

现行会计准则下预计负债原始凭证的规范

万红波 马丽

(兰州大学管理学院 兰州 730000)

【摘要】 本文对现行会计准则下预计负债会计核算对原始凭证的要求作了归纳,并对如何规范预计负债原始凭证提出了建议。

【关键词】 预计负债 原始凭证 内部控制 或有事项

近年来,或有事项这一特定的经济现象已越来越多地存在于企业的经营活动中,受到我国会计领域的关注。要保证《企业会计准则第13号——或有事项》的有效实施,提高这些有用会计信息的可靠性,根本措施就是要规范这些会计信息生成所依据的原始凭证。

一、预计负债会计核算对原始凭证的要求

1. 预计负债确认需要的证据。《企业会计准则第13号——或有事项》及其应用指南规定了或有事项相关义务应当确认为预计负债,需要的证据有:①该义务是企业承担的现时义务的证据,如相关合同、法规规定和法律条文等。②履行该义务很可能导致企业的经济利益的流出的证据。这时需要相关法律文件,判断经济利益流出企业的可能性超过50%的证据,如律师意见书。③该义务的金额能够可靠计量的相关证据。

2. 预计负债计量需要的证据。

(1)初始计量。对于预计负债金额的计量,《企业会计准则第13号——或有事项》及其应用指南规定,预计负债应当按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数进行初始计量。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。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,最佳估计数分别按照下列情况处理:①或有事项涉及单个项目的,按照最可能发生金额确定。②或有事项涉及多个项目的,按照各种可能结果及相关概率计算确定。

(2)预计负债计量需要考虑的因素。①风险及不确定性。风险变动可能增加预计负债的金额,按照谨慎性原则去考虑风险,需要相关证据支持进行职业判断,在低估费用或负债与高估收益或资产之间寻找平衡点,使预计负债的计量更加合理。②货币时间价值。预计负债的金额通常应当等于未来应支付的金额,但未来应支付金额与其现值相差较大的,如油气井及相关的设施或核电站的弃置费用等,应当按照未来应支付金额的现值确定。③未来事项。如果有足够的客观证据表明相关未来事项将会发生,如未来技术进步、相关法规出台等,则应当在预计负债计量中考虑相关未来事项的影响,但不应考

虑预期处置相关资产形成的利得。预期的未来事项可能对预计负债的计量较为重要。

(3)后续计量。企业应当在资产负债表日对预计负债的账面价值进行检查、复核,如果有确凿证据表明该账面价值不能真实反映当前的最佳估计数的,应当按照当前最佳估计数对该账面价值进行调整。对最佳估计数进行调整时,一定要有客观的证据如律师和财务顾问的意见予以支持。

二、规范预计负债原始凭证的建议

1. 从新视角去扩充原始凭证的范围。原始凭证又称原始单据,是在经济业务发生或完成时取得或填制的,用以记录、证明经济业务已经发生或完成的原始依据,是进行会计核算的原始资料。依据《会计基础工作规范》对记账凭证的规定,除结账和更正错误的记账凭证可以不附原始凭证外,其他记账凭证必须附有原始凭证。但从上述列举的预计负债原始凭证可以看出,这些原始凭证并不是在经济业务发生或完成时取得或填制的,用以记录、证明经济业务已经发生或完成的原始依据,因为预计负债的会计核算并没有与之对应的实际发生的诸如购货、物资领用等经济业务。例如,预计资产处置费用依据之一是资产处置方案,而预计资产处置费用对应的处置资产的经济业务是将来才发生的,而不是现在发生或完成的。即按照目前原始凭证的定义,现行会计准则所要求的预计负债会计核算的原始依据不能称之为原始凭证,虽然其具备原始凭证的本质特征,即会计核算的原始资料。除预计负债会计核算外,现行会计准则中有很多会计核算事项都没有与之对应的实际发生的经济业务,这些会计核算所依据的原始资料自然也不符合原始凭证的定义,这说明现行会计准则下原始凭证的定义已不恰当了。因此,对于原始凭证的界定,必须从新的视角去扩充,以便将预计负债等会计核算的原始依据作为原始凭证包含进来。同时,原始凭证的质量特征也不应只强调客观、真实,还应注重相关、公允,且原始凭证要体现合理估计、恰当的职业判断等方面。

2. 进一步规范预计负债原始凭证。

(1)实现原始凭证形式、要素上的突破。为获取预计负债确认、计量的相关信息,原始凭证的数量会大为增加,原始凭

企业合并中的会计寻租行为研究

张丹丹 程 果

(重庆理工大学会计学院 重庆 400050)

【摘要】 现行会计准则规定企业合并采用购买法与权益结合法核算,两种合并方法对合并财务报表的影响差异很大,这就给企业利用企业合并进行会计寻租提供了很大的空间。本文主要分析了企业合并中两种合并方法下会计租金的来源,并利用制度经济学和博弈论对此进行了初步研究,最后提出了减少企业合并中会计寻租行为的政策建议。

【关键词】 企业合并 会计寻租 购买法 权益结合法 换股合并

作为证券市场主体之一的上市公司在增进各国经济实力和综合国力中发挥着巨大的作用,然而由于我国对上市公司的管制不足以及上市公司本身追逐利益的特性使得上市公司愈来愈多地进行会计寻租。在各种各样的会计寻租行为中,企业合并中的会计寻租行为也引起了人们的广泛关注,本文特对企业合并中会计寻租的有关问题作些探讨。

一、会计寻租的相关概念

1. 寻租。在社会经济资源配置过程中,当出现权力真空或所谓的公共领域而存在“租值”未被界定时,各社会经济主体就会耗费资源去提取它,同时对他人利益造成损害,这就是寻租。这也就是说,寻租是指自利的经济人在不新增社会财富

证的形式不再是单纯的纸质单据,而会变得更加复杂。由于电子商务条件下预计负债原始凭证与传统原始凭证有着重大区别,对预计负债原始凭证必须加以特殊规范。相对于传统原始凭证,电子商务条件下的凭证要素需有所增减。《会计基础工作规范》要求原始凭证必须具备齐全的要素:凭证的名称;填制凭证的日期;填制凭证单位名称或者填制人姓名;经办人员的签名或者盖章;接受凭证单位名称;经济业务内容;数量、单价和金额。对这些要素的增减包括:①经办人员的签名或者盖章可以删掉,因为没有对应实际发生的经济业务。②经济业务内容改为经济事项内容。③增加审核人的签名或盖章。④对企业内部部门或内部单位填制的原始凭证,除要有填制人的签名或盖章之外,还要有内部部门或内部单位负责人的签名或盖章,以便明确责任。

(2)规范原始凭证获取途径、表达方式和时间标志。①影响固定资产处置费用的因素包括:技术、环境保护标准、市场转换状况、确认和计量资产处置费用时所依据的折现率、利率以及实物资产的损坏程度等。在这样的原始凭证体系中,来自企业内部的特殊原始凭证无疑发挥着重要作用。笔者认为,涉及到这几项因素的事项,一定要有来自企业外部的特殊原始凭证,所有这些相关证据,应当有标准的时点(如会计期末)和期间(如预计的未来处置期限),亦应当按照标准的格式形成、

的情况下追求社会财富的非公平性转移和社会资源的非公平性配置。

2. 会计寻租。会计作为社会经济资源配置的重要制度装置之一,其运行具有直接的经济后果,谁能规范会计运行规则、施加有利于自己的影响,谁就能够提取社会经济资源配置过程中的“公共租”,于是会计寻租就成为经济人进行非生产性寻利的直接手段。雷光勇等于2001年首次提出“会计寻租”这一术语,将会计寻租定义为:在社会总财富水平和企业真实业绩(即经济效益)不改变的前提下,通过改变会计信息(即财务报告收益数字)来进行财富的非公平性转移和资源的不恰当配置。会计寻租行为会对其他社会主体利益造成损害。

列示。②职工辞退福利项目。这是涉及社会安定、和谐的重大问题,而其核心在于企业内部形成的特殊原始凭证。在这样的原始凭证中,应当有被辞退职工认可辞退事项的签字及企业相关责任人的签字,还要有公司管理当局的相关文件。另外,为了增强预计负债原始凭证的可靠性、可验证性,笔者建议明确规定某些具有代表性的预计负债业务的特殊原始凭证的获取方法、技术和程序,对于某些原始凭证,应尽量获得国家监管部门或行业协会等权威部门的认证。

3. 建立健全相关内部控制制度。资产处置方案、资产市场价格的证明等原始凭证的形成一般与会计核算人员的职责无关,且远远超出了会计核算人员的职责范围,因而应当由工程技术部门、法律部门等相关部门对原始凭证的形成负责。企业应当建立健全与原始凭证的形成、传递和保管相关的内部控制制度。建立岗位责任制和授权审批制度,确保原始凭证的真实性。可根据需要指定专门部门(或岗位)归口管理有关原始凭证的形成和保管,明确有关部门和人员的职责和权限。

主要参考文献

1. 万红波等.新企业会计准则精读精讲.北京:人民出版社,2006
2. 耿建新,盛庆辉,李红霞.新准则环境下的特殊原始凭证及其规范化探讨.会计研究,2008;2