



财政部“十三五”规划教材  
“十三五”应用型会计精品系列教材

# 高级财务会计

## GAOJI CAIWU KUAJJI

李维清 李凤花 赵黎明 主编

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社  
Economic Science Press

财政部“十三五”规划教材  
“十三五”应用型会计精品系列教材

# 高级财务会计

GAOJI CAIWU KUAJJI

李维清 李凤花 赵黎明 主 编  
郎丰玮 吴海鹏 副主编

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社  
Economic Science Press

## 图书在版编目 (CIP) 数据

高级财务会计/李维清, 李凤花, 赵黎明主编. —北京:  
经济科学出版社, 2018. 2

“十三五”应用型会计精品系列教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 9018 - 2

I. ①高… II. ①李…②李…③赵… III. ①财务会计 -  
高等学校 - 教材 IV. ①F234. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 021148 号

责任编辑: 于海汛 范庭赫

责任校对: 徐领柱 郑淑艳

责任印制: 李 鹏

## 高级财务会计

李维清 李凤花 赵黎明 主 编

郎丰玮 吴海鹏 副主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxcs. tmall. com](http://jjkxcs.tmall.com)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 19.75 印张 360000 字

2018 年 4 月第 1 版 2018 年 4 月第 1 次印刷

印数: 0001—3000 册

ISBN 978 - 7 - 5141 - 9018 - 2 定价: 49.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191510)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn)

# 总 序

---

会计是一个信息系统，是一项重要的管理活动。随着经济社会尤其是“两权分离”和资本市场的发展而发展，随着全球经济一体化进程的深入而成为一种世界通用的商业语言。改革开放以来，中国会计改革经历了“接轨、协调、趋同、等效和调整”等不断学习、借鉴和完善的过程，财政部也于2006年发布了包括39项企业会计准则和48项注册会计师审计准则在内的中国会计准则体系，并根据市场经济发展过程中出现的新情况、新问题从2014年开始就部分准则进行了逐步修订。

教材建设是会计教育教学的基础，建立一套体系科学、内容新颖、结构合理的会计学系列教材，既是会计改革与发展的要求，也是应用型会计人才培养的需要。济南大学在20世纪80年代就设立了会计学专业，目前已经发展成为“山东省应用型名校工程”重点建设专业、“山东省普通本科高校应用型人才培养专业发展计划重点建设专业”和山东省唯一的“高水平应用型立项建设专业”，具有雄厚的师资队伍和丰富的办学经验，为山东省乃至全国培养了一大批高素质的复合型会计应用人才。

山东省是经济文化大省，国有经济成分比重较大，会计教育点多面广，特色比较突出。为了展示山东省各兄弟院校的先进会计教育教学经验，形成符合山东会计教育实际的应用型教材体系，我们组织山东省内大部分院校会计系的一线教师，根据最新会计准则及其研究成果，编撰包括基础会计、中级财务会计（Ⅰ）、中级财务会计（Ⅱ）、高级财务会计、成本会计学、管理会计学、财务管理学、高级财务管理、会计信息系统与财务分析等在内的应用型会计精品系列

教材。

本着理论与实务并重、教学与科研结合、国内与国际相通的原则，本套教材力求突出以下特点：

第一，通俗易懂，深入浅出。既注重会计理论的介绍，又注重会计实务的操作，做到用简洁的语言，深入浅出地叙述、说明和解释会计和财务问题。

第二，结构新颖，内容丰富。针对国内外会计准则的新情况、新问题、新成果，着重准则解释，加强案例教学，既保持知识的连续性，又兼顾知识的发展性。

第三，紧扣准则，兼顾惯例。会计是技术性的，也是国家性的，学习会计的目的在于应用，所以必须讲原则和准则；会计是社会性的，也是国际性的，人类社会共性的会计规律应当把握，所以必须讲国际惯例。

第四，强化案例，突出应用。会计人才是否符合经济社会发展的需要，是否适应国家倡导创新创业的要求，培养应用型会计人才是关键。本系列教材在讲清楚会计准则和财务理论的基础上，增加教学案例，加强学生分析、解决会计和财务问题的能力。

**“十三五”应用型会计精品系列教材编委会**

2018年1月

# 前言

---

伴随着经济生活复杂多变，特殊交易或事项不断涌现，企业实务创新频繁，国内、国际环境不断变化，有必要对特殊会计问题进行理论研究和实证规范。

高级财务会计课程是会计学专业的核心专业课程，高级财务会计与基础会计、中级财务会计共同构成了会计专业三重递进的理论框架体系，高级财务会计是实现专业人才培养目标尤其是高端会计人才培养目标不可或缺的课程。

我们在设计本教材内容体系时，主要突出以下特点：

第一，突出特殊性。很多高级财务会计教材，面面俱到，存在高级财务会计与中级财务会计在教学内容上重叠、交叉等问题。本教材在内容筛选时，将常规会计事项全部划并到中级财务会计课程中，而高级财务会计主要解决“特殊”问题，即解决特殊行业、特殊时期和特殊业务等会计处理问题。

第二，以会计准则为依据，以中国注册会计师（以下简称“注会”）考试指定教材为蓝本。本教材以《企业会计准则》《企业会计准则讲解》为依据，并将2014年以来修订的会计准则的最新内容纳入到所涉及章节之中，以保证教材内容体现最新会计改革思想。

本教材以注会教材《会计》为蓝本设计章节及内容。可以说，注会教材是最权威、最贴近准则的教材，也是其他任何教材都无法比拟的。更主要的是，使用注会教材作为在校教材，对学生后期考注会有直接帮助，本人多年来一直把注会教材作为《高级财务会计》课程的指定教材。但是，由于注会教材体量大（包括中级、高级）、个别内容偏难等原因，我们在充分吸收注会教材精华的同时，重新整理编写

本教材。

第三，突出实用性。本教材以具体会计准则为模块，以实用性为根本，摒弃那些虽属特殊交易或事项，但并不常用的会计问题，如物价变动会计、油气开采会计等。

另外，本教材从企业实际出发，把繁琐的理论尽量精简，突出实用性。

第四，突出实战性。本教材每章后边都配有足够量的习题，供学生课后消化练习，避免眼高手低。会计就是要以“做”为主，突出实战性。

本教材按照企业会计准则——具体准则的相应模块编写，具体包括或有事项、非货币性资产交换、债务重组、政府补助、借款费用、所得税、外币折算、租赁、会计政策、会计估计变更和差错更正、资产负债表日后事项、企业合并、合并财务报表共计十二章。

本教材由潍坊学院经济管理学院李维清教授、潍坊科技学院李凤花副教授、潍坊市地方税务局寒亭分局税源管理办公室赵黎明主任任主编，参加各章编写人员分别为：第一章、第五章、第九章、第十章、第十一章、第十二章由潍坊学院经济管理学院李维清教授编写，第二章、第三章、第四章、第六章由潍坊市地方税务局寒亭分局税源管理办公室赵黎明主任编写，第七章、第八章由潍坊科技学院李凤花副教授编写。另外，潍坊学院吴海鹏博士对编写工作给予了支持和帮助，一并感谢。最后，由李维清教授负责对全书进行总纂。

由于编者水平有限，加之内容复杂多变，新知识层出不穷，书中难免存在纰漏或不当之处，恳请专家和读者不吝赐教。

编者

2017年12月于潍坊

# 目 录

|                     |           |
|---------------------|-----------|
| <b>第一章 或有事项</b>     | <b>1</b>  |
| 第一节 或有事项概述          | 1         |
| 第二节 或有事项的确认和计量      | 5         |
| 第三节 或有事项会计的具体应用     | 11        |
| 第四节 或有事项的列报         | 16        |
| 思考题                 | 17        |
| 自测题                 | 18        |
| <b>第二章 非货币性资产交换</b> | <b>26</b> |
| 第一节 非货币性资产交换的认定     | 26        |
| 第二节 非货币性资产交换的确认和计量  | 28        |
| 第三节 非货币性资产交换的会计处理   | 30        |
| 思考题                 | 39        |
| 自测题                 | 40        |
| <b>第三章 债务重组</b>     | <b>48</b> |
| 第一节 债务重组的定义和重组方式    | 48        |
| 第二节 债务重组的会计处理       | 49        |
| 思考题                 | 58        |
| 自测题                 | 59        |
| <b>第四章 政府补助</b>     | <b>67</b> |
| 第一节 政府补助概述          | 67        |
| 第二节 政府补助的会计处理       | 70        |
| 思考题                 | 74        |
| 自测题                 | 74        |
| <b>第五章 借款费用</b>     | <b>78</b> |
| 第一节 借款费用概述          | 78        |



|            |                                 |            |
|------------|---------------------------------|------------|
| 第二节        | 借款费用的确认 .....                   | 81         |
| 第三节        | 借款费用的计量 .....                   | 84         |
| 思考题        | .....                           | 92         |
| 自测题        | .....                           | 92         |
| <b>第六章</b> | <b>所得税 .....</b>                | <b>100</b> |
| 第一节        | 所得税会计处理概述 .....                 | 100        |
| 第二节        | 资产、负债计税基础的确定及暂时性差异 .....        | 102        |
| 第三节        | 递延所得税资产、递延所得税负债的确认与<br>计量 ..... | 113        |
| 第四节        | 所得税费用的确认和计量 .....               | 117        |
| 思考题        | .....                           | 120        |
| 自测题        | .....                           | 120        |
| <b>第七章</b> | <b>外币折算 .....</b>               | <b>127</b> |
| 第一节        | 外币会计概述 .....                    | 127        |
| 第二节        | 外币交易的会计处理 .....                 | 132        |
| 第三节        | 外币财务报表的折算 .....                 | 140        |
| 思考题        | .....                           | 144        |
| 自测题        | .....                           | 144        |
| <b>第八章</b> | <b>租赁 .....</b>                 | <b>153</b> |
| 第一节        | 租赁概述 .....                      | 153        |
| 第二节        | 经营租赁 .....                      | 156        |
| 第三节        | 融资租赁 .....                      | 159        |
| 第四节        | 售后租回交易 .....                    | 171        |
| 思考题        | .....                           | 177        |
| 自测题        | .....                           | 177        |
| <b>第九章</b> | <b>会计政策、会计估计变更和差错更正 .....</b>   | <b>184</b> |
| 第一节        | 会计政策及其变更 .....                  | 184        |
| 第二节        | 会计估计及其变更 .....                  | 194        |
| 第三节        | 会计政策与会计估计及其变更的划分 .....          | 198        |
| 第四节        | 前期差错及其更正 .....                  | 199        |
| 思考题        | .....                           | 202        |
| 自测题        | .....                           | 202        |
| <b>第十章</b> | <b>资产负债表日后事项 .....</b>          | <b>209</b> |
| 第一节        | 资产负债表日后事项概述 .....               | 209        |

|                          |            |
|--------------------------|------------|
| 第二节 调整事项的会计处理 .....      | 213        |
| 第三节 非调整事项的会计处理 .....     | 218        |
| 思考题 .....                | 220        |
| 自测题 .....                | 220        |
| <b>第十一章 企业合并 .....</b>   | <b>226</b> |
| 第一节 企业合并的含义及分类 .....     | 226        |
| 第二节 同一控制下企业合并的处理 .....   | 228        |
| 第三节 非同一控制下企业合并的处理 .....  | 234        |
| 思考题 .....                | 240        |
| 自测题 .....                | 241        |
| <b>第十二章 合并财务报表 .....</b> | <b>248</b> |
| 第一节 合并财务报表概述 .....       | 248        |
| 第二节 合并范围 .....           | 250        |
| 第三节 合并财务报表编制原则及程序 .....  | 252        |
| 第四节 合并资产负债表 .....        | 255        |
| 第五节 合并利润表 .....          | 260        |
| 第六节 特殊交易的会计处理 .....      | 262        |
| 第七节 合并现金流量表 .....        | 269        |
| 思考题 .....                | 270        |
| 自测题 .....                | 271        |
| <b>附：各章自测题参考答案 .....</b> | <b>278</b> |

# 第一章

## 或有事项

### 【学习目标】

本章对或有事项的概念及特征、预计负债的确认和计量以及或有事项列报等内容进行了全面论述。通过本章学习，应掌握以下知识点：（1）或有事项的概念和特征。（2）或有事项的分类。（3）重点掌握预计负债的确认和计量。这是本章的核心内容。（4）或有事项列报与披露<sup>①</sup>。

### 【关键词】

或有事项 或有负债 预计负债 或有资产 预计负债确认  
预计负债计量 或有事项列报

### 【编写依据】

本章依据注会教材《会计》（中国财政经济出版社 2016 年版）、《企业会计准则讲解——或有事项》（人民出版社 2006 年版）、《企业会计准则第 13 号——或有事项》（经济科学出版社 2006 年版）编写。

## 第一节 或有事项概述

### 一、或有事项的概念

企业在复杂的市场经济环境中，经常会面临着诉讼、仲裁、产品质量保证等一些具有较大不确定性的经济事项，这些不确定事项对企业的财务状况和经营成果可能会产生较大的影响，其最终结果须由某些未来事项的发生或不发生加以决定。比如，企业在与客户交易中，

<sup>①</sup> 有一种提法：当今会计进入了披露时代。披露的信息是否规范、是否完整，将是检验会计信息质量的重要标准。

可能由于合同纠纷或者是由于产品质量纠纷等原因，交易双方未能就纠纷达成一致，而遭到对方投诉，法院受理后，要有一个等待期，至于是胜诉还是败诉，要等到法院的判决结果。这种不确定事项在会计上被称为或有事项。

或有事项，是指过去的交易或者事项形成的，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。

从或有事项的定义中，要把握其“时间三段论”，即或有事项是“过去”的交易或事项引起的，“现在”还不能确定其结果如何，其结果需要根据“未来”某事件发生或不发生才能予以证实。

在或有事项的定义中，通过其主谓宾词语关系可看出，“或有事项是不确定事项”。但反过来说，“不确定事项就是或有事项”则是不正确的。因为，不确定事项通常分为两大类：一是其结果是不确定的不确定事项，如未决诉讼，可能有胜诉或败诉不同结果，如债务担保，其连带责任是否发生取决于债务人在债务到期时是否履约等。二是其结果是确定的不确定事项，如固定资产折旧，虽然固定资产使用年限、净残值等因素不确定，导致累计折旧额具有不确定性，但其结果是确定的，即一定由新变旧、由旧变废，没有其他可能。因此，固定资产折旧是不确定事项，但其不是或有事项。再如人的寿命，也属于结果是确定的不确定事项。

根据《企业会计准则讲解——或有事项》规定，或有事项具有以下特征：

第一，或有事项是因过去的交易或者事项形成的。

在很多会计要素中，都有“过去的交易或者事项引起的”这句话，如资产的定义等。这是一种“过去时”，是一种客观存在，它强调起因是客观的。

但“交易”与“事项”是有区别的。“交易”通常是指所有者以其所有者身份与其他所有者之间发生的业务往来。“事项”通常是指企业内部发生的业务。

或有事项作为一种不确定事项，是因企业过去的交易或者事项形成的。因过去的交易或者事项形成，是指或有事项的现存状况是过去交易或者事项引起的客观存在。例如，未决诉讼是企业因过去的经济行为导致起诉其他单位或被其他单位起诉，是现存的一种状况，而不是未来将要发生的事项。又如，产品质量保证是企业对已售出商品或已提供劳务的质量提供的保证，不是为尚未出售商品或尚未提供劳务的质量提供的保证。基于这一特征，未来可能发生的自然灾害、交通事故、经营亏损等事项，都不属于或有事项。

第二，或有事项的结果具有不确定性。

所谓或有事项的结果具有不确定性，是指在当前情况下，还无法

确定或有事项的结果，但是，或有事项最终是一定有确定的结果的。而当有了确定结果后，或有事项也就宣告终结，演化为确定事项了。这是在掌握该特征时的辩证思考。

首先，或有事项的结果是否发生具有不确定性。例如，企业为其他单位提供债务担保，如果被担保方到期无力还款，担保方将负连带责任，担保所引起的可能发生的连带责任构成或有事项。但是，担保方在债务到期时是否一定承担和履行连带责任，需要根据被担保方能否按时还款决定，其结果在担保协议达成时具有不确定性。又如，有些未决诉讼，被起诉的一方是否会败诉，在案件审理过程中是难以确定的，需要根据法院判决情况加以确定。其次，或有事项的结果预计将会发生，但发生的具体时间或金额具有不确定性。例如，某企业因生产排污治理不力并对周围环境造成污染而被起诉，如无特殊情况，该企业很可能败诉。但是，在诉讼成立时，该企业因败诉将支出多少金额，或者何时将发生这些支出，可能是难以确定的。

第三，或有事项的结果须由未来事项决定。

或有事项的结果只能由未来不确定事项的发生或不发生才能决定。或有事项对企业会产生有利影响还是不利影响，或虽已知是有利影响或不利影响，但影响有多大，在或有事项发生时是难以确定的。这种不确定性的消失，只能由未来不确定事项的发生或不发生才能证实。例如，企业为其他单位提供债务担保，该担保事项最终是否会要求企业履行偿还债务的连带责任，一般只能看被担保方的未来经营情况和偿债能力。如果被担保方经营情况和财务状况良好且有较好的信用，按期还款，那么企业将不需要履行该连带责任。只有在被担保方到期无力还款时，担保方才承担偿还债务的连带责任。

常见的或有事项包括：未决诉讼或未决仲裁、债务担保、产品质量保证（含产品安全保证）、亏损合同、重组义务、承诺、环境污染整治等。

在会计处理过程中存在不确定性的事项并不都是或有事项，企业应当按照或有事项的定义和特征进行判断。例如，前面提到的固定资产计提折旧，虽然也涉及对固定资产预计净残值和使用寿命进行分析和判断，带有一定的不确定性，但是，固定资产折旧是已经发生的损耗，固定资产的原值是确定的，其价值最终会转移到成本或费用中也是确定的，该事项的结果是确定的，因此，对固定资产计提折旧不属于或有事项。

## 二、或有事项的分类

实际上，很多教材都把或有事项分类为或有负债和或有资产，这

种分类存在一定问题。正确分类方法应该按照或有事项对企业有利或不利情况分类：

### （一）对企业不利的或有事项

#### 1. 预计负债

与或有事项有关的义务当同时符合以下三个条件时，作为预计负债进行确认和计量：第一，该义务是企业承担的现时义务；第二，履行该义务很可能导致经济利益流出企业；第三，该义务的金额能够合理地预计。

会计准则中，第三个条件为：“该义务的金额能够可靠地计量”，笔者认为不妥。改为“该义务的金额能够合理地预计”更为恰当。

#### 2. 或有负债

当或有事项发生且对企业不利时，又不能同时具备预计负债的三个条件时，属于或有负债。或有负债是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流出企业或该义务的金额不能可靠计量。

《企业会计准则讲解——或有事项》指出，或有负债涉及两类义务：一类是潜在义务；另一类是现时义务。

其中，潜在义务是指结果取决于不确定未来事项的可能义务。也就是说，潜在义务最终是否转变为现时义务，由某些未来不确定事项的发生或不发生才能决定。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务，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。例如，甲公司涉及一桩诉讼案，根据以往的审判案例推断，甲公司很可能要败诉。但法院尚未判决，甲公司无法根据经验判断未来将要承担多少赔偿金额，因此该现时义务的金额不能可靠地计量，该诉讼案件即形成一项甲公司的或有负债。

履行或有事项相关义务导致经济利益流出的可能性，通常按照一定的概率区间加以判断。一般情况下，发生的概率分为以下几个层次：基本确定、很可能、可能、极小可能。其中，“基本确定”是指，发生的可能性大于95%但小于100%；“很可能”是指，发生的可能性大于50%但小于或等于95%；“可能”是指，发生的可能性大于5%但小于或等于50%；“极小可能”是指，发生的可能性大于0但小于或等于5%。<sup>①</sup> 上述概率区间实际上是六个节点、四个区段。另外，为了便于记忆，统计上有句术语“下限不在内”。而这句话只适合于概率区间，其他情况不能推而广之，如学生成绩超过60分

即为及格，是包括下限 60 分的。

## （二）对企业有利的或有事项

对企业有利的或有事项是或有资产。

或有资产，是指过去的交易或者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。或有资产作为一种潜在资产，其结果具有较大的不确定性，只有随着经济情况的变化，通过某些未来不确定事项的发生或不发生才能证实其是否会形成企业真正的资产。例如，甲企业向法院起诉乙企业侵犯了其专利权。法院尚未对该案件进行公开审理，甲企业是否胜诉尚难判断。对于甲企业而言，将来可能胜诉而获得的赔偿属于一项或有资产，但这项或有资产是否会转化为真正的资产，要由法院的判决结果确定。如果终审判决结果是甲企业胜诉，那么这项或有资产就转化为甲企业的一项资产。如果终审判决结果是甲企业败诉，那么或有资产就消失了，更不可能形成甲企业的资产。

或有负债和或有资产不符合负债或资产的定义和确认条件，企业不应当确认或有负债和或有资产，而应当进行相应的披露。但是，影响或有负债和或有资产的多种因素处于不断变化之中，企业应当持续地对这些因素予以关注。随着时间推移和事态的进展，或有负债对应的潜在义务可能转化为现时义务，原本不是很可能导致经济利益流出的现时义务也可能被证实将很可能导致企业流出经济利益，并且现时义务的金额也能够可靠计量。这时或有负债就转化为企业的负债，应当予以确认。或有资产也是一样，其对应的潜在资产最终是否能够流入企业会逐渐变得明确，如果某一时点企业基本确定能够收到这项潜在资产并且其金额能够可靠计量，则应当将其确认为企业的资产。<sup>①</sup>

## 第二节 或有事项的确认和计量

本节标题虽然是或有事项的确认和计量，但在或有事项的三个构成中，只有预计负债才能予以确认和计量。而或有负债和或有资产不符合确认和计量的条件，因而，不予确认和计量。所以，本节标题改为“预计负债的确认和计量”可能更准确。

<sup>①</sup> 中国注册会计师协会：《会计》，中国财政经济出版社 2016 年版，第 296 页。



## 一、预计负债的确认

与或有事项有关的义务应当在同时符合以下三个条件时确认为负债，作为预计负债进行确认和计量：（1）该义务是企业承担的现时义务；（2）履行该义务很可能导致经济利益流出企业；（3）该义务的金额能够合理地预计。

第一，该义务是企业承担的现时义务。

在理解何为现时义务时，要把其与潜在义务对应起来。简单地说，现时义务是指由于我方责任或过错引起的需要我方承担的责任。即与或有事项相关的义务是在企业当前条件下已承担的义务，企业没有其他现实的选择，只能履行该现时义务。比如，我们单位车辆行驶中，由于我们违反交通规则而出现交通事故，事故责任完全在我们一方，则这种义务对我们来说就是现时义务。

通常情况下，过去的交易或事项是否导致现时义务是比较明确的，但也存在极少情况，如法律诉讼，特定事项是否已发生或这些事项是否已产生了一项现时义务可能难以确定，企业应当考虑包括资产负债表日后所有可获得的证据、专家意见等，以此确定资产负债表日是否存在现时义务。如果据此判断，资产负债表日很可能存在现时义务，且符合预计负债确认条件的，应当确认一项负债；如果资产负债表日现时义务很可能不存在的，企业应披露一项或有负债，除非含有经济利益的资源流出企业的可能性极小。

何为潜在义务？潜在义务是指导致事项发生的责任不明确，我方可能有责任或过错，也可能没有责任或过错，此时的义务即为潜在义务。如我们单位车辆正常行驶中，由于对方违反交通规则而出现交通事故，我们是否有过错还不明确，需要由交警做出判断，此时的义务对我们来说即为潜在义务。

另外，义务还有法定义务和推定义务之分。

法定义务是指因合同、法规或其他司法解释等产生的义务，通常是企业在经济管理和经济协调中，依照经济法律、法规的规定必须履行的责任。比如，企业与其他企业签订购货合同产生的义务就属于法定义务。

推定义务是由特定行为而产生的自我设定的义务。但有时推定义务一旦承诺，有可能上升为法定义务。

推定义务是由企业的特定行为而产生的义务。企业的“特定行为”，泛指企业以往的习惯做法、已公开的承诺或已公开宣布的经营政策。并且，由于以往的习惯做法，或通过这承诺或公开的声明，企业向外界表明了它将承担特定的责任，从而使受影响的各方形成了



其将履行那些责任的合理预期。如企业自我设定的产品售后服务承诺，就是一种推定义务。但如果企业不履行该承诺，有可能引起诉讼纠纷，甚至诉诸法律。

义务通常涉及指向的另一方，但很多时候没有必要知道义务指向的另一方的身份，实际上义务可能是对公众承担的。通常情况下，义务总是涉及对另一方的承诺，但是管理层或董事会的决定在资产负债表日并不一定形成推定义务，除非该决定在资产负债日之前已经以一种相当具体的方式传达给受影响的各方，使各方形成了企业将履行其责任的合理预期。

第二，履行该义务很可能导致经济利益流出企业。

日常生活中的“很可能”有时成为一种口头语，但在概率事件中却有明确所指，即履行与或有事项相关的现时义务时，导致经济利益流出企业的可能性超过 50%，但尚未达到基本确定的程度。

企业因或有事项承担了现时义务，并不说明该现时义务很可能导致经济利益流出企业。例如，2016 年 8 月 1 日，甲企业与乙企业签订购销合同，甲企业承诺 10 月末向乙企业销售 5 万吨 A 产品，产品发给乙企业后，对方声明该产品存在质量问题，甲企业对产品存在质量问题不予认可，双方争执不下，乙企业将甲企业状告到法院。

在上述例子中，如果甲企业的技术顾问认定产品质量没有问题，败诉的可能性很小，则说明经济利益流出企业可能性很小，第二个条件不成立。

反之，如果甲企业产品质量确实存在问题，法院判决结果很可能认定甲企业败诉，也就是说，履行该义务很可能导致经济利益流出企业，则第二个条件成立。

存在很多类似义务，如产品保证或类似合同，履行时要求经济利益流出的可能性应通过总体考虑才能确定。对于某个项目而言，虽然经济利益流出的可能性较小，但包括该项目的该类义务很可能导致经济利益流出的，应当视同该项目义务很可能导致经济利益流出企业。

第三，该义务的金额能够合理地预计。

即与或有事项相关的现时义务的金额能够合理地估计。由于或有事项具有不确定性，因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当能够可靠估计。只有在其金额能够可靠地估计，并同时满足其他两个条件时，企业才能加以确认。例如，乙股份有限公司涉及一起诉讼案。根据以往的审判结果判断，公司很可能败诉，相关的赔偿金额也可以估算出一个区间。此时，就可以认为该公司因未决诉讼承担的现时义务的金额能够可靠地计量，如果同时满足其他两个条件，就可以将所形成的义务确认为一项负债。