



第四节 前期差错及其更正

前期差错通常包括会计记录错误、应用会计政策错误、疏忽或曲解事实以及舞弊产生的影响等。

企业发现前期差错时，应当根据差错的性质及时纠正。



第四节 前期差错及其更正

具体会计处理方法

- 1、当年发现当年的差错，直接调整相应科目。
- 2、当年发现前期的差错，对非损益类项目，直接调整相应科目；对损益类项目，调整“以前年度损益调整”
- 3、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。



第四节 前期差错及其更正

【例-综合题】A公司为增值税一般纳税人企业，适用的增值税税率为13%，2023年12月31日或2024年12月31日前对A公司2023年财务报表进行内部审计时，关注到以下交易或事项的会计处理（不考虑所得税及盈余公积的调整）。

要求：逐项判断A公司的会计处理是否正确，并说明理由；如果A公司的会计处理不正确，编制2023年12月31日本年发现本年差错的会计更正分录；编制2024年12月31日前（不属于资产负债表日后事项）发现2023年会计差错更正的分录（假定2024年已经按正确的方法进行会计处理）。



第四节 前期差错及其更正

(1) 经董事会批准，自2023年1月1日起，A公司将管理用设备的折旧年限由10年变更为5年。该设备于2021年12月投入使用，原价为600万元，预计使用年限为10年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，至2022年12月31日未计提减值准备。



第四节 前期差错及其更正

A公司2023年对该设备仍按10年计提折旧，其会计分录如下：

借：管理费用	60 (600/10)	
贷：累计折旧		60

资料（1）处理不正确。理由：折旧年限的变更属于会计估计变更，应采用未来适用法进行会计处理。更正分录是：

2023年12月31日，本年发现本年差错	2024年12月31日前（不属于资产负债表日后事项）发现2023年重大差错
借：管理费用 75 贷：累计折旧 [(600-600/10) /4-60] 75	借：以前年度损益调整 ——调整管理费用 75 贷：累计折旧 75



第四节 前期差错及其更正

(2) 2023年4月25日，A公司与B公司签订资产置换协议，约定A公司换出2017年年初购买的机器设备，换入B公司持有的对Y公司的长期股权投资。4月30日完成股权登记手续。换入股权后，A公司持有Y公司20%的股权，对Y公司的财务和经营政策具有重大影响。当日，Y公司可辨认净资产的公允价值为10000万元。



第四节 前期差错及其更正

A公司换出机器设备的账面价值为1 800万元，公允价值为2 000万元，B公司对Y公司20%股权投资的公允价值为2 260万元，该交换具有商业实质。甲公司对上述交易或事项的会计处理为：

借：长期股权投资

2 060

贷：固定资产清理

1 800

应交税费——应交增值税（销项税额）

260

未进行其他会计处理。



第四节 前期差错及其更正

资料（2）处理不正确。理由：公允价值计量下的非货币性资产交换，换入资产的入账成本以换出资产的公允价值为基础确定，所以换入长期股权投资入账成本 $=2\ 000+2\ 000\times 13\%=2\ 260$ （万元）。更正分录是：

2023年12月31日，本年发现本年差错	2024年12月31日前（不属于资产负债表日后事项）发现2023年重大差错
借：长期股权投资 200 贷：资产处置损益 200 (2 000—1 800)	借：长期股权投资 200 贷：以前年度损益调整 200