

技术提示--美国会计准则委员会最新修订了合并模型

2015年 第1期 (总第45期)

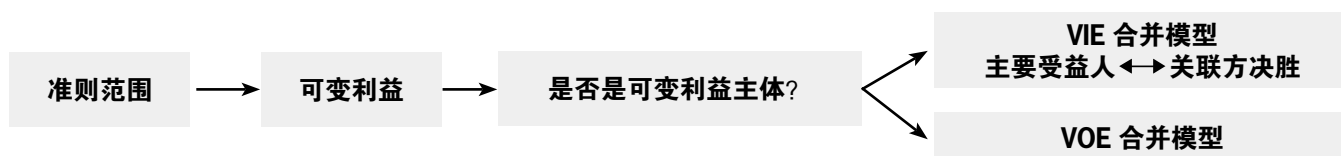
IFRS要闻



IFRS 要闻

2015年2月18日，美国会计准则委员会(FASB)发布会计准则更新2015-02(ASU 2015-02)，修订了会计准则汇编810号(ASC 810)中关于合并的要求。该修订将显著改变US GAAP下的合并分析，并且结束了投资公司可以递延采用可变利益主体指引的规定。该修订适用于所有行业的主体，并且对注册的货币市场基金和类似的未注册的货币市场基金提供了新的范围豁免。所有持有可变利益的报告主体都需要重新评估合并分析的结论并且可能修订披露。该会计准则更新对于公众报告公司自2015年12月15日开始及以后的会计年度生效，对于非公众报告公司自2016年12月15日开始及以后的会计年度生效，允许提前采用。

ASU 2015-02并没有改变应用合并模型的顺序，除非豁免编制合并报表，报告主体持有其他法律主体的经济利益，首先应确定是否应用可变利益主体(VIE)模型，如果符合ASC 810-10-15-144的三个条件之一，应当采用VIE模型，如果应用，那么是否持有控制性财务利益；如果不应用VIE模型，那么应用表决权(VOE)模型。



一、是否拥有可变利益

虽然ASU 2015-02保留了可变利益的现行定义，但是修订了确定支付给决策者或服务提供者的费用是否是可变利益的判断标准。从不是可变利益主体的原来六个标准中删除了三个，并且允许决策者按比例考虑通过关联方持有的间接权益，所以将导致此类费用更少地被视作可变利益。

如果报告主体的决策者费用安排不再符合可变利益，且不持有主体的其他可变利益，那么将不需要进一步评估VIE模型下的合并或者应用VIE的披露要求；如果报告主体的决策者费用安排不再符合可变利益，但是仍持有主体的其他可变利益，那么仍然需要确定主体是否是可变利益主体并进行相关披露。

二、主体是否是可变利益主体

- 确定有限合伙企业(或类似主体)是否是可变利益主体

根据ASU 2015-02，无论有限合伙企业是否符合表决权模型，都将被视为可变利益主体，除非不相关的有限合伙人中的简单多数或者较低的阈值(包括一个单独的有限合伙人)有实质性的解雇权(包括清算权)或者参与权。因此，没有解雇权或者参与权的有限合伙企业，以前不被作为可变利益主体，根据ASU 2015-02，需要根据新的可变利益主体模型评估。即使报告主体确定不需要根据修订后的准则进行合并，也需要对其持有的可变利益提供广泛的披露。另一方面，包括简单多数解雇权或者参与权的合伙安排可能不再是可变利益主体。

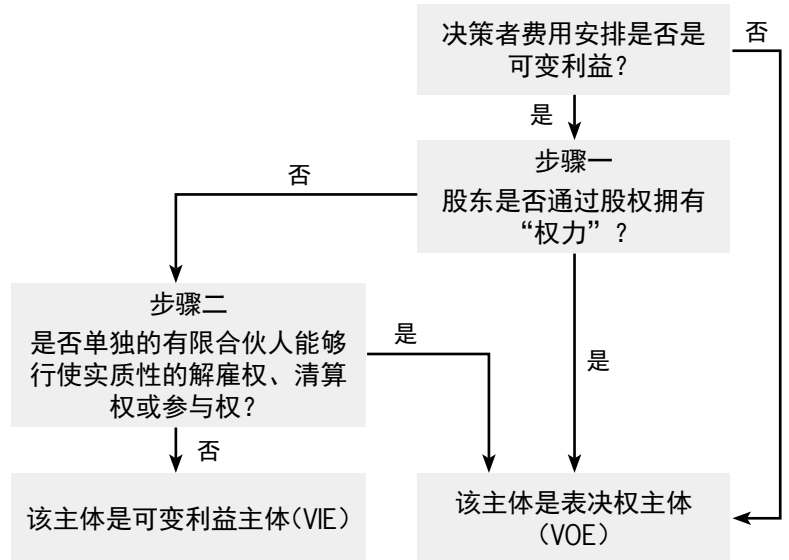
关于IFRS要闻

致同追求卓越的传统，为客户提供专业一流的服务是我们一贯的宗旨。本IFRS要闻旨在让您及时了解国际财务报告准则的最新进展。如有任何问题请联系致同专业技术部 ps_bj@cn.gt.com

IFRS 要闻

- 确定有限合伙企业以外的主体是否是可变利益主体

ASU 2015-02 明确，对于有限合伙企业以外的主体是否是可变利益主体的评估必须分两个步骤进行（这可能会改变现行实务）。



三、谁来合并

- 表决权主体 (VOE) 的合并

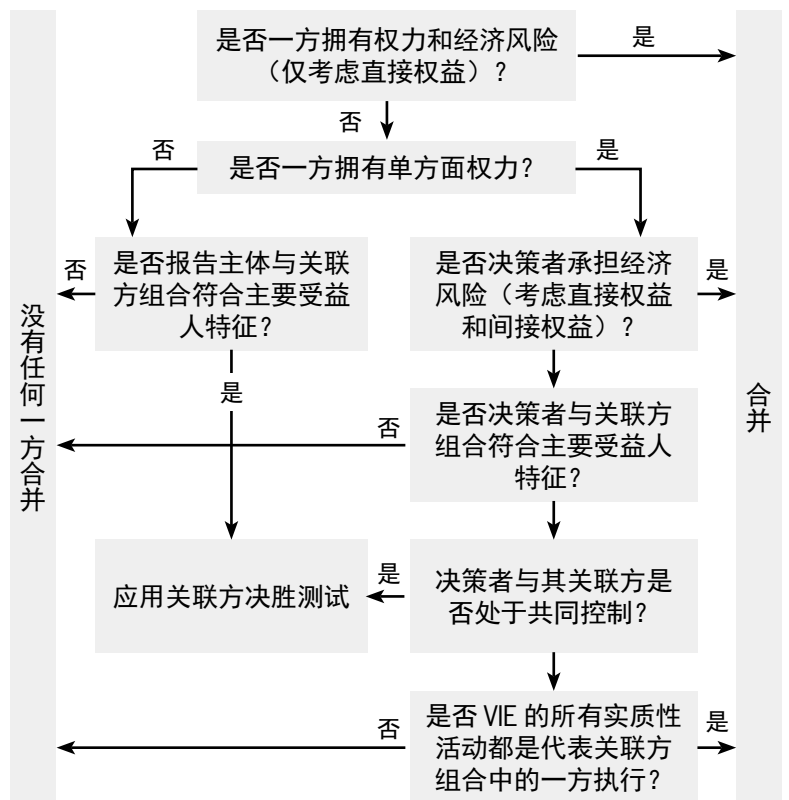
FASB 并未修改不是可变利益主体的公司的合并要求。因此，报告主体直接或间接持有另一个主体 50% 以上表决权，通常应当合并。

普通合伙人不能合并不是可变利益主体的有限合伙企业。如果有限合伙人具有单方面无理由地解散有限合伙企业或者解雇普通合伙人的实质性能力，那么该有限合伙人需要合并有限合伙企业。如果有限合伙人没有这样的能力或者其他的有限合伙人具有实质性参与权，那么普通合伙人和有限合伙人都不需要合并有限合伙企业。

- 可变利益主体 (VIE) 的合并

根据新的合并要求，如果支付给可变利益主体决策者的费用是与提供服务相称的且费用安排仅包括惯例的条款，那么该费用不能在评估决策者经济风险时考虑，无论报告主体在可变利益主体中是否拥有其他经济利益。费用从主要受益人分析中排除，这将显著影响许多金融机构的合并结论。目前，某些结构因为收费的重要性需要合并，按照新准则将不需要合并。

此外，根据 ASU 2015-02，当决策者评价其在可变利益主体中的风险时，应当考虑其在可变利益主体中的直接利益比例和通过关联方（或实际代理人）持有的间接利益比例。



主体应当开始考虑，为了应用修订的指引，需要对流程和控制做出什么改变，包括为了符合新的披露要求，需要获取哪些相关的额外信息。例如，根据修订后的要求，许多有限合伙企业可能被视为可变利益主体，需要符合可变利益主体的披露要求。此外，主体在签订新合同时还应当考虑该会计准则更新的影响。

联系我们

总部

北京市朝阳区
建国门外大街22号
赛特大厦1层
邮编 100004
电话 +86 10 8566 5858
传真 +86 10 8566 5120

北京

北京市朝阳区
建国门外大街22号
赛特广场5层
邮编 100004
电话 +86 10 8566 5588
传真 +86 10 8566 5120

长春

吉林省长春市南关区南湖大路
鸿城国际B座10楼1005号房
邮编 130042
电话 +86 431 8869 3555
传真 +86 431 8920 3788

成都

四川省成都市
青羊工业集中发展区(东区)
敬业路229号H区7幢502号
邮编 610091
电话 +86 28 6150 1466
传真 +86 28 6150 1468

大连

辽宁省大连市
中山区鲁迅路35号
盛世大厦1408
邮编 116001
电话 +86 411 8273 9275/76
传真 +86 411 8273 9270

福州

福建省福州市五四路89号
置地广场8层
邮编 351000
电话 +86 591 8727 0669
传真 +86 591 8727 0678

广州

广东省广州市天河区
珠江新城珠江东路32号
利通广场10楼
邮编 510623
电话 +86 20 3896 3388
传真 +86 20 3896 3399

哈尔滨

黑龙江省哈尔滨市道里区
经纬五道街16号7楼右侧
邮编 150018
电话 +86 451 8420 8418
传真 +86 451 8420 8498

海口

海南省海口市国贸大道
新达商务大厦803室
邮编 570125
电话 +86 898 6855 6208
传真 +86 898 6854 2303

洛阳

河南省洛阳市涧西区
延安路中段富地国际大厦B座7层
邮编 471003
电话 +86 379 6516 6661
传真 +86 379 6516 6661

南京

江苏省南京市建邺区
江东中路215号
凤凰文化广场B座11层
邮编 210019
电话 +86 25 8776 8699
传真 +86 25 8776 8601

南宁

广西壮族自治区南宁市
金湖路59号
地王国际商会中心32层
邮编 530028
电话 +86 771 5535 891
传真 +86 771 5535 500

宁波

浙江省宁波市星海南路100号
华商大厦七楼
邮编 315041
电话 +86 574 8709 2029
传真 +86 574 8709 6747

青岛

山东省青岛市
南区山东路10号丙6层
邮编 266071
电话 +86 532 8079 0878
传真 +86 532 8079 0969

上海

上海市西藏中路268号
来福士广场45楼
邮编 200001
电话 +86 21 2322 0200
传真 +86 21 6340 3644

深圳

深圳市福田区金田南路
大中华国际交易广场
写字楼14层中区
邮编 518048
电话 +86 755 3699 0066
传真 +86 755 3299 5566

苏州

江苏省苏州工业园区
圆融时代广场24栋B区303室
邮编 215000
电话 +86 512 6272 2088
传真 +86 512 6272 2098

太原

山西省太原市平阳路1号
金茂国际数码中心B座22层
邮编 030012
电话 +86 351 872 0920
传真 +86 351 872 0920

武汉

湖北省武汉市
武昌区中南路1号
国际金融贸易大厦12层
邮编 430070
电话 +86 27 8781 6377
传真 +86 27 8781 2377

西安

陕西省西安市碑林区含光路79号
广丰国际1110
邮编 710068
电话 +86 29 8765 0392
传真 +86 29 8832 6720

厦门

福建省厦门市
珍珠湾软件园
创新大厦A区12-15层
邮编 361005
电话 +86 592 2218 833
传真 +86 592 2217 555

香港

香港湾仔轩尼诗道28号12楼
电话 +852 3987 1200
传真 +852 2895 6500



如需了解更多，敬请访问
www.grantthornton.cn