

## 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





【提示】上述调整如果涉及报表附注内容的，还应当作出相应调整。（注意：日后调整事项不需要在附注中披露）

## 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，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。（调整负债）

【例 23-4】甲公司与乙公司签订一项销售合同，约定甲公司应在 2019 年 8 月向乙公司交付 A 产品 3 000 件。由于甲公司未按照合同发货，并致使乙公司遭受重大经济损失。2019 年 11 月，乙公司将甲公司告上法庭，要求甲公司赔偿 900 万元。2019 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 600 万元，乙公司未确认应收赔偿款。2020 年 2 月 8 日，经人民法院判决甲公司应赔偿乙公司 800 万元，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 800 万元。甲、乙两公司 2019 年所得税汇算清缴均在 2020 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）。

【例 23-4】甲公司与乙公司签订一项销售合同，约定甲公司应在 2019 年 8 月向乙公司交付 A 产品 3000 件。由于甲公司未按照合同发货，并致使乙公司遭受重大经济损失。2019 年 11 月，乙公司将甲公司告上法庭，要求甲公司赔偿 900 万元。2019 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 600 万元，乙公司未确认应收赔偿款。

2019 年度甲公司账务处理

借：营业外支出 600

贷：预计负债 600

应交所得税 = (利润总额 + 600) × 25%

借：所得税费用 (利润总额+600) ×25%  
 贷：应交税费—应交所得税 (利润总额+600) ×25%

预计负债账面价值=600；计税基础=0；可抵扣暂时性差异=600

借：递延所得税资产 (600×25%) 150  
 贷：所得税费用 150

2020年2月8日，经人民法院判决甲公司应赔偿乙公司800万元，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800万元。甲、乙两公司2019年所得税汇算清缴均在2020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）。

2019年度甲公司账务处理	视同日后事项在2019年末已发生进行的会计处理（做在心里）	2020年2月8日调整账务处理
借：营业外支出 600 贷：预计负债 600	借：营业外支出 800 贷：其他应付款 800	借：以前年度损益调整 200 预计负债 600 贷：其他应付款 800
借：所得税费用（600不许税前扣） 贷：应交税费—应交所得税	借：所得税费用（800可以扣） 贷：应交税费—应交所得税	借：应交税费—应交所得税 200 贷：以前年度损益调整 200
借：递延所得税资产150 贷：所得税费用 150	——	借：以前年度损益调整 150 贷：递延所得税资产150

借：利润分配—未分配利润 150  
 贷：以前年度损益调整 150

借：盈余公积—提取法定盈余公积 (150×10%) 15  
 贷：利润分配—未分配利润 15

【提示1】上述分录调整报告年度报表相关项目（2019年报表）。

借：其他应付款 800  
 贷：银行存款 800

【提示2】此分录为本年度事项，不得调整报告年度资产负债表相关项目及报告年度现金流量表相关项目。

【例23-4】甲公司与乙公司签订一项销售合同，约定甲公司应在2019年8月向乙公司交付A产品3000件。由于甲公司未按照合同发货，并致使乙公司遭受重大经济损失。2019年11月，乙公司将甲公司告上法庭，要求甲公司赔偿900万元。2019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600万元，乙公司未确认应收赔偿款。

2019年度乙公司账务处理：  
 乙公司未确认应收赔偿款。

借：所得税费用  
 贷：应交税费—应交所得税

2020年2月8日，经人民法院判决甲公司应赔偿乙公司800万元，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800万元。甲、乙两公司2019年所得税汇算清缴均在2020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）。

2019年度乙公司账务	2020年2月8日调整账务处理
——	借：其他应收款 800 贷：以前年度损益调整 800
借：所得税费用 贷：应交税费—应交所得税	借：以前年度损益调整 200 贷：应交税费—应交所得税 200
——	——

借：以前年度损益调整—本年利润 600  
 贷：利润分配—未分配利润 600  
 借：利润分配—未分配利润 60  
 贷：盈余公积—提取法定盈余公积 (600×10%) 60

【提示1】上述分录调整报告年度报表相关项目（2019年报表）。

借：银行存款 800  
 贷：其他应收款 800

【提示2】此分录为本年度事项，不得调整报告年度资产负债表相关项目及报告年度现金流量表相关项目。

【例·判断题】企业涉及现金收支的资产负债表日后调整事项，应当调整报告年度资产负债表货币资金项目的金额。（ ）

【答案】×

【解析】资产负债表日后调整事项，调整报告年度报表时，不能调整货币资金收支项目的金额。

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。

【例 23-5】甲公司 2019 年 6 月销售给乙公司一批物资，账款为 200 万元（含增值税）。乙公司于 7 月份收到所购物资并验收入库。按合同规定，乙公司应于收到所购物资后 3 个月内付款。由于乙公司财务状况不佳，到 2019 年 12 月 31 日仍未付款。甲公司于 2019 年 12 月 31 日已为该项应收账款计提坏账准备 10 万元。2019 年 12 月 31 日资产负债表上“应收账款”项目的金额为 400 万元，其中 190 万元为该项应收账款。甲公司于 2020 年 2 月 3 日（所得税汇算清缴前）收到人民法院通知，乙公司已宣告破产清算，无力偿还所欠部分账款。甲公司预计可收回应收账款的 60%。

【例 23-5】甲公司于 2019 年 12 月 31 日已为该项应收账款计提坏账准备 10 万元。

2019 年度甲公司账务处理

借：信用减值损失 10  
 贷：坏账准备 10  
 借：所得税费用（减值不得税前扣除）  
 贷：应交税费—应交所得税

应收账款账面价值=190；计税基础=200；可抵扣暂时性差异=10

借：递延所得税资产 2.5  
 贷：所得税费用 2.5

甲公司于 2020 年 2 月 3 日（所得税汇算清缴前）收到人民法院通知，乙公司已宣告破产清算，无力偿还所欠部分账款。甲公司预计可收回应收账款的 60%。

2019年度甲公司账务处理	视同日后事项在2019年末已发生，进行的会计处理（做在心里）	2020年2月8日调整账务处理
借：信用减值损失 10 贷：坏账准备 10	借：信用减值损失 80 贷：坏账准备 80	借：以前年度损益调整 70 贷：坏账准备 70
借：所得税费用（减值不得扣除） 贷：应交税费—应交所得税	借：所得税费用（减值不得扣除） 贷：应交税费—应交所得税	——
借：递延所得税资产 2.5 贷：所得税费用 2.5	借：递延所得税资产 20 贷：所得税费用 20	借：递延所得税资产 17.5 贷：以前年度损益调整 17.5

借：利润分配—未分配利润 52.5  
 贷：以前年度损益调整—本年利润 52.5  
 借：盈余公积—提取法定盈余公积 5.25  
 贷：利润分配—未分配利润（52.5×10%）5.25

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。

这类调整事项包括两方面的内容：

（1）若资产负债表日前购入的资产已经按暂估金额等入账，资产负债表日后获得证据，可以进一步确定该资产的成本，则应该对已入账的资产成本进行调整。（先暂估，后确定）

例如，购建固定资产已经达到预定可使用状态，但尚未办理竣工决算，企业已办理暂估入账；资产负债表日后办理决算，此时应根据竣工决算的金额调整暂估入账的固定资产成本等。

（2）企业符合收入确认条件确认资产销售收入，但资产负债表日后获得关于资产收入的进一步证据，如发生销售退回、销售折让等，此时也应调整财务报表相关项目的金额。

资产负债表日后事项中涉及报告年度所属期间的销售退回，应调整报告年度利润表的收入、费用等，同时相应的调整所得税影响。

【例 23-6】甲公司 2019 年 10 月 25 日销售一批 A 商品给乙公司，取得收入 240 万元（不含增值税），并结转成本 200 万元。2019 年 12 月 31 日，该笔货款尚未收到，甲公司未对该应收账款计提坏账准备。2020 年 2 月 8 日，由于产品质量问题，本批货物被全部退回。甲公司于 2020 年 2 月 20 日完成 2019 年所得税汇算清缴。甲公司适用的增值税税率为 13%。

2019年度甲公司账务处理	视同日后事项在2019年末已发生,进行的会计处理(做在心里)	2020年2月20日调整账务处理
借: 应收账款 271.2 贷: 主营业务收入 240 应交税费—增(销) 31.2	——	借: 以前年度损益调整240 应交税费—增(销) 31.2 贷: 应收账款 271.2
借: 主营业务成本 200 贷: 库存商品 200	——	借: 库存商品 200 贷: 以前年度损益调整 200
借: 所得税费用(40×25%) 10 贷: 应交税费—应交所得税10	——	借: 应交税费—应交所得税10 贷: 以前年度损益调整 10

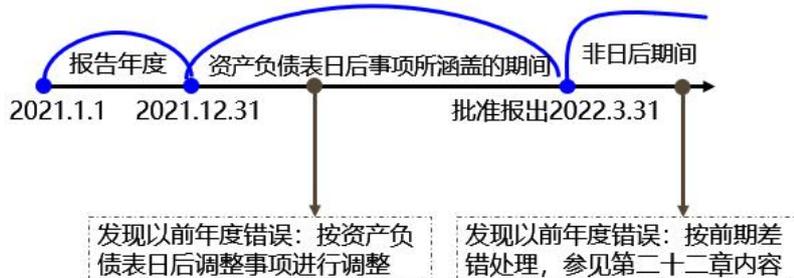
将“以前年度损益调整”科目的余额转入未分配利润

借：利润分配—未分配利润 30  
 贷：以前年度损益调整—本年利润 30

因净利润减少，调减盈余公积

借：盈余公积—提取法定盈余公积（30×10%）3  
 贷：利润分配—未分配利润 3

4. 资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错。



【提示 1】资产负债表日后调整事项的涉税处理

	应交所得税	递延所得税资产
未决诉讼结案	调减（确认的“其他应付款”×税率）	转回（结转的“预计负债”×税率）

销售退货/折让	调减（转回的“收入”—转回的“成本”）×税率	转回（结转的“坏账准备”×税率）
补提或转回资产减值	不调	确认或转回（补提或转回的减值金额×税率）

**【提示 2】**资产负债表日后调整事项涉及会计差错的，所得税的调整原则（假定为报告年度所得税汇算清缴前）

内容	应交所得税	递延所得税资产
1. 只涉及损益，没有暂时性差异、也没有永久性差异。 例：①上年漏记折旧；②上年多或少确认收入	借：应交税费—应交所得税 贷：以前年度损益调整 或相反	不调整
2. 只涉及损益，存在暂时性差异、没有永久性差异。 例：补提资产减值等	不调整	调整递延所得税资产 调整递延所得税负债
3. 只涉及损益，不存在暂时性差异、存在永久性差异。 例：违反法律的罚款，如果原未计入营业外支出	不调整	不调整

### 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方法

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。

#### 二、常见资产负债表日后非调整事项（8类）

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. 在资产负债表日后期间分派的现金股利和股票股利，都作为资产负债表日后非调整事项，在报告年度报表附注中披露。

**【例·单选题】**甲公司 2021 年度财务报告批准报出日为 2022 年 4 月 1 日。属于资产负债表日后调整事项的是（ ）。

- A. 2022 年 3 月 11 日，甲公司上月销售产品因质量问题被客户退回
- B. 2022 年 3 月 5 日，甲公司用 3 000 万元盈余公积转增资本
- C. 2022 年 2 月 8 日，甲公司发生火灾造成重大损失 600 万元
- D. 2022 年 3 月 20 日，注册会计师发现甲公司 2021 年度存在重大会计舞弊

**【答案】**D

**【解析】**选项 ABC 均不属于报告年度资产负债表日已经存在的状况，所以均不属于日后调整事项。