

第二节 原材料的核算

（三）账务处理

1. 购入材料

①采购时：

借：材料采购（实际成本）
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款/其他货币资金/应付票据等

②验收入库时：

借：原材料（计划成本）
 贷：材料采购（实际成本）
 材料成本差异（差额，节约差，借方则表示超支差）

2. 自制或委托外单位加工完成的并已验收入库的原材料

借：原材料
 贷：生产成本
 委托加工物资
 材料成本差异（差额，节约差，借方则表示超支差）

3. 原材料的发出（两步走）

①领用时

借：生产成本/制造费用/销售费用/管理费用/其他业务成本/委托加工物资等（计划成本）
 贷：原材料（计划成本）

②期末结转差异（发出时的处理）

借：生产成本/制造费用/销售费用/管理费用/其他业务成本/委托加工物资等
 贷：材料成本差异（结转超支差）
借：材料成本差异（结转节约差）
 贷：生产成本/制造费用/销售费用/管理费用/其他业务成本/委托加工物资等

以上分录，也可合并处理：

借：生产成本/制造费用/销售费用/管理费用/其他业务成本/委托加工物资等（实际成本）
 材料成本差异（结转节约差）
 贷：原材料（计划成本）
 材料成本差异（结转超支差）

③材料成本差异率的计算

本月材料成本差异率（正数是超支差，负数是节约差）

$$= (\text{月初结存材料的成本差异} + \text{本月验收入库材料的成本差异}) \div (\text{月初结存材料的计划成本} + \text{本月验收入库材料的计划成本}) \times 100\%$$

本月发出材料应负担的成本差异 = 本月发出材料的计划成本 × 本月材料成本差异率

实际成本 = 计划成本 + 超支差（-节约差）

【计算分析】乙公司为增值税一般纳税人，某月月初结存 L 材料的计划成本为 100 万元，成本差异为超支 3.074 万元（正数表示）。当月入库 L 材料的计划成本为 320 万元，节约差异为 20 万元（负数表示）。

解析：

材料成本差异率
$$= (3.074 - 20) / (100 + 320) \times 100\%$$
$$= -4.03\%$$

如当月发出材料的计划成本为 50 万元，则结转的材料成本差异 = $50 \times (-4.03\%) = -2.015$ （万元）。

提示：

- （1）材料成本差异的结转，一般在月度终了时进行，不得在季末或年末一次性计算。
- （2）本月收入存货的计划成本中不包括暂估入账的存货计划成本。
- （3）企业应按照存货的类别或品种，如原材料、包装物等，对材料成本差异进行明细核算，不能使用一个综合差异率来分摊发出存货和库存存货应负担的材料成本差异。（不光只有原材料可用）

【多选·2020】原材料采用计划成本计价时，通过“材料成本差异”账户借方核算的有（ ）。

- A. 入库材料的实际成本大于计划成本的差异
- B. 入库材料的实际成本小于计划成本的差异
- C. 出库结转的材料的实际成本大于计划成本的差异
- D. 出库结转的材料的实际成本小于计划成本的差异
- E. 调整库存材料计划成本时调整减少的计划成本

答案：ADE

解析：“材料成本差异”科目借方登记实际成本大于计划成本的差异和结转的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。

【单选·2019】甲公司原材料按计划成本法核算。2019年6月期初“原材料”借方余额为40 000元、“材料成本差异”科目贷方余额为300元，期初的“原材料”科目余额中含有5月末暂估入账的原材料计划成本10 000元。2019年6月份入库原材料的计划成本为50 000元，实际成本为49 500元。2019年6月份发出原材料的计划成本为45 000元。假设6月末暂估入账原材料为零，不考虑相关税费，则甲公司6月末库存原材料的实际成本为（ ）元。

- A. 44 550
- B. 45 450
- C. 25 250
- D. 34 650

答案：D

解析：材料成本差异率= $[-300+(49\,500-50\,000)]/[(40\,000-10\,000)+50\,000]=-1\%$ 。
月末原材料的实际成本= $[(40\,000-10\,000)+50\,000-45\,000]\times (1-1\%)=34\,650$ （元）。

【单选·2022】甲公司采用计划成本法对材料进行日常核算，2022年4月初结存材料的计划成本为200万元，材料成本差异账户贷方余额为3万元；本月入库材料的计划成本为1 060万元（其中包括暂估入库的计划成本60万元），材料成本差异借方发生额为6万元，本月发出材料的计划成本为700万元，则甲公司月末库存材料的实际成本为（ ）万元。

- A. 500
- B. 498.75
- C. 501.25
- D. 503

答案：C

解析：本月材料成本差异率= $(-3+6)/[200+(1\,060-60)]\times 100\%=0.25\%$ 。
月末库存材料实际成本= $(200+1\,060-60-700)\times (1+0.25\%)=501.25$ （万元）。