**第二十三章 资产负债表日后事项**

**考情分析**

本章属于理论性框架章节，经常会出现综合题，但需要结合其他章节案例背景，需要有前期基础。本章单独的知识框架比较简单，但需要特别注意综合题。2025年预计分值4-10分。

**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概念

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。

财务报告批准报出日是指董事会或类似机构批准财务报告报出的日期。

如果某些事项的发生对报表无任何影响，也就不属于日后事项。

二、资产负债表日后事项涵盖的期间

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。

三、资产负债表日后事项的内容

包括资产负债表日后调整事项和非调整事项。

1、调整事项

指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。

2、非调整事项

指表明资产负债表日后发生的情况的事项。

非调整事项虽然不影响资产负债日的存在情况，但不加以说明将会影响报告使用者做出正确估计和决策。

3、调整事项与非调整事项的区别

主要取决于该事项表明的情况在资产负债表日或资产负债表日以前是否已经存在。

若该情况在资产负债表日或之前已经存在，则属于调整事项；

反之，则属于非调整事项。

【思考】甲公司2024年的财务报告于2025年4月30日批准报出，资产负债表日后事项的涵盖期间为：2025年1月1日至2025年4月30日。甲公司2024年10月向乙公司销售商品一批，至2024年12月31日货款10 000万元尚未收到。

问题1：2024年12月31日，乙公司财务状况良好，甲公司预计应收账款可按时收回。乙公司2025年1月发生重大火灾，2月得知导致甲公司100%的应收账款无法收回。

问题2：2024年12月31日，乙公司财务状况已出现财务危机，即2024年12月31日前发生火灾，甲公司估计对乙公司的应收账款将有10%无法收回，故按10%的比例计提坏账准备。2025年2月1日甲公司接到通知，乙公司已被宣告破产清算，甲公司估计100%的债权无法收回。

**第二节 资产负债表日后调整事项**

一、资产负债表日后调整事项的处理原则



二、资产负债表日后调整事项的具体会计处理方法

下面的例题均为A公司，且为上市公司，系增值税一般纳税企业，适用的增值税税率为13%，所得税税率为25%，2024年的财务会计报告于2025年4月30日经批准对外报出。2024年所得税汇算清缴于2025年5月31日完成。该公司按净利润的10%计提法定盈余公积，提取法定盈余公积之后，不再作其他分配。

1、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-计算分析题】

（1）2024年A公司与甲公司签订一项供销合同，约定A公司在本年11月份供应给甲公司一批物资。由于A公司未能按照合同发货，致使甲公司发生重大经济损失。甲公司通过法律程序要求A公司赔偿经济损失580万元，该诉讼案件在2024年12月31日尚未判决，A公司估计败诉的可能性为70%，如果败诉估计赔偿的金额为500万元。税法规定，上述预计负债产生的损失仅允许在实际支出时予以税前扣除。A公司2024年12月31日会计处理（假定会计利润为10 000万元）：

借：营业外支出 500

贷：预计负债 500

借：所得税费用 2 500（10 000×25%）

递延所得税资产 125（500×25%）

贷：应交税费——应交所得税 2 625 [（10 000＋500）×25%]

（2）2025年2月7日，经法院一审判决，判定A公司需要偿付甲公司经济损失，A公司与甲公司均表示不再上诉，赔款已经支付。A公司2025年的会计处理：

|  |  |
| --- | --- |
| 假定一：法院判决需要偿付经济损失400万元 | 假定二：法院判决需要偿付经济损失600万元 |
| ①记录支付的赔偿款 借：预计负债 500  贷：其他应付款 400  以前年度损益调整—营业外支出 100 借：其他应付款 400  贷：银行存款 400  【该业务为2025年的业务】 | ①记录支付的赔偿款 借：预计负债 500  以前年度损益调整  —营业外支出 100   贷：其他应付款 600  借：其他应付款 600  贷：银行存款 600  【该业务为2025年的业务】 |
| 注意，这里应该通过“其他应付款”科目进行过渡，不能直接在第1笔分录中贷记“银行存款”。准则规定，对于调整事项，不能调整报告年度资产负债表中的货币资金以及现金流量表（正表）。 | 同左 |

|  |  |
| --- | --- |
| ②调整所得税 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  借：以前年度损益调整  —所得税费用 125  贷：递延所得税资产 125   （500×25%） | ②调整所得税 借：应交税费  —应交所得税 150  （600×25%）  贷：以前年度损益调整  —所得税费用 150  借：以前年度损益调整  —所得税费用 125  贷：递延所得税资产 125  （500×25%） |

|  |  |
| --- | --- |
| ③将“以前年度损益调整”科目余额转入利润分配 借：以前年度损益调整 75   （100+100-125）  贷：利润分配  —未分配利润 75  （100×75%）  借：利润分配  —分配利润 7.5  贷：盈余公积 7.5  （75×10%）  对未分配利润的影响  =100×75%×90%=67.5（万元） | ③将“以前年度损益调整”科目余额转入利润分配 借：利润分配  —未分配利润 75  （100×75%）  贷：以前年度损益调整 75  （100－150＋125）  借：盈余公积 7.5  贷：利润分配—未分配利润 7.5  （75×10%）  对未分配利润的影响  =-100×75%×90%=-67.5（万元） |

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减值或者需要调整该项资产原先确认的减值金额。

【例-计算分析题】A公司2024年9月销售给丙公司一批产品，货款为400万元（含增值税），由于丙公司财务状况不佳，到2024年12月31日仍未付款。A公司于12月31日已为该项应收账款提取坏账准备40万元（假定坏账准备提取比例为10%）；A公司于2025年2月2日收到丙公司通知，丙公司已宣告破产清算，无力偿还所欠部分货款，A公司预计可收回应收账款的20%。假定税法规定，坏账准备在实际发生前不得税前扣除，在实际发生时允许税前扣除。

答案：首先判断是属于资产负债表日后事项中的调整事项，再根据调整事项的处理原则进行处理：

应补提的坏账准备＝400×80%－40＝280（万元）

借：以前年度损益调整——信用减值损失 280

贷：坏账准备

借：递延所得税资产 70（280×25%）

贷：以前年度损益调整——所得税费用 70

将“以前年度损益调整”科目的余额转入利润分配等有关处理略。

**第二节 资产负债表日后调整事项**

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）企业符合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的进一步证据，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。

【例-计算分析题】A公司2025年2月10日收到B公司退回的产品。按照税法规定，销货方于收到红字增值税专用发票，并作减少应纳税所得额处理。

该业务系A公司2024年11月1日销售给B公司的一批产品，价款500万元，产品成本300万元，B公司验收货物时发现不符合合同要求需要退货，A公司收到B公司的通知后希望再与B公司协商，因此A公司2024年12月31日仍确认了收入并结转销售成本，将此应收账款565万元（含增值税）列入资产负债表应收账款项目，年末未对此项应收账款计提坏账准备。

答案：

（1）调整销售收入

借：以前年度损益调整——主营业务收入 500

应交税费——应交增值税（销项税额） 65

贷：应收账款 565

（2）调整销售成本

借：库存商品 300

贷：以前年度损益调整——主营业务成本 300

（3）调整应缴纳的所得税

借：应交税费——应交所得税 50[（500－300）×25%]

贷：以前年度损益调整——所得税费用 50

（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 150（500－300－50）

贷：以前年度损益调整 150

调整盈余公积

借：盈余公积 15

贷：利润分配——未分配利润 15

对2024年未分配利润的影响=（500－300）×75%×90%=135（万元）

4、资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错。

【例-综合题】2024年12月31日或2025年4月1日（报告年度所得税汇算清缴前），A公司总会计师对2024年度的下列有关业务的会计处理提出疑问，并要求会计部门予以更正。

资料一：2025年，A公司尝试通过中间商扩大B商品市场占有率。A公司与中间商签订合同：A公司按照中间商要求发货，中间商按照A公司确定的售价0.3万元/件对外出售，未售出商品由A公司收回，中间商就所销售B商品收取提成费0.02万元/件；该类合同下共发货1 000件，成本为0.24万元/件。中间商实际售出800件。

A公司对上述事项的会计处理如下：

借：应收账款 300

贷：主营业务收入 300

借：主营业务成本 240

贷：库存商品 240

借：销售费用 20

贷：应收账款 20

答案：分析过程如下：

①应确认收入240万元（800件×0.3），实际确认300万元，多确认60万元。

②应结转成本192万元（800件×0.24），实际确认240万元；多确认48万元。

③应确认销售费用16万元（800件×0.02）；实际确认20  
万元；多确认4万元。

A公司与中间商签订合同：售价0.3万元/件，未售出商品由A公司收回，中间商就所销售B商品收取提成费0.02万元/件；共发货1 000件，成本为0.24万元/件。中间商实际售出800件。

|  |  |
| --- | --- |
| 2024年12月31日，当年发现当年差错 | 2025年4月1日，日后期间发现报告年度差错 |
| 借：主营业务收入　　 60 　　贷：应收账款　　 60 借：发出商品　　 　 48 　　贷：主营业务成本　 48 借：应收账款　　　　　 4 　　贷：销售费用　　　　 4 | 借：以前年度损益调整　　 60 　　贷：应收账款　　 60 借：发出商品　　 48 　　贷：以前年度损益调整　 48 借：应收账款 4 　　贷：以前年度损益调整　 4 借：应交税费——应交所得税 2  贷：以前年度损益调整（8×25%）2 |

**第二节 资产负债表日后调整事项**

（2）2024年12月31日，A公司与1万名客户签订销售手机合同，每部手机价款为4 900元，每部手机成本为3 000元。该手机自售出起一年内如果发生质量问题，A公司负责提供质量保证服务。此外，在此期间内，由于客户使用不当（例如手机进水）等原因造成的产品故障，A公司也免费提供维修服务。该维修服务不能单独购买。销售手机和提供维修服务单独售价分别为4 800元、200元，全部价款已经收到。

A公司对上述事项的会计处理如下：

借：银行存款 4 900

贷：主营业务收入 4 900

借：主营业务成本 3 000

贷：库存商品 3 000

答案：

分析过程如下：

确认销售手机收入＝4 900×4 800/（4 800＋200）×1＝4 704（万元）

确认合同负债＝4 900×200/（4 800＋200）×1＝196（万元）

|  |  |
| --- | --- |
| 2024年12月31日，当年发现当年差错。 | 2025年4月1日，日后期间发现报告年度差错。 |
| 借：主营业务收入　196 　　贷：合同负债 196 | 借：以前年度损益调整　　 196 　　贷：合同负债　 196 借：递延所得税资产 （196×25%）49 　　贷：以前年度损益调整　 49 |

（3）2024年1月1日A音乐唱片公司将其拥有的一首经典民歌的版权授予乙公司，并约定乙公司在两年内有权在国内所有商业渠道（包括电视、广播和网络广告等）使用该经典民歌。因提供该版权许可，A公司每月收取2 000元的固定对价。除该版权之外，A公司无需提供任何其他的商品。该合同不可撤销，合同开始日一次性收到价款4.8万元。A公司相关业务的会计处理如下：

借：银行存款 4.8

贷：主营业务收入 2.4

合同负债 2.4

|  |  |
| --- | --- |
| 2024年12月31日，当年发现当年差错。 | 2025年4月1日，日后期间发现报告年度差错。 |
| 借：合同负债　　　2.4 　　贷：主营业务收入 2.4 | 借：合同负债 2.4 　　贷：以前年度损益调整 2.4 借：以前年度损益调整 0.6 　　贷：应交税费——应交所得税（2.4×25%）0.6 |

解析：除了授予该版权许可外不存在其他履约义务。A公司并无任何义务从事改变该版权的后续活动，该版权也具有重大的独立功能（即民歌的录音可直接用于播放），乙公司主要通过该重大独立功能获利，而非A公司的后续活动。

因此，合同未要求A公司从事对该版权许可有重大影响的活动，乙公司对此也没有形成合理预期，A公司授予该版权许可属于在某一时点履行的履约义务，应在乙公司能够主导该版权的使用并从中获得几乎全部经济利益时，全额确认收入。

（4）2024年5月10日，A公司购买对丁公司股票投资，分类为其他权益工具投资，实际支付价款100万元，另付交易费用1万元，年末公允价值变动110万元，A公司相关业务的会计处理如下：

借：其他权益工具投资 100

投资收益 1

贷：银行存款 101

借：其他权益工具投资 10

贷：公允价值变动损益 10

未确认递延所得税。

|  |  |
| --- | --- |
| 2024年12月31日，当年发现当年差错 | 2025年4月1日，日后期间发现报告年度差错 |
| 借：公允价值变动损益　 10 　　贷：投资收益　　　　 1 　　 其他综合收益（110－101）9  借：其他综合收益 （9×25%）2.25 　　贷：递延所得税负债　 2.25 | 借：以前年度损益调整　　 9  贷：其他综合收益 （110－101）9 借：其他综合收益 （9×25%）2.25 　　贷：递延所得税负债 2.25 |

（5）2024年12月31日，A公司生产线发生永久性损害但尚未处置。生产线账面原价为1 200万元，累计折旧为920万元，此前未计提减值准备，可收回金额为零。该生产线发生的永久性损害尚未经税务部门认定。2024年12月31日，A公司相关业务的会计处理如下：计提固定资产减值准备200万元。

|  |  |
| --- | --- |
| 2024年12月31日，当年发现当年差错。 | 2025年4月1日，日后期间发现报告年度差错。 |
| 计提固定资产减值准备＝（1 200－920）－0＝280（万元） 少计提固定资产减值准备＝280－200＝80（万元） | |
| 借：资产减值损失　 80 　　贷：固定资产减值准备 80 | 借：以前年度损益调整　　 80 　　贷：固定资产减值准备　 80 借：递延所得税资产（80×25%）20 　　贷：以前年度损益调整　 20 |

**第三节 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，不应当调整财务报表，要求披露非调整事项的性质、内容，及其对财务状况和经营成果的影响”。

二、资产负债表日后非调整事项的具体会计处理方法

非调整事项主要例子有：

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企业

8、在资产负债表日后期间分派的现金股利和股票股利

【例-多选题】下列各项企业日后期间发生的事项中，属于日后非调整事项的有（ ）。

A.因发生火灾导致厂房毁损

B.发现报告年度财务报表重大差错

C.资本公积转增资本

D.发行债券

答案：ACD

解析：选项B属于日后调整事项。