

US GAAP 与 IFRS 之比较：整体财务报表列报(下) – 致同研究之 US GAAP 系列 (三)

权益变动表

IFRS	U.S. GAAP
相关指引：IAS 1	相关指引：ASC 505 和 810
简介	
<p>主体应列报权益变动表，并在权益变动表中反映如下内容（IAS 1.106）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 当期综合收益总额，并单独反映归属于母公司所有者和归属于非控制性权益的金额 • 对权益的各组成部分，根据 IAS 8 确认的追溯应用或追溯重述的影响 • 对权益的各组成部分，期初和期末账面金额之间的调节过程，并单独披露以下项目产生的变动： <ul style="list-style-type: none"> - 损益 - 其他综合收益的各个项目 - 与所有者以所有者身份进行的交易，单独反映所有者投入和向所有者的分配、以及未导致丧失控制权对子公司所有者权益份额变动 <p>主体应在权益变动表或在附注中列报：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 当期确认为向所有者分配的股利金额以及相关的每股金额（IAS 1.107） • 对权益的各组成部分，按项目对其他综合收益进行的分析（IAS 1.106A） 	<p>如果列报财务状况和经营成果，主体应在股东权益变动表、基础报表、或财务报表附注中披露组成股东权益（除留存收益外）的单个账户的变动以及普通股的股数（ASC 505-10-50-2）。</p> <p>拥有一个或多个非全资子公司的母公司应在合并权益变动表（如列报）或在合并财务报表附注中，对每个报告期间披露总权益、归属于母公司的权益和归属于非控制性权益的账面金额在期初和期末的调节。该调节应单独披露（ASC 810-10-50-1A）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 净收益 • 其他综合收益的各个项目 • 与所有者以所有者身份进行的交易，单独反映所有者投入和向所有者的分配

现金流量表

IFRS	U.S. GAAP
相关指引：IAS 7; IFRS 5	相关指引：ASC 230 和 830
简介	
要求所有主体列报现金流量表，以提供现金和	与 IFRS 类似，除了以下主体不需要提供现金

IFRS	U.S. GAAP
<p>现金等价物历史变动情况的信息（IAS 7.1 和.4）。</p>	<p>流量表（ASC 230-10-15-4）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 根据 ASC 960 列报财务信息的设定受益养老金计划和某些其他雇员福利计划 • 符合特定条件的某些投资公司
<p>现金和现金等价物</p>	
<p>现金由库存现金和活期存款组成（IAS 7.6）。</p> <p>现金等价物是指期限短、流动性强、易于转换为已知金额现金，并且价值变动风险很小的投资（IAS 7.6）。现金等价物是为了满足短期现金承诺的需要，而不是为了投资和其他目的。通常仅当某项投资自购买日起将在短期内（如三个月或更短）到期，才符合现金等价物的条件（IAS 7.7）。</p>	<p>与 IFRS 类似（ASC 主术语表“现金”和“现金等价物”）。</p>
<p>列报和披露</p>	
<p>现金流量表应按以下分类报告主体当期的现金流量（IAS 7.10）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 经营活动 • 投资活动 • 筹资活动 <p>经营活动产生的现金流量应使用直接法或间接法进行报告（IAS 7.18）。</p> <p>2016 年 1 月，IASB 发布了《披露提议（对 IAS 7 的修订）》。修订的目的是改善关于主体的融资活动和相关负债变化的披露。主体需要提供使财务报表使用者能够评估由融资活动引起的负债的变化的披露，包括源于现金流量的变化及非现金变化。该修订自 2017 年 1 月 1 日或之后日期开始的年度期间生效，允许提前采用。</p>	<p>与 IFRS 类似（ASC 230-10-45-10、45-25、45-28）。</p> <p>2016 年 1 月，FASB 发布了建议的 ASU《现金流量表（主题 230）：某些现金收入和现金支付的分类（FASB 紧急问题工作小组共识）》，阐述了八个具体的现金流量问题。提议旨在降低现存实务关于如何在财务报表中列报和分类某些现金收入和支付的多样性。</p>
<p>来自以下经营、投资或筹资活动产生的现金流量可以净额为基础报告（IAS 7.22）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 当现金流量反映客户（而不是主体）的活动时，代客户收取或支付的现金 • 周转快、金额大、期限短项目的现金流入和现金流出 	<p>收款和付款通常应以总额列示。某些项目周转快、金额大、期限短，可以按净额列报。符合按净额列报的项目是与(a)投资（现金等价物除外）、(b)应收贷款及(c)债务有关的现金流量，前提是相关资产和负债的原始期限是三个月或更短（ASC 230-10-45-7 至 45-9）。</p>
<p>来自已收和已付利息和股利的现金流量应分别归入经营、投资或筹资活动，归属类别应在各期保持一致（IAS 7.31 和.33）。</p> <p>对金融机构而言，已付利息和已收利息和股利</p>	<p>收到的利息和股利及支付（并确认为费用）的利息应分类为经营活动（ASC 230-10-45-25b 和 45-25e）。</p> <p>支付的股利应分类为筹资活动（ASC 230-10-</p>

IFRS	U.S. GAAP
通常归类为经营活动的现金流量（IAS 7.33）。	45-15）。
主体应在现金流量表中披露现金和现金等价物的构成，同时应列报对现金流量表中的金额与财务状况表中对应项目的调节（IAS 7.45）。	主体应披露其确定哪些项目作为现金等价物处理的政策（ASC 230-10-50-1）。在现金流量表中列示的期初和期末的现金和现金等价物总额应与资产负债表中类似名称的单列项目或小计金额相同（ASC 230-10-45-4）。

持有待售的非流动资产和终止经营

IFRS	U.S. GAAP
相关指引：IFRS 5 和 13	相关指引：ASC 205、230、360 和 810
简介	
<p>终止经营是指已被处置或划归为持有待售的主体的组成部分，并且该组成部分（IFRS 5.32）：</p> <ul style="list-style-type: none"> 代表一项独立的主要业务或一个主要经营地区 是一项单一协调的拟对一项独立的主要业务或一个主要经营地区进行处置计划的一部分；或者 是仅仅为了再出售而取得的子公司 <p>主体的组成部分是在经营上和为财务报告目的，能够与主体的其他部分明确区分开来的经营和现金流量。当持有以供使用时，主体的组成部分是一个或一组现金产出单元（IFRS 5.31）。</p> <p>现金产出单元是指产出的现金流入很大程度上独立于其他资产或资产组所产出的现金流入的最小可辨认资产组（IFRS 5 附录 A）。</p>	<p>终止经营可能包含主体的一个组成部分或一组组成部分、或一个业务或非营利活动（ASC 205-20-45-1A）。</p> <p>当以下任一情况发生时，如果处置代表已经或将会对主体的经营和财务结果产生重大影响战略转移，应报告主体的一个组成部分或一组组成部分为终止经营（ASC 205-20-45-1B）：</p> <ul style="list-style-type: none"> 主体的一个或一组组成部分符合 ASC 205-20-45-1E 中划分为持有待售的标准 主体的一个或一组组成部分通过出售进行处置 主体的一个或一组组成部分通过出售以外的方式（废弃或在拆分中分配给所有者）进行处置（ASC 360-10-45-15） <p>已经或将会对主体的经营和财务结果产生重大影响战略转移可能包括处置主要的经营区域、主要的业务线、主要的权益法核算投资、或主体的其他主要部分（ASC 205-20-45-1C）。</p>
持有待售	
<p>如果一项非流动资产（或处置组）的账面金额将主要通过出售（而非持续使用）得以收回，则主体应将其分类为持有待售（IFRS 5.6）。</p> <p>资产（或处置组）必须在当前状态下仅根据出售此类资产（或处置组）的通常和惯用条款即可立即出售，并且出售必须是极可能的（IFRS 5.7）。</p> <p>极可能出售（IFRS 5.8）：</p> <ul style="list-style-type: none"> 必须有适当级别的管理层承诺出售该资产 	<p>当主体的一个或一组组成部分、一项长期资产（处置组）满足下列标准，表明主体对出售计划作出充分承诺，则主体应将其划分为持有待售（ASC 205-20-45-1E 和 ASC 360-10-45-9 至 45-14）：</p> <ul style="list-style-type: none"> 具有批准相关行动权限的管理层对出售资产（处置组）的计划作出承诺 资产（处置组）在其当前状态下，仅根据出售此类资产（处置组）的通常和惯用条款即

IFRS	U.S. GAAP
<p>(或处置组) 的计划</p> <ul style="list-style-type: none"> • 必须已开展为寻找买方和完成该出售计划的积极活动 • 必须以和当前公允价值相比合理的价格积极地为资产(处置组)寻找市场销售 • 自划归为持有待售之日起一年内, 该项出售计划预计应能够符合作为一项完整的出售确认的条件(如果 IFRS 5 附录 B 中的条件适用, 一年的期限应得到延长) • 完成计划所必需的行动应表明该计划不太可能会发生重大修改或予以撤销 <p>在评估出售是否极可能时, 应考虑股东批准的可能性(如果在相关司法管辖区中必需)(IFRS 5.8)。</p> <p><i>处置组</i>是指将要通过出售或其他方式整体在一项交易中进行处置的一组资产, 与这些资产直接有关的负债将在交易中转移(IFRS 5 附录 A)。</p>	<p>可立即出售</p> <ul style="list-style-type: none"> • 已经启动为寻找买方和完成该出售资产(处置组)计划所需的其他行动 • 出售资产(处置组)是很可能的, 且除 ASC 360-10-45-11 允许的情况外, 资产(处置组)的转让预期在符合确认为一项完整出售条件的一年内完成 • 正在以和当前公允价值相比合理的价格积极地为资产(处置组)寻找市场销售 • 完成计划所需的行动表明该计划不太可能会发生重大修改或予以撤销 <p>将要通过出售或其他方式处置的长期资产的<i>处置组</i>代表一组在一项交易中整体进行处置的资产, 而与这些资产直接有关的负债将在交易中转移。处置组可能包括终止经营以及不属于该终止经营的其他资产和负债(ASC 主术语表“处置组”)。</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。