

## 第二章 会计政策、会计估计及其变更和差错更正

序号	考点	考频
考点一	会计政策变更的处理	★★★★★
考点二	会计估计变更的处理	★★★★
考点三	会计政策和会计估计及其变更的划分	★★★★★
考点四	会计差错更正的处理	★★★★★

### 考点一

#### 2018《会计》高频考点：会计政策变更的处理

我们一起来学习 2018《会计》高频考点：会计政策变更的处理。本考点属于《会计》第二章会计政策、会计估计及其变更和差错更正第一节会计政策及其变更的概述和第四节会计政策变更的会计处理的内容。

#### 【内容导航】

1. 会计政策的含义
2. 会计政策变更的会计处理

#### 【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。

#### 【高频考点】会计政策变更的处理

1. 会计政策的含义

①会计政策的含义：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。其中：

原则，是指按照企业会计准则规定的、适合于企业会计核算所采用的具体会计原则：如预计负债的确认条件；收入的确认条件等。

基础，是指为了将会计原则应用于交易或者事项而采用的基础，主要是计量基础：如交易性金融资产等用公允价值计量；投资性房地产采用成本计量或公允价值计量；资产减值中的公允价值减去处置费用或未来现金流量现值计量等。

会计处理方法，是指企业在会计核算中按照法律、行政法规或者国家统一的会计制度等规定采用或者选择的、适合于本企业的具体会计处理方法：如发出存货的计价方法；长期股权投资核算的成本法和权益法；研发支出的处理方法；借款费用的处理方法等。

②会计政策变更举例：

2007年1月1日上市公司开始首次执行《企业会计准则》：

- A. 对子公司的长期股权投资由权益法改为成本法核算。（属于会计政策变更）
- B. 已计提固定资产减值准备不允许转回。（属于会计政策变更）
- C. 商业企业购买商品过程中发生的运杂费计入存货成本。（属于会计政策变更）
- D. 一般借款费用符合条件时也可以资本化。（属于会计政策变更）

③不属于会计政策变更的举例：

- A. 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。
- B. 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。

2. 会计政策变更的会计处理

①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。

A. 计算会计政策变更的累积影响数：

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。会计政策变更的累积影响数，通常可以通过以下各步计算获得：

- a. 根据新的会计政策重新计算受影响的前期交易或事项；
- b. 计算两种会计政策下的差异；
- c. 计算差异的所得税影响金额；（是指对递延所得税影响，不涉及对应交所得税影响）
- d. 确定前期中每一期的税后差异；
- e. 计算会计政策变更的累积影响数。

B. 相关的账务处理：涉及损益的通过“盈余公积”和“利润分配——未分配利润”科目核算。

C. 调整报表相关项目

D. 报表附注说明

②未来适用法：是指将变更后的会计政策应用于变更日及以后发生的交易或者事项，或者在会计估计变更当期和未来期间确认会计估计变更影响数的方法。

## 考点二

### 2018《会计》高频考点：会计估计变更的处理

我们一起来学习 2018《会计》高频考点：会计估计变更的处理。本考点属于《会计》第二章会计政策、会计估计及其变更和差错更正第二节会计估计及其变更的概述和第四节会计估计变更的会计处理的内容。

#### 【内容导航】

1. 会计估计的含义
2. 会计估计变更的会计处理

#### 【考频分析】

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。

#### 【高频考点】会计估计变更的处理

1. 会计估计的含义

会计估计，是指企业对结果不确定的交易或者事项以最近可利用的信息为基础所作的判断。

会计估计变更事项举例：

- A. 存货可变现净值的确定，非流动资产可收回金额的确定。
- B. 公允价值的确定。
- C. 固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法。
- D. 使用寿命有限的无形资产的预计使用寿命、残值、摊销方法。
- E. 职工薪酬金额的确定。
- F. 预计负债金额的确定。
- G. 收入金额的确定、提供劳务完工进度的确定。
- H. 一般借款资本化金额的确定。
- I. 应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的确定。
- J. 与金融工具相关的公允价值的确定、摊余成本的确定、金融资产减值损失的确定。

2. 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。

第一，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。

第二，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。

### 考点三

#### 2018《会计》高频考点：会计政策和会计估计及其变更的划分

我们一起来学习 2018《会计》高频考点：会计政策和会计估计及其变更的划分。本考点属于《会计》第二章会计政策、会计估计及其变更和差错更正第三节会计政策与会计估计及其变更的划分的内容。

##### 【内容导航】

会计政策和会计估计及其变更的划分

##### 【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：掌握本考点。该知识点的题目几乎每年必考。

##### 【高频考点】会计政策和会计估计及其变更的划分

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。

(1) 以会计确认和列报项目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。同时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。

2. 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。一般地，对计量基础的指定或选择是会计政策，其相应的变更是会计政策变更。

3. 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。

### 考点四

#### 2018《会计》高频考点：会计差错更正的处理

我们一起来学习 2018《会计》高频考点：会计差错更正的处理。本考点属于《会计》第二章会计政策、会计估计及其变更和差错更正第五节前期差错及其更正的内容。

##### 【内容导航】

1. 前期差错概述

2. 前期差错更正的会计处理

##### 【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：掌握本考点。

##### 【高频考点】会计差错更正的处理

1. 前期差错概述

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以及存货、固定资产盘盈等。

2. 前期差错更正的会计处理

不重要的前期差错，不需要调整财务报表相关项目的期初数，直接调整发现当期的相关项目。

重要的前期差错，采用追溯重述法更正。

- ①本年发现本年的差错，直接调整相应科目，涉及损益的，直接调整相关科目
- ②财务报告批准报出前发现报告年度的会计差错，按照资产负债表日后事项处理原则处理。

