

2. 月末一次加权平均法。是指以本月全部进货数量加上月初存货数量作为权数，去除本月全部进货成本加上月初存货成本，计算出存货的加权平均单位成本，以此为基础计算本月发出存货的成本和期末存货的成本的一种方法。计算公式如下：

存货单位成本＝[月初库存货的实际成本＋Σ（本月各批进货的实际单位成本×本月各批进货的数量）] / （月初库存存货数量＋本月各批进化数量之和）

本月发出存货成本＝本月发出存货的数量×存货单位成本

本月月末库存存货成本＝月末库存存货的数量×存货单位成本

或本月月末库存存货成本＝月初库存货的实际成本+本月收入存货的实际成本-本月发出存货的实际成本

采用加权平均法只在月末一次计算加权平均单价，比较简单，有利于简化成本计算工作，但由于平时无法从账上提供发出和结存存货的单价及金额，因此不利于存货成本的日常管理与控制。

【例题 3，计算分析题】根据所给材料，采用“月末一次加权平均法”登记甲材料明细账（8 分）要求：

（1）根据“材料明细账”中的资料计算发出材料的月末一次加权平均单价和发出的材料的实际成本。必须写出计算过程，未写出计算过程的不能得分。

发出材料的月末一次加权平均单价；

发出材料的实际成本。

（2）登记材料明细账

材料明细账

材料名称：甲材料计算单位：公斤

2008 年		凭证号	摘要	收 入			发 出			结 存		
月	日			数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额
1	1	略	结存							900	75	67500
	12		入库	600	78	46800						
	19		领用				800					
	25		入库	400	80	32000						
	28		领用				300					
	31		合计									

【答案】

发出材料的月末一次加权平均单价
=（67500+46800+32000）÷（900+600+400）
=146300÷1900
=77（元/公斤）
发出材料的实际成本
=（800+300）×77
=84700（元）

材料明细账

材料名称：甲材料计算单位：公斤

2008 年		凭证号	摘要	收 入			发 出			结 存		
月	日			数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额

1	1	略	结存							900	75	67500
	12		入库	600	78	46800						
	19		领用				800					
	25		入库	400	80	32000						
	28		领用				300					
	31		合计	1000		78800	1100	77	84700	800	77	61600

3. 移动加权平均法。是指以每次进货的成本加上原有库存存货的成本，除以每次进货数量加上原有库存存货的数量，据以计算加权平均单位成本，作为在下次进货前计算各次发出存货成本依据的一种 1 方法。计算公式如下：

存货单位成本=（原有库存存货的实际成本+本次进货的实际成本）/（原有库存存货数量+本次进货数量）

本次发出存货的成本=本次发出存货数量×本次发货前存货的单位成本

本月月末库存存货成本=月末库存存货的数量*本月月末存货单位成本

采用移动平均法能够使企业管理当局及时了解存货的结存情况，计算的平均单位成本以及发出和结存的存货成本比较客观。但由于每次收货都要计算一次平均单价，计算工作量较大，对收发货较频繁的企业不适用。

【例题 4，计算分析题】根据所给材料，采用“移动平均法”登记材料明细账（8 分）
 企业 2009 年 7 月 1 日结存甲材料 4000 公斤，每公斤实际成本 2 元。7 月 5 日购入 6000 公斤，每公斤实际成本 2.1 元；7 月 10 日生产领用 8000 公斤；7 月 18 日购入 4000 公斤，每公斤实际成本 2.15 元；7 月 23 日生产领用 4000 公斤；7 月 28 日购入 2000 公斤，单价 2.2 元。

要求：

（1）根据“材料明细账”中的资料计算购进材料后的移动平均单价和发出的材料的实际成本。必须写出计算过程，未写出计算过程的不能得分。

（2）登记材料明细账

【答案】

7 月 5 日购进甲材料后平均单价=（8000+12600）÷（4000+6000）= 2.06 元/公斤

7 月 18 日购进甲材料后平均单价= （4120+8600）÷ （2000+4000）= 2.12 元/公斤

7 月 18 日购进甲材料后平均单价= （4240+4400）÷ （2000+2000）= 2.16 元/公斤

材料明细账

材料名称：甲材料

计量单位：公斤

2008 年		凭证号	摘要	收 入			发 出			结 存		
月	日			数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额
7	1	略	结存							4000	2	8000
	5		购入	6000	2.1	12600				10000	2.06	20600
	10		领用				8000	2.06	16480	2000	2.06	4120
	18		购入	4000	2.15	8600				6000	2.12	12720
	23		领用				4000	2.12	8480	2000	2.12	4240
	28		购入	2000	2.20	4400				4000	2.16	8640
	31		合计	12000		25600	12000		24960	4000	2.16	8640

4. 个别计价法。亦称个别认定法、具体辨认法、分批实际法，采用这一方法是假设存货具体项目的实物流转与成本流转相一致，按照各种存货逐一辨认各批发出存货和期末存货所属的购进批别或生产批别，分别按其购入或生产时所确定的单位成本计算各批发出存货和期

末存货成本的方法。在这种方法下，是把每一种存货的实际成本作为计算发出存货成本和期末存货成本的基础。

个别计价法的成本计算准确，符合实际情况，但在存货收发频繁情况下，其发出成本分辨的工作量较大。因此，这种方法适用于一般不能替代使用的存货、为特定项目专门购入或制造的存货以及提供的劳务，如珠宝、名画等贵重物品。

5、其他计价方法

1) 毛利率法：销售成本=销售净额（1-毛利率）

2) 零售价法：期末存货成本=期末存货售价×成本率

成本率=（期初存货成本+本期购货成本）/（期初存货售价+本期购货售价）

3) 售价金额法：销售成本=销售收入-已销商品分摊的进销差价

已销商品分摊的进销差价=本期商品销售收入×进销差价率

进销差价率=（期初库存进销差价+当期商品进销差价）/（期初库存售价+当期商品售价）

分录：

购货：借：库存商品 （购进商品售价）

贷：银行存款（购进商品成本）

商品进销差价

销货：借：银行存款

贷：主营业务收入（售价）

结转成本：借：主营业务成本 （售价）

贷：库存商品

期末计算进销差价

借：商品进销差价

贷：主营业务成本

教材 P91 页例 5：期初存货成本 68000 元，售价 100000 元，本期购入存货成本 254000 元，售价 360000 元；本期销售收入 400000 元。

进销差价率=（100000-68000+360000-254000）/（100000+360000）=30%

购货：借：库存商品 360000

贷：银行存款 254000

商品进销差价 106000

销货：借：银行存款 400000

贷：主营业务收入 400000

结转成本：借：主营业务成本 400000

贷：库存商品 400000

期末计算进销差价=400000×30%=120000

借：商品进销差价 120000

贷：主营业务成本 120000

6、计划成本法

存货的收入、发出和结余均按预选制定的计划成本计价，同时另设成本差异科目，登记、分摊、按期结转实际成本与计划成本的差额，期末将发出和结存存货的成本调整为实际成本。

材料成本差异

=（月初成本差异+购入材料成本差异）/（结存材料计划成本+购入材料计划成本）

发出材料分摊差异=发出材料计划成本×材料成本差异率

【例题 5】某企业各账户余额情况

期初库存材料 10KG, 计划成本 17800 元
材料成本差异: 超支差异 250 元
本月购进材料 10KG, 实际成本 17600 元
本月发出材料 15KG
本月购进材料计划成本=10×17800/10=17800 元; 材料成本差异=17600-17800=-200元
本月材料成本差异率=(250-200) / (17800+17800) =0.14%
发出材料计划成本=15×1780=26700 元
发出材料分摊差异=26700×0.14%=37.38元
发出材料实际成本=26700+37.38=26737.38元

计划成本〉实际成本, 节约差
计划成本〈实际成本, 超支差
实际成本=计划成本+超支差或者计划成本-节约差
适用于品种多, 收发频繁企业

(三) 期末计量
成本与可变现净值孰低
成本 > 可变现净值, 差额计提存货跌价准备

三、存货信息披露

- 1、期初期末账面价值
- 2、发出存货成本计价方法
- 3、存货期末计价及跌价准备
- 4、担保存货

第二节 原材料

一、原材料核算概述

原材料是指企业在生产过程中经过加工改变其形态或性质并构成产品主要实体的各种原料、主要材料和外购半成品, 以及不构成产品实体但有助于产品形成的辅助材料。原材料具体包括原料及主要材料、辅助材料、外购半成品(外购件)、修理用备件(备品备件)、包装材料、燃料等。原材料的日常收发及结存, 可以采用实际成本核算, 也可以采用计划成本核算。

二、采用实际成本核算

材料按实际成本计价核算时, 材料的收发及结存, 无论总分类核算还是明细分类核算, 均按照实际成本计价。使用的会计科目有“原材料”、“在途物资”等, “原材料”科目的借方、贷方及余额均以实际成本计价, 不存在成本差异的计算与结转问题。但采用实际成本核算, 日常反映不出材料成本是节约还是超支, 从而不能反映和考核物资采购业务的经营成果。因此这种方法通常适用于材料收发业务较少的企业。在实务工作中, 对于材料收发业务较多并且计划成本资料较为健全、准确的企业, 一般可以采用计划成本进行材料收发的核算。

“原材料”科目。本科目用于核算库存各种材料的收发与结存情况。在原材料按实际成

本核算时，本科目的借方登记入库材料的实际成本，贷方登记发出材料的实际成本，期末余额在借方，反映企业库存材料的实际成本。

“在途物资”科目。本科目用于核算企业采用实际成本（进价）进行材料、商品等物资的日常核算、货款已付尚未验收入库的各种物资（即在途物资）的采购成本，本科目应按供应单位和物资品种进行明细核算。本科目的借方登记企业购入的在途物资的实际成本，贷方登记验收入库的在途物资的实际成本，期末余额在借方，反映企业在途物资的采购成本。

“应付账款”科目。本科目用于核算企业因购买材料、商品和接受劳务等经营活动应支付的款项。本科目的贷方登记企业因购入材料、商品和接受劳务等尚未支付的款项，借方登记偿还的应付账款，期末余额一般在贷方，反映企业尚未支付的应付账款。

“预付账款”科目。本科目用于核算企业按照合同规定预付的款项。本科目的借方登记预付的款项及补付的款项，贷方登记收到所购物资时根据有关发票账单记入“原材料”等科目的金额及收回多付款项的金额，期末余额在借方，反映企业实际预付的款项；期末余额在贷方，则反映企业尚未预付的款项。预付款项情况不多的企业，可以不设置“预付账款”科目，而将此业务在“应付账款”科目中核算。

1.购入材料

由于支付方式不同，原材料入库的时间与付款的时间可能一致，也可能不一致，在会计处理上也有所不同。

(1) 货款已经支付或开出、承兑商业汇票，同时材料已验收入库。

【例题 1】甲公司购入 C 材料一批，增值税专用发票上记载的货款为 500000 元，增值税额 85000 元，另对方代垫包装费 1000 元，全部款项已用转账支票付讫，材料已验收入库。

借：原材料—C材料	501000
应交税费——应交增值税（进项税额）	85000
贷：银行存款	586000

本例属于发票账单与材料同时到达的采购业务，企业材料已验收入库，因此应通过“原材料”科目核算，对于增值税专用发票上注明的可抵扣的进项税额，应借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目。

【例题 2】甲公司持银行汇票 1874000 元购入 D 材料一批，增值税专用发票上记载的货款为 1600000 元，增值税额 272000 元，对方代垫包装费 2000 元，材料已验收入库。

借：原材料—D材料	1602000
应交税费——应交增值税（进项税额）	272000
贷：其他货币资金——银行汇票	1874000

(2) 货款已经支付或已开出、承兑商业汇票，材料尚未到达或尚未验收入库。

【例题 3】甲公司采用汇兑结算方式购入 F 材料一批，发票及账单已收到，增值税专用发票上记载的货款为 20000 元，增值税额 3400 元。支付保险费 1000 元，材料尚未到达。

借：在途物资	21000
应交税费——应交增值税（进项税额）	3400
贷：银行存款	24400

本例属于已经付款或已开出、承兑商业汇票，但材料尚未到达或尚未验收入库的采购业务，应通过“在途物资”科目核算；待材料到达、入库后，再根据收料单，由“在途物资”科目转入“原材料”科目核算。

【例题 4】承【例题 3】，上述购入的 F 材料已收到，并验收入库。

借：原材料	21000
贷：在途物资	21000

(3) 货款尚未支付，材料已经验收入库。

【例题 5】甲公司采用托收承付结算方式购入 G 材料一批，增值税专用发票上记载的货款为 50000 元，增值税额 8500 元，对方代垫包装费 1000 元，银行转来的结算凭证已到，款项尚未支付，材料已验收入库。

借：原材料——G 材料	51000
应交税费——应交增值税（进项税额）	8500
贷：应付账款	59500

【例题 6】甲公司采用委托收款结算方式购入 H 材料一批，材料已验收入库，月末发票账单尚未收到也无法确定其实际成本，暂估价值为 30000 元。

借：原材料	30000
贷：应付账款——暂估应付账款	30000

下月初作相反的会计分录予以冲回：

借：应付账款——暂估应付账款	30000
贷：原材料	30000

在这种情况下，发票账单未到也无法确定实际成本，期末应按照暂估价值先入账，但是，下期初作相反的会计分录予以冲回，收到发票账单后再按照实际金额记账。即，对于材料已到达并已验收入库，但发票账单等结算凭证未到，货款尚未支付的采购业务，应于期末，按材料的暂估价值，借记“原材料”科目，贷记“应付账款——暂估应付账款”科目。下期初作相反的会计分录予以冲回，以便下月付款或开出、承兑商业汇票后，按正常程序，借记“原材料”、“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“银行存款”或“应付票据”等科目。

【例题 7】承【例题 6】，上述购入的 H 材料于次月收到发票账单，增值税专用发票上记载的货款为 31000 元，增值税额 5270 元，对方代垫保险费 2000 元，已用银行存款付讫。

借：原材料—H 材料	33000
应交税费——应交增值税（进项税额）	5270
贷：银行存款	38270

2、企业接受的债务人以非现金资产抵债方式取得的原材料

借：原材料	
应交税费——应交增值税（进项税额）	
坏账准备（抵扣债权计提的坏账准备）	
营业外支出（存货价值〈债权的差额〉）	
贷：应收账款（抵扣的债权）	
银行存款（支付的补价或其他税费）	
资产减值损失（存货价值〉债权的差额）	

教材 100 页例 10：甲企业将对乙企业的应收账款 80000 元（计提坏帐准备 5000 元）交换乙企业的存货一批作为原材料，计税价格 60000 元，增值税率 17%，交换过程中甲企业支付相关税费 3000 元。

借：原材料	60000
应交税费——应交增值税（进项税额）	10200
坏账准备（抵扣债权计提的坏账准备）	5000
营业外支出（存货价值〈债权的差额〉）	7800
贷：应收账款（抵扣的债权）	80000
银行存款（支付的补价或其他税费）	3000

3、以非货币性资产交换换入的原材料

借：原材料	
应交税金——应交增值税（进项税额）	
银行存款（收到的补价）	
贷：银行存款（支付的补价或其他税费）	

教材 100 页例 11：甲企业以其生产的 A 产品向乙企业换入原材料 B，A 产品成本 360000 元，不含税售价 500000 元。换入的原材料 B 不含税售价 500000 元。甲企业支付运杂费 5000 元。甲乙双方均为一般纳税人，适用税率 17%。

甲企业换入原材料分录：

借：原材料	505000（500000+5000）
应交税费——应交增值税（进项税额）	85000（500000×17%）
贷：银行存款（支付的补价或其他税费）	5000
主营业务收入	500000
应交税费——应交增值税（销项税额）	85000

结转换出产品成本

借：主营业务成本	360000
贷：库存商品	360000

4.生产经营领用材料

企业各生产单位及有关部门领用的材料具有种类多、业务频繁等特点。为了简化核算，可以在月末根据“领料单”或“限额领料单”中有关领料的单位、部门等加以归类，编制“发料凭证汇总表”，据以编制记账凭证、登记入账。发出材料实际成本的确定，可以由企业从上述个别计价法、先进先出法、月末一次加权平均法、移动加权平均法等方法中选择。计价方法一经确定，不得随意变更。如需变更，应在附注中予以说明。

【例题 8】甲公司根据“发料凭证汇总表”的记录，1 月份基本生产车间领用 K 材料 500000 元，辅助生产车间领用 K 材料 40000 元，车间管理部门领用 K 材料 5000 元，企业行政管理部门领用 K 材料 4000 元，计 549000 元。

借：生产成本——基本生产成本	500000
——辅助生产成本	40000
制造费用	5000
管理费用	4000
贷：原材料——K 材料	549000

5、将原材料用于非货币性资产交换、抵债

借：其他业务成本

贷：原材料

结转已计提的存货跌价准备

借：存货跌价准备

贷：其他业务成本

教材 102 页例 13：甲以原材料 A 换取乙公司设备 B。原材料 A 成本 460000 元，不含税售价 410000 元，已提存货跌价准备 40000 元。

甲公司换出原材料分录：

借：其他业务成本 460000

贷：原材料 460000

结转已计提的存货跌价准备

借：存货跌价准备 40000

贷：其他业务成本 40000

6、自制或委外加工材料入库

借：原材料

贷：生产成本（自制）

委托加工物资（委外加工）

7、投资者投入

借：原材料

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：实收资本（注册资本份额）

资本公积

8、出售原材料

借：银行存款

贷：其他业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

结转材料成本

借：其他业务成本

贷：原材料

结转已计提的存货跌价准备

借：存货跌价准备

贷：其他业务成本

（三）原材料采购途中短缺和毁损

1、定额损耗：计入采购成本

2、能确定毁损短缺责任人：

借：其他应收款

贷：在途物资

3、未查明原因的毁损短缺

借：待处理财产损溢

 贷：在途物资

1) 查明由责任人赔偿

借：其他应收款

 贷：待处理财产损溢

2) 自然灾害

借：营业外支出——非常损失

 贷：待处理财产损溢

 应交税金——应交增值税（进项税额）

3) 无法收回的损失

借：管理费用

 贷：待处理财产损溢

 应交税金——应交增值税（进项税额）

【例题 9】材料运输途中发生损耗 5000 元，增值税率 17%，经查明全部由保险公司赔偿。

借：待处理财产损溢	5850	
贷：在途物资		5000
应交税金——应交增值税（进项税额）		850
借：其他应收款	5850	
贷：待处理财产损溢		5850

三、采用计划成本核算

（一）成本差异的确定

材料采用计划成本核算时，材料的收发及结存，无论总分类核算还是明细分类核算，均按照计划成本计价。使用的会计科目有“原材料”、“材料采购”、“材料成本差异”等。材料实际成本与计划成本的差异，通过“材料成本差异”科目核算。月末，计算本月发出材料应负担的成本差异并进行分摊，根据领用材料的用途计入相关资产的成本或者当期损益，从而将发出材料的计划成本调整为实际成本。

成本差异=实际成本-计划成本

实际成本>计划成本：超支差异；实际成本<计划成本：节约差异

（二）科目设置及账务处理

“原材料”科目。本科目用于核算库存各种材料的收发与结存情况。在材料采用计划成本核算时，本科目的借方登记入库材料的计划成本，贷方登记发出材料的计划成本，期末余额在借方，反映企业库存材料的计划成本。

“材料采购”科目。本科目借方登记采购材料的实际成本，贷方登记入库材料的计划成本。借方大于贷方表示超支，从本科目贷方转入“材料成本差异”科目的借方；贷方大于借方表示节约，从本科目借方转入“材料成本差异”科目的贷方；期末为借方余额，反映企业在途材料的采购成本。

“材料成本差异”科目。本科目反映企业已入库各种材料的实际成本与计划成本的差异，借方登记超支差异及发出材料应负担的节约差异，贷方登记节约差异及发出材料应负担的超支差异。期末如为借方余额，反映企业库存材料的实际成本大于计划成本的差异（即超支差

；如为贷方余额，反映企业库存材料实际成本小于计划成本的差异（即节约差异）。

1、材料采购

借：实际采购成本

 贷：已验收入库材料实际成本

1) 材料和发票同时到

借：材料采购（实际成本）

 应交税金——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

2) 延期支付

借：材料采购（实际成本）

 应交税金——应交增值税（进项税额）

 未确认融资费用

 贷：长期应付款

2、材料成本差异

借：发生的超支差和结转出去的节约差；

 贷：发生的节约差和结转出去的超支差

借方余额：超支差；贷方余额：节约差

差异率分别按照明细计算：原材料、周转材料等

（三）原材料的收发核算

1、购入并已验收入库

借：原材料（计划成本）

 材料成本差异（超支差）

 贷：材料采购

 材料成本差异（节约差）

2、自制或委外加工验收入库

借：原材料（计划成本）

 材料成本差异（超支差）

 贷：生产成本、委托加工物资（实际成本）

 材料成本差异（节约差）

3、其他方式

借：原材料（计划成本）

 材料成本差异（超支差）

 贷：其他有关科目（实际成本）

 材料成本差异（节约差）

4、原材料发出

日常领用按照计划成本登记，月末计算应分摊的差异额后结转差异

借：生产成本——基本生产成本（生产领用）

 ——辅助生产成本（辅助生产领用）

其他业务成本（对外销售）
委托加工物资（发出委托加工用材料）
在建工程（基建工程领用）
销售费用（销售部门领用）
待处理财产损溢（盘亏毁损材料）
贷：原材料（计划成本）
材料成本差异（超支差用蓝字，节约差用红字）

【例题 10】某企业各账户余额情况

原材料：期初余额借方 40000 元

材料成本差异：期初余额贷方 500 元

材料采购：期初余额借方 10600 元

材料计划成本：10 元/千克

本月发生下列业务：

1) 5 日，上月已经付款材料 1000 千克收到入库

借：原材料 10000
材料成本差异 600
贷：材料采购 10600

2) 10 日，购入材料 6000 千克，货款 59000 元，增值税 10030 元，货款转账支付

借：材料采购 59000
应交税费——应交增值税（进项税额） 10030
贷：银行存款 69030

3) 18 日，购入材料到达，验收入库时发现短缺 40 千克，经查明为运输途中的合理损耗。按实际数量验收入库

借：原材料 59600（5960×10）
贷：材料采购 59000
材料成本差异 600

4) 31 日，汇总本月发料凭证，共发料 7000 千克用于产品生产
计算

材料成本差异率=（-500+600-600）/（40000+10000+5960）=-0.4562%

本月发出材料应负担的材料成本差异

=本月发出材料计划成本×本月发出材料成本差异率

=7000×10×（-0.4562%）=-319.34元

本月发出材料实际成本

=本月发出材料计划成本+超支差（-节约差）

=70000-319.34=69680.66元

发出材料时

借：生产成本 70000
贷：原材料 70000

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/915132122224011311>