

## 2005年高级会计师考试《高级会计实务》考试大纲（三）

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/81/2021\\_2022\\_2005\\_E5\\_B9\\_B4\\_E9\\_AB\\_98\\_c48\\_81331.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/81/2021_2022_2005_E5_B9_B4_E9_AB_98_c48_81331.htm)

第三章 或有事项 或有事项是过去的交易或事项形成的一种状况，其结果须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实。常见的或有事项有：商业票据背书转让或贴现、未决诉讼、未决仲裁、债务担保、产品质量保证等。

### 一、或有事项的确认与计量（一）或有事项相关的义务同时符合以下条件，企业应将其确认为预计负债：

1. 该义务是企业承担的现时义务。这一条件是指与或有事项有关的义务是企业承担的现时义务而非潜在义务。例如，乙股份有限公司的司机因违反交通规则造成严重交通事故，公司将要因此而承担赔偿责任。公司司机违规事项发生后，公司随即承担的是一项现时义务。
2. 该义务的履行很可能导致经济利益流出企业。其中，“很可能”指企业因发行或有事项而承担的现时义务导致经济利益流出企业的可能性大于50%但小于或等于95%的情报形。履行或有事项产生的现时义务，导致经济利润流出企业的可能性超过50%但尚未达到基本确定的程度，即为经济利益很可能流出企业。在对或有事项加以确认时，通常需要对其发生的概率加以分析和判断。一般情况下，发生的概率分为以下几个层次：“基本确定”指发生的可能性大于或等于95%但小于100%；“很可能”指发生的可能性大于50%但小于或等于95%；“可能”指发生的可能性大于5%但小于或等于50%；“极小可能”指发生的可能性大于0但小于或等于5%。企业因或有事项承担现时义务并不说明该现时义务很可能导致经济利益流出企业；只有在其很

可能导致经济利益流出企业并同时满足其他两个条件时，企业才能加以确认。3.该义务的金额能够可靠的计量。由于或有事项具有不确定性，或有事项产生的现时义务的金额也具有不确定性，需要估计。要对或有事项确认一项负债，相关现时义务的金额应能够可靠估计。例如，甲企业涉及一桩诉讼案，根据以入的类似案例判断，甲企业很可能要败诉，相关的赔偿金额也可以估算出一个范围。这种情况下，可以认为甲企业因未决诉讼承担的现时义务的金额能够可靠地估计，从而应对未决诉讼确认一项负债。

（二）或有事项的计量

或有事项的讲师主要涉及两个问题：一是最佳估计数的确定；二是预期可获得的补偿处理。

1.因或有事项而确认的负债金额，应是清偿该负债所需支出的最佳估计数。如果所需支出存在一个金额范围，则最佳估计数应按该范围的上下限金额的平均数确定。例如，2004年12月，甲企业因合同违约而涉及一桩诉讼案，根据企业法律顾问的判断，最终的判决很可能对甲企业不利。2004年12月31日，甲企业尚未接到法院的判决，因此诉讼须承担的赔偿金额也无法准确的确定。但根据专业人士估计，赔偿金额可能是80万~100万元之间的某一金额，则甲企业在2004年12月31日的资产负债表中应确认一项金额为90万元的负债。如果所需支出不存在一个金额范围，则最佳估计数按以下方法确定：（1）或有事项涉及单个项目时，最佳估计数按最可能发生金额确定。“涉及单个项目”指或有事项涉及的项目只有一个，如一项未诉讼、一项未决仲裁或一项债务担保等。例如，甲公司涉及一起诉讼，根据类似案件的经验以及公司所聘请的律师的意见判断，甲公司在该起诉讼中胜诉的可能性有40%，败诉的可能性

有60%.如果败诉，将要赔偿100万元，则甲公司应确认的负债金额（最佳估计数）应为最可能发生的金额100万元。（2）或有事项涉及多个项目，最佳估计数按各种可能发生额及其发生概率计算确定。“涉及多个项目”指或有事项涉及的项目不止一个。如在产品质量保证中，提出产品保修要求的可能有许多客户，相应地，企业对这此客户负有保修义务，庆根据发生质量问题的概率及相关的保修费用计算确定应予确认的负债金额。

2.如果企业清偿因或有事项而确认的负债所需支出全部或部分预期由第三方或其他方补偿，该补偿金额只能在基本确定能收到是，才能作为资产确认。预期可能获得补偿的情况有：发生交通事故等情况时，企业通常可从保险公司获得合理的补偿；在某些索赔诉讼中，企业可通过反诉的方式对索赔人或第三言另行提出赔偿要求；在债务担保业务中，企业在发行担保义务的同时，通常可向被担保企业提出追偿要求。补偿金额只有在“基本确定”能收到时予以确认，确认的金额是基本确定能收到的金额。另外，补偿金额应单独确认为资金，并且确认的补偿金额不应超过所确认负债的账面价值。例如，甲企业因或有事项确认了一项50万元的负债；同时，因该或有事项，甲企业还可从乙企业获得35万元的赔偿，且基本确定能够收到。在这种情况下，甲企业庆分别确认一项50万元的负债和一项35万元的资产，而不能只确认一项金额为15万元的负债。如果四企业预计可获得的补偿将超过50万元，且基本确定能够收到，由甲企业仅能确认50万元的资产，即因或有事项所确认的补偿金额不应超过所确认负债的账面价值。

二、或有事项的披露

1.企业对或有事项确认的负债，应在资产负债表中单列项目反映，并

在会计报表附注中作相应披露；与所确认负债有关的费用或支出，应在扣除确认的补偿金额后在利润表中反映。2.应披露的或有负债。（1）或有负债的特征。或有负债指过去的交易或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企业或该义务的金额不能可靠的计量。或有负债具有以下特征：来源

：www.examda.com 第一、或有负债由过去的交易或事项产生；第二、或有负债的结果具有不确定性。或有负债包括两类义务；一类是潜在义务；另一类是特殊的现时义务。或有负债作为一项潜在义务，其结果如何，只能由未来不确定事项的发生或不发生来证实。例如，2004年12月2日，甲企业与乙企业发生经济纠纷，并全被乙企业提起诉讼。直至2004年末，该起诉讼尚未进行审理。由于案情复杂，乙企业能否胜诉尚难判断，因此从2004年末情况看，诉讼的最后结果很难确定。2004年末，甲企业承担的义务属于潜在义务。或有负债作为特殊的现时义务，其特殊之处在于该现时义务的履行不是很可能导致经济利益流出企业，或者该现时义务的金额不能可靠地计量。其中，“不是很可能导致经济利益流出企业”指的是，该现时义务导致经济利益流出企业的可能性不超过50%（含50%）。例如，2004年12月20日，甲企业与乙企业签订担保合同，承诺为乙企业的3年期贷款项目提供担保。由于担保合同的签订，甲企业承担了一项现时义务。但是，承担现时义务并不意味着经济利益很可能因此而流出甲企业。如果2004年末乙企业的财务状况良好，则说明甲企业履行连带责任的可能性不大。从2004年末的情况看，甲企业不是很

可能被要求流出经济利益以履行该义务。“金额不能可靠地计量”指的是，该现时义务导致经济利益流出企业的“金额”难以预计。

(2) 或有负债的披露条件和内容。或有负债不符合负债确认条件，因而不予确认；但是，如果或有负债符合某些条件，则应予以披露。企业应在会计报表附注中披露如下或有负债：第一，已贴现商业承兑汇票形成的或有负债；第二，未决诉讼、仲裁形成的或有负债；第三，为其他单位提供债务担保形成的或有负债；第四，其他或有负债（不包括极小可能导致经济利益流出企业的或有负债）。或有负债披露的基本原则是，极小可能导致经济利益流出企业的或有负债一般不予披露。但是，对某此经常民生或对企业的财务状况和经营成果有较大影响的或有负债，即使其导致经济利益流出企业的可能性极小，也应予以披露。这此或有负债包括：已贴现商业承兑汇票形成的或有负债，未决诉讼、仲裁形成的或有负债，以及为其他单位提供债务担保形成的或有负债，以及为其他单位提供债务担保形成的或有负债。对于应予披露的或有负债，企业应分类披露如下内容：第一，或有负债开成的原因；第二，未决诉讼预计产生的财务影响（如无法预计，应说明理由）；第三，获得补偿的可能性。

3. 应披露的或有资产。(1) 或有资产的特征。或有资产指过去的交易或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。或有资产具有以下特征：第一，或有资产由过去的交易或事项产生；第二，或有资产的结果具有不确定性。或有资产是一种潜在资产，随着经济情况的变化，其是否会形成企业真正的资产，须通过不完全由企业控制的未来不确定事项的发生或不发生予以证实。

(2) 或有资产的披露条件和内容。或有资产一般不应在会计报表附注中披露。但或有资产很可能会给企业带来经济利益时，则应在会计报表附注中披露其形成的原因；如果能够预计其产生的财务影响，还应作相应披露。

4.或有事项披露的豁免。在涉及未决诉讼、仲裁的情况下，如果披露全部或部分住处预期会对企业造成重大不利影响，则企业无需披露这些信息，但应披露该未决诉讼、仲裁的形成原因。

#### 第四章 外币折算

##### 一、外币业务

1.外币业务，指以记账本位币以外的货币进行的款项收付、往来结算等业务。外币业务包括：

(1) 购买销售以外币计价的商品或者劳务；(2) 借入或者借出外币资金；(3) 买入或者卖出外币；(4) 或清偿以外币计价的债权债务；(5) 接受外币资本投资等。企业在核算外币业务时，应当设置相应的外币账户。外币账户包括外币现金、外币银行存款、以外币结算的债权和债务，应当与非外币的各该相同账户分别设置，并分别核算。外币业务的记账方法包括外币统账制和外币分账制两种。外币统账制是指企业在发生外币业务时，即折算为记账本位币入账。外币分账制是指企业在日常核算时按照外币原价记账，分别币各核算损益和编制会计报表；在资产负债表日将外币会计报表折算为记账本位币表示的会计报表，并与记账本位币会计报表汇总，编制企业整体业务的会计报表。在我国，绝大多数企业采用外币统账制，只有银行等少数金额企业采用外币分账制。

2.企业发生外币业务时，应当将有关外币金额折合为记账本位币金额记账。除另有规定外，所有与外币业务有关的账户，应当采用业务发生时的汇率，也可以采用业务发生当期期初的汇率折合。

3.各种外币账户的外币余额，期末时

应当按照期末汇率折合为记账本位币。按照期末汇率折合的记账本位币金额与账面记账本位币金额之间的差额，人微言轻汇兑损益；属于筹建期间的，计入长期待摊费用，并在开始生产经营的当月起一次记入当期损益；属于与购建固定资产有关的借款产生的汇兑损益，按照借款费用资本化的原则进行处理；除此之外的汇兑损益，计入当期财务费用。

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](http://www.100test.com)