

# 制造业物资采购业务的规范化账务处理

吴君民(教授) 崔健波

(江苏科技大学经济管理学院 江苏镇江 212003)

**【摘要】** 现行会计制度中物资采购业务的处理规定存在一些问题,本文针对物资采购业务常见的八种情形展开分析,对规范其账务处理提出一些个人看法。

**【关键词】** 制造业 物资采购 规范化 账务处理

制造业中物资采购成本一般要占产品成本的50%~70%,其每节约1%,则利润增加5%~10%。可见,采购成本是成本控制的关键。本文依据现行会计制度,结合制造业的特点,对物资采购业务运作过程中常见的八种情形(详见下表)进行分析,以便于控制采购成本。

物资采购业务发生后可能存在的八种情形

情形	是否收到发票等单据	是否付款	是否验收入库
1	是	是	是
2	是	是	否
3	是	否	是
4	是	否	否
5	否	是	是
6	否	是	否
7	否	否	是
8	否	否	否

## 一、会计制度的规定

“物资采购”(制造业企业为“材料采购”)是企业采用计划成本法对未到或不入库存货进行日常核算所使用的会计科目。

“在途物资”是企业采用实际成本法对未到或不入库存货进行日常核算所使用的会计科目。

“工程物资”科目核算企业为在建工程准备的物资的成本。以实际成本加上增值税额计价,工程完工后剩余物资如转作存货,可按实际或计划成本计价,借记“原材料”科目,按可抵扣增值税进项税额,借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,按转入存货的剩余工程物资的账面余额,贷记“工程物资”科目。

## 二、会计制度规定存在的缺陷

会计制度对物资采购业务的规范尚不足:①未考虑将计划成本核算应用于工程物资。②未考虑“运费不与所购物资配比计入”问题怎样处理。③未考虑电算化条件下的存货业务个性化处理。④核算物资采购的方法现在较多推荐的是横线登记法,其不足之处是款货两讫的业务未通过往来科目过渡,造成往来账对账不易,且实务中付款往往并不具体对应于付哪一笔货款,一一登记反而造成账务处理复杂化。⑤月末暂估、

下月初红字冲销(简称“红冲”),一直反复到收到发票为止的处理是繁琐、无谓的。⑥未考虑未到增值税专用发票的进项税额,不利于准确反映往来账。⑦暂估入账的物资在被领用时,由于发票等结算单据未到,其所产生的材料成本差异由以后产品负担,未计入领用当期的材料成本差异,如果金额较大,产品成本就会被扭曲。

## 三、规范化账务处理

为加强管理、简化核算,工程物资可使用计划成本法来核算。可通过“在建工程”科目来核算计划成本(不含增值税)。在工程物资未用完、以计划成本转作企业存货时,不需重新换算。

运费未能及时计入应与之相配比的存货,在领用月以后才计入时,金额如果较大,会影响物资的价格。为避免这种情况,可考虑计算综合运费率,即以上一年度的采购运费总额和物资采购总金额或总重量之间的比例乘以本次物资采购金额或重量来暂估运费,以提高核算的相关性和准确性。

在会计电算化已普遍为企业采用时,存货的个性化计价成为可能。如,企业可根据存货在技术或经济方面的主要特征,以ABC分类法来对存货有区别地实施管理。A类材料品种约占5%~10%,金额约占70%~75%,B类品种约占15%~25%,金额约占20%~25%,C类品种约占65%~75%,金额约占5%~10%。在一个企业中,可考虑将计划成本法与实际成本法并用,对A、B两类存货实行计划成本法,以利于考核采购部门的经营业绩,促使降低采购成本,对C类存货以实际成本法核算,这样可以有效地控制存货资金。

采用应付账款明细账全部登记法,可避免对账不易及复杂化问题,同时可设置单据号并依据单据号来核算已入库的物资采购成本。

将与供应商的往来统一挂在“应付账款”账下,可避免以后不必要的区分往来单位究竟是挂在“应付账款”还是“预付账款”账下,这样可减少查找工作量。

货到票未到的采购业务,在当月底暂估后,在下月初不可用红字冲回,一直挂到收到发票等单据且入账,再红冲。

从重要性及谨慎性角度来说,如月末存在大量的暂估入账材料,可考虑进项税额的暂估,其账务处理为借记“原材料”

(计划或实际成本)、“递延税款——暂估进项税额”(价款按17%或13%及运杂费按7%计算部分)科目,贷记“应付账款——××单位(暂估应付金额)”科目。

在材料成本差异金额大到会影响产品成本及定价时,发票等结算单据如在结转完工产品成本、销售收入甚至损益结转之前到,依据成本效益原则,在差异金额可区分、可确认、具有重要性的情况下应转入相应的生产、产成品、销售成本。

现将依据《企业会计制度》和《小企业会计制度》所做的会计分录及笔者提出的规范化处理的会计分录列示如下:

#### (一)在计划成本法下

情形1:①依据制度的处理:借:物资采购,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:银行存款(应付票据等)。月末,借:原材料(包装物,低值易耗品等),借(贷):材料成本差异;贷:物资采购。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。借:物资采购,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。月末,借:原材料(包装物,低值易耗品,工程物资等),借(贷):材料成本差异;贷:物资采购。

情形2:①依据制度的处理:借:物资采购,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:银行存款(应付票据等)。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。借:物资采购,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。

情形3:①依据制度的处理:借:物资采购,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。月末,借:原材料(包装物,低值易耗品等),借(贷):材料成本差异;贷:物资采购。②笔者提出的规范化处理:借:物资采购,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。月末,借:原材料(包装物,低值易耗品,在建工程等),借(贷):材料成本差异;贷:物资采购。

情形4:①依据制度的处理:借:物资采购,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。②笔者提出的规范化处理与制度的处理相同。

情形5:①依据制度的处理:借:预付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。月末暂估,借:原材料(包装物,低值易耗品等);贷:应付账款——暂估应付账款。下月初红冲暂估。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。月末暂估,借:原材料(包装物,低值易耗品,工程物资等),递延税款——暂估进项税额;贷:应付账款——××客户(暂估应付账款)。下月初不红冲,直到收到发票等单据再红冲暂估。

情形6:①依据制度的处理:借:预付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。借:物资采购;贷:应付账款——暂估应付账款。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。借:物资采购,递延税款——暂估进项税额;贷:应付账款——××客户(暂估应付账款)。

情形7:①依据制度的处理:借:原材料(包装物,低值易耗品等);贷:应付账款——××客户(暂估应付账款)。下月初

红冲。②笔者提出的规范化处理:借:原材料(包装物,低值易耗品,工程物资等),递延税款——暂估进项税额;贷:应付账款——××客户(暂估应付账款)。下月初不红冲,直到收到发票等单据再红冲。

情形8不需处理。

#### (二)在实际成本法下

情形1:①依据制度的处理:借:(原)材料(包装物,低值易耗品等),应交税金——应交增值税(进项税额);贷:银行存款(应付票据等)。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。借:(原)材料(包装物,低值易耗品,工程物资等),应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。

情形2:①依据制度的处理:借:在途物资,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:银行存款(应付票据等)。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。借:在途物资,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。

情形3:①依据制度的处理:借:(原)材料(包装物,低值易耗品等),应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。②笔者提出的规范化处理:借:(原)材料(包装物,低值易耗品,工程物资等),应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。

情形4:①依据制度的处理:借:在途物资,应交税金——应交增值税(进项税额);贷:应付账款——××客户。②笔者提出的规范化处理与制度的处理相同。

情形5:①依据制度的处理:借:预付账款;贷:银行存款(应付票据等)。月末暂估,借:(原)材料(包装物,低值易耗品等);贷:应付账款——暂估应付账款。下月初红冲暂估。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。月末暂估,借:(原)材料(包装物,低值易耗品,工程物资等),递延税款——暂估进项税额;贷:应付账款——××客户(暂估应付账款),下月初不红冲,直到收到发票等单据再红冲暂估。

情形6:①依据制度的处理:借:预付账款;贷:银行存款(应付票据等)。借:在途物资;贷:应付账款——暂估应付账款。②笔者提出的规范化处理:借:应付账款——××客户;贷:银行存款(应付票据等)。借:在途物资,递延税款——暂估进项税额;贷:应付账款——××客户(暂估应付账款)。

情形7:①依据制度的处理:借:(原)材料(包装物,低值易耗品等);贷:应付账款——暂估应付账款。下月初红冲暂估。②笔者提出的规范化处理:借:(原)材料(包装物,低值易耗品,工程物资等),递延税款——暂估进项税额;贷:应付账款——××客户(暂估应付账款)。下月初不红冲,直到收到发票等单据再红冲暂估。

情形8不需处理。

#### 主要参考文献

辛玉军,洪炳.采购绩效领先者的成功准则.电子质量,2004;12