

US GAAP 与 IFRS 之比较：整体财务报表列报——致同研究之 US GAAP 系列（一）

当前超过 120 个国家要求或允许使用国际财务报告准则（IFRS）。虽然美国的公众主体必须采用美国公认会计原则（U.S. GAAP），但美国证券交易委员会（SEC）仍在探索是否可以将 IFRS 并入美国财务报告体系，以及如果可以，并入的时间和方式。

目前，SEC 工作人员正在与 SEC 委员讨论允许国内注册人在 U.S. GAAP 财务报表之外，提供与 U.S. GAAP 趋同的附加 IFRS 财务信息的可能途径。SEC 工作人员当前的想法是无需附加信息成为按照 IFRS 编制的整套财务报表，也不需要此类信息经过审计。SEC 也继续敦促美国财务会计准则委员会（FASB）和国际会计准则理事会（IASB）恪守其关于合作支持单独一套高质量、全球公认的会计准则的目标的承诺。

虽然 SEC 在最近数年来已接受国外私营发行人使用 IASB 发布的 IFRS 编制的财务报表，尽管 SEC 已制定关于国内发行人可能使用 IFRS 的工作计划，但针对这两类注册人的报告要求仍然存在差异，并且尚无跨越此差异的时间表。准则制定者和监管机构继续强调会计准则趋同的价值，并引用最近发布的收入确认准则作为趋同工作的例子。然而，国内与国外私营发行人已发布财务结果的一致性和相似性仍然是讨论的主题。

虽然 SEC 已推迟作出最后决定，许多观察员仍然认为美国资本市场最终会以某种方式将 IFRS 并入美国财务报告体系。在此期间，编制人员、审计师和监管机构有责任注意到 IFRS 与 U.S. GAAP 之间现存的差异。

国际准则与 IASB

IASB 负责起草和发布 IFRS。在 2001 年成立之初，IASB 采用了由其前身——国际会计准则委员会（IASC）发布国际会计准则（IAS）的主体部分。

国际财务报告准则解释委员会（IFRIC）协助 IASB 制定和改进财务会计和报告的标准，以保护财务报表的使用人、编制人员和审计师的利益。IFRIC 于 2002 年成立并取代其前身——常设解释委员会（SIC）。

根据 IFRS，当一项准则或解释公告特别适用于某项交易、其他事项或条件时，主体将应用该指引以及由 IASB 发布的任何相关实施指引。在本书中，术语“IFRS”一词泛指由 IASB 发布的准则、IASC 发布的 IAS、以及 IFRIC 和 SIC 发布的解释公告。

IASB 使用《财务报告概念框架》中的指引来制定或修订 IFRS，因为它确立了财务报表编制和列报的基本概念和 IFRS 中的确认和计量要求。

2015 年 5 月，IASB 发布了征求意见稿《财务报告概念框架》。IASB 希望提议的对概念框架的修订将会通过提供更完善、更清晰和更新后的系列概念来改善财务报告，这些概念将由 IASB 在改进 IFRS 和其他理解和应用 IFRS 的文件中使用。征求意见稿的提案包括关于计量、财务业绩、列报和披露、终止确认及报告主体的新的指引。同时，IASB 也发布了《更新概念框架参考》的征求意见稿，提议在现有 IFRS 中更新对现存概念框架的参考。IASB 预期在 2016 年末发布最终修订的概念框架。

2015 年 10 月，IASB 发布了征求意见稿《财务报表重要性应用的 IFRS 实务声明》，其将提供协助管理层在应用重要性概念编制遵循 IFRS 的通用目的财务报表时的指引。

美国的财务会计和报告

FASB 是一个指定的私营机构，负责制定和改进针对非政府的公众和私营企业（包括小企业和非营利机构）的财务会计和报告准则。此类准则美国统称为 U.S. GAAP，用于指导财务报告的编制，并提供指引和教育（包括发行人、审计师和财务信息使用人）在内的公众。除了 SEC 的指引，《FASB 会计准则汇编》（ASC）是权威的非政府公认会计原则的唯一来源。

SEC 注册人必须同时遵循委员会的财务报告要求，包括在 SEC 规则 S-X 和 S-K、财务报告公告（FRR）和工作人员会计公告（SAB）中公布的要求。SAB 描述了工作人员在管理 SEC 披露要求时遵循的实务。

2012 年，美国财务会计基金会组建了私营企业委员会（PCC），以改进美国针对私营企业的准则制定流程。

2013 年 12 月，FASB 也发布了 ASU 2013-12《公众商业实体的定义》，在主术语表中增加了该定义。该定义将由 FASB、PCC 和紧急问题工作小组用于设定未来 U.S. GAAP 中财务会计和报告指引的范围。然而，相关修改并未影响现行的 GAAP。另外，公众商业实体的定义与 IASB 使用的中小企业的定义不同，IASB 使用中小企业的定义向此类企业提供财务会计和报告的替代方法。根据 IFRS，中小企业的定义着重于主体是否具有公众责任，而不是 FASB 针对私营企业设定会计和报告指引所用的成本效益基础。

2015 年 8 月，FASB 发布了建议的 ASU《财务报告概念框架》。提议的修订将改变第三章《有用财务信息的质量特征》中重要性的定义，以表明重要性是一个法律概念。

如同概念框架，FASB 在其日程中也有与计量和列报相关的计划。FASB 正在开发与关键条款的含义、计量暗含的目标和质量特征、识别恰当的计量类型、以及确定在特定情形中使用的计量相关的计量概念。

与列报相关的计划也是同样，FASB 正在讨论如何组合财务报表和资产、负债和权益工具的变化与相关财务列报之间关联的信息。

致同美国公认会计原则实务指引系列

近年来，致同会计师事务所（特殊普通合伙）联合中国财政经济出版社出版《美国公认会计原则实务指引》系列丛书，丛书是对 U.S. GAAP 的一份全面性实务指引，对如何按照 U.S. GAAP 进行会计处理和编制财务报表提供了简明扼要的阐述，并附有丰富的实务示例。

系列丛书包括公允价值计量、债务和权益交易会计处理、收入确认、美国公认会计原则与国际财务报告准则差异比较等内容。丛书不仅对赴美上市企业有非常现实的参考价值，并且可以成为应用以原则导向的国际财务报告准则和中国企业会计准则体系的有益补充。

《致同美国公认会计原则实务指引：公允价值计量指引、债务和权益交易会计处理指引》（中英文对照） ISBN 978-7-5095-4509-6/F 3651

《致同美国公认会计原则实务指引：收入确认指引-探讨复杂的收入确认》（中英文对照） ISBN 978-7-5095-5407-4/F 4374

《致同美国公认会计原则实务指引：美国公认会计原则与国际财务报告准则之比较》（中英文对照） ISBN 978-7-5095-6751-7/F 5432

注：致同 US GAAP 系列强调了某些重要的 US GAAP 和 IFRS 的要求以及这两套准则之间的主要相似和差异之处。比较内容仅作为指引，并不包含所有内容。如果读者需要 IFRS 和 US GAAP 的要求、以及 SEC 条例、规则和实践的完整详情，应参阅相关准则、条例、规则和实践的全文。未征得具体专业意见之前，不应依据本系列专题所述内容采取或不采取任何行动。



www.grantthornton.cn

© 2016 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“Grant Thornton（致同）”是指 Grant Thornton 成员所在提供审计、税务和咨询服务时所使用的品牌，并按语境的要求可指一家或多家成员所。致同会计师事务所（特殊普通合伙）是 Grant Thornton International Ltd (GTIL, 致同国际) 的成员所。GTIL(致同国际)与各成员所并非全球合伙关系。GTIL(致同国际)和各成员所是独立的法律实体。服务由各成员所提供。

GTIL(致同国际)不向客户提供服务。GTIL(致同国际)与各成员所并非彼此的代理，彼此间不存在任何义务，也不为彼此的行为或疏漏承担任何责任。