

模糊性会计事项的会计处理 PDF转换可能丢失图片或格式，
建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/501/2021_2022__E6_A8_A1_E7_B3_8A_E6_80_A7_E4_c42_501955.htm 一、模糊性会计事项

在会计实务中常常遇到这样的困难：某项交易或事项的会计处理，会计技术规范没有明确的规定，以致于令人无所适从，交易或事项游离在规则之外了。通常要从会计理论或者会计的一般原理那里寻找答案。但可能又会发现，甚至会计理论或者会计的一般原则，也可能“驾驭”不了许多现实的问题。对于这些游离于会计技术规范之外或者会计理论也“驾驭”不了的交易或事项，我们称之为模糊性会计事项。在会计实务中，之所以出现边缘会计事项，源于会计技术或理论与会计交易、会计事项间的矛盾。具体说有两类情况，一是交易清晰；但会计却无法如交易一般清晰，我们称此种模糊性会计事项为会计模糊性会计事项。二是交易本身较为模糊，会计却无法如交易一般模糊。我们称此种模糊性会计事项为交易模糊性会计事项。可以从以下两例中认识这样的矛盾。

例1（会计模糊性会计事项）：合并报表通常要抵消内部交易，目的是消除合并个体在资产，权益和损益上的重复或内部增值。但这种抵消未必都能够顺利实现。比如：母公司A向子公司B采购甲材料，同时也对外采购甲材料；材料发出，母公司按加权平均法计价。在这个案例中，交易过程是很清晰的，一部分甲材料由于公司B转至母公司A，另一部分则由集团外转至母公司A，母公司A利用甲材料生产成品后用于对外销售，未用于生产的甲材料构成集团的期末库存。但会计却无法与交易一般清晰，A公司期末材料中有多少属于

外购，有多少属于内部交易，其未实现增值如何抵减呢？很难分清楚，也很难找到确切的会计处理办法。例2（交易模糊性会计事项）：有这样一项托管交易：A公司受托管理B公司所拥有的C公司60%的股权。A受托管理的目的是最终收购该部分股权。协议约定托管费为C公司宣告分派的股利。现在假设A公司准备合并C公司的报表。那么C公司的这60%的权益应如何处理呢？由于宣告分派股利的时间具有不确定性，很难界定其权益的归属。

二、会计处理思路 应对会计模糊性会计事项

会计的惯常解决思路是：把清晰的交易变成模糊的会计反映。比如，对例1中的交易，可以对材料的发出建立某种假设（如先进先出、后进先出、移动平均法等），以推定期末材料中多少内购，有多少外购；或者，根据当期母公司A集团内、外采购甲材料的比例，推定期末材料中有多少内购，有多少外购。这样，我们可以很顺利地完成技术上的抵消。这样的解决思路在我国《企业会计制度（2001）》中得到了运用，在借款利息费用资本化金额确定方法上就是很好的例证。

例3（资本化借款利息费用的计量）：某公司为—项中长期项目借入两笔专门借款，分别为2003年1月1日借入1000万元，月利率0.7%；2003年7月1日借入1500万元，月利率0.9%。2003年度资产购建支出为2003年3月1日800万元，2003年8月5日1450万元。那么2003年度7月份资本化的利息是多少？此项交易是非常清晰的，在2003年度7月份可以资本化的利息对应的借款本金必是第一笔借款无疑，如此应该资本化的利息为5.6万元（ $800 \times 0.7\%$ ）。但根据《企业会计制度（2001）》应该资本化的利息为6.56万元[$800 \times (1000 \times 0.7\% + 1500 \times 0.9\%) / (1000 + 1500)$]，即将2003年度7月份可以资本化

的利息所对应的借款本金模糊为第一笔和第二笔借款本金。应对交易模糊性会计事项，会计的思路恰恰是把模糊的交易变成清晰的会计反映。比如，对例2中的交易，我们可能要么把C公司60%的权益全部归为少数股东权益（不属于A公司股东），要么把这部分权益全部列入A公司股东权益中。除了本例的这种处理，我们在会计中还可以看到很多类似情形。比如可转换公司债、优先股等，我们有时说不清楚他们是股东权益，还是负债，但会计会用各种理由把他们归属于负债或股东权益中。对于诉讼事项，可能是资产、可能是损失之类的结果，模糊性更强，会计要么没有办法，不予反映，要么一笔钩销或者保持原样。我们同样可以看看这样的思路在《企业会计制度（2001）》中的应用。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com