

### 第三节 或有事项会计处理的具体应用

#### 知识点：未决诉讼或未决仲裁

对于未决诉讼，企业当期实际发生的诉讼损失金额与已计提的相关预计负债之间的差额，应分别情况处理：

1. 企业在前期资产负债表日，依据当时实际情况和所掌握的证据合理预计了预计负债，应当将差额，直接计入或冲减当期**营业外支出**。
2. 企业在前期资产负债表日，依据当时实际情况和所掌握的证据，原本应当能够合理估计诉讼损失，但企业所作的估计却与当时的事实严重不符，应当按照**重大会计差错更正**的方法进行处理。
3. 企业在前期资产负债表日，依据当时实际情况和所掌握的证据，确实无法合理预计诉讼损失，因而未确认预计负债，则在该项损失实际发生的当期，直接计入当期**营业外支出**。
4. 资产负债表日后至财务报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的未决诉讼，按照资产负债表**日后事项**的有关规定进行会计处理。

#### 经典例题

【例 12-4】2×24 年 11 月 1 日，乙股份有限公司因合同违约而被丁公司起诉。2×24 年 12 月 31 日，公司尚未接到法院的判决。丁公司预计，如无特殊情况很可能在诉讼中获胜，假定丁公司估计将来很可能获得赔偿金额 1900000 元。

在咨询了公司的法律顾问后，乙公司认为最终的法律判决很可能对公司不利。假定乙公司预计将要支付的赔偿金额、诉讼费等费用为 1600000 元至 2000000 元之间的某一金额，而且这个区间内每个金额的可能性都大致相同，其中诉讼费为 30000 元。

答案：

丁公司不应当确认或有资产，而应当在 2×24 年 12 月 31 日的报表附注中披露或有资产 1900000 元。

乙股份有限公司应在资产负债表中确认一项预计负债，金额为： $(1\ 600\ 000+2\ 000\ 000)/2=1800\ 000$ （元）

同时在 2×24 年 12 月 31 日的附注中进行披露。

乙公司的有关账务处理如下：

借：管理费用——诉讼费	30 000
营业外支出	1 770 000
贷：预计负债——未决诉讼	1 800 000

【单选题】20×8 年 7 月，甲公司因生产产品使用的非专利技术涉嫌侵权，被乙公司起诉。20×8 年 12 月 31 日，案件仍在审理过程中。律师认为甲公司很可能败诉。预计赔偿金额在 200 万元至 300 万元之间，如果败诉，甲公司需要支付诉讼费 20 万元，甲公司认为，其对非专利技术及其生产的产品已经购买了保险，如果败诉，保险公司按照保险合同的约定很可能对其进行赔偿。预计赔偿金额为 150 万元。不考虑其他因素，甲公司在其 20×8 年度财务报表中对上述诉讼事项应当确认的负债金额是（ ）。（2019 年）

- A. 200 万元
- B. 250 万元
- C. 150 万元
- D. 270 万元

答案：D

解析：因未决诉讼确认预计负债的金额 =  $(200+300)/2+20=270$ （万元）。很可能收到的补偿，尚未达到基本确定，无需处理。

#### 知识点：保证类质量保证

在对产品质量保证确认预计负债时，需要注意的是：

- （1）实际发生额与预计数相差较大，应及时调整。
- （2）如果企业针对特定批次产品确认预计负债，则在保修期结束时，应将“预计负债——产品质量保证”科目余额冲销，不留余额，同时冲减“主营业务成本”等科目。
- （3）已对其确认预计负债的产品，如企业不再生产了，那么应在相应的产品质量保证期满后，将“预计负

债——产品质量保证”科目余额冲销，不留余额。

【例 12-2】甲股份有限公司是生产并销售 A 产品的企业，2×24 年第一季度，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，2×24 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）。

【例 12-5】承【例 12-2】，甲公司 2×24 年第一季度实际发生的维修费为 850 000 元，“预计负债——产品质量保证”科目 2×23 年末余额为 30 000 元。

本例中，2×24 年第一季度，甲公司的账务处理如下：

(1) 确认与产品质量保证有关的预计负债：

借：主营业务成本——产品质量保证 900 000

贷：预计负债——产品质量保证 900 000

(2) 发生产品质量保证费用(维修费)：

借：预计负债——产品质量保证 850 000

贷：银行存款或原材料等 850 000

“预计负债——产品质量保证”科目 2×24 年第一季度末的余额为： $900\,000 - 850\,000 + 30\,000 = 80\,000$ （元）

### 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。

【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。

(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，合同存在用于履行合同的资产的，应当对用于履行合同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。企业没有用于履行合同的资产的，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。

总结：

#### 1. 执行合同

(1) 存在用于履行合同的资产的：

对标的资产确认资产减值损失，超过部分确认为预计负债，会计分录如下：

借：资产减值损失  
    贷：存货跌价准备  
借：主营业务成本  
    贷：预计负债

(2) 没有用于履行合同的资产的：  
满足条件确认为预计负债，会计分录如下：

借：主营业务成本  
    贷：预计负债

## 2. 撤销合同

按照应支付的违约金：

借：主营业务成本  
    贷：预计负债

## 经典例题

【单选题】2×19年12月5日，甲公司与乙公司签订一项不可撤销的销售合同，合同约定，甲公司于6个月后交付乙公司一批产品，合同价格（不含增值税额）为1500万元，如甲公司违约，将支付违约金750万元，因生产该产品的原材料价格上涨，甲公司预计生产该批产品的总成本为2000万元，截至2×19年12月31日，甲公司生产该批产品已发生成本300万元。不考虑其他因素，2×19年12月31日甲公司因该合同应当确认的预计负债是（ ）。（2020年）

A. 425万元    B. 500万元    C. 200万元    D. 750万元

答案：C

解析：①判断是否执行合同

不执行合同损失=750（万元）

执行合同损失=2000（成本）-1500（可变现净值）=500（万元）

综合考虑，应选择执行合同。

②执行合同损失500万元，由于生产产品已发生成本300万元，因此应计提存货跌价准备300万元，应确认预计负债200万元。

解析：

会计分录为：

借：资产减值损失 300  
    贷：存货跌价准备 300  
借：主营业务成本 200  
    贷：预计负债 200

## 知识点：重组义务

（一）重组义务的确认

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。

## 经典例题

【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。

### （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。

直接支出是企业重组必须承担的、与主体继续进行的活动无关的支出(如**自愿遣散、强制遣散、不再使用厂房的租赁撤销费**等)。

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，因为这些支出与未来经营活动有关，在资产负债表日不是重组义务。

处置重组涉及资产的利得或损失应当在企业丧失相关资产的控制权时单独确认。例如，企业转让某球场(包括球场土地使用权和球场上相关设施)，转让价格5亿元，球场处置前账面价值1亿元，由于关闭该球场，企业预计支付给球会会员的赔偿金约2亿元。

本例中，企业应当在相关赔偿金满足预计负债确认条件时确认预计负债2亿元，在球场控制权转移时确认4亿元的资产处置损益。

#### 与重组有关支出的判断

支出项目	包括	不包括
自愿遣散	√	
强制遣散（如果自愿遣散目标未满足）	√	
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		√
剩余职工的再培训		√
新经理的招募成本		√
推广公司新形象的营销成本		√
对新分销网络的投资		√
重组的未来可辨认经营损失（最新预计值）		√
特定不动产、工场和设备的减值损失		√

### 经典例题

【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、与主体继续进行的活动无关的支出(如自愿遣散、强制遣散、不再使用厂房的租赁撤销费等)，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，因为这些支出与未来经营活动有关，在资产负债表日不是重组义务。