

《解釋草案》地表礦藏於開採階段之剝除成本

重點提示：

- 開採階段中所發生之剝除活動(stripping campaign)成本應資本化為既有資產之組成部分，而例行性剝除成本應認列為費用。
- 剝除活動組成部分應依相關既有資產之性質予以分類。
- 剝除活動成本原始應以成本衡量，後續則以成本減除折舊(或攤銷)及減損後的餘額列帳。
- 草案提議將自適用日推延適用，任何既有之剝除成本資產應重分類為相關資產之組成部分。
- 草案對外公開徵詢意見截止日為 2010 年 11 月 30 日。

提案

國際財務報導解釋委員會(簡稱「解釋委員會」)於 2010 年 8 月 26 日發布解釋草案 DI/2010/1「地表礦藏於開採階段之剝除成本」(簡稱「解釋草案」)。該解釋草案之草擬係為因應各界要求之地表礦藏於開採階段所發生廢棄物移除成本之處理指引。

進行地表礦藏之開採作業時，企業可能必須先將廢棄物移除以取得礦藏。在礦藏之開發階段，剝除成本通常會資本化為礦藏開挖的成本，自礦藏開始採掘時於開採年限內提列折舊。然而，在開採階段可能仍須持續將廢棄物移除，以取得特定區域的礦體。此項程序稱為「剝除活動(stripping campaign)」。

解釋草案將剝除活動定義為「有系統地進行某項程序以取得特定區域之礦體，且其較一般例行性廢棄物剝除活動更為深入」。解釋草案進一步指出，「剝除活動係事先列入計畫，並為礦藏探勘計畫之一部分。剝除活動有既定的開始日，並於企業為了可取得該特定礦藏所須進行的廢棄物移除活動完成後結束。」

解釋草案探討下列議題：

- 是否符合資產之定義；
- 應於何時認列剝除活動之組成部分；
- 應如何進行剝除活動組成部分之原始及後續衡量。

資產定義

解釋草案指出，剝除活動因能使企業較易取得欲開採之礦藏，而為企業帶來效益，在下列情況下，則符合認列為既有資產組成部分之條件：

- 「透過擁有開採的土地或擁有土地開採權，企業能控制剝除活動所產生之效益；
- 所發生之效益係源自於剝除活動之結果，即「過去交易事件所產生」；且
- 未來經濟效益將藉著更能取得礦藏而流入企業，而該礦藏預期未來經濟上可回收。」

解釋草案進一步提議，剝除活動成本應作為既有資產之增添，並按相關既有資產之性質認列為有形或無形資產。非屬剝除活動一部分之例行性剝除成本，依 IAS 2「存貨」規定，應按當期開採成本處理。

剝除活動之認列

解釋草案提議，剝除活動組成部分應於剝除活動發生，且產生剝除活動組成部分之成本發生時認列。企業並應於與取得該礦藏相關之剝除活動完成廢棄物移除時，停止認列剝除活動組成部分之成本。

剝除活動之衡量

解釋草案建議剝除活動組成部分原始應依成本衡量，即「為進行剝除活動所產生之直接成本累計及所分攤之直接可歸屬成本」。與間接活動有關之成本不應包括於剝除活動組成部分之成本。原始認列後，剝除活動組成部分應以成本減除折舊(或攤銷)及任何減損損失後餘額列帳。

見解

剝除成本之處理於實務上作法分歧，有些企業將所有剝除成本認列為開採成本，有些企業則將剝除成本依「礦藏年限比率 (life-of-mine ratio)」或其他類似方法予以資本化。草案將會對這些企業造成實務上的重大改變，並須辨認出為取得特定區域的礦藏所發生之成本。企業可能必須修改現存系統以分別追蹤為取得不同區域的礦藏所產生之廢棄物移除成本。

草案規定，因剝除活動而可直接取得之特定區域礦藏，相關成本之折舊或攤銷應以合理有系統之方式，於該特定區域礦藏預期開採有年限內，計提折舊或攤銷。解釋草案建議採用開採生產數量法，除非有其他更適合的方法。

剝除活動組成部分應依 IAS 36「資產減損」評估是否有減損。解釋草案指出與特定剝除活動組成部分有關之礦藏停止開採時，即為顯示資產已發生減損之一種跡象。

過渡規定

解釋草案將適用於最早表達期間開始日以後所發生的剝除成本。因此，於轉換日時，現有之剝除成本資產應重分類為與剝除活動有關資產之組成部分，並於與剝除活動有關之特定區域礦藏之預期開採年限內計提折舊或攤銷。當無法辨認與剝除活動直接相關的任何剩餘

礦藏時，應於最早表達期間開始日認列為損益。任何現存之剝除成本負債餘額應於最早表達期間開始日認列為損益。

見解

因為企業將僅能推延適用該解釋，因此所提議之過渡規定可能藉由將餘額重分類為既有資產的組成部分，並於相關資產開採時計提折舊，而使採用「礦藏年限比率」法認列的剝除成本資產得以「排除適用(grandfathering)」。

生效日

解釋草案對外公開徵詢意見截止日為 2010 年 11 月 30 日。解釋草案並未指定生效日。解釋委員會將根據解釋草案所收到的意見函決定生效日。

關於本出版物

本出版物中的訊息是以常用詞彙編寫而成，僅供讀者參考之用。本出版物內容能否應用於特定情形將視當時的具體情況而定，未經諮詢專業人士不得適用於任何特定情形。因此，我們建議讀者應就遇到的特別問題尋求適當的專業意見，本出版物並不能代替此類專業意見。勤業眾信在各地的事務所將樂意對此等問題提供建議。

儘管在本出版物的編寫過程中我們已盡量小心謹慎，但若出現任何錯漏，無論是由於疏忽或其他原因所引起，或任何人由於依賴本刊而導致任何損失，勤業眾信或其他附屬機構或關聯機構、其任何合夥人或員工均無須承擔任何責任。

© 2010勤業眾信聯合會計師事務所版權所有 保留一切權利