置不在同一会计核算期时，处理方法的不同将会导致不同期间会计信息披露的不同。实务中存在以下两种处理方法：

第一种处理方法是：在资产处置日，冲减资产的账面成本，确认处置日的投资收益或损失，同时将已确认的公允价值变动损益结转至“投资收益”科目。

第二种处理方法是：在资产处置日，先将已确认的公允价值变动损益转回，调整增加或减少资产的账面成本，然后按处置收入与资产账面成本之差，确认投资损益，转入“投资收益”科目。

以上两种处理方法存在的相同问题是，如果此项资产的购入与处置均在同一会计核算期内完成，则两种处理方法没有实质性的区别，都能达到将持有收益与处置收益合并，以“投资收益”的名义在利润表中反映。如果此项资产的购入与处置不在同一会计核算期，由于“公允价值变动损益”属利润表项目，此项被处置的资产在前一会计期间确认的持有公允价值变动损益，已在当期的资产负债表日结转至利润表中的“公允价值变动损益”项目，其“公允价值变动损益”账面记录已经结清。该项资产在后一会计期间处置时，再次结转“公允价值变动损益”账面记录，调整资产的账面成本或是结转至“投资收益”科目，从会计核算原则和处理技术的角度来看都是不成立的。在企业持有不同种类或批次的资产的情况下，这种处理会造成不同种类或批次的资产之间业务处理的不配比，或误将仍持有资产的公允价值变动损益结转至“投资收益”项目。另外，在处置日再次结转公允价值变动损益，也会造成资产的持有损益在前后两个会计期间两次记入利润表，导致会计利润虚增。

分析以上两种处理方法，其中心都是在资产处置日，将已经确认的公允价值变动损益从利润表中的“公允价值变动损益”项目转入利润表中的“投资收益”项目反映。但是，在资产持有期与处置期不在同一会计期间的情况下，以上两种处理方法都是不合理的。

二、公允价值变动损益的正确处理

依据公允价值变动损益形成的原因及其性质，在资产的持有期与处置期分属不同会计期间的情况下，资产在持有期形成的公允价值变动损益应该在持有期末确认，记入当期利润表中的“公允价值变动损益”项目。在资产的处置期，这一部分确认的持有损益是不是一定要转入利润表中的“投资收益”项目呢?应该如何处理?这是一个值得讨论的问题。

按照相关会计准则的要求，确认的持有损益在其实现日，应该以“投资收益”的名义列入利润表。但是，利润表项目均为期间性项目，不同会计期间的报表项目之间没有报表数据的余额衔接关系。在这种情况下，如果要反映前期确认的持有损益在本期实现这个事实是不可能的，因为前期相关的账、表记录工作都已经完成。按上述两种账务处理方法进行处理，只会造成本期报表“公允价值变动损益”和“投资收益”两个项目之间呈相反变化的虚增发生额，并不能达到将前期确认的持有损益转入本期“投资收益”项目的目的。所以，在资产的持有期与处置期分属不同会计期间的情况下，前期已经确认的公允价值变动损益，无论其账务处理还是报表列示都不应该等到处置期再进行。由于企业日常利润的核算方式可以选用账结法和表结法，在采用账结法结算当月利润的企业中，当资产的持有与处置不在同一个月时，此类问题也是存在的。○

错账更正的简化：同借同贷法

湖北十堰职业技术学院　**程亚兰**

在会计实务工作中对一些涉及损益类科目的冲减，如果采用反方向的处理方法，就可能出现虚增发生额的情况。对损益类科目的冲减，在同方向用红字的处理方法更好。例如，对多提的折旧进行冲销，计提时，借：管理费用，销售费用等；贷：累计折旧。冲销时，借：累计折旧；贷：管理费用，销售费用等。这样处理的结果是，“管理费用”、“销售费用”等科目借贷方的发生额同时虚增。正确的处理是，冲销时，借：管理费用，销售费用等（红字）；贷：累计折旧（红字）。

在实际工作中，还有这样一种处理方法：借：管理费用，销售费用等（红字）；借：累计折旧。该种做法虽不符合借贷记账法的记账规则（有借必有贷，借贷必相等），但也具有异曲同工之妙。在会计实务工作中，为了简化处理，有时会采取同借或同贷的做法。

例如，摊销装修费串户，借：销售费用——A门店（应属于B门店）；贷：长期待摊费用——装修费。更正方法有两种：一种是采用传统的红字更正法。具体分两步，先用红字冲，再用蓝字重做。但这样处理比较麻烦。另一种方法是，在摘要栏注明：更正××号凭证串户，借：销售费用——A（红字）；借：销售费用——B门店。

又如，门店的收入串户，借：银行存款；贷：主营业务收入——A门店（应属于B门店），应交税费——应交增值税（销项税额）。更正方法有两种：一种是采用传统的红字更正法。具体分两步，先用红字冲，再用蓝字重做。但这样处理比较麻烦。另一种方法是，在摘要栏注明：更正××号凭证串户，贷：主营业务收入——A门店（红字）；贷：主营业务收入——B门店。

除损益类科目外，其他的错误更正也可以采用类似的简便易行的处理方法。如购进需安装的固定资产时，借：固定资产（应为“在建工程”）；贷：银行存款等。更正方法有两种：一种是采用传统的红字更正法。具体分两步，先用红字冲，再用蓝字重做。但这样处理比较麻烦。另一种方法是，在摘要栏注明：更正××号凭证串户，借：固定资产（红字）；借：在建工程。

由此可见，世界上通行的借贷记账法的记账规则并非一成不变，在实际工作中也是可以灵活加以运用的。○