

新准则中会计变更的差异分析会计从业资格证考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/647/2021\\_2022\\_\\_E6\\_96\\_B0\\_E5\\_87\\_86\\_E5\\_88\\_99\\_E4\\_c42\\_647300.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/647/2021_2022__E6_96_B0_E5_87_86_E5_88_99_E4_c42_647300.htm) id="xx21" class="mar10">

一、新旧会计准则之异同分析（一）准则名称改变原准则的名称为《会计政策、会计估计变更和会计差错更正》，新准则的名称为《会计政策、会计估计变更和差错更正》；新准则将“会计差错更正”修订为“前期差错更正”。（二）增加了无法进行追溯调整和追溯重述的规定，并要正确理解追溯重述法运用追溯调整法需要确定会计政策变更的累计影响数，运用追溯重述法需要确定前期差错的影响金额。如果这种影响无法合理确定，追溯调整和追溯重述也就无法进行。因此，新准则增加了无法进行追溯调整和追溯重述的规定。就以前某一特定期间而言，满足下列条件之一的，即可认为无法对会计政策变更应用追溯调整法进行调整或无法对某项前期差错应用追溯重述法进行更正：1.应用追溯调整法或追溯重述法的影响数不能确定；2.应用追溯调整法或追溯重述法要求对管理层在该期当时的意图做出假定；3.应用追溯调整法或追溯重述法要求对有关金额进行重大估计，并且不可能将提供有关交易发生时存在状况的证据和该期间财务报表批准报出时能够取得的信息这两类信息与其他信息客观地加以区分。实际工作中，要正确理解并按规定执行。而且，要正确理解追溯重述法，它是指在发现前期差错时，视同该项前期差错从未发生过，从而对财务报表相关项目进行更正的方法。例如：2005年年报中的收入为1100万元，在2006年10月发现多计收入100万元；在编制2006年年报时，应视同该差

错没有发生过，即2005年的年收入应改正为1000万元。（三）

将会计差错改为前期差错原准则将会计差错分为本期发现的与本期相关的会计差错、本期发现的与前期相关的非重大会计差错和本期发现的与前期相关的重大会计差错。本期发现的与本期相关的会计差错和本期发现的与前期相关的非重大会计差错的会计处理，调整发现当期的相关项目。本期发现的与前期相关的重大会计差错，如影响损益调整发现当期的期初留存收益及相关会计报表其他项目的期初数。如不影响损益，调整会计报表相关项目的期初数；新准则将重大会计差错改为前期差错，增加了前期差错和追溯重述法的定义。前期重要差错更正的会计处理采用追溯重述法。确定前期累计影响数不切实可行的，应当采用未来适用法处理。采集者退散来源：[www.100test.com](http://www.100test.com) 应该注意的是，新准则中，将舞弊产生的差错单独做了强调。对存货、固定资产的盘盈，按原制度作为当期事项计入营业外收入中；新准则规定应作为会计差错，进行追溯重述。例如：2005年6月购入一台设备，价值100万元，货款未付。2006年年末财产清查时，盘盈设备一台，应作为会计差错更正，借记“固定资产”科目，贷记“应付账款”科目，同时补提折旧。这种做法，比原制度将盘盈结果100万元转入营业外收入要合理得多。（四）对披露要求更具体新准则对会计政策、会计估计变更和差错更正的披露要求更为具体。例如，对于会计政策变更，原准则要求披露：会计政策变更的内容和理由，会计政策变更的影响数，累计影响数不能合理确定的理由；新准则除要求披露以上这些内容外，还增加了会计政策变更的性质、当期和各个列报前期财务报表中受影响的项目名称和调整金额及无法追

溯调整的，说明该事实和原因以及开始应用变更后的会计政策的时点、具体应用情况等信息披露要求。来源：考试大www.Examda.CoM考试就到百考试题来源：考试大的美女编辑们百考试题论坛文章来源:百考试题网来源

：www.100test.com 会计政策、会计估计变更的会计处理和会计披露，没有区分非重大变更与重大变更，而是将它们的会计处理方法和会计披露方式以同样的方法或方式进行处理。这种处理方法在某种情况下，可能使会计信息提供的成本大于其产生的效益。笔者认为，对重大会计政策和会计估计的变更进行充分、详细的会计处理和披露；对于非重大的变更，则可以采用简化的处理办法（重要性原则）。对于重大的会计政策、会计估计变更以及前期差错的更正，应将其对每股净资产和每股收益的影响在会计报表附注中加以说明。如果由于会计政策、会计估计变更和前期差错的更正，使股东财富受到重大影响，股东应该更清楚地了解每股净资产和每股收益的变化情况。新准则对重要的前期差错与非重要的前期差错采用了不同的处理方法。重要的前期差错要采用追溯重述法进行更正，非重要的前期差错可以直接调整相关的科目，若涉及损益的，则计入当期损益。但是，新准则对于如何界定前期差错是否重要，并没有清晰阐述。笔者建议，新准则可增加相关规定，如“重要的前期差错一般来说金额比较大，通常某项交易或事项的金额占该类交易或事项的金额的10%及以上，则认为金额比较大”。

## 二、新旧会计准则衔接规定

新准则是对会计政策变更处理方法的具体规定，因此仅指明了生效日期，而未专门提出衔接办法。新准则主体部分指出，企业按照法律或会计准则等行政法规、规章的要求

变更会计政策时，应按国家发布的相关会计处理规定执行。如果没有相关的会计处理规定，应采用追溯调整法进行处理，并将会计政策变更的累积影响数调整期初留存收益，会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整，但不需要重编以前年度的会计报表。如果累积影响数不能合理确定，会计政策变更应采用未来适用法。因此，对于新准则施行之日以前发生的会计政策、会计估计变更和前期差错更正，其会计处理方法与新准则规定的方法不同的，应予以追溯调整。如果累积影响数不能合理确定，则应采用未来适用法处理，并应在会计报表附注中充分披露。

### 三、执行新准则由于所得税处理方法的差异对企业权益、损益的影响

新准则规定，所得税核算方法由原会计制度的应付税款法和纳税影响法下的递延法和收益表债务法，改为纳税影响会计法下的资产负债表债务法；所得税核算注重的对象由原来的永久性差异、时间性差异转为暂时性差异（包括应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异），暂时性差异是从资产负债表的角度考察资产、负债的账面价值与其计税基础之间的差异。在资产负债表债务法下，暂时性差异对未来所得税的影响，分别反映在“递延所得税资产”和“递延所得税负债”中。

（一）会计政策变更

新准则要求，除特殊情况外，会计政策变更采用追溯调整法进行会计处理。变更引起的累积影响数调整期初留存收益，会计报表其他相关项目的期初数也应一并调整。因此，会计政策变更将直接影响期初的留存收益，使所有者权益出现变动。同时，会计政策变更涉及的相关资产、负债科目的调整，将导致资产结构发生变化。

例：某公司2002年12月购入一台管理用电子设备，原价32万元，预计使用5年，净残值

为2万元，采用直线折旧法，2003年6月25日，设备闲置，按照当时制度规定，该设备从7月份开始未计提折旧，2004年1月1日，该公司开始执行新准则，按新准则规定，未使用、不需用的固定资产应计提折旧，该公司所得税采用资产负债表债务法核算，所得税税率33%。税法规定，未使用、不需用的固定资产不得计提折旧，但可以在固定资产清理时作为清理成本在税前扣除。因此，固定资产账面价值小，而其计税基础大，两者差异形成可抵扣暂时性差异，按10%计提盈余公积，用追溯调整法进行处理。

1. 计算累积影响数（单位：元）

2. 2004年进行相关的账务处理

（1）调整累积影响数

借：利润分配未分配利润 20100 递延所得税资产 9900 贷：累计折旧 30000

（2）调整由于净利润的减少而调减的盈余公积

借：盈余公积  $(20100 \times 10\%)$  2010 贷：利润分配未分配利润 2010

3. 调整会计报表项目

该公司应调整2004年资产负债表年初数、利润表及利润分配表2003年栏有关项目。对于资产负债表，应调整2004年年初数，即调减盈余公积2010元，调减未分配利润18090元，调增递延所得税资产9900元，调增累计折旧30000元。对于利润及利润分配表，应调增2003年管理费用30000元，调减2004年年初未分配利润18090元。

（二）会计估计变更

会计估计变更时不需要计算变更产生的累积影响数，也不需要重编以前年度会计报表，但应对变更当期和未来期间发生的交易或事项采用新的会计估计进行处理。可见，会计估计变更不影响以前年度的权益和损益。如果变更仅在当期有效，那么其影响数将计入当期损益，同时造成相关资产、负债科目的变动；如果变更的影响持续到未来期间，则其影响数还要计入未来期间与前期相同的相关项目中。

四

、延伸新准则与《国际会计准则第8号会计政策、会计估计的变更和差错》（以下简称IAS8）中相关内容的规定基本相同，但还是存在以下差异（一）关于会计政策的选择和运用IAS8在选择和运用会计政策方面，规定了管理层应如何选择和运用会计政策，尤其是在没有适用准则和解释公告的情况下管理层选择会计政策时应参照的文献；新准则规定企业应当对相同或相似的交易或者事项采用相同的会计政策进行处理，其他准则另有规定的除外。（二）关于披露内容IAS8要求披露尚未采用的已发布未生效的准则或解释公告将产生的会计政策变更的影响；新准则对此未作规定。（三）关于重要性IAS8对“重要性”进行了定义，从采用会计政策和更正差错角度阐述重要性的应用：1.如果采用国际财务报告准则中的会计政策对主体的影响不重要，则主体不需要采用这些会计政策。2.如果财务报表包含重大的差错，则这些财务报表不符合国际财务报告准则的规定。3.重要的前期差错应在发现后批准发布的第1套财务报表中以追溯的方式予以更正；新准则对此未作规定。备考咨询工程师考试最有效复习方法通过咨询工程师考试的四手准备！备考09年咨询工程师考试应具备的心态“三招记忆法”攻克咨询工程师难背关备考咨询工程师考试应克服的困难 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)