

生产剥采成本会计处理可能发生的变化



为了回应对地表采矿活动发生的生产剥采成本会计处理的不一致，国际会计准则理事会（IASB）发布以下的解释公告，提出了与资本化和计入损益相关的要求。从我们的经验来看，只有少数采矿企业的当前会计处理是完全符合该解释公告的。

《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》（“解释公告 20 号”）已于 2011 年 10 月 19 日发布，并将适用于自 2013 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度期间，允许提前采用。

摘要：

- 地表采矿企业会将有益于未来期间的生产剥采成本在满足特定条件下予以资本化；
- 是否资本化以及折旧期间将取决于已识别的与剥采活动相关的矿体组成部分；
- 任何在存货和剥采活动资产之间进行的成本分配将以生产计量法为基础；
- 从我们的经验来看，只有少数采矿企业的当前会计处理是完全符合解释公告 20 号的；
- 解释公告 20 号要求应用未来适用法，将于 2013 年 1 月 1 日或以后日期开始的年度期间采用。

我们即将发表的刊物《First Impression: Production stripping costs》将提供关于最新要求的更多详情，并讨论一些潜在的应用问题。阁下如欲索取此刊物，请与毕马威联系。

满足特定条件的生产剥采成本要求予以资本化

解释公告 20 号要求，对地表采矿中的生产剥采成本，如满足特定条件，应予以资本化。这是因为剥采活动可能带来两项收益：

- 当期产量；以及
- 提升矿石的未来开采能力；

对以存货产出的形式来实现收益的，相关的生产剥采成本根据《国际会计准则第 2 号——存货》（IAS 2）进行会计处理。

对能提升矿石的未来开采能力的生产剥采成本，仅在满足以下全部条件时，被确认为一项非流动资产：

- 未来的经济利益很可能流入企业；
- 企业可以识别出被改进了开采能力的矿体组成部分；
- 该组成部分相关剥采活动的成本能够可靠地计量。

剥采活动资产应作为与其相关的矿业资产的一部分予以确认。

矿体组成部分的识别是会计处理的关键

如上文介绍的资本化条件可见，矿体组成部分的识别将决定会计处理。此外，组成部分的开采寿命也将决定资本化的成本的折旧期间；除非剥采活动能提升全部剩余矿体的开采能力，否则组成部分的开采寿命与矿产的开采寿命期间是不同的。总的来说，识别相关的矿体组成部分很可能需要运

用判断，尤其是当一个矿体上存在多项剥采活动时。

根据生产计量法在存货和剥采活动资产之间的分配

当剥采活动资产和所生产存货的成本无法单独辨认时，企业将生产剥采成本按相关生产衡量指标的分摊基础，在两者之间分配。解释公告 20 号中关于该衡量指标举例如下：

- 所生产存货的实际和预期成本的对比
- 剥离的废石的实际和预期数量的对比
- 矿产开采的实际和预期矿石量的对比

多数地表采矿公司可能受到影响

当前的会计实务是混合存在的。我们对 26 家采矿公司最近一期的财务报表进行了调查，结果显示只有过半数

（15 家）的公司披露了关于生产剥采成本的会计政策。在这 15 家公司中，有三分之一公司将其部分或全部矿产所发生的这些成本予以了费用化。对于这些公司而言，这不仅意味着存在会计政策变更，同时还需要看看为了在矿产层面上获取相关数据所需要的程序。

然而，这并不意味着那些递延生产剥采成本的公司可以在新规定实施后继续这样做。首先，解释公告 20 号明确了应当被资本化的成本，这与现行某些情况的实务操作可能不同。

其次，它要求公司确保将这些成本在一定期间内于损益中确认，而该期间在某些情况下很可能较当前使用的期间要短。总而言之，我们认为只有少数采矿企业的当前会计处理是完全符合解释公告的。

过渡性规定

解释公告 20 号将应用于在最早列报期间的期初或以后日期发生的生产剥采成本，在过渡日，存在与剥采活动相关的现有资产余额的公司，可以有两种调整方法：

- 与剥采活动相关的现有资产余额，如与已识别的矿体组成部分无关的，会被冲销。相关调整将会会计入最早列报期间的期初留存收益。
- 其他与剥采相关的剩余资产余额将会被重分类为与剥采活动相关的现有资产组成部分，这些余额将会在与其相关的已识别矿体组成部分的预期剩余使用寿命内计提折旧。

© 2011 毕马威 IFRG 是一家英国有限责任公司。版权所有，不得转载。

毕马威国际财务报告小组是毕马威 IFRG 的一部分。

刊物名称：国际财务报告准则要闻

刊物编号：2011 年第 33 期

出版日期：二零一一年十月

毕马威的名称、标识和“cutting through complexity”均属于瑞士实体——毕马威国际合作组织（“毕马威国际”）的注册商标。毕马威独立成员所网络中的成员与毕马威国际相关联。毕马威国际不提供任何客户服务。成员所与第三方的约定对毕马威国际或任何其他成员所均不具有任何约束力；而毕马威国际对任何成员所也不具有任何上述约束力。

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

国际财务报告准则要闻由毕马威 IFRG 编制，中文译稿由毕马威会计师事务所提供。

阁下如欲进一步了解有关本期国际财务报告准则要闻的其他详情，欢迎与毕马威联系。