



谈 谈 预 计 负 债

福建省工程咨询中心 陈绍焰

一、预计负债的界定

1. 预计负债的定义。目前国内对预计负债还没有确切的定义,可谓仁者见仁,智者见智。但国际会计准则委员会(IASC)在《国际会计准则第37号——准备、或有负债和或有资产》(IAS37)中将“准备”定义为“时间或金额不确定的负债”。虽然 IASC 采用的是“准备”这个名称而不是“预计负债”,但事实上它们的内涵是一致的。笔者在借鉴 IASC 对“准备”定义的基础上,对预计负债做出了如下定义:预计负债是指过去的交易或事项形成的现时义务,履行该义务预期很可能导致经济利益流出企业。

2. 预计负债的基本特征。负债是指过去的交易或事项形成的现时义务,履行该义务预期会导致经济利益流出企业。根据负债的定义,笔者认为负债按履行义务的时间和金额确定与否可分为三类:第一类是企业对履行义务的时间和金额能够控制的负债,即确定性负债;第二类是企业对履行义务的时间和金额的控制存在风险的负债,即预计负债;第三类是企业对履行义务的时间和金额不能完全控制的负债,即或有负债。

由此可见,预计负债是介于确定性负债与或有负债之间的一种负债,具有以下基本特征:①预计负债是企业过去的交易或事项形成的现时义务,包括法定义务和推定义务。②预计负债的结果具有风险性,但可合理估计。一方面,预计负债的结果具有风险性质,这与或有负债有相似之处,有别于确定性负债;另一方面,预计负债的结果能合理估计,这与确定性负债相似,有别于或有负债。

二、预计负债的确认和计量

1. 预计负债的确认。美国财务会计准则委员会(FASB)在《财务报表项目的确认和计量》中指出,确认一个项目和有关信息,应符合四个基本的确认标准。其标准是:①可定义——项目要符合会计报表某一要素的定义;②可计量性——具有一个相关的计量属性,足以充分可靠地予以计量;③相关性——有关信息在信息使用者决策中有举足轻重的作用;④可靠性——信息的反映是真实的、可核实的、无偏向的。IASC《关于编制和呈报财务报表的结构》中将确认一个项目和有关信息的标准规定为:与该项目有关的任何未来经济利益可能会流入或流出企业;该项目具有能够计量的成本或价值。

从上述会计确认标准来看,预计负债的确认必须同时满足三个标准:①企业因过去的交易或事项而承担现时的法定或推定义务;②履行该义务预期很可能导致经济利益流出企业;

③该义务的金额可以可靠地估计。

在预计负债具体的确认过程中还必须注意四个问题:第一,在多数情况下,过去的交易或事项是否形成一项现时义务是明确的,但在极少数情况下可能存在争议。因此,具体确认时必须考虑所有可获得的证据,包括专家的意见及资产负债表日后事项提供的附加证据。第二,只能将企业过去交易或事项产生的义务确认为预计负债,企业未来经营活动所发生的费用不能确认为预计负债。第三,该义务很可能发生,是指该义务发生的可能性比不发生的可能性大,经济利益流出企业被认为是很有可能的。第四,对于某一具体项目而言,经济利益流出的可能性小,但该项目有很多类似的义务,则很可能需要以总体履行该义务来确认。

2. 预计负债的计量。

(1)最佳估计数的确定。最佳估计数的确定有两种情况:①所需支出存在一个金额范围,其最佳估计数则为该范围上、下限金额的平均数。②所需支出不存在一个金额范围,确定其最佳估计数则有两种方法:一是涉及单个项目时,最佳估计数按最可能发生的金额确定;二是涉及多个项目时,最佳估计数按各种可能发生金额及其发生概率计算确定。

(2)计量属性的选择。FASB《财务报表项目的确认和计量》指出,在现行实务中有五种不同的计量属性:历史成本、现行成本、现行市价、可实现净值和未来现金流量现值。IASC《关于编制和呈报财务报表的结构》指出,会计报表可以在不同程度上以不同的结合方式采用一系列的计量属性。它们包括历史成本、现行成本、可变现净值和未来现金流量现值。据此笔者认为,预计负债的计量属性可选择历史成本或未来现金流量现值。对于受货币时间价值影响不大的义务,可选择历史成本进行计量;对于受货币时间价值影响较大的义务,可选择未来现金流量现值进行计量。

三、预计负债的信息披露

1. 预计负债信息披露的质量要求。IASC 对财务报告的目标规定很明确:要求在会计报表和其他财务报告中提供高质量的、透明的且可比的信息,以帮助世界资本市场的参与者和信息使用者进行经济决策。基于这种观点,笔者认为,预计负债的信息披露需满足以下质量要求:

(1)相关性。预计负债金额的确认存在风险,预计负债的金额越大,风险就越大,与企业关联度也越高,对信息使用者做出正确决策的影响也越大。预计负债信息披露必须满足相关性要求。

(2)可比性。可比性要求相同的预计负债按相同的方法进

对非财务信息披露的思考

湖南株洲 张德容

非财务信息主要是指企业不能用货币量化、无法在会计报表内作为正式项目反映、可以以其他形式披露的与企业生产经营活动密切相关的各种信息,其多属于定性的或以实物、技术指标量化的内容。

近年来,财务信息在公司财务报告中所占比重逐渐变小,非财务信息所占比重越来越大,企业在会计报表附注以及有关财务报告中纳入了大量的非财务信息,这些变化已经引起了信息使用者的关注,因此研究非财务信息的披露有着重要的现实意义。

一、非财务信息的作用

1.解释作用。由于经济业务的复杂性和企业在编制会计报表时可能选择不同的会计政策,企业需要对会计报表的编制基础、依据、原则和方法以及主要事项等进行解释,并以此作为阅读会计报表的前提条件。同时,企业还可以在财务报告中利用非财务信息来说明与解释财务信息,使信息使用者能深入理解会计报表,从而提升财务信息的价值。例如,信息使用者通过利润表仅仅能获取本期销售利润等数据,但对其变动的原由、未来趋势等无从知晓。而通过对市场份额、顾客满意度等信息的披露,信息使用者就可以了解企业的销售前景、本期销售利润上升或下降的原因以及这种趋势能否保持等,从而有助于他们做出合理的判断与决策。

2.补充作用。会计报表所能提供的仅仅是一些有限的、历史的、货币化的信息,有许多对信息使用者极为有用的信息却没有得到反映,若不辅以某些统计资料或定性信息,仅依赖财务信息就不能充分反映企业面临的机会与风险,也不能

行会计处理,不同的预计负债按不同的方法进行会计处理。可比性不能与一致性混为一谈,它强调编报的信息必须能够与其他公司信息相比较。

(3)中立性。预计负债的结果存在风险,信息使用者对风险的偏好不同,信息提供者与信息使用者存在信息不对称,这就要求预计负债信息的披露要保持中立。

(4)透明性。透明性要求预计负债信息披露必须清晰易懂,避免含糊不清,对影响预计负债的不利和有利因素、已经存在或可能存在的风险必须充分披露。

(5)实质重于形式。预计负债涉及大量的估计和判断,估计与判断包含很多主观因素,不同的估计与判断有不同的结果。实质重于形式原则要求预计负债不能仅根据经济业务的外在表现形式来核算,而要反映其经济实质。

2.预计负债的信息披露。

将企业价值充分体现出来。

在知识经济时代,企业价值更多地与品牌价值、人力资源、企业文化、新产品的开发能力等方面有关,而这些资产往往难以用货币计量。因此,仅仅依赖财务信息并不能充分反映企业真实价值,只有在财务信息之外补充披露非财务信息,才能完整地反映企业生产经营的状况。

3.建设作用。非财务信息的披露能使资源提供者更好地了解企业管理当局受托责任的履行情况,融洽企业管理当局与资源提供者之间的关系,从而加快企业的发展。对于社会责任信息的提供,如就业、员工培训、社区服务、环境治理等方面的信息,是管理当局向社会公众宣传自己的最好机会,有利于企业树立良好形象,促进企业的健康发展。通过分析市场占有率、投入产出等信息,管理当局可以知道企业在同行中的地位,发现企业的优势与不足,从而采取措施改进企业的经营管理,提高生产效率和产品质量,提高产品的市场占有率。

二、非财务信息的种类与披露形式

1.背景信息。主要包括三类:一是企业经营总体规划和战略目标,主要竞争对手以及有关股东、主要管理者的信息;二是企业经营活动和资产的范围与内容;三是产业政策对企业的影响。企业首先对其发展目标和经营战略做出说明,然后由信息使用者对这些战略是否与企业的经营环境相适应做出恰当判断和评价。

2.经营状况。包括以下内容:①经营活动指标,如销售产品或提供服务的数量和价格、市场占有率、客户满意度、退货与积压情况等;②成本指标,如员工数量、平均工资、原材料消

(1)预计负债的表内披露。预计负债在资产负债表中应与其他负债项目区别开来,单独反映。如果企业涉及内容不同的多项预计负债,在资产负债表上一般只需通过预计负债项目进行总括反映,在利润表中应与其他支出或费用项目合并反映。如果企业基本确定能获得补偿,那么在利润表中反映因预计负债而确认的支出或费用时,应该将这些补偿预先抵减。

(2)预计负债的表外披露。预计负债的表外披露,即在会计报表附注中披露,一般应包括以下内容:①预计负债的性质和形成原因,经济利益最终流出的预期时间;②预计负债金额确认的方法,有关预计负债金额或时间的不确定性说明;③预期补偿的已确认的资产金额;④期初和期末预计负债的账面价值,当期增加的预计负债金额,当期转回的预计负债金额,当期发生并冲销的预计负债金额。□