

第二十五章 资产负债表日后事项

【知识点2】日后事项的会计处理

【例题】甲公司2×18年6月销售给乙公司一批物资，货款为2 000 000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2×18年12月31日仍未付款。甲公司于2×18年12月31日已为该项应收账款计提坏账准备100 000元。2×18年12月31日资产负债表上“应收账款”项目的金额为4 000 000元，其中1 900 000元为该项应收账款。甲公司于2×19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，无力偿还所欠部分货款。甲公司预计可收回应收账款的60%。

本例中，甲公司在收到人民法院通知后，首先可判断该事项属于资产负债表日后调整事项。

甲公司原对应收乙公司账款计提了100 000元的坏账准备，按照新的证据应计提的坏账准备为800 000元（ $2\,000\,000 \times 40\%$ ），差额700 000元应当调整2×17年度财务报表相关项目的数字。

甲公司的账务处理如下：

（1）补提坏账准备

应补提的坏账准备= $2\,000\,000 \times 40\% - 100\,000 = 700\,000$ （元）

借：以前年度损益调整——信用减值损失 700 000

贷：坏账准备 700 000

（2）调整递延所得税资产

借：递延所得税资产 175 000

贷：以前年度损益调整——所得税费用 175 000

（ $700\,000 \times 25\%$ ）

（3）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 525 000

贷：以前年度损益调整 525 000

（4）因净利润减少，调减盈余公积

借：盈余公积——法定盈余公积 52 500

贷：利润分配——未分配利润 52 500

（ $525\,000 \times 10\%$ ）

（5）调整报告年度财务报表相关项目的数字（财务报表略）①资产负债表项目的调整：

调减应收账款700 000元，调增递延所得税资产175 000元；调减盈余公积52 500元，调减未分配利润472 500元。

②利润表项目的调整：

调增信用减值损失700 000元，调减所得税费用175 000元，调减净利润525 000元。

③所有者权益变动表项目的调整：

调减净利润525 000元；提取盈余公积项目中盈余公积一栏调减52 500元，未分配利润调减472 500元。

（三）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（与销售退回有关）

1. 涉及报告年度所属期间的销售退回发生于该企业报告年度所得税汇算清缴之前，应调整报告年度利润表的收入、成本等，并相应调整报告年度的应纳税所得额以及报告年度应缴的所得税等。

2. 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发生于该企业报告年度所得税汇算清缴之后，应调整报告年度会计报表的收入、成本等，但按照税法规定在此期间的销售退回所涉及的应缴所得税，应作为本年的纳税调整事项。

【教材例题-5】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17%）。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） | 204 000 |
| 贷：应收账款 | 1 404 000 |

(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 |

(6) 调整相关财务报表 ①资产负债表项目的调整：

调减应收账款 1 404 000 元，调增存货 1 000 000 元；调减应交税费 254 000 元，调减盈余公积 15 000 元，调减未分配利润 135 000 元。

②利润表项目的调整：

调减营业收入 1 200 000 元，调减营业成本 1 000 000 元，调减所得税费用 50 000 元，调减净利润 150 000 元。

③所有者权益变动表项目的调整：

调减净利润 150 000 元；提取盈余公积项目中盈余公积一栏调减 15 000 元，未分配利润调减 135 000 元。