

US GAAP 与 IFRS 之比较：投资性房地产-致同研究之 US GAAP 系列(六)

IFRS 中，投资性房地产是指为赚取租金或为资本增值，或两者兼有而持有的房地产。与 IFRS 不同，U. S. GAAP 没有同等的要求，为投资目的而持有的房地产与其他不动产、厂场和设备的处理相同。

投资性房地产

IFRS	U.S. GAAP
<p>相关指引： IAS 40 和 16；IFRS 5 和 13</p>	<p>相关指引： 参见“不动产、厂场和设备”以及 ASC 360、845、970 和 976</p>
<p>简介</p>	
<p><i>投资性房地产</i>是指为赚取租金或为资本增值，或两者兼有而（由业主或融资租赁的承租人）持有的房地产（土地或建筑物，或建筑物的一部分，或两者兼有），但不包括（IAS 40.5）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 用于商品或劳务的生产或供应，或用于管理目的的房地产；或者 • 在正常经营过程中销售的房地产 <p>另外，参见 IAS 40.6-.15 中对基本定义的补充说明。</p>	<p>与 IFRS 不同，没有同等的要求。为投资目的而持有的房地产与其他不动产、厂场和设备的处理相同（参见“不动产、厂场和设备”）。在 ASC 360-20、ASC 970 和 ASC 976 中包含不动产的指引。</p> <p>注： IASB 和 FASB 于 2014 年 5 月发布了《与客户之间的合同产生的收入》（IFRS 5 和 ASC 606）。该指引制定了主体应采用的原则，以向财务报表使用者提供源自客户合同的收入和现金流量的性质、金额、时间和不确定性有关的有用信息。在采用关于收入确认的新指引后，ASC 360-20 中的指引将仅与售后租回的会计指引有关。</p>
<p>投资性房地产的示例如下（IAS 40.8）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 为长期资本增值而持有的土地，不包括在正常经营过程中为短期销售而持有的土地 • 尚未确定未来用途的土地（如果主体尚未确定将其持有的土地用于自用还是用于在正常经营过程中的短期销售，则持有的土地应视为用于资本增值。） • 主体拥有（或主体在融资租赁下持有）并在一项或多项经营租赁下租出的建筑物 • 持有准备在多项经营租赁下租出的空置建筑物 • 为未来用作投资性房地产而正在建造或开发的房地产 	<p>无类似要求。</p>
<p>确认时的计量</p>	

IFRS	U.S. GAAP
<p>投资性房地产应按其成本进行初始计量。交易费用应包括在初始计量中（IAS 40.20）。</p> <p>租赁下持有并归类为投资性房地产的房地产权益的初始成本，与融资租赁相同（IAS 17.20），即该项资产应按房地产的公允价值与最低租赁付款额的现值两者孰低的确认。相同的金额确认为负债（IAS 40.25）。</p>	无类似要求。
IAS 40.27-.29 包含通过非货币性资产、或货币性资产和非货币性资产的组合交换而取得资产的指引（类似 IAS 16）。	非货币性资产交换的指引包含在 ASC 845 中。
确认后的计量	
<p>除了 IAS 40 第 32A 段和 34 段中指出的例外事项，IAS 40 允许两种确认方法。主体应选择以下任一种模式作为其会计政策，并将该政策用于其所有的投资性房地产（IAS 40.30）：</p> <ul style="list-style-type: none"> • 公允价值模式，每年进行重新计量，公允价值的变动在损益中确认（IAS 40.33-.55） • 成本模式，即按成本减去折旧额（在初始确认后根据 IAS 16 计量）计价。符合持有待售分类标准（或包括在分类为持有待售的处置组中）的投资性房地产将按照 IFRS 5 核算（IAS 40.56）。 <p>只有能够导致更恰当的列报，否则不允许从一种模式变更为另一种模式。从公允价值模式变更为成本模式被认为几乎不可能导致更恰当的列报（IAS 40.31）。</p> <p>如果采用成本模式，仍然要求披露某些公允价值（IAS 40.79(e)）。</p>	无类似要求。投资性房地产的计量与 IFRS 的成本模式类似（但不要求披露公允价值）。
公允价值模式	
如果采用公允价值模式，投资性房地产公允价值变动产生的利得或损失应在产生当期确认为损益（IAS 40.35）。	不允许采用公允价值模式（减值的情况除外）。
IAS 40.40-.41、.48 和 .50 提供了有关确定公允价值的指引，是根据 IFRS 13 进行确定。	不允许采用公允价值模式（减值的情况除外）。
鼓励但不要求主体根据独立评估师的评估确定投资性房地产的公允价值。评估师应具有认可的相关执业资格，并具有对所评估的投资性房地产的地理位置和类型方面的近期经验（IAS 40.32）。	不允许采用公允价值模式（减值的情况除外）。
转换	
只有当下列情况证明其用途发生改变时，投资性房地产才可能转换成其他资产或从其他资产	无类似要求。

IFRS	U.S. GAAP
<p>转换成投资性房地产 (IAS 40.57) :</p> <ul style="list-style-type: none"> • 开始自用, 相应地由投资性房地产转换成自用房地产; • 为销售而开始开发, 相应地由投资性房地产转换成存货; • 结束自用, 相应地由自用房地产转换成投资性房地产; 或 • 与另一方开始一项经营租赁, 相应地由存货转换成投资性房地产。 	
处置	
<p>当投资性房地产被处置或永久退出使用, 且预期没有来自处置的未来经济利益流入时, 应终止确认该投资性房地产 (从财务状况表中消除) (IAS 40.66)。</p> <p>销售或订立一项融资租赁合同可能会促成一项投资性房地产的处置 (IAS 40.67)。</p> <p>应根据投资性房地产的报废或处置的净处置收入与该项资产的账面金额之间的差额, 确认由此所产生的利得或损失, 并应在报废或处置当期确认为损益 (除非适用 IAS 17 对售后租回的不同规定) (IAS 40.69)。</p>	<p>无类似要求。</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

© 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。