

第二章 会计政策、会计估计及其变更和差错更正

一、单项选择题

1. 下列情形中，不属于会计估计变更的是（ ）。
- A. 无形资产的使用年限由 10 年变更为 9 年
B. 分期付款购入固定资产的入账价值的基础由支付价款总额变更为支付价款现值
C. 固定资产折旧方法由年限平均法变更为双倍余额递减法
D. 应收账款坏账计提比例由 5% 提高到 10%
2. 甲公司将发出存货的计价方法由先进先出法改为移动加权平均法。2×20 年年初有某种存货 40 吨，账面余额（等于账面价值）为 560 万元，2×20 年 1 月和 4 月分别购入材料 500 吨和 300 吨，每吨成本分别为 8 万元和 10 万元，6 月 10 日领用 400 吨。至 2×20 年年末没有发生其他变化。企业采用未来适用法处理该项会计政策变更，变更前后的方法均与税法一致，没有计提存货跌价准备。假定存货账面价值减少已经计入营业成本，不考虑其他因素的影响，关于发出存货计价方法的变更，该项存货的政策变更与前期比较影响 2×20 年度利润总额的金额为（ ）万元。
- A. -160 B. 140 C. -120 D. 105
3. 下列项目中，不属于会计政策变更的是（ ）。
- A. 分期付款购买资产由应付价款总额改为应付价款总额现值计价
B. 对子公司投资由权益法核算改为成本法核算
C. 将借款费用资本化改为费用化
D. 无形资产使用寿命不确定改为使用寿命确定
4. 甲公司 2×17 年 12 月 20 日购入一台管理用设备，入账价值为 104 万元，原估计使用年限为 10 年，预计净残值为 4 万元，按年限平均法计提折旧。由于该设备所含经济利益预期消耗方式的改变和技术因素的原因，甲公司于 2×20 年 1 月 1 日将设备的折旧方法改为双倍余额递减法，将设备的折旧年限由原来的 10 年改为 8 年，预计净残值不变。甲公司所得税采用资产负债表债务法核算，适用的所得税税率为 25%。则该估计变更对甲公司 2×20 年净利润的影响金额为（ ）万元。
- A. 0 B. -7.5 C. -13.5 D. -23.5
5. 下列各项不属于会计差错的是（ ）。
- A. 企业在期末少计提折旧 100 万元
B. 企业能够合理估计退货可能性且确认与退货相关负债的，在发出商品时未确认销售收入
C. 企业内部研发形成的“三新”无形资产账面价值与计税基础不同，产生可抵扣暂时性差异，期末未确认递延所得税资产
D. 企业期末存货采用成本与可收回金额孰低计量

二、多项选择题

1. 下列关于会计政策变更累积影响数的说法中，不正确的有（ ）。
- A. 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

- B. 是指按照变更后的会计政策对上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
- C. 是指按照变更后的会计估计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
- D. 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盈余公积应有金额与现有金额之间的差额
2. 下列各项属于会计政策的有 ()。
- A. 投资性房地产的后续计量
- B. 固定资产的初始计量
- C. 无形资产的确认
- D. 最佳估计数的确定
3. 下列关于会计政策及其变更的说法正确的有 ()。
- A. 会计政策变更能够提供更可靠、更相关的会计信息
- B. 会计政策一经确定, 不得随意变更
- C. 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, 属于会计政策变更
- D. 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, 属于会计政策变更
4. 关于会计政策变更的追溯调整法和未来适用法, 下列表述中正确的有 ()。
- A. 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
- B. 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
- C. 未来适用法一定不会影响变更当期期初的留存收益
- D. 追溯调整法, 应对前期已对外报出的财务报表进行调整
5. 甲公司有一项使用寿命不确定的无形资产, 该无形资产的成本为 2000 万元, 至 2×16 年年末, 该无形资产已使用 2 年, 可收回金额为 1600 万元, 2×17 年年初该项无形资产的使用寿命得以确定, 该无形资产的尚可使用寿命为 8 年, 预计净残值为 0, 采用直线法进行摊销。假定不考虑所得税等相关因素的影响, 下列说法正确的有 ()。
- A. 甲公司 2×16 年该无形资产摊销金额为 200 万元
- B. 甲公司 2×16 年该无形资产计提减值准备 400 万元
- C. 甲公司 2×17 年该无形资产摊销金额为 200 万元
- D. 该会计估计变更对甲公司 2×17 年的利润总额的影响为-200 万元

三、计算分析题

甲公司经董事会和股东大会批准, 于 2×20 年 1 月 1 日开始对有关会计政策和会计估计作如下变更 (甲公司按净利润的 10% 计提法定盈余公积, 不提取任意盈余公积):

(1) 对子公司投资的后续计量由权益法改为成本法。对子公司的投资 2×20 年年初账面余额为 6500 万元, 其中, 成本为 4000 万元, 损益调整为 2500 万元, 未发生减值。变更日该投资的计税基础为其成本 4000 万元。

(2) 管理用无形资产的摊销方法由直线法改为产量法。甲公司生产用无形资产 2×17 年年初账面价值为 5000 万元, 原每年摊销 500 万元 (与税法规定相同), 累计摊销额为 1000 万元, 未发生减值; 按产量法摊销, 每年摊销 600 万元。变更日该无形资产的计税基础与其账面价值相同。

(3) 应收账款坏账准备的计提比例按照应收账款账面余额的 5% 改为应收账款账面余额的 3%。甲公司应收账款 2×20 年年初余额 1000 万元, 年末余额 2200 万元。2×20 年坏账准备转销

15 万元。

(4) 应付债券实际利息费用的确认由直线法摊销（与税法规定相同）改为实际利率法摊销。直线法摊销是指利息调整部分在持有年限内平均分摊计入财务费用。甲公司应付债券 2×20 年年初余额 1050 万元，其中面值为 1250 万元，利息调整借方余额为 200 万元。该债券是甲公司于 2×19 年 1 月 1 日发行的 5 年期债券，收到银行存款 1000 万元，面值总额为 1250 万元，票面利率为 4.72%，按年支付利息（即每年支付 59 万元），本金最后一次支付，实际年利率为 10%。

(5) 所得税核算采用资产负债表债务法。甲公司适用的所得税税率为 25%，预计在未来期间不会发生变化。

要求：

(1) 根据给定的资料，不考虑其他因素，判断哪些事项属于会计政策变更，标明序号并编制其追溯调整的会计分录。

(2) 根据给定的资料，不考虑其他因素，判断哪些事项属于会计估计变更，标明序号，计算会计估计变更对 2×20 年度净利润的影响额，并编制会计分录。



参考答案及解析

一、单项选择题

1.

【答案】B

【解析】分期付款购入固定资产的入账价值的基础由支付价款总额变更为支付价款现值，属于会计政策变更。

2.

【答案】A

【解析】移动加权平均法下甲公司存货的平均单位成本= $(560+500 \times 8+300 \times 10) / (40+500+300)=9$ (万元)， 2×20 年 12 月 31 日存货的账面价值= $(40+500+300-400) \times 9=3960$ (万元)，先进先出法下 12 月 31 日存货账面价值= $(500-360) \times 8+300 \times 10=4120$ (万元)；导致影响利润总额的金额= $3960-4120=-160$ (万元)，选项 A 正确。

3.

【答案】D

【解析】会计政策变更涉及的是会计确认、计量基础和列报项目的变动，而无形资产由使用寿命不确定改为确定，并没有涉及到会计确认、计量基础以及列报项目的变动，所以不属于会计政策变更，而是属于会计估计变更。

4.

【答案】C

【解析】设备 2×18 年和 2×19 年分别计提的折旧额= $(104-4) / 10=10$ (万元)， 2×17 年 1 月 1 日设备的账面净值= $104-10-10=84$ (万元)，按新会计估计设备 2×20 年计提的折旧额= $84 \times 2 / (8-2)=28$ (万元)，按原会计估计，设备 2×20 年应计提的折旧额= $(104-4) / 10=10$ (万元)，该估计变更对甲公司 2×20 年净利润的影响金额= $(10-28) \times (1-25\%)=-13.5$ (万元)。

5.

【答案】C

【解析】选项 C，企业内部研发形成的无形资产，在初始确认时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，按照所得税准则规定，不确认该暂时性差异的所得税影响。

二、多项选择题

1.

【答案】BCD

【解析】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。

2.

【答案】ABC

【解析】会计政策是会计确认、计量和报告中所采用的原则、基础和会计处理方法，最佳估计数的确定不属于会计政策。

3.

【答案】AB

【解析】下列两种情况不属于会计政策变更：第一，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。第二，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。选项 C 和 D，不属于会计政策变更。

4.

【答案】ABC

【解析】企业不能调整已经报出的财务报表，选项 D 错误。

5.

【答案】BCD

【解析】无形资产由使用寿命不确定转为使用寿命确定的无形资产属于会计估计变更，并且在变更之前，使用寿命不确定的无形资产在持有期间不进行摊销，但是应当在每个会计期间进行减值测试，选项 A 错误；。在 2×16 年年末，该无形资产的账面价值为 2000 万元，可收回金额为 1600 万元，所以无形资产发生了减值 400 万元，需要计提减值准备 400 万元，计提减值后的账面价值为 1600 万元，尚可使用寿命为 8 年，采用直线法摊销，所以 2×17 年的摊销额=1600/8=200（万元）选项 B、C 和 D 正确。

三、计算分析题

1.

【答案】

（1）事项（1）和（4）属于会计政策变更。

事项（1）追溯调整分录：

借：盈余公积	250
利润分配——未分配利润	2250
贷：长期股权投资——损益调整	2500

事项（4）按照实际利率法摊销，应付债券 2×19 年应确认财务费用=1000×10%=100（万元），利息调整应摊销=100-59=41（万元）；按照直线法摊销 2×19 年应确认财务费用=59+（1250-1000）/5=109（万元），利息调整应摊销=（1250-1000）/5=50（万元）。追溯调整分录：

借：应付债券——利息调整	9（50-41）
贷：递延所得税负债	2.25
盈余公积	0.68
利润分配——未分配利润	6.07

（2）事项（2）和（3）属于会计估计变更。

事项（2）会计估计变更对 2×20 年度净利润的影响额=（500-600）×（1-25%）=-75（万元）。
会计分录：

借：管理费用	600
贷：累计摊销	600

事项（3）原估计坏账准备余额=2200×5%=110（万元），本期计提坏账准备=110-（1000×5%-15）=75（万元）；新估计坏账准备期末余额=2200×3%=66（万元），本期计提坏账准备=66-（1000×5%-15）=31（万元）。会计估计变更对 2×20 年度净利润的影响额=（75-31）×（1-25%）=33（万元）。会计分录：

借：信用减值损失	31
贷：坏账准备	31