

第二十四章 会计政策、会计估计及其变更和差错更正

【考点1】会计政策★★（必背）

会计政策变更——追溯调整法

会计估计变更——未来适用法

前期重大差错——追溯重述法

会计政策	举例
资产要素	1. 存货的取得、发出和期末计价的处理方法 2. 长期投资的取得及后续计量中的成本法或权益法 3. 投资性房地产的确认及其后续计量模式 4. 固定资产、无形资产的确认条件及其减值政策 5. 金融资产的分类 6. 非货币性资产交换商业实质的判断等
负债要素	1. 借款费用资本化的条件 2. 债务重组的确认和计量 3. 预计负债的确认条件 4. 应付职工薪酬和股份支付的确认和计量 5. 金融负债的分类等
所有者权益要素	1. 权益工具的确认和计量 2. 混合金融工具的分拆等
收入要素	收入的确认条件
费用要素	1. 商品销售成本的结转 2. 期间费用的划分等
财务报表列报	1. 编制现金流量表的直接法和间接法 2. 合并财务报表合并范围的确定 3. 分部报告中报告分部的确定等

【考点2】下列属于会计估计★★（必背）

1. 存货可变现净值的确定。
2. 采用公允价值模式下投资性房地产公允价值的确定。
3. 固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法、弃置费用的确定。
4. 消耗性生物资产可变现净值的确定、生产性生物资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法。
5. 使用寿命有限的无形资产的预计使用寿命、净残值、摊销方法。
6. 非货币性资产公允价值的确定。

7. 固定资产、无形资产、长期股权投资等非流动资产可收回金额的确定。
8. 职工薪酬金额的确定。
9. 与股份支付相关的公允价值的确定。
10. 与债务重组相关的公允价值的确定。
11. 预计负债金额的确定。
12. 收入金额的确定、提供劳务履约进度的确定。
13. 与政府补助相关的公允价值的确定。
14. 一般借款资本化金额的确定。

15. 应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的确定。
16. 与非同一控制下的企业合并相关的公允价值的确定。
17. 与金融工具相关的公允价值的确定、摊余成本的确定、金融减值损失的确定。
18. 继续涉入所转移金融资产程度的确定、金融资产所有权上风险和报酬转移程度的确定。

【考点3】会计政策变更的会计处理★★（必背）

追溯调整法：

1. 计算会计政策变更累积影响数，是指按照变更后的会计政策对以前各期追溯计算的列报前期最早期初留存收益应有金额（新会计政策下）与现有金额（原会计政策下）之间的差额。

会计政策变更累积影响数=（新会计政策下损益-原会计政策下损益）×（1-T）

2. 编制调整分录（3步）

（1）**调整税前：**资产负债表项目直接使用原账户，以前年度的利润表项目全部使用利润分配——未分配利润账户来代替；调整当年业务可以直接使用损益类账户。

（2）**调整所得税：**会计政策变更只改变资产或负债的账面价值，而税法规定的计税基础不变，因此若产生暂时性差异的只影响递延所得税，不影响应交所得税。

（3）**调整后：**根据利润分配—未分配利润的余额调整盈余公积

追溯重述法

【提示】调整思路和步骤与追溯调整法相同，都是三步法。但是追溯调整法调整的是以前正确的会计处理，追溯重述法调整的是以前错误的会计处理。

（1）**调整税前：**调整以前年度损益类科目的通过“以前年度损益调整”科目；若是当年发现当年差错，直接使用当年科目调整；具体调整分录的编制方法：正确的会计科目保留，错误的反过来，漏记的补记。

【考点4】前期重要差错更正的会计处理★★（必背）

（2）**调整所得税：**分两种情况：

①应交所得税是否需要调整，要根据税法规定和调整事项发现的时间在所得税汇算清缴前还是后来判断，若调整事项发生在汇算清缴前的以前年度损益事项，需要调整上年度的应交所得税；若调整事项发生在汇算清缴后的以前年度或当年的损益事项，只能调整当年的应交所得税；②递延所得税是否需要调整，根据调整后资产和负债的账面价值和计税基础是否产生了差异来判断，同时考虑调整前已经确认的递延所得税是否需要转回或追加确认。若以前年度的更正事项造成多缴税的，且在汇算清缴结束后无法调整应交所得税的，视同为可抵扣差异，确认递延所得税资产。

（3）**调整后：**将“以前年度损益调整”的余额转销，转入留存收益。

第二十五章 资产负债表日后事项

【考点1】确认调整事项与非调整事项★★★

（必背、主观题）

类别	资产负债表日后调整事项	资产负债表日后非调整事项
调整事项	1. 资产负债表日后诉讼案件结案，法院判决证实了企业在资产负债表日已经存在现时义务，需要调整原先确认的与该诉讼案件相关的预计负债，或确认一项新负债。 2. 资产负债表日后取得确凿证据，表明某项资产在资产负债表日发生了减值或者需要调整该项资产原先确认的减值金额。 3. 资产负债表日后进一步确定了资产负债表日前购入资产的成本或售出资产的收入。 4. 资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错	
非调整事项		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 8. 资产负债表日后，企业利润分配方案中，拟分配或经审议批准宣告发放的股利或利润

【考点2】调整事项的会计处理★★★（必背、主观题）

<p>会计处理</p>	<p>会计处理原则：既调账又调表</p> <p>1. 调整税前：涉及损益的事项通过“以前年度损益调整”科目核算（与差错更正相同），其他的事项直接调整相关科目。凡是涉及到货币资金科目的，需要先通过往来帐户（其他应付款、应付账款等）过渡一下</p> <p>2. 调整所得税</p> <p>（1）该事项发生的时间：如果该涉税事项发生在企业所得税汇算清缴前，则可能调整应交处理所得税；如果其发生在企业所得税汇算清缴后，则只能调整递延所得税</p> <p>（2）税法是否允许计入报告年度的应纳税所得额：如果该涉税事项发生在企业所得税汇算清缴前，且税法允许计入报告年度的应纳税所得额，则应调整应交所得税；如果税法不允许计入报告年度的应纳税所得额，则只能调整递延所得税</p> <div style="text-align: center;"> <pre> graph TD A[是否发生在汇算清缴之前] -- 是 --> B[调整应交所得税] A -- 否 --> C[调整递延所得税] A -- 是 --> D[税法是否允许计入报告期应纳税所得额] D -- 是 --> B D -- 否 --> C </pre> </div> <p>（3）递延所得税是否需要调整，根据调整后资产和负债的账面价值和计税基础是否产生了暂时性差异来判断，同时考虑调整前已经确认的递延所得税是否需要转回或追加确认。若调整事项造成多缴税的，且在汇算清缴结束后无法调整应交所得税的，视同为可抵扣差异，确认递延所得税资产</p> <p>3. 调整税后：将“以前年度损益调整”的余额转销，转入留存收益</p>
--------------------	--

第二十六章 企业合并

【考点1】 同一控制企业合并，合并成本的确定 ★★★

（必背、主观题）

<p>同一控制下企业合并的会计处理</p>	<p>一、个别报表中的处理</p> <p>1. 控股合并</p> <p>借：长期股权投资（被合并方在最终控制方合并报表中的账面价值） 应收股利（被合并方已宣告尚未发放的现金股利） 资本公积——股本溢价/盈余公积/利润分配——未分配利润（倒挤，借差） 贷：银行存款 资本公积——股本溢价（倒挤，贷差）</p> <p>借：管理费用（交易费用） 贷：银行存款</p> <p>2. 吸收合并</p> <p>借：资产（被合并方账面价值） 贷：负债（被合并方账面价值） 银行存款 资本公积——股本溢价（倒挤，若在借方则冲减股本溢价、留存收益）</p> <p>借：管理费用（投资直接费用） 贷：银行存款</p> <p>二、合并报表中的处理</p> <p>（1）抵消分录</p> <p>借：股本 资本公积 其他综合收益 盈余公积</p>
-----------------------	--

	未分配利润 贷：长期股权投资（子公司所有者权益×比例） 少数股东权益（子公司所有者权益×比例）
	(2) 调整分录 借：资本公积（以母公司调整后资本公积——股本溢价贷方余额为限） 贷：盈余公积（子公司数×母公司持股比例） 未分配利润（子公司数×母公司持股比例）

【考点2】 非同一控制企业合并个别报表和合并报表的会计处理

（合并成本、计算商誉）★★★（必背、主观题）

企业合并成本=购买方为进行企业合并支付的现金或非现金资产、发行或承担的债务、发行的权益性证券等在购买日的公允价值+或有对价的公允价值

商誉=合并成本-被购买方可辨认净资产公允价值份额（考虑所得税后的）若为负数则为负商誉，计入当期损益（营业外收入）。

会计处理	（一）个别报表中的处理 考试：控股合并 借：长期股权投资（合并成本-应收股利） 应收股利 贷：银行存款等科目 借：管理费用（交易费用） 贷：银行存款
	（二）合并报表中的处理 1. 购买方在购买日只编制合并资产负债表，反映其于购买日开始能够控制的经济资源情况 2. 编制调整分录 ：按公允价值调整子公司资产负债 借：存货、固定资产等（评估增值） 递延所得税资产（评估减值所得税影响） 贷：应收账款等（评估减值） 递延所得税负债（评估增值所得税影响） 资本公积（倒挤） 计算商誉=合并成本-可辨认净资产 比例
	3. 编制抵销分录 ：抵消母公司长期股权投资和子公司所有者权益 借：股本 资本公积（子公司公允价值调整后金额） 其他综合收益 盈余公积 未分配利润 商誉（借差） 贷：长期股权投资（合并成本） 少数股东权益 未分配利润（贷差）