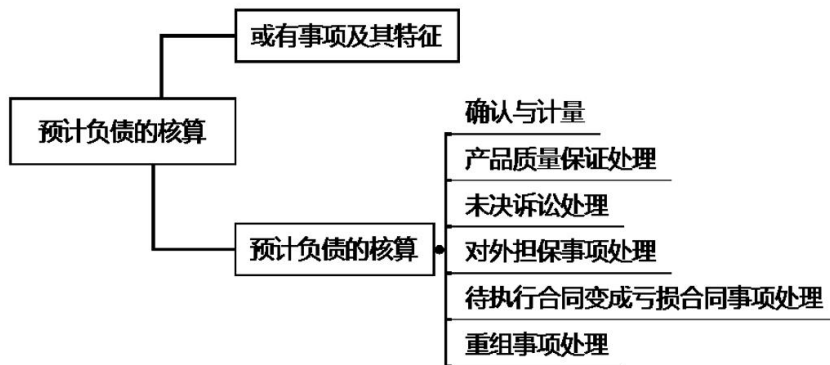


## 第四节 预计负债的核算

### 知识点框架



### 知识点 4: 预计负债的核算 (★★)

#### 一、或有事项及其特征

或有事项是指过去的交易或者事项形成的，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。

1. 由过去交易或事项形成，是指或有事项的现存状况是过去交易或事项引起的客观存在。
  2. 结果具有不确定性，是指或有事项的结果是否发生具有不确定性，或者或有事项的结果预计将会发生，但发生的具体时间或金额具有不确定性。
  3. 由未来事项决定，是指或有事项的结果只能由未来不确定事项的发生或不发生才能决定。
- 例如：债务担保事项只有在被担保方到期无力还款时，企业（担保方）才履行连带责任。

常见的或有事项包括未决诉讼或仲裁、债务担保、产品质量保证（含产品安全保证）、承诺、亏损合同、重组义务、环境污染整治、修改其他债务条件方式的债务重组等。

或有事项不包括未来可能发生的自然灾害、交通事故、经营亏损等。也不包括固定资产折旧、固定资产大修理、正常维护等；以及计提存货跌价准备、长期投资减值准备、坏账准备等。

#### 【2014·单选题】

下列会计事项中，不属于或有事项的是（ ）。

- A. 企业销售产品时提供的“三包”质量保证服务
- B. 修改其他债务条件方式的债务重组
- C. 企业向存在较大财务风险的企业销售产品
- D. 企业存在环境污染整治的义务

【答案】C

【解析】或有事项是指过去的交易或者事项形成的，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。选项 C，因为存在较大财务风险，所以销售时确定不能确认收入，不属于或有事项。

项目	内容
或有负债	指过去的交易或者事项形成的潜在义务，其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实；或过去的交易或者事项形成的现时义务，履行该义务不是很可能导致经济利益流出企业或该义务的金额不能可靠计量
或有资产	指过去的交易或者事项形成的潜在资产，其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实

#### 二、预计负债的核算

##### (一) 预计负债的确认

根据或有事项准则的规定，与或有事项相关的义务同时满足下列三个条件的，应当确认为预计负债：

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。

### 【提示】

(1) “该义务是企业承担的现时义务”是指与或有事项相关的义务是在企业当前条件下已承担的义务，而非潜在义务。企业没有其他现实的选择，只能履行该义务，如法律要求企业履行、有关各方合理预期企业应当履行等。

(2) “履行该义务很可能导致经济利益流出企业”，是指企业履行与或有事项相关的现时义务时，导致经济利益流出的可能性超过 50%。

履行或有事项相关义务导致经济利益流出的可能性，通常按照下列情况加以判断：

项目	对应的概率区间
基本确定	95% < 发生的可能性 < 100%
很可能	50% < 发生的可能性 ≤ 95%
可能	5% < 发生的可能性 ≤ 50%
极小可能	0 < 发生的可能性 ≤ 5%

(3) “该义务的金额能够可靠地计量”，是指与或有事项相关的现时义务的金额能够合理地估计。企业通常应当考虑下列情况，计量预计负债的金额：

- ①充分考虑与或有事项有关的风险和不确定性，在此基础上按照最佳估计数确定预计负债的金额。
- ②预计负债的金额通常等于未来应支付的金额，但未来应支付金额与其现值相差较大的，如油井或核电站的弃置费用等，应当按照未来应支付金额的现值确定。
- ③有确凿证据表明相关未来事项将会发生的，如未来技术进步、相关法规出台等，确定预计负债金额时应考虑相关未来事项的影响。
- ④确定预计负债的金额不应考虑预期处置相关资产形成的利得。

在实务中，应当注意以下两点：

- (1) 不当就未来经营亏损确认预计负债。
- (2) 不当确认或有负债和或有资产。

## (二) 预计负债的计量

### 1. 预计负债的初始计量

预计负债应当按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数进行初始计量。

#### (1) 最佳估计数的确定

情形	最佳估计数的确定
所需支出存在一个连续范围(或区间，下同)，且该范围内各种结果发生的可能性相同的	按照该范围内的中间值确定，即最佳估计数应按该范围的上、下限金额的平均数确定
或有事项涉及单个项目的	按照最可能发生金额确定
或有事项涉及多个项目的	按照各种可能结果及相关概率计算确定

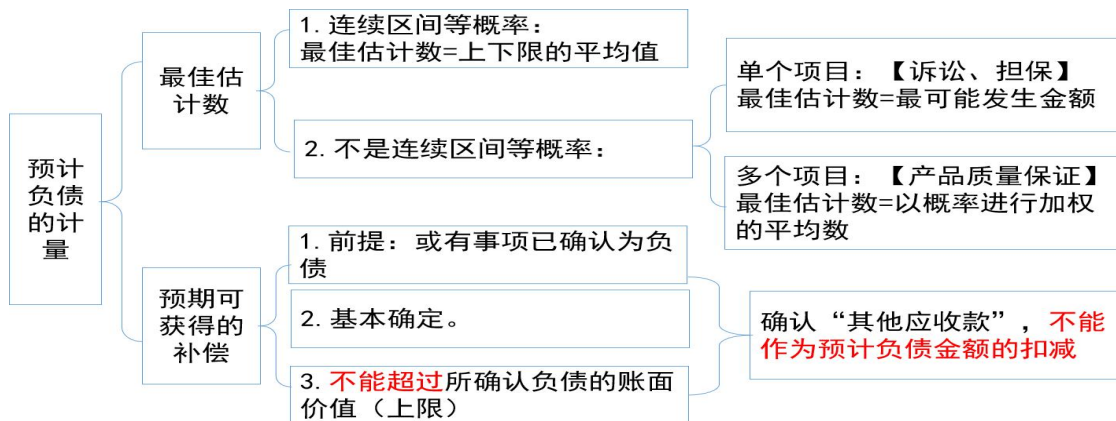
例，①售出产品发生的保修费用为销售额的 1%~1.5%，最佳估计数的比例应为销售额的  $1.25\% = (1\% + 1.5\%) / 2$ 。

②胜诉的可能性有 30%，败诉的可能性有 70%，如果败诉将要赔偿 50 万元，该公司应确认的负债金额（最佳估计数）应为最可能发生金额 50 万元。

③某公司本年销售甲产品 5 000 万元，根据产品质量保证条款的规定，产品售出 1 年内，如发生正常质量问题，企业将负责免费修理。如果出现小的质量问题则发生的修理费为销售额的 2%，出现较大的质量问题则发生的修理费为销售额的 5%。据预测，本年度售出的产品中有 85%不会发生质量问题，有 10%将发生较小的质量问题，有 5%将发生较大的质量问题。

本年度末应确认的负债金额（最佳估计数）

$$=5\ 000\times 2\%\times 10\%+5\ 000\times 5\%\times 5\%=22.5\text{（万元）}$$



例如，发生交通事故等情况时，可以从保险公司获得合理的补偿；

在某些索赔诉讼中，企业可以通过反诉的方式对索赔人或第三方另行提出赔偿要求；

在债务担保业务中，企业履行担保义务的同时，通常可以向被担保企业提出额外追偿要求。

## 2. 预计负债的后续计量

企业应当在资产负债表日对预计负债的账面价值进行**复核**。有确凿证据表明该账面价值**不能真实反映**当前最佳估计数的，应当按照当前最佳估计数对该账面价值**进行调整，调整金额计入当期损益**。但属于会计差错的，应当根据《企业会计准则第 28 号—会计政策、会计估计变更和差错更正》的规定进行处理。

**【2020 年单项选择题】**2019 年 12 月 1 日，甲公司为乙公司提供债务担保，因乙公司违约，乙公司和甲公司共同被提起诉讼，要求偿还债务 100 万元，年末，法院尚未做出判决。甲公司预计该诉讼很可能败诉。需承担担保连带责任，估计代偿金额为 80 万元，甲公司若履行担保连带责任，确定可以从第三方获得补偿 50 万元，并取得了相关证明，则甲公司 2019 年末对该或有事项会计处理正确的是（ ）。

- A. 确认预计负债 80 万元、确认资产 0 元
- B. 确认预计负债 80 万元、确认资产 50 万元
- C. 确认预计负债 100 万元、确认资产 50 万元
- D. 确认预计负债 30 万元、确认资产 0 元

**【答案】**B

**【解析】**本题考查预计负债的计量。预计负债应当按照履行相关现实义务，所需支出的最佳估计数进行初始计量，因此该预计负债应当按照估计的代偿金额 80 万元，进行初始计量；同时，企业预期从第三方获得的补偿，在基本确定可以收到时，应作为资产单独确认，不能作为预计负债的扣减进行处理，选项 B 正确。