

# 中英存货核算之差异分析

吴荷青

(新疆大学理论经济学博士后流动站 乌鲁木齐 830012)

**【摘要】** 中英两国存货核算方法存在一定的差异,这种差异表现在账户设置、具体核算方法等方面,但两者最终得出的结果是相同的,掌握这种差异有利于更好地理解两国思维方式的不同。

**【关键词】** 存货核算 账户设置 损益表

由于英国与中国两国文化存在一定差异,人们思维习惯不同,由此导致两者在会计核算方法与处理程序上存在一定的不同,这种不同也导致了两国存货核算方法的不同,但其最终得出的结果却是相同的,两者是“条条大路通罗马”而最终“殊途同归”。下面就中英存货核算之间的差异进行理论分析及实例说明。

## 一、账户设置的差异

我国《基础会计》中与存货(以库存商品为例)核算相关的账户有:“物资采购(或在途物资)”账户、“库存商品”账户、“主营业务成本”账户,其中“物资采购”与“库存商品”属于资产类账户,“主营业务成本”属于损益类账户。而英国 F3(ACCA 考试中的 Finance Accounting) 中存货核算涉及的账户有: Purchases account, Income and expense account 以及 Inventory account 账户。Purchases account 属于费用类账户而不是资产类账户, Income and expense account 属于损益类账户,而 Inventory account 属于资产类账户。

在账户设置上,两者最重要的差别就在于:一方面是采购账户的性质在《基础会计》中属于资产类,而在 F3 中却属于费用类,期末要结转至损益类账户 Income and expense account 中。另一方面是两者虽都将存货划归于资产类账户,但在《基础会计》中是借方登记存货的增加,贷方登记存货的减少,期末余额在借方,而 F3 中存货平时并不进行任何登记,只是在期末时才进行登记与结转,期末存货的成本由期末存货的数量与单价决定,数量可以采用实地盘点的方法与账面永续盘存的方法来获得,而单价则可以采用 FIFO 或 AVCO 的方法来确定,然后再将其结转记入 Income and expense account 账户的贷方,正是以上这两方面的差别导致了存货核算方法的差异。

## 二、具体核算方法的差异

《基础会计》对存货的登记方法分为永续盘存制与实地盘存制两种,不管采用哪种方法,平时都要在账户中进行登记,只不过是永续盘存制平时既登记增加,又登记减少,而实地盘存制平时只登记增加,不登记减少,减少的金额通过“倒挤”的办法获得,到期末再将发出存货的成本结转记入“营业成本”

账户,最终列示于损益表中。

F3 则平时并不在“存货”账户中进行任何登记,既不登记增加(存货增加记入 Purchase account 账户),也不登记减少,而只是到期末对存货进行实地盘点并进行计价后才在账户中登记期末余额,同时结转记入损益账户 Income and expense account,然后将本期期末余额结转下期变为下期的期初余额。发出存货的成本则通过损益账户进行加减计算以后获得,并分别以 Opening inventory, Purchases, Closing inventory 列示于损益表中。

《基础会计》中存货的核算程序为:当购进存货时,借记“物资采购(或在途物资)”科目,贷记“银行存款”、“应交税费”等相关科目;存货入库时,借记“库存商品”科目,贷记“物资采购(或在途物资)”等相关科目;存货发出时,借记“主营业务成本”科目,贷记“库存商品”科目。主营业务成本是通过计算得出的,如果采用的是永续盘存制,平时就可计算得出;如果采用的是实地盘存制,则只能到期末时通过“倒挤”的办法计算得出。

而 F3 中存货的核算程序却有很大的不同:当购进存货时,借记 Purchases account 科目,贷记 Cash account 科目。存货入库、出库时,存货账户并不进行任何登记,只有到期末对存货进行盘点时,才进行登记,分录为:借记 Inventory account (Closing inventory value)科目,贷记 Income and expense account 科目,同时,将上一期的期末存货,也就是本期期初存货的金额结转到 Income and expense account 账户,分录为:借记 Income and expense account 科目,贷记 Inventory account (Value of opening inventory)科目。另外,在期末时,还要将 Purchases account 科目的余额也结转计入 Income and expense account,分录为:借记 Income and expense account 科目,贷记 Purchases account 科目。

下面以实际发生的经济业务为例,具体说明两者之间的差异。

例:A 企业本期购买了存货 2 000,上一期的期末存货为 1 000,本期的期末存货为 500,则相应的会计分录见下页表。假定金额单位均为记账本位币。

# 逐步结转分步法的改进与 Excel 模型设计

韩福才

(商丘职业技术学院经贸系 河南商丘 476000)

**【摘要】**通过对逐步结转分步法产品成本核算方法的改进,在成本计算单中不仅能够看出各步骤产成品成本的成本项目,还能够看出所耗用上一步骤半成品成本以及本步骤发生费用。利用 Excel 建立成本核算模型,使成本核算工作简单化,大大提高了工作效率。

**【关键词】**逐步结转分步法 成本计算单 Excel 模型

## 一、逐步结转分步法的涵义

逐步结转分步法也称为计算半成品成本法,它的计算对象是各种产成品成本以及产品生产所经过的各步骤的半成品成本。在某些企业中,各步骤所生产完工的半成品既可以作为本企业下一个生产步骤继续加工的对象,也可以对外销售。为了计算对外销售的半成品成本和计算以后生产步骤的产品成本,有必要计算各步骤半成品成本。各步骤所耗用的上一步骤半成品的成本,要随着半成品实物的转移,从上一步骤的成品

成本明细账转入下一步骤相同的产品成本明细账中,以便逐步计算各步骤的半成品成本和最后步骤的产成品成本。

## 二、综合结转分步法和分项结转分步法的比较

逐步结转分步法按照半成品成本在下一步骤成本计算单中反映的方法,可以分为综合结转分步法和分项结转分步法。综合结转分步法是将各生产步骤所耗用的上一步骤的半成品成本,以其合计数综合记入下一步骤的产品成本计算单中的“半成品”或“原材料”成本项目中去。分项结转分步法是指按

中英存货会计处理比较

	我国《基础会计》	英国F3
采购 存货时	借:在途物资 2 000 应交税费——应交增值税 (进项税额) 340 贷:应付账款(银行存款) 2 340	Dr: Purchases account 2 000 Cr: Cash account 2 000
存货 入库时	借:库存商品 2 000 贷:在途物资 2 000	
发出 存货时	借:主营业务成本 2 500 (通过“倒挤”计算得出) 贷:库存商品 2 500	Dr: Income and expense account 2 000 Cr: Purchases account 2 000
期末 盘点 存货时		Dr: Inventory account (Closing inventory account) 500 Cr: Income and expense account 500 Dr: Income and expense account 1 000 Cr: Inventory account (Opening inventory account) 1 000

## 三、小结

两国存货核算差异较大。《基础会计》是通过先计算,后记入“营业成本”科目来核算发出存货成本的,存货采购记入“存货”科目(资产类),在损益表中合并反映,即只有一个“营业成本”项目来反映已售存货的成本。如果采用的是永续盘存制,发出存货的成本就是本期实际发出存货的成本,不包括存货由于被盗或毁损而造成的损失。如果期末存货的账面数量与实地盘点的数量存在差异,则通过“待处理财产损益”科目进行处理,属于计量差错的记入“管理费用”科目,应由相关责任

人赔偿的部分记入“其他应收款”科目,属于自然灾害等非常损失的,记入“营业外支出”科目。F3则是将存货采购记入 Purchases account 科目(费用类科目),存货的期末余额记入 Inventory account 科目,再在账户中进行加减计算来获得发出存货成本的,这种方法得出的发出存货成本是通过“倒挤”的办法得到的,所以发出存货的成本不仅包括实际发出的存货成本,还包括被盗或毁损的存货成本。要想得到发出存货的真实成本数据,就必须剔除被盗或毁损的存货成本;如不能获得保险赔款,借记 Expenses (Administrative expenses) 科目,贷记 Cost of sales 科目;如能获得保险赔款,则借记 Insurance claim account (Receivable account) 科目,贷记 Cost of sales 科目,然后再将各项目在损益表中分项列示。

但是如果采用的是实地盘存制,《基础会计》中的营业成本数字恰好就等于 F3 损益表中 Cost of goods sold 的数字,即为 Opening inventory 加上 Purchases 再减去 Closing inventory,也就是说,发出存货的成本都等于期初存货成本加上本期购买再减去期末存货成本,所以两者进入损益表的数字是相同的,对本期利润的影响也是相同的。由此可见,两种不同的核算方法最终得出了相同的结果。

**【注】**本文为2011年新疆财经大学教学改革项目“文化差异联动教学互动模式的应用”(编号:2011JG0203)的阶段性成果。

## 主要参考文献

陈国辉,迟旭升.基础会计.大连:东北财经大学出版社,2010