



## 考点2：会计估计及变更

### （一）会计估计的概念

会计估计，是指企业对其结果不确定的交易或事项以最近可利用的信息为基础所做的判断。

### （二）会计估计具有以下特点：

- 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.会计估计应建立在可靠的基础上。



## 考点2：会计估计及变更

（三）下列各项属于常见的需要进行估计的项目：

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。



## 考点2：会计估计及变更

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履行进度的确定。

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。



## 考点2：会计估计及变更

### （四）会计估计变更的概念及其原因

#### 1. 概念

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。



## 考点2：会计估计及变更

2.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

例如，企业某项无形资产的摊销年限原定为15年，以后获得了国家专利保护，该资产的受益年限已变为10年，则应相应调减摊销年限。



## 考点2：会计估计及变更

(2) 取得了新的信息，积累了更多的经验

例如，企业原对固定资产采用年限平均法按15年计提折旧，后来根据新得到的信息——使用5年后对该固定资产所能生产产品的产量有了比较准确的证据，企业改按工作量法计提固定资产折旧。



## 考点2：会计估计及变更

### （五）会计估计变更的处理

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。



## 考点2：会计估计及变更

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。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.企业难以对某项变更区分为会计政策变更或会计估计变更的，应当将其作为会计估计变更处理。



## 考点2：会计估计及变更

【计算分析·教材例题22-2】乙公司于2×13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。

2×17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%。



## 考点2：会计估计及变更

解析：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，也不计算累积影响数。

(2) 变更日以后改按新的估计提取折旧。按原估计，每年折旧额为10 000元，已提折旧4年，共计40 000元，该项固定资产账面价值为44 000元，则第5年相关科目的期初余额如下：

固定资产	84 000
减：累计折旧	40 000
固定资产账面价值	44 000



## 考点2：会计估计及变更

改变预计使用年限后，从2×17年起每年计提的折旧费用为21 000元 $[(44\ 000-2\ 000)/2]$ 。2×17年不必对以前年度已提折旧进行调整，只需按重新预计的尚可使用年限和净残值计算确定年折旧费用，有关账务处理如下：

借：管理费用	21 000
贷：累计折旧	21 000

(3) 财务报表附注说明。

略



## 考点3：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。



## 考点3：前期差错

（二）前期差错通常包括以下三个方面：

1. 会计记录错误。如计算差错。
2. 应用会计政策错误。如将停止资本化以后的借款费用资本化。
3. 疏忽或曲解事实以及舞弊产生的影响。如未确认符合条件的收入。



## 考点3：前期差错

### （三）分类

前期差错按照重要程度分为重要的前期差错和不重要的前期差错。

解释：

1.重要的前期差错，是指足以影响财务报表使用者对企业的财务状况、经营成果和现金流量做出正确判断的前期差错。

2.不重要的前期差错，是指不足以影响财务报表使用者对企业的财务状况、经营成果和现金流量做出正确判断的前期差错。



## 考点3：前期差错

### （四）不重要的前期差错的会计处理

对于不重要的前期差错，应调整发现差错当期与前期相同的相关项目的金额，不要求调整财务报表相关项目的期初数。属于影响损益的，应直接计入本期与上期相同的净损益项目。



## 考点3：前期差错

### （五）重要的前期差错的会计处理

1.对于重要的前期差错，如果能合理确定前期差错的累积影响数，应采用追溯重述法更正重要的前期差错。

2.如果确定前期差错累积影响数不切实可行，可以从可追溯重述的最早期间开始调整留存收益的期初余额，并对财务报表的其他相关项目的期初余额一并进行调整，也可以采用未来适用法。



## 考点3：前期差错

3.重要的前期差错调整结束后，还应调整发现年度的年初数和上年数。

(1) 在编制比较财务报表时，对比较财务报表期间的前期差错，应调整各期间的净损益和其他相关项目。

(2) 对比较财务报表期间以前的重要的前期差错，应调整比较财务报表最早期间的期初留存收益，财务报表的其他相关项目也一并调整。



### 考点3：前期差错

【计算分析·教材例题22-3】2×16年12月31日，甲公司发现2×15年公司漏记一项管理用固定资产的折旧费用300 000元，所得税申报表中也未扣除该项费用。假定2×15年甲公司适用所得税税率为25%，无其他纳税调整事项。该公司按净利润的10%和5%提取法定盈余公积和任意盈余公积。假定税法允许调整应交税费。



### 考点3：前期差错

解析：

(1) 调整分录如下：

①补提折旧：

借：以前年度损益调整——管理费用	300 000
贷：累计折旧	300 000

②调整应交所得税：

借：应交税费——应交所得税	75 000
贷：以前年度损益调整——所得税费用	75 000



### 考点3：前期差错

③将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润：

借：利润分配——未分配利润	225 000
贷：以前年度损益调整——本年利润	225 000



### 考点3：前期差错

④因净利润减少，调减盈余公积：

借：盈余公积——法定盈余公积	22 500
——任意盈余公积	11 250
贷：利润分配——未分配利润	33 750

#### (2) 报表调整和重述

甲公司在列报2×16年度财务报表时，应调整2×15年度财务报表的相关项目。

①资产负债表项目的调整：

调减固定资产300 000元；调减应交税费75 000元；调减盈余公积33 750元，调减未分配利润191 250元（225 000-33 750）。



### 考点3：前期差错

#### ②利润表项目的调整：

调增管理费用300 000元，调减所得税费用75 000元，调减净利润225 000元（不考虑盈余公积）。（需要对每股收益进行披露的企业应当同时调整基本每股收益和稀释每股收益）。

#### 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33 750元，未分配利润上年金额191 250元，所有者权益合计上年金额225 000元。



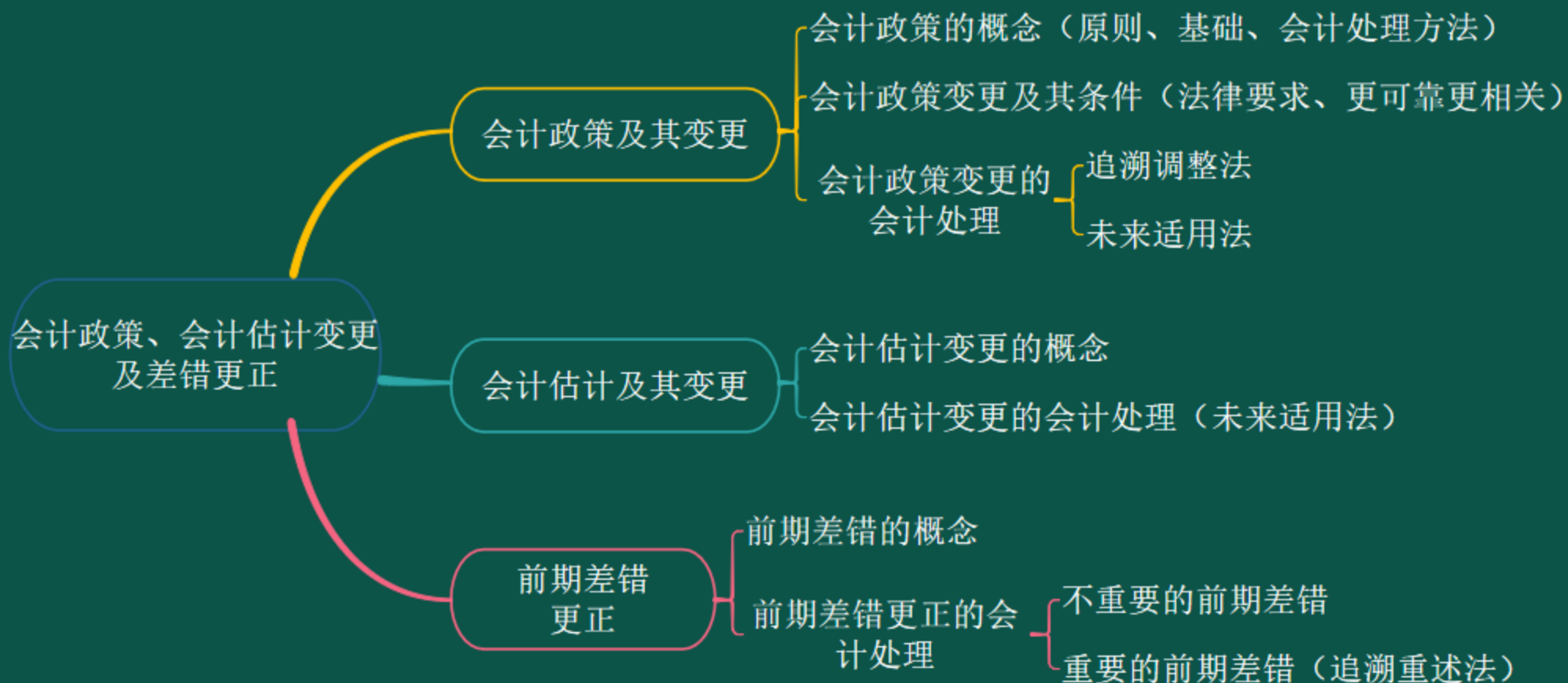
### 考点3：前期差错

#### ④财务报表附注说明：

本年度发现2×15年漏记固定资产折旧300 000元，在编制2×16年和2×15年比较财务报表时，已对该项差错进行了更正。更正后，调减2×15年净利润225 000元，调增累计折旧300 000元。



# 总结



谢谢 观看  
THANK YOU