

2007年会计专业技术资格考试初级会计实务重点大题讲解1

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/353/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E4_BC_9A_c43_353425.htm 重点大题1营业外收入营业外收入

涵盖了新准则变化的内容。学习时要把营业外收入的问题与前面的许多内容结合在一起，另外，今年在第五章收入、费用和利润中新增加了一节政府补助，政府补助也与营业外收入问题密切结合在一起。营业外收入是指企业发生的与日常经营活动没有直接关系的各项利得。它并不是我们通常所说的收入范围内的，并不是经营资金耗费所产生的，不需要企业付出任何代价实际上却有经济利益的流入。营业外收入与营业外支出不配比。营业外收入包括非流动资产处置产生的利得（如固定资产、无形资产处置产生的利得）、盘盈利得还有罚没的利得、捐赠利得、非货币性资产交换利得、债务重组利得、政府补助等。

一、非流动资产处置产生利得

复习：1、处置固定资产，原值100万，折旧40万，账面的净值是60万。处置的收入80万，营业税率是10%，计算处置时产生的净收益或损失？

借：累计折旧 40
固定资产清理 60
贷：固定资产 100

借：固定资产清理 8
贷：应交税费 8
借：应交税费 8
贷：应交营业税金及附加 8

借：银行存款 80
贷：固定资产清理 80

借：固定资产清理 12
贷：营业外收入 12

2、处置无形资产，原值100万，已经累计摊销了40万，无形资产的净值是60万，处置取得收入80万，营业税率是10%，计算处置时产生的净收益或净损失？

借：银行存款 80
累计摊销 40
贷：无形资产 100
应交税费 8
营业外收入 12

二、盘盈利得

盘盈的利得怎么处理要区分盘盈的是现金、存货还是固定资产。这几种盘盈的处

理并不是都作为营业外收入的。1、如果出现盘盈现金，先计入“待处理财产损益”。该现金的盘盈无法查明原因，计入营业外收入。2、如果出现存货的盘盈，也要先通过“待处理财产损益”。该存货的盘盈无法查明原因，经过管理层的报批和批准后要冲减管理费用，并不是作为营业外收入。3、如果固定资产发生盘盈，作为前期差错更正处理，而不是作为“待处理财产损益”处理的。（变化内容，特别注意）固定资产发生盘盈，作为前期差错更正处理，在清查结果出来以后，报批批准之前，先通过“以前年度损益调整”，处理时，借记“固定资产”，贷“以前年度损益调整”。按照估计的价值作为固定资产的入账价值；如果同类或类似固定资产不存在活跃市场，要按照预计未来现金流量的现值作为入账价值。等到批复意见下来后，转出“以前年度损益调整”，如果确定要交纳所得税还要调整所得税。借记“以前年度损益调整”，贷记“应交税费应交所得税”。要将净利润调整年初的留存收益（盈余公积和未分配利润）。将“以前年度损益调整”转到“利润分配未分配利润”中，并且提取“盈余公积”和给投资者分配利润。请看教材P125的【例283】

盘盈的利得中，只有现金盘盈的利得才记入“营业外收入”；存货盘盈，冲减“管理费用”；固定资产盘盈，作为以前年度差错更正，直接调整期初的留存收益。三、捐赠利得捐赠利得以前要记入“资本公积”，新的会计准则要求接受捐赠记入“营业外收入”。四、债务重组利得确实无法支付而按规定程序经过批准转为营业外收入的应付账款，也就是债务重组利得。五、政府补助（第五章的第三节）（一）政府补助的概念和特征政府补助实际上也是一种捐赠行为。政府

补助是指企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产，但不包括政府作为企业所有者投入的资本。其中，“政府”包括各级人民政府以及政府组成部门（如财政、卫生部门）、政府直属机构（如税务、环保部门）等，也包括联合国、世界银行等国际类似组织。政府补助具有以下特征：1、政府补助是无偿的2、政府补助通常附有条件（1）政策条件。企业只有符合相关政府补助政策的规定，才有资格申报政府补助。符合政策规定的，不一定都能够取得政府补助；不符合政策规定、不具备申报政府补助资格的，不能取得政府补助。

（2）使用条件。企业已获批准取得政府补助的，应当按照政府相关文件等规定的用途使用政府补助。否则，政府有权按规定责令其改正、终止资金拨付，甚至收回已拨付的资金。3、政府补助不包括政府的资本性投入政府向企业投资，属于所有者权益。财政拨款的投资补助等专项拨款，规定记入“资本公积”，也属于资本性投入的性质。为了鼓励企业快速发展，拨付了更新改造基金或者创新基金，拨付时形成企业的一项负债（专项应付款）。

（二）政府补助的主要形式1、财政拨款财政拨款是政府为了支持企业而无偿拨付的款项。财政拨款可以是事前支付，也可以是事后支付。前者是指符合申报条件的企业，经申请取得拨款之后，将拨款用于规定用途或其他用途。2、财政贴息财政贴息是指政府为支持特定领域或区域发展、根据国家宏观经济形势和政策目标，对承贷企业的银行贷款利息给予的补贴。财政贴息主要有两种方式，一是财政将贴息资金直接支付给受益企业；二是财政将贴息资金直接拨付贷款银行，由贷款银行以低于市场利率的优惠利率向企业提供贷款。3、税收返还税收返还是政府向企

业返还的税款，属于以税收优惠形式给予的一种政府补助。税收返还主要包括先征后返的所得税和先征后退、即征即退的流转税，其中，流转税包括增值税、消费税和营业税等。除了税收返还之外，税收优惠还包括直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等形式。这类税收优惠体现了政策导向，但政府并未直接向企业无偿提供资产，因此不作为企业会计准则规范的政府补助处理。

（三）政府补助的会计处理

1、与资产相关的政府补助与资产相关的政府补助，包括收到的货币性资产和非货币性资产。收到的货币性资产的政府补助比较多，如果收到的非货币性资产，还涉及到计价问题，要按照非货币性资产的公允价值确认和计量，公允价值不能可靠取得的，按照名义金额（即1人民币元）计量。根据配比原则，企业取得与资产相关的政府补助，不能全额确认为当期收益，根据资产的受益期限分期的来确认营业外收入。收到时记入递延收益，在该项资产使用寿命内分期摊销。确定摊销期限应该确定起点和终点。（1）时点比较好确定，资产开始使用就开始摊销了。（2）递延收益分配的终点是“资产使用寿命结束或资产被处置时（孰早）”。请看教材213的【例5-33】

2、与收益相关的政府补助与收益相关的政府补助要明确是当期的还是与以后各期相关的。如果就是与当期相关的，那么就是补偿本期的，直接记入当期的营业外收入；如果这个补助是与以后各期相关的，那么就仍然计入递延收益，以后各期分摊记入各期的营业外收入。政府补助中的与收益相关的政府补助，比如先征后返的增值税，应当在实际收到返还的增值税款时将其确认为收益，而不应当在确认应付增值税时确认应收税收返还款。只有存在确凿证据

表明该项补助是按照固定的定额标准拨付的，才可以确认营业外收入。有些情况下，企业可能不容易分清与收益相关的政府补助是用于补偿已发生费用，还是用于补偿以后将发生的费用。根据重要性原则，企业通常可以将与收益相关的政府补助直接计入当期营业外收入，对于金额较大的补助，可以分期计入营业外收入。请看教材215的【例5-35】和【例5-36】

3、与资产和收益均相关的政府补助难以区分某项政府补助是与资产相关还是与收益相关，既与收益相关又与资产相关，这些常常是综合性项目。以研发补贴为例，可能既包括设备等长期资产的购置，也包括人工费、购买服务费、管理费等费用化支出的补偿，这种政府补助与资产和收益均相关。如果能分清，还按与资产相关的政府补助，收到时先计入递延收益，按照资产的受益期间分期计入营业外收入。如果分不清，直接作为与收益相关的政府补助，收到时先计入递延收益，按照费用的期限来确认营业外收入。请看教材217的【例5-39】和【例5-40】

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com