

注册会计师 会计 教材精讲班

【知识点2】资产负债表日后调整事项
会计处理原则：既调账又调表。

1. 编制调整分录

(1) 调整税前（调整事项本身）：涉及损益的事项通过“以前年度损益调整”科目核算（与差错更正相同），其他的事项直接调整相关科目。凡是涉及到货币资金科目的，需要先通过往来账户（其他应付款、应付账款等）过渡一下。

(2) 调整所得税业务

① 应交所得税是否需要调整，要根据税法规定和调整事项发生的时间在所得税汇算清缴前还是后来判断，若调整事项发生在汇算清缴前的需要调整报告年度的应交所得税；若调整事项发生在汇算清缴后的就只能调整当年的应交所得税：

② 递延所得税是否需要调整，根据调整后资产和负债的账面价值和计税基础是否产生了暂时性差异来判断，同时考虑调整前已经确认的递延所得税是否需要转回或追加确认。若调整事项造成多缴税的，且在汇算清缴结束后无法调整应交所得税的，视同为可抵扣差异，确认递延所得税资产。

(3) 调整税后：将“以前年度损益调整”的余额转销，转入留存收益。

2. 调整财务报表相关项目和附注，包括：报告年度财务报表相关项目的期末或本期数，当期财务报表相关项目的期初数或上年数。凡是涉及货币资金的不调整报告年度的现金流量表（在当期现金流量表中反映）。

【例题 25-2】甲公司 2×16 年 11 月 8 日销售一批商品给乙公司，取得收入 120 万元（不含税，增值税税率 13%）。甲公司发出商品后，按照正常情况已确认收入，并结转成本 100 万元。2×16 年 12 月 31 日，该笔货款尚未收到，甲公司未对应收账款计提坏账准备。2×17 年 1 月 12 日，由于产品质量问题，本批货物被退回。甲公司于 2×17 年 2 月 28 日完成 2×16 年所得税汇算清缴。

本例中，销售退回业务发生在资产负债表日后事项涵盖期间内，属于资产负债表日后调整事项。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。甲公司的账务处理如下：

(1) 2×17 年 1 月 12 日，调整销售收入：

借：以前年度损益调整	1 200 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	156 000
贷：应收账款	1 356 000

(2) 调整销售成本：

借：库存商品	1 000 000
贷：以前年度损益调整	1 000 000

(3) 调整应缴纳的所得税：

借：应交税费——应交所得税	50 000
贷：以前年度损益调整	50 000

(4) 将“以前年度损益调整”科目的余额转入利润分配：

借：利润分配——未分配利润	150 000
贷：以前年度损益调整	150 000

(5) 调整盈余公积：

借：盈余公积	15 000
贷：利润分配——未分配利润	15 000

【知识点 3】资产负债表日后非调整事项

一、非调整事项的处理原则

资产负债表日后发生的非调整事项，是表明资产负债表日后发生的情况的事项，与资产负债表日存在状况无关，不应当调整资产负债表日的财务报表。但有的非调整事项对财务报告使用者具有重大影响，如不加以说明，将不利于财务报告使用者作出正确估计和决策，因此，应在附注中披露。

二、非调整事项的具体会计处理办法

资产负债表日后发生的非调整事项，应当在报表附注中披露每项重要的资产负债表日后非调整事项的性质、内容及其对财务状况和经营成果的影响。无法作出估计的，应当说明原因。

【提示】

(1) 对于在报告期资产负债表日已经存在的债务，在其资产负债表日后期间与债权人达成的债务重组交易不属于资产负债表日后调整事项，不能据以调整报告期资产、负债项目的确认和计量。在报告期资产负债表中，债务重组中涉及的相关负债仍应按照达成债务重组协议前具有法律效力的有关协议等约定进行确认和计量。

(2) 如果企业于资产负债表日对金融资产计提损失准备，资产负债表日至财务报告批准报出日之间，该笔金融资产到期并全额收回。对于这种情形，企业在资产负债表日后终止确认金融资产，属于表明资产负债表日后发生的情况的事项，即非调整事项。**【2022 新增】**

如果企业在资产负债表日考虑所有合理且有依据的信息，已采用预期信用损失法基于有关过去事项、当前状况以及未来经济状况预测计提了信用减值准备，不能仅因资产负债表日后交易情况认为已计提的减值准备不合理，并进而调整资产负债表日的财务报表。**【2022 新增】**

本章小结：

- (1) 资产负债表日后事项的界定
- (2) 调整事项的会计处理
- (3) 非调整事项的会计处理

寄语

粗缯大布裹生涯，腹有诗书气自华。

——《和董传留别》苏轼