其他存货的核算

学习笔记

沙洲职业工学院　龚子豪

对应 HTML 课件第 1—24 页。教材范围为第四节委托加工物资，原书 124—126 页。

第 2 页｜材料交给外厂，还是我们的存货吗？

本企业委托宏达工厂加工材料。

仓库发出 C 材料，并支付送货运费。加工完成后，由本企业验收入库。

货已经出了仓，发出当天该把这批材料记在哪里?

本次发出 C 材料为 2,000 千克。受托方为宏达工厂。材料计划单价为 2.50 元 / 千克。送货运费为 50 元。

第 3 页｜委托加工物资：发出后仍属本企业

企业提供物资，委托外单位加工为另一种性能或用途的物资。材料暂时离开本企业，但所有权和相关控制未因加工而转让。

加工与销售的区别

发给加工厂不是销售，不因外发而确认销售收入。

委托方与受托方

本讲从提供原料的委托方记账；受托方按合同加工并收取加工费。

第 4 页｜示例：木材外发加工为木箱

业务资料

本企业将木材发给加工厂，木箱完成后须全部交回，加工厂只收加工费。

时点；本企业存货状态；

木材发出前；原材料；

发出、加工期间；委托加工物资；

加工完成验收入库；按用途转原材料、周转材料或库存商品；

各阶段均可能属于本企业存货，只是所在地点、形态或用途改变。

第 5 页｜随堂练习：外发加工是否销售

题目资料

企业提供全部主要材料给加工厂，加工完成后取回，受托方只收加工费。

先独立作答，再核对参考处理。

业务性质｜参考处理

外发材料当天是否确认销售收入?

B. 不确认，属于委托加工。材料外发加工仍属本企业，不按销售处理。

加工期间归集存货成本使用哪一账户?

A. 委托加工物资。委托加工物资用于归集尚未完成加工的相关成本。

第 6 页｜委托加工物资的成本组成与增值税

项目；计量口径；

耗用原料；实际成本；采用计划核算时加减材料成本差异；

加工费、往返运费、保险费等；可归属加工物资的金额计入成本；

增值税进项税额；符合抵扣条件时单列；依法不得抵扣的部分计入成本；

本讲税额均按明确题设计算；取得资料、用途和纳税人身份影响能否抵扣。

第 7 页｜示例：可抵扣与不可抵扣分别计算

业务资料

原料实际成本 5,000 元，加工费 1,000 元，往返运费 100 元；加工进项税 130 元，运费按给定成本不另计税。

独立情形；委托加工成本；

进项税 130 元符合抵扣条件；5,000 + 1,000 + 100 = 6,100 元；

进项税依法不得抵扣；5,000 + 1,000 + 100 + 130 = 6,230 元；

不得把同一 130 元税额同时计成本又申请进项抵扣。

第 8 页｜随堂练习：加工物资成本

题目资料

原料实际 4,000 元，加工费 800 元，可归属往返运费 200 元，另有符合抵扣条件的加工进项税 104 元。

先独立作答，再核对参考处理。

成本组成｜参考处理

委托加工物资成本是多少?

5,000.00 元。4,000 + 800 + 200 = 5,000 元。

单独确认的进项税额是多少?

104.00 元。本题 104 元可抵扣，不计入成本。

第 9 页｜消费税：直接出售与连续生产

收回后用途；代收代缴消费税的处理；

按税法直接出售条件对外销售；计入委托加工物资成本；

用于连续生产应税消费品，且依法准予抵扣；借应交税费——应交消费税，不计入材料成本；

直接出售示例限定售价不高于受托方计税价格；连续生产也需满足税法扣除范围与凭证条件。金银首饰等特殊情形不在本组题中。

第 10 页｜示例：同一笔消费税的两种用途

业务资料

加工前已归集成本 20,000 元，受托方另代收代缴消费税 2,000 元，均银行支付。

独立情形；分录与结果；

收回后符合直接出售条件；借委托加工物资 2,000，贷银行存款 2,000；成本 22,000；

连续生产且依法可抵扣；借应交消费税 2,000，贷银行存款 2,000；物资成本 20,000；

第 11 页 | 随堂练习：消费税是否计成本

题目资料

已归集加工物资成本 10,000 元，另支付代收代缴消费税 1,000 元。两种用途独立判断。

先独立作答，再核对参考处理。

直接出售连续生产

直接出售 | 参考处理

符合直接出售条件时，加工物资成本为多少?

11,000.00 元。消费税计入成本：10,000 + 1,000 = 11,000 元。

连续生产 | 参考处理

连续生产应税消费品且依法准予抵扣时，消费税借记?

B. 应交税费——应交消费税。按教材规则及明确抵扣条件，先列应交消费税借方。

第 12 页 | 加工合同与“委托加工物资”账户

合同内容

品种、规格、质量、消耗定额、交货日、加工费、结算及违约责任等。

明细设置

按加工合同和受托单位设置明细账，核对各笔成本及剩余材料。

账户位置；内容；

借方；发出材料实际成本及加工、运保费等；

贷方；完工和剩余物资收回的成本；

借方余额；尚未加工完成物资已归集的实际成本；

第 13 页 | 示例：一份加工合同的成本归集

业务资料

甲合同发出材料 6,000 元，加工支出 1,000 元，尚未完工；乙合同已收回并结清。

明细合同；借方累计；贷方累计；借方余额；

甲合同 / 加工厂 A；7,000；0；7,000；

乙合同 / 加工厂 B；5,000；5,000；0；

未完工余额 7,000 元为存货成本，不因加工厂在外地而改成应收账款。

第 14 页 | 随堂练习：按合同查加工余额

题目资料

同一加工厂两份合同：A 合同累计归集 8,000 元、全部收回；B 合同累计归集 3,500 元，尚未完成。

先独立作答，再核对参考处理。

明细账 | 参考处理

委托加工物资期末余额是多少?

3,500.00 元。A 合同结清，B 合同余额 3,500 元。

应按什么设置明细核算?

B. 加工合同和受托单位。按合同和单位核算才能分别核对外发、收费及收回。

第 15 页 | 拨付加工原材料

供应部门依加工合同填制委托加工物资发料单，审核后仓库发料；按发出材料实际成本转入委托加工物资。

发出实际成本 = 计划成本 + 应负担差异

可归属运费一并归集。材料成本差异率按本企业已确定且适用的核算方法使用。

第 16 页 | 例 5-24：发出 C 材料并付运费

业务资料

发出 C 材料 2,000 千克，计划单价 2.50 元，差异率 1%；另付现金运费 50 元。

方向；账户；金额 / 元；

借；委托加工物资——宏达工厂；5,100.00；

贷；原材料——C 材料；5,000.00；

贷；材料成本差异——原材料；50.00；

贷；库存现金；50.00；

材料实际成本 5,050 元，加外发运费 50 元，共 5,100 元。

第 17 页 | 随堂练习：外发材料要带出差异

题目资料

外发材料计划成本 6,000 元，差异率 −1%；另付运费 100 元，不另计税。

先独立作答，再核对参考处理。

说明：借委托加工物资 6,040、材料成本差异 60；贷原材料 6,000、银行存款等 100，借贷均 6,100。

外发成本 | 参考处理

外发原料实际成本是多少?

5,940.00 元。6,000−60 = 5,940 元。

本次委托加工物资借方合计是多少?

6,040.00 元。5,940 + 100 = 6,040 元。

第 18 页 | 支付加工费及税金

结算时点

可按合同约定加工过程中分期支付，或收回时一次结算。

成本与税额

加工费及可归属回程运费计入成本；符合条件的进项税额单列。消费税依前述用途处理。

加工费由委托方支付给加工方。教材文字中的支付主体应结合本讲委托方身份理解。

第 19 页｜例 5-25：支付加工费和回程运费

业务资料

B 材料 200 件加工完成，加工费 855 元，进项税 855×13% = 111.15 元；支票付 966.15 元，现金另付运费 45 元。

方向；账户；金额 / 元；

借；委托加工物资——宏达工厂；900.00；

借；应交税费——进项税额；111.15；

贷；银行存款；966.15；

贷；库存现金；45.00；

本次新增成本 855 + 45 = 900 元；与前笔 5,100 元累计为 6,000 元。

第 20 页｜随堂练习：加工费与付款额

题目资料

加工费 1,000 元，进项税 130 元均银行付；另银行支付回程运费 60 元，运费不另计税。

先独立作答，再核对参考处理。

结算｜参考处理

本次新增加工成本是多少?

1,060.00 元。1,000 + 60 = 1,060 元。

银行存款减少多少?

1,190.00 元。1,000 + 130 + 60 = 1,190 元。

第 21 页｜加工物资收回入库

供应部门填制委托加工物资收料单，仓库验收。按用途转入相应存货账户，结清该批委托加工成本。

日常核算方法；收回处理；

实际成本；按归集实际成本转入相应存货；

计划成本；按计划成本入库；与加工实际成本的差额计材料成本差异；

加工后数量和单位可能改变，单位成本应按加工完成的合格数量计算。

第 22 页｜例 5-26：B 材料 200 件验收入库

业务资料

前两例累计实际成本 6,000 元，收回 B 材料 200 件，计划成本 6,060 元。

方向；账户；金额 / 元；

借；原材料——B 材料；6,060.00；

贷；委托加工物资——宏达工厂；6,000.00；

贷；材料成本差异——原材料；60.00；

实际单位成本 = 6,000÷200 = 30 元 / 件；计划单位成本 30.30 元。加工账户本批余额 0。

第 23 页 | 随堂练习：加工完成按计划入库

题目资料

加工实际成本 12,000 元，收回 300 件合格材料，计划总成本 11,700 元。

先独立作答，再核对参考处理。

验收 | 参考处理

实际单位成本是多少?

40.00 元 / 件。12,000÷300 = 40 元 / 件。

入库成本差异是多少?

300.00 元。12,000−11,700 = 超支 300 元。借原材料 11,700、材料成本差异 300，贷委托加工物资 12,000。

第 24 页 | 从发料到收回，成本怎样流转

拨付材料把发出材料的实际成本及可归属的运费转入委托加工物资。

支付加工费及税金归集加工费、运保费和应计入成本的税额。可抵扣进项税额单列。

验收入库结转加工物资实际成本。按计划成本入库时，另结转材料成本差异。

教材与参考资料

第四节委托加工物资，原书 124—126 页

财政部《企业会计准则第 1 号——存货》

https://kjs.mof.gov.cn/zt/kjzzss/kuaijizhunzeshishi/200806/t20080618_46216.htm

委托加工应税消费品直接出售的税收条件

https://shanghai.chinatax.gov.cn/tax/zcfw/rdwd/201211/t400745.html