



Grant Thornton

致同

致同美国公认会计原则实务指引系列（第三册）

Grant Thornton U.S. GAAP Manual of
Accounting Series (Volume 3)

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

Comparison between U.S. GAAP and International Financial Reporting Standards

顾问：何德明、黄志斌

主译：刘丰收 白璐

翻译组主要成员：邱连强、储燕涛、安蕊、张蕊、李丽虹、聂琳、万思宁、穆晨旭、庄峻晖

中 • 英 • 文 • 对 • 照

English with Chinese Translation



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社



Grant Thornton
致同

致同美国公认会计原则实务指引系列（第三册）

Grant Thornton U. S. GAAP Manual of Accounting Series (Volume 3)

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

Comparison between U. S. GAAP and International
Financial Reporting Standards

中英文对照

English with Chinese Translation

顾问：何德明、黄志斌

主译：刘丰收、白璐

翻译组主要成员：邱连强、储燕涛、安蕊、张蕊、李丽虹、聂琳、万思宁、
穆晨旭、庄峻晖

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

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：汉英对照 / 刘丰收，白璐译. —北京：中国财政经济出版社，2016.9
(致同美国公认会计原则实务指引系列；3)

ISBN 978 -7 -5095 -6751 -7

I. ①美… II. ①刘… ②白… III. ①会计准则 - 美国 - 汉、英
IV. ①F233.712

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 114029 号

责任编辑：蔡丽兰 吴 敏
封面设计：陈 瑶

责任校对：刘 靖
版式设计：录文通

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100142

营销中心电话：88190406 北京财经书店电话：64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 54.75 印张 910 000 字

2016 年 8 月第 1 版 2016 年 8 月北京第 1 次印刷

定价：136.00 元

ISBN 978 -7 -5095 -6751 -7/F · 5432

(图书出现印装问题，本社负责调换)

本社质量投诉电话：010 - 88190744

反盗版举报热线：88190492、88190446



Grant Thornton
致同

www.grantthornton.cn

© 2016 Grant Thornton LLP. All rights reserved.

“Grant Thornton” refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. Grant Thornton China is a member firm of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms. GTIL does not provide services to clients. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another’s acts or omissions.

“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。

本书旨在对感兴趣的同仁提供一般性的指导，不应视为专业建议。未征得具体专业意见之前，不应依据本书所述内容采取或不采取任何行动。

本书内容为英文版本的中文译本，请概以英文为准。出版社和编译者不对英文原文及中文译文的偏差或误解承担任何责任，也不对任何个人或单位依据本书所作决策或采取或未采取某项行动所发生的损失承担任何责任。

中文版前言

美国公认会计原则（U. S. GAAP）和国际财务报告准则（IFRS）是目前国际上两套最具影响力的会计准则，两者能否彼此协调、整合为一套共同遵循的全球统一的高质量会计准则，关系到会计国际化的进一步发展以及全球资本市场的效率。美国财务会计准则委员会（FASB）与国际会计准则理事会（IASB）于2002年10月开始了双方准则趋同的步伐，并为制定一套高质量的全球会计准则而努力。然而在某些方面，FASB和IASB的具体规定仍然存在一些差异。

英文版的《美国公认会计原则实务指引》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。该指引是基于Grant Thornton International Ltd（致同国际）全球成员机构网络丰富的经验归纳整理而成。

2005年11月，中国会计准则委员会（CASC）与IASB签署了“中国会计准则委员会秘书长－国际会计准则理事会主席联合声明”。双方认为，中国制定的企业会计准则体系，实现了与国际财务报告准则的实质性趋同。2010年4月，中国财政部发布了《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》，明确中国企业会计准则将保持与国际财务报告准则的持续趋同。

2015年11月18日，财政部与国际财务报告准则基金会联合发布声明，对中国会计准则委员会与国际会计准则理事会于2005年11月在北京发布的联合声明给予了充分肯定，双方认为该联合声明已经实现了其目标。特别是，中国企业会计准则实现了与国际财务报告准则的实质性趋同，并且中国企业会计准则的实施显著提升了中国企业财务报告的质量及其透明度。

在中国企业应用与 IFRS 持续趋同的中国企业会计准则体系的过程中，了解和熟悉规则导向的 U. S. GAAP 可以成为应用原则导向的 IFRS 和中国企业会计准则体系的有益补充。我们希望这套中英文对照的《美国公认会计原则实务指引》能够提供简明实用的见解，为会计、审计从业人员，分析人士及其他财务报表使用者提供应用和理解会计原则与其具体应用的实务指引。

徐华

首席合伙人

致同会计师事务所（特殊普通合伙）

中文版概述

美国公认会计原则（U. S. GAAP）与国际财务报告准则（IFRS）是国际上两大主要会计准则，但是两者之间存在着众多差异。虽然金融危机后，G20 提出要建立一套全球统一的高质量的会计准则，但是从目前的趋同进程来看，IASB 和 FASB 的趋同任重道远。

国际会计准则理事会（IASB）负责编制和发布国际财务报告准则，国际财务报告准则解释委员会（IFRIC）帮助 IASB 制定和改进财务会计和报告的准则。美国财务会计准则委员会（FASB）是一个指定私营机构，负责制定和改进针对非政府的公营和私营企业的美国财务会计和报告准则。此类准则统称为美国公认会计原则，用作指导财务报告的编制，并指引和教育公众（包括发行人、审计师和财务信息使用者）。《FASB 会计准则汇编》是唯一的权威非政府公认会计原则的来源（美国证券交易委员会指引除外）。

当前超过 120 个国家要求或允许使用 IFRS。美国的公众主体必须采用 U. S. GAAP，但证券交易委员会（SEC）继续在探索是否可以将 IFRS 与 U. S. GAAP 进行合并。该合并过程的一个组成部分是：FASB 与 IASB 关于 U. S. GAAP 与 IFRS 的趋同工作。这两套准则的趋同任务正式开始于 2002 年 9 月，当时 FASB 和 IASB 发布了一份谅解备忘录（称为“诺沃克协议”），在其中他们确认制定“可用于国内和跨国财务报告的优质、相容的会计准则”的承诺。该协议已数次更新和重新确认。

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，但针对这两种注册人的报告要求仍然存在差异，而且没有跨越此差异的明确期限。

本书详细比较了 U. S. GAAP 与 IFRS 之间某些主要的相似和差异之处，并重点阐述了确认、计量和列报指引。虽然本书没有全部列出这些异同，但它强调了我们认为在实务中最常见的 U. S. GAAP 与 IFRS 之间的某些较重要差异。本书可以帮助读者了解国际上两大主要会计准则的异同，有助于不熟悉 IFRS、并且尝试了解 IFRS 较重要要求以及此类要求与美国要求有何区别的读者深入理解准则的内涵。

同时，本书也可以为实务工作提供指导，降低实务工作的多样化带来的困扰。国际财务报告准则以原则为导向，美国公认会计原则以规则为导向，在应用国际财务报告准则中的原则时，美国公认会计原则中的规则可以作为应用指引参考，例如，多重要素安排、软件收入交易的确认等。因此，本书也是一本应用美国公认会计原则和国际财务报告准则的工具书。对我们从多角度理解准则关于确认、计量和列报的实务操作等方面的要求都具有广泛的参考和借鉴意义。

童登书

风险管理主管合伙人

致同会计师事务所（特殊普通合伙）

Abbreviations and terms used

ARO	Asset Retirement Obligation
ASC	FASB Accounting Standards Codification
ASU	Accounting Standards Update
CGU	Cash – Generating Unit
EC	European Commission
FASB	Financial Accounting Standards Board
FIFO	First – In, First – Out
FRR	Financial Reporting Releases
GAAP	Generally Accepted Accounting Standards
IFRIC	IFRS Interpretations Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IASC	International Accounting Standards Committee
LIFO	Last – In, First – Out
OCI	Other Comprehensive Income
PCC	Private Company Council
SAB	Staff Accounting Bulletin
SEC	Securities Exchange Committee
SIC	Standing Interpretations Committee
SME	Small and Medium – sized Entity
TPE	Third – Party Evidence
U. S. GAAP	U. S. Generally Accepted Accounting Standards
VIE	Variable Interest Entity
VSOE	Vendor Specific Objective Evidence

缩略语及词汇对照

ARO	资产弃置义务
ASC	FASB 会计准则汇编
ASU	会计准则更新
CGU	现金产出单元
EC	欧盟委员会
FASB	财务会计准则委员会（美国）
FIFO	先进先出法
FRR	财务报告公告
GAAP	公认会计原则
IFRIC	国际财务报告准则解释委员会
IFRS	国际财务报告准则
IAS	国际会计准则
IASB	国际财务报告准则理事会
IASC	国际会计准则委员会
LIFO	后进先出法
OCI	其他综合收益
PCC	私营企业委员会
SAB	工作人员会计公告
SEC	证券交易委员会（美国）
SIC	常设解释委员会
SME	中小企业
TPE	第三方证据
U. S. GAAP	美国公认会计原则
VIE	可变利益主体
VSOE	供应商特定的客观证据

This Grant Thornton LLP document provides information and comments on current accounting issues and developments as of April 2016. It is not a comprehensive analysis of the subject matter covered and is not intended to provide accounting or other advice with respect to the matters addressed. This document supports Grant Thornton LLP's marketing of professional services, and is not written accounting or tax advice directed at the particular facts and circumstances of any person. If you are interested in the subject of this document we encourage you to contact us or an independent accounting or tax adviser to discuss the potential application to your particular situation. All relevant facts and circumstances, including the pertinent authoritative literature, need to be considered to arrive at conclusions that comply with matters addressed in this document.

Moreover, nothing herein shall be construed as imposing a limitation on any person from disclosing the tax treatment or tax structure of any matter addressed herein. To the extent this document may be considered to contain written tax advice, any written advice contained in, forwarded with, or attached to this document is not intended by Grant Thornton LLP to be used, and cannot be used, by any person for the purpose of avoiding penalties that may be imposed under the Internal Revenue Code.

For additional information on topics covered in this document, contact your Grant Thornton LLP Adviser.

致同会计师事务所所在本书中提供截至 2016 年 4 月当前会计问题和发展的相关信息和意见。本书不是对所涵盖主题的详尽分析，也不旨在就所论述的问题提供会计或其他建议。本书支持致同会计师事务所的专业服务营销，并非针对任何人士就特定事实和情况的书面会计或税务建议。如果您对本书的主题有兴趣，建议您与我们或独立的会计或税务顾问联系，以讨论针对您特定情况的可能应用。需要考虑所有相关的事实和情况（包括相关的权威文献），以得出适用于本书所述问题的结论。

此外，本书中的任何部分均不应被视为对任何人披露有关本书所述问题的税务处理或税务结果的限制。如果本书可能被视为包含书面税务建议，致同会计师事务所并不旨在让任何人士为躲避国内税收法规可能规定的处罚而使用在本书中包含、附加或与本书一起转发的书面建议，并且此类建议不能被任何人用于上述目的。

如需获得有关本书所涵盖主题的额外信息，请联系致同会计师事务所。

Preface

Over 120 countries currently require or permit the use of International Financial Reporting Standards (IFRS). Although public entities in the United States are required to apply U.S. GAAP, the Securities and Exchange Commission (SEC) continues to explore whether, and if so, when and how to incorporate IFRS into the U.S. financial reporting system.

Currently, the SEC staff is discussing with the SEC Commissioners a potential path to allow domestic registrants to provide, in addition to U.S. GAAP financial statements, supplemental IFRS financial information with reconciliation to U.S. GAAP. The SEC staff's current thinking is not to require the supplemental information to be a complete set of financial statements prepared in accordance with IFRS or to require such information to be audited. The SEC also continues to urge the FASB and the IASB to maintain their commitment to collaboration in support of the objective of a single set of high-quality, globally accepted accounting standards.

While the SEC has accepted the financial statements of foreign private issuers prepared using IFRS as issued by the IASB for several years now, and despite the SEC's Work Plan regarding the potential use of IFRS by domestic issuers, a difference in reporting requirements for these two groups of registrants remains, with no timeline for bridging this gap. Standard setters and regulators continue to emphasize the value of converged accounting standards, citing the recently issued revenue recognition standard as an example of convergence at work. However, consistency and comparability of published financial results for domestic versus foreign private issuers remains a topic of discussion.

Even though the SEC has delayed making a final decision, many observers still believe that the U.S. capital markets eventually will incorporate IFRS into the U.S.

前言

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；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附加信息无需成为按照 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 FASB 和 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

financial reporting system in some manner. In the meantime, it is incumbent on preparers, auditors, and regulators to be aware of the differences that currently exist between IFRS and U.S. GAAP.

We have prepared the *Comparison between U.S. GAAP and International Financial Reporting Standards* (Comparison) to help readers grasp some of the major similarities and differences between IFRS and U.S. GAAP. More emphasis is placed on recognition, measurement, and presentation guidelines, and less emphasis is placed on disclosure requirements. As more fully explained in Section 1, “Introduction”, this Comparison covers only those differences that we believe are most commonly encountered in practice.

The Comparison includes standards issued as of April 2016. Recently issued guidance included in this Comparison but that is not yet effective has been shaded in the tables below for those entities that may wish to early adopt the guidance, if permitted. We have included Appendices that list the titles of all IFRS and U.S. GAAP standards, as well as SEC rules, regulations, and practices, that are referred to in this document.

The Comparison is written by the IFRS Consulting Group of Grant Thornton LLP. The contributors are Sheri Fabian, Partner and Helen Bachman, Managing Director.

管机构有责任注意到 IFRS 与 U.S. GAAP 之间现存的差异。

我们起草了《美国公认会计原则与国际财务报告准则之比较》（以下简称“比较”），以帮助读者掌握 IFRS 与 U.S. GAAP 之间某些主要的相似和差异之处。它较为着重确认、计量和列报指引，而较少强调披露要求。如在第一部分“简介”中更完整地叙述，本《比较》仅涵盖我们认为在实务中最常见的差异。

本《比较》包含截至 2016 年 4 月发布的准则。本《比较》中包含了最近发布但尚未生效的指引，以在允许的情况下供希望提前采用此类指引的主体参考。我们已在附录中列出所有 IFRS 和 U.S. GAAP 以及本书提及的 SEC 条例、规则和实践的标题。

本《比较》由致同会计师事务所的 IFRS 咨询组编写。撰写人是合伙人 Sheri Fabian 和常务董事 Helen Bachman。