# 小议营业外收支概念的界定

#### 成都 王晓秋 严鹏飞

关于"营业外收入"和"营业外支出"的概念,现行众多教材如职称考试和注册会计师考试辅导教材等的提法是:营业外收入(营业外支出)是指企业发生的与其日常活动无直接关系的各项利得(损失)。但笔者认为,其对营业外收支概念的界定有不够准确之处,主要表现在:

- **1.** 利得和损失有直接计入所有者权益和直接计入当期 利润两种情况。
- (1)直接计入所有者权益的利得和损失主要有以下几种情况:①可供出售金融资产的公允价值变动;②权益法下被投资单位其他所有者权益的变动;③与计入所有者权益项目相关的所得税;④固定资产等转为投资性房地产时公允价值变动;⑤以权益结算的股份支付而形成的费用;⑥利用衍生工具进行套期时。计入所有者权益的利得或损失一般通过"资本公积——其他资本公积"科目核算。
- (2)直接计入当期利润的利得或损失包括:①盘亏损失;②非常损失;③公益性捐赠支出;④盘盈利得;⑤政府补助;⑥捐赠利得;⑦处置非流动资产的利得或损失;⑧非货币性资产交换的利得或损失;⑨债务重组的利得或损失等。计入当期利润的利得或损失一般通过"营业外收入"、"营业外支出"科目来核算。

由此可见,营业外收入和营业外支出是特指直接计入当期利润的利得和损失。

2. 企业发生的与其日常活动无直接关系的直接计入当期利润的各项利得或损失并不都是记入"营业外收入"或"营业外支出"科目。企业发生的与其日常活动无直接关系的有些利得或损失,比如,企业获得的投资收益或发生的投资损失等,应计入当期利润,但不属于营业外收入或营业外支出,而是通过"投资收益"科目核算。

根据《企业会计准则讲解》的规定:"新准则规定的营业利润比原制度规定的范围有所扩大,主要是将投资收益和公允价值变动损益纳入营业利润,这是因为投资收益和公允价值变动损益本质上是属于营业范畴,体现企业经营能力的组成部分";而营业外收入和营业外支出则不属于营业利润的范畴,这就意味着企业会计准则将企业的非日常活动区分为(非日常活动的)营业活动和(非日常活动的)非营业活动。

目前,多数教材将营业外收入(营业外支出)定义为"企业 发生的与其营业活动无直接关系的非日常活动的各项利得 (损失)"。该定义包括如下两层含义:①营业外收入(营业外支 出)不是源于企业的日常活动,而属于非日常活动的利得(损失);②营业外收入(营业外支出)也不是源于非日常活动的营业活动。第二层含义就将营业外收入(利得)、营业外支出(损失)与投资收益、公允价值变动损益等属于营业范畴的利得、损失区分开来了。

综上所述,笔者认为,对营业外收入(营业外支出)的概念应界定为:企业发生的与日常活动无直接关系的直接计入当期利润的相关利得(损失)。此处与多数教材的提法有两点不同:一是增加了"直接计入当期利润"的限制条件;二是用"相关"二字替代了多数教材的"各项"二字。这一界定与"营业外收入"和"营业外支出"项目在利润表中的排列吻合:因为营业外收入和营业外支出与企业的营业活动无直接关系,所以它们不记入利润表的"营业利润"项目,而记入利润表的"利润总额"项目。○

## 存货跌价准备的会计与税务处理

#### 浙江淳安县地方税务局 黄世平

#### 一、会计准则关于存货跌价准备的相关规定

《企业会计准则第8号——资产减值》规定,企业应当在资产负债表日判断资产是否存在可能发生减值的迹象,存在减值迹象的,应当进行减值测试,估计资产的可收回金额。存货作为企业资产的重要组成部分,如果存在减值迹象的应当计提存货跌价准备进行会计处理,存货价值恢复的,应在原已计提的减值准备金额内,冲回相应的金额。《企业会计准则第18号——所得税》规定,资产的账面价值小于其计税基础的,产生可抵扣暂时性差异。

#### 二、税法关于存货跌价准备的相关规定

《企业所得税法》第十条规定,未经核定的准备金支出在 计算应纳税所得额时,不得扣除;第十六条规定,企业转让资 产,该项资产的净值准予在计算应纳税所得额时扣除。《企业 所得税法实施条例》第五十五条规定,不符合国务院财政、税 务主管部门规定的各项资产减值准备不得税前扣除。

### 三、存货跌价准备的会计与税务处理

例 1: 甲公司为符合税法规定的居民企业,2009年2月15日购进A材料一批,成本价100万元。该材料购进后持续跌价,年末预计该材料可收回金额为70万元。甲公司2009年会计利润为200万元。2010年A材料市价回升,年末预计该材料可收回金额为80万元。甲公司2010年会计利润为220万元,企业所得税税率为25%,不考虑其他纳税调整事项。

2009 年计提 A 材料的存货跌价准备: 借: 资产减值损失——A 材料 30;贷:存货跌价准备——A 材料 30;2009 年企