

国际财务报告准则解释委员会发布有关地表采矿生产阶段剥采成本的解释公告终稿

内容

[新解释公告](#)

[将生产剥采成本确认为资产](#)

[剥采活动资产的初始计量](#)

[剥采活动资产的后续计量](#)

[生效日期和过渡性规定](#)

内容概要

- 能够提升矿石开采能力的剥采活动成本在符合特定标准时应确认为一项非流动资产（“剥采活动资产”），但正常持续运作的剥采活动成本应按照《国际会计准则第2号——存货》（IAS 2）进行核算。
- 剥采活动成本应作为现有资产的增加或改良进行核算，并根据相关现有资产的性质归类为有形或无形资产。
- 剥采活动资产应当按成本进行初始确认，并按成本减去折旧或摊销及减值损失后的余额进行后续计量。
- 主体将需要审慎考虑与资本化的成本相关的矿体成分或矿体组成部分，因为这将确定如何计提资产的折旧。
- 该解释公告对自2013年1月1日或以后日期开始的年度期间生效，允许提前采用。

新解释公告

国际财务报告准则解释委员会（以下简称“委员会”）于2011年10月19日发布了《国际财务报告解释公告第20号——地表采矿生产阶段的剥采成本》（IFRIC 20）。IFRIC 20适用于通过地表采矿活动进行采掘的所有类型的自然资源。

在地表采矿的经营中，主体可能需要剥离无用的物质后才能开采矿藏。在生产阶段中剥离的物质通常是品位不同的矿石和废料的混合物。低品位物料的剥离可能产生可使用的存货并有助于进一步开采较高品位的物料。

更多有用的资讯请参阅以下网站：

www.iasplus.com

www.deloitte.com

IFRIC 20涵盖以下事项：

- 将生产剥采成本确认为资产；
- 剥采活动资产的初始计量；以及

- 剥采活动资产的后续计量。

将生产剥采成本确认为资产

如果剥采活动的利益通过生产存货的形式来实现，主体应当按照《国际会计准则第2号——存货》（IAS 2）的原则来核算该剥采活动的成本。

如果剥采活动的利益通过提升矿藏开采能力的方式实现，主体应当在以下标准得到满足时将此类成本确认为一项非流动性资产（“剥采活动资产”）：

- 1) 与剥采活动相关的未来经济利益（通过提升矿体开采能力）将很可能流入主体；
- 2) 主体能够识别开采能力得到提升的矿体的组成部分；以及
- 3) 与该组成部分相关的剥采活动的有关成本能够可靠地计量。

剥采活动资产应作为现有资产的增加或改良进行核算，并应根据相关现有资产的性质归类为有形或无形资产。

观察

在制定 IFRIC 20 时，委员会意识到生产剥采成本在实务中存在多种不同的会计处理，一些主体将所有剥采成本立即确认为生产成本费用，而另一些主体则使用“矿藏使用期比率”法或其他类似方法对剥采成本进行资本化。

IFRIC 20 排除了将所有剥采成本立即确认为费用、以及基于将在矿藏使用期内预计发生的总成本应用标准成本法的做法，而是要求核算实际发生的成本及采用分解法（granular approach）。这意味着使用标准成本法的主体将需要考虑标准成本与实际发生成本之间的差异程度，以及采用矿藏使用期法而非已识别的矿藏组成部分的重要性。

在开发阶段发生的剥采成本一般被视为与矿藏整体相关来处理，因此根据 IFRIC 20 的引言，开发阶段和生产阶段之间的区分可能变得更为重要，但 IFRIC 20 并未就如何确定生产阶段何时开始提供任何进一步指引。

除了生产剥采成本存在多种不同的计量和确认方法之外，现时剥采活动资产亦存在多种不同的列报方式。预计 IFRIC 20 将能够使相关的分类更为一致。

剥采活动资产的初始计量

剥采活动资产应当按成本（即“为提升已识别的矿体组成部分的开采能力而实施的剥采活动所直接发生的成本，加上直接可归属的间接成本的分摊”）进行初始计量。与偶发性经营活动相关的成本不应纳入剥采活动资产的成本。

观察

委员会列出了下列可纳入剥采活动资产的可归属间接成本的例子：

- 矿藏主管监管该矿藏组成部分的薪酬成本的分摊；及
- 为实施剥采活动而专门租用的任何设备的租赁成本的分摊。

委员会将在开展剥采工程的区域内建造通道作为偶发性经营活动的一个例子，其成本不应纳入剥采活动资产。

如果剥采活动资产和生产存货的成本并非单独可辨认，则此类成本应当使用基于计算已识别矿体组成部分的相关生产指标的分摊基础，在生产的存货和剥采活动资产之间进行分摊。该指标应当作为识别额外活动所创造的未来利益大小的基准。该指标的例子包括：

- 存货生产成本与预计成本的比较；
- 鉴于特定矿石生产量，采掘的废料量与预计数量的比较；及
- 鉴于特定矿石生产量，已采掘矿石的矿物含量与预计采掘的矿物含量的比较。

剥采活动资产的后续计量

资产应当在因剥采活动而提升开采能力的已识别矿体组成部分的预计使用寿命内，以系统的方式进行折旧或摊销。应当采用生产总量法，除非采用其他方法更加恰当。已识别的矿体组成部分的预计使用寿命将不同于矿藏本身及使用矿藏使用期法的资产的预计使用寿命，除非剥采活动能够提升剩余矿体整体的开采能力（例如，“临近矿藏使用寿命终结时，已识别的矿体组成部分代表待采掘的矿体的最后一部分”）。

观察

主体将需要考虑先前针对剥采活动资产初始计量和后续折旧/摊销的会计政策根据 IFRIC 20 而言是否恰当。鉴于此，主体不仅应当考虑用以识别剥采活动资产的分摊方法及该资产的折旧/摊销所使用的方法，还应当考虑该方法是否已适当应用于已识别的矿体组成部分。

生效日期和过渡性规定

IFRIC 20 对自 2013 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度期间生效，允许提前采用。

主体应针对自最早列报期间的期初或以后日期发生的生产剥采成本应用 IFRIC 20。截至过渡日因剥采活动产生的现有资产余额应重分类为与剥采活动相关的现有资产的一部分，并在与每项现有资产余额相关的已识别矿体组成部分的剩余预计使用寿命内进行折旧或摊销。如果不存在与现有资产余额相关的可辨认的矿体组成部分，则现有资产余额应当在最早列报期间的期初计入期初留存收益。

主要联系人

国际财务报告准则全球办公室

全球国际财务报告准则领导人 — 客户与市场战略

Joel Osnoss

ifrglobalofficeuk@deloitte.co.uk

全球国际财务报告准则领导人 — 专业技术

Veronica Poole

ifrglobalofficeuk@deloitte.co.uk

全球国际财务报告准则通讯领导人

Randall Sogoloff

ifrglobalofficeuk@deloitte.co.uk

国际财务报告准则卓越中心

美洲

加拿大
拉丁美洲
美国

Karen Higgins
Fermin del Valle
Robert Uhl

iasplus@deloitte.ca
iasplus-LATCO@deloitte.com
iasplusamericas@deloitte.com

亚太地区

澳大利亚
中国
日本
新加坡

Anna Crawford
Stephen Taylor
Shinya Iwasaki
Shariq Barmaky

iasplus@deloitte.com.au
iasplus@deloitte.com.hk
iasplus-tokyo@tohatsu.co.jp
iasplus-sg@deloitte.com

欧洲—非洲

比利时
丹麦
法国
德国
卢森堡
荷兰
俄罗斯
南非
西班牙
英国

Laurent Boxus
Jan Peter Larsen
Laurence Rivat
Andreas Barckow
Eddy Termaten
Ralph ter Hoeven
Michael Raikhman
Graeme Berry
Cleber Custodio
Elizabeth Chrispin

BEIFRSBelgium@deloitte.com
dk_iasplus@deloitte.dk
iasplus@deloitte.fr
iasplus@deloitte.co.de
luisplus@deloitte.lu
iasplus@deloitte.nl
iasplus@deloitte.ru
iasplus@deloitte.co.za
iasplus@deloitte.es
iasplus@deloitte.co.uk

Deloitte (“德勤”)泛指德勤有限公司(一家根据英国法律组成的私人担保有限公司,以下称“德勤有限公司”),以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅www.deloitte.com/cn/about中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

Deloitte (“德勤”)是一个品牌,在这个品牌下,具独立法律地位的全球各地成员所属下数以万计的德勤专业人士联合向经筛选的客户提供审计、企业管理咨询、财务咨询、风险管理及税务服务。这些事务所均为根据英国法律组成的私人担保有限公司德勤有限公司的成员。每一个成员所在其所在的特定地区提供服务并遵守当地的法律及专业规则。德勤有限公司并不参与向客户提供服务。德勤有限公司及其每一个成员所乃独立及独特的法律实体,相互之间不因对方而承担任何责任。德勤有限公司及其每一个成员所仅对其自身作为或遗漏承担责任,而对相互的行为或遗漏不承担任何法律责任。德勤有限公司的每一个成员所的结构各自根据其所在国家法律、法规、惯例及其他因素而制定,并且可以在其经营所在地透过从属机构、关联机构及/或其他实体提供专业服务。

本文件中所含数据乃一般性信息,故此,并不构成德勤有限公司、德勤全球服务有限公司、德勤全球服务控股有限公司、德勤全球社团组织、其任何成员所或上述其关联机构(统称为“德勤网络”)提供任何会计、商业、财务、投资、法律、税务或其它专业建议或服务。本文件不能代替此等专业建议或服务,读者亦不应依赖本文件中的信息作为可能影响自身财务或业务决策的基础。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前,请咨询合格的专业顾问。

任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。

©2011 德勤版权所有 保留一切权利。

由德勤创意工作室(伦敦)设计与编制。13315A