

基础精讲班
中级会计实务
全国会计专业技术中级资格考试

主讲老师：柳豆豆

第十八章 资产负债表日后事项

本章考情分析

本章近三年的各种题型均进行了考查。

主要考点：

资产负债表日后事项的判定；资产负债表日后事项调整事项的核算。

第一节 资产负债表日后事项概述

一、资产负债表日后事项的概念

资产负债表日后事项，是指资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的有利或不利事项。

（一）资产负债表日

资产负债表日是指会计年度末和会计中期期末。

（二）财务报告批准报出日

财务报告批准报出日是指董事会或类似机构批准财务报告报出的日期。

第一节 资产负债表日后事项概述

（三）资产负债表日后事项包括有利事项和不利事项

资产负债表日后事项包括有利事项和不利事项，即对于资产负债表日后有利或不利事项的处理原则相同。

资产负债表日后事项，如果属于调整事项，对有利和不利的调整事项均应进行处理，并调整报告年度或报告中期的财务报表；如果属于非调整事项，对有利和不利的非调整事项均应在报告年度或报告中期的附注中进行披露。

（四）资产负债表日后事项不是在这个特定期间内发生的全部事项

资产负债表日后事项不是在这个特定期间内发生的全部事项，而是与资产负债表日存在状况有关的事项，或虽然与资产负债表日存在状况无关，但对企业财务状况具有重大影响的事项。

第一节 资产负债表日后事项概述

二、资产负债表日后事项涵盖的期间

资产负债表日后事项涵盖的期间是自资产负债表日后至财务报告批准报出日止的一段时间。

具体而言，资产负债表日后事项涵盖的期间包括：

1. 报告年度次年的1月1日或报告期间下一期的第一天至董事会或类似机构批准财务报告对外公布的日期，即以董事会或类似权力机构批准财务报告对外公布的日期为截止日期。
2. 董事会或类似机构批准财务报告对外公布的日期，与实际对外公布日之间发生的与资产负债表日后事项有关的事项，由此影响财务报告对外公布日期的，应以董事会或类似机构再次批准财务报告对外公布的日期为截止日期。

第一节 资产负债表日后事项概述

【例 18-1】董事会批准财务报告对外公布的日期为 2x15 年 4 月 17 日。

资产负债表日后事项涵盖的期间为 2x15 年 1 月 1 日至 4 月 17 日（财务报告批准报出日）。

第一节 资产负债表日后事项概述

三、资产负债表日后事项的内容

资产负债表日后事项包括资产负债表日后调整事项（以下简称调整事项）和资产负债表日后非调整事项（以下简称非调整事项）

（一）调整事项

资产负债表日后调整事项，是指对资产负债表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项。

第一节 资产负债表日后事项概述

调整事项的特点是：

- （1）在资产负债表日已经存在，资产负债表日后得以证实的事项；
- （2）对按资产负债表日存在状况编制的财务报表产生重大影响的事项。

企业发生的资产负债表日后调整事项，通常包括下列各项：

- （1）资产负债表日后诉讼案件结案，法院判决证实了企业在资产负债表日已经存在现时义务，需要调整原先确认的与诉讼案件相关的预计负债，或确认一项新负债；

第一节 资产负债表日后事项概述

- （2）资产负债表日后取得确凿证据，表明某项资产在资产负债表日发生了减值或者需要调整该项资产原先确认的减值金额；

- （3）资产负债表日后进一步确定了资产负债表日前购入资产的成本或售出资产的收入；
- （4）资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错。

第一节 资产负债表日后事项概述

（二）非调整事项

资产负债表日后非调整事项，是指表明资产负债表日后发生的情况的事项。资产负债表日后非调整事项虽然不影响资产负债表日的存在情况，但不加以说明将会影响财务报告使用者作出正确估计和决策。

第一节 资产负债表日后事项概述

企业发生的资产负债表日后非调整事项，通常包括下列各项：

- （1）资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺；
- （2）资产负债表日后资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化；
- （3）资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失；
- （4）资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债；
- （5）资产负债表日后资本公积转增资本；
- （6）资产负债表日后发生巨额亏损；
- （7）资产负债表日后发生企业合并或处置子公司；
- （8）资产负债表日后，企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利或利润。

第一节 资产负债表日后事项概述

【例 18-4】甲公司 2x14 年 11 月向乙公司出售原材料 30 000 000 元，根据销售合同，乙公司应在收到原材料后 3 个月内付款。至 2x14 年 12 月 31 日，乙公司尚未付款。假定甲公司在编制 2x14 年度财务报告时有两种情况：

- （1）2x14 年 12 月 31 日甲公司根据掌握的资料判断，乙公司有可能破产清算，估计该应收账款将有 30% 无法收回，故按 30% 的比例计提坏账准备。2x15 年 1 月 10 日，甲公司收到通知，乙公司已被宣告破产清算，甲公司估计有 70% 的应收账款无法收回。

- （2）2x14 年 12 月 31 日乙公司的财务状况良好，甲公司预计应收账款可按时收回；2x15 年 1 月 10 日，乙公司遭受重大雪灾，导致甲公司 60% 的应收账款无法收回。2x15 年 3 月 10 日，甲公司的财务报告经批准对外公布。

第一节 资产负债表日后事项概述

本例中：

- （1）导致甲公司应收账款无法收回的事实是乙公司财务状况恶化，该事实在资产负债表日

已经存在，乙公司被宣告破产清算只是证实了资产负债表日乙公司财务状况恶化的情况，因此，乙公司被宣告破产清算导致甲公司应收账款无法收回的事项属于调整事项。

(2) 导致甲公司应收账款损失的因素是雪灾，不可预计，应收账款发生损失这一事实在资产负债表日以后才发生，因此乙公司遭受雪灾导致甲公司应收账款发生坏账的事项属于非调整事项。

第一节 资产负债表日后事项概述

【单选题】在资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的下列事项中，属于资产负债表日后非调整事项的是（ ）

- A. 以资本公积转增股本
- B. 发现了财务报表舞弊
- C. 发现原预计的资产减值损失严重不足
- D. 实际支付的诉讼费赔偿额与原预计金额有较大差异

答案：A

第二节 资产负债表日后调整事项

一、资产负债表日后调整事项的处理原则

企业发生的资产负债表日后调整事项，应当调整资产负债表日的财务报表。

1. 涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算。
调整增加以前年度利润或调整减少以前年度亏损的事项，记入“以前年度损益调整”科目的贷方；调整减少以前年度利润或调整增加以前年度亏损的事项，记入“以前年度损益调整”科目的借方。
2. 涉及利润分配调整的事项，直接在“利润分配——未分配利润”科目核算。
3. 不涉及损益及利润分配的事项，调整相关科目。
4. 通过上述账务处理后，还应同时调整财务报表相关项目的数字。

第二节 资产负债表日后调整事项

二、资产负债表日后调整事项的具体会计处理方法

1. 资产负债表日后诉讼案件结案，人民法院判决证实了企业在资产负债表日已经存在现时义务，需要调整原先确认的与该诉讼案件相关的预计负债，或确认一项新负债。

第二节 资产负债表日后调整事项

【例 18-5】甲公司与乙公司签订一项销售合同，约定甲公司应在 2x14 年 8 月向乙公司交付 A 产品 3 000 件。但甲公司未按照合同发货，并致使乙公司遭受重大经济损失。2x14 年 11 月，乙公司将甲公司告上法庭，要求甲公司赔偿 9 000 000 元。2x14 年 12 月 31 日人民法院尚未判决，甲公司对该诉讼事项确认预计负债 6 000 000 元，乙公司未确认应收赔偿款。2x15 年 2 月 8 日，经人民法院判决甲公司应赔偿乙公司 8 000 000 元，甲、乙双方均服从判决。判决当日，甲公司向乙公司支付赔偿款 8 000 000 元。甲、乙两公司 2x14 年所得税汇算清缴均在 2x15 年 3 月 10 日完成（假定该项预计负债产生的损失不允许在预计时税前抵扣，只有在损失实际发生时，才允许税前抵扣）。

第二节 资产负债表日后调整事项

本例中，人民法院 2x15 年 2 月 8 日的判决证实了甲、乙两公司在资产负债表日（即 2x14 年 12 月 31 日）分别存在现实赔偿义务和获赔权利，因此两公司都应将“人民法院判决”这一事项作为调整事项进行处理。甲公司和乙公司 2x14 年所得税汇算清缴均在 2x15 年 3 月 10 日完成，因此，应根据法院判决结果调整报告年度应纳税所得额和应纳所得税税额。

本例中，人民法院 2x15 年 2 月 8 日的判决证实了甲 1. 甲公司的账务处理如下：

(1) 记录支付的赔偿款

借：以前年度损益调整——营业外支出 2 000 000

贷：其他应付款——乙公司	2 000 000
借：预计负债——未决诉讼	6 000 000
贷：其他应付款——乙公司	6 000 000

第二节 资产负债表日后调整事项

借：其他应付款——乙公司	8 000 000
贷：银行存款	8 000 000

(2) 调整递延所得税资产

2x14 年末因确认预计负债 6 000 000 元时已确认相应的递延所得税资产，资产负债表日后事项发生后递延所得税资产不复存在，应予转回。

借：以前年度损益调整——所得税费用 (6 000 000×25%)	1 500 000
贷：递延所得税资产	1 500 000

第二节 资产负债表日后调整事项

(3) 调整应交所得税

借：应交税费-应交所得税	2 000 000
贷：以前年度损益调整——所得税费用 (8 000 000×25%)	2 000 000

(4) 将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润

借：利润分配-未分配利润	1 500 000
贷：以前年度损益调整——本年利润	1 500 000

第二节 资产负债表日后调整事项

(5) 因净利润减少，调减盈余公积

借：盈余公积——法定盈余公积 (1 500 000×10%)	150 000
--------------------------------	---------

贷：利润分配——未分配利润	150 000
---------------	---------

(6) 调整报告年度财务报表相关项目的数字 (略)

2. 乙公司的账务处理如下：

(1) 记录收到的赔款

借：其他应收款——甲公司	8 000 000
贷：以前年度损益调整——营业外收入	8 000 000
借：银行存款	8 000 000
贷：其他应收款——甲公司	8 000 000

第二节 资产负债表日后调整事项

(2) 调整应交所得税

借：以前年度损益调整——所得税费用 (8 000 000×25%)	2 000 000
贷：应交税费——应交所得税	2 000 000

(3) 将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润

借：以前年度损益调整——本年利润	6 000 000
贷：利润分配——未分配利润	6 000 000

(4) 因净利润增加，补提盈余公积

借：利润分配——未分配利润	600 000
贷：盈余公积 (6 000 000×10%)	600 000

(5) 调整报告年度财务报表相关项目的数字 (略)

项。由于销售退回发生在甲公司报告年度所得税汇算清缴之前，因此在所得税汇算清缴时，应扣除该部分销售退回所实现的应纳税所得额。

第二节 资产负债表日后调整事项

甲公司的账务处理如下：

(1) 调整销售收入

借：以前年度损益调整——主营业务收入	2 400 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	408 000
贷：应收账款——乙公司	2 808 000

(2) 调整销售成本

借：库存商品——A 商品	2 000 000
贷：以前年度损益调整——主营业务成本	2 000 000

(3) 调整应缴纳的所得税

借：应交税费——应交所得税[$(2\,400\,000 - 2\,000\,000) \times 25\%$]	100 000
贷：以前年度损益调整——所得税费用	100 000

第二节 资产负债表日后调整事项

(4) 将“以前年度损益调整”科目的余额转入未分配利润

借：利润分配——未分配利润	300 000
贷：以前年度损益调整——本年利润	300 000

(5) 因净利润减少，调减盈余公积

借：盈余公积——法定盈余公积($300\,000 \times 10\%$)	30 000
贷：利润分配——未分配利润	30 000

(6) 调整报告年度相关财务报表（略）

4. 资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错。

具体会计处理可以参见本书第十七章的相关内容。

第三节 资产负债表日后非调整事项

一、资产负债表日后非调整事项的处理原则

在附注中对其性质、内容及对财务状况和经营成果的影响加以披露。

二、资产负债表日后非调整事项的具体会计处理方法

- (一) 资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺
- (二) 资产负债表日后资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化
- (三) 资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失
- (四) 资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债

第三节 资产负债表日后非调整事项

- (五) 资产负债表日后资本公积转增资本
- (六) 资产负债表日后发生巨额亏损
- (七) 资产负债表日后发生企业合并或处置子公司
- (八) 资产负债表日后，企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利或利润