

# 《企业会计准则第 28 号—— 会计政策、会计估计变更和差错更正》解释

为了便于本准则的应用和操作，现就以下问题作出解释：（1）会计政策及其变更；（2）前期差错及其更正；（3）本准则与《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》。

## 一、会计政策及其变更

本准则第三条规定，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。企业采用的会计计量基础也属于会计政策。

（一）企业会计准则体系涵盖了目前各类企业各项经济业务的确认、计量和报告。实务中某项交易或者事项如果没有相应具体会计准则或其应用指南加以规范的，应当根据《企业会计准则——基本准则》规定的原则、基础和方法进行处理；待发布新的具体规定时，从其规定。

（二）会计政策变更采用追溯调整法，应当将会计政策变更的累积影响数调整期初留存收益。留存收益包括当年和以前年度的未分配利润和按照相关法律规定提取并累积的盈余公积。调整期初留存收益是指对期初未分配利润和留存收益两个项目的调整。

（三）本准则第四条规定，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，可以变更会计政策。其中，“国家统一的会计制度”包括企业会计准则及其应用指南，企业会计准则体系是

国家统一的会计制度的重要组成部分。

## 二、前期差错及其更正

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以及存货、固定资产盘盈等。

（一）本准则所称“前期差错”，应当是指重要的前期差错以及虽然不重要但故意造成的前期差错。

前期差错的重要程度，应根据差错的性质和金额加以具体判断。例如，企业的存货盘盈，应将盘盈的存货计入当期损益。对于固定资产盘盈，应当查明原因，采用追溯重述法进行更正。

（二）企业发现的前期差错，应当采用追溯重述法进行更正，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重新列示和披露。追溯重述法的会计处理与追溯调整法相同。

对于不重要且非故意造成的前期差错，可以采用未来适用法。

## 三、本准则与《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》

企业（如上市公司）2007 年 1 月 1 日首次执行企业会计准则，应当按照《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》及其解释规定进行处理，首次执行企业会计准则后发生的会计政策变更，应当根据本准则相关规定处理。

其他企业在 2007 年 1 月 1 日以后首次执行企业会计准则，仍应按照《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》及其解释

规定进行处理；首次执行企业会计准则后发生的会计政策变更，应当根据本准则相关规定处理。