

列条件:

1. 投资性房地产所在地有活跃的房地产交易市场。

所在地,通常是指投资性房地产所在的城市。对于大中型城市,应当为投资性房地产所在的城区。

2. 企业能够从活跃的房地产交易市场上取得同类或类似房地产的市场价格及其他相关信息,从而对投资性房地产的公允价值作出合理的估计。

同类或类似的房地产,对建筑物而言,是指所处地理位置和地理环境相同、性质相同、结构类型相同或相近、新旧程度相同或相近、可使用状况相同或相近的建筑物;对土地使用权而言,是指同一城区、同一位置区域、所处地理环境相同或相近、可使用状况相同或相近的土地。

### 三、投资性房地产的转换

#### (一)转换日的确定。

1. 投资性房地产开始自用,是指投资性房地产转为自用房地产。其转换日为房地产达到自用状态,企业开始将房地产用于生产商品、提供劳务或者经营管理的日期。

2. 作为存货的房地产改为出租,或者自用建筑物、自用土地使用权停止自用改为出租,其转换日为租赁期开始日。

(二)自用房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产。

自用房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产,该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量。

转换日的公允价值小于原账面价值的,其差额计入当期损益。

转换日的公允价值大于原账面价值的,其差额作为资本公积(其他资本公积),计入所有者权益。处置该项投资性房地产时,原计入所有者权益的部分应当转入处置当期损益。

## 《企业会计准则第4号——固定资产》

### 应用指南

#### 一、固定资产的折旧

(一)固定资产应当按月计提折旧,当月增加的固定资产,当月不计提折旧,从下月起计提折旧;当月减少的固定资产,当月仍计提折旧,从下月起不计提折旧。

固定资产提足折旧后,不论能否继续使用,均不再计提折旧;提前报废的固定资产,也不再补提折旧。提足折旧,是指已经提足该项固定资产的应计折旧额。应计折旧额,是指应当计提折旧的固定资产的原价扣除其预计净残值后的金额。已计提减值准备的固定资产,还应当扣除已计提的固定资产减值准备累计金额。

(二)已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产,应当按照估计价值确定其成本,并计提折旧;待办理竣工决算后,再按实际成本调整原来的暂估价值,但不需要调整原已计提的折旧额。

#### 二、固定资产的后续支出

固定资产的后续支出是指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等。

固定资产的更新改造等后续支出,满足本准则第四条规定确认条件的,应当计入固定资产成本,如有被替换的部分,应扣除其账面价值;不满足本准则第四条规定确认条件的固定资产修理费用等,应当在发生时计入当期损益。

#### 三、固定资产的弃置费用

弃置费用通常是指根据国家法律和行政法规、国际公约等规定,企业承担的环境保护和生态恢复等义务所确定的支出,如核电站核设施等的弃置和恢复环境义务等。企业应当根据《企业会计准则第13号——或有事项》的规定,按照现值计算确定应计入固定资产成本的金额和相应的预计负债。油气资产的弃置费用,应当按照《企业会计准则第27号——石油天然气开采》及其应用指南的规定处理。

不属于弃置义务的固定资产报废清理费,应当在发生时作为固定资产处置费用处理。

#### 四、备品备件和维修设备

备品备件和维修设备通常确认为存货,但符合固定资产定义和确认条件的,如企业(民用航空运输)的高价周转件等,应当确认为固定资产。

#### 五、经营租入固定资产改良

企业以经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出,应予资本化,作为长期待摊费用,合理进行摊销。

## 《企业会计准则第5号——生物资产》

### 应用指南

#### 一、生物资产与农产品

本准则规范的农业,包括种植业、畜牧养殖业、林业和水产业等。

有生命的动物和植物具有生物转化的能力,这种能力导致生物资产质量或数量发生变化,通常表现为生长、蜕化、生产和繁殖等。生物资产的形态、价值以及产生经济利益的方式,随其出生、成长、衰老、死亡等自然规律和生产经营活动的变化而变化。企业从事农业生产的目的,主要是增强生物资产的生物转化能力,最终获得更多的符合市场需要的农

产品。

农产品与生物资产密不可分,当其附在生物资产上时,构成生物资产的一部分。收获的农产品从生物资产这一母体分离开始,不再具有生命和生物转化能力、或者其生命和生物转化能力受到限制,应当作为存货处理,比如,从用材林中采伐的木材、奶牛产出的牛奶、绵羊产出的羊毛、肉猪宰杀后的猪肉、收获后的蔬菜、从果树上采摘的水果等。

## 二、林木类消耗性生物资产

(一)郁闭通常指林木类消耗性生物资产的郁闭度达0.20以上(含0.20)。郁闭度是指森林中乔木树冠遮蔽地面的程度,是反映林分密度的指标,以林地树冠垂直投影面积与林地面积之比表示,完全覆盖地面为1。

不同林种、不同林分等对郁闭度指标的要求有所不同,比如,生产纤维原料的工业原材料林一般要求郁闭度相对较高;以培育珍贵大径材为主要目标的林木一般要求郁闭度相对较低。企业应当结合历史经验数据和自身实际情况,确定林木类消耗性生物资产的郁闭度及是否达到郁闭。各类林木类消耗性生物资产的郁闭度一经确定,不得随意变更。

(二)郁闭之前的林木类消耗性生物资产处在培植阶段,需要发生较多的造林费、抚育费、营林设施费、良种试验费、调查设计费等相关支出,这些支出应当予以资本化计入林木成本;郁闭之后的林木类消耗性生物资产基本上可以比较稳定地成活,一般只需要发生较少的管护费用,应当计入当期费用。

因择伐、间伐或抚育更新等生产性采伐而进行补植所发生的支出,应当予以资本化。

## 三、消耗性和生产性生物资产的减值迹象

根据本准则第二十一条规定,企业至少应当于每年年度终了对消耗性和生产性生物资产进行检查,有确凿证据表明生物资产发生减值的,应当计提消耗性生物资产跌价准备或生产性生物资产减值准备。

生物资产存在下列情形之一的,通常表明该生物资产发生了减值:

(一)因遭受火灾、旱灾、水灾、冻灾、台风、冰雹等自然灾害,造成消耗性或生产性生物资产发生实体损坏,影响该资产的进一步生长或生产,从而降低其产生经济利益的能力。

(二)因遭受病虫害或动物疫病侵袭,造成消耗性或生产性生物资产的市场价格大幅度持续下跌,并且在可预见的未来无回升的希望。

(三)因消费者偏好改变而使企业消耗性或生产性生物资产收获的农产品的市场需求发生变化,导致市场价格逐渐下跌。

(四)因企业所处经营环境,如动植物检验检疫标准等发生重大变化,从而对企业产生不利影响,导致消耗性或生产性生物资产的市场价格逐渐下跌。

(五)其他足以证明消耗性或生产性生物资产实质上已经发生减值的情形。

## 四、天然起源的生物资产

天然林等天然起源的生物资产,有确凿证据表明企业能够拥有或者控制时,才能予以确认。

企业拥有或控制的天然起源的生物资产,通常并未进行

相关的农业生产,如企业从土地、河流湖泊中取得的天然生长的天然林、水生动植物等。

根据本准则第十三条规定,企业应当按照名义金额确定天然起源的生物资产的成本,同时计入当期损益,名义金额为1元。

## 五、生物资产的后续计量

根据本准则规定,生物资产通常按照成本计量,但有确凿证据表明其公允价值能够持续可靠取得的除外。采用公允价值计量的生物资产,应当同时满足下列两个条件:

一是生物资产有活跃的交易市场。活跃的交易市场,是指同时具有下列特征的市场:(1)市场内交易的对象具有同质性;(2)可以随时找到自愿交易的买方和卖方;(3)市场价格的信息是公开的。

二是能够从交易市场上取得同类或类似生物资产的市场价格及其他相关信息,从而对生物资产的公允价值作出合理估计。同类或类似,是指生物资产的品种相同或类似、质量等级相同或类似、生长时间相同或类似、所处气候和地理环境相同或类似。

# 《企业会计准则第6号

# ——无形资产》应用指南

## 一、本准则不规范商誉的处理

本准则第三条规定,无形资产是指企业拥有或控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。

无形资产主要包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。

商誉的存在无法与企业自身分离,不具有可辨认性,不在本准则规范。

## 二、研究阶段与开发阶段

本准则将研究开发项目区分为研究阶段与开发阶段。企业应当根据研究与开发的实际情况加以判断。

### (一)研究阶段

研究阶段是探索性的,为进一步开发活动进行资料及相关方面的准备,已进行的研究活动将来是否会转入开发、开发后是否会形成无形资产等均具有较大的不确定性。

比如,意在获取知识而进行的活动,研究成果或其他知识的应用研究、评价和最终选择,材料、设备、产品、工序、系统或服务替代品的研究,新的或经改进的材料、设备、产品、工序、系统或服务的可能替代品的配制、设计、评价和最终选择等,均属于研究活动。

### (二)开发阶段

相对于研究阶段而言,开发阶段应当是已完成研究阶段的工作,在很大程度上具备了形成一项新产品或新技术的基