



## 2023 税务师考试《财务与会计》第九章高频考点汇总

## 第九章 流动资产（二）

序号	考点	考频
考点一	存货的初始计量	★★★★
考点二	存货的后续计量	★★★★
考点三	存货的期末计量（减值）	★★★★
考点四	非货币性资产交换	★★★★
考点五	按计划成本计价的原材料核算	★★

## 2023 税务师《财务与会计》高频考点：存货的初始计量

## 【内容导航】

1. 外购存货的成本
2. 加工取得的存货成本
3. 其他方式取得的存货成本

## 【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，在 2022 年、2020 年、2018 年、2017 年、2016 年均出现过单选题，在 2019 年、2015 年出现过多选题，2022 年在综合分析题中进行了考查。

## 【高频考点】存货的初始计量

## 1. 外购存货的成本

- (1) 购买价款（不包括可以抵扣的进项税额）；
- (2) 相关税金：消费税、资源税、不能抵扣的增值税进项税额、进口关税等；
- (3) 其他可归属于存货采购成本的费用：运输费、装卸费、搬运费、保险费、包装费、中途的仓储费、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用等。

## 2. 加工取得的存货成本

- (1) 加工取得的存货成本由采购成本、直接人工和制造费用构成。
- (2) 委托加工业务中消费税的处理：
  - ①收回后直接出售（以不高于受托方的计税价格出售的）或生产非应税消费品的，消费税计入委托加工物资成本；



②收回后继续生产应税消费品，然后再出售的，消费税计入应交税费的借方，待销售时可以予以抵扣。

【提示】存货的其他成本是指除采购成本、加工成本以外的，使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出，如为特定客户设计产品所发生的设计费用等。

### 3. 其他方式取得的存货成本

(1) 投资者投入存货成本。应当按照投资合同或协议约定的价值确定。在投资合同或协议约定价值不公允的情况下，按照该项存货的公允价值作为其入账价值。

(2) 通过债务重组、企业合并等方式取得的存货的成本。分别按照《债务重组》、《企业合并》等准则的规定确定。

(3) 企业提供劳务的，所发生的从事劳务提供人员的直接人工和其他直接费用以及可归属的间接费用，计入存货成本。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：存货的后续计量

#### 【内容导航】

1. 存货发出计价的一般方法

2. 后续计量的其他方法

#### 【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，在 2022 年、2021 年、2020 年、2019 年、2018 年、2017 年、2016 年、2015 年出现过单选题，在 2020 年、2018 年、2017 年、2015 年出现过多选题，2022 年在综合分析题中进行了考查。

#### 【高频考点】存货的后续计量

企业在确定发出存货的成本时，可以采用先进先出法、移动加权平均法、月末一次加权平均法和个别计价法等方法，不得采用后进先出法。

1. 存货发出计价的一般方法

业务类型	核算方法
先进先出法	假定“先入库的存货先发出”，并根据这种假定的成本流转次序确定发出存货成本
月末一次加权平均法	在材料等存货按实际成本进行明细分类核算时，以本月各批进货数量和月初数量为权数，计算材料等存货平均单位成本。



	$\text{存货的加权平均单位成本} = (\text{月初存货实际成本} + \text{本月进货实际成本}) / (\text{月初存货数量} + \text{本月进货数量})$ $\text{本月发出存货成本} = \text{本月发出存货数量} \times \text{存货的加权平均单位成本}$ $\text{月末库存存货成本} = \text{月末库存存货数量} \times \text{存货的加权平均单位成本}$
移动加权平均法	<p>在每次收货后,立即根据库存存货数量和总成本,计算出新的平均单位成本。</p> $\text{存货的移动平均单位成本} = (\text{原有存货实际成本} + \text{本次进货实际成本}) / (\text{原有存货数量} + \text{本次进货数量})$ $\text{本次发出存货成本} = \text{本次发货数量} \times \text{本次发货前存货的移动平均单位成本}$ $\text{月末库存存货成本} = \text{月末库存存货数量} \times \text{月末存货的移动平均单位成本}$
个别计价法	对库存和发出的每一特定存货或每一批特定存货的个别成本或每批成本加以认定

## 2. 后续计量的其他方法

在实务中,为了管理的需要,企业通常还采用毛利率法、零售价法、计划成本法等来核算发出存货的成本。

业务类型	核算方法
毛利率法	$\text{销售净额} = \text{商品销售收入} - \text{销售退回与折让}$ $\text{销售毛利} = \text{销售净额} \times \text{毛利率}$ $\text{销售成本} = \text{销售净额} - \text{销售毛利} = \text{销售净额} \times (1 - \text{毛利率})$ $\text{期末存货成本} = \text{期初存货成本} + \text{本期购货成本} - \text{本期销售成本}$
零售价法	$\text{成本率} = (\text{期初存货成本} + \text{本期购货成本}) / (\text{期初存货售价} + \text{本期购货售价}) \times 100\%$ $\text{期末存货成本} = \text{期末存货售价总额} \times \text{成本率}$ $\text{本期销售成本} = \text{期初存货成本} + \text{本期购货成本} - \text{期末存货成本}$
售价金额计价法	$\text{进销差价率} = (\text{期初库存商品进销差价} + \text{当期发生的商品进销差价}) / (\text{期初库存商品售价} + \text{当期发生的商品售价}) \times 100\%$ <p>或: <math display="block">\text{进销差价率} = \text{月末分摊前“商品进销差价”科目余额} / (\text{“库存商品”科目月末余额} + \text{“委托代销商品”科目月末余额} + \text{“发出商品”科目月末余额} + \text{本月“主营业务收入”科目贷方发生额}) \times 100\%</math></p> $\text{本期销售商品的实际成本} = \text{本期商品销售收入} \times (1 - \text{进销差价率})$



计划成本法	<p>本月材料成本差异率 = (月初结存材料成本差异 + 本月收入材料成本差异总额) / (月初结存材料计划成本 + 本月收入材料计划成本总额) × 100%</p> <p>本月发出材料应负担的差异额 = 发出材料的计划成本 × 材料成本差异率</p> <p><b>【提示】</b> (1) 本月收入存货的计划成本中不包括暂估入账的存货的计划成本； (2) 发出存货应负担的成本差异，除委托外部加工发出存货可以按月初成本差异率计算外，都应使用当月的实际成本差异率；如果月初的成本差异率与本月成本差异率相差不大，也可按月初的成本差异率计算</p>
-------	--

2023 税务师《财务与会计》高频考点：存货的期末计量（减值）

### 【内容导航】

1. 存货减值迹象的判断
2. 可变现净值的确认
3. 存货减值额的计算

### 【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点。存货的减值迹象在 2018 年和 2015 年分别考查了单选题和多选题；存货减值的计算在 2022 年、2021 年、2020 年、2019 年、2018 年、2017 年、2016 年、2015 年均出现过单选题，在 2017 年出现过多选题，2022 年在综合分析题中进行了考查。

### 【高频考点】存货的期末计量（减值）

1. 存货减值迹象的判断

	可变现净值低于成本	可变现净值为零
情形	<p>(1) 该存货的市场价格持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望；</p> <p>(2) 企业使用该项原材料生产的产品的成本大于产品的销售价格；</p> <p>(3) 企业因产品更新换代，原有库存原材料已不适应新产品的需要，而该原材料的市场价格又低于其账面成本；</p> <p>(4) 因企业所提供的商品或劳务过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，导致市场价格逐渐下跌；</p>	<p>(1) 已霉烂变质的存货；</p> <p>(2) 已过期且无转让价值的存货；</p> <p>(3) 生产中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值的存货；</p> <p>(4) 其他</p>



## (5) 其他

## 2. 可变现净值的确认

(1) 产成品、商品和用于出售的材料等直接用于出售的商品存货

可变现净值 = 估计售价 - 估计的销售费用等相关税费

(2) 需要经过加工的材料

材料可变现净值 = 产成品估计售价 - 继续加工至可销售状态的成本 - 估计的销售费用等相关税费

(3) 资产负债表日，同一项存货中一部分有合同约定、其他部分不存在合同约定的，企业应分别确定其可变现净值，并与其相对应的成本进行比较，分别确定存货跌价准备的计提或转回的金额。

有合同的部分 = 合同售价 - 加工成本 - 执行该合同发生的销售费用和相关税费

无合同的部分 = 正常市场售价 - 加工成本 - 正常销售发生的销售费用和相关税费

## 3. 存货减值额的计算

企业的存货应当在期末（即资产负债表日）按成本与可变现净值孰低计量，对可变现净值低于存货成本的差额，计提存货跌价准备，计入当期损益。

(1) 通常应当按照单个存货项目计提

企业应当将每个存货项目的成本与其可变现净值逐一进行比较，按较低者计量存货，并且按成本高于可变现净值的差额计提存货跌价准备。

(2) 可以按照存货类别计提

如果某一类存货的数量繁多并且单价较低，企业可以按存货类别计量成本与可变现净值，即按存货类别的成本的总额与可变现净值的总额进行比较，每个存货类别均取较低者确定存货期末价值。

(3) 可以合并计提存货跌价准备

与在同一地区生产和销售的产品系列相关、具有相同或类似最终用途或目的，且难以与其他项目分开计量的存货，可以合并计提存货跌价准备。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：非货币性资产交换

## 【内容导航】

1. 以公允价值计量的非货币性资产交换的会计核算
2. 以账面价值计量的非货币性资产交换的会计核算





## 【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，在 2022 年、2021 年、2020 年、2017 年、2015 年出现过单选题，2022 年、2021 年、2016 年出现过多选题，2022 年在综合分析题中进行了考查。

## 【高频考点】非货币性资产交换

内容	计算公式
按公允价值计量	换入资产入账价值 = 换出资产的公允价值 + 支付补价的公允价值（- 收到补价的公允价值）+ 为换入资产而支付的相关税费 换出资产的处理：与处置该资产的思路相同
	有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠： 换入资产入账价值 = 换入资产的公允价值 + 为换入资产而支付的相关税费
按账面价值计量	换入资产入账价值 = 换出资产的账面价值 + 支付补价的账面价值（- 收到补价的公允价值）+ 为换入或换出资产而支付的相关税费 换出资产的处理：不确认资产相关损益，以账面价值结转
同时换入多项资产	（1）有商业实质，且换出资产公允价值能够可靠计量： 换入的金融资产按照金融资产公允价值入账； 换入的金融资产以外的各项资产：按照换入的金融资产以外的各项换入资产公允价值相对比例，将换出资产公允价值总额（涉及补价的，加上支付补价的公允价值或减去收到补价的公允价值）扣除换入金融资产公允价值后的净额进行分摊，以分摊至各项换入资产的金额，加上应支付的相关税费 （2）以账面价值为基础计量 按照各项换入资产的公允价值的相对比例，将换出资产的账面价值总额（涉及补价的，加上支付补价的账面价值或减去收到补价的公允价值）分摊至各项换入资产，加上应支付的相关税费。 换入资产的公允价值不能够可靠计量的，可以按照各项换入资产的原账面价值的相对比例或其他合理的比例对换出资产的账面价值进行分摊

2023 税务师《财务与会计》高频考点：按计划成本计价的原材料核算

## 【内容导航】



1. 材料成本差异的确定
2. 科目设置

**【考频分析】**

考频：★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点。

**【高频考点】按计划成本计价的原材料核算**

1. 材料成本差异的确定

原材料成本差异是指相同数量的原材料的实际成本与计划成本的差额。实际成本大于计划成本的差异为超支额；反之为节约额。

2. 科目设置

按计划成本进行原材料的收发核算，除设置“原材料”科目外，还应设置“材料采购”和“材料成本差异”科目。

“材料采购”科目，用来核算企业采用计划成本进行材料日常核算而购入材料的采购成本。

“材料成本差异”科目，用来核算企业材料的实际成本与计划成本之间的差异，借方登记材料实际成本大于计划成本的差异（超支额）和结转的材料实际成本小于计划成本的差异，以及调整库存材料计划成本时调整减少的计划成本；贷方登记材料实际成本小于计划成本的差异（节约额）和结转的材料实际成本大于计划成本的差异，以及调整库存材料计划成本时调整增加的计划成本。期末借方余额反映企业库存材料的实际成本大于计划成本的差异，贷方余额反映企业库存材料的实际成本小于计划成本的差异。

