

## 政府会计准则第7号——会计调整

(2018年10月21日 财政部 财会[2018]28号)

### 第一章 总 则

**第一条** 为了规范政府会计调整的确认、计量和相关信息的披露,根据《政府会计准则——基本准则》,制定本准则。

**第二条** 本准则所称会计调整,是指政府会计主体因按照法律、行政法规和政府会计准则制度的要求,或者在特定情况下对其原采用的会计政策、会计估计,以及发现的会计差错、发生的报告日后事项等所作的调整。

本准则所称会计政策,是指政府会计主体在会计核算时所遵循的特定原则、基础以及所采用的具体会计处理方法。特定原则,是指政府会计主体按照政府会计准则制度所制定的、适合于本政府会计主体的会计处理原则。具体会计处理方法,是指政府会计主体从政府会计准则制度规定的诸多可选择的会计处理方法中所选择的、适合于本政府会计主体的会计处理方法。

本准则所称会计估计,是指政府会计主体对结果不确定的经济业务或者事项以最近可利用的信息为基础所作的判断,如固定资产、无形资产的预计使用年限等。

本准则所称会计差错,是指政府会计主体在会计核算时,在确认、计量、记录、报告等方面出现的错误,通常包括计算或记录错误、应用会计政策错误、疏忽或曲解事实产生的错误、财务舞弊等。

本准则所称报告日后事项,是指自报告日(年度报告日通常为12月31日)至报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项,包括调整事项和非调整事项两类。

**第三条** 政府会计主体应当根据本准则及相关政府会计准则制度的规定,结合自身实际情况,确定本政府会计主体具体的会计政策和会计估计,并履行本政府会计主体内部报批程序;法律、行政法规等规定应当报送有关方面批准或备案的,从其规定。

政府会计主体的会计政策和会计估计一经确定,不得随意变更。如需变更,应重新履行本条第一款的程序,并按本准则的规定处理。

### 第二章 会计政策及其变更

**第四条** 政府会计主体应当对相同或者相似的经济业务或者事项采用相同的会计政策进行会计处理。但是,其他政府会计准则制度另有规定的除外。

**第五条** 政府会计主体采用的会计政策,在每一会计期

间和前后各期应当保持一致。但是,满足下列条件之一的,可以变更会计政策:

(一)法律、行政法规或者政府会计准则制度等要求变更。

(二)会计政策变更能够提供有关政府会计主体财务状况、运行情况等更可靠、更相关的会计信息。

**第六条** 下列各项不属于会计政策变更:

(一)本期发生的经济业务或者事项与以前相比具有本质差别而采用新的会计政策。

(二)对初次发生的或者不重要的经济业务或者事项采用新的会计政策。

**第七条** 政府会计主体应当按照政府会计准则制度规定对会计政策变更进行处理。政府会计准则制度对会计政策变更未作出规定的,通常情况下,政府会计主体应当采用追溯调整法进行处理。

追溯调整法,是指对某项经济业务或者事项变更会计政策时,视同该项经济业务或者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。

**第八条** 采用追溯调整法时,政府会计主体应当将会计政策变更的累积影响调整最早前期有关净资产项目的期初余额,其他相关项目的期初数也应一并调整;涉及收入、费用等项目的,应当将会计政策变更的影响调整受影响期间的各个相关项目。

会计政策变更的累积影响,是指按照变更后的会计政策对以前各期追溯计算的最早前期各个受影响的净资产项目以及其他相关项目的期初应有金额与现有金额之间的差额;会计政策变更的影响,是指按照变更后的会计政策对以前各期追溯计算的各个受影响的项目变更后的金额与现有金额之间的差额。

**第九条** 政府会计主体按规定编制比较财务报表的,对于比较财务报表可比期间的会计政策变更影响,应当调整各该期间的收入或者费用以及其他相关项目,视同该政策在比较财务报表期间一直采用。对于比较财务报表可比期间以前的会计政策变更的累积影响,政府会计主体应当调整比较财务报表最早期间所涉及的期初净资产各项目,财务报表其他相关项目的期初数也应一并调整。

**第十条** 会计政策变更的影响或者累积影响不能合理确定的,政府会计主体应当采用未来适用法对会计政策变更进行处理。

未来适用法,是指将变更后的会计政策应用于变更当期及以后各期发生的经济业务或者事项,或者在会计估计变更当期和未来期间确认会计估计变更的影响的方法。

采用未来适用法时,政府会计主体不需要计算会计政策变更产生的影响或者累积影响,也无需调整财务报表相关项目的期初数和比较财务报表相关项目的金额。

### 第三章 会计估计变更

**第十一条** 政府会计主体据以进行估计的基础发生了变化,或者由于取得新信息、积累更多经验以及后来的发展变化,可能需要对会计估计进行修订。会计估计变更应以掌握的新情况、新进展等真实、可靠的信息为依据。

**第十二条** 政府会计主体应当对会计估计变更采用未来适用法处理。

会计估计变更时,政府会计主体不需要追溯计算前期产生的影响或者累积影响,但应当对变更当期和未来期间发生的经济业务或者事项采用新的会计估计进行处理。

会计估计变更仅影响变更当期的,其影响应当在变更当期予以确认;会计估计变更既影响变更当期又影响未来期间的,其影响应当在变更当期和未来期间分别予以确认。

**第十三条** 政府会计主体对某项变更难以区分为会计政策变更或者会计估计变更的,应当按照会计估计变更的处理方法进行处理。

### 第四章 会计差错更正

**第十四条** 政府会计主体在本报告期(以下简称本期)发现的会计差错,应当按照以下原则处理:

(一)本期发现的与本期相关的会计差错,应当调整本期报表(包括财务报表和预算会计报表,下同)相关项目。

(二)本期发现的与前期相关的重大会计差错,如影响收入、费用或者预算收支的,应当将其对收入、费用或者预算收支的影响或者累积影响调整发现当期期初的相关净资产项目或者预算结转结余,并调整其他相关项目的期初数;如不影响收入、费用或者预算收支的,应当调整发现当期相关项目的期初数。经上述调整后,视同该差错在差错发生的期间已经得到更正。

与前期相关的重大会计差错的影响或者累积影响不能合理确定的,政府会计主体可比照本条(三)的规定进行处理。

重大会计差错,是指政府会计主体发现的使本期编制的报表不再具有可靠性的会计差错,一般是指差错的性质比较严重或者差错的金额比较大。该差错会影响报表使用者对政府会计主体过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测,则认为性质比较严重,如未遵循政府会计准则制度、财务舞弊等原因产生的差错。通常情况下,导致差错的经济业务或者事项对报表某一具体项目的影响或者累积影响金额占该类经济业务或者事项对报表同一项目的影响金额的10%及以上,则认为金额比较大。

政府会计主体滥用会计政策、会计估计及其变更,应当作为重大会计差错予以更正。

(三)本期发现的与前期相关的非重大会计差错,应当将其影响数调整相关项目的本期数。

**第十五条** 政府会计主体在报告日至报告批准报出日之间发现的报告期以前期间的重大会计差错,应当视同本期发现的与前期相关的重大会计差错,比照本准则第十四条(二)的规定进行处理。

政府会计主体在报告日至报告批准报出日之间发现的报告期间的会计差错及报告期以前期间的非重大会计差错,应当按照本准则第五章报告日后事项中的调整事项进行处理。

**第十六条** 政府会计主体按规定编制比较财务报表的,对于比较财务报表期间的重大会计差错,应当调整各该期间的收入或者费用以及其他相关项目;对于比较财务报表期间以前的重大会计差错,应当调整比较财务报表最早期间所涉及的各项净资产项目的期初余额,财务报表其他相关项目的金额也应一并调整。

对于比较财务报表期间和以前的非重大会计差错,以及影响或者累积影响不能合理确定的重大会计差错,应当调整相关项目的本期数。

### 第五章 报告日后事项

**第十七条** 报告日以后获得新的或者进一步的证据,有助于对报告日存在状况的有关金额作出重新估计,应当作为调整事项,据此对报告日的报表进行调整。调整事项包括已证实资产发生了减损、已确定获得或者支付的赔偿、财务舞弊或者差错等。

**第十八条** 报告日以后发生的调整事项,应当如同报告所属期间发生的事项一样进行会计处理,对报告日已编制的报表相关项目的期末数或者本期数作相应的调整,并对当期编制的报表相关项目的期初数或者上期数进行调整。

**第十九条** 报告日以后才发生或者存在的事项,不影响报告日的存在状况,但如不加以说明,将会影响报告使用者作出正确估计和决策,这类事项应当作为非调整事项,在财务报表附注中予以披露,如自然灾害导致的资产损失、外汇汇率发生重大变化等。

### 第六章 披露

**第二十条** 政府会计主体应当在财务报表附注中披露如下信息:

(一)会计政策变更的内容和理由、会计政策变更的影响,以及影响或者累积影响不能合理确定的理由。

(二)会计估计变更的内容和理由、会计估计变更对当期和未来期间的影响数。

(三)重大会计差错的内容和重大会计差错的更正方法、金额,以及与前期相关的重大会计差错影响或者累积影响不能合理确定的理由。