

# 对折旧帐务处理方法的认识

邱元荣

在日常的会计核算中，固定资产折旧的帐务处理较为麻烦，理论上也很挠人，这里谈谈个人对这一问题的理解。按现行《国营工业企业会计制度》规定，提折旧的主要会计分录：

- 1. { 借：企业管理费（车间经费等）  
    贷：专用基金（更新改造资金）
- 2. { 借：固定基金  
    贷：折旧

第1笔会计分录中的借记“企业管理费”（车间经费等）帐户，反映了固定资产折旧费的发生，先归集到有关费用帐户中，而后再按一定方法分配计入当月的产品成本。贷记“专用基金（更新改造资金）”帐户，反映了固定资产部分损耗（有形和无形）的价值，预先提取出来形成具有专门用途的基金。为什么要反映到一个资金占用帐户和一个资金来源帐户呢？由于固定资产是资金占用帐户，其损耗的价值反映着固定资产价值的减少，形成价值转移使另一种资金占用形态增加，所以借记“企业管理费”（车间经费等）。又由于固定资产减少的这部分价值是在企业内部发生的价值转移，按规定在一定的会计期间（通常一个月）内预先提取，并视为已实现的内部形成的具有特定来源的一种专用基金，所以贷记“专用基金”（更新改造资金）。这笔会计分录根源于固定资产逐步损耗而转移的价值所引起的资金占用形态和资金来源渠道的变化。然而，分录却未涉及“固定资产”帐户，这是较难理解的。

第2笔会计分录中的借记“固定基金”帐户，反映了固定资产价值减少其相应的资金来源也要减少，所以借记“固定基金”。贷记“折旧”帐户，反映了固定资产价值逐步损耗的部分，但为了保持“固定资产”帐户记录原值不变，而用另外一个帐户“折旧”来代替“固定资产”帐户的减少，所以贷记“折旧”。这样，“折旧”帐户就主要作为“固定资产”的备抵调整帐户出现了，它也具有对“固定基金”帐户的附加调整作用，即“固定基金”贷余和“折旧”贷余之和与“固定资产”帐户原值相等。这笔会计分录根源于保持固定资产原值，增设“折旧”帐户来代替其减少，在资金占用虚增的条件下，必须将“折旧”帐户置于资金来源方。这是问题的关键。

除了按现行《国营工业企业会计制度》规定的帐务处理的分录结构外，能否还可以在使用原有帐户的基础上，改变折旧会计分录的帐户对应关系呢？理论上是否有道理？笔者的意见是肯定的。分录如下：

- ① { 借：企业管理费  
    贷：折旧
- ② { 借：固定基金  
    贷：专用基金

第①笔会计分录中的借记“企业管理费”帐户，贷记“折旧”帐户，道理同前所述。它根源于资金占用形态的转化（固定资产因折旧致使有关费用帐户增加）和保持固定资产原值而设“折旧”备抵调整帐户，所以一个资金占用帐户（借记），另一个资金来源帐户（贷记）。

第②笔会计分录中的借记“固定基金”帐户，贷记“专用基金”帐户，反映了资金来源渠道的变化，固定基金减少了转化为专用基金增加。但它并没有新的资金投入企业，所以一种资金来源减少了借记“固定基金”帐户，另一种资金来源增加了贷记“专用基金”帐户。

由此可见，折旧业务帐务处理的两种作法，在会计实务上都是可行的，在理论上也都有道理。所不同的是，按现行工业企业会计制度规定作的两笔会计分录中，第1笔反映价值转移的会计分录不易理解，而冲减固定基金的第2笔会计分录很明确。在另外结构的会计分录中，第①笔反映价值转移很清楚，而第②笔反映资金来源渠道发生变化，也较明确。

征，年终汇算清缴，各月税前归贷利润的扣除数额按承包合同中规定的比例按月预扣待分配，定期申报财税部门批准后偿还。这样做，加强了财税部门的协调

配合，建立了正常的征管程序，保证了所得税款及时、足额入库。

（作者工作单位：河南省南阳市财政局）



# 帐户按用途和结构分类刍议

傅朝选

会计学的研究对象是各项资金运动。为了对各项资金的来龙去脉及其在各个环节上的运动情况进行记载、管理，对各项资金必须分别设置帐户。帐户因记载的经济内容、结构形式及其作用不同，就产生了分类问题。这个问题对于丰富、提高会计理论，在实务中对于帐户的设置，在教学中帮助学生学好会计原理都有重要意义。

在教学实践与不断思索过程中，感到帐户按用途和结构分类，有尚待改进之处。近期读了孙昌湘同志写的《关于帐户按用途和结构的分类》一文（见《财务与会计》1986年第4期），他对帐户按用途和结构分类提出了改进意见，这是可贵的。但是有些地方不敢苟同，下面谈谈个人的意见，愿与同行们共勉。

## 一、对现行帐户按用途和结构分类的认识

现行对帐户分类，主要是按经济内容与按用途和结构分为两大类。按经济内容分类，是把所有的帐户分为资金占用、资金来源、费用成本、收入成果四大类，下面再分11小类。按结构和用途分类，是在按经济内容分四大类的基础上，划分为10小类（也有分为9小类的）。如果我们对这10类帐户进一步分析会发现，其中盘存帐户、基金帐户、结算帐户、成本计算帐户、财务成果计算和分配帐户实际上仍然说的是该

类帐户反映的经济内容，是对帐户按经济内容分类的重复。其余如调整帐户、跨期摊配帐户、暂记帐户、集合分配帐户、计价对比帐户是按其结构分类的结果。

所谓帐户的用途“是指通过帐户记录能够提供什么核算资料和设置帐户的目的是什么。”（见徐政旦、姚焕廷：《会计基础知识》）可见每一个帐户都能单独地反映并核算监督一定的经济内容，这就是帐户的主要用途。帐户按经济内容分类实际上就是按帐户的主要用途进行了分类。如再提出帐户按用途和结构分类，就无法避免与帐户按经济内容分类的重复。也就是说，帐户按用途和结构分类，一部分有结构特点的帐户按其结构标准进行了分类；另一部分没有什么结构特点的帐户又按经济内容作了重复分类。其中按结构标准分类的那一部分，是经过会计研究人员与实际工作者多年研究的成果，由于帐户名称定得简单明瞭，可使人一目了然。如“销售”帐户，贷方登记销售收入，借方登记销售成本、销售费用、销售税金，两方相较，即可知道销售环节的盈亏情况。为此，把“销售”帐户定名为计价对比帐户，言简意赅，突出了帐户结构的特点。其它如跨期摊配、集合分配等帐户亦如此。这在教学工作中顾名思义，也益于启发学生，应该保留下来。而对于与经济内容重复的

但是，也有一些例外，例如，按产量计提更新改造基金8 000元，同时按核定的折旧率和月初应计折旧的固定资产原值计算折旧，冲减固定基金5 000元。

按现行会计制度规定的做法，计提更新改造基金：

1. { 借：基本生产 8 000  
贷：专用基金 8 000

冲减固定基金：

2. { 借：固定基金 5 000  
贷：折旧 5 000

也可作另外结构的会计分录处理，计提更新改造基金：

① { 借：基本生产 8 000  
贷：专用基金 3 000  
贷：折旧 5 000

冲减固定基金：

② { 借：固定基金 5 000  
贷：专用基金 5 000

这样处理，不如制度规定的会计分录简洁明了，概括准确。