

或有事项中亏损合同之会计处理

谢 葶 吕 南

(西南石油大学经济管理学院 成都 610500)

【摘要】 根据企业会计准则的规定,待执行合同变为亏损合同应遵循或有事项准则进行会计处理。然而,该准则对亏损合同存在标的资产的情况未做出明确的规定,导致具体的会计处理仍存在一些问题。本文将针对这些问题提出明确的处理方案。

【关键词】 或有事项 亏损合同 预计负债 减值损失

一、或有事项中亏损合同的会计处理

根据《企业会计准则第13号——或有事项》的规定,待执行合同变为亏损合同且满足预计负债确认条件时,应当确认为预计负债。预计负债的金额应为履行合同的成本与未能履行合同而发生的补偿金额之间的较低者。同时,当合同存在标的资产时,应当对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失,通常不确认预计负债。如果预计亏损超过减值损失,则将超过部分确认为预计负债。

或有事项准则对待执行合同变为亏损合同的会计处理作出了较为详细的规定,但并未结合具体实例予以讲解,导致在进行具体会计处理时,出现了不同的观点与处理方法。以下将以实例进行相应分析。

例1:2012年8月,甲公司与丙公司签订一份B产品销售合同,约定在2013年2月底以每件0.3万元的价格向丁公司销售300件B产品,违约金为合同总价款的20%。2012年12月31日,甲公司库存B产品300件,成本总额为120万元,按目前市场价格计算的市价总额为110万元。假定甲公司销售B产品不发生销售费用。

第一种会计处理方案:首先,判断企业是否选择执行合同。执行合同,发生损失 $=120-300\times 0.3=30$ (万元);不执行合同,发生损失 $=120-110+300\times 0.3\times 20\%=28$ (万元)。因此,该企业应该选择不执行合同,则确认10万元的减值损失,18万元的赔偿款。会计处理为:借:资产减值损失10;贷:存货跌价准备10。借:营业外支出18;贷:预计负债18。

第二种会计处理方案:存在标的资产,计提减值损失为30万元 $(120-300\times 0.3)$,借:资产减值损失30;贷:存货跌价准备30。企业实际退出合同时:执行合同:借:银行存款105.3;贷:主营业务收入90,应交税费——应交增值税(销项税额)15.3。借:主营业务成本90,存货跌价准备30;贷:库存商品120。不执行合同,支付违约金:借:营业外支出18;贷:银行存款18。假定此时存货市价仍为110万元,借:存货跌价准备

20;贷:资产减值损失20。

二、或有事项中亏损合同的会计处理解析

上述两种处理方案是针对亏损合同存在标的资产时采取的方案。第一种方案是针对存在标的资产的亏损合同,首先计算最低净成本,以此判断企业可能做出的合理选择来计提亏损金额。而第二种方案是完全依据会计准则的规定,针对存在标的资产的亏损合同,计提减值损失,不确认预计负债。只有预计亏损超过减值损失时,才确认预计负债。

《企业会计准则第13号——或有事项》的解释公告中,对亏损合同存在标的资产的情况作了举例说明——“商品销售合同属于待执行合同。在其售价低于成本时,该合同即变为亏损合同,属于本准则规范的或有事项。该合同存在标的资产(存货)的,应当确认减值损失或跌价准备,不确认预计负债”。由此可知,第二种方案更能体现会计准则的意图。

只要亏损合同存在标的资产,不管企业实际是否选择执行合同,都应当先对标的资产计提减值损失,且减值损失金额应以成本与合同规定的售价来确定,超过减值损失部分确认预计负债。即待执行合同变为亏损合同时,应按如下步骤进行相应的会计处理:①判断亏损合同是否存在标的资产,若不存在标的资产,则计算最低净成本,确认预计负债。②亏损合同存在标的资产时,比较标的资产数量与合同数量。当标的资产数量大于合同数量时,对合同数量的资产按资产成本与合同售价确定减值损失。标的资产数量小于合同数量时,对全部的标的资产按资产成本与合同售价确定减值损失。同时,对合同中不存在标的资产的部分,按最低净成本确认预计负债。③待企业退出合同时,根据实际执行或不执行合同的情况,进行相应会计处理。以下通过例题进行详细分析:

例2:2012年8月,甲公司与丙公司签订一份B产品销售合同,约定在2013年2月底以每件0.3万元的价格向丁公司销售300件B产品,违约金为合同总价款的20%。由于原材料上涨,甲公司预计B产品成本将上升为0.4元/件。假定

制造企业库存商品 最佳投产及储备规模的测算

王委

(江苏八达重工机械有限公司 江苏新沂 221400)

【摘要】在当前金融紧缩、市场前景不容乐观的情况下,企业能否妥善处理好产品的市场需求、目标毛利率及资金占用成本三者间的关系,避免因盲目储备产品或产品储备不足而带来一系列财务风险或经营风险,变得尤为重要和紧迫。本文以某机械制造企业库存商品最佳投产及储备量的确定为例,介绍相关做法,仅供参考。

【关键词】经济订货量模型 月平均最佳储备金额 月平均保守储备金额 保险储备金额

在卖方市场的情形下,只要企业开足马力生产就行,但当买方市场出现时,企业就需要妥善处理好产品的市场需求、目标毛利率及资金占用成本三者间的关系,避免因盲目储备或储备不足而带来一系列财务风险或经营风险。那我们怎样对库存商品的储备量做决策呢?下面笔者将某机械制造企业确定库存商品经济储备水平的做法介绍如下,供大家讨论。

一、基本概念

在确定库存商品最佳投产及储备量时,笔者借鉴了经济订货量模型的基本原理,并做了一些改型,具体如下:

1. 月平均最佳储备金额是指通过合理地确定产品储备金额,使企业既能满足市场需求又能使相关总成本最低。月平均最佳储备金额=月平均保守储备金额+保险储备金额。

2. 月平均保守储备金额是根据保本点销售额或很可能

实现的预计销售收入测算的产品月平均储备的金额。月平均保守储备金额=月平均保本销售额 $\times(1-\text{相应毛利率})$ 。

3. 保险储备指为防止市场需求忽然增大等原因造成损失而多储备一些产品。最优保险储备是指为在缺货成本和保险储备成本最低时的储备额度。

保险储备成本(CB)=保险储备额(B) \times 年变动储备成本率(Kc) \times 平均月投产或储备金额(V)/[年销售收入(P) $\times(1-\text{毛利率})$],缺货成本(CS)=单位缺货成本率(KU) \times 每次缺货金额 \times 年投产次数,缺货相关总成本(TCsb)=缺货成本(CS)+保险储备成本(CB)。

二、假设条件

假设条件有4个:①产品生产过程中,变动生产成本及固定生产成本是陆续投入的。②所生产的产品几乎同时完工入

在2012年12月31日,甲公司分别出现不存在标的资产、存在200件标的资产、存在400件标的资产三种情况。

(1)2012年12月31日,已知甲公司不存在标的资产,会计处理为:执行合同,发生损失=300 $\times(0.4-0.3)$ =30(万元);不执行合同,发生损失=300 $\times 0.3 \times 20\%$ =18(万元)。根据会计准则的规定,待执行合同变为亏损合同时,预计负债应当反映退出该合同的最低净成本,则确认预计负债18万元。借:营业外支出18;贷:预计负债18。

(2)2012年12月31日,已知甲公司存在200件标的资产,标的资产数量(200) $<$ 合同数量(300)。则应对所有标的资产确认减值损失。超过标的资产数量部分,根据最低净成本确认预计负债。标的资产减值损失=200 $\times(0.4-0.3)$ =20(万元),超过标的资产的合同数量的损失=100 $\times 0.3 \times 20\%$ =6(万元)。借:资产减值损失20;贷:存货跌价准备20。借:营业外支出6;贷:预计负债6。

(3)2012年12月31日,已知甲公司存在400件标的资产,标的资产数量(400) $>$ 合同数量(300)。则对合同数量的存

货按照成本与合同售价确认减值损失,超过合同数量部分按照存货准则进行会计处理。标的资产减值损失=300 $\times(0.4-0.3)$ =30(万元)。借:资产减值损失30;贷:营业外支出30。合同数量的标的资产以外的其余100件商品参照存货准则处理。

或有事项中亏损合同的会计处理应遵循会计准则的规定,对存在标的资产的情况计提减值损失,不确认预计负债。预计亏损超过减值损失部分应以标的资产数量为标准进行判断。当标的资产数量大于合同数量时,只需对合同数量的标的资产计提减值损失,其余标的资产参照存货准则处理。当标的资产数量小于合同数量时,合同数量的标的资产全部计提减值损失,合同数量超过标的资产数量部分确认预计负债。尽管这种处理方法有多计损失的嫌疑,但符合谨慎性原则。

主要参考文献

1. 财政部.企业会计准则 2006.北京:经济科学出版社,2006
2. 中国注册会计师协会.会计.北京:中国财政经济出版社,2012