

第二节 会计估计及其变更

一、会计估计变更的概念

(一) 会计估计的概念

是指企业对结果不确定的交易或者事项以最近可利用的信息为基础所作的判断。其特点如下：

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

通常情况下，下列各项属于会计估计项目：

- (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合同履约进度的确定。
- (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。

(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。

1. 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当期确认（比如计提坏账准备）。
2. 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当期及以后各期确认。

【提示】 会计估计变更的影响数应计入变更当期与前期相同的项目中。

3. 某项变更难以区分为会计政策变更和会计估计变更的，应作为会计估计变更处理。

【例 22-2】 乙公司于 2017 年 1 月 1 日起对某管理用设备计提折旧，原价为 84 000 元，预计使用寿命为 8 年，预计净残值为 4 000 元，按年限平均法计提折旧。2021 年年初，由于新技术发展等原因，需要对原估计的使用寿命和净残值作出修正，修改后该设备预计尚可使用年限为 2 年，预计净残值为 2 000 元。乙公司适用的企业所得税税率为 25%。

乙公司对该项会计估计变更的会计处理如下：

- (1) 不调整以前各期折旧，也不计算累计影响数。
- (2) 变更日以后改按新的估计计提折旧。

2021 年年初固定资产账面价值 = $84\ 000 - (84\ 000 - 4\ 000) / 8 \times 4 = 44\ 000$ (元)

从 2021 年起每年计提的折旧费用 = $[(44\ 000 - 2\ 000) \div 2] = 21\ 000$ 元

借：管理费用 21 000

贷：累计折旧 21 000

附注披露：变更的原因、情况；此会计估计变更将减少本年度净利润 8250 元 $[(21\ 000 - 10\ 000) \times (1 - 25\%)]$ 。

【例·判断题】企业难以将某项变更区分为会计政策变更还是会计估计变更的,应将其作为会计政策变更处理。
()

【答案】×

【解析】难以区分是会计政策变更还是会计估计变更的,应该作为会计估计变更处理。