

2020年 注册会计师全国统一考试

会 计

应试指南 上册

■ 郭建华 主编 ■ 中华会计网校 编

感恩20年相伴 助你梦想成真

责任编辑：薛岸杨

特邀编辑：胡继元

图书在版编目(CIP)数据

会计应试指南：全2册. 2019/中华会计网校编；
郭建华主编. —北京：人民出版社，2019. 4(2020. 3 重印)
ISBN 978-7-01-020304-1

I. ①会… II. ①中… ②郭… III. ①会计学-资格
考试-自学参考资料 IV. ①F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2019) 第 005405 号

会计应试指南 (上下册)

KUAIJI YINGSHI ZHINAN

中华会计网校 编

人民出版社 出版发行

(100706 北京市东城区隆福寺街 99 号)

三河市中晟雅豪印务有限公司印刷 新华书店经销

2019 年 4 月第 1 版 2020 年 3 月第 2 次印刷

开本：787×1092 1/16 印张：55.5

字数：1456 千字

ISBN 978-7-01-020304-1 定价：99.00 元 (全 2 册)

版权所有 侵权必究

邮购地址 100706 北京市东城区隆福寺街 99 号

人民东方图书销售中心 电话：010-65250042 65289539

中华会计网校财会书店 电话：010-82318888

前言



正保远程教育



发展：2000—2020年：感恩20年相伴，助你梦想成真

理念：学员利益至上，一切为学员服务

成果：18个不同类型的品牌网站，涵盖13个行业

奋斗目标：构建完善的“终身教育体系”和“完全教育体系”

中华会计网校



发展：正保远程教育旗下的第一品牌网站

理念：精耕细作，锲而不舍

成果：每年为我国财经领域培养数百万名专业人才

奋斗目标：成为所有会计人的“网上家园”

“梦想成真”书系



发展：正保远程教育主打的品牌系列辅导丛书

理念：你的梦想由我们来保驾护航

成果：图书品类涵盖会计职称、注册会计师、税务师、经济师、财税、实务等多个专业领域

奋斗目标：成为所有会计人实现梦想路上的启明灯

图书特色

1 考情分析及应试方法

解读考试整体情况，
了解大纲总体框架

一、辅导教材内容体系

注册会计师证书是会计行业最具含金量的证书，其社会认可度高、业界认同感强，是多少会计工作者的追求和梦想。但注会考试科目多、难度大、通过率低，对考生要求甚高，因此了解考试的特点，掌握好的学习方法，选择有针对性的复习资料就显得尤为重要。在《经济法》科目备考过程中，考生应当熟知考核内容，熟悉命题规律，熟练掌握应试技巧，达到理解到位、记忆精准、运用自如的程度，从而胸有成竹地走进考场。为了帮助考生达到这一目标，本

二、考核特点分析

对《经济法》科目的考试，很多考生存在以下两大误区。
误区之一：经济法是社会考试中容易的一个科目。很多考生认为，经济法在注会考试六大科目中是最简单的，所以我们少花点时间没问题的。实际情况是，经济法科目不是最简单的科目，但也并非是最简单的科目。仅就通过率而言，根据中注协已经公布的注册会计师各科目

2 应试指导及同步训练

考情解密

历年考情概况

本章可谓经济法科目基础之基础，内容较少，在考试中一直处于“弱勢”地位，属于“丐中丐”级别。从近几年考试情况来看，本章所占的分值较小，平均在 2.5 分左右，一般以客观题形式进行考核。

考点详解及精选例题

一、法律基本概念



扫码看视频

(一)法的概念与特征★①

1. 法的特征

(3) 法是**国家强制力**保证实施的(法实施主要依赖于社会主体自觉遵守，只有不遵守时，才由国家机器保证实施)；

(4) 法是调整人的行为和社会关系的行为规范；

2019年真题精练

一、单项选择题

20×8 年 1 月 1 日，甲公司为购建生产线借入 3 年期专门借款 3000 万元，年利率为 6%，当年度发生与购建生产线相关的支

年度应予资本化的一般借款利息金额是()。
A. 49 万元 B. 45 万元
C. 60 万元 D. 55 万元

同步训练

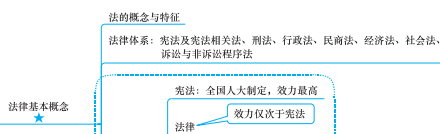
限时10分钟

一、单项选择题

1. 下列规范性文件文件中，属于行政法规的是()。
A. 全国人民代表大会常务委员会制定的

D. 10 年后，小明属于限制民事行为能力人
5. 甲公司与乙公司签订一份运输货物的合同，下列关于该法律关系的说法中，不正

本章知识串联



深入解读本章考点及考试变化内容

全方位透析考试，钻研考点

了解最新命题方向和易错点

夯实基础，快速掌握答题技巧

本章知识体系全呈现

3 考前预测试题

名师精心预测，模拟演练，
助力通关

一、单项选择题(本题型共 24 小题，每小题 1 分，共 24 分。)

1. 下列关于我国的法律渊源说法正确的是()。
A. 全国人大常委会负责解释法律，其作出的法律解释与法律具有同等效力
B. 中国证监会发布的《上市公司信息披露管理办法》是行政法规
C. 司法解释仅指最高人民法院对审判工作中具体应用法律、法令问题进行的解释
D. 地方性法规是有制定权的地方人民政府制定的规范性文件
2. 下列关于法律关系的主体说法不正确的是()。

4. 刘某谎称是甲企业推销员，向乙推销甲企业产品，并用伪造的甲公司公章与不知情的乙签订了买卖合同。则下列说法中正确的是()。
A. 刘某的行为属于表见代理
B. 乙可以催告甲在 1 个月内予以追认，如果甲未作表示，则视为追认
C. 乙享有撤销权，但在甲追认后，乙的撤销权消灭
D. 该买卖合同无效
5. 甲乙因一套房屋的产权发生争议，登记簿记载甲的名字，乙认为自己是共有人，要求加名，甲不同意，乙可以申请()。
A. 预告登记 B. 异议登记

一、单项选择题(本题型共 24 小题，每小题 1 分，共 24 分。)

1. 根据法律规范是否允许当事人进行自主调整，及按照自己的意愿设定权利和义务的标准进行区分，可以将法律规范分为强行性规范和任意性规范。《合同法》规定“违反法律、行政法规的强制性规定的合同无效。”下列法律规范中，与该规范属于同一类型法律规范的是()。
A. 国务院反垄断委员会的组成和工作规则由国务院规定
B. 供水、供气、供热合同，参照供电合同的有关规定
C. 国家机关不得为保证人

- D. 沉默也可以作为意思表示
4. 下列关于诉讼时效起算的说法中，不正确的是()。
A. 当事人约定同一债务分期履行的，诉讼时效期间自最后一期履行期限届满之日起计算
B. 无民事行为能力人或者限制民事行为能力人对其法定代理人的请求权的诉讼时效期间，自该法定代理终止之日起计算
C. 请求支付抚养费、赡养费或者扶养费的诉讼时效期间，从有关当事人停止支付之日起算
D. 未成年人遭受性侵害的损害赔偿请求权的诉讼时效期间，自受害人年满 18 周岁



目 录 CONTENTS

上 册

第 1 部分 考情分析及应试方法

2020 年考情分析及应试方法 003

- 一、 总体情况 //003
- 二、 会计科目考试内容体系 //003
- 三、 考试题量与考核分析 //005
- 四、 学习方法 //006

第 2 部分 应试指导及同步训练

第 1 章 总 论 011

- 考情解密 //011
- 考点详解及精选例题 //012
- 同步训练 //020
- 同步训练答案及解析 //022
- 本章知识串联 //024

第 2 章 会计政策、会计估计及其变更和差错更正 025

- 考情解密 //025
- 考点详解及精选例题 //025
- 2019 年真题精练 //036
- 2019 年真题精练答案及解析 //036
- 同步训练 //036
- 同步训练答案及解析 //046
- 本章知识串联 //052

第 3 章 存 货 053

- 考情解密 //053
- 考点详解及精选例题 //053

2019 年真题精练 //060
2019 年真题精练答案及解析 //060
同步训练 //061
同步训练答案及解析 //064
本章知识串联 //067

第 4 章 固定资产 068

考情解密 //068
考点详解及精选例题 //068
2019 年真题精练 //077
2019 年真题精练答案及解析 //077
同步训练 //077
同步训练答案及解析 //083
本章知识串联 //086

第 5 章 无形资产 087

考情解密 //087
考点详解及精选例题 //087
2019 年真题精练 //093
2019 年真题精练答案及解析 //093
同步训练 //094
同步训练答案及解析 //097
本章知识串联 //100

第 6 章 投资性房地产 101

考情解密 //101
考点详解及精选例题 //101
2019 年真题精练 //110
2019 年真题精练答案及解析 //111
同步训练 //111
同步训练答案及解析 //114
本章知识串联 //117

第 7 章 长期股权投资与合营安排 118

考情解密 //118
考点详解及精选例题 //119
同步训练 //152

同步训练答案及解析 //163

本章知识串联 //172

第 8 章 资产减值 174

考情解密 //174

考点详解及精选例题 //174

2019 年真题精练 //188

2019 年真题精练答案及解析 //188

同步训练 //188

同步训练答案及解析 //193

本章知识串联 //196

第 9 章 负 债 197

考情解密 //197

考点详解及精选例题 //197

同步训练 //204

同步训练答案及解析 //206

本章知识串联 //208

第 10 章 职工薪酬 209

考情解密 //209

考点详解及精选例题 //210

2019 年真题精练 //222

2019 年真题精练答案及解析 //223

同步训练 //224

同步训练答案及解析 //229

本章知识串联 //233

第 11 章 借款费用 234

考情解密 //234

考点详解及精选例题 //234

2019 年真题精练 //243

2019 年真题精练答案及解析 //243

同步训练 //244

同步训练答案及解析 //248

本章知识串联 //252

第 12 章 股份支付 253

- 考情解密 //253
- 考点详解及精选例题 //253
- 2019 年真题精练 //270
- 2019 年真题精练答案及解析 //271
- 同步训练 //272
- 同步训练答案及解析 //279
- 本章知识串联 //288

第 13 章 或有事项 289

- 考情解密 //289
- 考点详解及精选例题 //289
- 2019 年真题精练 //298
- 2019 年真题精练答案及解析 //298
- 同步训练 //298
- 同步训练答案及解析 //303
- 本章知识串联 //307

第 14 章 金融工具 308

- 考情解密 //308
- 考点详解及精选例题 //309
- 2019 年真题精练 //346
- 2019 年真题精练答案及解析 //347
- 同步训练 //348
- 同步训练答案及解析 //360
- 本章知识串联 //369

第 15 章 所有者权益 370

- 考情解密 //370
- 考点详解及精选例题 //370
- 2019 年真题精练 //376
- 2019 年真题精练答案及解析 //377
- 同步训练 //377
- 同步训练答案及解析 //380
- 本章知识串联 //382

第 16 章 收入、费用和利润 383

- 考情解密 //383
- 考点详解及精选例题 //383
- 2019 年真题精练 //418
- 2019 年真题精练答案及解析 //418
- 同步训练 //419
- 同步训练答案及解析 //428
- 本章知识串联 //436

下 册

第 17 章 政府补助 437

- 考情解密 //437
- 考点详解及精选例题 //437
- 2019 年真题精练 //446
- 2019 年真题精练答案及解析 //447
- 同步训练 //447
- 同步训练答案及解析 //452
- 本章知识串联 //458

第 18 章 非货币性资产交换 459

- 考情解密 //459
- 考点详解及精选例题 //459
- 2019 年真题精练 //466
- 2019 年真题精练答案及解析 //466
- 同步训练 //466
- 同步训练答案及解析 //471
- 本章知识串联 //475

第 19 章 债务重组 476

- 考情解密 //476
- 考点详解及精选例题 //476
- 同步训练 //483
- 同步训练答案及解析 //487
- 本章知识串联 //490

第 20 章 所得税 491

- 考情解密 //491
- 考点详解及精选例题 //491
- 2019 年真题精练 //508
- 2019 年真题精练答案及解析 //508
- 同步训练 //508
- 同步训练答案及解析 //515
- 本章知识串联 //519

第 21 章 外币折算 520

- 考情解密 //520
- 考点详解及精选例题 //520
- 2019 年真题精练 //529
- 2019 年真题精练答案及解析 //529
- 同步训练 //529
- 同步训练答案及解析 //536
- 本章知识串联 //541

第 22 章 租 赁 542

- 考情解密 //542
- 考点详解及精选例题 //542
- 同步训练 //583
- 同步训练答案及解析 //593
- 本章知识串联 //604

第 23 章 财务报告 605

- 考情解密 //605
- 考点详解及精选例题 //605
- 2019 年真题精练 //619
- 2019 年真题精练答案及解析 //620
- 同步训练 //620
- 同步训练答案及解析 //626
- 本章知识串联 //629

第 24 章 资产负债表日后事项 630

- 考情解密 //630
- 考点详解及精选例题 //630

2019 年真题精练	//638
2019 年真题精练答案及解析	//638
同步训练	//638
同步训练答案及解析	//643
本章知识串联	//646
第 25 章 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营	647
考情解密	//647
考点详解及精选例题	//647
2019 年真题精练	//658
2019 年真题精练答案及解析	//658
同步训练	//659
同步训练答案及解析	//664
本章知识串联	//667
第 26 章 企业合并	668
考情解密	//668
考点详解及精选例题	//668
同步训练	//677
同步训练答案及解析	//680
本章知识串联	//682
第 27 章 合并财务报表	683
考情解密	//683
考点详解及精选例题	//683
2019 年真题精练	//722
2019 年真题精练答案及解析	//723
同步训练	//724
同步训练答案及解析	//735
本章知识串联	//746
第 28 章 每股收益	747
考情解密	//747
考点详解及精选例题	//747
2019 年真题精练	//759
2019 年真题精练答案及解析	//760
同步训练	//760

同步训练答案及解析 //763

本章知识串联 //766

第 29 章 公允价值计量

767

考情解密 //767

考点详解及精选例题 //767

2019 年真题精练 //780

2019 年真题精练答案及解析 //781

同步训练 //781

同步训练答案及解析 //784

本章知识串联 //786

第 30 章 政府及民间非营利组织会计

787

考情解密 //787

考点详解及精选例题 //787

2019 年真题精练 //827

2019 年真题精练答案及解析 //827

同步训练 //827

同步训练答案及解析 //835

本章知识串联 //841

第 3 部分 考前预测试题

2020 年考前预测试题

845

预测试题（一） //845

预测试题（二） //857



正保文化官微

关注正保文化官微，
回复“勘误表”，
获取本书勘误内容。



第1部分

2020



考情分析及应试方法



智慧启航

世界上最快乐的事，莫过于为理想而奋斗。

——苏格拉底

2020年考情分析及应试方法

一、总体情况

自实行机考以来，注会会计考试的题量和考试难度已趋于稳定。注会会计考试仍围绕“会计确认、计量和报告”进行出题，考核点全面覆盖、重点突出，题目资料向实务热点靠拢，题目设计越发灵活，看似使得注会会计考试更加“雪上加霜”；但是，其计算量不断下降，且紧扣会计基本原理，再加上机考的便捷，同样让注会考试的道路更加宽阔、畅通。因此，在机遇和挑战并存的情况下，怎样抓住机遇、迎接挑战并最终梦想成真，就需要我们全面分析注会会计的考试现状。

二、会计科目考试内容体系

（一）基本结构

第一部分：会计基本理论(第1、29章)

会计基本理论内容在考试中所占比重很小，但是年年必考选择题，在学习中还要予以重视。该内容是学习和理解各章内容的基石，各章内容又是该部分内容的具体运用和延伸。对于其中的基本理论和概念，在学习后面具体章节之前，往往很难做到深入理解，因此初次学习时可先做到基本了解，后期复习时再结合每章具体业务深入理解。

第二部分：会计要素的确认、计量和记录(第3~17章)

这部分内容在考试中所占比重较大，经常和特殊业务的会计处理相结合，以主观题的形式进行考查。这部分内容分章节对会计的六大要素的基本处理进行了具体阐述，考生在复习时，应特别注意理解每一会计要素的“确认、计量和记录”。重点关注长期股权投资、金融工具、固定资产、投资性房地产、资产减值、职工薪酬、借款费用、股份支付、政府补助以及收入、费用和利润的确认与计量问题。

第三部分：特殊业务的会计处理(第2章、第18~22章、第24~26章)

特殊业务的会计处理属于全书中对第二部分内容的综合性应用，属于相对比较重要的内容。其在考试中所占比重较大，通常和第二、第四部分的内容相结合出现在主观题中。这类主观题具有很强的综合性，考生在平时复习时应先将各个知识点逐个突破，然后再有侧重地做一些综合演练，以提高解题能力。

考生在复习时，应重点掌握非货币性资产交换、债务重组和所得税等的会计处理；掌握会计政策变更的追溯调整法；掌握资产负债表日后调整事项等业务的会计处理及对财务报表项目的调整等。

第四部分：财务报告(第23、27、28章)

财务报告内容在考试中所占比重较大，既可以单独出客观题，也可以与第二、第三部分的内容结合出主观题。考生应重点掌握以下内容：资产负债表、利润表和现金流量表的编制，合并范围的确定及合并财务报表的编制，会计报表附注等；同时考生还应注意每股收益的相关内容。

第五部分：特殊会计(第30章)

这部分讲解的是政府会计和民间非营利组织会计，包含的内容比较琐碎，且因其不属于企业会计的内容，其中涉及一些特殊会计科目及特定业务，考生可能比较生疏，但实际上其会计处理方法比较简单，主要是一些文件的硬性规定，考生学习时只需加强记忆并进行不定期复习，就可以掌握相关考点。考生应重点掌握政府单位和民间非营利组织特定业务的会计核算。

(二)各章节分值比重及难易程度

章	各章分值比重					难易度
	2019年	2018年	2017年	2016年	2015年	
第一章	—	—	2%	4%	2%	低
第二章	20%	—	12%	16%	20%	高
第三章	2%	2%	4%	1%	—	低
第四章	2%	—	1%	1%	4%	低
第五章	2%	—	—	2%	2%	低
第六章	3%	—	—	2%	4%	低
第七章	—	—	4%	2%	8%	高
第八章	2%	—	2%	2%	2%	中
第九章	—	—	—	—	—	低
第十章	10%	2%	6%	1%	2%	低
第十一章	2%	4%	1%	—	2%	中
第十二章	3%	—	1%	—	6%	中
第十三章	2%	2%	—	1%	2%	中
第十四章	4%	16%	2%	4%	4%	中
第十五章	6%	2%	5%	1%	4%	低
第十六章	—	16%	—	12%	4%	高
第十七章	—	2%	5%	1%	—	中
第十八章	2%	4%	2%	2%	2%	中
第十九章	—	2%	2%	2%	2%	中
第二十章	2%	18%	—	8%	—	中
第二十一章	2%	—	2%	2%	2%	低
第二十二章	2%	—	2%	2%	—	高
第二十三章	6%	2%	8%	2%	8%	中
第二十四章	2%	2%	12%	2%	2%	中

续表

章	各章分值比重					难易度
	2019年	2018年	2017年	2016年	2015年	
第二十五章	2%	2%	1%	1%	—	中
第二十六章	—	—	—	7%	4%	中
第二十七章	18%	18%	22%	18%	14%	高
第二十八章	2%	2%	2%	2%	—	低
第二十九章	2%	2%	2%	2%	—	低
第三十章	2%	2%	—	—	—	低

注：因每年注会会计考试存在多套试题，上表中某一年的“各章分值比重”是选取该年的某一套具有代表性的试题为样本统计得到的。

三、考试题型与考核分析

(一) 题型、题量及命题特点分析

注册会计师会计考试为 180 分钟，其题型相对简单，2015 年及以前分为单项选择题、多项选择题及综合题三种题型；2016 年将四个综合题拆分为两个计算分析题、两个综合题，转为四种题型，至今保持不变。从分值上可以看出，客观题 44 分，主观题 56 分，二者可谓平分秋色，每一部分的比重都不可小觑。近几年机考命题特点如下：

题型	考试特点
单项选择题	(1) 每题只有一个正确答案。题目相对比较基础，以教材知识为蓝本，考查考生基本功是否扎实。(2) 题目构成上，以案例为载体，考查相关的处理，很少单独考查计算，同时部分题目所跨章节较多，具有一定的综合性。(3) 题目形式上，都是以单个小题的形式出现，每小题 4 个选项。(4) 题量、分值上，2013~2019 年题量保持不变，共 12 小题，每小题 2 分，共计 24 分
多项选择题	(1) 每题均有多个正确答案，不选、错选、漏选均不得分，选出所有正确答案才能得分。(2) 题目构成上，分为 3 大类：①实务应用性题目，如给出四个交易，判断哪些属于非货币性资产交换；②会计处理及计算性题目，如具体业务的处理与计算、报表项目的列报金额等，要求大家对知识熟练掌握、解题迅速；③简单的理论性题目。(3) 题目形式上，全部以单个小题的形式出现，每小题 4 个选项。(4) 题量、分值上，2013~2019 年题量保持不变，共 10 小题，每小题 2 分，共计 20 分
计算分析题	(1) 考查内容跨章较多，综合性和实务性较强，问法灵活，但考点较为基础，难度比较低。(2) 多角度考核。可以考查分析判断、也可以考查具体的计算和会计核算；多从以下角度设问：①判断或简述某项业务的会计处理并说明理由；②计算报表项目的影响金额。(3) 题量、分值上，共 2 小题，每小题 10 分，共计 20 分
综合题	(1) 常见的考查背景主要有三种，一是企业合并，二是差错更正，三是会计核算。三种考查背景均涉及较多的知识点，综合性较强，比如差错更正中涉及金融资产分类及处理、售后租回形成经营租赁等。(2) 多角度考核。可以考查分析判断、也可以考查具体的账务处理，多从以下角度设问：①判断业务类型、交易性质等并说明理由；②判断或简述某项业务的会计处理方法和规定；③计算报表项目的列示金额及各业务处理对个别报表与合并报表项目的影响；④会计分录的编制。(3) 题量、分值上，共 2 小题，每小题 18 分，合计 36 分

（二）考核分析

随着注册会计师考试制度的改革，注册会计师《会计》的试题发生了翻天覆地的变化，会计考试的整体难度有所下降，计算量大幅降低，但是考查的综合性和实务性逐渐增强，考核方式更加灵活，考试范围更加全面，这充分体现了“加强注册会计师人才队伍建设，培养应用型会计人才”的战略目标。在这种目标的驱动下，近几年考试的命题规律总结如下：

1. 考试范围全面覆盖，各章节全面开花

随着机考的改革，《会计》试题几乎覆盖了大纲所规定的全部范围，可谓“全面撒网”。对于“财大气粗”的章节来说，如第7章和第27章，可以单独出主观题进行考查，而对于小章节来说，如第3章，虽然不能成大气候，但是既可以在客观题中一展身手，也可以在主观题中甘当绿叶作为陪衬。所以，在范围上，中注协是完全贯彻了“一个都不能少”的伟大精神。

2. 回归基础，重点突出

在近几年的考试中，考试的难度相对下降很多，也算是“普度考生”了。考试更加侧重于考查考生对基础知识的把握以及对基本理论的运用。考试中，重点突出，几大章节几乎是每年考试的“必杀技”，如第2章，第7章，第11章，第16章，第20章以及第27章，稳稳占据了主观题的半壁江山，所以只要考生将这几大章细致全面的掌握，离成功就只有半步之遥了。

3. 实务性增强，热点问题“受追捧”

新准则是一种原则导向，引导学员，但并不一定要刻板的记住相应的业务处理，而是要加强基本理论原则的理解与运用，原则走遍天下，再新颖的形式也只是一层窗户纸，一捅即破。另外，对于财政部颁布的企业会计准则解释等，中注协也是相当的敏感，在考试中“突如其来”的考查最近修订或颁布的准则是不足为奇的。比如2017年颁布《企业会计准则第16号——政府补助》，需要关注企业对政府补助的认定、政府补助类型的划分以及对政府补助的会计处理。2017年的计算分析题专门对“政府补助的认定(与收入的区分)”“政府补助的类型”和“政府补助的会计处理”进行了考查。再比如，针对近年修订或颁布的金融工具系列准则、收入准则、政府会计制度和政府会计准则，在2018年考试的主观题中均有体现。这也是《会计》考试题目新颖的形式之一，因此考生应对新规定、新准则、新解释需要给予足够的重视与关注。

4. 试题综合性“上位”，计算难度被“打入冷宫”

随着机考如火如荼地进行，考试的综合性也逐步地加强，不仅大部分主观题涉及两章以上的内容，客观题的考核也向着“大杂烩”的方向努力。比如，涉及文字表述的多选题，几乎是一个选项对应一个知识点，而且章节的跨度比较大，需要考生全面掌握知识点并增加日常总结性知识的储备。另外，以企业合并的综合题为例，可能同时涉及存货、固定资产、无形资产以及金融工具等各个章节；对于会计差错更正的题目来说，每一个条件都可能是一个章节的内容，是各个章节的拼接，因此需要考生对知识点做到融会贯通。

四、学习方法

（一）雷打不动的学习计划

注会考试的科目繁多，道路漫长，因此，想要合理分配自己的时间，就需要制定周密详细的学习计划，并雷打不动的去执行。一般应保证教材内容的学习、强化巩固训练以及冲刺梳理三个阶段，以达到良好的备考效果。

(二) 突出重点的学习方式

很多考生在学习初期的时候,学习方法不正确,爱较真儿,抓住教材上的一句话或一个名词不放手,这样不仅学不到真正的知识,还使考生在学习的过程中异常痛苦,很容易半途而废。在学习过程中应突出重点,首先,全面学习基础性的章节内容,最好能够掌握基础;其次,在基础性章节全面掌握的基础上将考试中必考的章节全面掌握,对于非重点章节,掌握其基本的理论知识即可,对于教材中比较晦涩难懂的词汇以及难度非常大的部分可以选择战略性的放弃,要进行适当的取舍。

(三) 坚如磐石的理论基础

随着注会考试范围全面覆盖,对于基础知识的全面掌握就显得更加重要。没有打下坚实的基础就谈不上融会贯通,更无法在考场上游刃有余。在备考过程中,要善于多总结,对于理论知识要逐章吃透,掌握了原理,也就掌握了实质与核心。

(四) 熟能生巧的题海战术

在没有考注会之前,大家应该都是对高考印象深刻,夸张点儿说,高三所做的题目应该可以绕地球一圈了。正是依靠这样大量题目的训练,才使我们考上了大学,完成了人生重要节点的转变。所以,题海战术必不可少,这也是我们通向成功的最佳利器。但题海战术也是讲究方法的:

1. 不能盲目做题。一定要注意错题的总结与反复的查阅,注意题目的类型化,要做到多而精。

2. 合理控制时间。会计考试的时间为180分钟,一共有12个单项选择题、10个多项选择题、2个计算分析题以及2个综合题,相对来说,时间并不十分紧张,但是由于后面的主观题综合性较强,因此在做前面的客观题时,应占用较少的时间,将充裕的时间留给主观题。

在练习时要养成良好的做题习惯,合理安排时间。在做题时,一定要按照先单选、后多选、再计算、最后综合的顺序进行作答,由易至难,我们要保证简单的题目提高准确率,增强信心;同时,遇到不会的题目,可以先跳过去,切勿在此较真,等到全部题目都做完后,再与其一决高下。

3. 注重机考训练。对于原来没有参加过机考的考生来说,机考是非常陌生的,因此会产生恐惧的情绪,这就需要在平时熟悉机考的环境,在机考模拟系统中多加练习,练习输入法等必要的快捷键、小工具(如计算器)的使用等,这些都可能成为我们考试的小帮手,为机考保驾护航。

亲爱的考生们,2020年考季已经来临,您准备好了吗?从此刻开始,让自己的人生画上奋斗的标志,让这个旅程留下永远的回忆,给自己插上一双梦想的翅膀。祝您马到成功,梦想成真!

关于左侧二维码,你需要知道——



2020年考试变化讲解

亲爱的读者,无论你是新学员还是老考生,本着“逢变必考”的原则,今年考试的变动内容你都需要重点掌握。扫描左侧二维码,网校名师为你带来2020年本科目考试变动解读,助你第一时间掌握重要考点。



第2部分

2020



应试指导及同步训练



智慧启航

执着追求并从中得到最大快乐的人，才是成功者。

——梭罗

考情解密

历年考情概况

本章主要介绍了会计基本理论与方法，主要包括会计核算基础、会计基本原则、会计信息质量要求、会计要素以及会计计量属性等。这些内容是我们学习会计的理论基础，贯穿于全书。

本章主要以客观题的形式进行考查，所占分值比重不大，平均在2分左右，一般没有主观题。考试的重点内容包括会计基本假设、会计要素的确认和计量以及会计信息质量要求等，其中实质重于形式原则是考查的重中之重。

近年考点直击

考点	主要考查题型	考频指数	考查年份	考查角度
会计基本假设	单选题	★	2016年	给出相关事项，判断其符合哪项会计基本假设
会计信息质量要求	单选题、多选题	★★★	2014年、2015年、2017年	给出相关事项，判断其是否符合某一信息质量要求(主要考查实质重于形式、谨慎性、可比性、重要性等)
会计要素	单选题、多选题	★★	2012年、2014年、2015年	(1)给出相关事项，判断其是否属于某一要素；(2)给出相关事项处理，判断其是否符合要求；(3)给出相关事项，判断其是否引起会计要素变动
会计计量属性	单选题、多选题	★★	2012年	给出相关项目，判断哪些属于某一计量属性

说明：★表示考试频率一般；★★表示考试频率较高；★★★表示考试频率非常高。

本章2020年考试主要变化

本章考试内容未发生实质性变化。

考点详解及精选例题

一、会计基本假设★



扫我解疑难

1. 会计主体

是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。一般来说，法律主体**必然是**会计主体，但会计主体**不一定是**法律主体。比如企业的各个车间在独立核算时也是会计主体，但不是法律主体。

2. 持续经营

是指在可以预见的将来，企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。

3. 会计分期

是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为若干连续的、长短相同的期间，会计分期界定了会计结算账目和编制财务会计报告的时间范围。

4. 货币计量

是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动。

【例题 1·单选题】 (2016 年*) 甲公司 2×14 年 12 月 20 日与乙公司签订商品销售合同。合同约定：甲公司应于 2×15 年 5 月 20

日前将合同标的商品运抵乙公司并经验收，在商品运抵乙公司前灭失、毁损、价值变动等风险由甲公司承担。甲公司该项合同中所售商品为库存 W 商品，2×14 年 12 月 30 日，甲公司根据合同向乙公司开具了增值税专用发票并于当日确认了商品销售收入。W 商品于 2×15 年 5 月 10 日发出并于 5 月 15 日运抵乙公司验收合格。对于甲公司 2×14 年 W 商品销售收入确认的恰当性判断，除考虑与会计准则规定的收入确认条件的符合性以外，还应考虑可能违背的会计基本假设是()。

- A. 会计主体 B. 会计分期
C. 持续经营 D. 货币计量

解析 在商品运抵乙公司前灭失、毁损、价值变动等风险由甲公司承担，即风险与报酬并未转移，乙公司尚未取得该商品的控制权，所以在 2×14 年不应确认收入，应在 2×15 年确认收入，本题错误地在 2×14 年确认收入，违背了会计分期假设。 **答案** B

二、会计信息质量要求★★★



扫我解疑难

根据基本准则规定，它包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性。

关于“扫我解疑难”，你需要知道——

亲爱的读者，下载并安装“中华会计网校”APP，扫描对应二维码，即可获赠知识点概述分析及知识点讲解视频（前10次试听免费），帮助夯实相关考点内容。若想获取更多的视频课程，建议选购中华会计网校辅导课程。

* 历年真题源自考生回忆，且部分过时题目已经按最新政策修改。

(一)可比性

同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确需变更的，应当在附注中说明。

不同企业同一会计期间发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比。

【例题 2·多选题】 A 公司 2×20 年 7 月 1 日开始执行新修改或颁布的准则，下列经济业务事项中，不违背可比性要求的有()。

- A. 自用房地产转换为投资性房地产
- B. 由于本年利润计划完成情况不佳，将已计提的固定资产减值准备转回
- C. 设定提存计划，由原短期薪酬调整到离职后福利
- D. 投资性主体对不纳入合并财务报表的子公司的权益性投资，由原长期股权投资改按以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

解析 ▶ 选项 B，属于人为操纵利润，违背了会计准则的相关规定，违背会计准则规定的会计处理，均不符合可比性要求。

答案 ▶ ACD

(二)实质重于形式

这里的“实质”强调经济业务的**经济实质**，“形式”强调经济业务的**法律形式**，即**经济实质要重于法律形式**。

实质重于形式要求企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。

体现实质重于形式会计信息质量要求包括内容：

(1)企业发行的优先股或永续债，确认为负债还是所有者权益需要根据实质重于形式要求进行判断。例如，附有强制付息义务的优先股或永续债确认为负债。

【例题 3·单选题】 (2016 年)甲公司 2×15 年经批准发行 10 亿元永续中票。其发行

合同约定：(1)采用固定利率，当期票面利率 = 当期基准利率 + 1.5%，前 5 年利率保持不变，从第 6 年开始，每 5 年重置一次，票面利率最高不超过 8%；(2)每年 7 月支付利息，经提前公告当年应予发放的利息可递延，但付息前 12 个月，如遇公司向普通股股东分红或减少注册资本，则利息不能递延，否则递延次数不受限制；(3)自发行之日起 5 年后，甲公司有权决定是否实施转股；(4)甲公司有权决定是否赎回，赎回前长期存续。根据以上条款，甲公司将该永续中票确认为权益，其所体现的会计信息质量要求是()。

- A. 相关性
- B. 可靠性
- C. 可理解性
- D. 实质重于形式

解析 ▶ 从法律形式上看，该永续中票属于负债，但从经济实质来看，该永续中票属于权益，所以甲公司将该永续中票确认为权益体现了实质重于形式要求。 **答案** ▶ D

(2)将企业未持有权益但能够控制的结构化主体纳入合并范围。

在某些情况下，某些主体的投资方对其的权力并非源自于表决权，被投资方的相关活动由一项或多项合同安排决定，例如证券化产品、资产支持融资工具、部分投资基金等结构化主体。基于实质重于形式要求，企业可将其未持有权益但能够控制的结构化主体纳入合并范围。

【相关链接】 结构化主体，是指在确定其控制方时没有将表决权或类似权利作为决定因素而设计的主体。通常情况下，结构化主体在合同约定的范围内开展业务活动，表决权或类似权利仅与行政性管理事务相关。例如余额宝。

(3)将附有追索权的商业承兑汇票出售确认为质押贷款。

企业出售金融资产时，如果根据与购买方之间的协议约定，在所出售金融资产的现金流量无法收回时，购买方能够向企业进行追偿，企业也应承担任何未来损失。此时，可以认定企业保留了该金融资产所有权上几

乎所有的风险和报酬，基于实质重于形式要求，企业不应当终止确认该金融资产。

(4) 可变回报。

判断投资方是否控制被投资方的第二项基本要素是，因参与被投资方的相关活动而享有可变回报。可变回报是不固定的并可能随被投资方业绩而变动的回报，投资方在判断其享有被投资方的回报是否变动以及如何变动时，应当根据合同安排的经济实质进行判断，而不是根据法律形式进行判断。

思考题 1 投资方持有固定利率的交易性债券投资时，虽然利率是固定的，但该利率取决于债券违约风险及债券发行方的信用风险。该利率是否属于可变回报？

思考题 答案 固定利率也可能属于可变回报，体现实质重于形式会计信息质量要求。

(5) 债权性投资与权益性投资的区分。

思考题 2 A公司于2×20年1月出资1.2亿元对B合伙企业进行增资，增资后A公司持有B合伙企业30%的权益，同时约定B合伙企业在2×20年12月31日、2×21年12月31日两个时点分别以固定价格6000万元和1.2亿元向A公司赎回10%、20%的权益。该项投资是否属于权益性投资？

思考题 答案 上述交易从表面形式看为权益性投资，A公司办理了正常的出资手续，符合法律上出资的形式要件。然而，从投资的性质而言，该投资并不具备权益性投资的普遍特征。对于上述投资，A公司在其出资之日就与相关各方约定了在固定的时间以固定的金额退出，退出时间也较短（全部退出日距初始投资日仅2年）。从风险角度分析，A公司实际上仅承担了B合伙企业的信用风险而不是B合伙企业的经营风险，其交易实质更接近于A公司接受B合伙企业的权益作为质押物，向其提供资金并收取资金占用费，该投资的实质为债权性投资，应按照金融工具确认和计量准则等相关准则进行会计处理。

(6) 长期股权投资后续计量方法的选择。

思考题 3 A公司持有B公司48%有表决权股份，剩余股份由分散的小股东持有，所有小股东单独持有的有表决权股份均未超过1%，且他们之间或其中一部分股东均未达成进行集体决策的协议。不考虑其他因素，则A公司该项长期股权投资应采用何种后续计量方法？

思考题 答案 虽然A公司持有的B公司有表决权的股份（48%）没有超过50%，但是，根据其他股东持有B公司股份的相对规模及其分散程度，以及其他股东之间未达成集体决策协议等情况，可以判断A公司拥有对B公司的权力，应当采用成本法进行后续计量。

(7) 商品售后回购，属于租赁交易或融资交易时，不确认商品销售收入。

【例题4·多选题】（2015年）下列各项交易事项的会计处理中，体现实质重于形式原则的有（ ）。

- A. 将发行的附有强制付息义务的优先股确认为负债
- B. 将附有追索权的商业承兑汇票出售确认为质押借款
- C. 企业按相关规定将商品售后回购作为租赁交易或融资交易处理
- D. 将企业未持有权益但能够控制的结构化主体纳入合并范围

答案 ▶ ABCD

【例题5·单选题】（2014年）下列各项中，体现实质重于形式这一会计信息质量要求的是（ ）。

- A. 确认预计负债
- B. 对存货计提跌价准备
- C. 对外公布财务报表时提供可比信息
- D. 承租人针对租赁业务确认相关使用权资产（短期租赁和低值资产租赁除外）

解析 ▶ 选项AB，体现谨慎性要求；选项C，体现可比性要求；选项D，虽然从法律形式上来讲，承租人并不拥有其所租入资产的所有权，但是从其经济实质来看，承租人能够控制所租入资产在租赁期间所产生的

经济利益，因此承租人应当确认相应的使用权资产，这一处理思路体现了实质重于形式要求。

答案 D

(三)重要性

重要性要求企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项。

财务报告中提供的会计信息的省略或者错报会影响投资者等使用者据此作出决策的，该信息就具有重要性。企业应当根据其所处的具体环境，从项目的**性质**和**金额**两方面予以判断，且对各项目重要性的判断标准一经确定，不得随意变更。判断项目性质的重要性，应当考虑该项目在性质上是否属于企业日常活动、是否显著影响企业的财务状况、经营成果和现金流量等因素；判断项目金额大小的重要性，应当考虑该项目金额占资产总额、负债总额、所有者权益总额、营业收入总额、营业成本总额、净利润、综合收益总额等直接相关项目金额的比重或所属报表单列项目金额的比重。

例如，企业发生的某些支出，金额较小的，从支出受益期来看，可能需要若干会计期间进行分摊，但根据重要性要求，可以一次计入当期损益。

【例题6·单选题】 (2017年)甲公司在编制2×17年度财务报表时，发现2×16年度某项管理用无形资产未摊销，应摊销金额为20万元，甲公司将该20万元补记的摊销额计入2×17年度的管理费用，甲公司2×16年和2×17年实现的净利润分别为20000万元和15000万元，不考虑其他因素，甲公司上述会计处理体现的会计信息质量要求是()。

- A. 重要性 B. 相关性
C. 可比性 D. 及时性

解析 甲公司之所以将补提的以前年度摊销额直接计入当期损益，而没有追溯调整以前年度损益，是因为20万元的金额没有达到重要性程度($20/20000=0.1\%$)。所以上述处理体现了重要性原则。

答案 A

(四)谨慎性

谨慎性要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。但企业遵循谨慎性要求，并不意味着企业可以设置**秘密准备**。

【归纳总结】 应按照谨慎性要求进行会计处理的交易或事项包括：

(1) 计提资产减值准备。

(2) 固定资产采用加速折旧方法计提折旧。

(3) 企业内部研究开发项目的研究阶段支出，应当于发生时计入当期损益。

(4) 在物价持续下降的情况下，发出存货采用先进先出法计价。

(5) 或有事项。

对于企业发生的或有事项，只有当相关经济利益基本确定能够流入企业时，才能作为资产予以确认；否则不能确认资产。对于企业发生的或有事项，当相关经济利益很可能能够流出企业且构成现时义务时，应当及时确认为负债。

(6) 递延所得税。

在有确凿证据表明可抵扣暂时性差异在未来转回期间很可能获得足够的应纳税所得额用来抵扣可抵扣暂时性差异时，才能确认相关的递延所得税资产。对于发生的相关应纳税暂时性差异，应及时足额确认递延所得税负债。

【例题7·单选题】 (2017年)甲公司销售乙产品，同时对售后3年内产品质量问题承担免费保修义务，有关产品更换或修理至达到正常使用状态的支出由甲公司负担。2×16年甲公司共销售乙产品1000件，根据历史经验估计，因履行售后保修承诺，预计将发生的支出为600万元，甲公司确认了销售费用，同时确认为预计负债。甲公司该会计处理体现的会计信息质量要求是()。

- A. 可比性 B. 谨慎性
C. 及时性 D. 实质重于形式

答案 B

三、会计要素★★



(一) 资产

1. 资产的定义

资产,是指企业**过去的**交易或者事项形成的、由企业**拥有**或者**控制**的、预期会给企业**带来经济利益**的资源。

2. 资产的特征

(1) 资产应为企业拥有或者控制的资源。

由企业拥有或者控制,是指企业享有某项资源的所有权,或者虽然不享有某项资源的所有权,但该资源能被企业所控制。

思考题4

①承租人就某栋建筑物的某一层楼与出租人签订了为期10年的租赁协议,不考虑其他特殊因素,则承租人能否就该项租赁业务确认一项使用权资产?

②企业从银行借款,存入了银行,能否确认为银行存款?

思考题答案

①可以确认。因为此种情况下,承租人有权获得在使用期间因使用已识别资产(建筑物的一层楼)所产生的几乎全部经济利益,并有权在该使用期间主导已识别资产的使用。

②可以。

(2) 资产预期会给企业带来经济利益。

预期会给企业带来经济利益,是指直接或者间接导致现金或现金等价物流入企业的潜力。

【归纳总结】常见的预期不会给企业带来经济利益的业务包括:

①开办费用(直接计入当期管理费用,不符合资产的定义);

②待处理财产损失;

③计提资产减值准备;

④某项无形资产已被其他新技术等所替代并且该项无形资产已无使用价值和转让价值,应当将该项无形资产的账面价值全部转

入当期损益(营业外支出);

⑤业务招待费用计入管理费用。

(3) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的。

企业过去的交易或者事项包括购买、生产、建造行为或其他交易或者事项。预期在未来发生的交易或者事项不形成资产。例如,企业与某材料供应商签订了一项在5个月后购买某材料的合同,在目前时点,该购买行为尚未发生,故此时该材料就不符合资产的定义,不能将其确认为本企业的资产。

【例题8·多选题】根据资产定义,下列各项中不符合资产定义的有()。

- A. 开办费用
- B. 委托代销商品
- C. 待处理财产损失
- D. 尚待加工的半成品

解析 选项AC属于已经发生的费用或损失,不能给企业带来未来经济利益,因此,不符合资产会计要素定义。 **答案** AC

3. 资产的确认条件

符合资产定义的资源,在同时满足以下条件时,确认为资产:①该资源有关的经济利益**很可能流入企业**;②该资源的成本或者价值**能够可靠地计量**。

(二) 负债

1. 负债的定义

负债是指企业**过去的**交易或者事项形成的、预期会**导致经济利益流出**企业的**现时义务**。

2. 负债的特征

(1) 负债是企业承担的现时义务。

现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务,不属于现时义务,不应当确认为负债。此处的现时义务包括**法定义务**和**推定义务**。

法定义务是具有约束力的合同或者法律法规规定的义务;推定义务是指根据企业多年来的习惯做法、公开的承诺或者公开宣布的政策而导致企业将承担的责任,这些责任

也使有关各方形成了企业将履行义务解脱责任的合理预期。

思考题5

- ①企业购买原材料形成应付账款，企业向银行借入款项形成借款，企业按照税法规定应当缴纳的税款等。上述事项形成的义务属于企业的推定义务还是法定义务？
- ②汽车召回对于汽车生产厂家来说属于推定义务还是法定义务？

思考题答案

①上述事项形成的义务属于企业承担的法定义务，需要依法予以履行。

②对于汽车生产厂家来说，主动召回属于推定义务，被动召回(因法律诉讼等)属于法定义务。

(2) 负债预期会导致经济利益流出企业。

如果企业在履行义务时不会导致经济利益流出企业，则不符合负债的定义。

(3) 负债是由企业过去的交易或者事项形成的。

未来期间将发生的承诺、未来期间将签订的合同等，均不会在目前时点形成负债。

3. 负债的确认条件

符合负债定义的义务，在同时满足以下条件时，确认为负债：①与该义务有关的经济利益很可能流出企业；②未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

(三) 所有者权益

1. 所有者权益的定义

所有者权益，是指企业资产扣除负债后，由所有者享有的剩余权益。

2. 所有者权益的内容

常见的所有者权益项目包括实收资本(股本)、其他权益工具、资本公积、库存股、其他综合收益、专项储备、盈余公积、未分配利润等。

其中：直接计入所有者权益的利得和损失，是指其他综合收益(注：不包括其他资本公积)；留存收益，包括盈余公积和利润分配—未分配利润。

【例题9·单选题】下列各项中，属于直

接计入所有者权益的利得或损失的是()。

A. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，公允价值变动形成的其他综合收益

B. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，公允价值变动形成的损益

C. 同一控制下控股合并中确认长期股权投资时形成的资本公积

D. 以权益结算的股份支付换取职工提供服务形成的资本公积

答案 ▶ A

3. 所有者权益的确认条件

所有者权益的确认主要依赖于其他会计要素，尤其是资产和负债的确认；所有者权益金额的确定也主要取决于资产和负债的计量。

【应试思路】权益性交易的主要特征可以概括如下：

(1) 权益性交易的交易对象：权益性交易除所有者以其所有者身份与主体之间的交易外，还包括不同所有者之间的交易，且后者多为合并报表层面不同所有者(母公司与子公司少数股东)之间。

(2) 权益性交易对主体权益总额的影响：主体与所有者之间的权益性交易会导致主体权益总额发生增减变动，所有者之间的权益性交易不影响权益总额，但会改变权益内部各项目金额。

(3) 权益性交易的会计处理结果：与权益性交易有关的金额一般应直接计入权益，不会影响当期损益。

(四) 收入

1. 收入的定义

收入，是指企业在**日常活动**中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本**无关**的经济利益的**总流入**。

2. 收入的特征

(1) 收入是企业**在日常活动中**形成的。

日常活动是指企业为完成其经营目标所从事的经常性活动以及与之相关的活动。

这一特征将收入与利得区分开来，日常

活动是确认收入的重要判断标准，日常活动所形成的经济利益的流入一般应当确认为收入，非日常活动所形成的经济利益的流入不能确认为收入，而应当计入利得。

(2)收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

收入应当会导致经济利益的流入，从而导致资产的增加。

(3)收入会导致所有者权益的增加。

与收入相关的经济利益的流入应当会导致所有者权益的增加，否则不符合收入的定义，不应确认为收入。

收入与所有者权益的关系如图 1-1 所示。

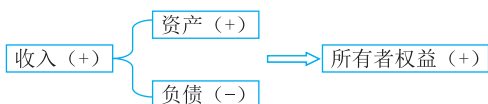


图 1-1 收入与所有者权益的关系

思考题 6

①甲公司销售一件商品，控制权已经转移，账面价值为 80 万元，售价为 100 万元。该事项是否产生收入？

②甲公司销售一项固定资产，账面价值为 80 万元，售价为 100 万元。该事项是否产生收入？

③企业对外销售一批商品，成本为 100 万元，销售价格为 90 万元，该项业务共亏损 10 万元。说明收入的增加不一定会导致所有者权益的增加？

思考题 答案

①甲公司应确认主营业务收入 100 万元，结转主营业务成本 80 万元，该事项产生收入 100 万元。理由：一是这 100 万元经济利益的流入属于日常活动中形成的；二是这 100 万元属于经济利益的总流入；三是它导致了所有者权益的增加。

②甲公司应确认资产处置损益 20 万元，该事项没有产生收入，形成的是利得。理由是此处的相关经济利益的流入是非日常活动中形成的。

③不是的，因为收入是指的经济利益的总流入，不包括结转的成本，因此上述例子并不能说明收入的增加不会导致所有者权益增加。

3. 收入的确认与计量

企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入。

第一步，识别与客户订立的合同；第二步，识别合同中的单项履约义务；第三步，确定交易价格；第四步，将交易价格分摊至各单项履约义务；第五步，履行各单项履约义务时确认收入。

(五)费用

1. 费用的定义

费用是指企业在**日常活动**中发生的、会导致所有者权益**减少**的、与向所有者分配利润无关的经济利益的**总流出**。

2. 费用的特征

(1)费用是企业在日常活动中形成的。

与收入类似，费用是企业在其日常活动中所形成的，不是企业在其日常活动中所形成的，则不属于费用(即非日常活动所形成的经济利益的流出一般计入损失)。这一特征将其与损失区分开来。

思考题 7 营业外支出属于费用吗？

思考题 答案 营业外支出不属于费用。因为营业外支出是非日常活动所形成的。营业外支出属于损失。

(2)费用会导致所有者权益减少。

与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少，否则不符合费用的定义，不应确认为费用。

费用与所有者权益的关系如图 1-2 所示。

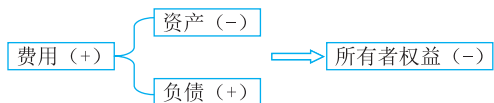


图 1-2 费用与所有者权益的关系

(3)费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

经济利益的流出，一般体现为资产的减少或者负债的增加(未来清偿这部分负债时也

会导致资产的减少)。

3. 费用的确认条件

在符合费用定义的前提下,还应满足以下条件:①与费用相关的经济利益很可能流出企业;②经济利益流出企业的结果会导致资产的减少或者负债的增加;③经济利益的流出额能够可靠计量。

(六) 利润

1. 利润的定义

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。

2. 利润的来源构成

一般情况下,利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

3. 利润的确认和计量

利润的确认主要依赖于收入和费用以及利得和损失的确认,利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。

【归纳总结】 利得或损失

(1)直接计入营业利润的利得或损失:资产处置损益、公允价值变动损益、投资收益(部分)等。

(2)影响利润总额但不影响营业利润的利得或损失:营业外收入、营业外支出。

(3)直接计入所有者权益的利得或损失:其他综合收益。

【例题 10·多选题】企业发生的下列交易或事项,属于直接计入所有者权益的利得或损失的有()。

- A. 其他债权投资的公允价值变动
- B. 出售固定资产产生的损益
- C. 因重新计量设定受益计划净负债或净资产形成的利得
- D. 投资者的出资额大于其在被投资单位注册资本中所占份额的金额

解析 ▶ 选项 B,计入资产处置损益,属于直接计入当期损益的利得,影响企业净利润,从而间接影响所有者权益;选项 D,直

接计入资本公积,但是不属于利得。

答案 ▶ AC



扫我解疑难

四、会计要素计量属性★★

会计要素的计量属性,主要包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。其适用的范围如下:

(1)历史成本:购置固定资产或无形资产、购买存货、承担债务等的计量。

(2)重置成本:盘盈存货、盘盈固定资产的入账成本均采用重置成本计量。

(3)可变现净值:存货采用成本与可变现净值孰低进行期末计量,可变现净值属于存货期末计量基础之一。

(4)现值:①当固定资产、无形资产以具有融资性质的分期付款方式取得时,其入账成本以未来付款总额的现值作为计量口径;②弃置费用在计入固定资产成本时采取现值计量口径;③资产减值准则所规范的资产在认定其可收回金额时,未来现金流量现值是备选计量口径之一;④企业租入资产(短期租赁和低值资产租赁除外)而对租赁负债和使用权资产进行初始计量时,需计算租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值。

(5)公允价值:①交易性金融资产的期末计量口径;②投资性房地产的后续计量口径之一;③其他债权投资的期末计量口径;④应付职工薪酬入账口径之一;⑤交易性金融负债的期末计量口径。

【例题 11·多选题】下列经济业务或事项,采用公允价值进行后续计量的有()。

- A. 固定资产
- B. 交易性金融资产
- C. 其他债权投资
- D. 交易性金融负债

解析 ▶ 选项 A,按照账面价值与可收回金额二者孰低进行期末计量。 答案 ▶ BCD

一、单项选择题

- 下列交易或事项中，不能明显体现谨慎性要求的是()。
 - 企业应将无法区分研究阶段和开发阶段的支出费用化，计入当期损益
 - 合同履约成本无法在尚未履行的与已履行的履约义务之间区分的，应在支出发生时将其计入当期损益
 - 综合性项目政府补助，包含与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助，企业需要将其分解，并分别进行会计处理。难以区分的，应当将其整体归类为与收益相关的政府补助进行处理
 - 将发行的附有强制付息义务的优先股确认为负债
- 下列各项中，体现了实质重于形式这一会计信息质量要求的是()。
 - 商品售后回购，属于租赁交易或融资交易时，不确认商品销售收入
 - 对于企业发生的或有事项，只有当相关经济利益基本确定能够流入企业时，才能作为资产予以确认，否则不能确认为资产
 - 固定资产采用加速折旧方法计提折旧
 - 只有在有确凿证据表明可抵扣暂时性差异转回期间很可能获得足够的应纳税所得额用于抵扣该可抵扣暂时性差异时，才能确认相关的递延所得税资产
- 下列选项中，不属于利得或损失的是()。
 - 出售固定资产产生的资产处置损益
 - 无形资产报废产生的营业外支出
 - 其他债权投资公允价值变动产生的其他综合收益
 - 发行股票产生的资本公积
- 我国《企业会计准则—基本准则》规定的收入定义，是指()。
 - 销售商品收入、直接计入所有者权益的利得以及让渡资产使用权收入
 - 销售商品收入、提供劳务收入、让渡资产使用权收入以及企业代第三方收取的款项
 - 销售商品收入、提供劳务收入和计入损益的利得
 - 在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入
- 资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量；负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额，或者承担现时义务的合同金额，或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。这里采用的会计计量属性是()。
 - 公允价值
 - 重置成本
 - 可变现净值
 - 历史成本
- 下列项目中，能够引起负债和所有者权益同时变动的是()。
 - 企业宣告分派股票股利
 - 盈余公积转增资本
 - 企业宣告分派现金股利
 - 接受控股股东的非现金资产捐赠
- 从会计信息成本效益看，对所有会计事项应采取分轻重主次和繁简详略进行会计核算，而不应采用完全相同的会计程序和处理方法。这里遵循的会计信息质量要求是()。
 - 谨慎性
 - 重要性
 - 相关性
 - 可比性

二、多项选择题

- 下列交易或事项的会计处理中，体现了谨慎性要求的有()。
 - 计提资产减值准备
 - 企业内部研究开发项目的研究阶段支出，应当于发生时计入当期损益

- C. 预计负债的确认
D. 递延所得税资产和递延所得税负债的确认
2. 下列各项中, 影响营业利润的有()。
- A. 出租固定资产取得的租赁收入
B. 出售无形资产产生的净收益
C. 交易性金融资产产生的公允价值增加额
D. 固定资产报废产生的净损失
3. 关于利得和损失的会计处理, 下列表述中正确的有()
- A. 计入营业利润的资产处置损益为利得或损失
B. 计入当期利润的营业外收支为利得或损失
C. 计入当期收入的不含税销售额为利得或损失
D. 计入所有者权益的其他综合收益为利得或损失
4. 下列经济业务或事项中, 不违背可比性要求的有()。
- A. 如果固定资产所含经济利益的预期消耗方式发生了重大改变, 企业应当相应改变固定资产折旧方法
B. 鉴于开始执行新企业会计准则, 将对被投资企业无控制、共同控制或重大影响并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的股权投资改按金融资产核算
C. 由于固定资产购建完成并达到预定可使用状态, 将借款费用由资本化改为费用化核算
D. 某项专利技术已经丧失使用价值和转让价值, 将其账面价值一次性转入当期损益
5. 在存在不确定因素的情况下进行合理判断时, 下列做法中符合谨慎性会计信息质量要求的有()。
- A. 合理估计可能发生的损失和费用
B. 设置秘密准备, 以备亏损年度转回
C. 充分估计可能取得的收益和利润
D. 不高估资产和预计收益
6. 下列经济业务或事项, 属于企业会计准则规定的利得或损失的有()。
- A. 报废固定资产所产生的净损益
B. 非同一控制下的企业合并中, 以投资性房地产作为合并对价
C. 其他债权投资的公允价值变动额
D. 在具有商业实质且公允价值能够可靠计量的非货币性资产交换中, 以无形资产换入固定资产发生的净损益
7. 下列经济业务的账务处理中, 体现重要性要求的有()。
- A. 购入材料超过正常信用条件延期支付价款(如分期付款购买材料), 应按购买价款的现值确认当期存货成本
B. 对企业主营业务进行核算时, 设置的会计科目有“主营业务收入”“主营业务成本”“税金及附加”和“销售费用”
C. 对债权投资计提信用减值损失
D. 将购买办公用品支出直接计入当期管理费用
8. 下列经济业务中, 可能导致本期资产和所有者权益同时增加或减少的有()。
- A. 实际支付已经宣告分配的现金股利
B. 以银行存款回购本企业发行在外的股票
C. 收到投资者投入的长期股权投资
D. 资产负债表日, 其他债权投资公允价值上升
9. 下列项目中, 能够引起资产和负债同时增减变动的有()。
- A. 计提符合借款费用资本化条件的借款利息
B. 计提固定资产折旧
C. 发放股票股利
D. 发行公司债券, 款项已存入银行
10. 根据《企业会计准则—基本准则》的规定, 下列有关费用的表述中, 正确的有()。
- A. 费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出
B. 费用只有在经济利益很可能流出企业,

从而导致企业资产减少或者负债增加且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认

C. 费用不一定是日常活动所形成的

D. 企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的,一般应当在发生时确认为费用,计入当期损益

11. A 公司发生的部分交易或事项如下:
 (1) A 公司起诉 B 公司侵犯其专利权,至年末法院尚未判决, A 公司预计很可能胜诉并获得赔偿, A 公司未进行会计处理;
 (2) 因违约被 C 公司起诉,至年末法院尚未判决, A 公司预计很可能败诉并需要支付赔偿,因此确认了一项预计负债;
 (3) 计提产品质量保修费用;
 (4) 在有确凿证据表明在可抵扣暂时性差异未来转回期间很可能获得足够的应纳税所得额用来抵扣该暂时性差异,才确认相关的递延所得税资产。对 A 公司

下列会计处理所体现的会计信息质量要求的表述中,正确的有()。

A. 起诉 B 公司侵犯专利权, A 公司未进行会计处理,体现了谨慎性要求

B. 被 C 公司起诉, A 公司确认预计负债,体现了可靠性要求

C. 计提产品质量保修费用,体现了谨慎性要求

D. 期末确认相关的递延所得税资产,体现了实质重于形式要求

12. 下列关于财务报告说法中,正确的有()。

A. 财务报告是企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件

B. 财务报告是向投资者等财务报告使用者提供决策有用信息的媒介和渠道

C. 财务报表仅由资产负债表、利润表、现金流量表等报表构成

D. 财务报表是财务报告的核心内容

同步训练答案及解析

一、单项选择题

1. D 【解析】选项 D,体现的是实质重于形式要求,并不体现谨慎性要求。
2. A 【解析】选项 BCD,是按照谨慎性要求进行会计处理。
3. D 【解析】选项 D,发行股票产生的资本公积属于溢价收入,记入“资本公积—股本溢价”科目,不属于利得或损失。
4. D
5. D 【解析】历史成本又称实际成本,就是取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物。
6. C 【解析】选项 A,不需要进行会计处理,不影响所有者权益或负债;选项 B,属于所有者权益项目之间的相互结转,不影响负债和所有者权益总额;选项 C,减少未分配利润,增加应付股利,会导致负

债和所有者权益的同时变动;选项 D,增加资产和所有者权益,不会导致负债发生变动。

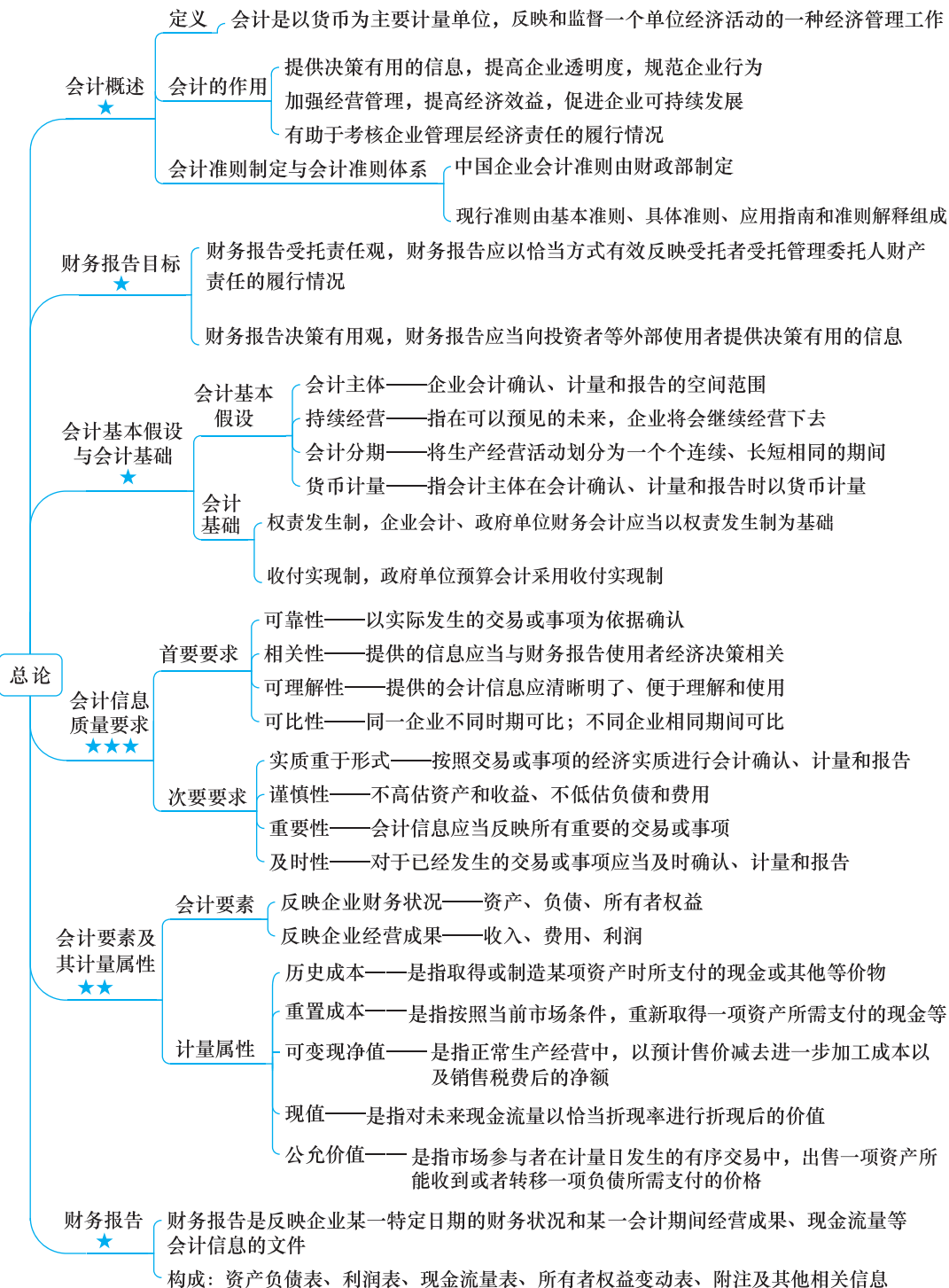
7. B

二、多项选择题

1. ABCD
2. ABC 【解析】选项 B,计入资产处置损益,营业利润增加;选项 C,公允价值增加额计入公允价值变动损益,营业利润增加;选项 D,计入营业外支出,不影响营业利润。
3. ABD 【解析】选项 C,计入当期收入的不含税销售额不属于利得和损失。
4. ABCD
5. AD 【解析】谨慎性要求企业不应高估资产或者收益,且不允许企业设置秘密准备,因此选项 BC,违背了谨慎性原则。

6. ACD 【解析】选项 B，应按公允价值确认收入，按账面价值确认成本，同时将涉及的其他综合收益和公允价值变动损益(如果有)转入其他业务成本，影响的是营业收入和营业成本等，不属于损失。
7. BD 【解析】选项 A，体现的是实质重于形式要求；选项 C，体现的是谨慎性要求。
8. BCD 【解析】选项 A，借记“应付股利”科目，贷记“银行存款”科目，会引起资产减少，负债减少。
9. AD 【解析】选项 B，增加成本费用，同时减少资产；选项 C，属于所有者权益内部项目一增一减。
10. ABD 【解析】选项 C，根据费用的定义，费用均是日常活动中所形成的。
11. AC 【解析】选项 BD，体现的是谨慎性原则。
12. ABD 【解析】选项 C，财务报表由报表本身及其附注构成。

本章知识串联



第2章

会计政策、会计估计及其变更和差错更正

考情解密

历年考情概况

本章是历年考试的重点内容，在客观题中主要考查会计政策、会计估计等相关概念以及会计政策与会计估计的划分，在主观题中则主要考查会计政策、会计估计变更及前期差错更正的会计处理。本章内容可以与其他各个章节的有关内容相结合出题，考查考生对各章知识的综合运用能力。本章在历年考试中的分值一般为18分至20分。

需要特别强调的是，会计政策变更与会计估计变更的划分几乎每年都考客观题，会计差错更正几乎每年必考主观题，难度较大，一般来讲，机考前侧重于差错金额的计算，而机考后侧重于会计科目差错的判断，考生应重点把握。

近年考点直击

考点	主要考查题型	考频指数	考查年份	考查角度
会计政策变更与会计估计变更的划分	单选题、多选题	★★★	2013年~2017年、2019年	(1) 选择属于会计政策变更的选项； (2) 选择属于会计估计变更的选项
会计估计变更的会计处理	单选题	★	2016年	选择会计估计变更会计处理正确的选项
前期差错更正	计算分析题、综合题	★★★	2012年~2019年	判断会计处理的正误，说明理由，并编制更正分录或正确分录

本章2020年考试主要变化

本章考试内容未发生实质性变动。

考点详解及精选例题

一、会计政策及其变更★



扫我解疑难

(一) 会计政策的概念

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**。会计政策包括的会计原则、基础和会计处理方法，是指导企业进行会计确认和计量的具

体要求。

原则，是指按照企业会计准则规定的、适合于企业会计要素确认过程中所采用的具体会计原则。例如，新修订《企业会计准则第7号—非货币性资产交换》《企业会计准则第12号—债务重组》《企业会计准则第21号—租赁》等等。

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**（即

计量属性)，包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

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**。

(二) 会计政策的判断

1. 与资产要素有关的会计政策

(1) 存货的取得、发出和期末计价的处理方法；

(2) 长期股权投资的取得及后续计量中的成本法或权益法；

(3) 投资性房地产的确认及其后续计量模式；

(4) 固定资产、无形资产的确认条件及其减值政策；

(5) 金融资产的分类；

(6) 非货币性资产交换商业实质的判断。

2. 与负债要素有关的会计政策

(1) 借款费用资本化的条件；

(2) 债务重组的确认和计量；

(3) 预计负债的确认和计量；

(4) 应付职工薪酬和股份支付的确认和计量；

(5) 金融负债的分类等。

3. 与所有者权益要素有关的会计政策

(1) 权益工具的确认和计量；

(2) 混合金融工具的分拆。

4. 与收入要素有关的会计政策

(1) 商品销售收入和提供劳务收入的确认条件；

(2) 建造合同、租赁合同、保险合同、贷款合同等合同收入的确认与计量方法。

5. 与费用要素有关的会计政策

(1) 商品销售成本及劳务成本的结转；

(2) 期间费用的划分。

6. 其他

除会计要素相关会计政策外，财务报表列报方面所涉及的编制现金流量表的直接法和间接法、合并财务报表合并范围的判断、

分部报告中报告分部的确定，也属于会计政策。

【例题1·多选题】(2017年改编)甲公司专门从事大型设备制造与销售，设立后即召开董事会会议，确定有关会计政策和会计估计事项。下列各项关于甲公司董事会确定的事项中，属于会计政策的有()。

A. 建造合同按照履约进度确认收入

B. 投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量

C. 按照生产设备预计生产能力确定固定资产的使用寿命

D. 采用权益法核算对被投资单位具有重大影响的长期股权投资

解析 确定固定资产的使用寿命，属于会计估计，选项C不正确。 **答案** ABD

(三) 会计政策变更

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。

1. 企业变更会计政策的条件

符合下列条件之一的，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。

这种情况是指，按照法律、行政法规以及国家统一的会计制度的规定，要求企业采用新的会计政策。在这种情况下，企业应按规定改变原会计政策，采用新的会计政策。

【知识点拨】2017年至2019年财政部发布、修订了10项企业会计准则，其中：

①修订的《企业会计准则第14号—收入》规定，对于在境内外同时上市的企业，自2018年1月1日起执行新收入准则、对于其他在境内上市的企业，要求自2020年1月1日起执行新收入准则、对于执行企业会计准则的非上市企业，要求自2021年1月1日起执行新收入准则。将首次执行的累积影响仅调整首次执行本准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，而不调整可比期

间信息。

②新颁布的《企业会计准则第42号—持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》规定，2017年5月28日起施行。对于本准则施行日存在的持有待售的非流动资产、处置组和终止经营，应当采用未来适用法处理。

③修订的《企业会计准则第21号—租赁》规定，在境内外同时上市的企业以及在境外上市并按《国际财务报告准则》或《企业会计准则》编制财务报表的企业自2019年1月1日起实施；其他执行企业会计准则的企业自2021年1月1日起实施。同时新准则提供两种方法：一是允许企业进行追溯调整；二是根据首次执行本准则的累积影响数，调整首次执行本准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，不调整可比期间信息。同时，在第二种方法下提供了多项简化处理安排（“简化的追溯调整法”）。

【归纳总结】依法变更，即国家要求企业变更会计政策，这一定属于会计政策变更！

(2)会计政策的变更能够提供更可靠、更相关的会计信息。

这种情况是指，由于经济环境、客观情况的改变，使企业原来采用的会计政策所提供的会计信息，已不能恰当地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量等情况。在这种情况下，应改变原有会计政策，按新的会计政策进行核算，以便对外提供更可靠、更相关的会计信息。

【归纳总结】自行变更，即不是国家要求变更会计政策，而是企业自行变更会计政策，包括投资性房地产后续计量由成本模式变更为公允价值模式、发出存货的计量方法的变更等。

2. 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。

例如，将自用的办公楼改为出租，不属于会计政策变更，而是采用新的会计政策。

(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。

【思考题1】A公司2×20年初成立，第一次签订一项建造合同，为另一企业建造三栋厂房（即A公司初次发生该类交易），A公司对该项建造合同按新收入准则采用履约进度确认该项交易的收入。判断该事项是否属于会计政策变更。

【思考题答案】不属于；由于A公司是初次发生该类交易，因此其“按照新收入准则采用履约进度确认该项交易的收入”不属于会计政策变更。

【思考题2】A公司原在生产经营过程中使用少量的低值易耗品，并且价值较低，故A公司于领用低值易耗品时一次计入费用；A公司于近期转产，生产新的产品，所需低值易耗品比较多，价值较大，A公司将领用低值易耗品的处理方法，改为分期摊销法，分期计入费用。判断该事项是否属于会计政策变更。

【思考题答案】不属于；A公司改变低值易耗品的处理方法后，对损益的影响并不大，并且低值易耗品通常在企业整个生产经营中所占的比例不大，属于不重要的事项，因而此种情况下改变会计政策不属于会计政策变更。

(四)会计政策变更的会计处理

1. 追溯调整法

(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。会计政策变更的累积影响数，通常可以通过以下各步计算获得：

①根据新的会计政策重新计算受影响的前期交易或事项；

②计算两种会计政策下的差异；

③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）

④确定前期中每一期的税后差异；

⑤计算会计政策变更的累积影响数。

(2)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。

(3)调整报表相关项目。

(4)报表附注说明。

【例题2·计算分析题】甲公司2×20年以前执行《小企业会计准则》，由于甲公司将公开发行股票、债券；同时因经营规模和企业性质变化而成为大中型企业，按照准则规定应当从2×20年1月1日起转为执行《企业会计准则》。资料如下：

甲公司2×17年以560万元的价格从上交所购入A公司的股票，以交易为目的。按照原《小企业会计准则》确认为“短期投资”并采

用成本法对该股票进行初始和后续计量。按照《企业会计准则》的规定，对其以交易为目的购入的股票由原成本法改为公允价值计量，且其变动计入当期损益。假设甲公司适用的所得税税率为25%，按净利润的10%提取法定盈余公积，按净利润的5%提取任意盈余公积。甲公司所持的A公司股票在2×17年、2×18年和2×19年年末的公允价值分别为552万元、620万元和640万元。假定不考虑相关税费。

要求：根据上述资料，做出相关会计处理。

答案

(1)计算累积影响数：

单位：万元

年度	按照新政策确认损益	按照原政策确认损益	税前差异	递延所得税费用	税后差异
2×17年	552-560=-8	0	-8	-2	-6
2×18年	620-552=68	0	68	17	51
2×19年	640-620=20	0	20	5	15
合计	80	0	80	20	60

注：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。假定本题中2×20年报表只比较列报2×19年数据，则“列报期”为2×20年，“列报前期”为2×19年，“列报前期最早期初”即为2×19年年初（也即2×18年年末），所以会计政策变更的累积影响数是45万元(51-6)。

(2)编制有关项目的调整分录：

借：交易性金融资产—公允价值变动
(640-560)80
贷：递延所得税负债 (80×25%)20
利润分配—未分配利润
(80×75%×85%)51
盈余公积 (80×75%×15%)9

2. 未来适用法

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。

在未来适用法下，不需要计算会计政策变更产生的累积影响数，也**无须重编**以前年度的财务报表。企业会计账簿记录及财务报表上反映的金额，变更之日仍保留原有的金额，不因会计政策变更而改变以前年度的既定结果，并在现有金额的基础上再按新的会计政策进行核算。

(五)会计政策变更的会计处理方法的选择

(1)企业依据法律、行政法规或者国家统一的会计制度等要求变更会计政策的情况：

①国家发布相关会计处理办法的，按照国家发布的相关规定执行；

②国家没有发布相关会计处理办法的，应当采用追溯调整法处理。

(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，