



第五节

前期差错及其更正



第五节 前期差错及其更正

知识点：前期差错的概念

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，还包括固定资产盘盈等。



经典例题

【多选题】下列有关会计政策、会计估计及其变更和前期差错的表述中正确的有（ ）。

- A. 会计政策包括企业采用的会计计量基础
- B. 企业对应交税金的估计与税务机关的批复不一致，应作为会计差错更正处理
- C. 前期差错包括应用会计政策错误、疏忽或曲解事实以及舞弊产生的影响
- D. 如果以前期间的会计估计是错误的，则属于前期差错，按前期差错更正的规定进行会计处理



经典例题

答案：ACD

解析：选项B，企业对应交税金的估计与税务机关的批复不一致，属于会计估计变更。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。前期差错，是指由于没有运用或错误运用下列两种信息，而对财务报表造成省略或错报：



经典例题

(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等。



第五节 前期差错及其更正

知识点：前期差错重要性的判断

前期差错包括重要的前期差错和不重要的前期差错。

1. 重要的前期差错

(1) 定义：足以影响财务报表使用者对企业财务状况、经营成果和现金流量作出正确判断的前期差错。

(2) 判断核心：

①金额大：如重大收入确认错误、资产计量偏差（如虚增营收 10% 以上）。

②性质严重：涉及舞弊、违反法规或关键报表项目（如存货造假、关联交易未披露）。



第五节 前期差错及其更正

2. 不重要的前期差错

(1) 定义：不足以影响财务报表使用者判断的前期差错。

(2) 特征：

- ① 金额较小（如小额费用归类错误）；
- ② 性质轻微（如非关键科目计算误差）。



第五节 前期差错及其更正

3. 重要性判断的关键因素

(1) 金额越大，性质越严重，重要性水平越高。

(2) 示例对比：

①重要差错：提前确认未实现的大额销售合同收入；

②不重要差错：管理费用中差旅费与办公费科目间的小额误记。



第五节 前期差错及其更正

会计估计变更 vs 前期差错更正：核心区分

对比维度	会计估计变更	前期差错更正（因估计错误）
产生原因	基于 新信息、新情况 对原有估计的合理调整（如固定资产使用寿命重新评估）。	前期估计未合理使用编报时已存在的 可靠信息 （如遗漏可用的市场数据导致残值估计错误）。
判断核心	无过错 ：依据当时信息和假设作出合理估计，后续因环境变化调整。	有过错 ：前期估计存在疏漏或误用信息，导致结果偏离实际。
典型场景	因技术进步缩短设备预计使用年限；根据新市场数据调整坏账准备比例。	未考虑编报时已知的资产减值迹象，导致前期减值准备计提不足；误用旧汇率计算外币交易。
会计处理	采用 未来适用法 ：不调整前期报表，仅影响当期及未来期间。	采用 追溯重述法 ：调整前期报表期初数、比较数据及留存收益（重要差错）。
关键原则	允许基于新信息优化估计，体现会计信息的动态相关性。	需修正前期错误，确保报表反映交易或事项的 实际情况 。



第五节 前期差错及其更正

4. 实务判断要点

(1) 禁止简单对比结果：

不能仅因会计估计与实际结果存在差异就认定为前期差错（如预计存货跌价损失与实际处置损失差异可能属正常估计偏差）。

(2) 追溯重述的前提：

前期差错更正需证明前期存在可避免的错误（如未使用编报时已获取的客户信用评级数据导致坏账估计错误）。



第五节 前期差错及其更正

简记：

会计估计变更：是“后见之明”下的合理调整，无主观过错；

前期差错更正：是“本应预见”的失误，需追溯修正。

核心区别在于前期估计是否基于当时可获得的可靠信息作出合理判断，而非单纯以结果差异论对错。



第五节 前期差错及其更正

【例24-4】甲公司2×24年度按照法律法规要求应补缴2×23年度企业所得税税款500万元。甲公司根据相关事实和情况，按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》规定，进行分析后认定该事项构成前期差错。该差错对于甲公司2×23年年度财务报表不具有重要性，但对于2×24年年度财务报表具有重要性。甲公司编制2×24年年度财务报表时，应将该差错作为重要的前期差错追溯调整前期比较数据，还是作为不重要的前期差错从而将补缴税款计入2×24年度的所得税费用？



第五节 前期差错及其更正

分析：按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》并参考应用指南，重要的前期差错是指足以影响财务报表使用者对企业财务状况、经营成果和现金流量作出正确判断的前期差错；不重要的前期差错是指不足以影响财务报表使用者对企业财务状况、经营成果和现金流量作出正确判断的前期差错。对于重要的前期差错，企业应当在其发现当期的财务报表中，调整前期比较数据；对于不重要的前期差错，企业不需调整财务报表相关项目的期初数，但应调整发现当期与前期相同的相关项目。



第五节 前期差错及其更正

前期差错的重要性取决于在相关环境下对遗漏或错误表述的规模和性质的判断。前期差错所影响的财务报表项目的金额或性质，是判断该前期差错是否具有重要性的决定性因素。一般来说，前期差错所影响的财务报表项目的金额越大、性质越严重，其重要性水平越高。



第五节 前期差错及其更正

本例中，甲公司判断前期差错是否重要时，应综合考虑该项差错对差错发现当期及其比较期间财务报表的影响，该差错虽然对于甲公司2×23年年度财务报表不具有重要性，但是对于甲公司2×24年年度财务报表具有重要性，因此甲公司编制2×24年年度财务报表时，应将该差错作为重要的前期差错追溯调整作为前期比较数据的2×23年年度财务报表数据。