

第二节 资产负债表日后事项分析

大纲要求：

识记：资产负债表日后事项的概念

资产负债表日后事项的类型

理解：资产负债表日后事项的会计处理方法

资产负债表日后事项的分析

具体内容：

一、资产负债表日事项的含义

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影响的事项。

其中：

（1）资产负债表日是分年度资产负债表日和中期资产负债表日，按我国《会计法》规定，年度资产负债表日指每年的12月31日，中期资产负债表日是指会计中期期末（3月31日、6月30日，9月30日）

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的日期。

（2）资产负债表日后事项不是在该期间内发生的全部事项，而是对企业的财务状况和经营成果具有一定影响（即包括有利影响又包括不利影响）的事项。

【判断说明题】资产负债表日后事项是指资产负债表日至财务报告报出日之间发生的全部有利或不利事项。

答案：×

说明：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不是在该期间内发生的全部事项，而是对企业的报告期财务状况和经营成果具有一定影响（即包括有利影响又包括不利影响）的事项。

【单选】甲上市公司2007年度的财务报告于2008年2月15日编制完成，注册会计师完成整个年度审计工作并签署审计报告的日期为2008年4月18日，董事会批准财务报告对外公布的日期为2008年4月22日，财务报告实际对外公布的日期为2008年4月25日，股东大会召开日期为2008年5月6日。资产负债表日后事项涵盖的期间为（ ）

A. 2008年2月15日至2008年4月22日

- B. 2008 年 1 月 1 日至 2008 年 4 月 22 日
- C. 2008 年 1 月 1 日至 2008 年 5 月 6 日
- D. 2008 年 1 月 1 日至 2008 年 4 月 25 日

答案：B

解析： 根据资产负债表日后事项涵盖期间的规定，本例中财务报告批准报出日为 2008 年 4 月 22 日，资产负债表日后事项涵盖的期间为 2008 年 1 月 1 日至 2008 年 4 月 22 日。

二、资产负债表日后事项的种类——分为调整事项和非调整事项

（一）调整事项

1. 调整事项含义：

调整事项是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。

如果资产负债表日及所属会计期间已经存在某种情况，但当时并不知道其存在或者不能知道确切的结果，则该事项属于资产负债表日后事项中的调整事项。调整事项能对资产负债表日的存在情况提供追加的证据，并会影响编制财务报表过程中的内在估计，使得依据资产负债表日存在的状况编制的会计报表已不再具有有用性，而应依据新发生的情况对资产负债表日所反映的收入费用、资产、负债以及所有者权益进行调整。

2. 调整事项的类型：

常见的调整事项包括：

（1）已证实的资产发生了减值或原先确认的减值金额需要调整
在年度资产负债表日以前或在年度资产负债表日，企业根据当时资料判断某项资产可能发生了损失或永久性减值，但没有最后确定是否会发生，因而按照当时最佳估计金额反映在会计报表中。但在年度资产负债表日至财务报告批准报出日之间，所取得的新的或进一步的证据能证明减值事实成立，则应对资产负债表日所作的估计做出调整。

（2）资产负债表日后诉讼案件结案

企业在资产负债表日或资产负债日之前提起诉讼，但尚不具备确认负债的条件而未确认，在资产负债表日后至财务报告批准报出日之间获得了新的或进一步的证据（法院的判断结果），表明符合负债的确认条件，因此在财务报告中确认一项新负债；或者在资产负债表日虽已确认，但需要根据判决结果调整已确认负债的金额。

（3）进一步确定的资产负债表日前购入资产的成本或售出资产

的收入

这类事项包括两方面内容：

①若资产负债表日前购入的资产已经按暂时估计金额等入账，资产负债日后获得证据，可以进一步确定该资产的成本，则应对已入账的资产成本进行调整。

②企业在资产负债表日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的进一步证据，如发生销售退回等，此时也应调整财务报表相关项目的金额。

(4) 资产负债表日后发现报告期或以前期间存在的财务报表舞弊或差错。企业发生这一事项后，应当将其作为资产负债表日后调整事项，调整报告年度的财务报告或中期财务报告相关项目的数字。

(二) 非调整事项

1. 非调整事项的含义：

非调整事项是指资产负债表日后发生的情况的事项。

非调整事项的发生不影响资产负债表日企业的财务报表数字，只说明资产负债表日后发生了某些情况。对于财务报告的使用者而言，非调整事项说明的情况有的重要，有的不重要。其中重要的非调整事项虽然不能影响资产负债表日的财务报表数字，但可能影响资产负债表以后的财务状况和经营成果，不加以说明将会影响财务报告使用者做出正确估计和决策，因此需要披露。

2. 常见的非调整事项包括：

- (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。

【单选】下列关于资产负债表日后事项的表述错误的是（ ）

- A. 调整事项是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
- B. 调整事项对按资产负债表日存在状况编制的财务报表会产生重大影响
- C. 非调整事项的发生不影响资产负债表日企业的财务报表数字，所以不需要在报表附注中披露
- D. 非调整事项是指资产负债表日后发生的情况的事项。

答案：C

解析：本题考核调整事项和非调整事项的概念。重要的非调整事项虽然不能影响资产负债表日的财务报表数字，但可能影响资产负债表以后的财务状况和经营成果，不加以说明将会影响财务报告使用者做出正确估计和决策，因此需要披露。

【单选】自年度资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的下列事项中，属于调整事项的是（ ）。

- A. 发行股票和债券
- B. 外汇汇率发生重大变化
- C. 已证实的资产发生了减值
- D. 债务人因资产负债表日后发生的自然灾害而无法偿还到期债务

答案：C

解析：已证实的资产发生了减值属于资产负债表日后调整事项

【多选】企业发生的资产负债表日后非调整事项，通常包括（ ）

- A. 资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺
- B. 资产负债表日后资本公积转增资本；
- C. 资产负债表日后发生企业合并或处置子公司
- D. 资产负债表日后发生巨额亏损
- E. 资产负债表日后发现报告期或以前期间存在的财务报表舞弊或差错

答案：ABCD

解析：E 属于资产负债表日后调整事项

三、资产负债表日后事项的处理原则

（一）调整事项的处理

根据企业会计准则的要求，资产负债表日后发生的调整事项，应当视同资产负债表所属期间发生的事项一样，做出相关账务处理，并对资产负债表日已编制的会计报表作出相应的调整，具体应该分别以下情况处理：

（1）涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算。

①调整增加以前年度利润或调整减少以前年度亏损的事项，计入“以前年度损益调整”科目的贷方；

调整减少以前年度利润或调整增加以前年度亏损的事项，计入

“以前年度损益调整”科目的借方。

②根据以前年度损益调整增加的所得税费用，应：

借：以前年度损益调整

贷：应交税费——应交所得税

根据以前年度损益调整减少的所得税费用

借：应交税费——应交所得税

贷：以前年度损益调整

③调整完成后，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。

“以前年度损益调整”有贷方余额：

借：以前年度损益调整

贷：利润分配——未分配利润

“以前年度损益调整”有借方余额：

借：利润分配——未分配利润

贷：以前年度损益调整

(2) 涉及利润分配调整的事项，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) 通过上述财务处理后，还应同时调整财务报表相关项目的数字

包括：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；

当期编制的财务报表相关项目的期初数或上年数；

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

(二) 非调整事项的处理

企业应当在会计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，以其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。

四、对资产负债表日后事项的财务分析

1. 调整事项的财务分析：

对资产负债表日后事项中的调整事项，已经由会计报表编制者在财务会计批准报出日之前根据会计准则，调整了相关项目的账户并调整了报表及报表附注的相关金额，这使得企业会计信息的相关、可靠性进一步增强。在调整后的基础上，财务分析人员对于财务报表运用财务比率以及财务的综合评价体系、杜邦分析体系等工具，分析其盈利能力、偿债能力、营运能力、发展能力等，从而可以分

析出包含资产负债表日后调整事项在内的上年度企业的财务状况、经营成果。

2. 非调整事项的财务分析：

对于资产负债表日后非调整事项，报表编制者并没有调整账户和调整报表，也没有调整其净利润，只是将这些事项形成的原因、内容以及影响作了相关的披露，因此，财务分析人员要根据披露的情况对其进行逐一分析。以下仅举几例分别说明

（1）资产负债表日后发行股票和债券：

股票和债券的发行会明显地影响企业的资本结构，使企业的偿债能力发生变化，同时由于净利润在短期内不变，因此每股收益会发生变化，企业的市场价值也会发生变化。

（2）资产负债表日后巨额投资：

对一个企业的巨额投资，会使得企业的投资报酬率和风险都可能增大，运用会计报酬率或内部收益率（IRR）及净现值的风险贴现调整法或肯定当量法，便可对报酬率和风险作一个粗略的分析。

（3）资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失：自然灾害导致了资产流失，会使得企业的盈利能力、偿债能力、营运能力都下降。

（4）资产负债表日后外汇汇率发生重大变化：

外汇汇率发生较大变动，可能会给企业带来外汇折算收益和折算损失，这还要取决于企业的外汇使用情况。

值得说明的是，对于已经披露了资产负债表日后事项具体财务数据的事项，分析者可以对这些交易或事项作定量分析，对于没有披露具体财务数据的事项，只能根据披露的实际情况作定性的判断。