

中美关联方披露会计准则之比较

<http://www.criifs.org.cn> 2006年3月2日 王毅敏

[摘要] 关联方交易及其披露是我国企业会计制度及准则的明确要求，也是各类利益关系人的共同愿望，而国外的相关情况怎样呢？值得我们去查找、分析、比较。因此笔者选择了美国作为比较对象，希望借此收获它的优势所在，看清和弥补我们的不足。

[关键词] 关联方 关联方披露 会计准则比较

一、关联方定义的比较

美国财务会计准则中将关联方定义为：“某一企业所涉及的各方，如果一方能显著地影响交易各方的管理或经营策略或者它拥有交易一方的所有权利益并能够显著地影响另一方，使得交易的一方或多方完全追求自己单独的利益受到阻碍。”但是在我国的企业会计准则中没有专门定义关

联方，原因是考虑到利用一个定义很难涵盖关联方所要包括的内容，在很多情况下，两方或多方是否成为关联方需视具体情况而定。因此，只给出判断关联方存在的基本标准，即“在企业财务和经营决策中，如果一方有能力直接或间接控制共同控制另一方或对另一方施加重大影响，则视为关联方；如果两方或多方同受一方控制，也视为关联方。比较可见：我国准则虽没有明确的定义，但判断标准的表述简练明了，更具实际的操作性。

二、关联方关系存在情况确认的比较

美国财务会计准则明确指明关联方交易包括以下交易：母公司和其子公司之间；同一母公司的下属子公司之间；企业和职工利益的信托基金之间；企业与其主要所有者、管理者或者直接家庭成员之间；关联企业之间。我国的会计准则则包括直接或间接地控制其他企业或受其他企业控制，以及同受某一企业控制的两个或多个企业（例如：母公司、子公司、受同一母公司控制的子公司之）；合营企业；联营企业；主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员；受主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员直接控制的其他企业。两者相比，我国准则中没有美国财务准则的第三项，这与两国企业公司治理机制及社会保障制度的完善程度有很大差异有关，但值得我们思考和借鉴。

三、关联方关系披露要求的比较

美国财务会计准则要求披露和揭示关联方关系的性质，而且说：“如果报告的企业和一个或多个其他企业属于同一个所有者或在同一个管理层控制之下，并且这种控制的出现，导致了该报告企业的经营成果或财务状况与其自主经营所获得的经营成果和财务状况有着显著不同，那么即使在这

些企业之间没有发生交易，也应披露这种控制关系的性质。”我国准则规定：一是当关联方之间存在控制和被控制关系时，无论关联方之间有无交易，均应披露企业经济性质或类型、名称、法定代表人、注册地、注册资本及其变化；企业的主营业务；所持股份或权益及其变化；二是当存在共同控制、重大影响时，在没有发生交易的情况下，可以不披露关联方关系，在发生交易时应当披露关联方关系的性质。两者相比，美国规定关联方有无交易，都应披露关联方关系；我国则更谨慎地区分了不同影响程度的关联方之间披露要求应有不同，显得法规更为完善、条理层次性更强。

四、关联方交易披露的比较美国财务会计准则认为财务报表应当披露重大的关联方交易，而不是补偿安排、费用的折让和其他在企业的正常过程中的相似项目。披露范围包括：1. 对交易的描

述，包括没有金额归属的交易（对于收益表的每一个期间）；以及其他理解这些交易对财务报表的影响非常重要的信息；2. 列示收益表的每一个期间内交易的金额，以及建立术语的方法相对于以前期间的变化所带来的影响；3. 在每一资产负债表日列示应付关联方或关联方应付的数额，如果不确定，披露清算的条款和方式。同时美国还特别强调了：“涉及关联方的交易不能被认定为在公平交易的基础上发生的，因为其所需的竞争的，自由市场下交易的条件可能不存在。如果做出了关联方交易的声明，也不表明该关联方交易是在等同于那些公平交易通行的条款下完成的，除非该声明有事实可以支持。我国准则认为1. 关联方之间的交易按照重要性原则分别处理：零星的关联方交易，如果对企业财务状况和经营成果影响较小的或几乎没有影响的，可以不予披露；对企业财务状况和经营成果有影响的关联方交易，如果属重大交易，主要指交易金额较大的，（如销售给关联方产品的销售收入占本企业销售收入10%及以上）应当分别关联方以及交易类型披露。

如果关联方之间属于非重大交易，交易相同的非重大交易可以合并披露，但以不影响会计报表阅读者正确理解企业财务状况、经营成果为前提。2. 在企业与关联方发生交易的情况下，企业应当在会计报表附注中披露关联方交易性质、交易类型及交易要素。交易要素包括：交易金额或相应比例；未结算项目的金额或相应比例；定价政策（包括没有金额或只有象征性金额的交易）两者相比：我国没有美国关于当前期不同交易条款的变化影响的披露，美国则缺少关于定价政策详细的披露要求。

五、关联方不需披露范围的比较

美国准则规定：在财务报表中不要披露在准备合并财务报表的过程中就已抵销的交易。不要求披露补偿安排、费用的折让和其他在企业正常过程中的相似项目。我国准则则规定：不需披露合并会计报表中企业集团成员之间的交易，不需在与合并会计报表一同提供的母公司会计报表中披露关联方交易。关联方之间交易属零星的、非经常性的、并对企业财务状况和经营成果影响较小或几乎无影响的不需披露。两者相比两国关于关联方不需披露的范围完全相同。

从以上的比较，我们能够很清楚地知晓中美两国关于关联方披露相关准则的相同点和差异所在。差异中我国准则某些方面较完善的体现，在一定程度上打破了我们长久以来认同国外准则优于国内准则的错误惯性思维。然而我们也不能仅仅满足于已有的成绩，认清不足、取长补短，才是我们应有的态度。现在正值我国会计准则不断修订和完善之际，相信它必将对更多的中国企业尽快的迈向国际，更加适应国际化的竞争和挑战奠定良好的制度环境基础。

参考文献：

[1] 《企业会计准则》. 2002中华人民共和国财政部制定经济科学出版社

[2] 《美国财务准则》（第1—137号）上册美国财务会计准则委员会制定经济科学出版社

文章来源：商场现代化财会探析 （责任编辑： XL）