

# 废品损失核算改进思考

邹金伶 王东

(黔东南民族职业技术学院财经系 贵州凯里 556000 中南林业科技大学商学院 长沙 410004)

**【摘要】**我国现行废品损失核算包括可修复废品损失和不可修复废品损失核算,最终的净损失均由生产成本承担,即由合格品承担。笔者分析了废品损失核算对生产成本的影响,指出现行废品损失核算不符合存货准则中有关存货成本的规定,并提出了改进建议。

**【关键词】**废品损失核算 正常损失 非正常损失

对于废品损失,企业一般设置会计科目“废品损失”或“基本生产成本——废品损失”加以核算(见高职高专会计教材《新编成本会计》,刘爱荣、于北方),包括不可修复废品损失的核算和可修复废品损失的核算,其废品净损失最终都结转到“基本生产成本”账户,即废品净损失最终全部由合格品成本承担。

## 一、我国现行废品损失核算方法

1. 不可修复废品损失会计核算方法为:①借:废品损失/基本生产成本——废品损失;贷:基本生产成本。②借:原材料(残值回收);贷:废品损失/基本生产成本——废品损失。③借:其他应收款——××人/公司;贷:基本生产成本——废品损失。④借:基本生产成本;贷:废品损失/基本生产成本——废品损失。

### 2. 可修复废品损失会计核算方法为:

①借:废品损失/基本生产成本——废品损失;贷:原材料。②借:其他应收款——××人/公司;贷:基本生产成本——废品损失。③借:基本生产成本;贷:废品损失/基本生产成本——废品损失。

## 二、现行废品损失核算存在的问题

1. 我国现行废品损失核算方法下最终的净损失都结转到生产成本中,即净损失最终均由合格品承担,这加大了合格品的成本。下面以实例分析我国现行废品损失核算方法对产品成本的影响。

(1)不可修复废品损失对产品成本的影响。

例1:车间本月完工产品500件,经检验合格品为490件,不可修复废品10件。合格品与废品共耗用生产工时1000小时,其

中废品耗用200工时,本月产品全部生产费用为:直接材料48000元,直接人工21000元,制造费用15000元,废品残料回收价值240元,过失人赔偿80元。原材料系一次投入。

根据以上资料,不可修复废品损失对产品成本的影响见表1。

### (2)可修复废品损失对产品成本的影响。

例2:车间本月完工产品500件,经检验490件为合格产品,10件为可修复的废品。修复过程中,耗用原材料480元,人工费用160元,制造费用100元,应由责任人赔偿40元。根据以上资料,可修复废品损失对产品成本的影响见表2。

### (3)假设全部产品均为合格品,产品成本信息见表3。

表1 单位:元

成本项目	直接材料	直接人工	制造费用	产品成本/废品损失	结转废品净损失	生产成本总计	单位产品成本
合格品(490件)	47 040	20 790	14 850	82 680	—	—	—
不可修复废品(10件)	960	210	150	1 320	1 000	—	—
成本合计	48 000	21 000	15 000	84 000	1 000	85 000	169.39

表2 单位:元

成本项目	直接材料	直接人工	制造费用	产品成本/废品损失	结转废品净损失	生产成本总计	单位产品成本
合格品(490件)	47 040	20 790	14 850	82 680	—	—	—
可修复废品(10件)	280	160	80	520	480	—	—
成本合计	48 000	21 000	15 000	84 000	480	84 480	168.96

表3 单位:元

成本项目	直接材料	直接人工	制造费用	产品成本/废品损失	结转废品净损失	生产成本总计	单位产品成本
成本合计(合格品500件)	48 000	21 000	15 000	84 000	—	84 000	168

# 建设工程付款内部审计之关键点

王晓敏

(郑州航空工业管理学院会计学院 郑州 450015)

**【摘要】** 本文从建设工程付款审计实务的角度,按建设工程付款的顺序,分别探讨了工程预付款、工程进度款、工程竣工结算款的内部审计,指出在对每类款项进行审计时需要关注的关键点,并辅以实际案例予以说明。

**【关键词】** 内部审计 建设工程 付款审计

建设工程具有投资额大、建设周期长等特点,为建设工程提供施工劳务的施工企业是劳务密集、轻资本、快周转行业,资金支付时间早晚对施工企业的净资产回报率影响非常大,所以施工企业想尽一切办法向建设单位公关,力争其早日拨付工程款项。因财务人员缺乏对工程知识的了解,再加上有些工程合同对付款节点约定不明确,容易造成不到工程节点而提前付款的超付现象,进而滋生腐败行为。本文从工程付款审计实务的角度,探讨如何进行建设工程付款的内部审计。

## 一、工程预付款

对于工程预付款,内部审计主要应关注:①预付款支付的比例是否合适;②预付款支付的时间限制;③预付款应在什么时候抵扣、分几次抵扣及每次的抵扣比例。

从上述分析可见,假设500件产成品全部为合格品,则其生产总成本为84 000元,单位成本为168元;而假设出现10件不可修复废品,则其生产成本总计为85 000元,单位成本为169.39元;而当出现10件可修复废品时,其生产成本总计为84 480元,单位成本为168.96元。显然,无论是可修复废品和不可修复废品的核算,都加大了产品生产总成本和单位成本,即加大了最终合格品的成本。

2. 我国现行废品损失核算方法与会计准则相关规定存在差异。《企业会计准则第1号——存货》第九条规定:下列费用应当在发生时确认为当期损益,不计入存货成本:①非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用。②仓储费用(不包括在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的费用)。③不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出。

显然,从会计准则可以看出,非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用是不应计入存货成本,而现行的废品损失核算中,最终的废品损失都转嫁给了合格品,即

1. 工程预付款的支付比例。根据《财政部、建设部关于印发〈建设工程价款结算暂行办法〉的通知》(财建[2004]369号)，“包工包料工程的预付款按合同约定拨付,原则上预付比例不低于合同金额的10%,不高于合同金额的30%,对重大工程项目,按年度工程计划逐年预付。”内部审计应审查工程预付款的比例约定是否合适。工程预付款与工程内容有关,一般来说,桥梁工程因前期需要施工单位备料,故预付款的比例会高些;道路工程一般在5%左右;房屋建筑工程则一般给进场费或者没有工程预付款。在内部审计实务中,我们发现有些单位把房屋建筑工程预付款约定为30%,虽然不违背财建[2004]369号文件规定的上限,但这样无疑会增加建设方的资金成本。

2. 预付款支付的时限。根据财建[2004]369号文件规定全部由生产成本承担。

## 三、对现行废品损失核算方法的改进

笔者认为应在废品损失核算科目下设置两个二级科目对正常损失和非正常损失进行核算,即将废品损失科目设置为一级会计科目,并分别设置“废品损失——正常废品损失”、“废品损失——非正常废品损失”两个二级会计科目。期末,将正常废品损失结转至生产成本,而非正常废品损失则结转至当期损益,也就是说非正常废品损失所发生的费用不应由生产成本承担,而是结转至当期损益。

## 主要参考文献

1. 刘爱荣,于北方.新编成本会计.大连:大连理工大学出版社,2012
2. 张宇扬.借鉴西方会计思想改进企业废品损失核算.财会月刊,2009;33
3. 史王氏.企业废品核算存在的问题及改进建议.财会月刊,2011;11