

《废品损失核算改进思考》观点商榷

吕岩荣(副教授)

(吉林电子信息职业技术学院财经学院 吉林吉林 132021)

《财会月刊》2014年2月(上)刊登了邹金伶、王东老师的文章《废品损失核算改进思考》,笔者阅读后大受启发。但感觉文章对于现行“废品损失核算方法的改进”部分没有说透。原文认为应在废品损失科目下设置“废品损失——正常损失”、“废品损失——非正常损失”两个二级科目,期末将正常废品损失结转至生产成本,将非正常废品损失结转至当前损益。

笔者认为原文的不足主要体现在两点:一是正常废品损失和非正常废品损失的划分没有明确说明;二是修复费用该如何处理也没有提及。笔者将针对上述问题进行再探讨。

一、正常废品损失和非正常废品损失的划分

借鉴西方的做法,我国也可以按短期内是否可控或是否是特定程序的必然结果,将废品划分为正常废品和非正常废品。企业应结合自身的生产工艺特点和管理要求等,确定综合废品损失率。凡是在综合废品损失率以下发生的废品损失,可作为正常废品损失;反之,作为非正常废品损失。

需要说明的是,企业发生废品的情形是多种多样的,可能在不同的生产工序、生产步骤以及不同的产品之间产生废品,废品的表现形式可能是半成品废品、产成品废品、在产品废品。如何找到废品损失率的衡量途径?考虑到以上复杂情况,笔者认为,价值衡量是较为理想的选择。因为不管是在在产品废品还是产成品废品,也不管废品处于生产的何种阶段,都可以用价值去衡量。其计算公式为:

$$\text{综合废品损失率} = \text{废品损失} \div \text{投入总成本} \times 100\%$$

例:某企业本月开工生产500件产品,共投入成本100 000元,其中完工合格品450件,处于第一工序半成品废品10件不可修复,其成本为800元,处于第二工序半成品废品20件不可修复,其成本为3 200元。

$$\text{综合废品损失率} = \text{废品损失} \div \text{投入总成本} \times 100\% = (800 + 3\ 200) \div 100\ 000 \times 100\% = 4\%$$

二、废品损失核算改进

1. 废品损失的账户设置方面应考虑废品损失的金

大小以及发生的频率两个因素。

(1)根据重要性原则,若废品损失发生频率较小或废品损失金额较低,为简化处理,可不单独设置“废品损失”科目,将废品损失直接计入生产成本。

(2)如果废品损失金额较大,或金额虽小但发生频率较多,最终导致期末累计废品损失金额较大的,应单独设置“废品损失”一级科目,并按照“废品损失——正常损失”、“废品损失——非正常损失”两个二级科目进行分别核算。前者负责短期内可控或是特定程序的必然结果导致的废品损失,后者负责除上述情形之外的废品损失。

2. 账务处理。不可修复废品损失金额较小时不需做账务处理。不可修复废品损失金额较大时的账务处理:

①综合废品损失率范围之内的,发生废品损失时,借:废品损失——正常废品损失;贷:生产成本。残料回收,借:原材料;贷:废品损失——正常废品损失。结转废品净损失,借:生产成本;贷:废品损失——正常废品损失。②综合废品损失率范围之外的,借:废品损失——非正常废品损失;贷:生产成本。残料回收,借:原材料;贷:废品损失——非正常废品损失。结转废品净损失,借:管理费用,其他应收款;贷:废品损失——非正常废品损失。

三、修复费用的核算

对于因对废品的继续修复而增加的材料、人工等其他修复费用,也可参照上述思路进行处理,即在综合废品损失率之内的部分,可计入生产成本,也就是说相关修复费用由合格品产品成本承担;超过综合废品损失率之外的部分,计入管理费用。分录如下:

1. 追加修复费用在合理范围之内的。借:废品损失——正常废品损失;贷:原材料,应付职工薪酬。残料回收,借:原材料;贷:废品损失——正常废品损失。结转净损失,借:生产成本;贷:废品损失——正常废品损失。

2. 追加修复费用在合理范围之外的。借:废品损失——非正常废品损失;贷:原材料,应付职工薪酬。残料回收,借:原材料;贷:废品损失——非正常废品损失。结转净损失,借:管理费用,其他应收款;贷:废品损失——非正常废品损失。○