

US GAAP 与 IFRS 之比较：整体财务报表列报(上)——致同研究之 US GAAP 系列（二）

2015年2月，IASB发布了一份征求意见稿《负债的分类——对IAS 1的建议修订》。建议修订阐明了流动和非流动负债的分类是基于报告期末存在的权利。建议也通过说明结算是指向交易对方转移现金、权益工具、其他资产或服务，阐明了负债结算与主体资源流出的关系。

FASB计划简化资产负债表中负债的分类，这将提供指引以降低确定负债在资产负债表中列报为流动性还是非流动性的成本及复杂性。

综述

IFRS	U.S. GAAP
相关指引： IAS 1	相关指引： ASC 205 和 505；SEC 规则 S-X，第 3 条
主体在根据 IFRS (IAS 1.2) 编制和列报通用目的财务报表时应当应用 IAS 1。	有关财务报表列报的指引主要包含在《FASB 会计准则汇编》中 (ASC 205 至 208)。SEC 注册人也必须遵循 SEC 规则中的指引，如规则 S-X 和 S-K。
财务报表包含 (IAS 1.10)： <ul style="list-style-type: none"> • 当期期末的财务状况表 • 当期的综合收益表 • 当期的权益变动表 • 当期的现金流量表 • 附注，包括重大会计政策概述和其他说明性注释 • 如 IAS 1.38 和 .38A 规定的上一期间的比较信息 • 当主体以追溯调整法应用会计政策或在财务报表中对项目进行追溯重述时，或主体根据 IAS 1.40A 至 .40D 在财务报表中对项目进行重分类时，上一期间期初的财务状况表 	财务报表包含 (ASC 205-10-45-1A)： <ul style="list-style-type: none"> • 财务状况表/资产负债表 • 利润表 • 在一份连续的财务报表或两份单独但连贯的财务报表中列示综合收益总额的报表 (ASC 220-10-45-1) • 股东权益变动表。或者，可以在财务报表附注中披露组成股东权益 (除留存收益外) 的单个账户的变动 (ASC 505-10-50-2)。 • 现金流量表 (有限豁免；参见第 2.5 部分“现金流量表”)。 • 财务报表附注 • 与 IFRS 不同，没有针对第三份资产负债表的类似要求
除非 IFRS 允许或另外要求，主体应披露在当	与 IFRS 不同，没有提供比较财务报表的特定

IFRS	U.S. GAAP
<p>期财务报表中报告的所有金额的前期比较信息。如果叙述性和说明性的比较信息与理解当期财务报表有关，主体应将该比较信息纳入财务报表中（IAS 1.38 和.38B）。</p> <p>主体应至少列报两份财务状况表、两份损益及其他综合收益表、两份单独的损益表（如列报）、两份现金流量表和两份权益变动表，以及相关的附注（IAS 1.38A）。</p>	<p>要求，但这种做法是可取的（ASC 205-10-45-2）。</p> <p>SEC 条例要求最近两个财务年度的资产负债表和三年的利润表和现金流量表（SEC 规则 S-X；条款 3-01(a)和条款 3-02(a)）。</p>
<p>除了上述至少需要列报的比较财务报表外，主体也可以列报比较信息，只要这些信息是根据 IFRS 编制。比较信息可以由 IAS 1.10 所述的一份或多份报表组成，但不需要包含一套完整的财务报表。主体应纳入这些额外的财务报表的附注信息（IAS1.38C 和 D）。</p>	<p>在任何一年，财务状况表、利润表和权益变动表中列报以前一年或几年以及本年度数据，通常是理想的做法（ASC205-10-45-2）。</p>

财务状况表/资产负债表

IFRS	U.S. GAAP
<p>相关指引： IAS 1</p>	<p>相关指引： ASC 210、470、505 和 740；SEC 规则 S-X 条款 5-02。</p>
<p>简介</p>	
<p>IAS 1.54 规定了应在财务状况表表内列报的单列项目。</p>	<p>与 IFRS 不同，U. S. GAAP 没有规定标准格式。然而，SEC 规则 S-X 条款 5-02 要求在资产负债表表内列示特定的单列项目（如适用）。</p>
<p>分类</p>	
<p>主体应根据 IAS 1.66-.76 在财务状况表中将流动和非流动资产、流动和非流动负债作为单独类别进行列报，除非基于流动性的列报提供的信息更可靠和相关。当此例外情况适用时，主体应按照流动性顺序列报所有资产和负债（IAS 1.60）。</p>	<p>大部分主体的资产负债表显示流动资产和流动负债的单独分类（ASC 210-10-05-4）。当流动和非流动资产及负债之间的区别被认为没有或几乎没有相关性时，在某些特定行业中会使用无分类的资产负债表。</p>
<p>除非对于理解主体的财务状况具有相关性，否则 IAS 1 并未要求主体列报小计金额（IAS 1.55 和 55A）。</p>	<p>与 IFRS 不同，如果非 SEC 报告主体列报分类的资产负债表，它们必须列报流动负债总额。在实务中，此类主体也列报流动资产的小计（ASC 210-10-45-5）。</p> <p>SEC 条例明确要求列报流动资产和流动负债的小计（规则 S-X 条款 5-02）。</p>
<p>抵销</p>	
<p>除非 IFRS 要求或允许，否则主体不能将资产和负债或收益和费用相互抵销（IAS 1.32）。参见第 7 部分“金融工具”中有关抵销的更多信息。</p>	<p>与 IFRS 不同，仅当存在抵销权的时候才允许进行抵销。当存在以下条件时，存在抵销权（ASC 210-20-45-1）：</p>

IFRS	U.S. GAAP
	<ul style="list-style-type: none"> • 双方各欠对方可确定的金额 • 具有进行抵销的权利和意图 • 抵销权受法律保护
披露	
主体应在财务状况表或附注中，披露主体根据经营方式对报表明列项目所做的二级分类（IAS 1.77）。	与 IFRS 类似。
<p>主体应在财务状况表或权益变动表或在附注中披露以下信息（IAS 1.79）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 对于每类股本： <ul style="list-style-type: none"> - 核定的股数 - 已发行且已收到全额股款的股数、以及已发行但尚未收到全额股款的股数 - 每股面值或无面值股票 - 对期初和期末发行在外股数的调节 - 附于各类股本上的各种权利、优惠和限制，包括分派股利和归还资本的限制 - 由主体或其子公司或联营主体持有的本公司股数 - 为以期权和合同方式发售而储备的股数，包括条件和金额 • 股东权益中每项公积金的性质和目的的说明 	<p>要求披露组成股东权益（除留存收益外）的单个账户的变动、以及普通股股数的变动。可在财务报表附注或通过单独的财务报表进行此类披露（ASC 505-10-50-2）。</p> <p>应披露对各种已发行证券的相关权利和特权的解释。也必须至少在最近的年度会计期间和后续的列报中期内，披露在转换、行权、或满足必要条件时发行的股份数量（ASC 505-10-50-3）。</p>

综合收益表/利润表

IFRS	U.S. GAAP
相关指引： IAS 1	相关指引： ASC 220、225、320、715 和 810；SEC 规则 S-X 条款 5-03。
报表格式和列报	
主体可以列报单一损益及其他综合收益表或两份单独的报表（IAS 1.10A）。	与 IFRS 类似，主体可以在一份连续的报表或两份单独但连贯的财务报表中列报综合收益（ASC 220-10-45-1）。
综述 IAS 1 并没有给出针对综合收益表的特定格式；但要求除了 IFRS 规定的单列项目以外当期列报单列项目的最低数量（IAS 1.82）。	综述 U. S. GAAP 没有规定利润表的标准格式。单级格式（费用按功能分类）或多级格式（经营

IFRS	U.S. GAAP
<p>主体应基于费用性质或其在主体中的功能（取决于哪个能提供可靠和更相关的信息而定）对在损益中确认的费用进行的分类作出分析并进行列报（IAS 1.99）。将费用按功能进行分类的主体，应披露有关费用性质的进一步信息，包括折旧费和摊销费及雇员福利费用（IAS 1.104）。</p>	<p>和非经营项目分开列示）都可接受。但 SEC 规则 S-X 条款 5-03 要求在利润表表内列示特定的单列项目（如适用）。</p>
<p>列报和披露</p>	
<p>主体不应在综合收益表中或在附注中将任何收益或费用项目作为非经常性项目进行列报（IAS 1.87）。</p>	<p>与 IFRS 类似，U.S. GAAP 下主体不应在列报损益和其他综合收益的报表中或在附注中将任何收益或费用项目作为非经常性项目进行列报 (ASC 225-20-45)。</p>

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）。

“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。