



## 第二十四章 会计政策、会计估计及其变更和差错更正

## 历年考情概况

|      |  |
|------|--|
| 考试年份 | 2023、2022、2021、2019、2017                           |
| 考试分值 | 2—12 分   |
| 考查形式 | 客观题与主观题中都有所考查，主观题考查分值占比相对较高，综合性很强                  |
| 高频考点 | 会计政策与会计估计变更的区分、会计估计变更的会计处理、会计政策变更的会计处理、前期差错更正的会计处理 |

## 【考点一】会计政策与会计估计变更的区分（★★）

| 业务                                   | 会 计 政<br>策变更 | 会计估计<br>变更 |
|--------------------------------------|--------------|------------|
| 因执行新颁布的或新修订的企业会计准则，例如收入、租赁、债务重组等     | √            |            |
| 投资性房地产的后续计量由成本模式改为公允价值模式             | √            |            |
| 存货发出计价方法的变更（发出存货的计价方法由先进先出法变更为加权平均法） | √            |            |
| 金融资产（债务工具）之间的重分类                     | ×            | ×          |
| 金融负债与权益工具之间的重分类                      | ×            | ×          |
| 长期股权投资与金融资产之间的转换                     | ×            | ×          |
| 长期股权投资成本法与权益法之间的转换                   | ×            | ×          |
| 低值易耗品摊销由一次摊销变更分次摊销                   | ×            | ×          |
| 自用固定资产因出租转变为投资性房地产，投资性房地产转变为自用固定资产   | ×            | ×          |
| 公允价值的计算方法（估值技术包括市场法、收益法、成本法）的变更      |              | √          |
| 固定资产、无形资产的折旧年限、净残值率、摊销年限的变更等         |              | √          |
| 资产减值准备（存货）原来按照分类来计提，现改为按照单项计提        |              | √          |



|                        |  |   |
|------------------------|--|---|
| 因或有事项确认的预计负债根据最新证据进行调整 |  | √ |
| 采用产出法或投入法确定履约进度的变化     |  | √ |
| 应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的确定   |  | √ |

【考点二】会计估计变更的会计处理 (★★)

会计估计变更应采用**未来适用法**处理，即在会计估计变更当期及以后期间，采用新的会计估计，不改变以前期间的会计估计，也不调整以前期间的报告结果。

|       |   |
|-------|---|
| 未来适用法 | 如果会计估计的变更仅影响变更当期，有关估计变更的影响应于 <b>当期确认</b> 。比如计提坏账准备。   |
|       | 如果会计估计的变更既影响变更当期又影响未来期间，有关估计变更的影响在 <b>当期及以后各期确认</b> 。例如，应计提折旧的固定资产，其有效使用年限或预计净残值的估计发生的变更，常常影响变更当期及资产以后使用年限内各个期间的折旧费用。因此，这类会计估计的变更，应于变更当期及以后各期 |

【考点三】会计政策变更的会计处理 (★★)

|       |   |
|-------|---|
| 追溯调整法 | <p>(1) 计算会计政策变更的<b>累积影响数</b>。</p> <p>① 根据新的会计政策重新计算受影响的前期交易或事项；</p> <p>② 计算两种会计政策下的差异；</p> <p>③ 计算差异的所得税影响金额；（是指对递延所得税影响，不涉及对应交所得税影响）</p> <p>④ 确定前期中每一期的税后差异；</p> <p>⑤ 计算会计政策变更的累积影响数。</p> <p>(2) 涉及损益的通过<b>“盈余公积”和“利润分配——未分配利润”</b>科目核算。</p> <p>(3) 调整报表相关项目。</p> <p>(4) 报表附注说明。</p> |
| 未来适用法 | 未来适用法，是指将变更后的会计政策 <b>应用于变更日及以后发生的交易或</b>  |



|  |   |
|--|---|
|  | <p><b>者事项</b>，或者在会计估计变更当期和未来期间确认会计估计变更影响数的方法。</p> <p>在未来适用法下，企业不需要计算会计政策变更产生的累积影响数，也不需要重编以前年度的财务报表。在企业的会计账簿记录及财务报表上，变更之日仍保留原有的金额，不因会计政策变更而改变以前年度的既定结果，并在现有金额的基础上再按新的会计政策进行核算。</p> |
|--|---|

#### 【考点四】前期差错更正的会计处理 (★★★)

|                                  |   |
|----------------------------------|---|
| 本年发现本年的差错                        | 更正方法：直接调整相应的会计科目，其中 <b>涉及损益的，也直接调整相关科目</b> 。特别强调的是如果属于 <b>资产负债表日后期间</b> 发现报告年度的会计差错，只要题目明确说明不通过“以前年度损益调整”科目核算，应按 <b>本题型的会计处理方法</b> 进行会计处理                                       |
| 财务报告批准报出前发现报告年度的会计差错             | 更正方法：按照 <b>资产负债表日后事项处理原则</b> 处理，涉及损益的应通过“以前年度损益调整”科目核算。但是题目中明确说明不通过“以前年度损益投资”科目核算，则比照第一种题型进行会计处理  |
| 属于当年正常业务，而错误处理作为重大差错并追溯调整了上年财务报告 | <p>情况（1）：如将“以前年度损益调整”科目余额已转入未分配利润，并调整了盈余公积；更正方法：不需要再通过“以前年度损益调整”核算，而应直接调整<b>期初留存收益</b>。</p> <p>情况（2）：如果没有将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润，也未调整盈余公积；更正方法：仍然需要通过“以前年度损益调整”核算，而不调整期初留存收益</p> |

