



第十六章 会计政策、会计估计变更和差错更正

【本章考点清单】



考点一：会计政策及其变更

1. 会计政策变更是指企业对相同的交易或事项由原来采用的会计政策改用另一会计政策的行为。企业的会计政策一经确定，不得随意变更。
2. 满足下列条件之一的，企业可以变更会计政策：
 - (1) 法律、行政法规或者国家统一的会计制度等要求变更；
 - (2) 会计政策变更能够提供更可靠、更相关的会计信息。
3. 会计政策变更有两种会计处理方法：即追溯调整法和未来适用法。
4. 追溯调整法通常由以下步骤构成：
 - 第一步，计算会计政策变更的累积影响数；
 - 第二步，相关账务处理；
 - 第三步，调整财务报表相关项目；
 - 第四步，财务报表附注说明。
5. 会计政策变更的会计处理方法的选择
 - (1) 国家有规定的，按国家有关规定执行。
 - (2) 能追溯调整的，采用追溯调整法处理（追溯到可追溯的最早期）。
 - (3) 不能追溯调整的，采用未来适用法处理。
6. 企业可能由于以下原因而发生会计估计变更：
 - (1) 赖以进行估计的基础发生了变化
例如，企业某项无形资产的摊销年限原定为 15 年，以后获得了国家专利保护，该资产的受益年限已变为 10 年，则应相应调减摊销年限
 - (2) 取得了新的信息，积累了更多的经验
例如，企业原对固定资产采用年限平均法按 15 年计提折旧，后来根据新得到的信息——使用 5 年后对该固定资产所能生产产品的产量有了比较准确的证据，企业改按工作量法计提固定资产折旧

考点二：会计估计变更及会计处理

1. 会计估计是指企业对其结果不确定的交易或事项以最近可利用的信息为基础所作的判断。
2. 会计估计变更是指由于资产和负债的当前状况及预期经济利益和义务发生了变化，从而对资产或负债的账面价值或者资产的定期消耗金额进行调整



3. 企业对会计估计变更应当采用未来适用法处理

(1) 会计估计的变更仅影响变更当期的，其影响数应当在变更当期予以确认。如应收账款信用减值损失比例的改变等

(2) 会计估计的变更既影响变更当期又影响未来期间的，其影响数应当在变更当期和未来期间予以确认。如固定资产预计使用年限的改变等

(3) 难以对某项变更区分为会计政策变更或会计估计变更的，应当将其作为会计估计变更处理

考点三：前期差错更正及会计处理

1. 前期差错按照重要程度分为：重要的前期差错和不重要的前期差错。

2. 不重要的前期差错的会计处理

对于不重要的前期差错，企业不需调整财务报表相关项目的期初数，但应调整发现当期与前期相同的相关项目。属于影响损益的，应直接计入本期与上期相同的净损益项目。

3. 重要的前期差错的处理

(1) 如果能够合理确定前期差错累积影响数，则前期重大差错的更正应当采用追溯重述法。追溯重述法是指在发现前期差错时，视同该项前期差错从未发生过，从而对财务报表相关项目进行更正的方法。前期差错累积影响数是指前期差错发生后对差错期间每期净利润的影响数之和

(2) 如果确定前期差错累积影响数不切实可行，可以从可追溯重述的最早期间开始调整留存收益的期初余额，财务报表其他相关项目的期初余额也应当一并调整，也可以采用未来适用法

4. 前期重大差错的调整结束后，还应调整发现年度财务报表的年初数和上年数。

5. 应交所得税的调整

按税法规定执行，税法允许调整应交所得税的，则差错更正时调整应交所得税，否则，不调整应交所得税

6. 递延所得税资产和递延所得税负债的调整

若调整事项涉及暂时性差异，则应调整递延所得税资产或递延所得税负债

【区分】会计政策变更与会计估计变更的划分标准：

1. 会计政策变更特点

(1) 涉及会计确认原则发生变更的，属于会计政策变更；比如，研发费用由全部费用化改为符合资本化条件的资本化；

(2) 涉及计量基础发生变更的，属于会计政策变更；比如，分期付款购入固定资产成本由历史成本改为按公允价值计量；

(3) 涉及列报项目发生变更的，属于会计政策变更；比如，商品进货费用由全部费用化计入销售费用改为资本化计入存货；列报项目往往取决于会计确认；

(4) 企业难以对某项变更区分为会计政策变更或会计估计变更的，应当作为会计估计变更处理。

2. 如果是业务本身发生了变化，那么既不属于会计政策变更也不属于会计估计变更，例如：

(1) 长期股权投资由于追加投资或减少投资导致成本法和权益法之间的转换；

(2) 投资性房地产与自用房地产的转换。

(3) 固定资产更新改造后，预计使用寿命从原来的 6 年变成 9 年，不属于会计估计变更。

3. 会计估计变更和会计差错的区分：如果以前期间的会计估计是错误的，那么属于会计差错，



进行差错更正，需要追溯重述 以前期间报表；如果以前期间的会计估计没问题，后来又发生新的情况，导致估计的结果和事实不相符，那么属于会计估计变更，采用未来适用法，不需要追溯以前期间报表。



请关注公众号、听更多免费直播

