

划分收益性支出与资本性支出的原则

李玉环

划分收益性支出与资本性支出是西方会计核算的一条重要原则,在西方国家会计准则中占有重要的地位。在我国对于划分收益性支出与资本性支出原则的内涵和意义的理解不尽一致,对于划分收益性支出与资本性支出是否应成为我国会计准则的一项基本原则,更是众说纷纭。

我个人认为划分收益性支出与资本性支出是指会计核算应当严格区分收益性支出与资本性支出的界限,以便正确地计算企业当期损益。所谓收益性支出是指该项支出的发生是为了取得本期收益,即仅仅与本期收益的取得有关,必须反映于本期损益表之中的支出。所谓资本性支出是指该项支出的发生,与取得本期收益无关,不是为取得本期收益而发生的支出,应当计列于该当期资产负债表之中的支出。从这个意义上来说,与其称之为资本性支出,不如称之为资产性支出更为恰当。

划分收益性支出与资本性支出是正确计算损益的前提条件,划分的标准就在于该支出对本期收益是否有经济上的因果联系。与本期收益有因果联系的支出,就是收益性支出,否则就是资本性支出。但是

在会计核算实务中,对于某一会计期内发生的某一具体经济业务所引起的支出,到底是收益性支出还是资本性支出,其支出效应仅及本期还是及以后各期,在发生时很难明确区分。即很难确定其与收入发生的因果关系。在这里,就存在划分收益性支出与资本性支出原则的作用认识问题。我认为,该项原则是针对整个会计期间而

来的,而不应当仅仅从某一具体事项来认识这一原则。在整个会计期间结束时,每一支出要么是收益性支出,要么就是资本性支出。

在会计发展初期,由于会计核算的对象具有临时性的特性,在会计核算上没有会计分期的概念,只有在每次经营活动结束后才进行损益计算,所有发生的支出都是作为收益性支出,因而无所谓划分收益性支出与资本性支出。随着经营活动的持续化,会计核算也有所发展,出现了会计分期,要求计算损益时划分收益性支出与资本性支出的界限,划分收益性支出与资本性支出原则逐步为人们所重视。由于划分收益性支出与资本性支出,首先是商业的发展而产生对会计核算的要求,而商业经营活动相对于生产经营活动来说要简单一些,对于其发生的某一支出是否作为收益性支出比较清楚,这一原则在会计实务中的作用也就显而易见。但是,随着社会的发展,经济业务日趋复杂,对于比较复杂的经济业务,划分一项支出是收益性支出还是资本性支出,就比较复杂,也比较困难,这一原则的作用也就显得比较模糊。如,在生产企业发生一笔购买原材料支出,在支出时就很难明确该支出是收益性支出还是资本性支出。只有在产品销售出去取得收入以后,该销售产品所耗费的原材料才是收益性支出。而其余部分则是资本性支出,其中包括尚未投入使用的原材料和投入使用而仍处于在产品中的原材料的价值支出,及包含于入库的产成品中所消耗的原材料的价值支出。

划分收益性支出与资本性支出原则,是与收入确认和权责发生制原则相联系的。为了正确划分收益性支出与资本性支出,首先要解决收入确认问题。收入确认具体就收入实现的归属会计期间作出规定。划分收益性支出与资本性支出要对该会计期间所发生的支出进行分类,其中为取得确认为该会计期间的收入所发生的支出就是收益性支出,其余所发生的支出相对于该会计期间就是资本性支出。因此,收入确认从一个方面体现划分收益性支出与资本性支出原则的要求。从权责发生制原则来说,凡是属于本期的支出,不论其是否在本期支付,都作为本期支出,权责发生制是从支出发生的权责关系来确认支出归属的会计期间,而划分收益性支出与资本性支出,则是从发生的支出与收益的因果关系来确认支出是属于收益性支出还是资本性支出的。因此,权责发生制也是受划分收益性支出与资本性支出原则的指导,也可以说权责发生制是划分收益性支出与资本性支出原则的具体运用。根据上述分析,我认为划分收益性支出与资本性支出原则高于收入确认和权责发生制原则;划分收益性支出与资本性支出原则作用于会



扭亏工作走出了一条新路子

张宏福

浙江省磐安县供销联社采取措施,帮助供销系统的亏损企业扭亏为盈,取得了较好的成绩。1991年,原亏损的6个企业中已有4个扭亏为盈,这4个企业的总销售额比上年增长27.84%,实现利润比上年增加59.25万元,超额完成省社下达的扭亏工作目标,走出了一条切合实际的扭亏工作新路子。具体措施是:

1. 领导挂帅、科室联系。他们遵照省、市社的工作安排,1991年度把扭亏工作,特别是基层供销社的扭亏工作,列入了领导班子的重要议事日程,实行挂钩联系制度,即:确定一名领导和一个科室挂钩一个亏损企业。挂钩的分管主任和科室,保持日常性的调查了解和指导工作,并帮助落实有关优惠政策,解决有关实际问题。对亏损大户又专门组织了工作组,到企业进行现场办公,帮助企业诊断亏损原因,研究探讨扭亏对策,牵头协调县公司进行扶帮,并同财税、银行等有关部门落实优

计核算的各方面,收入确认和权责发生制分别作用于收入和支出的核算,是划分收益性支出与资本性支出原则的具体运用。

有一种意见认为这一原则是用于划分是否形成固定资产价值支出的,资本性支出就是用于固定资产的支出。也有的认为在我国改为划分收益性支出与投资性支出,有的甚至认为改为营建划分原则更切合我国国情。其实,在此有一个认识问题,即对这一原则的作用的认识问题。在会计实务中,由于形成流动资产方面的支出比较容易划分,这一原则的突出作用主要表现在划分是否是长期资产支出(即固定资产与无形资产)上。但是它并不起主要作用,资本性支出中既包括形成固定资产的支出,也包括形成部分流动资产的支出。

资本性支出也不能等同投资性支出。首先,投资性支出只是资本性支出的一个重要组成部分,但不是全部。资本性支出中还包括形成流动资产的支出。其次,从一般概念上来理解,投资是一会计主体对于另一会计

惠政策

2、分析排队、重点扶持。他们根据亏损企业的困难程度和为农服务的要求,对6个亏损企业逐个进行分析排队,实行“优扶劣汰”之对策。对有发展前途的亏损企业,实行政策倾斜重点扶持,县社对他们降低新一轮承包基数和“工挂税利基数”,减少上交行政管理费任务,在资金上实行无息借款,并集中了一部分资金支持他们弥补以前年度的亏损,减轻经济包袱。据统计,仅这几项就减少亏损企业负担达27.5万元。对没有发展前途的老亏损户,则实行了撤并政策。

3、公司扶帮、让利优惠。在县社的牵头协调下,县土产公司、农资公司分别对盘山、窈川供销社实行了特殊的优惠政策,凡通过公司经营茶叶和调拨的化肥,其公司的经营差价全部让给盘山、窈川社。1991年度两个公司共让利4.09万元,并为他们优先提供技术、信息、物资等方面的服务。

4、增强内力、力争外扶。1991年以来,各亏损企业在县社和有关部门的帮助下,调动广大干部职工的经营积极性,从完善内部经营责任制着手,采取各种扩销措施,加强经营管理,并积极开展“双增双节”活动,挖掘内部潜力。1991年,有两个扭亏单位分别被县社评为“双增双节”成果一等奖和三等奖。同时,根据省府、县府和有关部门的优惠政策,在争取外部有关部门支持方面做了大量工作,1991年度6个亏损企业共争取财税部门减免的营业税、产品税、所得税达15万元,全部用来弥补以前年度亏损,减轻经济包袱。

主体资金的投入,投资性支出也只能是对其他企业投资的支出,使用这一概念也不甚恰当。营建划分原则是我国在财务管理上提出来的,其目的是正确划分经营性支出与基本建设支出的界限。根据上面的收益性支出与资本性支出划分的理解,经营性支出既包括收益性支出,也包括资本性支出。我个人认为,营建划分原则是与专款专用相配套提出来的,是我国的一个独特的财务管理原则,而不能作为一个会计基本准则。

划分收益性支出与资本性支出原则要求企业会计核算支出的确认时,区分两类不同性质的支出,正确计算当期损益,同时要求不属于收益性支出的支出计列为资产,在资产负债表上列示;属于收益性的支出则应计入当期损益,在当期损益表中反映。因此,在会计核算中坚持划分收益性支出与资本性支出原则,有利于会计核算真实反映经营损益情况,为会计信息的使用者提供更为可靠的会计信息资料,应当列入会计准则的一般原则之中。