

第三节 或有事项会计处理的具体应用

知识点：亏损合同

(1) 待执行合同，是指合同各方未履行任何合同义务，或部分地履行了同等义务的合同。待执行合同不属于或有事项。

(2) 亏损合同，是指履行合同义务不可避免发生的成本超过预期经济利益的合同。

(3) 待执行合同变成亏损合同的，应当作为或有事项：如果与亏损合同相关的义务不需支付任何补偿即可撤销，不应确认预计负债；如果不可撤销，满足预计负债确认条件的，应当确认为预计负债。预计负债的计量应当反映退出该合同的最低净成本。

(4) 待执行合同形成的预计负债的计量

待执行合同变成亏损合同时，合同存在标的资产的，应当对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失，如预计亏损超过该减值损失，应将超过部分确认为预计负债。企业没有合同标的资产的，亏损合同相关义务满足规定条件时，应当确认为预计负债。

确认日常经营活动相关的亏损合同涉及的预计负债，在确认并记入“预计负债”科目贷方的同时，确认并记入“主营业务成本”科目的借方。

【例 12-7】甲公司是一家发电企业，2×22 年 8 月，甲公司与某煤炭供应商签订了一项《煤炭采购合同》，约定甲公司以每吨 1500 元的价格向煤炭供应商采购 2 万吨煤炭，若甲公司撤销合同，需按合同总价款的 10%向煤炭供应商赔偿违约金。2×22 年 12 月，甲公司的发电厂所在地颁布了新的环保法规，根据该法规，此批煤炭的质量标准不再符合当地发电企业的能源清洁度要求。

本例中，因煤炭供应商提供的此批煤炭的质量标准不再符合当地发电企业的能源清洁度要求，甲公司无法在其电厂所在地使用该批煤炭生产电力。假定无须发生其他销售费用的情况下，甲公司若将该批煤炭出售给其他可以使用的第三方，单价为每吨 1400 元，即每吨亏 100 元，甲公司预计损失 200 万元；若撤销合同，则甲公司需要支付 300 万元的违约金。因此，这项采购合同成为一项亏损合同，应按照履行该合同所需成本(200 万元)与未能履行该合同而发生的违约金(300 万元)中的较低者(200 万元)确认一项预计负债。

知识点：重组义务

(一) 重组义务的确认为

重组是指企业制定和控制的，将显著改变企业组织形式、经营范围或经营方式的计划实施行为。

属于重组的事项主要包括：

- (1) 出售或终止企业的部分经营业务；
- (2) 对企业的组织结构进行较大调整；
- (3) 关闭企业的部分营业场所，或将营业活动由一个国家或地区迁移到其他国家或地区。

(二) 重组义务的计量

企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计负债金额。

直接支出不包括留用职工岗前培训、市场推广、新系统和营销网络投入等支出。

与重组有关支出的判断

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
------------------	--	---	----------------------

【多选题】根据《企业会计准则第 13 号——或有事项》的规定，重组是指企业制定和控制的，将显著改变企业组织形式、经营范围或经营方式的计划实施行为，下列各项中，符合上述重组定义的交易或事项有（ ）。

- A. 对组织结构进行较大的调整
- B. 为扩大业务链条购买数家子公司
- C. 出售企业的部分业务
- D. 营业活动从一个国家迁移到其他国家

答案：ACD

解析：属于重组的事项主要包括：出售或终止企业的部分业务；对企业的组织结构进行较大调整；关闭企业的部分营业场所或将营业活动由一个国家或地区迁移到其他国家或地区。选项 B，属于企业合并。

【单选题】甲公司由于受国际金融危机的不利影响，决定对乙事业部进行重组，将相关业务转移到其他事业部。经履行相关报批手续，甲公司对外正式公告其重组方案。甲公司根据该重组方案预计很可能发生的下列各项支出中，不应当确认为预计负债的是（ ）。

- A. 自愿遣散费
- B. 强制遣散费
- C. 剩余职工岗前培训费
- D. 不再使用厂房的租赁撤销费

答案：C

解析：企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计负债金额。其中，直接支出是企业重组必须承担的直接支出，并且是与主体继续进行的活动无关的支出，不包括留用职工岗前培训、市场推广、新系统和营销网络投入等支出。