

第二十五章 资产负债表日后事项

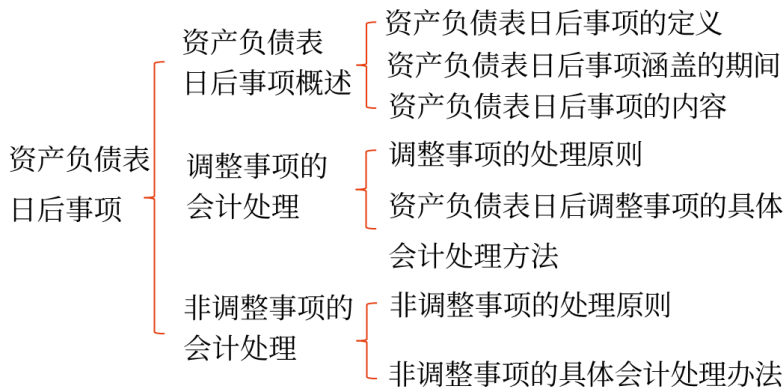
■ 本章考情分析

本章内容比较重要，考试时客观题和主观题均可能出现。客观题主要考核调整事项与非调整事项的界定及调整事项的账务处理原则，也可以结合前期差错更正、所得税、或有事项等相关内容在主观题中进行考核。近几年考试分值一般为2分左右。

■ 本章教材变化

本章内容无实质性变化。

■ 本章基本结构框架



分类	是否调账	是否调表	是否披露
调整事项	追溯调账	追溯调表	无需在附注中披露
非调整事项	不追溯调账	不追溯调表	在附注中披露

第一节 资产负债表日后事项概述

一、资产负债表日后事项的定义

资产负债表日后事项：是指资产负债表日（并非特指 12 月 31 日）至财务报告批准报出日之间发生的有利或不利事项。（注意：并非全部事项）

（一）资产负债表日

含义	是指 <u>会计年度末</u> 和 <u>会计中期期末</u>	
分类	1. <u>年度</u> 资产负债表日	指每年的 <u>12 月 31 日</u>
	2. <u>中期</u> 资产负债表日	指各会计 <u>中期期末</u>

【提示】中期：是指短于一个完整的会计年度的报告期间，包括半年度、季度和月度

（二）财务报告批准报出日

企业类型	财务报告批准报出日
1.设置 <u>董事会</u> 的公司制企业	<u>董事会</u> 批准财务报告报出的日期
2.其他企业	<u>经理（厂长）会议</u> 或 <u>类似机构</u> 批准财务报告报出的日期

（三）有利事项和不利事项（对企业财务状况、经营成果具有一定影响）

二、资产负债表日后事项涵盖的期间

基本原则	资产负债表日后事项涵盖的期间是自资产负债表日次日起至财务报告批准报出日止的一段时间	
具体情形	首次批准	报告期间 <u>下一期间</u> 的 <u>第一天</u> 至董事会或类似机构 <u>批准</u> 财务报告对外公布的日期
	再次批准	财务报告 <u>批准报出以后</u> 、 <u>实际报出之前</u> 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 <u>再次批准</u> 财务报告对外公布的日期为截止日期

例 25-1

（2种情形）1. 某上市公司2×15年的年度财务报告于2×16年2月20日编制完成，注册会计师完成年度财务报表审计工作并签署审计报告的日期为2×16年4月17日，董事会批准财务报告对外公布的日期为2×16年4月17日，财务报告实际对外公布的日期为2×16年4月23日，股东大会召开日期为2×16年5月10日。

【答案】该公司2×15年年报资产负债表日后事项涵盖的期间为2×16年1月1日至2×16年4月17日。

2. 如果在4月17日至23日之间发生了重大事项，需要调整财务报表的相关项目或需要在财务报表附注中披露，经调整或说明后的财务报告再经董事会批准报出的日期为2×16年4月25日，实际报出的日期为2×16年4月30日。

【答案】资产负债表日后事项涵盖的期间为2×16年1月1日至2×16年4月25日。

三、资产负债表日后事项的内容

调整事项	含义	是指对资产负债表日 <u>已经存在的情况</u> 提供了 <u>新的或进一步证据</u> 的事项。（与上期有关的大事）
	举例	1. 资产负债表日后 <u>诉讼案件结案</u> ，法院判决证实了企业在资产负债表日 <u>已经存在</u> 现时义务， <u>需要调整</u> 原先确认的与该诉讼案件相关的 <u>预计负债</u> ，或 <u>确认</u> 一项新负债；

		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 <u>减值</u> 或者 <u>需要调整</u> 该项资产原先确认的 <u>减值金额</u> ； 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 <u>成本</u> 或售出资产的 <u>收入</u> ； 4.资产负债表日后 <u>发现</u> 了财务报表舞弊或差错。
非调整事项	含义	是指表明资产负债表 <u>日后发生</u> 的情况的事项。（与 <u>上期无关</u> 的大事）
	举例	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.资产负债表日后，企业利润分配方案中 <u>拟分配</u> 的以及经审议批准 <u>宣告发放</u> 的股利或利润（ <u>并不会导致企业在资产负债表日形成现时义务</u> ）
区别		对资产负债表日后事项，若在资产负债表日 <u>或之前已经存在</u> ，则属于 <u>调整事项</u> ；反之，则属于 <u>非调整事项</u> 。

☰ 手写板 1

2022年			
报告年度	2023.1.1	本年度	2023.3.31 批报日
诉讼：甲公司：	借：营业外支出 100	赔偿150万元	
账面价值=100	贷：预计负债 100	借：预计负债	100
计税基础=100-未抵100	借：递延所得税资产 25	以前年度损益调整—营业外支出 50	
=0	贷：所得税费用 25	贷：其他应付款	150
可抵扣暂时性差异		借：以前年度损益调整—所得税费用 25	
		贷：递延所得税资产	25
		借：应交税费—应交所得税 37.5 (150×25%)	
		贷：以前年度损益调整—所得税费用	37.5

☰ 手写板 2

2022年	
调整	
非调整	

例 25-2

甲公司因专利侵权被起诉。2×16年12月31日法院尚未判决，参考公司律师对此案件诉讼结果可能性的评估和判断，甲公司为此确认了500万元的预计负债。

2×17年2月20日，在甲公司2×16年度财务报告对外报出之前，法院作出判决，要求甲公司支付赔

偿款 700 万元。

结论

属于调整事项。

例 25-3

甲公司 2×16 年 10 月向乙公司出售原材料 2 000 万元，根据销售合同，乙公司应在收到原材料后 3 个月内付款。至 2×16 年 12 月 31 日，乙公司尚未付款。

2×17 年 3 月 15 日，甲公司的财务报告经批准对外公布。

假定甲公司在编制 2×16 年度财务报告时有 2 种情况：

(1) 2×16 年 12 月 31 日甲公司根据掌握的资料判断，乙公司有可能破产清算，估计该应收账款将有 20% 无法收回，故按 20% 的比例计提坏账准备；2×17 年 1 月 20 日，甲公司收到通知，乙公司已被宣告破产清算，甲公司估计有 70% 的债权无法收回。

结论

属于调整事项。

(2) 2×16 年 12 月 31 日乙公司的财务状况良好，甲公司预计应收账款可按时收回；2×17 年 1 月 20 日，乙公司发生重大火灾，导致甲公司 50% 的应收账款无法收回。

结论

属于非调整事项。

补充例题·多选题

(2022 年) 甲公司为上市公司，其 2×20 年度的财务报告于 2×21 年 4 月 30 日经批准报出。2×21 年 1 月 1 日至 4 月 30 日，甲公司发生的有关交易或事项如下：(1) 1 月 8 日，乙公司所在地发生山崩导致其经营所在地被埋，甲公司预计无法收回已于 2×20 年度确认的应收乙公司款项。

(2) 3 月 30 日，国家对增值税税率作出调整，企业销售商品的增值税税率由原来的 16% 调减为 13%。(3) 4 月 2 日，甲公司通过发行自身权益工具收购丙公司 80% 的股权并能对其实施控制。(4) 4 月 20 日，经法院终审判决，甲公司需赔偿丁公司经济损失 500 万元。甲公司在编制 2×20 年度财务报表时已对该诉讼事项计提了 350 万元的预计负债。上述各交易或事项均具有重要性，不考虑相关税费及其他因素，甲公司在 2×20 年度财务报表中应作为资产负债表日后非调整事项的有 ()。

- A. 预计无法收回应收乙公司款项
- B. 发行自身权益工具收购丙公司
- C. 国家对增值税税率作出的调整
- D. 法院终审判决实际赔偿丁公司的金额大于原预计金额

【答案】ABC

【解析】选项 D，资产负债表日后期间法院终审判决确定赔偿金额，属于对资产负债表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项，是资产负债表日后调整事项。

补充例题·多选题

(2020 年) 下列各项资产负债表日至财务报表批准报出日之间发生的事项中，不应作为调整事项调整资产负债表日所属年度财务报表相关项目的有 ()。

- A. 发生报告年度销售退回
- B. 发生同一控制下企业合并
- C. 拟出售固定资产在资产负债表日后事项期间满足划分为持有待售类别的条件
- D. 发现报告年度财务报表存在重要差错

【答案】BC

【解析】资产负债表日后事项期间发生的同一控制下企业合并，属于非调整事项，选项 B 符合题意；资产负债表日后事项期间满足划分为持有待售类别的条件，该情况在资产负债表日不存在，因此，属于非调整事项，选项 C 符合题意。

补充例题·多选题

(2019 年) 甲公司 20×8 年度财务报表于 20×9 年 3 月 20 日经董事会批准对外报出, 其在 20×8 年度资产负债表日后事项期间发生的下列交易或事项中, 属于调整事项的有()。

A. 董事会通过 20×8 年度利润分配预案, 拟每 10 股派发 1 元现金股利

B. 因 20×8 年 6 月收购的子公司当年度实际利润未达到承诺金额, 确定应向交易对方收回部分已支付对价

C. 所持联营企业经审计的净利润与甲公司权益法核算时用于计算投资收益的联营企业未经审计净利润金额存在差异

D. 20×8 年 12 月已确认销售的一批商品因质量问题被买方退回, 税务机关开具的红字增值税专用发票已取得

【答案】BCD

【解析】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现金股利或利润, 属于资产负债表日后非调整事项, 选项 A 错误。

第二节 调整事项的会计处理

一、调整事项的处理原则

总原则	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。
1. 涉及损益的事项 (利润表相关的科目)	
基本原则	①通过“以前年度损益调整”科目核算。 ②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”。
当期所得税	涉及损益的调整事项: ①发生在报告年度所得税汇算清缴前的, 税法允许税前扣除的应调整报告年度应纳税所得额、应纳所得税额。 ②发生在报告年度所得税汇算清缴后的, 应调整本年度 (报告年度的次年) 应纳所得税税额。
递延所得税	涉及递延所得税项目, 均调整计入“报告年度”
2. 涉及利润分配调整的事项 (调整提取盈余公积)	
基本原则	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 (资产负债表相关的科目)	
基本原则	调整相关科目。
4. 追溯调表	
基本原则	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 (报告年度) 编制的财务报表相关项目的期末数 (资产负债表) 或本年发生数 (利润表)

②当期编制（报告年度的次年）的财务报表相关项目的期初数（资产负债表）或上年数（利润表）。

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足够的用来抵扣可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 2×16 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。

2×16 年 12 月，乙公司将甲公司告上法庭，要求甲公司赔偿 450 万元。

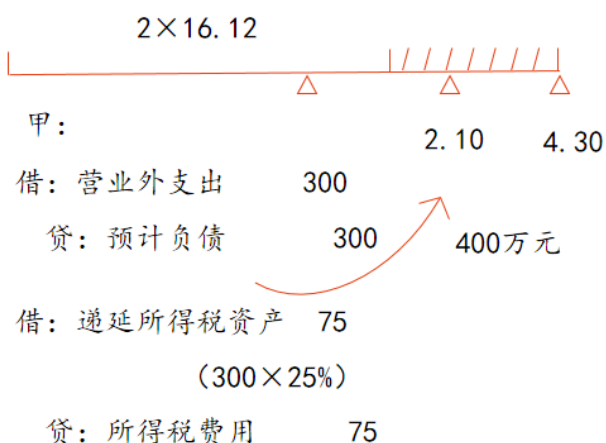
2×16 年 12 月 31 日法院尚未判决，甲公司按或有事项准则对该诉讼事项确认预计负债 300 万元。

2×17 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 2×16 年所得税汇算清缴均在 2×17 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）。

☒ 手写板 1



【答案】

三 手写板 2

2×17.2.10

①改名

借：预计负债 300
 以前年度损益调整——营业外支出 100
 贷：其他应付款 400

③

借：应交税费——应交所得税 100
 (400×25%)
 贷：以前年度损益调整——所得税费用 100

②转回递延所得税资产=300×25%=75 (万元)

借：以前年度损益调整——所得税费用 75
 贷：递延所得税资产 75

④2×17.2.10

借：其他应付款 400
 贷：银行存款 400
 货币资金，不调整。

甲公司 (被告)	乙公司 (原告)
<p>(1) 2×17年2月10日，<u>记录</u>支付的赔款，并调整递延所得税资产：</p> <p>①</p> <p>借：预计负债 3 000 000 贷：其他应付款 3 000 000</p>	<p>(1) 2×17年2月10日，记录收到的赔款，并调整应交所得税：</p> <p>①</p> <p>借：其他应收款 4 000 000 贷：以前年度损益调整——营业外收入 4 000 000</p>
<p>②</p> <p>借：以前年度损益调整——所得税费用 750 000 (3 000 000×25%) 贷：递延所得税资产 750 000</p> <p>预计负债： 账面价值=300万元 计税基础=0万元 产生可抵扣暂时性差异，<u>曾经确认</u>递延所得税资产，现予以冲回。</p>	<p>②</p> <p>借：以前年度损益调整——所得税费用 1 000 000 (4 000 000×25%) 贷：应交税费——应交所得税 1 000 000</p>
<p>③</p> <p>借：应交税费——应交所得税 750 000 (3 000 000×25%) 贷：以前年度损益调整——所得税费用 750 000</p>	
<p>④</p> <p>借：以前年度损益调整——营业外支出 1 000 000 贷：其他应付款 1 000 000</p> <p>注： a. <u>未决诉讼</u>、已决诉讼<u>不服</u>计入“<u>预计负债</u>”；</p>	

甲公司 2×20 年度财务报告于 2×21 年 3 月 15 日 经批准报出。

不考虑 货币时间价值及其他因素，甲公司 2×20 年 12 月 31 日 的资产负债表中，应确认的 负债金额 是 ()。

- A. 1 120 万元
- B. 1 290 万元
- C. 1 800 万元
- D. 1 320 万元

【答案】D

【解析】资料(1)：甲公司因乙公司未按合同约定支付的价款向法院提起的诉讼，法院尚未作出判决，甲公司 是否胜诉 尚难判断，所以甲公司 不能确认为 一项资产；资料(2)：甲公司承担的路面翻修义务不构成单项履约义务，应当按照或有事项的相关规定，按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数确认一项预计负债，因为 不考虑 货币时间价值，则甲公司在进行道路翻修前的 5 年运营期间内 平均每年 的金额 约为 120 万元，应该确认预计负债的金额为 120 万元；资料(3)：资产负债表日，甲公司预计需要向银行赔偿 1 000 万元，资产负债表日后期间，法院作出终审判决需赔偿 1 200 万元，应调整资产负债表日确认的预计负债金额，应该确认预计负债的金额为 1 200 万元。综上，甲公司 2×20 年 12 月 31 日的资产负债表中，应确认的负债金额=120+1 200=1 320 (万元)，选项 D 正确。

(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。

补充例题·综合题 甲公司 2×21 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 2×21 年 12 月 31 日 仍未付款。甲公司于 2×21 年 12 月 31 日按预期信用损失法为该项应收账款 计提坏账准备 100 000 元。

2×21 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 2×22 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%。

【答案】

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=2 000 000×40%—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

(700 000×25%)

贷：以前年度损益调整——所得税费用

175 000

(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

(525 000×10%)

贷：利润分配——未分配利润 52 500

(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、购入的资产按暂估价值入账）

资产负债表日后发生的销售退回，既包括报告年度或报告中期销售的商品在资产负债表日后发生的销售退回，也包括以前期间销售的商品在资产负债表日后发生的销售退回。

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。

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（假定该公司销售商品不附退回条款）。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。

【答案】

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——主营业务收入
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——主营业务成本
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
 [(1 200 000 - 1 000 000) × 25%]
贷：以前年度损益调整——所得税费用
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
 (150 000×10%)
 贷: 利润分配——未分配利润 15 000
 (6) 调整相关财务报表 (略)

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。

补充例题·综合题

(2020 年, 部分) 甲公司 20×8 年财务报表经董事会批准于 20×9 年 3 月 15 日向外报出。甲公司与 20×8 年度财务报表相关的交易或事项如下:

20×9 年 1 月 26 日, 甲公司的办公楼完成竣工决算手续, 实际成本为 68 000 万元。上述办公楼已于 20×7 年 12 月 28 日完工并达到预定可使用状态, 甲公司按预算金额 62 000 万元暂估入账。该办公楼预计使用 50 年, 预计净残值为零, 采用年限平均法计提折旧。

要求:

判断甲公司完成办公楼竣工决算手续的事项是否为资产负债表日后调整事项, 并说明理由; 如为调整事项, 计算该固定资产在 20×8 年 12 月 31 日资产负债表中列示的金额, 编制调整 20×8 年度财务报表的会计分录。

【答案】

① 甲公司办公楼竣工决算属于资产负债表日后调整事项。

理由:

该事项在资产负债表日已经存在, 日后根据最新情况发生变化, 所以应当作为资产负债表日后调整事项进行处理。

② 处理原则: 按照竣工决算的实际成本调整原暂估入账的金额, 不调整原已计提的折旧金额。

③ 固定资产 20×8 年 12 月 31 日应列示的金额 = 68 000 - 62 000 / 50 = 66 760 (万元)

④ 调整分录:

借: 固定资产 6 000
 (68 000 - 62 000)
 贷: 应付账款 6 000

第三节 非调整事项的会计处理

一、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。

二、非调整事项的具体会计处理方法

(一) 处理原则

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）相关说明

1.对于在报告期资产负债表日已经存在的债务，在其资产负债表日后期间与债权人达成的债务重组交易不属于资产负债表日后调整事项，不能据以调整报告期资产、负债项目的确认和计量。

在报告期资产负债表中，债务重组中涉及的相关负债仍应按照达成债务重组协议前具有法律效力的有关协议等约定进行确认和计量。

2.如果企业于资产负债表日对金融资产计提损失准备，资产负债表日至财务报告批准报出日之间，该笔金融资产到期并全额收回。对于这种情形，企业在资产负债表日后终止确认金融资产，属于表明资产负债表日后发生的情况的事项，即非调整事项。如果企业在资产负债表日考虑所有合理且有依据的信息，已采用预期信用损失法基于有关过去事项、当前状况以及未来经济状况预测计提了信用减值准备，不能仅因资产负债表日后交易情况认为已计提的减值准备不合理，并进而调整资产负债表日的财务报表。

■ 本章小结

- 1.理解资产负债表日后事项的概念
- 2.掌握资产负债表日后调整事项的会计处理原则和会计处理方法
- 3.掌握资产负债表日后非调整事项的会计处理原则和会计处理方法



希君生羽翼，一化北溟鱼。