

企业会计准则实施技术联络小组会议

(第 23 期)

2024 年 7 月 9 日

签发：舒惠好

会议纪要

2024 年 6 月 19 日，根据《“企业会计准则实施技术联络小组”工作方案》，2024 年第二次企业会计准则实施技术联络小组会议在财政部召开。会议由财政部会计司副司长高大平主持。中国工商银行、招商银行、中国移动通信集团有限公司、中国石油天然气集团有限公司、中国远洋海运集团有限公司、中国中化集团有限公司以及信永中和、致同、立信、大华、天健、毕马威华振、安永华明、普华永道、德勤华永会计师事务所等单位的相关财务负责人和技术骨干参加会议讨论。会计司相关处室负责同志参加了会议。会议讨论了 11 项会计准则实施问题。现将有关情况纪要如下：

一、新公司法下认缴制的相关会计处理

【背景或案例】2023 年 12 月 29 日《中华人民共和国公司法》正式发布（以下简称“新公司法”），将于 2024 年 7 月 1 日开始执行。新公司法规定，有限责任公司的股东的认

缴出资期限为自公司成立之日起五年内缴足，即便合同约定也不能超过5年的法定期限。在新公司法下，有限责任公司的股东应当如何对认缴制下在5年内缴足的出资义务进行会计处理？是否导致股东应在实际出资前确认一项金融负债及相应的资产？如果公司章程中明确约定，股东按照实缴出资比例行使表决权、参与利润分配和清算资产分配的，股东应当在认缴时点按照认缴出资额全额确认负债，还是作为一项未来的出资承诺，对以认缴金额为限的债权人求偿权以及对股权受让人出资的补足义务作为财务担保合同核算？另外，新公司法明确可以使用资本公积金和注册资本进行补亏，如何进行会计处理？

会议分析，对于认缴制下股东5年内出资义务的会计处理，多数与会代表认为，新公司法下要求股东出资额5年内缴足并不必然导致股东在认缴日确认金融负债和相应资产，因为股东未在时限内缴纳的后果仅为丧失其未缴纳出资的股权，因此需要依据公司章程等的具体规定进行相应的会计处理。如果出资时间确定，且公司章程等明确规定股东按照认缴比例行使表决权、参与利润分配和清算资产分配，则应在认缴时点全额确认负债。如果公司章程等明确规定，股东按照实缴出资比例行使表决权、参与利润分配和清算资产分配，则不确认负债或者在出现不可避免支付义务时确认负债。少数与会代表认为，“认缴”已经使得股东身份在法律意

义上已经存在，因此应在认缴时点全额确认负债。部分与会代表提出，参考国际会计准则理事会（IASB）修订的负债的定义，经济利益的流出通常伴随着资产的获得，在股东按实缴比例享有收益的情况下，在未缴出资期间股东并未获得经济利益，因此也不承担经济利益流出的现时义务，无需确认负债。部分与会代表认为，当发生不能清偿到期债务或减少注册资本补亏后仍存在未弥补亏损的情况，根据新公司法第五十四条和第二百二十五条，投资方就认缴款存在不可避免的支付义务时，应在该情况发生时点确认金融负债。

对于资本公积和注册资本补亏的会计处理，与会代表一致认为，公司使用资本公积和注册资本补亏，应参考盈余公积补亏的会计处理，即借记实收资本/资本公积，贷记未分配利润。

会议初步意见，该问题具有普遍性和代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，对于认缴制下股东 5 年内出资义务的会计处理，若符合负债定义，如出资时间确定，且公司章程等规定股东按照认缴比例行使表决权、参与利润分配和清算资产分配，则应在认缴时点全额确认负债；若公司章程等规定股东按照实缴比例行使表决权、参与利润分配和清算资产分配，则未实缴出资的股东不确认负债或者在出现不可避免支付义务时确认负债。对于资本公积和注册资本补亏的会计处理，企业应当借记实收资本或资本公积，贷记未分配利润。

二、境外经营净投资外币报表折算会计处理

【背景或案例】对于母公司提供的实质上构成对境外经营子公司净投资（以下简称“实质性长投”）的股东借款，当子公司向母公司全部或部分偿还该类股东借款，且母公司所持子公司股份比例未发生变化时，是否视为母公司部分处置了该境外经营子公司，在集团合并层面是否应当将与偿还的股东借款所对应的外币报表折算差额，转入当期损益？如果偿还该类构成实质性长投的股东借款属于部分处置境外经营，在集团合并层面应于计划偿还借款时，还是实际偿还借款时将相关的外币报表折算差额转入当期损益？

会议分析，多数与会代表认为，会计准则并未对“处置其在境外经营中的利益”所引用的“利益”进行定义，故既可解读为相对利益（即母公司在境外经营中享有的股份比例），也可解读为绝对利益（即母公司在境外经营中享有利益的绝对金额）。该案例中母公司所持子公司股份比例未发生变化，是否构成部分处置境外经营，取决于对于“处置其在境外经营中的利益”的判断。其中，大部分与会代表提出，实务中倾向于将“处置其在境外经营中的利益”所引用的“利益”理解为相对利益，本案例中母公司所持子公司股份相对比例未发生变化，因此不构成部分处置境外经营；个别与会代表认为，母公司在境外经营中享有利益的绝对金额发生了变化，构成部分处置境外经营。部分与会代表提出，鉴于现

行准则并未明确“处置其在境外经营中的利益”所引用的“利益”为相对利益，实务中允许企业按照绝对利益的变化作出是否构成部分处置境外经营的判断。部分与会代表提出，只有在母公司失去子公司的控制权的情况下，才会将与偿还的股东借款所对应的外币报表折算差额转入损益。此外，多数与会代表认为，如果偿还该类构成实质性长投的股东借款属于部分处置境外经营，应于子公司实际偿还股东借款时结转外币报表折算差额。

会议初步意见，会议讨论初步形成倾向性意见，企业通常应将“处置其在境外经营中的利益”所引用的“利益”理解为相对利益，在准则作出进一步澄清之前，允许企业按照绝对利益的变化作出是否构成部分处置境外经营的判断；同时，如果偿还该类构成实质性长投的股东借款属于部分处置境外经营，应于子公司实际偿还股东借款时结转外币报表折算差额。

三、抵债资产的减值能否转回

【背景或案例】抵债资产是银行等债权人通过法律手段取得的，用于抵偿债务人债务的资产。抵债资产类型较为多样，通常包括房产、土地、机器设备、车辆等。财政部于 2005 年印发了《银行抵债资产管理办法》（财金[2005]53 号）（以下简称 53 号文），其中第五章对抵债资产的账务处理进行了规范。虽然该制度目前仍有效，但随着 2006 年以来企业

会计准则及其应用指南等的陆续发布和实施，53号文中关于抵债资产账务处理的内容是否仍旧适用、如何与现行准则之间进行衔接需要进一步明确。另一方面，企业会计准则及其应用指南中并没有针对抵债资产会计处理的专项准则或专项内容。由于抵债资产与银行自用的固定资产、在建工程、无形资产在用途、特点、管理模式上存在较大差异，不宜直接适用相关企业会计准则。那么，如何规范核算抵债资产，抵债资产的减值准备能否转回？

会议分析，多数与会代表认为，关于抵债资产的会计处理应当遵循会计准则的相关规定，目前仍可继续适用2006年《企业会计准则——应用指南》中关于“1441 抵债资产”科目说明中“抵债资产发生减值的，可以单独设置‘抵债资产跌价准备’科目，比照‘存货跌价准备’科目进行处理”的原则，即允许抵债资产的减值转回。少数与会代表认为，因没有明确的准则依据，对于抵债资产减值准备转回或不转回，各企业可继续沿用自身的会计政策。此外，针对53号文中有关抵债资产账务处理的规定与现行会计准则不衔接的问题，会计司已向金融司反馈这一情况并建议其及时修订相关规定。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，抵债资产发生减值的，可以单独设置“抵债资产跌价准备”科目，比照“存货跌价准备”科目进行会

计处理。

四、供应商融资安排的判断

【背景或案例】《企业会计准则解释第 17 号》（以下简称“解释 17 号”）针对供应商融资安排的披露作出了规定。实务中银行承兑汇票、“云信”等结算方式比较普遍，需要判断其是否属于解释 17 号规范的“供应商融资安排”。

情形一：事先约定直接采用票据进行结算。在第 1 天，企业 A 向供应商 B 采购，信用期限为 30 天，双方约定可采用银行承兑汇票进行结算。在第 30 天，企业 A 向银行申请，向供应商 B 开具银行承兑汇票，票据期限为 180 天。

情形二：应付款到期后采用票据进行结算。在第 1 天，企业 A 向供应商 B 采购，信用期限为 30 天，未约定具体的结算方式，但过往惯例均为到期后采用现金结算。在第 30 天，企业 A 与供应商 B 协商，采用银行承兑汇票结算其欠款。同时企业 A 向银行申请，向供应商 B 开具银行承兑汇票，票据期限为 180 天。

另外，实务中对于核心企业通过中企云链平台向上游中小企业签发的“云信”，无论是否向金融机构办理保理融资，也无论列报为应付账款或金融借款，是否应当作为供应商融资安排披露？

会议分析，对于银行承兑汇票，多数与会代表认为，银行承兑汇票属于国内普遍认可的结算方式，企业可以用于直

接与供应商结算应付账款，类似于信用卡。因此在该案例的两种情形下，银行承兑汇票的使用均不属于供应商融资安排。个别与会代表认为，在该案例的两种情形下，使用银行承兑汇票属于仅为企业提供信用增级的安排，同样不属于供应商融资安排。对于“云信”，多数与会代表认为，应当结合业务实质进行具体分析判断，不应“一刀切”认为名称为“X信”的安排属于或者不属于供应商融资安排；少数与会代表认为，如果报表列报中已经提供了清晰的信息，不一定要通过披露提供信息。

会议初步意见，该问题具有普遍性和代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，该案例中的银行承兑汇票均不属于供应商融资安排；该案例中的“云信”等类似安排，企业应当结合业务实质进行具体分析判断。

五、保证类质保费用的列报和披露

【背景或案例】《企业会计准则讲解 2010》第十四章或有事项中，以机床生产和销售企业为例，计提质保费用计入“销售费用”。2024 年 3 月发布的《企业会计准则应用指南汇编 2024》第十四章或有事项中，计提保证类质保的预计负债时借记“主营业务成本”、“其他业务成本”等科目，同样以机床生产和销售企业为例，计提质保费用计入了“主营业务成本”。应用指南的更新是否意味着与企业主营产品有关的保证类质保，计提时都应计入“主营业务成本”？质保费用列报科

目的改变是否属于会计政策变更？改变列报科目后，损益表报表项目附注明细中可能看不到单独的质保费金额，建议强化有关预计负债科目的披露。

会议分析，多数与会代表认为，应用指南更新后，与企业主营产品有关的保证类质保费用应计入主营业务成本，本次应用指南更新中保证类质保费用会计处理科目的改变，属于会计政策变更，应当按照会计政策变更进行会计处理；此外，现有企业会计准则已经明确了预计负债的披露要求，企业按照要求披露即可，不宜再增加过多的披露要求。少数与会代表认为，建议给予一定的政策空间，允许企业不作为会计政策变更；或者对于不重要的会计政策变更进行简化处理，不调整比较期间数或者追溯调整但无需披露。此外，少数与会代表建议有关上市监管部门考虑适当放宽企业在该会计政策变更披露程序等方面的要求。

会议初步意见，该问题具有一定的普遍性和代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，企业应当将保证类质保会计处理科目的变化作为会计政策变更处理。

六、融资租赁还是分期付款采购固定资产

【背景或案例】A 公司因资金紧张，与 B 公司等供应商签订融资租赁合同，租入光伏组件等设备，A 公司分批向 B 公司等供应商支付货款，租赁期届满时，租赁资产的所有权转移给 A 公司。A 公司分批到货验收设备，逐步投入建造和

安装过程，相关设备经过 1~2 年的建设和安装，最终实现整体工程完工并达到并网发电状态。实务中，企业在判断该项交易是分期付款采购固定资产还是融资租赁时存在不同的观点，进而对于折旧开始时点也有不同的观点。

会议分析，部分与会代表认为，由于在合同签订时 A、B 双方已经约定资产的所有权在租赁期届满时归属于买方 A 公司，从交易的商业实质来看，B 公司在合同签订日就明确知道自身在交易中让渡的是设备的所有权而非使用权，A 公司的目的是融资购买资产，所以应视同“分期付款购买固定资产”对相关设备支出、建造和安装成本进行会计处理。部分与会代表认为，如果无法证明买方 A 公司在租赁期内获得了除使用权之外的其他权利，就应按照准则的适用先后顺序，在租赁期内按照租赁准则对相关设备支出、建造安装成本进行处理，待租赁期届满买方取得设备的所有权后再转入固定资产进行核算。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论未形成倾向性意见，企业应当根据企业会计准则规定，结合合同约定和交易实质判断其取得的是使用权还是所有权，在此基础上按照准则相关规定进行会计处理。

七、独家市场推广服务权益的会计处理

【背景或案例】A 创新药研发企业与 B 推广服务商就其即将获批上市的新药 Y 达成《独家市场推广服务协议》。该

独家推广服务有效期至 Y 药首次商业销售后的 10 年，到期后除非双方另行协商否则将自动续期 5 年，以此类推。在协议期限内 B 公司有权自行或者通过其关联方、再许可被许可人、分包商对 Y 药提供市场推广并进行商业化。B 公司仅提供市场推广服务，不采购和销售药品。A 公司向 B 公司收取独家市场推广服务权益款项，包括固定权益款项 4 亿元和销售里程碑权益款项 9.15 亿元。其中，固定权益款项分别在协议生效、产品获得国家药品监督管理局上市批准且 A 公司成为产品 MAH（药品上市许可持有人）、首次商业销售及首次商业销售满 12 个月时点分四期支付，如一定时期内未取得上市批准和 MAH 证书，B 公司有权单方解除协议且 A 公司需退还已收取款项；销售里程碑款分别在达到一定销售额时分期收取。同时，在实现商业销售后，A 公司需按照 Y 药品实际回款销售额的 70%或 65%的比例向 B 公司支付独家市场推广服务费。A 公司收取的独家市场推广服务权益款项应作为授予知识产权许可确认收入还是冲减未来的销售费用？

会议分析，多数与会代表认为，该案例中 A 公司授予的独家市场推广服务权益实质为一项销售代理权，B 公司只有未来通过提供市场推广服务方可获利，即该权益款项与 B 公司未来的推广服务密不可分，且 A 公司并未转让 MAH 身份或 Y 药品知识产权相关权利，不属于授予知识产权许可，而是一项购买推广服务的安排，收取的推广服务权益款项应作

为未来销售费用的抵减。少数与会代表认为，由于在协议期限内 B 公司有权自行或者通过其关联方、再许可被许可人、分包商对 Y 药品提供市场推广并进行商业化，到期后可无限制的自动续期，几乎涵盖 Y 药品的整个生命周期，具有排他性，其实质是 A 公司向 B 公司授予一项知识产权许可，应适用收入准则进行会计处理。

会议初步意见，会议讨论对该问题初步形成倾向性意见，本案例中 A 公司并未授予或转让与产品相关的知识产权，收取的推广服务权益款项应当于后续市场推广服务费发生时按照合理方法分期冲减销售费用。

八、分步实现同一控制企业合并下，对原持有的被投资方在最终控制方控制之前按权益法核算的其他综合收益会计处理

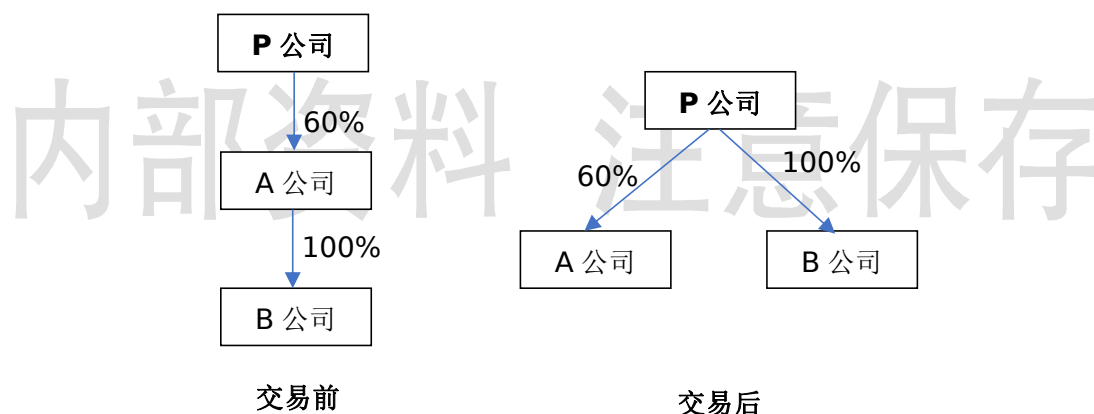
【背景或案例】2018 年 1 月 1 日，A 公司对 B 公司投资并形成重大影响，在此之前 A 与 B 不存在关联关系；2020 年 1 月 1 日，A 公司的最终控制方 P 集团向 B 公司增资，形成对 B 公司的控制，此时 A 仍对 B 具有重大影响；2022 年 1 月 1 日，A 公司向 P 集团购买 B 公司部分股权，A 公司控制 B 公司并将其纳入合并范围。在 2022 年 1 月 1 日合并日，合并报表对 2018 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日 A 公司持有的 B 公司股权涉及权益法核算的其他综合收益等是否转入损益？

会议分析，多数与会代表认为，本案例中，虽然 P 集团一直是 A 公司的最终控制方，但 2020 年 1 月 1 日 P 集团收购 B 公司为非同一控制下企业合并，2022 年 1 月 1 日 A 公司对 B 公司实现同一控制下企业合并，A 公司合并报表中视为自 2020 年 1 月 1 日将 B 公司纳入合并范围时，也为非同一控制下企业合并，此时 A 公司对 B 公司权益法核算涉及的其他综合收益，应当按照非同一控制下合并处理并结转损益。在此观点下，应视为 2020 年 1 月 1 日 A 公司对 B 公司分步实现非同一控制下企业合并，需一并对原按权益法核算 B 公司股权按公允价值重新计量等进行处理。少数与会代表认为，2022 年 1 月 1 日 A 公司对 B 公司同一控制下企业合并前，其对 B 公司权益法核算形成的截至 2019 年 12 月 31 日其他综合收益，在最终控制方 P 集团收购 B 公司前后，并未发生任何实质性变化，因此在同一控制下企业合并时点暂不作处理，即截至 2019 年 12 月 31 日形成的其他综合收益不转为损益，直至处置 B 公司时再转入当期损益。

会议初步意见，该问题具有一定代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，本案例中，2022 年 1 月 1 日 A 公司对 B 公司实现同一控制下企业合并，A 公司合并报表中应视为自 B 公司纳入最终控制方 P 集团合并范围日（即 2020 年 1 月 1 日）即将 B 公司纳入合并范围，此时应参考 A 公司对 B 公司分步实现非同一控制下企业合并进行相关会计处理。

九、母公司自非全资子公司收购孙公司股权，是否导致少数股东权益发生变动

【背景或案例】P 公司（报告主体）于 2×15 年参与设立 A 公司，持有 A 公司 60% 股权并能够对其实施控制。A 公司于 2×16 年设立 B 公司，持有 B 公司 100% 股权并能够对其实施控制。基于集团的战略安排，P 公司 2×23 年 12 月 31 日，向 A 公司支付现金 2000 万元收购 B 公司 100% 股权。B 公司净资产账面价值为 1500 万元。交易双方以 B 公司 100% 股权的评估值为定价基准。交易前后股权结构图如下：



P 公司个别财务报表会计处理：

借：长期股权投资—B 2000 万元
 贷：银行存款 2000 万元

A 公司不再将 B 公司纳入合并范围，A 公司合并财务报表会计处理：

借：银行存款 2000 万元
 贷：资产、负债—B 1500 万元

投资收益 500 万元

P 公司合并财务报表编制过程如下：

（1）将 A 公司纳入合并范围，由于进行了上述内部交易，故会增加投资收益 500 万元，从而分别增加归属于母公司净利润 300 万元和少数股东损益 200 万元。

（2）按照 B 公司原净资产账面价值将 B 公司纳入合并范围，并将 A 公司确认的处置 B 公司股权投资收益作为内部交易未实现损益进行抵销。P 公司的具体合并过程简化如下：

借：资产、负债——B 公司 1500 万元
投资收益 500 万元

贷：长期股权投资——B 公司 2000 万元

按照《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》应用指南关于合并抵销的要求，还应就上述未实现损益抵销对少数股东权益的影响：

借：少数股东权益 200 万元
贷：少数股东损益 200 万元

经过上述抵销，P 公司合并层面的会计结果恢复至上述内部交易前。

问题 1：站在 P 公司合并层面，应对上述内部交易进行合并抵销，抵销结果是“视同未发生上述交易”。但经过本次交易，A 公司少数股东享有的权益份额确实增加了 200 万元（交易差额 500 万元×40%），是否应当反映为少数股东权益

的变化？

问题 2: 根据《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》应用指南关于集团内部销售存货的逆流交易未实现损益的抵销处理，其结果即为“视同未发生上述交易”抵销少数股东权益应承担的未实现损益的份额，而不会反映子公司少数股东享有的股东权益的变化。如果问题 1 的观点是 P 公司合并层面应当反映少数股东权益增加 200 万元，那么是否会和《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》应用指南的上述处理原则不一致？

会议分析，与会人员一致认为，该交易在 P 公司合并财务报表层面抵销了全部未实现损益（包括归母净利润的 300 万和少数股东损益 200 万）后，应当在合并资产负债表中，反映增加少数股东权益 200 万，同时调整资本公积 200 万。该交易与 P 公司向 A 公司购买存货等非子公司股权资产的交易是不同的，该交易的实质上可以视为，P 公司以通过实施该交易增加 A 公司净资产（相应增加了 A 公司少数股东权益而导致少数股东获益）的方式，向 A 公司的少数股东（也是该交易实施前 B 公司的间接少数股东）换取其间接持有的 B 公司股权，实质上是一项与少数股东的交易，在合并资产负债表中反映为增加少数股东权益 200 万，同时调整资本公积 200 万是合理的。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初

步形成倾向性意见，本案例中的交易本质上是与少数股东之间的交易，与母子公司之间购买存货交易不同，P 公司应当在合并资产负债表中反映增加少数股东权益 200 万，同时调整资本公积 200 万。

十、可转债暂时性差异是否应确认递延所得税负债

【背景或案例】根据《国家税务总局关于企业所得税若干政策征管口径问题的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 17 号，以下简称 17 号文）的规定，发行方企业发生的可转换债券的利息，按照规定在税前扣除。但对于 17 号文所指的“利息”如何界定，目前暂无明确规定。如果上述“利息”是指发行方企业按可转债票面金额和票面利率计算的利息，则可转债在初始确认时将形成应纳税暂时性差异。根据《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》的规定，对于发行的可转换债券，企业应于初始确认时先确定负债成分的公允价值，再从可转债公允价值中扣除负债成分的公允价值，作为权益成分的价值。而在税法上，可转债初始确认时负债成分的计税基础，等于负债成分和权益成分的初始账面价值之和，导致负债的计税基础大于账面价值，产生应纳税暂时性差异。

问题 1：对于企业发行的可转债，初始确认时，是否应对负债成分账面价值和计税基础的差额形成的暂时性差异确认递延所得税负债？

问题 2: 如果确认递延所得税负债, 初始确认时, 应计入权益还是损益? 后续计量时, 递延所得税负债的转回应计入权益还是损益?

会议分析, 多数与会代表认为, 参照《国际会计准则第 12 号——所得税》第 23 段的规定, 可转债在初始确认时形成的应纳税暂时性差异, 实际产生于其权益成分, 就该暂时性差异确认递延所得税负债, 无需调整相关资产或负债的账面价值。因此, 该情形不适用《企业会计准则第 18 号——所得税》第十一条的豁免规定, 应当确认递延所得税负债, 并且初始确认计入权益, 后续转回计入损益。少数与会代表认为, 可转债在初始确认时形成的应纳税暂时性差异, 满足《企业会计准则第 18 号——所得税》第十一条的豁免规定, 无需确认递延所得税负债。此外, 个别与会代表指出, 各地税务机关对 17 号文的解读和操作口径不一, 且实际执行过程中可能发生变化, 给企业在初始确认时判断是否存在暂时性差异增加了难度。

会议初步意见, 该问题具有一定的代表性, 会议讨论初步形成倾向性意见, 如果可转债在初始确认时形成应纳税暂时性差异, 企业应当就该暂时性差异确认递延所得税负债, 并且初始确认计入权益, 后续计量时递延所得税负债的转回计入损益。

十一、不重要的前期差错的处理

【背景或案例】随着资本市场的发展，实务中有较多企业需要考虑不重要的会计差错的处理。《企业会计准则应用指南汇编 2024》第二十九章“会计政策、会计估计变更和差错更正”中，有关“不重要的前期差错的处理”规定：“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。属于影响损益的，应直接计入本期与上期相同的净损益项目；属于不影响损益的，应调整本期与前期相同的相关项目。”如何理解“直接计入本期与上期相同的净损益项目”的要求？

会议分析，多数与会代表认为，对于不重要前期差错，应按照《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》规定的总体原则调整发现当期与前期相同的相关项目，但对于“直接计入本期与上期相同的净损益项目”的要求是否指可以直接以净额调整相关的收入或成本项目，建议予以澄清。个别与会代表还认为，在更正不重要的前期差错时，应该先将差错净影响调整到某个项目，再按正确处理方式调整相关的项目，从而使得当期损益不受前期差错更正的影响。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，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，应调整发现当期与前期相同的相关项目。