

# 现行准则下如何处理红字分录

荣树新

(湖南工程职业技术学院管理工程系 长沙 410151)

**【摘要】** 企业会计准则应用指南未提到红字分录,却大量提到相反会计分录。红字分录可取消吗?文章认为红字分录涉及账户的发生额有特殊意义时,应编红字分录;反之,既可编红字分录,也可编相反分录。文章对发生额是否有特殊意义提出了标准。

**【关键词】** 企业会计准则 红字分录 相反分录

编制红字会计分录是会计工作中的一个老问题,本不值得探讨,然而随着现行企业会计准则的出台,红字会计分录似乎发生了一些变化:《企业会计准则应用指南》中有五十余处提到“做相反的会计分录”,却从未提到红字会计分录。人们不禁要问:什么情况下编红字分录?什么情况下既可编红字分录也可编相反的蓝字分录?本文对此予以探讨。

## 一、红字分录与相反分录

1. 红字分录。在手工会计条件下,红字分录是指金额用红字书写的会计分录。在会计中红字表示负数,因此在电算

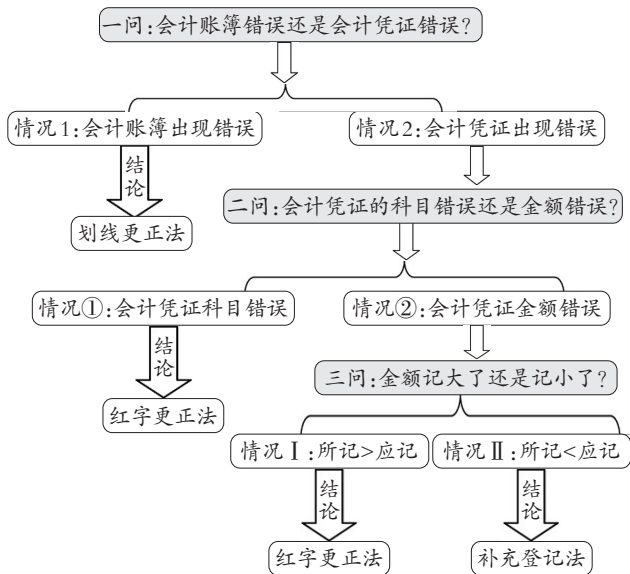
化条件下,红字分录是金额用负数表示的会计分录。红字分录本质上体现“从哪里来,回哪里去”的原则,以确保分录反映经济业务的来龙去脉,确保账户发生额的准确。常见的红字分录有更正错账的红字分录和冲账的红字分录。

(1)更正错账的红字分录。根据《会计基础工作规范》的规定,记账后发现年内记账凭证所记的科目或方向有错时,可以采用红字更正法进行更正。具体做法是:先用红字填制一张与原错误凭证完全相同的记账凭证,用以红字登记入账,冲销原有的错误记录;同时再用蓝字填制一张正确的记

**例:**甲公司2013年产生以下错账,试分析这些错账应采用何种错账更正方法并阐述实务操作方法:①甲公司将银行存款20 000元支付工人工资,会计人员根据正确的记账凭证登记账簿时,误将总账中的“银行存款”贷方记为2 000元。②公司管理人员出差预借差旅费8 000元,款项以现金支付,会计人员在填制记账凭证时,误将“其他应收款”记为“其他应付款”,并登记入账。③甲公司向乙公司赊购一批原材料,购货款为500元,会计人员在编制记账凭证时科目运用无误,但将金额误记为5 000元。④甲公司开出一张3个月到期的商业承兑汇票,用以偿付丙公司的购货款60 000元,会计人员在编制会计分录时,科目运用正确,但金额误记为40 000元。

**案例解析:**根据本文介绍的“三问”小技巧,可知:第一种情况是会计账簿出现错误,应采用划线更正法。需要说明的是,会计账簿出现错误,不管是科目错误还是金额错误,都采用划线更正法,而无需再作进一步分析和判断。第二种情况为会计科目运用错误,采用红字更正法。第三种情况为会计凭证上金额出现错误,且所记金额大于应记金额,直接采用红字更正法,用红字冲销多记的4 500元(5 000-500)即可。第四种情况也是会计凭证上金额出现错误,且所记金额小于应记金额,直接采用补充登记法,用蓝字补记少记数20 000元(60 000-40 000)即可。

具体实务操作程序可参考前文相关内容。



## 错账更正方法中“三问”小技巧运用详细步骤

### 主要参考文献

蒋苏娅等编.基础会计理论与实务.北京:中国社会科学出版社,2011

账凭证,这样就把原来的差错更正过来了。另一种情形是,记账后发现年内记账凭证所记科目及方向无错,只是金额多记了,则应另编一张与原错误凭证科目一致的记账凭证,金额用红字写差额。

(2)常见的冲账的红字分录。①进货退出。先前采购材料(或商品)取得发票,已作账务处理,后发生进货退出,购货方根据销货方转来的红字发票联、抵扣联,编制冲减采购业务的红字分录。②销售退回。年内先前销售商品确认了收入,后由于某种原因年内发生销售退回,这种情况应编红字分录冲减当年的销售收入。③月初冲回上月末估价入账的分录。如采购材料,材料已验收入库,月末发票账单仍未到,月末应暂估入账,下月初红字冲回。④月末分摊材料成本差异(节约差)。采用计划成本进行材料日常核算的企业,月末应计算发出材料应承担的材料成本差异,编分摊材料成本差异的分录:节约差用红字借记“生产成本”、“制造费用”等科目,贷记“材料成本差异”科目。

2. 相反分录。相反会计分录是与原分录借贷方向相反的会计分录。通常用于全部冲减或部分冲减原会计分录的金额。

例如,企业2月份购进乙材料1 000千克,取得的增值税专用发票上注明价款5 000元,增值税850元。材料已验收入库,款项未付。其会计分录为:借:原材料——乙材料5 000,借:应交税费——应交增值税(进项税额)850,贷:应付账款5 850。3月份因上述材料存在质量问题而将其部分退回,退回价款1 000元和增值税170元,已收到对方开具的红字增值税专用发票,编相反会计分录如下:借:应付账款1 170,贷:原材料——乙材料1 000,贷:应交税费——应交增值税(进项税额)170;如编红字分录,则为:借:原材料——乙材料1 000(红字),借:应交税费——应交增值税(进项税额)170(红字),贷:应付账款1 170(红字)。

显然,红字分录和相反分录是冲原分录的两种方法。各有优缺点:红字分录可以反映经济业务的来龙去脉,确保账户发生额的准确,但有时核算不够简化;相反分录影响相关账户发生额的准确性,不能反映经济业务的来龙去脉,但有时能简化核算。

## 二、现行会计准则下红字分录的处理

红字分录和相反分录,虽然对账户余额没有影响,但对账户发生额有影响。笔者认为,红字分录更正错账和冲账涉及账户的发生额有特殊意义时,应编红字分录;反之,红字分录更正错账和冲账涉及账户的发生额没有特殊意义时,既可编红字分录,也可编相反分录。

那么,如何判断账户发生额有无特殊意义呢?可以从以下四个方面进行:一看对编制会计报表是否有意义,如编制利润表、现金流量表;二看对填纳税申报表是否有意义,如增值税纳税申报表的填报;三看对填报职工工资薪酬报表是否有意义;四看对单位内部管理是否有意义,如员工绩效考核。

具体到账户:①不需要考虑发生额(发生额意义不大)的账户一般有实账户(资产负债表账户):资产类账户、负债类账户(“应交税费”和“应付职工薪酬”账户除外)、所有者权益类账户、成本类账户,这些账户关键是余额准确(以利于编制资产负债表),因此红字分录更正错账和冲账涉及这些账户时,编红字分录或相反分录可不讲究,即既可编红字分录,也可编相反的蓝字分录。②需要考虑发生额(发生额有特殊意义)的账户一般是虚账户(利润表账户),如收入类账户、费用类账户,这些账户的发生额是准确编制利润表的基础,红字分录更正错账和冲账涉及这些账户时应编红字分录,而不宜编相反蓝字分录。

1. 适合编制红字分录的常见经济业务。如果企业需要通过“材料采购”账户来准确反映采购业绩,则进货退出应编制红字分录。

对于销售退回,应编红字分录。因涉及损益类账户(如主营业务收入)发生额,红字销售分录更好:便于编制利润表,便于准确考核销售业绩,便于利用审计软件进行财务审计,便于增值税纳税申报表的填列。

职工薪酬多结算的冲销、多计提的冲销,编红字分录更好,以便准确反映“应付职工薪酬”账户的发生额,以利于填报职工薪酬报表。

2. 既可编红字分录也可编相反分录的常见经济业务。生产经营领用的原材料退库,既可红字借记“生产成本”等科目,贷记“原材料”科目,也可编蓝字相反分录,因为“原材料”账户发生额没有特殊意义,贷记“生产成本”等科目可用红字登账登记借方。

工程物资退库,既可红字借记“在建工程”科目,贷记“工程物资”科目,也可编蓝字相反分录,因为“在建工程”科目和“工程物资”科目发生额没有特殊意义。

月初冲回上月末估价入账的业务,既可红字借记“原材料”、“周转材料”等科目,贷记“应付账款——暂估应付账款”科目,也可编蓝字相反分录,因为“原材料”、“周转材料”、“应付账款”账户发生额没有特殊意义。

购入物资发生退货,如果不需要准确考核采购人员采购业绩,既可编红字分录,也可编蓝字相反分录。

月末分摊材料成本差异(节约差异)业务,既可红字借记“生产成本”、“制造费用”等科目,贷记“材料成本差异”科目,也可编蓝字相反分录,因为这些账户发生额没有特殊意义。

值得注意的是:从以上分析可以看出,会计分录中如果不使用红字分录,将影响会计报表的正确编制,也将影响《会计学原理》中“总账账户发生额等于其所属明细账户发生额之和”公式的成立。

## 主要参考文献

1. 易焱.浅谈红字更正法的运用.财会月刊,2013;1
2. 罗慧.新会计准则以相反会计分录代替红字会计分录探析.商业会计,2012;24