

注册会计师 教材精讲班 会计

第十二章 或有事项

【知识点 2】或有事项的确认和计量

1. 预计负债确认需同时满足的三个条件：①该义务是企业承担的现时义务（包括法定义务和推定义务）；②履行该义务很可能导致经济利益流出企业；③该义务的金额能够可靠计量。

【例题·多选题】长江公司为甲公司、乙公司、丙公司和丁公司提供了银行借款担保，下列各项中，长江公司不应确认预计负债的有（ ）。

- A. 甲公司运营良好，长江公司极小可能承担连带还款责任
- B. 乙公司发生暂时财务困难，长江公司可能承担连带还款责任
- C. 丙公司发生财务困难，长江公司很可能承担连带还款责任
- D. 丁公司发生严重财务困难，长江公司基本确定承担还款责任

【答案】 AB

【解析】对或有事项确认预计负债应同时满足的三个条件是：（1）该义务是企业承担的现时义务；（2）履行该义务很可能导致经济利益流出企业；（3）该义务的金额能够可靠地计量。选项 A 和 B 不满足第（2）个条件，不应确认为预计负债。

2. 预计负债的计量

最佳估计数按以下方法确定

（1）支出存在一个连续范围，且各种结果发生的可能性相同

预计负债（2）支出不存在一个连续范围或虽存在一个连续范围，但是，该范围内各种结果发生的可能性不同，看涉及的项目数。如果是单个项目，按最可能发生金额确定。如果涉及多个项目，最佳估计数按各种可能结果及相关概率加权计算确定

【例题 12-3】甲股份有限公司是生产并销售 A 产品的企业，2×20 年度第一季度，共销售 A 产品 60 000 件，销售收入为 360 000 000 元。根据公司的产品质量保证条款，该产品售出后一年内，如发生正常质量问题，公司将负责免费维修。根据以前年度的维修记录，如果发生较小的质量问题，发生的维修费用为销售收入的 1%；如果发生较大的质量问题，发生的维修费用为销售收入的 2%。根据公司技术部门的预测，本季度销售的产品中，80%不会发生质量问题；15%可能发生较小质量问题；5%可能发生较大质量问题。

据此，2×20 年第一季度末，甲股份有限公司应在资产负债表中确认的负债金额为：

$360\,000\,000 \times (0 \times 80\% + 1\% \times 15\% + 2\% \times 5\%) = 900\,000$ （元）。

3. 对预期获得补偿（如保险公司或第三方的赔偿），只有在基本确定能收到时，应当单独确认为一项资产（其他应收款），但金额不得超过确认的预计负债的账面价值，同时贷方冲减营业外支出，不能抵减预计负债的账面价值。

会计处理：

①或有事项确认负债

借：营业外支出等

贷：预计负债

②或有事项确认资产

借：其他应收款

贷：营业外支出

4. 会计处理：既要确认，也要披露
5. 资产负债表日对预计负债的账面价值要进行复核，若有证据表明最佳估计数变化的应进行调整；不同事项产生的预计负债要分开核算和列报

【知识点 3】或有事项会计的具体应用

一、未决诉讼或仲裁、债务担保

核算	会计处理
未决诉讼或仲裁、债务担保	借：管理费用—诉讼费 营业外支出—罚息支出、赔偿支出 贷：预计负债—未决诉讼、债务担保 借：预计负债 营业外支出（倒挤） 贷：银行存款

二、产品质量保证

质量保证	借：销售费用—产品质量保证（按计提数） 贷：预计负债—产品质量保证 借：预计负债—产品质量保证（实际支出数） 贷：银行存款 借：预计负债—产品质量保证 贷：销售费用（保修期满转销余额）
------	---

三、亏损合同

亏损合同	如果选择执行合同，合同存在标的资产的，应当先对标的资产进行减值测试并确认减值损失，预计亏损超过减值损失的部分才确认预计负债，待生产完成后冲减库存商品成本；如果不执行合同，则直接确认营业外支出和预计负债	借：资产减值损失（标的资产损失部分） 贷：存货跌价准备 借：营业外支出—亏损合同 贷：预计负债—亏损合同（超过标的资产损失的部分） 借：预计负债—亏损合同（合同完工后） 贷：库存商品
------	--	--

【例题 12-4】20×8 年 1 月 1 日，甲公司租入一条生产线生产 A 产品，租赁期 4 年。甲公司利用该生产线生产的 A 产品每年可获利 20 万元。20×9 年 12 月 31 日，甲公司决定停产 A 产品，原租赁合同不可撤销，还要持续 2 年，且生产线无法转租给其他单位。

本例中，甲公司与其他公司签订了不可撤销的租赁合同，负有法定义务，必须继续履行租赁合同（交纳租金）。同时，甲公司决定停产 A 产品。因此，甲公司执行原租赁合同不可避免要发生的费用很可能超过预期获得的经济利益，属于亏损合同，应当在 20×9 年 12 月 31 日，根据未来应支付的租金的最佳估计数确认预计负债。

四、重组义务

重组义务	1. 企业重组确认预计负债要同时符合下列条件：有正式重组计划；该计划已经对外公布；符合预计负债确认条件	借：管理费用 贷：应付职工薪酬—辞退福利 借：营业外支出等 贷：预计负债—租赁撤销费		
	2. 只能将与重组相关的直接支出确认为预计负债，直接支出是企业重组必须承担的，并且与主体继续进行的活动无关的支出，主要包括辞退福利和租赁撤销费，不包括其他支出			
与重组有关支出的判断表				
	支出项目	包括	不包括	不包括的原因
	自愿遣散	√		
	强制遣散（如果自愿遣散目标未满足）	√		

	将不再使用的厂房的租赁撤销费	√		
	将职工和设备从拟关闭的工厂转移到继续使用的工厂		√	支出与继续进行的活动相关
	剩余职工的再培训		√	支出与继续进行的活动相关
	新经理的招募成本		√	支出与继续进行的活动相关
	推广公司新形象的营销成本		√	支出与继续进行的活动相关
	对新分销网络的投资		√	支出与继续进行的活动相关
	重组的未来可辨认经营损失（最新预计值）		√	支出与继续进行的活动相关
	特定不动产、工场和设备的减值损失		√	减值准备应当按照《资产减值准则》进行评估

重组义务相关会计处理：

1. 确认自愿遣散费和强制遣散费

借：管理费用

贷：应付职工薪酬

2. 确认不再使用厂房等设施的租赁撤销费

借：营业外支出

贷：预计负债

3. 确认特定固定资产的减值损失

借：资产减值损失

贷：固定资产减值准备

【例题·单选题】20×2年12月，经董事会批准，甲公司自20×3年1月1日起撤销某营销网点，该业务重组计划已对外公告。为实施该业务重组计划，甲公司预计发生以下支出或损失：因辞退职工将支付补偿款100万元，因撤销门店租赁合同将支付违约金20万元。因处置门店内设备将发生损失65万元，因将门店内库存存货运回公司本部将发生运输费5万元，因对留用员工进行培训将发生支出1万元，因推广新产品将发生广告费用100万元。该业务重组计划对甲公司20×2年度利润总额的影响金额为（ ）。

- A. -120万元 B. -165万元
C. -185万元 D. -190万元

【答案】C

【解析】与甲公司业务重组有关的支出有（1）因辞退职工将支付补偿款100万元；（2）因撤销门店租赁合同将支付违约金20万元。由于企业在计量预计负债时不应考虑预期处置相关资产的利得或损失；所以，因处置门店内设备将发生损失65万元不属于重组支出，不确认为预计负债，但是，相关资产发生减值损失65万元却影响利润总额。

本章小结：

- （1）或有事项的相关概念
- （2）或有事项的确认与计量
- （3）或有事项会计的具体应用

寄语：希望你想要的明天，都可以如期而至！