



第二节

会计估计变更



目录

PART1 会计估计变更

PART2 会计估计变更的会计处理



第二节 会计估计变更

一、会计估计变更

（一）概念

会计估计，是指财务报表中具有计量不确定性的货币金额。其中的计量不确定性，是指财务报表中的货币金额不能直接观察取得而必须进行估计时，所产生的不确定性。

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。



第二节 会计估计变更

通常情况下，下列属于会计估计（包括不限于）：

1. 存货可变现净值的确定。
2. 采用公允价值模式下的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. 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。
5. 非货币性资产公允价值的确定。
6. 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。
7. 职工薪酬金额的确定。
8. 与债务重组相关的公允价值的确定。



第二节 会计估计变更

（二）会计政策和会计估计区分

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。



第二节 会计估计变更

【多选·2023】下列各项中，不属于会计估计变更的有（ ）。

- A. 经股东大会决议，将年度现金股利分配率由4%变更5%
- B. 由于外部市场环境变化，将无形资产摊销年限由10年变更为8年
- C. 将存货计价方法由移动加权平均法变更为先进先出法
- D. 将政府补助中一般纳税人增值税即征即退的会计处理由总额法变更为净额法
- E. 投资性房地产的后续计量由成本模式变更为公允价值模式



第二节 会计估计变更

答案：ACDE

解析：选项A，股利分配比例的确定是由股东大会自主决定的，对企业而言并非需要估计的不确定性事项，不属于会计估计范畴；选项C、E，属于会计政策变更；选项D，属于会计差错，对增值税即征即退只能采用总额法进行会计核算。



第二节 会计估计变更

二、会计估计变更的会计处理

企业对会计估计变更应当采用**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。

处理方法：

（一）会计估计变更**仅影响变更当期的**，其影响数应当在**变更当期**予以确认。

（二）会计估计变更**既影响变更当期又影响未来期间的**，其影响数应当在**变更当期和未来期间**予以确认。

（三）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。



第三节

前期差错更正



目录

PART1 前期差错

PART2 前期差错更正的会计处理



第三节 前期差错更正

一、前期差错

（一）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。

前期差错通常包括计算错误、应用会计政策错误、疏忽或曲解事实以及舞弊产生的影响等。



第三节 前期差错更正

二、前期差错更正的会计处理

（一）基本原则

企业应当采用**追溯重述法**更正重要的前期差错，但确定前期差错累积影响数不切实可行的除外。

解释：

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更正的方法。



第三节 前期差错更正

（二）会计处理

企业应设置“以前年度损益调整”科目，核算企业本年度发现的重要前期差错更正涉及调整以前年度损益的事项，以及本年度发生的调整以前年度损益的事项。



第三节 前期差错更正

【计算分析】 B公司在20×6年发现，20×5年公司漏记一项固定资产的折旧费用150 000元，所得税申报表中未扣除该项费用。假设20×5年适用所得税税率为25%，无其他纳税调整事项。该公司按净利润的10%、5%提取法定盈余公积和任意盈余公积。公司发行股票份额为1 800 000股。假定税法允许调整应交所得税。



第三节 前期差错更正

解析：

1. 分析前期差错的影响数

20×5年少计折旧费用150 000元；

多计所得税费用37 500元（ $150\ 000 \times 25\%$ ）；

多计净利润112 500元；

多计应交税费37 500元（ $150\ 000 \times 25\%$ ）；

多提法定盈余公积和任意盈余公积11 250元（ $112\ 500 \times 10\%$ ）和5 625元（ $112\ 500 \times 5\%$ ）。



第三节 前期差错更正

2. 编制有关项目的调整分录

(1) 补提折旧:

借: 以前年度损益调整

150 000

贷: 累计折旧

150 000

(2) 调整应交所得税:

借: 应交税费——应交所得税

37 500

贷: 以前年度损益调整

37 500



第三节 前期差错更正

(3) 将“以前年度损益调整”科目余额转入利润分配：

借：利润分配——未分配利润

112 500

贷：以前年度损益调整

112 500

(4) 调整利润分配有关金额：

借：盈余公积

16 875

贷：利润分配——未分配利润

16 875



第三节 前期差错更正

3. 财务报表调整和重述（财务报表略）

B公司在列报20×6年财务报表时，应调整20×6年资产负债表有关项目的年初余额，利润表有关项目及所有者权益变动表的上年金额也应进行调整。



第三节 前期差错更正

(1) 资产负债表项目的调整:

调减固定资产150 000元; 调减应交税费37 500元; 调减盈余公积16 875元; 调减未分配利润95 625元。

(2) 利润表项目的调整:

调增营业成本上年金额150 000元; 调减所得税费用上年金额37 500元; 调减净利润上年金额112 500元; 调减基本每股收益上年金额0.0625元。

(3) 所有者权益变动表项目的调整:

调减前期差错更正项目中盈余公积上年金额16 875元, 未分配利润上年金额95 625元, 所有者权益合计上年金额112 500元。



第三节 前期差错更正

【单选·2023】甲公司适用的企业所得税税率为25%，所得税会计采用资产负债表债务法核算，按照净利润的15%提取法定和任意盈余公积。2023年6月发现2022年12月31日少计提一项固定资产减值准备80万元，不考虑其他因素，针对该项会计差错，下列关于对2023年年初调整的处理，错误的为（ ）。

- A. 调减递延所得税资产20万元
- B. 调减固定资产80万元
- C. 调减盈余公积9万元
- D. 调减未分配利润51万元



第三节 前期差错更正

答案：A

解析：2022年12月31日，少计提固定资产减值准备80万元。

2023年年初资产负债表项目，应调减固定资产80万元，选项B不当选；调增递延所得税资产20万元（ $80 \times 25\%$ ），选项A当选；调减盈余公积9万元 [$(80 - 20) \times 15\%$]，调减未分配利润51万元 [$(80 - 20) \times (1 - 15\%)$]，选项C、D不当选。



第四节

资产负债表日后事项



目录

PART1 资产负债表日后事项

PART2 资产负债表日后事项的会计处理



第四节 资产负债表日后事项

一、资产负债表日后事项

(一) 概念

资产负债表日后事项，是指资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的有利或不利事项。（与资产负债表日有关事项或无关事项但有重大影响的事项）

解释：

1. 资产负债表日是指会计年度末和会计中期期末。
2. 财务报告批准报出日是指董事会或类似机构批准财务报告报出的日期，通常是指是对财务报告的内容负有法律责任的单位或个人批准财务报告对外公布的日期。
3. 资产负债表日后事项包括有利事项和不利事项。



第四节 资产负债表日后事项

（二）涵盖期间

资产负债表日后事项涵盖的期间是**自资产负债表日次日起**
至财务报告批准报出日止的一段时间。

提示：

财务报告批准报出以后、实际报出之前又发生与资产负债表日或其后事项有关的事项，并由此影响财务报告对外公布日期的，**应以董事会或类似机构再次批准财务报告对外公布的日期为截止日期。**



第四节 资产负债表日后事项

（三）具体内容

资产负债表日后事项包括资产负债表日后调整事项和资产负债表日后非调整事项。

1. 调整事项

（1）概念

资产负债表日后调整事项，是指对资产负债表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项。



第四节 资产负债表日后事项

(2) 企业发生的调整事项，通常包括下列各项：

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。



第四节 资产负债表日后事项

2. 非调整事项

非调整事项，是指表明资产负债表日后发生的情况的事项。

企业发生的非调整事项，通常包括资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺，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等。



第四节 资产负债表日后事项

3. 调整事项与非调整事项的区别

资产负债表日后发生的某一事项究竟是调整事项还是非调整事项，取决于该事项表明的情況在资产负债表日或资产负债表日以前是否已经存在。

若该情况在资产负债表日或之前已经存在，则属于调整事项；反之，则属于非调整事项。



第四节 资产负债表日后事项

【多选】甲公司2024年度财务报告批准报出日为2025年4月15日，公司发生的下列事项中，不属于资产负债表日后调整事项的有（ ）。

- A. 2025年1月5日因发生火灾，毁损上年购入的一批原材料
- B. 2025年2月1日，法院判决甲公司的诉讼案件败诉（为终审判决），需赔付200万元，甲公司在上年末已就该诉讼确认预计负债50万元
- C. 公司董事会于2025年2月5日提出了2024年每10股分配0.5元的现金股利的利润分配预案
- D. 2025年2月9日公司向银行借入年利率7%的10 000万元长期借款
- E. 2025年3月5日因产品质量问题退回一批2024年12月销售的商品



第四节 资产负债表日后事项

答案：ACD

解析：选项B、E属于资产负债表日后调整事项。



第四节 资产负债表日后事项

二、资产负债表日后事项的会计处理

（一）调整事项

企业发生的调整事项，应当调整资产负债表日的财务报表。

具体应分别以下情况进行处理：

1. 涉及损益的事项

通过“以前年度损益调整”科目核算。



第四节 资产负债表日后事项

账务处理：

①调整增加（或减少）以前年度利润或调整减少（或增加）

以前年度亏损的事项

借：相应科目

贷：以前年度损益调整（或相反分录）

②以前年度损益调整增加（或减少）的所得税费

借：以前年度损益调整

贷：应交税费——应交所得税（或相反分录）

③调整完成后，结转余额

借：利润分配——未分配利润

贷：以前年度损益调整（或相反分录）



第四节 资产负债表日后事项

2. 涉及利润分配调整的事项，直接在“利润分配——未分配利润”科目核算。

3. 不涉及损益及利润分配的事项，调整相关科目。

4. 通过上述账务处理后，还应同时调整财务报表相关项目的数字，包括：

(1) 资产负债表日编制的财务报表相关项目的期末数或本年发生数。

(2) 当期编制的财务报表相关项目的期初数或上年数。

(3) 经过上述调整后，如果涉及报表附注内容的，还应当作出相应调整。



第四节 资产负债表日后事项

（二）非调整事项

资产负债表日后发生的非调整事项，是表明资产负债表日后发生的情况的事项，与资产负债表日存在状况**无关**，**不应当调整**资产负债表日的财务报表。

但有的非调整事项对财务报告使用者具有重大影响，如不加以说明，将不利于财务报告使用者作出正确估计和决策。因此，应在附注中进行**披露**。



总结

政策、估计变更 差错更正 日后事项

会计政策

- 界定
 - 确认
 - 计量
- 不属于
 - 与以前有本质差别
 - 新发生
- 会计处理
 - 追溯调整法
 - 未来适用法

会计估计

- 界定：不涉及确认、计量和列报变更
- 会计处理：未来适用法

前期差错

- 重要差错：调以前调当期
- 不重要差错：调当期

资产负债表 日后事项

- 涵盖期间：资产负债表日至财务报告批准报出日
- 调整事项
 - 处理原则
 - 涉及损益，通过以前年度损益调整
 - 涉及利润分配，通过利润分配——未分配利润调整
 - 不涉及损益，调整相应项目
 - 会计处理方法
 - 日后诉讼结案
 - 日后取得证据，确定减值
 - 购入资产的成本或售出的收入
- 非调整事项（不调整报表，进行披露）

谢谢 观看

THANK YOU