

对《“在途物资”科目的拓展运用》之商榷

赖剑波(教授)

(铜仁职业技术学院经济与管理系 贵州铜仁 554300)

《财会月刊》2013年2月(上)刊登了唐益等老师撰写的《“在途物资”科目的拓展运用》(以下简称“唐文”),笔者对其观点有不同看法。

1. 现行会计制度和会计准则规定的科目既简明又适用,符合市场经济条件下会计核算的需求,不存在唐文所述的“尚未入库的物资核算”不够合理和科学之处。因为“在途物资”和“材料采购”这两个科目分别是为采取不同的会计核算方法来制定的,企业选择不同的会计核算方法,则会计科目的应用也有所不同,否则无法区别。

2. 唐文所述“材料采购在企业取得不只涉及材料这一类(还包括商品、工程物资等)时,且商品尚未入库的情况下,材料采购不能体现商品类别;在外购的工程物资尚未入库时,财务人员会陷入困境”等。笔者认为,“材料采购”科目并非仅指尚未入库的原材料,而是指各种计划成本核算的物资成本,包括商品、工程物资等内容。当该类材料物资验收入库时,贷记“材料采购”科目,如果期末材料物资没有入库,“材料采购”科目的借方余额能很好地反映尚未入库材料物资成本,不存在非要用“在途物资”科目来反映或替代。再说如果“材料采购”科目都不能有效地反映尚未入库的各类材料物资,那么“在途物资”科目又如何能体现这一类别呢?

2007年《企业会计准则》实施后,财务人员都知道“材料采购”科目是财政部制定的用于计划成本核算企业中的一级会计科目,其外延性极广泛,不仅仅指材料,其实还包括商品、半成品、工程物资等,不管是外购商品、工程物资,接受非货币投资,还是债务重组,都可使用这一科目,因为该类科目均已划分清楚明了,是计划成本核算的通用科目,不会让财务工作者在核算管理中误解或者困惑。

3. 笔者不同意唐文所说接受存货投资和债务重组的那种以协议做账的方法。既然是接受实物投资和债务重组,接受方或债权方应当以收到实物直至验收合格后,才能认定该合同生效(实践性合同),也就是说,在确认存货时,应以该项存货的相关经济利益是否很可能流入企业,风险和报酬是否转移来确定。所以也就不存在用“在途物资”做账的说法。

如果仅凭合同协议来确认该项经济业务,对接受投资者或是债权人一方来说这样处理是不符合谨慎性原则的。没有验收的存货就以在途物资来确认投资者所占的股份比例?即

使投资者以货币投资也要以资金存入银行的进账单作为投资的证明,何况实物投资就更应当以验收后的实物数量和质量来确认。所以该项业务在收到验收合格后的存货只能是借记“原材料”科目,不存在借记“在途物资”科目,否则就会使接受投资方或债权人遭受经济损失。因此应放在验收合格后再作如下账务处理:借:原材料——××材料或商品等,应交税费——应交增值税(进项税额);贷:实收资本(股本)——B公司,资本公积——资本溢价。借:原材料——××材料或商品等,应交税费——应交增值税(进项税额),营业外支出——债务重组损失,坏账准备;贷:应收账款——C公司。

4. 唐文所说将“在途物资”科目拓展运用到计划成本核算中,取消“材料采购”、“物资采购”等科目,笔者不敢苟同。现行会计制度和会计准则已明确规定了以“材料采购”、“在途物资”科目来区分计划成本核算和实际成本核算,起到了很好的作用。如果取消“材料采购”科目,而采取“在途物资”科目来替代的话,计划成本核算与实际成本核算就会混为一谈。购买时只能借记“在途物资”这一科目,试问我们如何判断企业采用的是计划成本核算还是实际成本核算,而且对大中型企业而言,都要求采用计划成本核算。

企业经营计划都是年初制定的,而采购材料物资是事后的行为,如果不用“材料采购”与“在途物资”两个科目来区别其计划成本与实际成本,仅在验收入库后以“材料成本差异”来反映计划成本与实际成本核算的区别,显然有悖于会计制度与会计准则区分计划成本核算和实际成本核算的初衷。再说采用计划成本核算的企业在账务处理上一般都是在月末一次结转材料成本差异的,平时就更难看到“在途物资”科目所核算的真面目了。

计划成本核算不只是运用一个不同的会计科目,它还包括预测采购资金及材料物资库存量对生产经营的影响,具有信息反馈性,是实际成本核算不可比、不可替代的。在计划成本核算中使用“材料采购”科目,只要看该账户借方余额就能反映出未入库的材料物资,勿需用“在途物资”来充当“计划成本核算”中的角色,给人一种不伦不类的感觉,而且在会计准则中“在途物资”科目已明确定位于企业实际成本核算,所以,大中型企业还是以“材料采购”和“材料成本差异”等科目来反映计划成本核算为好。○