



第三节

会计政策与会计估计变更的划分



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

知识点：会计政策变更与会计估计变更的划分基础

企业应当以变更事项的**会计确认、计量基础和列报项目**是否发生变更，作为判断该变更是会计政策变更，还是会计估计变更的划分基础。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

（一）以会计确认是否发生变更作为判断基础

会计要素的确认标准，是会计处理的**首要环节**。一般地，对会计确认的指定或选择是会计政策，其相应的变更是会计政策变更。会计确认、计量的变更一般会引起列报项目的变更。

例如，甲公司研发某项技术，在**研究阶段**将其发生的**费用**根据《企业会计准则第6号——无形资产》的规定，直接计入当期损益——此时费用被确认为**利润表**中的**费用**要素。

当进入**开发阶段**并且符合**资本化条件**时，当期发生的开发费用确认为一项资产——确认为**资产负债表**中的**无形资产**要素。

该事项中会计确认发生了变化，该变更属于会计政策变更。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

(二) 以计量基础是否发生变更作为判断基础

历史成本、重置成本、可变现净值、现值、公允价值5项会计计量属性，是会计处理的计量基础。

旧准则：没有涉及对购买固定资产价款超过正常信用条件延期支付情况的规定，按照当期和未来应支付的全部价款确定固定资产初始成本，不考虑货币时间价值。

新准则：购买固定资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有融资性质的，固定资产的成本以购买价款的现值为基础确定。

结论：固定资产初始计量的变化(计量基础变化),属于会计政策变更。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

（三）以列报项目是否发生变更作为判断基础

一般地，对列报项目的指定或选择是会计政策，其相应的变更是会计政策变更。

原《企业会计准则第1号——存货》（旧准则）允许企业将进货费用直接计入当期损益（旧做法）——**利润表**

新修订《企业会计准则第1号——存货》（新准则）明确要求将进货费用计入存货采购成本（新做法）——**资产负债表**

结论：**该变化导致财务报表中列报项目发生变化，属于会计政策变更。**当然，也涉及会计确认、计量的变更。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

（四）根据会计确认、计量基础和列报项目所选择的、为取得与资产负债表项目有关的**金额或数值**（如预计使用寿命、净残值等）所采用的处理方法，不是会计政策，而是会计估计，其相应的变更是会计估计变更。

【思考题】固定资产折旧方法的变更。

答案：属于会计估计变更，不属于会计政策变更。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

【思考题】确定公允价值所采用的处理方法。

答案：因为企业所确定的公允价值是与该项资产有关的金额，所以为确定公允价值所采用的处理方法是会计估计，不是会计政策。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

【注意】

企业通过判断会计政策变更和会计估计变更划分基础，仍然难以对某项变更进行区分的，应当将其作为会计估计变更处理。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

知识点：划分会计政策变更和会计估计变更的方法

企业可以采用以下具体方法划分会计政策变更与会计估计变更：

分析并判断该事项是否涉及①会计确认、②计量基础选择或③列报项目的变更，当至少涉及上述一项划分基础变更时，该事项是会计政策变更；

不涉及上述划分基础变更时，该事项可以判断为会计估计变更。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

(1) 判断“企业在**前期**将自行购建的固定资产相关的一般借款费用计入当期损益，**当期**将一般借款费用符合资本化条件资本化”属于会计政策变更还是会计估计变更？

背景：

旧准则：将自行购建固定资产相关的一般借款费用计入当期损益（确认为费用，影响利润表）。

新准则：根据《企业会计准则第 17 号——借款费用》，将符合条件的借款费用资本化（确认为资产成本，影响资产负债表）。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

①会计确认变更：

前期：费用化（确认为“财务费用”）。

当期：资本化（确认为“固定资产成本”）。

②属于会计确认变更（从“费用”转为“资产”）。

计量基础未变：均以历史成本作为计量基础（不涉及公允价值等其他计量属性）。

③列报项目变更：

费用化时：在利润表“财务费用”列报。

资本化时：在资产负债表“固定资产”列报。

结论：

涉及会计确认和列报项目的变更，属于会计政策变更。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

(2) 折旧方法变更（会计估计变更）

背景：

前期方法：采用双倍余额递减法计提折旧（加速折旧，前期折旧额高）。

当期方法：改用直线法计提折旧（各期折旧额均匀）。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

①会计确认未变：

前后均将折旧费用确认为“成本或费用”（如制造费用、管理费用），会计确认未发生变更。

②计量基础未变：均以历史成本作为计量基础（折旧仅影响历史成本的分摊方式，不改变计量属性）。

③列报项目未变：折旧费用始终在利润表对应成本费用项目列报，固定资产净值在资产负债表“固定资产”项目列报，列报项目未发生变更。



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

存货发出计价方法变更 vs 固定资产折旧方法变更对比表

对比维度	存货发出计价方法变更	固定资产折旧方法变更
性质	会计政策变更	会计估计变更
核心原因	对“存货成本结转规则”的选择调整，属于会计处理方法的变更	对“固定资产未来经济利益实现方式”的估计更新
是否涉及计量基础变更	否（均以历史成本为计量基础，仅分配方法不同）	否（均以历史成本为计量基础，仅折旧分摊方式不同）
是否涉及会计确认变更	否（不改变存货的确认时点或条件）	否（不改变固定资产的确认时点或条件）
是否涉及列报项目变更	否（存货仍列报为“存货”项目）	否（固定资产仍列报为“固定资产”项目，折旧费用仍列报为“折旧费用”）
变更触发条件	- 法律 / 准则要求变更 - 变更后能提供更可靠、相关的会计信息	- 赖以估计的基础变化（如技术更新导致设备消耗方式改变） - 取得新信息（如设备实际使用强度超出预期）
本质区别	规则选择变更：属于会计准则允许的会计处理方法切换	估计判断变更：属于对固定资产经济利益消耗方式的重新测算



第三节 会计政策与会计估计变更的划分

核心对比：会计政策变更 vs 会计估计变更

对比维度	会计政策变更	会计估计变更
定义	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。	企业对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。
变更核心	会计确认、计量基础或列报项目的变更	对金额或数值的估计调整（如折旧年限、坏账率）
判断关键点	是否涉及“记账规则”的根本改变（如资本化 vs 费用化）	是否涉及“参数估计”的优化（如调整预计残值）
典型场景	存货计价方法变更、投资性房地产计量模式变更	折旧 / 摊销方法变更、资产减值损失估计调整

会计政策变更：改的是“如何记账”（如费用化→资本化，影响科目和报表项目）。

会计估计变更：改的是“账记多少”（如折旧方法调整，影响金额计算，但科目不变）。



经典例题

【单选题】甲公司董事会做出下列决议，属于会计政策变更的是（ ）。

- A. 将发出存货计价方法由先进先出法变为个别计价法
- B. 将自行研发无形资产的摊销年限由8年调整为6年
- C. 账龄在1年内的应收账款坏账计提比例由5%调整至8%
- D. 将符合持有待售条件的固定资产由非流动资产重分类为流动资产列报



经典例题

答案：A

解析：选项B、C，属于会计估计变更；选项D，既不属于会计估计变更，也不属于会计政策变更。

谢谢 观看

THANK YOU