

基础精讲班
中级会计实务
全国会计专业技术中级资格考试

主讲老师：柳豆豆

第十二章 或有事项

第十二章 或有事项

本章考情分析

本章主要考查客观题。

主要考点：

预计负债的确认；预计负债的计量及核算。

第一节 或有事项概述

一、或有事项的概念及特征

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。

如：未决诉讼（仲裁），产品质量保证，承诺，亏损合同，重组义务，环境污染整治等。

第一节 或有事项概述

【多选题】下列各项中，属于或有事项基本特征的有（ ）。

- A. 或有事项是过去的交易或事项形成的一种状况
- B. 或有事项具有不确定性
- C. 或有事项的结果只能由未来发生的事项确定
- D. 影响或有事项结果的不确定因素基本上可由企业控制

答案：ABC

第一节 或有事项概述

二、或有负债和或有资产

（一）或有负债

（二）或有资产

（三）或有负债和或有资产转化为预计负债（负债）和资产

第二节 或有事项的确认和计量

一、或有事项的确认

（一）与或有事项相关的义务同时满足以下条件的，应当确认为预计负债：三个条件

（1）该义务是企业承担的现时义务；

注意：资产负债表日很可能存在该义务，且符合预计负债确认条件的，应确认为一项预计负债。否则，不确认只披露。

（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。

第二节 或有事项的确认和计量

（二）或有资产

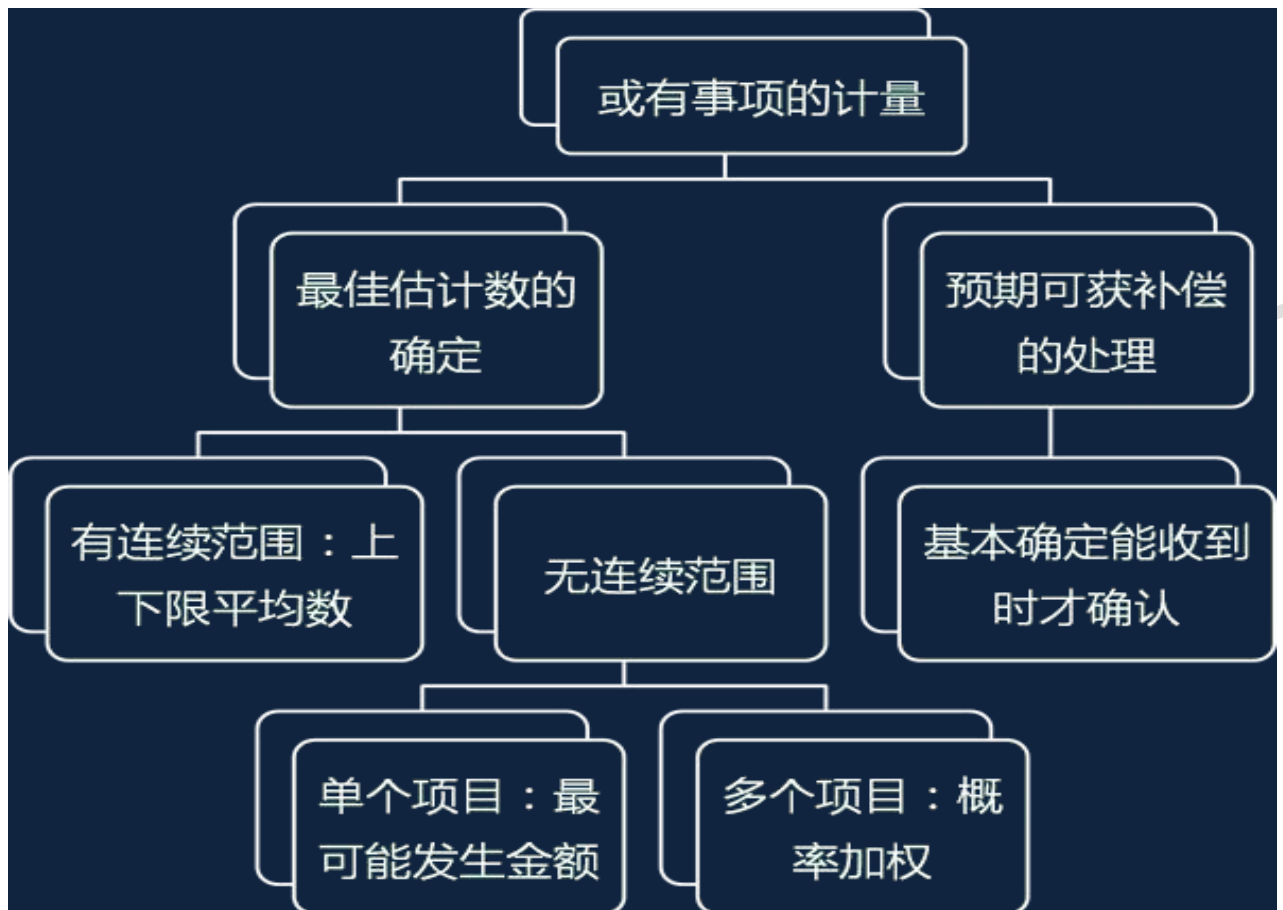
基本确定能收到且金额能够可靠计量时，确认为资产。

企业通常不应披露或有资产，但或有资产很可能给企业带来经济利益时应进行披露。

第二节 或有事项的确认和计量

二、或有事项的计量：按最佳估计数进行计量

【总结】



第二节 或有事项的确认和计量

（一）最佳估计数的确定

1. 所需支出存在一个连续范围，且该范围内各种结果发生的可能性相同，则最佳估计数应当按照该范围内的中间值，即上、下限金额的平均数确定。

第二节 或有事项的确认和计量

【例 12-2】2×17 年 12 月 1 日，甲公司因合同违约而被乙公司起诉。2×17 年 12 月 31 日，甲公司尚未接到人民法院的判决。甲公司预计，最终的法律判决很可能对公司不利。假定预计将要支付的赔偿金额为 1 000 000 元至 1 600 000 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。

第二节 或有事项的确认和计量

借：营业外支出——赔偿支出

——乙公司 1 300 000

贷：预计负债——未决诉讼

——乙公司 1 300 000

第二节 或有事项的确认和计量

2. 所需支出不存在一个连续范围，或者虽然存在一个连续范围但该范围内各种结果发生的可能性不相同。

第二节 或有事项的确认和计量

【例 12-3】2×17 年 10 月 2 日，乙公司涉及一起诉讼案。2×17 年 12 月 31 日，乙公司尚未接到人民法院的判决。在咨询了公司的法律顾问后，乙公司认为：胜诉的可能性为 40%，败诉的可能性为 60%；如果败诉，需要赔偿 1 000 000 元。

在这种情况下,乙公司在 20×9 年 12 月 31 日资产负债表中应确认的预计负债金额应为最可能发生的金额,即 1 000 000 元。

第二节 或有事项的确认和计量

借: 营业外支出——赔偿支出 1 000 000
 贷: 预计负债——未决诉讼 1 000 000

第二节 或有事项的确认和计量

【例 12-4】丙公司是生产并销售 A 产品的企业,2×17 年度第一季度共销售 A 产品 30 000 件,销售收入为 180 000 000 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%。根据公司质量部门的预测,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。

第二节 或有事项的确认和计量

$180\,000\,000 \times (0 \times 80\% + 1\% \times 15\% + 2\% \times 5\%) = 450\,000$ (元)

有关账务处理:

借: 销售费用——产品质量保证
 ——A 产品 450 000
 贷: 预计负债——产品质量保证
 ——A 产品 450 000

第二节 或有事项的确认和计量

【单选题】甲公司因违约被起诉,至 2011 年 12 月 31 日,人民法院尚未作出判决,经向公司法律顾问咨询,人民法院的最终判决很可能对本公司不利,预计赔偿额为 20 万元至 50 万元,而该区间内每个发生的金额大致相同。甲公司 2011 年 12 月 31 日由此应确认预计负债的金额为 () 元。

- A. 20 B. 30
C. 35 D. 50

答案: C

解析: $(20+50) / 2 = 35$ (元)

第二节 或有事项的确认和计量

(二) 预期可获得补偿的处理

确认的补偿金额不应超过预计负债的账面价值。

第二节 或有事项的确认和计量

(三) 预计负债计量需要考虑的其他因素

1. 风险和不确定性;
2. 货币时间价值;
3. 未来事项。

第二节 或有事项的确认和计量

三、资产负债表日对预计负债账面价值的复核

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,如果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,应当按照当前最佳估计数对该账面价值进行调整。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

借: 营业外支出(罚款、赔偿款等)
 管理费用(诉讼费等)
 销售费用(保修费等)

贷：预计负债

第三节 或有事项会计处理原则的应用

一、未决诉讼或未决仲裁

【例 12-6】A 公司 2×17 年度发生的有关交易或事项如下：

(1) 2×17 年 10 月 1 日有一笔已到期的银行贷款本金 10 000 000 元，利息 1 500 000 元，A 公司具有还款能力，但因与 B 银行存在其他经济纠纷，而未按时归还 B

第三节 或有事项会计处理原则的应用

银行的贷款，2×17 年 12 月 1 日，B 银行向人民法院提起诉讼，截至 2×17 年 12 月 31 日人民法院尚未对案件进行审理。A 公司法律顾问认为败诉的可能性 60%，预计将要支付的罚息、诉讼费用在 1 000 000～1 200 000 元之间，其中诉讼费 50 000 元。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

(2) 2×17 年 10 月 6 日，A 公司委托银行向 K 公司贷款 60 000 000 元，由于经营困难，2×17 年 10 月 6 日贷款到期时 K 公司无力偿还贷款，A 公司依法起诉 K 公司，2×17 年 12 月 6 日，人民法院一审判决 A 公司胜诉，责成 K 公司向 A 公司偿付贷款本息 70 000 000 元，并支付罚息及其他费用 6 000 000 元，两项合计 76 000 000 元，但由于种种原因，K 公司未履行判决，直到 2×17 年 12 月 31 日，A 公司尚未采取进一步的行动。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

1. A 公司败诉的可能性 60%，即很可能败诉，则 A 公司应在 2×17 年 12 月 31 日确认一项预计负债： $(1\ 000\ 000+1\ 200\ 000)/2=1\ 100\ 000$ （元）

借：管理费用——诉讼费 50 000
营业外支出——罚息支出 $(1\ 100\ 000-50\ 000)$ 1 050 000
贷：预计负债——未决诉讼
——B 银行 1 100 000

2、A 公司应在 2×17 年 12 月 31 日的财务报表附注中作相应披露

第三节 或有事项会计处理原则的应用

二、产品质量保证

【例 12-7】A 公司为机床生产和销售企业。A 公司对购买其机床的消费者作出承诺：机床售出后 3 年内如出现非意外事件造成的机床故障和质量问题，A 公司免费负责保修（含零部件更换）。A 公司 20×9 年第一季度、第二季度、第三季度、第四季度分别销售机床 400 台，600 台，800 台和 700 台，每台售价为 5 万元。根据以往的经验，机床发生的保修费一般为销售额的 1%—1.5% 之间。A 公司 2×17 年四个季度实际发生的维修费用分别为 40 000 元，400 000 元，360 000 元和 700 000 元（假定用银行存款支付 50%，另 50% 为耗用的原材料）。假定 2×16 年 12 月 31 日，“预计负债——产品质量保证——机床”科目年末余额为 240 000 元。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

(1) 第 1 季度：发生产品质量保证费用（维修费）：

借：预计负债——产品质量保证
——机床 40 000
贷：银行存款 20 000
原材料 20 000

应确认的产品质量保证负债金额 $=400 \times 50\ 000 \times (1\%+1.5\%) \div 2=250\ 000$ （元）

第三节 或有事项会计处理原则的应用

借：销售费用——产品质量保证
——机床 250 000

贷：预计负债——产品质量保证
——机床 250 000

第1季度末，“预计负债——产品质量保证——机床”科目余额=240 000+250 000-40 000=450 000（元）

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（2）第2季度：发生产品质量保证费用（维修费）：

借：预计负债——产品质量保证
——机床 400 000
贷：银行存款 200 000
原材料 200 000

应确认的产品质量保证负债金额=600×50 000×（0.01+0.015）÷2=375 000（元）

第三节 或有事项会计处理原则的应用

借：销售费用——产品质量保证
——机床 375 000
贷：预计负债——产品质量保证
——机床 375 000

第2季度末，“预计负债——产品质量保证”科目余额=450 000+375 000-400 000=425 000（元）。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（3）第3季度：发生产品质量保证费用（维修费）：

借：预计负债——产品质量保证
——机床 360 000
贷：银行存款 180 000
原材料 180 000

应确认的产品质量保证负债金额
=800×50 000×（0.01+0.015）÷2
=500 000（元）

第三节 或有事项会计处理原则的应用

借：销售费用——产品质量保证
——机床 500 000
贷：预计负债——产品质量保证
——机床 500 000

第3季度末，“预计负债——产品质量保证”科目余额=425 000+500 000-360 000=565 000（元）。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（4）第4季度：发生产品质量保证费用（维修费）：

借：预计负债——产品质量保证
——机床 700 000
贷：银行存款 350 000
原材料 350 000

应确认的产品质量保证负债金额
=700×50 000×（0.01+0.015）÷2
=437 500（元）

第三节 或有事项会计处理原则的应用

借：销售费用——产品质量保证
——机床 437 500
贷：预计负债——产品质量保证
——机床 437 500

第4季度末，“预计负债——产品质量保证——机床”科目余额
=565 000+437 500-700 000
=302 500（元）。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

三、亏损合同

待执行合同变为亏损合同，同时该亏损合同产生的义务满足预计负债的确认条件，应当确认为预计负债。

待执行合同变为亏损合同时，合同不存在标的资产的，亏损合同相关义务满足规定条件时，应当确认预计负债。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

待执行合同变为亏损合同时，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；预计亏损超过减值损失的，才确认预计负债。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

【例12-8】甲公司2×16年12月10日与丙公司签订合同，约定在2×16年3月1日以每件200元的价格向丙公司提供A产品1 000件，若不能按期交货，将对甲公司处以总价款20%的违约金。签订合同时A产品尚未开始生产，甲公司准备生产A产品时，原材料价格突然上涨，预计生产A产品的单位成本将超过合同单价。不考虑相关税费。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（1）若生产A产品的单位成本为210元
履行合同发生的损失=1 000×（210-200）=10 000（元）
不履行合同支付的违约金=1 000×200×20%=40 000（元）
由于该合同变为亏损合同时不存在标的资产，甲公司应当按照履行合同造成的损失与违约金两者中的较低者确认一项预计负债，即应确认预计负债10 000元。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

借：营业外支出——亏损合同损失
——A产品 10 000
贷：预计负债——亏损合同损失
——A产品 10 000

待产品完工后，将已确认的预计负债冲减产品成本。

借：预计负债——亏损合同损失
——A产品 10 000
贷：库存商品——A产品 10 000

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（2）若生产A产品的单位成本为270元
履行合同发生的损失=1 000×（270-200）=70 000（元）
不履行合同支付的违约金=1 000×200×20%=40 000（元）
应确认预计负债40 000元

第三节 或有事项会计处理原则的应用

借：营业外支出——亏损合同损失
——A产品 40 000

贷：预计负债——亏损合同损失
——A 产品 40 000

支付违约金时

借：预计负债——亏损合同损失
——A 产品 40 000

贷：银行存款 40 000

第三节 或有事项会计处理原则的应用

【例 12-9】甲公司与乙公司于 2×16 年 11 月签订不可撤销合同，甲公司向乙公司销售 A 设备 50 台，合同价格每台 1 000 000 元（不含税）。该批设备在 2×17 年 1 月 25 日交货。至 2×16 年末甲公司已生产 40 台 A 设备，由于原材料价格上涨，单位成本达到 1 020 000 元，每销售一台 A 设备亏损 20 000 元，因此这项合同已成为亏损合同。预计其余未生产的 10 台 A 设备的单位成本与已生产的 A 设备的单位成本相同。则甲公司应对有标的的 40 台 A 设备计提存货跌价准备，对没有标的的 10 台设备确认预计负债。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（1）有标的部分，合同为亏损合同，确认减值损失

借：资产减值损失——存货跌价准备 800 000
贷：存货跌价准备 800 000

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（2）无标的部分，合同为亏损合同，确认预计负债

借：营业外支出——亏损合同损失 200 000
贷：预计负债——亏损合同损失 200 000

第三节 或有事项会计处理原则的应用

在产品生产出来后，将预计负债冲减成本

借：预计负债——亏损合同损失 200 000
贷：库存商品 200 000

第三节 或有事项会计处理原则的应用

四、重组义务

（一）重组义务的确认

重组同时符合预计负债的三个条件才能确认为预计负债。

企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计负债金额。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

其中，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，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。

对于重组后发生的支出，如市场的推广、员工的培训支出等，不属于重组支出，不计入预计负债金额。

第三节 或有事项会计处理原则的应用

（二）重组义务的计量

判断下列支出是否是重组有关的直接支出：表 3-1。

【多选题】下列与重组有关的直接支出有（ ）。

- A. 剩余职工的再培训
- B. 自愿遣散
- C. 强制遣散
- D. 新经理的招聘成本

答案：BC