

第二节 调整事项的会计处理

知识点：调整事项的处理原则

年度资产负债表日后发生的**调整事项**，应具体分别以下情况进行处理：

1. 涉及损益的事项，通过“**以前年度损益调整**”科目核算，调整完成后，应将“以前年度损益调整”科目的贷方或借方余额，**转入“利润分配——未分配利润”科目**。

2. 涉及利润分配调整的事项（如：提取**盈余公积**），直接在“利润分配——未分配利润”科目核算。

借：利润分配——未分配利润

 贷：盈余公积

3. **不涉及损益及利润分配的事项，调整相关科目**。

【提示】①区分所得税汇算清缴前（调整计入“报告年度”）和汇算清缴后（调整计入“本年度”）。

②涉及**递延所得税项目**，均调整计入“报告年度”。

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，包括：**

（1）资产负债表日编制的财务报表相关项目的期末数或本年发生数；

（2）当期编制的财务报表相关项目的期初数或上年数。

（3）经过上述调整后，如果涉及报表附注内容的，还应当调整报表附注相关项目的数字。

知识点：资产负债表日后调整事项的具体会计处理方法

如无特殊说明，本章所有的例子均假定如下：

1. 财务报告批准报出日是次年4月30日，所得税税率为25%，按净利润的10%提取法定盈余公积，提取法定盈余公积后不再作其他分配；

2. 调整事项按税法规定均可调整应缴纳的所得税；（假设前提：符合税法规定）

3. 涉及递延所得税资产的，均假定未来期间很可能取得用来抵扣暂时性差异的应纳税所得额；

4. 不考虑报表附注中有关现金流量表项目的数字。

（一）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**。

【例 25-4】甲公司与乙公司签订一项销售合同，合同中订明甲公司应在2016年8月销售给乙公司一批物资。由于甲公司未能按照合同发货，致使乙公司发生重大经济损失。

2016年12月，乙公司将甲公司告上法庭，要求甲公司赔偿450万元。

2016年12月31日法院尚未判决，甲公司按或有事项准则对该诉讼事项确认预计负债300万元。

2017年2月10日，经法院判决甲公司应赔偿乙公司400万元。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400万元。

甲、乙两公司2016年所得税汇算清缴均在2017年3月20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）。

本例中，2×17年2月10日的判决证实了甲、乙两公司在资产负债表日（即2×16年12月31日）分别存在现时赔偿义务和获赔权利，因此两公司都应将“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2×16年所得税汇算清缴均在2×17年3月20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。

2×16年12月31日

甲公司账务处理：

借：营业外支出 300

 贷：预计负债 300

借：递延所得税资产 75

 贷：所得税费用 75

乙公司（原告）——不作账务处理，但如果预估胜诉的可能性>50%，则在报表附注中披露此项或有资产。

1. 甲公司的账务处理如下：

（1）2×17年2月10日，记录支付的赔款，并调整递延所得税资产：

借：预计负债 3 000 000

 以前年度损益调整——2×16年营业外支出 1 000 000

贷：其他应付款 4 000 000

【涉及货币资金项目，不可以调整报告年度货币资金】

实际赔偿 400 万，减少应交所得税：

借：应交税费——应交所得税 1000 000

贷：以前年度损益调整——2×16 年所得税费用 1000 000

借：以前年度损益调整——2×16 年所得税费用 750 000

贷：递延所得税资产 750 000

【提示】2×16 年年末因确认预计负债 300 万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，故应冲销相应记录。

(2) 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 750 000

贷：以前年度损益调整 750 000

(3) 因净利润变动，调整盈余公积：

借：盈余公积 75 000 (750000×10%)

贷：利润分配——未分配利润 75 000

(4) 调整报告年度 (2×16 年) 报表：

①资产负债表项目的年末数调整：

调减递延所得税资产 75 万元；调增其他应付款 400 万元，调减应交税费 100 万元，调减预计负债 300 万元；调减盈余公积 7.5 万元，调减未分配利润 67.5 万元。

②利润表项目的调整：

调增营业外支出 100 万元，调减所得税费用 25 万元，调减净利润 75 万元。

③所有者权益变动表项目的调整：

调减净利润 75 万元，提取盈余公积项目中盈余公积一栏调减 7.5 万元，未分配利润一栏调减 67.5 万元。

【提示】2×17 年当期事项的会计处理：

借：其他应付款 4 000 000

贷：银行存款 4 000 000

2. 乙公司的账务处理如下：

(1) 2×17 年 2 月 10 日，记录收到的赔款，并调整应交所得税：

借：其他应收款 4 000 000

贷：以前年度损益调整——2×16 年营业外收入 4 000 000

借：以前年度损益调整——2×16 年所得税费用 1 000 000

贷：应交税费——应交所得税 1 000 000

(2) 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 3 000 000

贷：利润分配——未分配利润 3 000 000

(3) 因净利润增加，补提盈余公积：

借：利润分配——未分配利润 300 000

贷：盈余公积 300 000

(4) 调整报告年度财务报表相关项目的数字 (财务报表略)：①资产负债表项目的年末数调整：

调增其他应收款 400 万元，调增应交税费 100 万元，调增盈余公积 30 万元，调增未分配利润 270 万元。

②利润表项目的调整：

调增营业外收入 400 万元，调增所得税费用 100 万元，调增净利润 300 万元。

③所有者权益变动表项目的调整：

调增净利润 300 万元，提取盈余公积项目中盈余公积一栏调增 30 万元，未分配利润一栏调增 270 万元。

【提示】2×17 年当期事项会计处理：

借：银行存款 4 000 000

贷：其他应收款 4 000 000

(二) 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。

(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。

【例 25-5】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 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

(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 1 356 000 元，调增存货 1 000 000 元；调减应交税费 156 000 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。

第三节 非调整事项的会计处理

知识点：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做出正确估计和决策，因此，应在附注中加以披露。

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。

【多选题】下列关于重要的资产负债表日后非调整事项的披露，说法正确的有（ ）。

- A. 非调整事项的性质应该进行披露
- B. 非调整事项的内容应该进行披露
- C. 应披露非调整事项对经营成果的影响
- D. 对于无法作出估计的非调整事项应披露其未来期间的处理

答案：ABC

解析：对于无法作出估计的非调整事项应当说明原因，无需对未来期间的处理进行披露，所以选项D错误。

本章小结

