

## US GAAP 与 IFRS 之比较：套期会计-致同研究之 US GAAP 系列(二十四)

2012年2月，IASB和FASB同意合作，意在消除各自准则下金融工具分类和计量模式中余下的某些差异，然而，IASB和FASB已朝不同的方向发展。FASB决定放弃最初建议的对业务模式的评估。U.S. GAAP中对金融工具的分类并不关注取得或管理金融资产的商业活动。FASB目前侧重于对现行U.S. GAAP中贷款和证券分类和计量的针对性改进，并考虑是否继续应用两个单独的模式。

### 套期会计

IFRS	U.S. GAAP
<b>相关指引：</b> IAS 39	<b>相关指引：</b> ASC 815
<b>简介</b>	
IAS 39 阐述了套期会计的相关要求。套期会计完全是可选择的，但仅对适用所有要求的主体适用（IAS 39.71-.102）。	与 IFRS 类似（ASC 815-20）。
<b>套期关系</b>	
存在三种套期关系（IAS 39.86）： <ul style="list-style-type: none"> <li>• 公允价值套期——对已确认资产或负债或未确认的确定承诺（包括其中的部分）的公允价值变动风险的套期</li> <li>• 现金流量套期——对已确认资产或负债或预期交易相关的现金流量变动风险的套期</li> <li>• 对境外经营净投资的套期</li> </ul>	与 IFRS 类似。
<b>运用套期会计的条件</b>	
仅当满足 IAS39 中大量的条件时，才能应用套期会计。这些条件包括对以下方面的要求（IAS 39.88）： <ul style="list-style-type: none"> <li>• 在套期开始时，有正式的文件记录套期关</li> </ul>	与 IFRS 类似（ASC 815-20-25）。但是，U.S. GAAP 提供了一种快捷方法，允许在某些条件满足时，主体可以假定与已确认计息资产或负债及利率互换（或由利率互换和镜像看涨或看跌期权组成的复合套期工具）相关的利率风险套期关系

IFRS	U.S. GAAP
<p>系和企业的风险管理策略</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 预计套期高度有效，并且套期的有效性能够可靠地计量</li> </ul>	<p>中不存在套期无效性（ASC 815-20-25-102 至 25-117）。</p>
<p>当套期会计的条件得到满足时：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 对于公允价值套期，应重新计量被套期项目，产生的全部利得或损失应计入损益（以抵销套期工具公允价值变动计入损益产生的影响）。套期工具以类似方式重新计量（IAS 39.89-.94）。</li> <li>• 对于现金流量套期，套期工具的利得或损失中被确定为有效套期的部分，应确认为其他综合收益，无效部分通常计入损益。当被套期项目在损益中确认时，原计入其他综合收益的套期工具利得或损失部分重分类至损益（IAS 39.95-.101）。</li> <li>• 对于境外经营净投资的套期，会计处理与现金流量套期相同（IAS 39.102）</li> </ul>	<p>与 IFRS 类似：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 公允价值套期（ASC 815-25-35-1 至 35-7）</li> <li>• 现金流量套期（ASC 815-30-35-2 至 35-3）</li> <li>• 境外经营净投资套期，套期工具与折算调整的核算一致（ASC 815-35-35-1）</li> </ul>
<p>应在指定套期的整个财务报告期间内进行套期有效性测试（IAS 39.88(e)）。这意味着主体至少应在编制其年度或中期财务报表时进行测试（IAS 39.AG106）。</p>	<p>至少每季度测试一次套期有效性，因此，不应基于财务报表的发布时间进行有效性测试（ASC 815-20-35-2）。</p>
<p>即使套期工具与被套期项目的主要条款相同，也不允许假设套期完全有效，因为其他因素可能导致套期无效，例如工具的流动性或其信用风险（IAS 39.AG109 和 F.4.7）。</p>	<p>如果套期工具与整个被套期资产或负债或被套期预期交易的关键条款相同，主体可以得出结论：归属于被套期风险的公允价值变动或现金流量变动预计在起始及持续经营基础上可以完全抵销（关键条款匹配）（ASC 815-20-25-84 和 35-9）。</p>
<p>当特定条件满足时，主体应采用未来适用法终止运用套期会计。同时，当由于法律和法规的缘故，导致初始交易对手被替换时，套期工具不被视为到期或终止（IAS 39.91 及.101）。</p>	<p>与 IFRS 类似（ASC 815-25-40-1 及 815-30-40-1）</p>

## 来源：致同美国公认会计原则实务指引系列

《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](http://www.grantthornton.cn)

© 2017 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。