



主讲老师：姜凯文

中级会计职称  
中级会计实务  
深度精讲

## 第二十二章

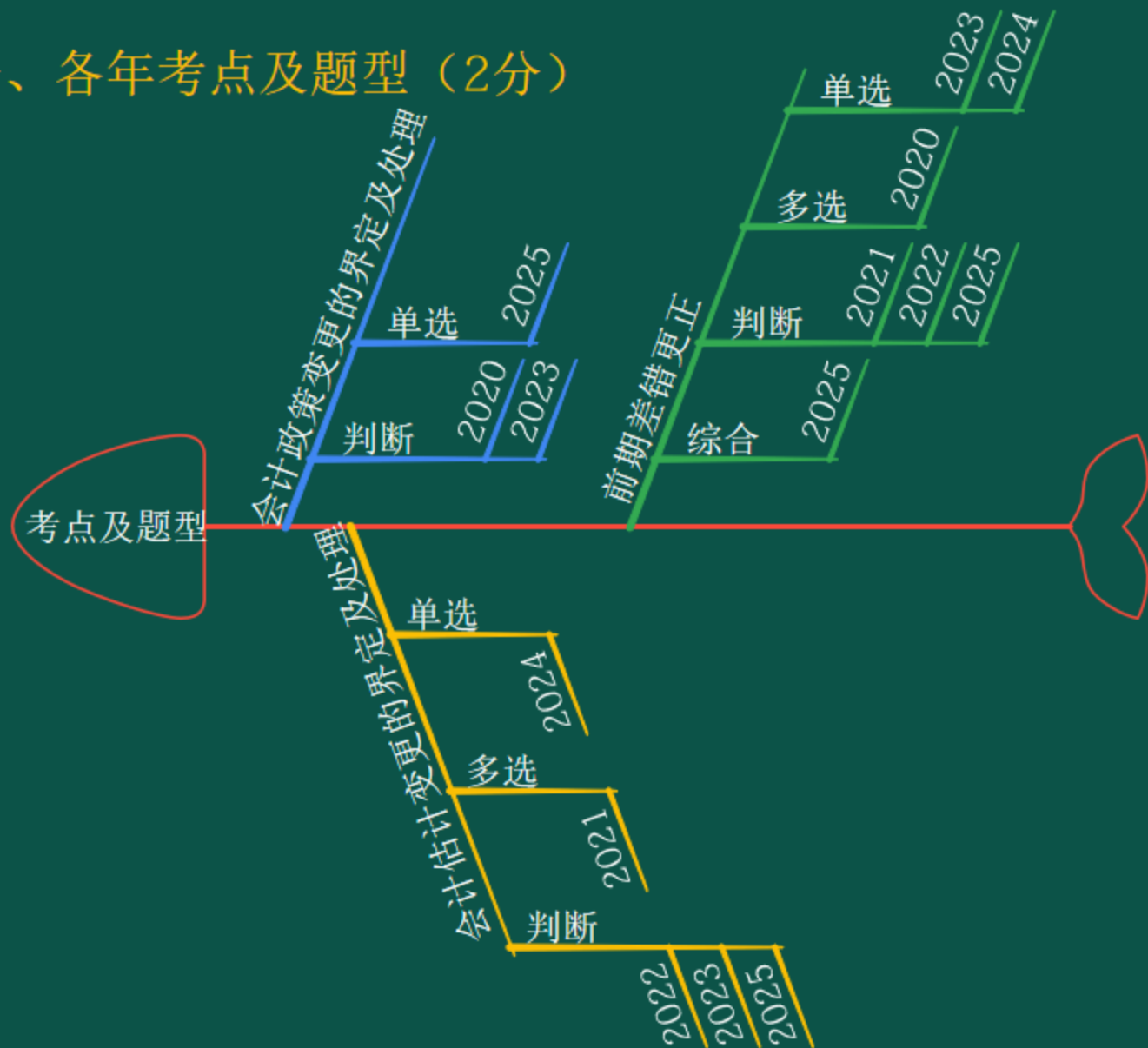


# 会计政策、会计估计变更和差 错更正



# 综述：考情分析

## 一、各年考点及题型（2分）





## 综述：考情分析

### 二、教材主要变化

没有实质变化。



## 目录

考点1：会计政策及变更

考点2：会计估计及变更

考点3：前期差错



## 考点1：会计政策及变更

### （一）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。

### （二）特点

企业会计政策的选择和运用具有如下特点：

1. 企业应在国家统一的会计准则制度规定的会计政策范围内选择适用的会计政策。



## 考点1：会计政策及变更

2.会计政策涉及会计原则、会计基础和具体会计处理方法。

解释：

(1) 会计原则，包括一般原则和特定原则，会计政策所指的会计原则是指某一类会计业务的核算所应遵循的特定原则，而不是笼统地指所有的会计原则基础。如借款费用资本化还是费用化属于特定原则；会计信息质量要求就是统一的、不可选择的，不属于特定原则。



## 考点1：会计政策及变更

(2) 会计基础，包括会计确认基础（权责发生制和收入实现制，不可选择）和会计计量基础（即计量属性）。

(3) 会计处理方法，是指企业根据国家统一的会计准则制度允许选择的、对某一类会计业务的具体处理方法作出的具体选择。如存货的发出方法。

3. 会计政策应当保持前后各期的一致性（不可随意变更，保持可比性）



## 考点1：会计政策及变更

### （三）会计政策披露的要求

企业应在报表附注中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，还是采用其他计量方法。



## 考点1：会计政策及变更

(3) 固定资产的初始计量。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。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。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。



## 考点1：会计政策及变更

(6) 长期股权投资的核算。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) 收入的确认，是指收入确认采用的会计方法。

(8) 借款费用的处理，是指借款费用的处理方法，即采用资本化还是费用化。

(9) 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。

(10) 合并政策，是指编制合并财务报表所采用的原则。



## 考点1：会计政策及变更

### （四）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。

一般情况下，企业在不同的会计期间应采用相同的会计政策，不应也不能随意变更会计政策。

注意：

企业不能随意变更会计政策并不意味着企业的会计政策在任何情况下均不能变更。



## 考点1：会计政策及变更

### （五）会计政策变更的条件

会计政策变更，并不意味着以前期间的会计政策是错误的，而是由于情况发生了变化，或者掌握了新的信息、积累了更多的经验，使得变更会计政策能够更好地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量。

如果以前期间会计政策的选择和运用是错误的，则属于前期差错，应按前期差错更正的会计处理方法进行处理。



## 考点1：会计政策及变更

符合下列条件之一，企业可以变更会计政策：

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



## 考点1：会计政策及变更

提示：

对企业会计政策的变更，应经股东大会或董事会等类似机构批准。如无充分、合理的证据表明会计政策变更的合理性或者未经股东大会等类似机构批准擅自变更会计政策的，或者连续、反复地自行变更会计政策的，视为滥用会计政策，应按照前期差错更正的方法进行处理。



## 考点1：会计政策及变更

### （六）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。



## 考点1：会计政策及变更

### （七）会计政策变更的会计处理基本原则

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累积影响数不切实可行的除外。



## 考点1：会计政策及变更

### （八）追溯调整法

#### 1. 概念

追溯调整法，是指对某项交易或事项变更会计政策，视同该项交易或事项初次发生时即采用变更后的会计政策，并以此对财务报表相关项目进行调整的方法。



## 考点1：会计政策及变更

### 2. 追溯调整法的操作步骤

#### (1) 计算会计政策变更的累积影响数

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与现有金额之间的差额。

会计政策变更导致的累积影响数，是对变更会计政策所导致的净利润的累积影响，以及由此导致的对利润分配及未分配利润的累积影响金额，不包括分配的利润或股利。



## 考点1：会计政策及变更

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。



## 考点1：会计政策及变更

- (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。

提示：

对于比较财务报表可比期间以前的会计政策变更的累积影响数，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。