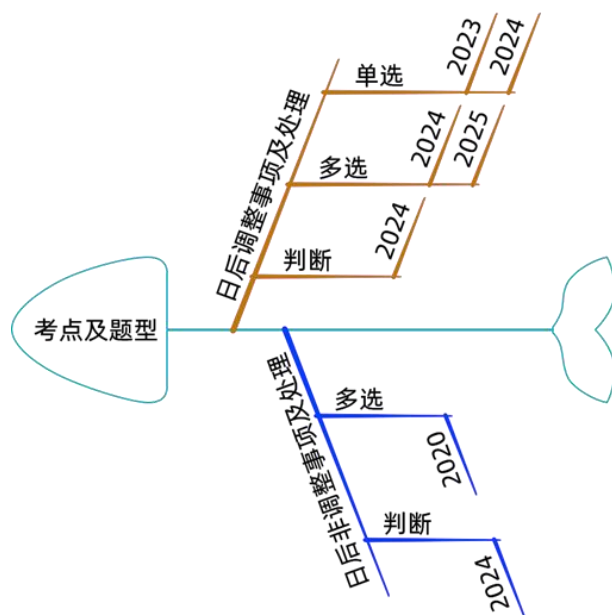


第二十三章 资产负债表日后事项

综述：考情分析

一、各年考点及题型（2分）



二、教材主要变化

没有实质变化。

目录

考点 1：日后事项

考点 2：日后调整事项

考点 3：日后非调整事项

考点 1：日后事项

资产负债表日后事项，是指资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的有利或不利事项。

资产负债表日后事项涵盖的期间是自资产负债表日次日至财务报告批准报出日止的一段时间。具体而言，资产负债表日后事项涵盖的期间包括：

1. 报告期下一期间的第一天至董事会或类似机构批准财务报告对外公布的日期，即以董事会或类似机构批准（而非实际报出）财务报告对外公布的日期为截止日期。
2. 财务报告批准报出以后、实际报出之前又发生与资产负债表日后事项有关的事项，并由此影响财务报告对外公布日期的，应以董事会或类似机构再次批准财务报告对外公布的日期为截止日期。

考点 2：日后调整事项（事在前，果在后）

（一）处理规则

企业发生的资产负债表日后调整事项，应当调整资产负债表日的财务报表。

资产负债表日后发生的调整事项，应具体分别下列情况处理：

1. 涉及损益的事项

（1）通过“以前年度损益调整” 核算（损或益）

（2）发生时点：

①涉及损益的调整事项发生在报告年度所得税汇算清缴前的，应调整报告年度应纳税所得额。

②发生在报告年度所得税汇算清缴后的，应调整本年度（即报告年度的次年）应纳税所得额。

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

3. 不涉及损益及利润分配的事项，调整相关科目。

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）上述调整如果涉及报表附注内容的，还应当作出相应的调整。

（二）资产负债表日后诉讼案件结案，人民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。

【计算分析·教材例题 23-4】甲公司与乙公司签订一项销售合同，约定甲公司应在 2×14 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，致使乙公司遭受重大经济损失。2×14 年 11 月，乙公司将甲公司告上法庭，要求甲公司赔偿 9 000 000 元。2×14 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 6 000 000 元，乙公司未确认应收赔偿款。2×15 年 2 月 8 日，经人民法院判决甲公司应赔偿乙公司 8 000 000 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 8 000 000 元。甲、乙两公司 2×14 年所得税汇算清缴均在 2×15 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）。

解析：

1. 甲公司的账务处理如下：

（1）记录支付的赔偿款

借：以前年度损益调整——营业外支出	2 000 000
贷：其他应付款——乙公司	2 000 000
借：预计负债——未决诉讼	6 000 000
贷：其他应付款——乙公司	6 000 000
借：其他应付款——乙公司	8 000 000

贷：银行存款 8 000 000

注意：

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。但在调整会计报表相关数字时，只需调整上述第一笔和第二笔分录，第三笔分录作为2×15年的会计事项处理。

(2) 调整递延所得税资产

2×14年末因确认预计负债600万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，应予转回。

借：以前年度损益调整——所得税费用 1 500 000
(6 000 000×25%)

贷：递延所得税资产 1 500 000

(3) 调整应交所得税(当时纳税调增600万)

借：应交税费——应交所得税 2 000 000
(8 000 000×25%)

贷：以前年度损益调整——所得税费用 2 000 000

(4) 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 1 500 000

贷：以前年度损益调整——本年利润 1 500 000

(5) 因净利润减少，调减盈余公积

借：盈余公积——法定盈余公积 150 000
(1 500 000×10%)

贷：利润分配——未分配利润 150 000

(6) 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：

调减递延所得税资产1 500 000元；调减应交税费——应交所得税2 000 000元；调增其他应付款8 000 000元，调减预计负债6 000 000元；调减盈余公积150 000元，调减未分配利润1 350 000元(1 500 000-150 000)。

②利润表项目的调整：

调增营业外支出2 000 000元，调减所得税费用500 000元(2 000 000-1 500 000)，调减净利润1 500 000元。

③所有者权益变动表项目的调整：

调减净利润1 500 000元；提取盈余公积项目中盈余公积一栏调减150 000元，未分配利润一栏调减

1 350 000 元。

(7) 调整 2×15 年 2 月资产负债表相关项目的年初数 (资产负债表略)

2. 乙公司的账务处理如下:

(1) 记录收到的赔款

①借: 其他应收款——甲公司	8 000 000
贷: 以前年度损益调整——营业外收入	8 000 000
②借: 银行存款	8 000 000
贷: 其他应收款——甲公司	8 000 000

注意:

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。但在调整会计报表相关数字时, 只需调整上述第一笔分录, 第二笔分录作为 2×15 年的会计事项处理。

(2) 调整应交所得税

借: 以前年度损益调整——所得税费用	2 000 000
	(8 000 000×25%)

贷: 应交税费——应交所得税	2 000 000
----------------	-----------

(3) 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——本年利润	6 000 000
贷: 利润分配——未分配利润	6 000 000

(4) 因净利润增加, 补提盈余公积

借: 利润分配——未分配利润	600 000
贷: 盈余公积——法定盈余公积 (6 000 000×10%)	600 000

(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:

调增其他应收款 8 000 000 元; 调增应交税费 2 000 000 元; 调增盈余公积 600 000 元, 调增未分配利润 5 400 000 元。

②利润表项目的调整:

调增营业外收入 8 000 000 元, 调增所得税费用 2 000 000 元, 调增净利润 6 000 000 元 (不考虑盈余公积)。

③所有者权益变动表项目的调整:

调增净利润 6 000 000 元; 提取盈余公积项目中盈余公积一栏调增 600 000 元, 未分配利润一栏调增 5 400 000 元。

(6) 调整 2×15 年 2 月资产负债表相关项目的年初数(资产负债表略)

(三) 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。

(四) 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。

2. 企业在报告年度已根据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进一步的证据,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。

(1) 涉及报告年度所属期间的销售退回发生于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及报告年度应缴纳的所得税等。

(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报告年度所得税汇算清缴之后,应调整报告年度利润表的收入、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,应作为本年度的纳税调整事项。

【计算分析·教材例题 23-6】甲公司 2×14 年 10 月 25 日销售一批 A 商品给乙公司,预计退货率为 0,取得收入 2 400 000 元(不含增值税),并结转成本 2 000 000 元。2×14 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。2×15 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 2×15 年 2 月 20 日完成 2×14 年所得税汇算清缴。甲公司适用的增值税税率为 13%。

解析:

甲公司的账务处理如下:

(1) 调整销售收入

借: 以前年度损益调整——主营业务收入	2 400 000
应交税费——应交增值税(销项税额)	312 000
贷: 应收账款——乙公司	2 712 000

(2) 调整销售成本

借: 库存商品——A 商品	2 000 000
贷: 以前年度损益调整——主营业务成本	2 000 000

(3) 调整应缴纳的所得税

借: 应交税费——应交所得税	100 000
----------------	---------

[(2 400 000-2 000 000) ×25%]

贷: 以前年度损益调整——所得税费用	100 000
--------------------	---------

借：利润分配——未分配利润	300 000
贷：以前年度损益调整——本年利润	300 000

借：盈余公积——法定盈余公积 30 000
 (300 000×10%)
 贷：利润分配——未分配利润 30 000

调减应收账款 2 712 000 元, 调增库存商品 2 000 000 元, 调减应交税费 312 000 元; 调减盈余公积 30 000 元, 调减未分配利润 270 000 元。

调减营业收入 2 400 000 元, 调减营业成本 2 000 000 元, 调减所得税费用 100 000 元, 调减净利润 300 000 元。

调减净利润 300 000 元；提取盈余公积项目中盈余公积一栏调减 30 000 元，未分配利润调减 270 000 元。

(四) 资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错

考点 3: 日后非调整事项 (事在后, 果在后)

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做出正确估计和决策，因此，应在附注中加以披露。

对于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。

【计算分析·教材例题 23-7】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。2×14 年，甲公司同意替乙公司的房地产寻找买主。2×14 年 12 月 10

日，甲公司找到一位有意的买主丁公司，丁公司在对该房地产实地观察后，与乙公司在 2×14 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 2×15 年 1 月 20 日，当乙公司催促丁公司履行合同时，丁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。2×15 年 2 月，乙公司通过法律手段起诉丁公司。2×15 年 3 月 1 日，丁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丁公司均存在较大影响。

解析：

本例中，乙公司提起诉讼是在 2×15 年才发生的，在 2×14 年资产负债表日并不存在，所以不属于资产负债表日后调整事项，属于非调整事项。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，即乙公司和丁公司均应在 2×14 年度财务报表附注中披露诉讼事项的信息。

【计算分析·教材例题 23-10】甲公司于 2×15 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 元每张的价格发行，并于 2×15 年 3 月 5 日结束发行。

解析：

本例中，甲公司发行债券虽然与公司资产负债表日（2×14 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 2×14 年度财务报表附注中进行披露。

总结

