



## 考点 4 · 原材料 ★ ★ ★



### 一、原材料概述

概念	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 <b>原料</b> 、 <b>主要材料</b> 和 <b>外购半成品</b> ，以及不构成产品实体但有助于产品形成的辅助材料
内容	具体包括原料及主要材料、辅助材料、 <b>外购半成品</b> （外购件）、修理用备件（备品备件）、包装材料、燃料等
考点	原材料的日常收发结存，可以采用 <b>实际成本</b> 核算，也可以采用 <b>计划成本</b> 核算



## (一) 采用【实际成本】核算

### 1. 设置科目

实际成本

原材料	
入库	发出
结存	

正在运输途中的物资

在途物资	
未入库	已入库
在途	

## 2. 原材料的账务处理

购入

发出

### (1) 购入材料

1

购入材料情形	账务处理
<b>单货同到</b>	材料已验收入库，货款已经支付或开出，承兑商业汇票： 借：原材料 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款（或其他货币资金、应付票据、应付账款等）



**例题3-3** 甲公司购入C材料一批，增值税专用发票上注明的价款为500000元，增值税税额为65000元，款项已用转账支票付讫，**材料已验收入库**。甲公司为增值税一般纳税人，采用实际成本进行材料日常核算，应编制如下会计分录：

借：原材料	500000
应交税费——应交增值税（进项税额）	65000
贷：银行存款	565000

## 单到货未到

1. 货款已经支付或已开出，承兑商业承兑汇票，材料尚未到达或尚未验收入库：

借： **在途物资**

    应交税费——应交增值税（进项税额）

    贷： 银行存款（或其他货币资金、应付票据、应付账款等）

2. 材料验收入库时：

借： 原材料

    贷： 在途物资



**例题3-3** 甲公司购入F材料一批，增值税专用发票上注明的价款为20000元，增值税税额为2600元，款项已用银行存款支付，**材料尚未到达**。甲公司为增值税一般纳税人，采用实际成本进行材料日常核算，应编制如下会计分录：

借：在途物资	20000	
应交税费——应交增值税（进项税额）	2600	
贷：银行存款		22600

3

购入材料情形	账务处理
<p><b>货到单未到</b> <b>(按暂估价值</b> <b>入账)</b></p>	<p>材料已经验收入库，货款尚未支付，应在月末，按<b>估计价值</b>入账：（账实相符）</p> <p>1. 款项尚未支付，但是材料已经入库，月末票还未到</p> <p>借：原材料     贷：应付账款——暂估应付账款</p> <p>2. 下月初，用红字冲销原暂估入账金额：</p> <p>借：原材料     贷：应付账款——暂估应付账款 <b>(金额用红字)</b></p>



**例题3-3** 甲公司购入H材料一批，材料已经验收入库，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。甲公司为增值税一般纳税人，采用实际成本进行材料日常核算，应编制如下会计分录：

①购入时：

借：原材料	30000	
贷：应付账款——暂估应付账款		30000

②下月月初，用红字冲销原暂估入账金额：

借：原材料	30000	
贷：应付账款——暂估应付账款		30000

4

购入材料情形	账务处理	
采用预付货款 方式采购材料	1. 预付货款时： 借：预付账款 贷：银行存款	2. 收到材料时： 借：原材料 应交税费——应交增值税 (进项税额) 贷：预付账款
	3. 补付货款时： 借：预付账款 贷：银行存款	4. 收到退回的多预付的款项时： 借：银行存款 贷：预付账款



“一预到底”

注意辣



谁受益  
谁承担

## (2) 发出材料

借：生产成本（**直接**用于产品生产）  
制造费用（**间接**用于产品生产）  
管理费用（**行政管理**部门领用）  
销售费用（**销售部门**领用）  
在建工程（**工程**项目消耗）  
研发支出（**研发**环节消耗）  
委托加工物资（发出委托加工材料）  
贷：原材料

**例题3-3** 甲公司为增值税一般纳税人，根据“发料凭证汇总表”的记录，一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，销售机构领用K材料1000元，计546000元。甲公司采用实际成本进行材料日常核算，应编制如下会计分录：

<b>借：生产成本——基本生产车间</b>	<b>500000</b>	
<b>——辅助生产车间</b>	<b>40000</b>	
<b>制造费用</b>	<b>5000</b>	
<b>销售费用</b>	<b>1000</b>	
<b>贷：原材料</b>		<b>550000</b>



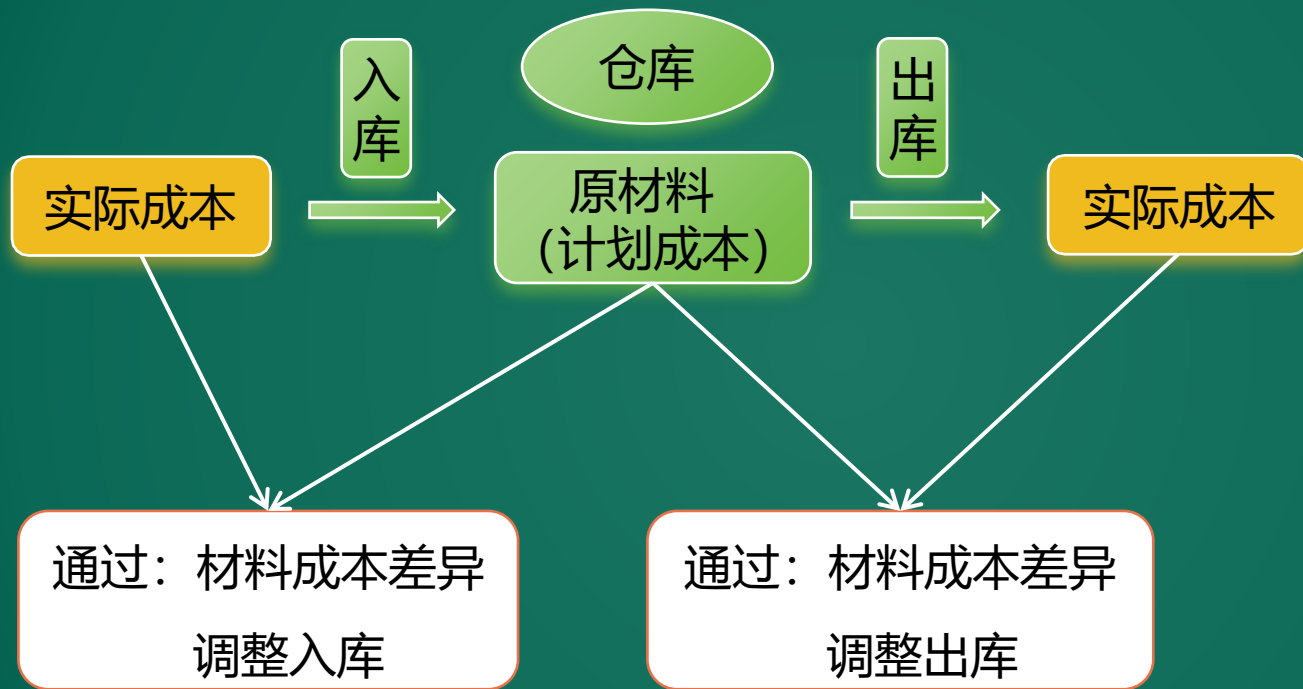
## 【练一练·判断题】

月末，企业对已验收入库但发票账单未到并且其货款尚未支付的材料，应按其暂估价值入账。（ ）



【答案】√

## (二) 采用【计划成本】核算



## 1. 计划成本下，应设置的会计科目：



“原材料” → 核算入库材料的 **计划成本**



“材料采购” → 核算采购材料的 **实际成本**



“材料成本差异” → 核算的已入库材料的实际成本  
预计划成本的差异

## 购入 (超支)

### 材料采购

100

#### ①采购 (实际成本) :

借: 材料采购 100

贷: 银行存款 100

### 原材料

80

#### ②入库 (计划成本) :

借: 原材料 80

贷: 材料采购 80

### 材料成本差异

#### ③调整 (实际vs计划) :

借: 材料成本差异 20

贷: 材料采购 20

## 购入 (节约)

### 材料采购

100

#### ①采购 (实际成本) :

借: 材料采购 100

贷: 银行存款 100

### 原材料

150

#### ②入库 (计划成本) :

借: 原材料 150

贷: 材料采购 150

### 材料成本差异

#### ③调整 (实际vs计划) :

借: 材料采购 50

贷: 材料成本差异 50

**例题3-3** 乙公司为增值税一般纳税人，购入L材料一批，增值税专用发票上**注明的价格为3 000 000元**，增值税税额为390 000元，发票账单已收到，**计划成本为3 200 000元**，已验收入库，全部款项以银行存款支付。乙公司采用计划成本进行材料日常核算，应编制如下会计分录：

## 【答案】

借：材料采购	3 000 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	390 000
贷：银行存款	3 390 000

同时：

借：原材料	3 200 000
贷：材料采购	3 000 000
材料成本差异	200 000

## 发出 (超支)

### 材料采购

100

### 原材料

80

### 材料成本差异

20

### 生产成本 等

80

20

#### ①采购 (计划成本) :

借: 生产成本 80

贷: 银行存款 80

#### ②调整 (实际vs计划) :

借: 生产成本 20

贷: 材料成本差异 20

## 购入 (节约)

### 材料采购

100

### 原材料

150

### 材料成本差异

50

### 生产成本 等

150

50

#### ①采购 (计划成本) :

借: 生产成本 150

贷: 银行存款 150

#### ②调整 (实际vs计划) :

借: 材料成本差异 50

贷: 生产成本 50



## 【提示】

材料成本差异 = 实际成本 - 计划成本

材料成本差异 > 0, **超支差**; 记入“材料成本差异”科目的**借方** (正数);

材料成本差异 < 0, **节约差**; 记入“材料成本差异”科目的**贷方** (负数)

## 材料成本差异

入库超支

发出节约

入库节约

发出超支



## 【龙龙妙招——口诀】

“材料成本差异”科目：**借超贷节，发出相反。**

(即该科目借方表示超支差，贷方表示节约差；

**发出时**，借方表示节约差，贷方表示超支差)



## 【练一练·多选题】

某企业原材料采用计划成本核算，下列各项中，该企业应在“材料成本差异”科目贷方登记的是（ ）。

- A. 入库材料的成本超支差异
- B. 发出原材料应负担的成本超支差异
- C. 入库原材料的成本节约差异
- D. 发出原材料应负担的成本节约差异



【答案】BC

【解析】“材料成本差异”科目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。



## 【练一练·多选题】

某企业原材料采用计划成本核算，下列各项中，该企业应在“材料成本差异”科目贷方登记的是（ ）。

- A. 入库材料的成本超支差异
- B. 发出原材料应负担的成本超支差异
- C. 入库原材料的成本节约差异
- D. 发出原材料应负担的成本节约差异



【答案】BC

【解析】“材料成本差异”科目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。

## 2. 原材料账务处理

节点	账务处理	
①购入时:	借: 材料采购 应交税费——应交增值税 (进项税额) 贷: 银行存款、应付账款, 应付票据等	
②材料验收 入库时:	借: 原材料 (计划) 贷: 材料采购 (实际) 材料成本差异 (节约)	借: 原材料 (计划) 材料成本差异 (超支) 贷: 材料采购 (节约)

“借超贷节”

## 2. 原材料账务处理

节点	账务处理
③货到单未到	按计划成本暂估入账，下月初用红字冲回。单到时，再按正常的①②处理
④发出材料时：	平时发出材料时，一律用计划成本，后续再调整为实际成本 借：生产成本、制造费用等（计划成本） 贷：原材料 借：生产成本、制造费用等 贷：材料成本差异（借为节，贷为超）

### (1) 发出材料的实际成本

= 发出材料的计划成本 + 发出材料应负担的成本差异

= 发出材料的计划成本 × ( 1 + 材料成本差异率)

---

### (2) 结存材料的实际成本

= 结存材料的计划成本 + 结存材料应负担的成本差异

= 结存材料的计划成本 × ( 1 + 材料成本差异率)

$$\text{本期材料成本差异率} = \frac{\text{期初结存材料的成本差异} + \text{本期验收入库材料的成本差异}}{\text{期初结存材料的计划成本} + \text{本期验收入库材料的计划成本}} \times 100\%$$

总差异  
——  
总计划



### 【龙龙妙招——提示】

材料成本差异有正负数之分：超支差为正数，节约差为负数。  
成本差异率也有正负数之分：**正数**是**超支**成本差异率，**负数**是**节约**成本差异率。



## 【练一练·单选题】

某企业为增值税一般纳税人，期初材料计划成本500万元，超支差异为90万元。本月入库材料计划成本1100万元，节约170万元。本月领用材料计划成本1200万元，领用材料实际成本（ ）万元。

- A . 1395
- B . 1140
- C . 1005
- D . 1260



【答案】 B

【解析】 材料成本差异率 =  $(90-170) / (500+1100)$   
 $\times 100\% = -80/1600 \times 100\% = -5\%$ ,

本月领用材料的实际成本 =  $1200 \times (1-5\%) = 1140$  (万元)。



### 【练一练·单选题】

某企业材料采用计划成本核算。月初结存材料计划成本为130万元，材料成本差异节约20万元。当月购入材料一批，实际成本110万元，计划成本120万元，领用材料的计划成本为100万元。该企业当月领用材料的实际成本为（ ）万元。

A.88

B.96

C.100

D.112



【答案】 A

【解析】 当月领用材料的实际成本 =  $100 + 100 \times (-20 - 10) \div (130 + 120) = 88$  (万元)。



## 【练一练·单选题】

某企业存货采用计划成本核算，月初库存材料的计划成本为120万元，节约差异为2万元；本月入库材料的计划成本为180万元，节约差异为1.6万元；本月生产产品耗用材料的计划成本为200万元，不考虑其他因素，该企业月末库存材料的实际成本为（ ）万元。

A.200

B.98.8

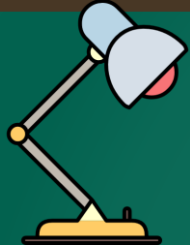
C.100

D.101.2



**【答案】 B**

**【解析】**材料成本差异率 =  $(-2-1.6) \div (120+180) \times 100\% = -1.2\%$ ，该企业月末库存材料的实际成本 =  $(120+180-200) \times (1-1.2\%) = 98.8$  (万元)。

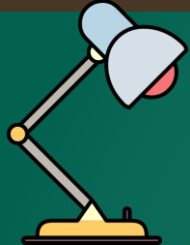


## 【实际成本法VS计划成本法】



1

	实际成本法	计划成本法
联系	①计划成本 ± 材料成本差异 = 实际成本 ②发出原材料时的会计科目一致	
区别	①实际成本法下特有：“在途物资”科目 ②计划成本法下特有：“材料采购”科目、“材料成本差异”科目	



## 【实际成本法VS计划成本法】

2

	适用情形
实际成本法	材料收发业务少、监督管理要求不高的企业
计划成本法	材料收发业务繁多、监督管理复杂且要求较高、计划成本材料较为健全、准确的企业



## 原材料

## 实际成本

- 科目 —— 原材料, 在途物资
- 购入
  - 单货同到: 原材料增加
  - 单到货未到: 在途物资增加
  - 货到单未到: 估价不估税
- 发出 —— 谁受益谁承担

## 计划成本

- 科目 —— 原材料, 材料采购, 材料成本差异
- 采购时 —— 材料采购增加 (实际成本)
- 验收入库时
  - 原材料增加 (计划成本)
  - 差额形成材料成本差异 (借超贷节)
- 发出材料
  - 由计划成本调整成实际成本
  - 材料成本差异 (发出相反)
- 期末计算材料成本差异率
  - 率 = 总差异 / 总计划成本
  - 实际 = 计划 × (1 + 率)

