

中国新旧会计与 国际财务报告准则的比较





目录

页数

中国会计 — 新纪元, 新挑战	1-4
-----------------	-----

中国新旧会计比较及与国际财务报告准则比较

• 企业会计准则 — 基本准则	5
• 企业会计准则第 1 号 — 存货	5
• 企业会计准则第 2 号 — 长期股权投资	5
• 企业会计准则第 3 号 — 投资性房地产	7
• 企业会计准则第 4 号 — 固定资产	7
• 企业会计准则第 5 号 — 生物资产	7
• 企业会计准则第 6 号 — 无形资产	9
• 企业会计准则第 7 号 — 非货币性资产交换	9
• 企业会计准则第 8 号 — 资产减值	9
• 企业会计准则第 9 号 — 职工薪酬	9
• 企业会计准则第 10 号 — 企业年金基金	11
• 企业会计准则第 11 号 — 股份支付	11
• 企业会计准则第 12 号 — 债务重组	11
• 企业会计准则第 13 号 — 或有事项	11
• 企业会计准则第 14 号 — 收入	11
• 企业会计准则第 15 号 — 建造合同	13
• 企业会计准则第 16 号 — 政府补助	13
• 企业会计准则第 17 号 — 借款费用	13
• 企业会计准则第 18 号 — 所得税	13
• 企业会计准则第 19 号 — 外币折算	13
• 企业会计准则第 20 号 — 企业合并	15

• 企业会计准则第 21 号 — 租赁	15
• 企业会计准则第 22 号 — 金融工具确认和计量	15
• 企业会计准则第 23 号 — 金融资产转移	15
• 企业会计准则第 24 号 — 套期保值	17
• 企业会计准则第 25 号 — 原保险合同	17
• 企业会计准则第 26 号 — 再保险合同	17
• 企业会计准则第 27 号 — 石油天然气开采	19
• 企业会计准则第 28 号 — 会计政策、会计估计变更和差错更正	19
• 企业会计准则第 29 号 — 资产负债表日后事项	19
• 企业会计准则第 30 号 — 财务报表列报	19
• 企业会计准则第 31 号 — 现金流量表	21
• 企业会计准则第 32 号 — 中期财务报告	21
• 企业会计准则第 33 号 — 合并财务报表	21
• 企业会计准则第 34 号 — 每股收益	23
• 企业会计准则第 35 号 — 分部报告	23
• 企业会计准则第 36 号 — 关联方披露	23
• 企业会计准则第 37 号 — 金融工具列报	23
• 企业会计准则第 38 号 — 首次执行企业会计准则	23
• 持有待售的非流动资产和终止经营	25
• 恶性通货膨胀经济中的财务报告	25

中国会计一新纪元，新挑战

2006年2月15日，中华人民共和国财政部正式颁布了期待已久的新企业会计准则(ASBE)，这些新会计准则由1项基本准则和38项具体准则组成，基本涵盖了目前国际财务报告准则(IFRS)的大部分内容。这些新会计准则将于2007年1月1日起在上市公司率先实施，也鼓励其他企业执行。新会计准则体系除小部分事项根据中国情况予以特别处理外，基本实现了与国际财务报告准则的趋同。

新企业会计准则

编号	准则名称	编号	准则名称
	基本准则	20	企业合并
1	存货	21	租赁
2	长期股权投资	22	金融工具确认和计量
3	投资性房地产	23	金融资产转移
4	固定资产	24	套期保值
5	生物资产	25	原保险合同
6	无形资产	26	再保险合同
7	非货币性资产交换	27	石油天然气开采
8	资产减值	28	会计政策、会计估计变更和差错更正
9	职工薪酬	29	资产负债表日后事项
10	企业年金基金	30	财务报表列报
11	股份支付	31	现金流量表
12	债务重组	32	中期财务报告
13	或有事项	33	合并财务报表
14	收入	34	每股收益
15	建造合同	35	分部报告
16	政府补助	36	关联方披露
17	借款费用	37	金融工具列报
18	所得税	38	首次执行企业会计准则
19	外币折算		

正如财政部会计准则委员会与国际会计准则理事会(IASB)主席于2005年11月发表的联合声明所述，在新会计准则的制定及修订过程中，财政部提出了多项值得国际会计准则理事会在探寻高质量国际财务报告准则解决方案中思考的会计事项，包括关联方交易披露（不仅仅因为是国有企业而视为关联方）、同一控制下的企业合并以及公允价值计量等。我们相信财政部不仅继续在向国际财务报告准则趋同的方向努力，并将为国际会计准则理事会实现统一制定全球会计准则的目标作出重大贡献。

自1993年起，德勤即受聘为顾问与财政部展开了亲密合作，并有幸见证了这一中国会计准则国际化取得重大成就的历史性时刻。我们在本文中介绍了新会计准则与现行会计准则相比发生的重大变革以及与国际财务报告准则的主要差异。

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

新会计准则对一些交易和事项的确认和计量已经发生了重大变化，而不仅仅是披露要求的增加。新会计准则的实施，将很可能对企业财务报表中列报的经营成果和净资产产生重大影响。例如：

- 因员工提供服务而提供的股份支付应在损益表中确认为一项费用。
- 非同一控制下的企业合并中，收购方应对被收购企业的资产及负债采用购买法按公允价值进行计量。
- 商誉（类似但不等同于现行会计准则中的“长期股权投资借方差额”）及使用寿命不确定的无形资产不再进行摊销，但至少需在每个会计期间末进行减值测试。
- 企业合并中的收购折价（类似但不等同于现行会计准则中的“长期股权投资贷方差额”及“资本公积—股权投资准备”）于发生时应立即确认为收益。
- 少数股东权益须在股东权益中列报。
- 与资产相关的政府补助确认为递延收益，并在相关资产使用寿命内平均分配计入损益。
- 自行开发无形资产所发生的支出在满足一定标准后才能予以资本化。
- 非专门借款利息在符合资本化条件时也应当予以资本化。
- 禁止固定资产、无形资产等的资产减值准备在以后会计期间转回。
- 衍生工具必须在资产负债表中予以确认，其公允价值变动应当计入损益表（指定并有效的套期工具除外）。
- 投资性房地产在满足一定条件的前提下可以按公允价值计量，其公允价值的变动计入损益。
- 具有商业实质的非货币性资产交换应当以公允价值计量。
- 债务重组收益应计入损益。
- 融资租赁中的承租方应按租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者作为租入资产的入账价值。
- 取消了应付税款法，采用资产负债表债务法核算暂时性差异的所得税影响。
- 对于兼具负债和权益特征的工具（例如，可转换公司债券），应对其中属于负债及权益的部分进行分割并单独核算。

执行新会计准则的影响不容低估，更多潜在影响表现在：

股价及信用评级变化

- 新会计准则过渡的影响尚不明朗，由于很难评估新会计准则的实施对企业经营业绩可能产生的影响，这可能影响企业的市场表现。因此，与投资人积极有效的沟通将十分重要。

主要业绩指标的影响

- 新会计准则将在不同方面对公司的财务报表产生影响，而市场可能期待跨行业企业的主要业绩指标具有可比性。因此，向投资人解释此类差异及其产生的原因是相当重要的。

负债比率和流动性比率的影响

- 为获得借款而需要符合的财务比率指标很可能因新会计准则的实施而被打破或绷紧，从而导致获得融资的不确定性。因此，应当及时重新审阅相关的合约条款以识别并矫正潜在问题。

经营成果不稳定

- 新会计准则要求更广泛地采用公允价值计量，从而增大了经营成果的不稳定性。企业非常有必要向投资人充分解释该计量对会计报表产生的影响。

财务系统与控制

- 新会计准则的实施要求企业财务系统取得现行会计准则可能未要求的数据。因此，必须尽早对财务系统进行必要的修改以符合相关要求，并确保在全面报告开始之前完成相关系统的测试以保证其可以正常运行。

培训

- 会计人员、经营决策人员及公司治理人员需具备新会计准则相关的知识并充分理解新会计准则的要求。因此，大量的培训将是必须的。

派股及股利政策

- 新会计准则可能影响企业派发现金股利的能力，企业应评估新会计准则对公司股利政策的影响并明确提示投资人。

税务

- 新会计准则可能对税务产生影响。因税务机关尚未针对新会计准则的实施出台详细的税务处理规定，目前我们很难评估其可能对税务产生的影响程度及范围。

虽然新会计准则将于2007年1月1日起生效，但由于上市公司根据新会计准则编制2007年度的财务报表时需要提供2006年度的比较信息，因此新会计准则的实施对上市公司来说并不遥远。做好新会计准则实施前的准备工作，并按新会计准则编制2006年度的比较信息，是上市公司在2007年向新会计准则成功过渡的重要步骤。

我们相信本出版物有助于读者了解新会计准则对财务报表的潜在影响。同时考虑到新会计准则与 IFRS 仍有少量差异，除了列示新准则相对于现行准则及制度的重大变化外，本出版物还包括与相关 IFRS 的主要差异。需要特别注明的是本出版物系以实施现行会计准则的企业为对象，仅仅概括了新会计准则的主要变化和会计核算方法的主要差异，也可能未包括可能对某些企业有重大影响的事项。本出版物并不能视为完整的会计准则差异比较表，也未包括有关披露要求方面的差异，亦不是为特殊行业（包括开采业、银行、保险公司）或小企业而设。

由于本出版仅为一般性会计事项的比较，而财政部还未发出企业会计准则的指南部份，所以为确保对各项准则的理解和应用，使用者有必要依据有关准则的原文，及根据财政部之后发出的准则指南，根据有关事项的特殊情况作出合理的判断和应用。我们之后亦会根据财政部之后发出的文件，进一步更新本出版物的内容。

与国内现行准则及制度的比较

企业会计准则	相对于现行准则及制度的重大变化
ASBE 基本准则	●重申与 IFRS 相同的对资产和负债的定义。 ●重申实质重于形式的概念 ●指出各会计要素包括资产、负债、收入、费用只有在符合其定义以及确认条件时，才能予以确认。 ●新增了与 IFRS 一致的关于“利得”和“损失”的定义。 ●在对会计要素进行计量时，一般要求采用历史成本，如采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证会计要素金额能够取得并可靠计量。
ASBE 1 存货	●禁止采用后进先出法计算存货发出成本。 ●投资者投入存货的成本，一般按照合同或协议约定的价值入账，但合同或协议约定的价值不公允的除外。 ●新准则取消了现行准则及制度特别针对商品流通企业存货采购成本的计量原则，将存货采购成本的计量原则予以统一。
ASBE 2 长期股权投资	●公司的单独财务报表中对子公司的股权投资应该按照成本法而不是权益法核算。 ●改变了同一控制下企业合并取得的长期股权投资初始投资成本的计量： — 如果购买方和被购买方在合并前后最终均受同一方或相同的多方控制，而且该控制不是暂时性的，收购的初始成本应调整为反映购买方占被购买方所有者权益账面价值的份额，差异应按情况调整资本公积和留存收益。 ●对被投资单位具有共同控制和重大影响的长期股权投资采用权益法核算；权益法核算时，应按照取得投资时被投资单位各项可辨认资产的公允价值为基础，对被投资单位的净利润进行调整后确认；而现行准则和制度无此要求。 ●权益法核算时，被投资单位采用的会计政策与投资企业不一致的，需要按照投资企业的会计政策进行调整；而现行准则和制度无此要求。 ●权益法核算时，因被投资企业除净损益外的其它所有者权益变动而计入所有者权益的，在处置该项股权投资时应当将原计入所有者权益部分转入当期损益。 ●其他股权投资根据公允价值能否可靠计量，分别采用公允价值计量或按成本法核算。 ●在评估企业对另一企业的控制程度或重大影响时，应当考虑“潜在表决权”的影响。

与国际财务报告 准则的比较

相关 IAS/IFRS	与相关 IAS/IFRS 的主要差异
财务报表编制及列报框架	谨慎性概念 — 新准则指出企业在对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。根据 IASB 的财务报表编制及列报框架的规定，谨慎只是财务报表的质量特征之一，财务报表的信息应该是中立而不带任何偏见的。
IAS 2 存货	-
IAS 27 合并及单独财务报表 IAS 28 对联营企业投资; IAS 31 合营中的权益	母公司的单独财务报表 — IAS 要求在母公司单独的财务报表中，以成本法或者按照 IAS 39 的规定核算对子公司、联营企业和合营企业的股权投资。ASBE 2 要求: (1)对子公司投资以成本法核算; (2)对联营企业以及合营企业投资以权益法核算。 合营方的合并财务报表 — 在 IAS 31 下，合营方在合并财务报表中对合营企业的投资可采用比例合并法或者权益法核算。但是 ASBE 只允许使用权益法。 共同控制的经营/资产 — ASBE 对共同控制的经营/资产未作规范。

与国内现行准则及制度的比较

企业会计准则	相对于现行准则及制度的重大变化
ASBE 3 投资性房地产	● 新增的报表项目。除以下所述外，该项目与固定资产相同，一般按成本模式核算。根据目前制度的规定，投资性房地产或者确认为固定资产（需计提折旧）或者确认为其他长期资产（针对房产开发企业，需进行摊销）。 ● 如果有确凿证据表明投资性房地产的公允价值能够持续可靠取得时，可以采用公允价值模式进行后续计量。 ● 按公允价值模式核算的投资性房地产，不计提折旧或进行摊销，资产负债表日公允价值与账面价值的差额计入当期损益。
ASBE 4 固定资产 (不包括 ASBE 3 下的投资性房地产)	● 对初始成本和后续支出运用同一确认原则。 ● 确定固定资产成本时，应当考虑预计弃置费用因素。 ● 如果购买固定资产的价款采用延期付款方式且超出了正常的信用条件，购买价款的现值与实际价款的差异应在信用期间内计入当期损益或按照借款费用准则予以资本化。 ● 重新定义预计净残值为“假定固定资产预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态，企业目前从该项资产处置中获得的扣除预计处置费用后的金额”。 ● 企业至少应当于每个会计年度终了时，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核；而现行准则及制度要求企业对上述事项进行定期复核。 ● 要求企业终止确认被替换的固定资产组成部分的账面价值，并将替换成本计入资产的账面价值中。 ● 投资者投入固定资产的成本，一般按照合同或协议约定的价值入账，但合同或协议约定的价值不公允的除外。
ASBE 5 生物资产	● 新增的报表项目。除非有证据表明可以持续可靠地取得生物资产的公允价值，否则应使用成本模式来计量生物资产；如公允价值能够持续可靠地取得则应使用公允价值计量生物资产。 ● 如果使用成本模式，ASBE 正式确认了目前实务的处理并提供更多有关如何核算不同类型生物资产的指南。 ● 如果使用成本模式，消耗性生物资产(指为出售而持有的、或在将来收获为农产品的生物资产)的减值准备可以转回；生产性生物资产(指为产出农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产)的减值准备一经计提，不得转回；公益性生物资产(指以防护、环境保护为主要目的的生物资产)不计提减值准备。

相关 IAS/IFRS	与相关 IAS/IFRS 的主要差异
IAS 40 投资性房地产	范围 — 投资性房地产的范围除了 ASBE 3 规定的以外，IAS 40 还包括未确定用途的土地及符合一定条件的经营租赁下持有的房地产权益等。 计量 — 除在特殊情况下，企业对所有的投资性房地产应采用同一计量模式，ASBE 3 无此项规定。 土地使用权 — 在 IAS 40 下，企业可选择将出租的土地使用权分类为投资性房地产，但选择按投资性房地产核算时，必须采用公允价值模式。ASBE 3 无此要求，企业可选择对出租的土地使用权按成本法核算。
IAS 16 不动产、厂场和设备	重估 — IAS 16 允许使用成本模式或重估模式。当某一类别的固定资产选用重估模式，该类别的资产应一致采用，但不需对所有固定资产也采用重估模式。ASBE 4 只允许采用成本模式。
IAS 41 农业	计量 — ASBE 要求除非有证据表明能持续可靠地取得生物资产的公允价值，否则应使用成本模式以计量生物资产。IAS 41 则要求除非对公允价值的估计明显不可靠，否则应使用公允价值模式。

与国内现行准则及制度的比较

企业会计准则	相对于现行准则及制度的重大变化
ASBE 6 无形资产	●如果购买无形资产的价款采用延期付款方式且超出了正常的信用条件，购买价款的现值与实际价款的差异应在信用期间内计入当期损益或按照借款费用准则予以资本化。 ●摊销方法应当反映经济利益的预期实现方式，无法可靠确定预期实现方式的，应当采用直线法摊销。现行准则及制度要求按直线法摊销。 ●应计摊销额为成本扣除预计残值后的金额，现行准则和制度未考虑预计残值。 ●对使用寿命不确定的无形资产不进行摊销，现行准则和制度要求摊销。 ●开发成本在符合一定条件时才能资本化为无形资产。 ●对使用寿命有限的无形资产的使用寿命和摊销方法应至少于每个会计年度终了时进行复核；对使用寿命不确定的无形资产的使用寿命应当在每个会计期间进行复核。现行准则及制度并未对使用寿命的复核作出规定。
ASBE 7 非货币性资产交换	●新准则要求按照公允价值计量非货币性资产交换，除非此交换缺少商业实质。对缺少商业实质的非货币性资产交换的处理与现行准则和制度大致相同，按照换出资产的账面价值作为换入资产入账价值的计量基础。
ASBE 8 资产减值	●应当以单项资产为基础估计其可收回金额，企业难以对单项资产的可收回金额进行估计的，应该以该资产所属的资产组为基础确定资产组的可收回金额，资产组一经确定，不得随意变更。现行准则及制度要求对单项资产计提减值准备，未明确资产组的概念。 ●对减值测试提出了更多要求，进行了更为严格的规范。 ●禁止转回任何其适用范围内的减值损失。
ASBE 9 职工薪酬	●明确了职工薪酬所包括的八项内容，除了现行制度中规定的工资奖金、津贴和补贴；职工福利费；工会经费、职工教育经费；各类社会保险费；非货币性福利；住房公积金；与职工提供服务的其他支出外，还增加了诸如因解除劳动合同而给予的补偿等内容。 ●要求企业应当在职工提供服务的会计期间，将应付的职工薪酬确认为负债。而现行实务除工资、奖金、津贴、补贴、福利费、工会经费和职工教育经费在职工提供服务的会计期间确认为负债外，其它职工薪酬一般在支付时计入当期损益。 ●应当在企业已经制定正式的解除劳动关系计划且不能单方面撤回该计划时，确认因解除与职工劳动关系而给予补偿产生的负债，而现行实务一般是在支付时确认为费用。

相关 IAS/IFRS	与相关 IAS/IFRS 的主要差异
IAS 38 无形资产	重估 — IAS 38 允许使用成本模式和重估模式（如果公允价值能够参考活跃市场价格取得）。ASBE 6 仅允许使用成本模式。
IAS 16 不动产、厂场和设备 IAS 38 无形资产	范围 — IAS/IFRS 没专门准则处理非货币性资产交换的会计核算，有关要求分别在 IAS 16、IAS 38 及 IAS 18 对不同种类资产交换进行规范。ASBE 处理所有类型的非货币性资产交换，包括存货，固定资产，无形资产和长期股权投资的交换。ASBE 的计量原则与 IAS 16 及 IAS 38 相同（即“商业实质”测试），但 IAS 16 及 IAS 38 的适用范围只是一般固定资产及无形资产。此外，IAS 18 对非货币性资产交换却采用另一种不同的会计方法，即仅当不同类的商品或服务交换时，才按照公允价值计量。
IAS 36 资产减值	减值损失的转回 — ASBE 禁止其适用范围内的资产转回任何减值损失，但 IAS 仅禁止转回商誉的减值损失。
IAS 19 雇员福利	设定受益计划 — 将其在有关员工的预计服务期间内确认为设定受益负债和费用。ASBE 9 未明确提及设定受益计划的处理。

与国内现行准则及制度的比较

企业会计准则	相对于现行准则及制度的重大变化
ASBE 10 企业年金基金	●现行准则和制度没有针对企业年金基金作出特别规定或要求。 ●企业年金基金是指根据依法制定的企业年金计划筹集的资金及其投资运营收益形成的企业补充养老保险基金。 ●企业年金基金应作为独立的会计主体进行确认、计量和列报。 ●企业年金基金在运营中取得的金融产品应以公允价值计量，公允价值与账面价值的变动计入损益。 ●企业年金基金的净资产应当分别企业和职工个人设置账户，根据企业年金计划按期将运营收益分配计入各账户。
ASBE 11 股份支付	●要求企业确认为获得职工和其他方提供服务而进行的股份支付，现行准则和制度未涉及此项处理。
ASBE 12 债务重组	●只有在债务人发生财务困难的情况下，债权人根据协议或裁定做出让步的事项才确认为债务重组；现行准则及制度对所有修改债务条件的事项均确认为债务重组。 ●ASBE 12 对在债务重组中债务人或债权人换出的或换入的资产或权益，以公允价值计量，并将债务重组的相关收益计入损益。现行准则和制度未采用公允价值计量，并要求将债务重组的相关收益计入“资本公积”。
ASBE 13 或有事项	●包含了在亏损合同和重组情况下对预计负债进行确认和计量的指南。现行准则和制度未明确有关处理。 ●当时间价值的影响很重要时，应以预期未来现金流的现值估计预计负债。
ASBE 14 收入	●重申所有者投入资本有关的经济利益流入不能作为收入。 ●以公允价值计量收入，并考虑递延付款的折现影响；而现行准则及制度一般不考虑折现的影响。 ●企业一般应按合同或协议价款确认收入，但合同或协议约定的价值不公允的除外。 ●明确了相关合同及协议包括销售商品及提供劳务时，但销售商品和提供劳务不能区分，或虽能区分但不能够单独计量时，应当将合同全部作为销售商品处理。

相关 IAS/IFRS	与相关 IAS/IFRS 的主要差异
IAS 26 退休福利计划的 会计和报告	设定受益退休福利计划 — IAS 26 适用于所有退休福利计划，规定了设定提存计划及设定受益计划的会计核算；由于国内对年金的规定，ASBE 10 未对设定受益计划作特别规定。
IFRS 2 以股份为基础 的支付	范围 — IFRS 2 要求企业在财务报表中确认股份支付的交易（交易中企业获得货物或服务），包括以现金、其它资产或企业的权益工具支付的交易。ASBE 仅涉及换取服务的股份支付的交易。 可选择以现金结算或权益结算的股份支付 — 鉴于此类股份支付较少见，ASBE 中没有涉及此类规定。
IAS 39 金融工具：确 认和计量	债务重组的会计核算包括在 IAS 39 的范围内。ASBE 12 的会计处理与 IAS 39 一致。请注意，债务的终止确认原则未在 ASBE 12 中讨论。
IAS 37 准备、或有负 债和或有资产	—
IAS 18 收入	—

与国内现行准则及制度的比较

企业会计准则	相对于现行准则及制度的重大变化
ASBE 15 建造合同	●允许将借款费用按 ASBE 17 作为合同成本的一部分。
ASBE 16 政府补助	●政府补助的确认原则从收付实现制转为权责发生制。 ●政府补助为非货币性资产的，应当按照公允价值计量；公允价值不能可靠取得的，按照名义金额计量。按照名义金额计量的政府补助直接计入当期损益。 ●与资产相关的政府补助应确认为递延收益，并在相关资产使用寿命内平均分配计入损益；而现行制度则要求在拨款项目完成时一次性计入资本公积。
ASBE 17 借款费用	●扩大了借款费用资本化的范围，包括了存货、投资性房地产等资产而不是仅限于现行准则下的固定资产。 ●一般借款的利息费用也允许资本化；而现行准则及制度则规定只有专门借款的借款费用才能资本化。 ●现在可以资本化的借款费用包括专门借款发生的实际借款费用（但须扣除尚未动用的借款资金的利息收入和暂时性投资收益后的金额），以及按照资本化率计算的一般借款费用；现行准则及制度只允许将累计支出乘以专门借款的资本化率得出的金额予以资本化，且不允许将上述未动用资金产生的暂时性收入从资本化金额中扣除。
ASBE 18 所得税	●禁止采用应付税款法。 ●采用资产负债表债务法核算与暂时性差异相关的递延税款。现行准则及制度要求对时间性差异计算递延所得税，并允许采用债务法和递延法。
ASBE 19 外币折算	●重新定义了记账本位币（即 IAS 21 所指的功能货币），要求每个企业均应选定记账本位币。记账本位币的选择要基于企业所处的主要经济环境而定。 ●对处于恶性通货膨胀经济中的境外经营，应按特殊规定将以外币列报的财务报表折算为记账本位币。 ●在处置境外经营时，应当将所有者权益项目下列示的、与境外经营相关的外币财务报表折算差额转入处置当期损益。