

## US GAAP 与 IFRS 之比较：不动产、厂场和设备 – 致同研究之 US GAAP 系列（五）

不动产、厂场和设备是指符合以下条件的有形资产（IAS 16.6/ ASC 360-10-05-2）：为生产商品或提供劳务、出租给其他人、或用作行政管理目的而持有；并且，预期使用寿命将超过一个会计期间。

### 不动产、厂场和设备

IFRS	U.S. GAAP
<b>相关指引：</b> IAS 16、23 和 36；IFRS 13	<b>相关指引：</b> ASC 360、410、820、835、845 和 908；概念声明 5；SEC SAB 主题 5:CC
<b>简介</b>	
IAS 16 的目标是规定不动产、厂场和设备（包括生产性植物）的会计处理，从而使得财务报表使用者能够掌握主体在其不动产、厂场和设备方面的投资以及这些投资变动的信息。不动产、厂场和设备会计处理中涉及的主要问题包括这些资产的确认、账面金额的确定、以及与此类资产相关的折旧费用和减值损失的确定（IAS 16.1）。	与 IFRS 类似（ASC 360-10-05-2）。  ASC 905-360 包含对土地、果园、树林、葡萄园半成熟植物、树木、葡萄、饲养动物及生产大田或行栽作物开发成本的会计处理，除不允许采用重估价方法外，这与 IFRS 的指引类似。
<i>不动产、厂场和设备</i> 是指符合以下条件的有形资产（IAS 16.6）： <ul style="list-style-type: none"> <li>• 为生产商品或提供劳务、出租给其他人、或用作行政管理目的而持有；并且</li> <li>• 预期使用寿命将超过一个会计期间</li> </ul>	与 IFRS 类似（ASC 360-10-05-3）。
<b>初始确认</b>	
当且仅当符合以下条件时，不动产、厂场和设备项目的成本应确认为资产（IAS 16.7）： <ul style="list-style-type: none"> <li>• 与该项目有关的未来经济利益很可能流入主体；并且</li> <li>• 该项目的成本能够可靠地计量</li> </ul> IAS 16.16-.22 包含有关成本要素的详细规定。	与 IFRS 类似。
不动产、厂场和设备项目的成本是确认时的等值现金价格。如果付款延期支付超过正常赊销期，则等值现金价格与总支付金额之间的差	历史成本是为取得资产而支付的现金或现金等价物的金额，通常在取得后要要进行摊销或其他分配调整（概念公告 5.67a）。

IFRS	U.S. GAAP
<p>额，应确认为赊销期内的利息费用，除非根据 IAS 23 该利息费用应该资本化（IAS 16.23）。</p>	
<p>IAS 16.16(c)要求初始确认金额包含对拆卸、搬运和场地清理义务的费用估计。这适用于主体由于将该项目用于生产存货以外的目的，而承担一项义务的情况。</p>	<p>在对资产弃置费用产生的负债进行初始确认时，主体应通过增加与该负债相同金额的相关长期资产的账面金额，对资产弃置费用进行资本化（ASC 410-20-25-5）。</p>
<p><b>后续成本</b></p>	
<p>IAS 16.13 要求将组成部分的后续支出计入成本（并终止确认被替换的部分）。日常维护费用确认为费用（IAS 16.12）。重要定期检查费用应进行资本化（IAS 16.14），并终止确认以前期间发生的检查费用。</p>	<p>日常维护费用应在发生时确认为费用。重要检查和全面检修可在发生时确认为费用（<i>直接费用法</i>），或进行资本化并在下一次重要检查或全面检修前摊销（<i>定期全面检修和递延法</i>）。</p> <p>（ASC 908-720-25-3；ASC 908-360-35-4 至 35-6）。</p>
<p><b>重估</b></p>	
<p>重估是允许的（作为成本模式的替代方法），但不是必需的，但如果选择重估价模式，则将运用于整个类别（IAS 16.29）：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 如果公允价值能够可靠计量，将其账面金额重估至公允价值（通常是市场价值）（IAS 16.31）</li> <li>• 应经常定期进行重估，以确保账面金额不致于与报告期末以公允价值确定的该项资产的价值差异太大（IAS 16.31 和.34）</li> </ul> <p>如果对某项不动产、厂场和设备项目进行重估，则属于该资产类别的全部不动产、厂场和设备项目都应当进行重估（IAS 16.36）。</p> <p>当对不动产、厂场和设备进行重估时，该资产的账面金额被调整至重估金额。在重估日，该资产可以按以下任一方法处理：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 调整总账面金额，使其与该资产的账面金额的重估值一致，或者</li> <li>• 将累计折旧从该资产的账面总金额中扣除</li> </ul> <p>累计折旧调整金额构成了如下所述IAS 16.39 和.40中账面金额调增或调减的一部分（IAS 16.35）。</p>	<p>与 IFRS 不同，除了针对减值外，不允许进行重估。减值损失不允许转回（ASC 350-20-35-13、ASC 350-30-35-20、和 ASC 360-10-35-20）。</p> <p>主体不应对不动产、厂场和设备进行增记以反映超过主体成本的估价价值、市场价值或现值，特殊情况除外，例如准重组（ASC 852-740-45-3）。</p>
<p><b>折旧</b></p>	
<p>只要资产的残值未超过其账面金额，就应计提折旧额，在残值等于或超过其账面价值的情况下，折旧费应为零，除非其残值随后减少至低于资产账面金额的某一金额（IAS 16.52-</p>	<p>不动产、厂场和设备（减去估计的残值）应在其预计使用寿命期内进行折旧（ASC 360-10-35-4）。土地不计提折旧（ASC 360-10-35-4）。</p>

IFRS	U.S. GAAP
<p>.54)。土地通常不计提折旧 (IAS 16.58)。</p> <p>以包括使用资产在内的经济活动所产生的收入为基础的折旧方法是不恰当的。通过包括使用资产在内的经济活动所产生的收入通常反映了不同于资产的经济利益消耗的其他因素 (IAS 16.62A)。</p>	<p>ASC 360-10-35 说明了可接受的折旧方法。</p>
<p>主体至少应于每个财务年度结束时，对资产的残值和使用寿命进行复核，并且，如果预期数不同于原先的估计数，这种改变应作为会计估计变更，并根据 IAS 8 进行会计处理 (IAS 16.51)。</p>	<p>与 IFRS 不同，不要求每年对残值和使用寿命进行复核。</p> <p>但是，对于 SEC 注册人，预期应对长期资产使用寿命的适当性以及估计残值的变动进行持续评估 (SEC SAB 主题 5: CC)。</p>
<p>主体的资产管理政策可能涉及在一定时间后或在资产所含的未来经济利益的特定部分被消耗后就进行资产处置。因此，资产的使用寿命可能比其经济寿命短。对资产使用寿命的估计可以根据主体使用类似资产的经验进行判断 (IAS 16.57)。</p>	<p>ASC 360-10-35-4 要求在设备的预计使用寿命期内进行折旧，折旧应在使用设备获得服务的期间内尽量公平地进行分配。</p>
<p>如果不动产、厂场和设备项目每个部件的成本与该项目总成本相比是重大的，则该部件应单独计提折旧 (IAS 16.43)。</p> <p>应终止确认被替换部件的账面金额 (IAS 16.70)。</p>	<p>与 IFRS 不同，对组成部分单独计提折旧不是必需的但是是准则允许的。应使用系统、合理的折旧方法 (ASC 360-10-35-4)。</p>
<p><b>减值</b></p>	
<p>并不要求每年对不动产、厂场和设备进行减值复核。但 IAS 36 包含有关减值的规定，并且如果存在减值迹象，则要求进行减值复核 (IAS 16.63)。</p>	<p>与 IFRS 类似，不要求每年对不动产、厂场和设备进行减值复核。但 ASC 360-10 《长期资产的减值或处置》小节包含有关减值的规定，如果存在减值迹象，将要求进行减值复核 (ASC 360-10-35-21)。</p>

**来源：致同美国公认会计原则实务指引系列**

《致同美国公认会计原则实务指引：公允价值计量指引、债务和权益交易会计处理指引》(中英文对照) ISBN 978-7-5095-4509-6/F 3651

《致同美国公认会计原则实务指引：收入确认指引-探讨复杂的收入确认》(中英文对照) ISBN 978-7-5095-5407-4/F 4374

《致同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》(中英文对照) ISBN 978-7-5095-6751-7/F 5432

注：致同 US GAAP 系列强调了某些重要的 US GAAP 和 IFRS 的要求以及这两套准则之间的主要相似和差异之处。比较内容仅作为指引，并不包含所有内容。如果读者需要 IFRS 和 US GAAP 的要求、以及 SEC 条例、规则和实践的完整详情，应参阅相关准则、条例、规则和实践的全文。未征得具体专业意见之前，不应依据本系列专题所述内容采取或不采取任何行动。



[www.grantthornton.cn](http://www.grantthornton.cn)

© 2016 致同会计师事务所（特殊普通合伙）。版权所有。

“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。