

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

三、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

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。

但有的非调整事项由于**事项重大**，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

业务 1：资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺

例题 15

甲公司是房地产的销售代理商，在买卖双方同意房地产的销售条款时确认佣金收入，佣金由卖方支付。2019年，甲公司同意替乙公司的房地产寻找买主。2019年12月10日，甲公司找到一位有意的买主丙公司，丙公司在对该房地产实地观察后，与乙公司在2019年12月30日签订了购买该房地产的合同，乙公司随即向甲公司支付了销售佣金。但在2020年1月20日，当乙公司催促丙公司履行合同时，丙公司称其在获得银行贷款方面有困难，资金不足，拒绝履行合同。2020年2月，乙公司通过法律手段起诉丙公司。2020年3月1日，丙公司同意赔偿给乙公司2 000 000元现金以使其撤回法律诉讼。假设该赔偿额对乙公司和丙公司均存在较大影响。

分析

本例中，乙公司提起诉讼是在2020年才发生的，在2019年资产负债表日（2019年12月31日）并不存在。但由于资产负债表日后发生的重大诉讼、仲裁、承诺等事项影响较大，应在财务报表附注中进行相关披露，即乙公司和丙公司均应在2019年度财务报表附注中披露诉讼事项的信息。

业务 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

例题 16

甲公司2019年9月采用分期付款方式从英国购入某大型生产线，分3年付款，每年支付300 000英镑。甲公司在编制2019年度财务报表时已按2019年12月31日的即期汇率对该笔长期应付款进行了折算（假设2019年12月31日的汇率为1英镑兑9.15元人民币）。假设国家规定从2020年1月1日起调整人民币兑英镑的汇率，人民币兑英镑的汇率发生重大变化。

分析

本例中，甲公司在资产负债表日（2019年12月31日）已经按规定的汇率对有关账户进行调整，因此，无论资产负债表日后汇率如何变化，均不影响资产负债表日的财务状况和经营成果。但是，如果资产负债表日后外汇汇率发生重大变化，甲公司应对由此产生的影响在财务报表附注中进行披露。

业务 3：资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失

例题 17

甲公司2019年12月购入一批商品10 000 000元，至2019年12月31日该批商品已全部验收入库，货款通过银行支付。2020年1月12日，甲公司所在地发生百年不遇的冰冻灾害，该批商品全部毁损。

本例中，冰冻灾害发生于2020年1月12日，属于资产负债表日后才发生或存在的事项，但对公司资产负债表日后财务状况的影响较大，甲公司应当将此事项作为非调整事项在2019年度财务报表附注中进行披露。

业务4：资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债

例题18

甲公司2020年1月20日经批准发行5年期债券10 000 000元，面值100元，年利率6%，公司按105元的价格发行，并于2020年3月5日结束发行。

本例中，甲公司发行债券虽然与公司资产负债表日（2019年12月31日）的存在状况无关，但这一事项的披露能使财务报告使用者了解与此有关的情况及可能带来的影响，甲公司应当将此事项作为非调整事项在2019年度财务报表附注中进行披露。

业务5：资产负债表日后资本公积转增资本

例题19

甲公司2020年1月经批准将80 000 000元资本公积转增资本。

本例中，甲公司于2020年1月将资本公积转增资本，属于资产负债表日后才发生的事项，但对公司资产负债表日后财务状况的影响较大，甲公司应当将此事项作为非调整事项在2019年度财务报表附注中进行披露。

业务6：资产负债表日后发生巨额亏损

例题20

甲公司2020年1月出现巨额亏损，净利润由2019年12月的70 000 000元变为亏损5 000 000元。

本例中，甲公司出现巨额亏损发生于2020年1月，虽然属于资产负债表日后才发生的事项，但由盈利转为亏损，会对公司资产负债表日后财务状况和经营成果产生重大影响，甲公司应当将此事项作为非调整事项在2019年度财务报表附注中进行披露。

业务7：资产负债表日后发生企业合并或处置子公司

例题21

甲公司2020年1月15日将其全资子公司丙公司出售给乙公司。

本例中，甲公司出售子公司发生于2020年1月，与公司资产负债表日（2019年12月31日）存在的状况无关，但是出售子公司可能对甲公司的股权结构、经营范围等方面产生较大影响，甲公司应当将此事项作为非调整事项在2019年度财务报表附注中进行披露。

业务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

例题22

2020年1月16日，甲上市公司董事会审议通过了2019年利润分配方案，决定以公司2019年末总股本为基数，分派现金股利10 000 000元，每10股派送1元（含税），该利润分配方案于2020年4月10日经公司股东大会审议批准。

分析

本例中，甲上市公司制订利润分配方案，拟分配或经审议批准宣告发放股利或利润的行为，并不会使公司在资产负债表日（2019年12月31日）形成现时义务，因此虽然该事项可导致公司负有支付股利或利润的义务，但支付义务在资产负债表日尚不存在，不应该调整资产负债表日的财务报告，该事项为非调整事项。但由于该事项对公司资产负债表日后的财务状况有较大影响，可能导致现金较大规模流出、公司股权结构变动等，为便于财务报告使用者更充分了解相关信息，甲上市公司需要在2019年度财务报表附注中单独披露该信息。

例题23

【多选题】（2020年）下列各项关于企业资产负债表日后事项会计处理的表述中，正确的有（ ）。
A.重要的非调整事项应当在报告年度财务报表附注中披露

- B.调整事项涉及损益的，应调整报告年度利润表相关项目的金额
- C.发生在报告年度企业所得税汇算清缴后涉及损益的调整事项，不应调整报告年度的应纳税所得额
- D.调整事项涉及现金收支的，应调整报告年度资产负债表的货币资金项目的金额

分析

【答案】ABC

【解析】资产负债表日后事项如涉及现金收支项目，均不调整报告年度资产负债表的货币资金项目和现金流量表各项目数字，选项D错误。

例题 24

【综合题】（2021年）甲公司适用的企业所得税税率为25%，预计未来期间适用的企业所得税税率不会发生变化，未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。甲公司2×20年度财务报告批准报出日为2×21年4月10日，2×20年度企业所得税汇算清缴日为2×21年4月20日。甲公司按净利润的10%提法定盈余公积。

本题涉及的差错均为重要前期差错。不考虑除企业所得税以外的税费及其他因素。

要求：

- (1) 编制甲公司对其2×21年1月20日发现的会计差错进行更正的会计分录。
- (2) 编制甲公司对其2×21年1月25日发现的会计差错进行更正的会计分录。
- (3) 判断甲公司2×21年2月10日收到法院判决是否属于资产负债表日后调整事项，并编制相关会计分录。

资料一

2×21年1月1日至2×21年4月10日，甲公司发生的相关交易或事项如下：

资料一：2×21年1月20日，甲公司发现2×20年6月15日以赊购方式购入并于当日投入行政管理用的一台设备尚未入账。该设备的购买价款为600万元，预计使用年限为5年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。该设备的初始入账金额与计税基础一致。根据税法规定，2×20年甲公司该设备准予在税前扣除的折旧费用为60万元，但甲公司在计算2×20年度应交企业所得税时未扣除该折旧费用。

分析

【答案】（1）

借：固定资产	600	
贷：应付账款		600
借：以前年度损益调整——管理费用	60	
贷：累计折旧		60
借：应交税费——应交所得税	15	
贷：以前年度损益调整——所得税费用		15
借：盈余公积	4.5	
利润分配——未分配利润	40.5	
贷：以前年度损益调整		45

资料二

资料二：2×21年1月25日，甲公司发现其将2×20年12月1日收到的用于购买研发设备的财政补贴资金300万元直接计入了其他收益。至2×21年1月25日，甲公司尚未购买该设备。根据税法规定，甲公司收到的该财政补贴资金属于不征税收入。甲公司在计算2×20年度应交企业所得税时已扣除该财政补贴资金。

分析

【答案】（2）

借：以前年度损益调整——其他收益 300

贷：递延收益	300
借：盈余公积	30
利润分配——未分配利润	270
贷：以前年度损益调整	300

资料三

资料三：2×21年2月10日。甲公司收到法院关于乙公司2×20年起诉甲公司的判决书，判定甲公司因合同违约应向乙公司赔偿500万元。甲公司服从判决并于当日支付赔偿款。2×20年12月31日，甲公司根据律师意见已对该诉讼确认了400万元的预计负债。根据税法规定，因合同违约确认预计负债产生的损失不允许在预计时税前扣除，只有在损失实际发生时，才允许税前扣除。2×20年12月31日，甲公司对该预计负债确认了递延所得税资产100万元。

分析

【答案】 (3)

甲公司2×21年2月10日收到法院判决属于资产负债表日后调整事项。

相关会计分录：

借：预计负债	400
以前年度损益调整——营业外支出	100
贷：其他应付款	500
借：应交税费——应交所得税	125
贷：递延所得税资产	100
以前年度损益调整——所得税费用	25
借：其他应付款	500
贷：银行存款	500
借：盈余公积	7.5
利润分配——未分配利润	67.5
贷：以前年度损益调整	75

本章小结

- 1.掌握资产负债表日后事项的内容
- 2.掌握资产负债表日后事项涵盖的期间
- 3.掌握资产负债表日后调整事项的处理方法
- 4.掌握资产负债表日后非调整事项的处理方法