

## 对《“在途物资”科目的拓展运用》一文的商榷

湖南工程职业技术学院 荣树新

《财会月刊》2013年第2期(上)刊发了唐益、张满姣等同志的论文《“在途物资”科目的拓展运用》(简称“唐文”)。唐文对拓展运用“在途物资”科目以达到简化核算目的提出了不少好的做法,笔者深受启发,但认为有两个问题值得商榷。

1. 工程物资在“在途物资”科目下核算问题。唐文认为,工程物资可以在“在途物资”科目核算,笔者认为不妥。用于在建工程的工程物资属于非流动资产,变现能力较差;“工程物资”科目期末余额,填列在资产负债表“非流动资产”下的“工程物资”项目;在途物资属于流动资产,“在途物资”科目期末余额填列在资产负债表“流动资产”下的“存货”项目。如果“存货”项目既包括材料、商品等流动资产,又包括用于在建工程的工程物资非流动资产,其期末余额就无法区分是流动资产性质还是非流动资产性质。笔者认为,用于在建工程的工程物资应在“工程物资”科目核算。如果存在在途工程物资情形,可在“工程物资”下设“在途工程物资”明细科目。采购工程物资取得发票账单,工程物资尚未运达验收时,借记“工程物资——在途工程物资”科目,贷记“银行存款”等科目,涉及增值税进项税额的还应进行相应的处理;所购工程物资运达验收入库时,借记“工程物资——专用材料”等科目,贷记“工程物资——在途工程物资”科目。总之,“在途物资”科目可拓展运用于进价核算和售价核算的商品采购、计划成本计价核算的材料(包括周转材料、包装物)采购、接受材料投资、债务重组取得材料,但不可拓展运用于工程物资。

2. 计划成本计价核算法下,材料验收入库分录问题。唐文认为,计划成本计价核算法下,材料验收入库时,按入库材料计划价借记“原材料”科目,按入库材料实际采购成本贷记“在途物资”科目,按差额借记或贷记“材料成本差异”科目。笔者认为,这样处理存在不妥:①实际会计工作中,为了简化核算,通常是月末集中编制材料入库的分录,并不是每次材料入库时,随时编制材料入库的分录;②通常是月末编制两笔分录,依唐文用“在途物资”科目取代“材料采购”科目可行的话,一是应根据“收料凭证汇总表”编制材料入库的分录,借记“原材料”科目,贷记“在途物资”科目;二是结转材料成本差异,借记“材料成本差异”科目,贷记“在途物资”科目(超支差用蓝字,节约差用红字)。可见,唐文的做法理论上成立,但不符合实际会计工作,也不简化。○

对于提供劳务交易的结果能够可靠估计的,《企业会计准则第14号——收入》第十二条规定:企业确定提供劳务交易的完工进度,可以选用下列方法:①已完工作的测量;②已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例;③已经发生的成本占估计总成本的比例。

从上述规定可以看出,企业在确定完工进度(完工百分比)时采用的标准具有选择性,可以根据具体情况选择上述三种方法中的任意一种。从表面上看,该规定既体现了企业会计准则的规范性,也有利于会计人员对经济业务进行合理的职业判断。但在实际操作中,这种具有选择性但不具有顺序性的应用规范,可能会导致会计核算中的一些问题。

举例说明如下:

例:长江公司于2012年12月1日接受一项软件开发任务,开发期为6个月,合同总收入为600 000元,至年底已预收款项440 000元,实际发生开发费用280 000元(假定均为安装人员薪酬),估计还将会发生开发费用220 000元。经专业测量师测量,至2012年12月31日,该软件开发的完工进度为60%。假定该公司按照“已完工作的测量”方法确定完工进度。

长江公司会计处理如下:

2012年12月31日确认收入=600 000×60%-0=360 000(元)

2012年12月31日结转成本=(280 000+220 000)×60%-0=300 000(元)

①实际发生劳务成本时,借:劳务成本 280 000;贷:应付职工薪酬 280 000。

②预收劳务款时,借:银行存款 440 000;贷:预收账款 440 000。

③2012年12月31日确认收入时,借:预收账款 360 000;贷:主营业务收入 360 000。

④2012年12月31日结转成本时,按照上述方法应该结转成本300 000元,但是本期实际发生的劳务成本只有280 000元,这将会导致多结转成本20 000元,造成营业成本虚增和利润不实。如果为了避免虚增营业成本而选择结转成本280 000元,则虽然反映了实际发生的劳务成本,但存在的问题就是“完工百分比”对于收入和费用处理的“另眼相待”,

## 完善完工进度确定方法的建议

四川财经职业学院会计系 曾海帆