

233 网校中级会计师网址: www.233.com/zhongji/

中级会计师资料下载: <http://www.233.com/forum/zhongji>

中级 QQ 学习群: 236715484

加小编微信: sustalks

2019 年《中级会计实务》学习笔记

第十七章会计政策、会计估计变更和差错更正

第一节会计政策及其变更

一、会计政策的概念

会计政策, 是指企业在会计确认、计量和报告中所采用的原则、基础和会计处理方法。

企业在会计核算中所采用的会计政策, 通常应在报表附注中加以披露, 需要披露的会计政策项目主要有以下几项:

1. 财务报表的编制基础、计量基础和会计政策的确定依据等。
2. 存货的计价, 是指企业存货的计价方法。例如, 企业发出存货成本的计量是采用先进先出法, 移动加权法等。
3. 固定资产的初始计量, 是指对取得的固定资产初始成本的计量。例如, 企业取得的固定资产初始成本是以购买价款, 还是以购买价款的现值为基础进行计量。
4. 无形资产的确认, 是指对无形项目的支出是否确认为无形资产。例如, 企业内部研究开发项目开发阶段的支出是确认为无形资产, 还是在发生时计入当期损益。
5. 投资性房地产的后续计量, 是指企业在资产负债表日对投资性房地产进行后续计量所采用的会计处理。

例如, 企业对投资性房地产的后续计量是采用成本模式, 还是公允价值模式。



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

6. 长期股权投资的核算, 是指长期股权投资的具体会计处理方法。例如, 企业对被投资单位的长期股权投资是采用成本法, 还是采用权益法核算。

7. 非货币性资产交换的计量, 是指非货币性资产交换事项中对换入资产成本的计量。例如, 非货币性资产交换是以换出资产的公允价值作为确定换入资产成本的基础, 还是以换出资产的账面价值作为确定换入资产成本的基础。

8. 收入的确认, 是指收入确认所采用的会计方法。

9. 借款费用的处理, 是指借款费用的处理方法, 即采用资本化还是采用费用化。

10. 外币折算, 是指外币折算所采用的方法以及汇兑损益的处理。

11. 合并政策, 是指编制合并财务报表所采用的原则。例如, 母公司与子公司的会计年度不一致的处理原则; 合并范围的确定原则等。

二、会计政策变更及其条件

(一) 会计政策变更的概念

会计政策变更, 是指企业对相同的交易或者事项由原来采用的会计政策改用另一会计政策的行为。

(二) 会计政策变更的条件

1. 法律、行政法规或国家统一的会计制度等要求变更
2. 会计政策的变更能够提供更可靠、更相关的会计信息

(三) 不属于会计政策变更的情形

1. 本期发生的交易或者事项与以前相比具有本质差别而采用新的会计政策。
2. 对初次发生的或不重要的交易或者事项采用新的会计政策。



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

三、会计政策变更的会计处理

1. 企业依据法律、行政法规或者国家统一的会计制度等的要求变更会计政策的, 应当按照国家相关规定执行。
2. 会计政策变更能够提供更可靠、更相关的会计信息的, 应当采用追溯调整法处理, 将会计政策变更累积影响数调整**列报前期最早期初**留存收益, 其他相关项目的期初余额和列报前期披露的其他比较数据也应当一并调整, 但确定该项会计政策变更影响数不切实可行的除外。

追溯调整法的运用通常由以下几个步骤构成:

- (1) 计算会计政策变更的累积影响数。

会计政策变更的累积影响数, 通常可以通过以下各步计算获得:

第一步, 根据新的会计政策重新计算受影响的前期交易或事项;

第二步, 计算两种会计政策下的差异;

第三步, 计算差异的所得税影响金额;

第四步, 确定前期中每一期的税后差异;

第五步, 计算会计政策变更的累积影响数。

- (2) 相关的账务处理。

- (3) 调整财务报表相关项目。

- (4) 财务报表附注说明。

3. 确定会计政策变更对列报前期影响数不切实可行的, 应当从可追溯调整的最早期间期初开始应用变更后的会计政策。在当期期初确定会计政策变更对以前各期累积影响数不切实可行的, 应当采用未来适用法处理。

- (2) 未来适用法。



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

未来适用法, 是指将变更后的会计政策应用于变更日及以后发生的交易或者事项, 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。

在未来适用法下, 不需要计算会计政策变更产生的累积影响数, 也无须重编以前年度的财务报表。

第二节 会计估计及其变更

(一) 会计估计的概念

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。会计估计具有以下特点:

1. 会计估计的存在是由于经济活动中内在的不确定性因素的影响。
2. 会计估计应当以最近可利用的信息或资料为基础。
3. 进行会计估计并不会削弱会计核算的可靠性。

下列各项属于常见的需要进行估计的项目:

- (1) 存货可变现净值的确定。
- (2) 固定资产的预计使用寿命与净残值, 固定资产的折旧方法。
- (3) 使用寿命有限的无形资产的预计使用寿命与净残值。
- (4) 可收回金额按照资产组的公允价值减去处置费用后的净额确定的, 确定公允价值减去处置费用后的净额的方法; 可收回金额按照资产组预计未来现金流量的现值确定的, 预计未来现金流量的确定。
- (5) 建造合同或劳务合同完工进度的确定。
- (6) 公允价值的确定。
- (7) 预计负债初始计量的最佳估计数的确定。



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

(8)承租人对未确认融资费用的分摊; 出租人对未实现融资收益的分配。

(二) 会计估计变更的概念及其原因

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。

通常情况下, 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。
2. 取得了新的信息, 积累了更多的经验。

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。

第三节前期差错更正

一、前期差错的概念

前期差错, 是指由于没有运用或错误运用下列两种信息, 而对前期财务报表造成省略或错报。

1. 编报前期财务报表时预期能够取得并加以考虑的可靠信息。
2. 前期财务报告批准报出时能够取得的可靠信息。

通常包括三个方面:

1. 计算错误;
2. 应用会计政策错误;
3. 疏忽或曲解事实以及舞弊产生的影响。

二、前期差错更正的会计处理



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!

(一)对于不重要的前期差错, 可以采用未来适用法更正。不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, 影响损益的, 应直接计入本期与上期相同的净损益项目。

(二)重要的前期差错的会计处理

对于重要的前期差错, 如果能够合理确定前期差错累积影响数, 则重要的前期差错的更正应采用追溯重述法。

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调整的方法。

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。

重要的前期差错的调整结束后, 还应调整发现年度财务报表的年初数和上年数。在编制比较财务报表时, 对于比较财务报表期间的重要的前期差错, 应调整各该期间的净损益和其他相关项目; 对于比较财务报表期间以前的重要的前期差错, 应调整比较财务报表最早期间的期初留存收益, 财务报表其他相关项目的数字也应一并调整。



扫码下载 233 网校题库
一刷就过, 千万人掌上题库!