

IAS PLUS

Deloitte
Touche
Tohmatsu

德勤

准则差异袖珍手册：

国际会计准则与
中国准则比较





我们的宗旨：帮助我们的客户和员工出类拔萃

本手册是一系列为了帮助读者了解国际会计准则(International Accounting Standards) 而由德勤会计师行编著/出版的刊物之一。此系列出版的刊物包括：

- | | |
|--|--|
| 国际会计准则：
<i>报表编制指南</i>
(第三版) | 英国德勤会计师行编著
ABG Professional
Information:(www.abgweb.com)出版 |
| 国际会计准则
- <i>财务报告实务指南</i>
(第二版) | 包括按国际会计准则编制的财务报表范本，及列报和披露核对清单。 |
| IAS 掌中宝
- <i>国际会计准则手册</i>
(第二版) | 一本 80 页的袋装手册，撮要了所有国际会计准则理事会 (IASB) 发布的准则及解释公告的主要内容及拟议项目的最新进展，以及其他与 IASB 有关的有用信息。 |
| IAS Plus 通讯 | 一份关于国际会计准则和各国会计惯例最新发展的季度简讯。如欲索取，请浏览 IAS Plus 的网页。 |
| www.iasplus.com | 德勤的 IAS Plus 网址，报道国际会计准则的最新发展，并提供国际会计准则和常设解释公告的摘要及相关资料的下载。 |
| 金融工具 - IAS 32 及
IAS 39 的应用 | 包括相关国际会计准则的摘要、指导、释例，及与美国公认会计原则的对照。 |
| 准则差异袖珍手册：
国际会计准则与美国
会计准则 | 这本 20 页的小册子指明并解释了国际财务报告准则与美国会计准则的 81 处区别。 |

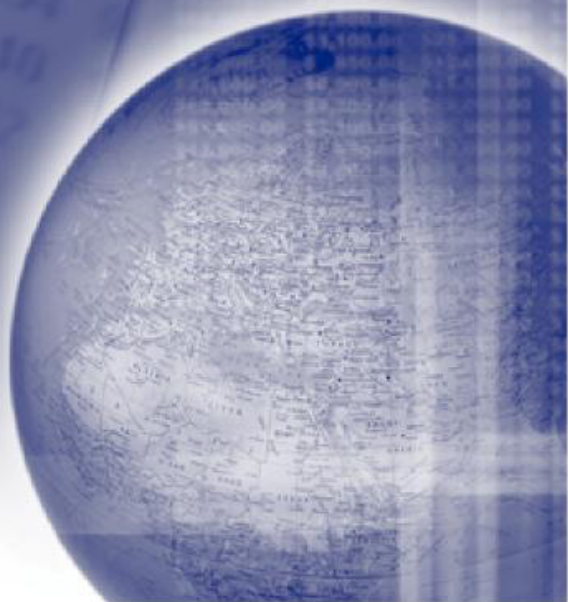
IAS PLUS

Deloitte
Touche
Tohmatsu

德勤

准则差异袖珍手册：

国际会计准则与
中国准则比较



© 2002 Deloitte Touche Tohmatsu.
版权所有。
于香港印刷。
HK065-02

本手册是以常用词汇编写而成，仅供读者参考之用。本手册内容能否应用于特殊个案将视乎有关个别情况而定，因此，读者如遇上难题，应向专业人士寻求适当的协助，本手册绝不可替代该等专业人士的意见。德勤会计师行的员工均乐意就任何问题提供意见。

本手册虽已按小心谨慎的原则来编制，但德勤会计师行或其任何的办事处均无需为当中可能载有的任何错误、或任何人士因依赖本手册的内容而招致的任何损失承担任何责任。

本手册是原英文版本的翻译，所以在中英文版本的理解上发生歧义时，则以英文版本为准。

何谓中国公认会计原则？

中华人民共和国（“中国”）公认会计原则来自若干方面，最显著的来源是法律和财政部，而对于上市公司财务报表信息披露而言，还有中国证券监督管理委员会（“证监会”）。

法律

《中华人民共和国会计法》（“《会计法》”）（最近一次修订是在 2000 年 7 月 1 日生效）是中国会计领域的最高权威。它规定了所有企业有关会计核算的一般要求及责任，包括对会计核算的性质和作用的定义，以及基本原则，另外，《会计法》亦授权财政部管理会计事务和建立统一的会计制度。

在 2000 年，国务院发布了《企业财务会计报告条例》（“《财会条例》”）。《财会条例》关注财务会计及报告的事宜，如帐簿记录、财务报表的编制及报告实务。除不对外融资的小企业外，《财会条例》适用于所有企业。

财政部

根据《会计法》的授权，财政部已发布了适用于中国不同类型企业的各种会计制度：

- 财政部于 1993 年实施了《企业会计准则》（“基本准则”），作为中国会计的概念框架。但其中包含的很多定义和概念已被《财会条例》等后来发布的文件修订或更新。
- 财政部已实施了一系列中国会计准则，并对各准则发布了单独的实施指南。
- 财政部最近发布了两套详尽的会计制度，一套现行适用于外商投资企业和股份有限公司（包括上市公司），另一套适用于外商投资金融机构和上市金融机构。
- 从 1993 年开始，财政部已制定了多个针对不同行业的会计制度，如农业、通信、交通等特定行业的会计



制度，以及适用于不同类型非上市金融机构的会计制度。

- 财政部还不时地就某会计课题发布会计规定。

中国会计准则 财政部一直致力于制定与国际会计准则（IAS）相一致的中国会计准则。财政部于 1997 年发布了第 1 项准则。至今，已颁布实施了 16 项准则，其他准则正在积极制定中。德勤会计师行一直为财政部在发展中国会计准则这项目上提供专业的顾问服务。

下页的图表列出了现行的中国会计准则，并说明了每个准则所适用的企业类别。

《企业会计制度》 2001 年 1 月财政部实施了详尽的《企业会计制度》（“《制度》”）。《制度》是财政部根据以往实施《股份有限公司会计制度》，以及之前所发布的中国会计准则所累积的经验而制定。

适用于股份有限公司 自 2001 年 1 月 1 日起，除银行业、保险业和其他金融业股份有限公司外（这些公司执行另一个会计制度，见下文），所有股份有限公司均应按要求执行《制度》。

当《制度》于 2001 年 1 月 1 日生效时，旧的《股份有限公司会计制度 - 会计科目和会计报表》便废止了。与此同时，财政部也鼓励除股份有限公司外的其他企业执行《制度》，但要求国有企业在执行前先获得有关政府部门的批准。此外，如果母公司采用《制度》，该母公司应要求其子公司也采用《制度》。

适用于外商投资企业 2002 年 1 月 1 日，财政部将《制度》的适用范围扩大到外商投资企业(同样地，不包括银行、保险公司和其他金融企业)。

适用于金融企业 2002 年初，财政部实施了与《制度》内容类似的《金融企业会计制度》。该制度自 2002 年 1 月 1 日起实施于所有上市和外商投资的银行、保险公司、证券公司、租赁公司和财务公司等，并鼓励非上市的股份制金融机构执行这一新制度。其他非上市金融机构应继续使用旧的金融企业会计制度。

	会计准则	生效日期	适用范围
1	关联方关系及其交易的披露	1997.1.1	上市公司
2	现金流量表 (2001年小幅修订)	2001.1.1	所有企业
3	资产负债表日后事项	1998.1.1	上市公司
4	债务重组 (2001年大幅修订)	2001.1.1	所有企业
5	收入	1999.1.1	上市公司
6	投资 (2001年小幅修订)	2001.1.1	股份有限公司 (2001年1月1日前仅适用于上市公司)
7	建造合同	1999.1.1	上市公司
8	会计政策、会计估计变更和会计差错更正 (2001年小幅修订)	2001.1.1	所有企业(2001年1月1日前仅适用于上市公司)
9	非货币性交易 (2001年大幅修订)	2001.1.1	所有企业
10	或有事项	2000.7.1	所有企业
11	无形资产	2001.1.1	股份有限公司
12	借款费用	2001.1.1	所有企业
13	租赁	2001.1.1	所有企业
14	中期财务报告	2002.1.1	上市公司
15	存货	2002.1.1	股份有限公司
16	固定资产	2002.1.1	股份有限公司



《金融企业会计制度》 与一般企业的会计制度相类似，但它还包括了适用于金融机构的特殊原则，包括如何确认利息、回购协议、证券交易、保险准备、信托会计及投资基金会计等。

中国证券监督管理委员会

中国证券监督管理委员会制定了各种上市公司信息列报和披露的规则。这些规则一般不涉及会计确认与计量。

并轨

国际会计准则理事会(IASB)目前的焦点是全球会计准则的并轨。为便于会计准则的并轨，IASB 委派了 7 位成员作为各国准则制定机构的官方联系人。有正式联系的国家有澳大利亚（包括新西兰）、加拿大、法国、德国、日本、英国和美国。

此外，IASB 还透过国际准则谘询委员会(SAC)与其他重要国家保持联系。中国财政部部长助理冯淑萍女士为 SAC 的成员。

由于各国的具体情况不同，因此目前各国家会计准则与国际财务报告准则间仍存在一定的差异。例如，在本行最近出版的国际会计准则与美国会计准则的比较中，即指出了两者之间的 80 多处差异。财政部支持国际会计协调，并通过在制定中国会计准则的过程中充分考虑国际财务报告准则而使中国会计准则向国际财务报告准则靠拢。

中国会计准则与国际财务报告准则存在差异的情况包括：

- 国际财务报告准则对某些会计事项允许选择会计处理方法，而中国会计准则不允许。例如，国际财务报告准则允许固定资产按成本或重估价值反映，而中国会计准则一般要求按成本反映。
- 诸如恶性通货膨胀等，由于不适用于中国情况，因而财政部并未制定相应的中国会计准则。
- 财政部正在制定的新准则。财政部目前正在进行的计划是就国际财务报告准则所涉及的特定领域发布相关准则。



- 考虑到尚在发展中的中国市场经济和会计专业，以及中国企业的现状，财政部未采用国际财务报告准则中所运用的某些会计惯例，其中较为明显的是公允价值的广泛运用。财政部的策略是建立一套切合中国国情的中国会计准则，同时，逐步且尽快而有秩序地实现与国际财务报告准则并轨。

关于本手册

本手册汇总了国际财务报告准则与中国公认会计原则的某些差异。因此，本手册所指的中国公认会计原则主要包括了法律的要求、财政部制定的中国会计准则、《企业会计制度》和《金融企业会计制度》，以及证监会发布的规则。

故此，本手册关注的重点乃是适用于上市公司、其他股份有限公司和外商投资企业的会计要求。

德勤会计师行

Ken Wild

国际会计准则全球技术部主管

Stephen Taylor

国际会计准则卓越中心 - 香港主管

2002年9月



下表列出了国际财务报告准则(IFRS)与中国公认会计原则(PRC GAAP)间的某些差异。这些差异(以及下表未包括的其他差异)的重要性会因各企业经营性质、所在行业、所选会计政策的不同而有所分别。对于理解特定差异而言,必须详细参考相关的准则和法规。

IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
-	准则制定方针	以原则为基础的准则,辅以有限的操作指南。	新会计准则以原则为基础,提供详细的操作指南。
-	选择会计处理方法	对某些会计项目允许选择。	很少选择。
-	会计年度结算日	无规定。	必须是12月31日。
1	一套完整的财务报表	资产负债表,收益表,权益变动表,现金流量表,以及附注。	除IFRS所要求的报表外,还要求提供资产减值准备明细表,利润分配表,分部报表。
1	管理层评述	鼓励“在财务报表之外”提供。	要求作为企业财务会计报告的一部分,但不是财务报表的一部分。
1	资产负债表上资产的分 类	资产可以区分为流动或非流动资产,也可不作这种区分。 ¹	资产必须区分为流动资产、长期投资、固定资产、无形资产和其他资产。
1	资产负债表上负债的分 类	负债可以区分为流动或非流动负债,也可不作这种区分。 ¹	负债必须区分为流动负债和非流动负债。
1	收益表上费用的分 类	按性质或功能划分。	按功能划分。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
1	要求在财务报表内单列的项目	一些。	很多。
1	上年的比较财务信息	对财务报表和附注均有此要求。	对财务报表有此要求，但对附注没有。证监会要求上市公司在附注中披露特定比较信息。
1	作为单独项目报告包含净损益和直接计入权益的利得或损失的“综合损益”	允许，但不要求。 ¹	禁止。
1	对某项会计准则的背离(当遵从该准则会产生误导的情况时)	在“极少数情况下”，允许背离准则以“实现公允列报”。	未涉及。
2	生产者作为存货核算的牲畜、农林产品和矿产品	如果是行业已确定的惯例，可以按可变现净值计量。	排除于现行中国会计准则范围之外。
7	经营活动产生的现金流量的列报	可以用直接法或间接法。	必须同时按直接法和间接法。
7	现金流量表上对收到和支付的利息的分类	可以划归为经营活动、投资活动或筹资活动。	支付的利息应划归为筹资活动。利息收入的归类应视其性质而定。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
7	与所得税有关的现金流量	除非与投资或筹资活动有关，否则应划归为经营活动。	经营活动。
8	在收益表中单独反映的非常项目	非常罕见，一般只限于资产被政府没收、自然灾害、战争等情况。 ¹	“特殊”项目应在现金流量表的适当类别中单独反映。此外，特定类型的利得和损失应作为收益表的补充资料予以披露。
8	非强制性的会计政策变更	可以重述以前年度财务报表，也可以将累积影响计入当期净损益。 ¹	除非不可行，否则必须重述以前年度财务报表。
8	改变现有资产的折旧方法	会计估计的变更（未来适用法）。	会计政策的变更（重述以前年度财务报表）。
10	会计年度结束后，财务报表批准发布之前宣告发放的股利	非调整事项。	调整事项。
11	建造合同成本中包括借款费用	如果公司的会计政策是将借款费用资本化，则包括。	不包括。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
12	所得税会计方法	采用资产负债表纳税影响会计法—对分别按会计基础和纳税基础确定的资产与负债间的差异确认递延所得税资产和负债。计量递延所得税时，应采用预期转回差异时的税率。	可以采用(1)应付税款法（不确认递延所得税）或(2)损益表纳税影响会计法—即对损益表和纳税申报表所确认的金额的差异确认递延所得税资产和负债。计量递延所得税时，可以采用当期税率或预期税率。
12	递延所得税资产的确认	在以后转回的期间内很可能有足够的应税收益的条件下确认。	与 IAS 相同，但转回期间一般以 3 年为限。
14	要求列报分部信息的公司	只有上市公司。	上市公司和其他适用制度的公司。
14	要求就分部披露的项目	主要分部披露的内容比次要分部披露的内容为多。	对业务分部和地区分部均要求全面披露。
16	不动产、厂场和设备(固定资产)的计量基础	公允价值或历史成本。	一般要求采用历史成本。
16	所有者作为投资投入的不动产、厂场和设备	以公允价值计量。	以投资各方确认的价值计量。
16	非同类固定资产的交换	以公允价值计量，确认利得或损失。	以换出资产的帐面价值计量，不确认利得或损失。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
16	固定资产处置收益或损失	包含在经营活动损益中。	作为营业外收支列报。
17	承租人对融资租入资产和相关租赁负债的计量	公允价值与最低租赁付款额现值之较低者。	按出租人原帐面价值与最低租赁付款额现值之较低者。如果租入资产占总资产的比例不超过30%，租入资产和相关负债也可以按未折现的最低租赁付款额计量。
17	用以计量最低租赁付款额现值的折现率	使最低租赁付款额与未担保余值之和的现值等于租赁资产的公允价值的折现率。如该折现率不能确定，应采用承租人的增量借款利率。	使最低租赁付款额与未担保余值之和的现值等于租赁资产的原帐面价值的折现率。如该折现率不能确定，应采用租赁合同规定的折现率。如上述二者均不能确定，则采用承租人的同期银行贷款利率。
17	初始直接费用（出租人）	可以确认为当期费用或在租赁期内分摊。 ¹	确认为当期费用。
17	当售后租回交易形成一项经营租赁时收益的确认	如果售价是按公允价值达成的，立即确认收益。否则，通常在租赁期内分摊。	收益在租赁期内按租金支付比例分摊。
17	当售后租回交易形成一项融资租赁时收益的确认	销售收入与帐面价值的差额，应予以递延并在租赁期内分摊。	与 IAS 一致，但是销售收入与帐面价值的差额是按折旧进度进行分摊，作为折旧费用的调整。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
17	租赁承诺的披露	不超过 1 年的金额，2 年至 5 年的合计金额，和 5 年以上的合计金额。	第 1 年，第 2 年，第 3 年各自的金额和 3 年以上的合计金额。
18	收入的计量	已收或应收对价的公允价值。	合同规定的金额或购销双方议定的金额。
18	收入的现金流入发生递延时的计量	未来应收金额的现值。	未折现的未来应收金额。
18	对及时付款给予的现金折扣的确认	作为收入的减项或确认为费用。	确认为费用。
18	政府退还的增值税款的确认	当很可能退回并且能够可靠地计量时确认。	当收到现金时确认。
19	设定受益的退休金计划	确认“没有备抵资金的退休金债务”。在雇员整个工作期间确认费用。	实务上的做法是不确认“没有备抵资金的退休金债务”。当向退休职工付款时确认费用。
20	用于特定项目的已收取的政府补助	在项目期内确认为收益。	项目完成后，将已资本化为一项资产的成本部分的政府补助直接贷记权益。
21	构成母公司经营整体组成部分的国外经营（而非自主的国外实体）的外币折算	折算调整金额计入净利润或净损失。	折算调整金额在权益中予以递延。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
21	筹建期产生的汇兑差额	无特别处理规定。	递延至企业开始经营之时。
22	企业合并的会计方法	如果无法辨明购买企业，应采用权益结合法；否则，应采用购买法。 ²	没有关于企业合并的会计准则。虽然有时采用权益结合法，但大部分企业合并均采用购买法。
22	当延迟支付某些对价时，购买成本的计量	要求折现。	不允许折现。
22	在购买法下的企业合并中确认重组负债	在有限的情况下可以确认。 ²	一般不会确认。
22	商誉的计量	按购买成本与购买企业在获得的净资产公允价值中所占份额之间的差额计量。	一般按购买成本与购买企业在获得的净资产帐面价值中所占份额之间的差额计量。如果购买一个公司 100% 的股份，则按获得的净资产的“评估价值”为基础计量。
22	商誉的摊销	按假定不超过 20 年的估计可使用年限摊销，并应进行减值测试。 ²	按投资合同规定的投资期限（如有的话）摊销；如无投资期限，在不超过 10 年的期限内摊销。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
22	少数股东于购买式企业合并中购入的资产和负债所占份额的计量	可以按公允价值或历史成本计量。 ²	必须按历史成本计量。
22	负商誉	首先抵减任何预计未来损失，然后将不超过所取得的非货币性资产的公允价值的部分摊销，将超过部分计入净利润或净损失。 ²	按投资合同规定的投资期限（如有的话）摊销；如没有规定投资期限，在不少于 10 年的期限内摊销。
23	与需要相当长时间才能完成的资产有关的借款费用	可以作为资产成本的一部分或计入费用。	必须作为资产成本的一部分。
23	符合借款费用资本化条件的资产	需要相当长的时间才能完工的固定资产、无形资产和存货。	除房地产开发商可以将与为销售而开发的项目有关的借款费用资本化外，只有需要相当长的时间才能完成的固定资产才符合条件。
23	其利息费用可以资本化的借款类型	包括与项目相关的专门借款和一般借款的利息。	除房地产开发商可以将所有借款费用资本化外，只有专门借款的利息才可以资本化。
23	因安排借款而发生的辅助费用	辅助费用在建造期间的摊销额予以资本化。	建造期间发生的辅助费用全额予以资本化。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
23	将借款汇兑差额包括在可以资本化的借款费用	只限于作为利息费用调整额的汇兑差额。	包括所有在固定资产完工前发生的，与外币专门借款有关的汇兑差额。
23	为建造资产而借入的资金进行临时性投资而获得的投资收益	减少符合资本化条件的借款费用。	不减少符合资本化条件的借款费用。
24	全资子公司财务报表中关联方信息的披露	豁免。 ¹	要求披露。
24	有关同受国家控制的企业之间的交易的关联方信息披露	豁免。	如果该国家控制的企业符合关联方的定义，则要求披露。
24	以超过市价的价格售予关联方的交易	以交易价格计量收入。	对上市公司而言，通常按估计的市场价格或成本加上合理或规定的毛利计量收入，超过部分计入权益。
27	本身为全资子公司或几乎为全资子公司的企业，其合并财务报表的编制	不要求编制。	要求编制。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
27	与其母公司经营活动不同的子公司（非金融业母公司的银行、保险和财务子公司）	合并。	不合并。
27	子公司不包括在合并范围内的其他情况	在严重的长期性限制条件下经营，从而大大削弱其向母公司转移资金的能力的子公司不予合并。 ¹	与 IAS 一致，另外还包括以下情形： 因破产、所有者权益为负数、关停并转、清理整顿而很可能无法向其母公司转移资金的子公司不予合并。 资产总额、销售收入、及利润均少于相应的集团合计数的 10% 的子公司不予合并（但资产负债表日有累计未弥补亏损或于本年发生亏损的子公司除外）。
27	在母公司单独财务报表上对子公司投资的核算	可以用成本法、权益法，或作为可供出售的金融资产核算。	必须用权益法核算。
27	因子公司向第三方增资扩股而视为子公司股权被处置所得的收益	未涉及。由此产生的收益通常会予以确认。	不允许确认收益。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
28	按权益法核算的投资中隐含的商誉	按投资成本与投资方在获得的净资产公允价值中所占份额之间的差额计量。	按投资成本与投资方在获得的净资产账面价值中所占份额之间的差额计量。
28	按权益法核算的投资中隐含的商誉的摊销期限	按假定不超过 20 年的估计可使用年限摊销，并应进行减值测试。 ²	按投资合同规定的投资期限（如有的话）摊销；如没有规定投资期限，在不超过 10 年的期限内摊销。
28	按权益法核算的投资中隐含的负商誉的摊销期限	首先抵减任何预计未来损失，然后将不超过所取得的非货币性资产的公允价值的部分摊销，将超过部分计入净利润或净损失。 ²	按投资合同规定的投资期限（如有的话）摊销；如没有规定投资期限，在不少于 10 年的期限内摊销。
28	投资方与联营企业（或被投资方）会计政策或报告日不同的影响	必须统一会计政策和报告日，或者在上述做法不可行时调整重要的会计政策差异和期后交易或事项。	未有要求统一会计政策，但应披露会计政策差异。联营企业的报告日与投资方的报告日的差异前后不可超过 3 个月。虽然会计准则并不要求调整重要的会计政策差异和期后交易或事项，但实务中经常作出此调整。
28	在投资方的单独财务报表上对联营企业投资的核算	可以用成本法、权益法，或按可供出售的金融资产核算。	必须采用权益法核算。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
29	恶性通货膨胀	按通货膨胀的总体影响，调整子公司的财务报表，将货币净头寸的利得或损失计入净收益。	未涉及。
31	投资方有共同控制的合营投资	可以采用权益法或比例合并法。	比例合并法。
31	投资方具有重大影响(非共同控制)的合营投资	可以采用权益法或作为可供出售的金融资产核算。	权益法。
31	在合营者单独财务报表上对合营投资的核算	可以采用成本法、权益法，或按可供出售的金融资产核算。	必须采用权益法。
32	发行者将一项金融工具归类为权益或负债 - 一般原则	根据实质分类：如果发行者须支付现金（如强制性可赎回优先股）或持有者可以要求收到现金（持有者认沽期权），该工具则归类为负债。如归类为负债，在计量净收益或净损失时应扣除支付的股利。	未有特别规定，但实务上会根据法律形式归类。在计量净利润或净损失时不扣除支付的股利。
32	可转换债券的归类	将该金融工具分为负债部分和权益部分。	将整个金融工具归类为负债。
32	长期负债折溢价的摊销	实际利率法。	可以采用实际利率法或直线法。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
32	股票发行成本	自权益中扣除。	首先从发行期间取得的冻结资金利息收入中扣除，然后减少股本溢价，剩余部分予以递延并摊销。
33	每股收益的披露	基本的和稀释的每股净利润或净损失。提供了具体的计算指南。 ¹	对于上市公司，证监会要求披露两种基本的每股净利润或净损失数字（分别根据全年平均或年末发行在外的股份数计算）和净资产报酬率。证监会提供了一些基本的每股收益计算指南，这些指南与 IAS 不一致。
34	中期财务报告	企业可以列报完整的或简明的财务报表。	企业必须列报完整的财务报表（但不要求提供所有者权益变动表）。
34	中期财务报表中所得税费用的计量	采用估计的当年的有效税率。	采用适用于本中期收益的税率。
35	终止经营	要求详细的列报和披露。	未涉及。
36	不能独自产生现金流量的资产的减值	现金产出单元的概念。	未提供具体指南。
37	准备的计量	清偿债务支出的最佳估计值的折现金额。	清偿债务支出的最佳估计值的非折现金额。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
37	重组产生的准备	只有当企业有一项详细、正式的重组计划，并且已公告或开始实施该计划时才可确认。	未涉及（排除于或有事项准则范围之外）。
38	矿产权，以及矿产的勘探、开发和采掘支出	排除于无形资产准则范围之外。	包含于无形资产准则范围内。
38	研究和开发费用	所有研究支出全部作为当期费用。开发费用如果符合特定标准则予以资本化。	所有研究和开发支出全部作为当期费用（除专利权注册费及律师费可以资本化外）。
38	开办费	发生时计入费用。	递延至企业开始经营之时计入费用。
38	当价款的延期支付超过了正常的信用期限时，购买的无形资产成本的计量	应估计利息因素。	不考虑利息因素。
38	所有者作为资本投入的无形资产	按公允价值计量。	按投资各方确认的价值计量，但首次发行股票时投入的无形资产按投资方的帐面价值计量。
38	通过非货币性交易取得的无形资产	按公允价值计量。	按换出资产的帐面价值计量。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
38	土地使用权	作为经营租赁核算。土地使用权的成本按预付租赁款处理。 ¹	在建造或开发活动开始前作为购入的无形资产核算，之后作为在建工程或作为（房地产开发商的）开发产品成本。工程完工后，全部成本转入固定资产或（房地产开发商的）开发产品（待售物业）。
38	无形资产摊销	按假定不超过 20 年的估计可使用年限摊销。 ²	按预计使用年限与合同或法律有效年限之较短者摊销；如果无合同或法律有效年限，按预计使用年限摊销，但摊销期限不得超过 10 年。
38	无形资产重估	只有当某项无形资产存在活跃市场时才允许。	禁止。
39	短期投资	按公允价值计量。如果归类为“为交易而持有”的金融资产，其价值变动计入当期损益。如果归类为“可供出售”的金融资产，其价值变动计入当期损益，或者在投资出售前计入权益。 ³	按成本与市价孰低计量，价值的减少计入当期损益。
39	收到的短期投资股利	在应收时确认为收入。	在实际收到时减少投资的帐面价值。
39	长期权益性证券投资	按公允价值计量，其价值变动可计入当期损失，或者在投资出售前计入权益。 ³	按成本减去减值计量，减值损失计入当期损失。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
39	长期债权性证券投资	如果归类为“持有至到期日”投资，以摊余成本减去可能发生的减值计量。如果归类为“可供出售”投资，按公允价值计量，其价值变动可计入当期损益，或者在投资出售前计入权益。 ³	以摊余成本减去可能发生的减值计量。
39	所有者作为资本投入的投资性证券	按公允价值计量。	按投资各方确认的价值计量。
39	通过非货币性交易取得的投资性证券	按公允价值计量。	按换出资产的帐面价值计量。
39	长期债权性投资溢价或折价摊销	实际利率法。	可以采用实际利率法或直线法。
39	可转换债券投资	转换部分作为嵌入衍生工具核算。	转换部分不单独核算。
39	债权人对债务重组的核算—修改债务条件	如果未来将会收到的金额的现值小于该应收帐款的帐面价值，则确认损失。	只有当未来将会收到的未折现金额小于该应收帐款的帐面价值时才确认损失。
39	债务人对债务重组的核算—修改债务条件	以折现基础计量利得或损失。利得或损失计入净利润或净损失。	以非折现基础计量利得或损失。利得计入权益。损失在债务重组发生时不予确认，而是在修改后的债务期间内确认为利息费用。
39	套期会计	有具体准则。	未涉及。



IAS	项目	IFRS	PRC GAAP
40	投资性物业的计量基础	可以采用公允价值或历史成本。	一般要求采用历史成本（作为固定资产核算）。
41	生物性资产和农林产品的计量基础	可以采用公允价值或历史成本。	一般要求采用历史成本（为繁殖和生产目的而持有的生物性资产作为固定资产核算）。

注：

¹ IASB 改进项目所涉及的内容。

² IASB 企业合并项目所涉及的内容。

³ IASB 的 IAS39 修订项目所涉及的内容。

德勤会计师事务所是全球居领导地位的专业服务机构之一，专门为客户提供高素质的会计、审计、税务和各方面的专业谘询服务。我们拥有员工逾 95,000 人，遍布 140 个国家，为全球逾四分之一的最大型企业、及众多全国性企业、公共机构、发展迅速及成长中的公司等提供服务。

德勤会计师事务所办事处覆盖范围广泛，利用深厚的业内知识为全球各地的客户提供卓越超群的服务。我们的综合队伍拥有国际经验丰富的专业人员，他们善于处理当今在全球化和网络经济下的各种挑战。我们的宗旨是：协助我们的客户及员工出类拔萃。

我们关于国际会计准则的联系人：

德勤会计师事务所 – 国际会计准则全球技术部

Ken Wild, 主管

kwild@deloitte.co.uk

Paul Pacter

paupacter@deloitte.com.hk

国际会计准则卓越中心

美洲:

John T. Smith

iasplusamericas@deloitte.com

亚太区:

Stephen Taylor

iasplus@deloitte.com.hk

欧洲/非洲:

Graeme Berry, 约翰奈斯堡

iasplus@deloitte.co.za

Stig Enevoldsen, 哥本哈根

iasplus@deloitte.dk

Veronica Poole, 伦敦

iasplus@deloitte.co.uk

Laurence Rivat, 巴黎

iasplus@deloitte.fr

本手册电子版可以在我们的网址www.iasplus.com 下载。

www.deloitte.com
www.iasplus.com
info@iasplus.com