

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶
املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

سازمان حسابرسی

فهرست مندرجات

از بند	هدف
۱	هدف
۲	دامنه کاربرد
۶	تعاریف
۷	شناخت
۱۱	مخارج اولیه
۱۲	مخارج بعدی
۱۵	اندازه‌گیری در زمان شناخت
۱۶	عناصر بهای تمام شده
۲۳	اندازه‌گیری بهای تمام شده
۲۹	اندازه‌گیری پس از شناخت
۳۰	مدل بهای تمام شده
۳۱	مدل تجدید ارزیابی
۴۳	استهلاک
۵۰	مبلغ استهلاک‌پذیر و دوره استهلاک
۶۰	روش استهلاک
۶۳	کاهش ارزش
۶۵	جبران کاهش ارزش
۶۷	قطع شناخت
۷۳	افشا
۸۰	شرایط گذار
۸۱	تاریخ اجرا
۸۲	کنارگذاری سایر بیانی‌ها

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶

املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

هدف

۱. هدف این استاندارد، تجویز نحوه حسابداری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات است تا استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بتوانند اطلاعات مربوط به سرمایه‌گذاری واحد تجاری در املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات و تغییرات در این سرمایه‌گذاریها را تشخیص دهند. در حسابداری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، شناخت این داراییها، تعیین مبلغ دفتری آنها و هزینه استهلاک و زیان کاهش ارزشی که در ارتباط با آنها شناسایی می‌شود، از موضوعات اصلی محسوب می‌گردد.

دامنه کاربرد

۲. این استاندارد باید برای حسابداری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات بکار گرفته شود، مگر در مواردی که استاندارد دیگری، نحوه حسابداری متفاوتی را الزامی یا مجاز کرده باشد.
۳. این استاندارد برای موارد زیر کاربرد ندارد:
- الف. املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری ۵ داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده، به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شوند.
- ب. داراییهای زیستی مرتبط با فعالیت کشاورزی به غیر از گیاهان مولد (به استاندارد بین‌المللی حسابداری ۴۱ کشاورزی مراجعه شود). این استاندارد برای گیاهان مولد کاربرد دارد اما برای تولیدات مربوط به گیاهان مولد کاربرد ندارد.
- پ. شناخت و اندازه‌گیری داراییهای اکتشاف و ارزیابی (به استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶ اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی مراجعه شود).
- ت. حق امتیاز معادن و ذخایر معدنی مانند نفت و گاز طبیعی و منابع مشابهی که احیاشونده نیستند.
- با این وجود، این استاندارد برای املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات مورد استفاده در توسعه یا نگهداری داراییهای مندرج در بندهای "ب" تا "ت" کاربرد دارد.
۴. [حذف شد]
۵. یک واحد تجاری که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۴۰ سرمایه‌گذاری در املاک، مدل بهای تمام شده را برای سرمایه‌گذاری در املاک بکار می‌گیرد، باید از مدل بهای تمام شده مندرج در این استاندارد برای سرمایه‌گذاری در املاک در تصرف استفاده کند.

تعاریف

۶. در این استاندارد، اصطلاحات زیر با معانی مشخص زیر بکار رفته است:
- گیاه مولد گیاه زنده‌ای است که:
- الف. به منظور تولید یا تأمین محصول کشاورزی مورد استفاده قرار می‌گیرد؛
- ب. انتظار می‌رود برای چندین دوره، محصول تولید کند؛ و
- پ. فروش آن به عنوان تولید کشاورزی، بعید به نظر می‌رسد به استثنای فروش زائادات جانبی.
- (بندهای ۵الف تا ۵ب استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱، تعریف گیاه مولد را به تفصیل شرح می‌دهد.)
- مبلغ دفتری مبلغی است که دارایی پس از کسر هرگونه استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته، به آن مبلغ شناسایی می‌شود.
- بهای تمام شده مبلغ نقد یا معادلهای نقد پرداختی یا ارزش منصفانه مابه‌ازای دیگری است که برای تحصیل یک دارایی در زمان تحصیل یا ساخت آن واگذار می‌شود یا، حسب مورد، مبلغی است که در زمان شناخت اولیه دارایی طبق الزامات خاص سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، مانند استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲ پرداخت مبتنی بر سهام، به آن دارایی منتسب می‌شود.
- مبلغ استهلاک‌پذیر بهای تمام شده دارایی، یا سایر مبالغ جایگزین بهای تمام شده، پس از کسر ارزش باقیمانده آن است.
- استهلاک تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی طی عمر مفید آن است.
- ارزش مختص واحد تجاری ارزش فعلی جریانهای نقدی است که واحد تجاری انتظار دارد در نتیجه استفاده مستمر از دارایی و کنارگذاری دارایی در پایان عمر مفید آن، ایجاد شود یا انتظار دارد هنگام تسویه بدهی تحمل کند.
- ارزش منصفانه قیمتی است که برای فروش یک دارایی یا انتقال یک بدهی در معامله‌ای متعارف بین فعالان بازار، در تاریخ اندازه‌گیری قابل دریافت یا قابل پرداخت خواهد بود. (به استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳ اندازه‌گیری ارزش منصفانه مراجعه شود.)

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

زیان کاهش ارزش مازاد مبلغ دفتری دارایی نسبت به مبلغ بازیافتی آن است.

املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات اقلام مشهودی هستند که:

الف. به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها و خدمات، برای اجاره به دیگران، یا برای مقاصد اداری نگهداری می‌شود؛ و

ب. انتظار می‌رود در بیش از یک دوره مورد استفاده قرار گیرد.

مبلغ بازیافتی عبارت است از ارزش منصفانه دارایی پس از کسر مخارج لازم برای فروش یا ارزش بکارگیری آن، هر کدام که بیشتر است.

ارزش باقیمانده دارایی مبلغ برآوردی است که واحد تجاری در حال حاضر می‌تواند از واگذاری دارایی پس از کسر مخارج برآوردی واگذاری به دست آورد، با این فرض که دارایی در پایان عمر و در شرایط متصور در پایان عمر مفید آن باشد.

عمر مفید عبارت است از:

الف. مدت زمانی که انتظار می‌رود دارایی طی آن برای استفاده واحد تجاری در دسترس باشد؛ یا

ب. تعداد تولید یا واحدهای مشابه که انتظار می‌رود در فرایند استفاده از دارایی توسط واحد تجاری به دست آید.

شناخت

۷. مخارج مرتبط با یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، تنها در صورتی باید به عنوان دارایی شناسایی شود که:

الف. جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با آن قلم به درون واحد تجاری محتمل باشد؛ و

ب. بهای تمام شده آن قلم به گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری باشد.

۸. اقلامی مانند قطعات یدکی، تجهیزات آماده برای مصرف و تجهیزات خدماتی، در صورتی طبق این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شناسایی می‌شوند که تعریف املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را احراز کنند. در غیر این صورت، چنین اقلامی به عنوان موجودی طبقه‌بندی می‌شوند.

۹. در این استاندارد واحد اندازه‌گیری شناخت، یعنی آنچه که تشکیل‌دهنده یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات است، تعیین نمی‌شود. بنابراین، در بکارگیری معیارهای شناخت در شرایط خاص واحد تجاری، قضاوت لازم است. تجمیع اقلام مفرد کم‌اهمیت مثل قالبها و ابزارها، و بکارگیری معیارهای شناخت برای کل ارزش این اقلام، می‌تواند مناسب باشد.

۱۰. بر اساس این اصل شناخت، واحد تجاری تمام مخارج املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را در زمانی که تحمل می‌شوند، ارزیابی می‌کند. این مخارج شامل مخارج اولیه تحمل‌شده برای تحصیل یا ساخت یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات و مخارج تحمل‌شده بعدی بابت اضافه کردن به آن، جایگزینی اجزای آن یا تعمیر آن است. بهای تمام شده یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است شامل مخارج تحمل‌شده در ارتباط با اجاره داراییهای مورد استفاده برای ساخت آن، افزودن به آن، جایگزین کردن یک جزء آن یا تعمیر آن، از جمله استهلاک داراییهای حق استفاده، باشد.

مخارج اولیه

۱۱. اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است برای مقاصد ایمنی یا زیست‌محیطی تحصیل شود. اگرچه، تحصیل چنین املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی، منافع اقتصادی آتی هیچ قلم خاصی از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات موجود را بطور مستقیم افزایش نمی‌دهد، اما ممکن است برای کسب منافع اقتصادی آتی از سایر داراییها برای واحد تجاری ضروری باشد. چنین اقلامی از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، واجد شرایط شناخت به عنوان دارایی است، زیرا واحد تجاری را قادر می‌سازد منافع اقتصادی آتی بیشتری نسبت به حالتی که این داراییها تحصیل نشده است، کسب کند. برای مثال، یک تولیدکننده مواد شیمیایی ممکن است در اجرای مقررات زیست‌محیطی، پردازشگر شیمیایی جدیدی برای تولید و ذخیره مواد شیمیایی خطرناک نصب کند؛ بهسازی تجهیزات مربوط، به عنوان دارایی شناسایی می‌شود زیرا واحد تجاری بدون وجود آنها قادر به تولید و فروش مواد شیمیایی نخواهد بود. با وجود این، مبلغ دفتری به دست آمده برای این دارایی و داراییهای مرتبط با آن، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶ کاهش ارزش داراییها، از نظر کاهش ارزش مورد بررسی قرار می‌گیرد.

مخارج بعدی

۱۲. بر اساس اصل شناخت مندرج در بند ۷، واحد تجاری مخارج روزمره تعمیر و نگهداری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را در مبلغ دفتری آن قلم شناسایی نمی‌کند. بلکه، این مخارج هنگام وقوع در سود یا زیان دوره شناسایی می‌شود. مخارج روزمره تعمیر و نگهداری، اساساً شامل مخارج دستمزد و ملزومات مصرفی است و ممکن است شامل مخارج قطعات کوچک باشد. هدف این مخارج اغلب "تعمیر و نگهداری" یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات بیان می‌شود.

۱۳. اجزای برخی از اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است مستلزم جایگزینی در فواصل زمانی منظم باشد. برای مثال، در یک کوره ممکن است پس از ساعات کارکرد معین، آجرهای نسوز مستلزم تعویض باشد یا اجزای داخل یک هواپیما از قبیل صندلیها و آشپزخانه ممکن است در طول عمر مفید هواپیما چندین بار نیاز به جایگزینی داشته باشد. همچنین، اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است برای مواردی تحصیل شود که دفعات جایگزینی آن کمتر است، مانند جایگزینی دیوارهای داخلی ساختمان، یا برای مواردی تحصیل شود که جایگزینی آن غیرمکرر می‌باشد. طبق اصل شناخت مندرج در بند ۷، واحد تجاری مخارج جایگزینی اجزای چنین اقلامی را در زمان تحمل در صورت احراز معیارهای شناخت، در مبلغ دفتری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات شناسایی می‌کند. مبلغ دفتری اجزای جایگزین شده، طبق شرایط قطع شناخت این استاندارد (به بندهای ۶۷ تا ۷۲ مراجعه شود)، قطع شناخت می‌شود.
۱۴. انجام بازرسیهای عمده منظم به منظور رفع نقایص یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات (برای مثال، هواپیما)، صرف نظر از اینکه اجزای آن قلم جایگزین شوند یا خیر، ممکن است یکی از شرطهای تداوم کارکرد آن قلم باشد. هنگام انجام هر بازرسی عمده، مخارج بازرسی در صورت احراز معیارهای شناخت، در مبلغ دفتری اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات به عنوان مخارج جایگزینی شناسایی می‌شود. هرگونه مبلغ دفتری باقیمانده مخارج بازرسی قبلی (جدای از قطعات فیزیکی)، قطع شناخت می‌شود. این کار صرف نظر از اینکه مخارج بازرسی قبلی در معامله‌ای که در آن قلم تحصیل یا ساخته شده است، مشخص شده باشد یا خیر انجام می‌شود. در صورت لزوم، مخارج برآوردی بازرسی مشابه آتی می‌تواند به عنوان شاخصی برای تعیین مخارج بازرسی اقلام در زمان تحصیل یا ساخت، مورد استفاده قرار گیرد.

اندازه‌گیری در زمان شناخت

۱۵. یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات که واجد شرایط شناخت به عنوان دارایی باشد، باید به بهای تمام شده اندازه‌گیری شود.
- اجزای بهای تمام شده**
۱۶. بهای تمام شده یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات شامل موارد زیر است:
- الف. قیمت خرید آن، شامل عوارض واردات و مالیاتهای غیرقابل استرداد خرید، پس از کسر تخفیفات تجاری و مقداری خرید.
 - ب. هرگونه مخارج مستقیمی که برای رساندن دارایی به موقعیت و وضعیت قابل بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت، تحمل شود.
 - پ. برآورد اولیه مخارج پیاده‌سازی و برچیدن آن قلم و بازسازی محل استقرار آن از بابت تعهدی که واحد تجاری در زمان تحصیل آن قلم یا در نتیجه استفاده از آن قلم طی دوره‌ای خاص برای مقاصد غیر از تولید موجودیها طی آن دوره، تقبل می‌کند.
۱۷. نمونه‌هایی از مخارجی که بطور مستقیم قابل انتساب به دارایی است، به شرح زیر می‌باشد:
- الف. مخارج مزایای کارکنان (طبق تعریف استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۹ مزایای کارکنان) که بطور مستقیم از ساخت یا تحصیل اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ناشی شده باشد؛
 - ب. مخارج آماده‌سازی محل استقرار؛
 - پ. مخارج حمل و نقل اولیه؛
 - ت. مخارج نصب و مونتاژ؛
 - ث. مخارج آزمایش مناسب بودن کارکرد دارایی، پس از کسر خالص عواید حاصل از فروش اقلام تولیدشده هنگام رساندن دارایی به موقعیت و وضعیت مورد نظر (مانند نمونه‌های تولیدشده هنگام آزمایش تجهیزات)؛ و
 - ج. حق‌الزحمه خدمات حرفه‌ای.
۱۸. واحد تجاری در مورد مخارج تعهدات پیاده‌سازی، برچیدن و بازسازی محل استقرار یک قلم که طی دوره‌ای خاص در نتیجه استفاده از آن قلم برای تولید موجودی طی آن دوره تحمل می‌شود، استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲ موجودیها را بکار می‌گیرد. تعهدات مرتبط با مخارجی که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲ یا استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ به حساب منظور می‌شوند، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۷ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی شناسایی و اندازه‌گیری می‌شود.
۱۹. مثالهایی از مخارجی که جزء بهای تمام شده یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات محسوب نمی‌شوند، عبارت است از:
- الف. مخارج افتتاح تأسیسات جدید؛
 - ب. مخارج معرفی محصول یا خدمت جدید (شامل مخارج فعالیت‌های تبلیغاتی و آگهی)؛
 - پ. مخارج اجرای فعالیتهای تجاری در مکان جدید یا با مشتریان جدید (شامل مخارج آموزش کارکنان)؛ و
 - ت. مخارج اداری و سایر مخارج سربار عمومی.

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

۲۰. شناسایی مخارج در مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات زمانی متوقف می‌شود که آن قلم به موقعیت و وضعیت آماده بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت رسیده باشد. بنابراین، مخارج تحمل شده برای استفاده یا جابجایی یک قلم، به مبلغ دفتری آن قلم افزوده نمی‌شود. برای مثال، مخارج زیر در مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات منظور نمی‌شود:
- الف. مخارج تحمل شده هنگامی که قلم آماده بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت، هنوز مورد استفاده قرار نگرفته است یا در سطحی پایین‌تر از ظرفیت کامل فعالیت می‌کند؛
- ب. زیانهای عملیاتی اولیه، مانند زیانهایی که در مراحل شکل‌گیری تقاضا برای محصول آن قلم، تحمل می‌شود؛ و
- پ. مخارج جابجایی یا تجدید سازمان تمام یا بخشی از عملیات واحد تجاری.
۲۱. برخی عملیات در ارتباط با ساخت یا توسعه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات صورت می‌گیرد، اما برای رساندن آن قلم به موقعیت و وضعیت قابل بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت ضروری نیست. این عملیات متفرقه ممکن است قبل از فعالیتهای ساخت یا توسعه، یا حین انجام آنها صورت گیرد. برای مثال، ممکن است با استفاده از محوطه ساختمان به عنوان پارکینگ خودرو قبل از شروع عملیات ساخت، درآمد کسب شود. از آنجا که این عملیات متفرقه برای رساندن دارایی به موقعیت و وضعیت قابل بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت ضروری نیست، درآمدها و هزینه‌های عملیات متفرقه، در سود یا زیان دوره شناسایی می‌شود و در طبقات درآمد و هزینه مربوط منعکس می‌گردد.
۲۲. در تعیین بهای تمام شده داراییهایی که توسط واحد تجاری ساخته می‌شود، همان اصولی بکار گرفته می‌شود که برای داراییهای تحصیل شده اعمال می‌گردد. اگر واحد تجاری داراییهای مشابهی را به قصد فروش در روال عادی عملیات تجاری تولید کند، بهای تمام شده دارایی مزبور، معمولاً با بهای تمام شده داراییهایی که توسط واحد تجاری به قصد فروش ساخته می‌شود، یکسان است (به استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲ مراجعه شود). بنابراین، برای محاسبه بهای تمام شده، هرگونه سود داخلی حذف می‌شود. همچنین، مخارج غیرعادی مربوط به مواد، دستمزد و سایر منابع تلف شده که در رابطه با ساخت دارایی توسط واحد تجاری تحمل می‌شود، در بهای تمام شده آن دارایی لحاظ نمی‌شود. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۳ مخارج تأمین مالی در ارتباط با شناخت بهره به عنوان جزئی از مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ساخته شده توسط واحد تجاری، معیارهایی را تعیین می‌کند.
- ۲۲الف. نحوه عمل در مورد گیاهان مولد، همانند نحوه حسابداری اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات قبل از رسیدن به موقعیت و وضعیت آماده بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت می‌باشد. بنابراین، ارجاع به اصطلاح "ساخت" در این استاندارد، باید به عنوان فعالیتهایی تفسیر شود که برای پرورش گیاهان مولد قبل از قرار گرفتن آنها در موقعیت و وضعیت قابل بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت، ضروری است.
- اندازه‌گیری بهای تمام شده**
۲۳. بهای تمام شده یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات معادل قیمت نقدی آن در تاریخ شناخت است. چنانچه پرداخت مابه‌ازای یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، به زمانی پس از دوره معمول اعتبار موقوف شود، تفاوت بین معادل قیمت نقدی و کل پرداختی طی دوره اعتبار، به عنوان بهره شناسایی می‌شود، مگر اینکه چنین بهره‌ای طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۳ در بهای تمام شده دارایی منظور شود.
۲۴. یک یا چند قلم از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است در معاوضه با دارایی یا داراییهای غیرپولی، یا ترکیبی از داراییهای پولی و غیرپولی تحصیل شود. مطالب زیر به معاوضه یک دارایی غیرپولی با دارایی غیرپولی دیگر اشاره دارد، اما در مورد تمام معاوضه‌های توصیف شده در جمله قبلی نیز کاربرد دارد. بهای تمام شده چنین قلمی از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شود مگر اینکه (الف) معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد یا (ب) ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده و دارایی واگذار شده به گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری نباشد. حتی اگر واحد تجاری دارایی واگذار شده را بلافاصله قطع شناخت کند، قلم تحصیل شده به این روش اندازه‌گیری می‌شود. چنانچه دارایی تحصیل شده به ارزش منصفانه اندازه‌گیری نشود، بهای تمام شده آن برابر با مبلغ دفتری دارایی واگذار شده اندازه‌گیری می‌شود.
۲۵. واحد تجاری با در نظر گرفتن میزان تغییرات مورد انتظار جریانهای نقدی آتی در نتیجه معاوضه داراییها، تعیین می‌کند که آیا معاوضه محتوای تجاری دارد یا خیر. معاوضه در صورتی محتوای تجاری دارد که:
- الف. وضعیت (ریسک، زمانبندی و مبلغ) جریانهای نقدی دارایی دریافت شده با وضعیت جریانهای نقدی دارایی منتقل شده متفاوت باشد؛ یا
- ب. ارزش مختص واحد تجاری برای بخشی از عملیات واحد تجاری که متأثر از این معامله است، در نتیجه این معاوضه تغییر کند؛ و
- پ. تفاوت بیان شده در قسمتهای (الف) یا (ب) در مقایسه با ارزش منصفانه داراییهای معاوضه شده بااهمیت باشد.

به منظور تعیین اینکه معاوضه محتوای تجاری دارد یا خیر، ارزش مختص واحد تجاری برای بخشی از عملیات واحد تجاری که متأثر از این معامله است، باید جریانهای نقدی پس از کسر مالیات را منعکس کند. نتایج این تحلیلها حتی بدون اینکه واحد تجاری محاسبات تفصیلی انجام دهد، می‌تواند روشن باشد.

۲۶. ارزش منصفانه دارایی در صورتی به گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری است که (الف) تغییرات دامنه اندازه‌گیریهای معقول ارزش منصفانه آن دارایی با اهمیت نباشد یا (ب) بتوان به گونه‌ای معقول احتمال برآوردهای مختلف در این دامنه را به منظور اندازه‌گیری ارزش منصفانه ارزیابی و استفاده کرد. چنانچه واحد تجاری بتواند ارزش منصفانه دارایی دریافت‌شده یا دارایی واگذارشده را به گونه‌ای قابل اتکا تعیین کند، ارزش منصفانه دارایی واگذارشده برای اندازه‌گیری بهای تمام‌شده دارایی دریافت‌شده بکار گرفته می‌شود، مگر اینکه ارزش منصفانه دارایی تحصیل‌شده معتبرتر باشد.

۲۷. [حذف شد]

۲۸. طبق استاندارد حسابداری بین‌المللی ۲۰ حسابداری کمکهای بلاعوض دولت و افشای کمکهای دولت مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات می‌تواند از طریق کمکهای بلاعوض دولت کاهش یابد.

اندازه‌گیری پس از شناخت

۲۹. واحد تجاری باید مدل بهای تمام‌شده مندرج در بند ۳۰ یا مدل تجدید ارزیابی مندرج در بند ۳۱ را به عنوان رویه حسابداری خود انتخاب و آن رویه را برای تمام اقلام یک طبقه از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات بکار گیرد.
۲۹الف تا ۲۹ب. [این بندها اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

مدل بهای تمام‌شده

۳۰. یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات پس از شناخت به عنوان دارایی، باید به بهای تمام‌شده پس از کسر هرگونه استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته منعکس شود.

مدل تجدید ارزیابی

۳۱. یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات که ارزش منصفانه آن به گونه‌ای قابل اتکا قابل اندازه‌گیری است، پس از شناخت به عنوان دارایی، باید به مبلغ تجدید ارزیابی یعنی ارزش منصفانه در تاریخ تجدید ارزیابی پس از کسر هرگونه استهلاک انباشته بعدی و کاهش ارزش انباشته بعدی نشان داده شود. تجدید ارزیابی باید با تناوب کافی انجام شود تا اطمینان حاصل گردد که مبلغ دفتری دارایی با مبلغی که در صورت استفاده از ارزش منصفانه در پایان دوره گزارشگری تعیین می‌شود، تفاوت بااهمیتی ندارد.

۳۲ تا ۳۳. [حذف شد]

۳۴. تناوب تجدید ارزیابی به تغییرات ارزش منصفانه اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات تجدید ارزیابی شده بستگی دارد. چنانچه ارزش منصفانه داراییهای تجدید ارزیابی شده، تفاوت بااهمیتی با مبلغ دفتری آن داشته باشد، تجدید ارزیابی بعدی ضرورت پیدا می‌کند. برخی اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات تغییرات بااهمیت و ناپایداری را در ارزش منصفانه خود تجربه می‌کنند، بنابراین تجدید ارزیابی سالانه آنها ضرورت می‌یابد. چنین تجدید ارزیابی متناوبی برای اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات که تنها تغییرات جزئی در ارزش منصفانه دارند ضرورت ندارد. در مقابل، تجدید ارزیابی این اقلام ممکن است صرفاً هر سه سال یا هر پنج سال ضرورت یابد.

۳۵. هرگاه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات تجدید ارزیابی شود، مبلغ دفتری آن دارایی، به مبلغ تجدید ارزیابی تعدیل می‌شود. در تاریخ تجدید ارزیابی، نحوه عمل در مورد آن دارایی، یکی از روشهای زیر است:

الف. مبلغ دفتری ناخالص به شیوه‌ای تعدیل می‌شود که با تجدید ارزیابی مبلغ دفتری دارایی، مطابقت داشته باشد. برای مثال، ممکن است مبلغ دفتری ناخالص، با توجه به داده‌های قابل مشاهده در بازار تجدید ارائه شود یا ممکن است متناسب با تغییر در مبلغ دفتری، تجدید ارائه گردد. استهلاک انباشته در تاریخ تجدید ارزیابی تعدیل می‌شود تا با تفاوت بین مبلغ دفتری ناخالص و مبلغ دفتری دارایی پس از در نظر گرفتن کاهش ارزش انباشته، برابر گردد.

ب. استهلاک انباشته در مقابل مبلغ دفتری ناخالص دارایی حذف می‌شود.

مبلغ تعدیل استهلاک انباشته، تشکیل‌دهنده قسمتی از افزایش یا کاهش در مبلغ دفتری است که طبق بندهای ۳۹ و ۴۰ به حساب گرفته می‌شود.

۳۶. هرگاه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات تجدید ارزیابی شود، تمام اقلام طبقه املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که دارایی مزبور به آن تعلق دارد، باید تجدید ارزیابی شود.

۳۷. یک طبقه املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، گروهی از داراییها با ماهیت و کاربرد مشابه در عملیات واحد تجاری هستند. موارد زیر نمونه‌هایی از طبقات جداگانه هستند:

الف. زمین؛

ب. زمین و ساختمان؛

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

- پ. ماشین‌آلات؛
ت. کشتی‌ها؛
ث. هواپیماها؛
ج. وسایل نقلیه؛
چ. اثاثه؛
ح. تجهیزات اداری؛ و
خ. گیاهان مولد.
۳۸. اقلام هر طبقه املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات بطور همزمان تجدید ارزیابی می‌شود تا از تجدید ارزیابی انتخابی داراییها و گزارشگری مبالغی در صورتهای مالی که ترکیبی از بهای تمام شده و ارزشهای منصفانه در تاریخهای متفاوت است، اجتناب شود. با وجود این، طبقه‌ای از داراییها ممکن است بطور چرخشی تجدید ارزیابی شود مشروط بر اینکه تجدید ارزیابی آن طبقه از داراییها طی دوره زمانی کوتاهی کامل شود و تجدید ارزیابی به روز نگه داشته شود.
۳۹. چنانچه مبلغ دفتری دارایی در نتیجه تجدید ارزیابی افزایش یابد، این افزایش باید در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شود و در حقوق مالکانه تحت عنوان مازاد تجدید ارزیابی انباشت گردد. با این وجود، افزایش مزبور باید به میزان عکس کاهش ناشی از تجدید ارزیابی همان دارایی که قبلاً در سود یا زیان دوره شناسایی شده است، در سود یا زیان دوره شناسایی شود.
۴۰. چنانچه مبلغ دفتری دارایی در نتیجه تجدید ارزیابی کاهش یابد، این کاهش باید در سود یا زیان دوره شناسایی شود. با این وجود، کاهش مزبور باید به میزان مانده بستانکار موجود در مازاد تجدید ارزیابی در ارتباط با همان دارایی، در سایر اقلام سود و زیان جامع شناسایی شود. کاهش شناسایی شده در سایر اقلام سود و زیان جامع، مبلغ انباشته در حساب مازاد تجدید ارزیابی را کاهش می‌دهد.
۴۱. مازاد تجدید ارزیابی مندرج در حقوق مالکانه در ارتباط با یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است هنگام قطع شناخت دارایی بطور مستقیم به سود انباشته منتقل شود. این مورد می‌تواند شامل انتقال کل مازاد هنگام برکناری یا واگذاری دارایی باشد. با وجود این، هنگامی که دارایی توسط واحد تجاری مورد استفاده قرار می‌گیرد، بخشی از مازاد می‌تواند انتقال یابد. در چنین مواردی، میزان مازاد انتقال یافته، معادل تفاوت بین استهلاك بر مبنای مبلغ دفتری تجدید ارزیابی شده و استهلاك بر مبنای بهای تمام شده اولیه دارایی است. انتقال از مازاد تجدید ارزیابی به سود انباشته، از طریق سود یا زیان دوره انجام نمی‌شود.
۴۲. آثار مالیات بر درآمد ناشی از تجدید ارزیابی املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، در صورت وجود، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۲ مالیات بر درآمد شناسایی و افشا می‌شود.
- استهلاك**
۴۳. هر جزء یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات که بهای تمام شده آن در مقایسه با کل بهای تمام شده آن قلم بااهمیت است باید جداگانه مستهلك شود.
۴۴. واحد تجاری مبلغ شناسایی شده اولیه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را به اجزای بااهمیت آن تخصیص می‌دهد و هر یک از این اجزا را جداگانه مستهلك می‌کند. برای مثال، مستهلك کردن جداگانه بدنه هواپیما و موتور هواپیما می‌تواند مناسب باشد. همچنین، اگر واحد تجاری به عنوان اجاره‌دهنده املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات در یک اجاره عملیاتی، آن را تحصیل کرده باشد، مستهلك کردن جداگانه مبالغ منعکس شده در بهای تمام شده آن قلم که قابل انتساب به شرایط مطلوب یا نامطلوب اجاره در مقایسه با شرایط بازار است، می‌تواند مناسب می‌باشد.
۴۵. جزء بااهمیت یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است عمر مفید و روش استهلاكی داشته باشد که با عمر مفید و روش استهلاك جزء بااهمیت دیگری از همان قلم یکسان باشد. برای تعیین هزینه استهلاك، ممکن است این اجزا گروه‌بندی شوند.
۴۶. در مواردی که واحد تجاری برخی اجزای یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را جداگانه مستهلك می‌کند، باقیمانده آن قلم را نیز جداگانه مستهلك می‌کند. باقیمانده شامل اجزایی از آن قلم است که به تنهایی بااهمیت نیستند. اگر واحد تجاری انتظارات متفاوتی در خصوص این اجزا داشته باشد، بکارگیری روشهای تخمین به منظور مستهلك کردن باقیمانده به گونه‌ای که الگوی مصرف و/یا عمر مفید اجزای آن را بطور صادقانه بیان کند، ممکن است ضرورت یابد.
۴۷. چنانچه بهای تمام شده اجزای یک قلم در مقایسه با کل بهای تمام شده آن قلم از اهمیت برخوردار نباشد، ممکن است واحد تجاری بخواهد آن اجزا را جداگانه مستهلك کند.
۴۸. هزینه استهلاك هر دوره باید در سود یا زیان دوره منعکس شود مگر اینکه در مبلغ دفتری دارایی دیگری منظور شده باشد.

۴۹. هزینه استهلاک دوره بطور معمول در سود یا زیان دوره شناسایی می‌شود. با وجود این، برخی مواقع، منافع اقتصادی آتی دارایی صرف تولید سایر داراییها می‌شود. در این حالت، هزینه استهلاک بخشی از بهای تمام شده دارایی دیگری را تشکیل می‌دهد و در مبلغ دفتری آن منظور می‌شود. برای مثال، استهلاک ماشین‌آلات و تجهیزات تولیدی در مخارج تبدیل موجودیها منظور می‌شود (به استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲ مراجعه شود). همچنین، استهلاک املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات مورد استفاده در فعالیتهای توسعه ممکن است طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸ داراییهای نامشهود، در بهای تمام شده دارایی نامشهود شناسایی شود.

مبلغ استهلاک‌پذیر و دوره استهلاک

۵۰. **مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن تخصیص یابد.**
۵۱. **ارزش باقیمانده و عمر مفید دارایی باید حداقل در پایان هر سال مالی بازنگری شود و چنانچه انتظارات با برآوردهای قبلی تفاوت داشته باشد، این تغییر(ات) باید طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات، به عنوان تغییر در برآورد حسابداری محسوب شود.**
۵۲. استهلاک دارایی، تا زمانی که ارزش باقیمانده دارایی بیشتر از مبلغ دفتری آن نباشد، شناسایی می‌شود حتی اگر ارزش منصفانه دارایی بیشتر از مبلغ دفتری آن شود. تعمیر و نگهداری دارایی، مانع مستهلاک کردن آن نمی‌شود.
۵۳. **مبلغ استهلاک‌پذیر یک دارایی پس از کسر ارزش باقیمانده آن تعیین می‌شود. در عمل، ارزش باقیمانده دارایی اغلب ناچیز است و بنابراین، در محاسبه مبلغ استهلاک‌پذیر بی‌اهمیت می‌باشد.**
۵۴. ارزش باقیمانده دارایی ممکن است به مبلغی برابر یا بیشتر از مبلغ دفتری دارایی افزایش یابد. در این صورت، هزینه استهلاک دارایی صفر است، مگر اینکه و تا زمانی که متعاقباً ارزش باقیمانده آن به مبلغی کمتر از مبلغ دفتری دارایی کاهش یابد.
۵۵. استهلاک دارایی از زمان آماده شدن آن برای استفاده، یعنی زمانی که دارایی در موقعیت و وضعیت آماده بهره‌برداری به شیوه مورد نظر مدیریت قرار گرفت، شروع می‌شود. استهلاک دارایی از تاریخ طبقه‌بندی دارایی به عنوان نگهداری شده برای فروش (یا قرار گرفتن در مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی می‌شود) طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۵ یا تاریخ قطع شناخت دارایی، هر کدام زودتر باشد، متوقف می‌شود. بنابراین زمانی که دارایی بلااستفاده شود یا از استفاده فعال کنار گذاشته شود، استهلاک آن متوقف نمی‌شود، مگر اینکه دارایی کاملاً مستهلاک شده باشد. با وجود این، براساس روشهای استهلاک مبتنی بر کارکرد، در صورتی که تولید وجود نداشته باشد، هزینه استهلاک می‌تواند صفر باشد.
۵۶. **منافع اقتصادی آتی دارایی اساساً از طریق استفاده از دارایی توسط واحد تجاری مصرف می‌شود. با وجود این، سایر عوامل مانند نابابی فنی یا تجاری، فرسودگی و خرابی دارایی در زمانی که دارایی بلااستفاده می‌ماند، اغلب منجر به کاهش منافع اقتصادی می‌شود که می‌توانست از دارایی کسب شود. در نتیجه، تمام عوامل زیر در تعیین عمر مفید دارایی مدنظر قرار می‌گیرد:**
- الف. استفاده مورد انتظار از دارایی. میزان استفاده با توجه به ظرفیت یا تولید فیزیکی مورد انتظار دارایی ارزیابی می‌شود.
- ب. فرسودگی و خرابی فیزیکی مورد انتظار، که به عوامل عملیاتی مانند تعداد نوبتهای کاری که دارایی مورد استفاده قرار می‌گیرد و برنامه تعمیر و نگهداری دارایی، و مراقبت و نگهداری از دارایی در زمانی که بلااستفاده است، بستگی دارد.
- پ. نابابی فنی یا تجاری ناشی از تغییر یا بهبود تولید یا تغییر در تقاضای بازار محصول یا خدمت تولیدشده توسط دارایی. کاهش مورد انتظار در قیمت فروش آتی یک قلم که با استفاده از یک دارایی تولید شده است می‌تواند نشان‌دهنده نابابی فنی یا تجاری مورد انتظار آن دارایی باشد، که به نوبه خود، بیانگر کاهش منافع اقتصادی آتی دارایی است.
- ت. محدودیتهای قانونی یا مشابه برای استفاده از دارایی از قبیل تاریخ انقضا در توافقه‌های اجاره مربوط.
۵۷. **عمر مفید دارایی برحسب استفاده مورد انتظار واحد تجاری از دارایی تعیین می‌شود. خط‌مشی مدیریت دارایی در واحد تجاری ممکن است شامل واگذاری دارایی پس از مدتی معین یا پس از مصرف بخش مشخصی از منافع اقتصادی آتی دارایی باشد. بنابراین، عمر مفید دارایی ممکن است کوتاهتر از عمر اقتصادی آن باشد. برآورد عمر مفید دارایی موضوعی قضای است که بر مبنای تجربه واحد تجاری در مورد داراییهای مشابه می‌باشد.**
۵۸. **زمین و ساختمان داراییهای قابل تفکیک هستند و حتی اگر باهم تحصیل شوند، جداگانه به حساب گرفته می‌شوند. به استثنای مواردی نظیر معادن و محلهای دفن زباله، زمین معمولاً عمر نامحدودی دارد و بنابراین، مستهلاک نمی‌شود. ساختمان عمر مفید محدودی دارد و بنابراین دارایی استهلاک‌پذیر می‌باشد. افزایش در ارزش زمینی که ساختمان در آن بنا شده است بر مبلغ استهلاک‌پذیر ساختمان اثر نمی‌گذارد.**

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

۵۹. چنانچه بهای تمام شده زمین شامل مخارج برچیدن مستحقات قبلی، پاکسازی و بازسازی زمین باشد، آن قسمت از زمین در طول دوره‌ای که منافع حاصل از تحمل آن مخارج عاید می‌شود، مستهلک می‌گردد. در برخی موارد، زمین ممکن است عمر مفید محدودی داشته باشد که در این موارد، زمین باید به روشی که منافع حاصل از آن را منعکس کند، مستهلک شود.

روش استهلاک

۶۰. روش استهلاک مورد استفاده باید الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار دارایی توسط واحد تجاری را منعکس کند.
۶۱. روش استهلاک مورد استفاده برای دارایی باید حداقل در پایان هر دوره مالی بازنگری شود، در صورتی که در الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار آن دارایی تغییر قابل ملاحظه‌ای ایجاد شده باشد، برای انعکاس الگوی جدید، روش استهلاک باید تغییر کند. چنین تغییری باید طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸، به عنوان تغییر در برآورد حسابداری در نظر گرفته شود.
۶۲. برای تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی طی عمر مفید آن، روشهای استهلاک متفاوتی می‌تواند بکار گرفته شود. این روشها شامل روش خط مستقیم، روش مانده نزولی و روش تعداد تولید است. چنانچه ارزش باقیمانده دارایی تغییر نکند، روش خط مستقیم منجر به هزینه ثابتی در طول عمر مفید دارایی می‌شود. در روش مانده نزولی، هزینه استهلاک طی عمر مفید دارایی سال به سال کاهش می‌یابد. روش تعداد تولید منجر به محاسبه هزینه استهلاک بر مبنای تولید یا کارکرد مورد انتظار می‌شود. واحد تجاری روشی را انتخاب می‌کند که الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار دارایی را بهتر منعکس کند. این روش بطور یکنواخت از دوره‌ای به دوره دیگر اعمال می‌شود مگر اینکه در الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار دارایی تغییری به وجود آید.
- ۶۲الف. روش استهلاکی که مبتنی بر درآمد حاصل از فعالیتی است که متضمن استفاده از یک دارایی می‌باشد، مناسب نیست. درآمد حاصل از فعالیتی که متضمن استفاده از یک دارایی است، معمولاً عواملی غیر از مصرف منافع اقتصادی دارایی را منعکس می‌کند. برای مثال، درآمد از عواملی مانند سایر داده‌های ورودی و فرایندها، فعالیتهای فروش و تغییر در حجم و قیمت فروش تأثیر می‌پذیرد. جزء قیمت در محاسبه درآمد ممکن است تحت تأثیر تورم که به هیچ عنوان اثری بر روش مصرف دارایی ندارد، قرار گیرد.

کاهش ارزش

۶۳. واحد تجاری به منظور تعیین اینکه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کاهش ارزش یافته است یا خیر، استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶ کاهش ارزش داراییها را بکار می‌گیرد. آن استاندارد توضیح می‌دهد که واحد تجاری چگونه مبلغ دفتری داراییهای خود را بررسی می‌کند، چگونه مبلغ بازیافتی یک دارایی را تعیین می‌کند، و چه زمانی زیان کاهش ارزش را شناسایی می‌کند یا آن را برگشت می‌دهد.
۶۴. [حذف شد]

جبران کاهش ارزش

۶۵. جبران خسارت وارده توسط اشخاص ثالث به اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که کاهش ارزش یافته، مفقود شده یا کنار گذاشته شده است، باید هنگامی که مبلغ خسارت قابل دریافت می‌شود در سود یا زیان دوره منظور شود.
۶۶. کاهش ارزش یا خسارت وارده به اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، ادعاها یا پرداخت خسارت از طرف اشخاص ثالث و هر گونه خرید یا ساخت بعدی داراییهای جایگزین، رویدادهای اقتصادی جداگانه‌ای هستند و بطور جداگانه به شرح زیر به حساب گرفته می‌شوند:
- الف. کاهش ارزش اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶ شناسایی می‌شود؛
- ب. قطع شناخت اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کنار گذاشته شده یا واگذار شده طبق این استاندارد تعیین می‌شود؛
- پ. جبران خسارت وارده توسط اشخاص ثالث به اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که کاهش ارزش یافته، مفقود شده یا کنار گذاشته شده است، هنگامی در تعیین سود یا زیان منظور می‌شود، که قابل دریافت می‌شود؛ و
- ت. بهای تمام شده اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات بازسازی، خریداری یا ساخته شده هنگام جایگزینی، طبق این استاندارد تعیین می‌شود.

قطع شناخت

۶۷. مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات باید در موارد زیر قطع شناخت شود:
- الف. هنگام واگذاری؛ یا
- ب. در صورتی که هیچ گونه منافع اقتصادی آتی از استفاده یا واگذاری آن مورد انتظار نباشد.
۶۸. سود یا زیان حاصل از قطع شناخت یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات باید هنگام قطع شناخت آن قلم، در سود یا زیان دوره منظور شود (مگر اینکه استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۶ اجاره‌ها در ارتباط با فروش و اجاره مجدد، شیوه‌ای دیگر را الزامی کرده باشد). سودها نباید به عنوان درآمد عملیاتی طبقه‌بندی شوند.

- ۶۸ الف. با وجود این، یک واحد تجاری که در روال فعالیتهای عادی خود، اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را که برای اجاره به دیگران نگهداری کرده است، به فروش می‌رساند، باید هنگام توقف نگهداری آنها به قصد اجاره و طبقه‌بندی آنها به عنوان نگهداری شده برای فروش، این داراییهایی را به مبلغ دفتری به موجودیها انتقال دهد. عواید حاصل از فروش این داراییها باید طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ در آمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی شود. چنانچه داراییهایی که در روال عادی فعالیتهای تجاری برای فروش نگهداری شده‌اند، به موجودیها انتقال یابند، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۵ در مورد آنها کاربرد ندارد.
- ۶۹ واگذاری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است به روشهای گوناگون (مانند فروش، انعقاد اجاره تأمین مالی یا از طریق اهدا) صورت گیرد. تاریخ واگذاری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، تاریخی است که دریافت‌کننده، طبق الزامات مربوط به تعیین زمان ایفای تعهد عملکردی در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵، کنترل آن قلم را کسب می‌کند. برای واگذاری از طریق فروش و اجاره مجدد، استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۶ بکار گرفته می‌شود.
- ۷۰ هرگاه بر اساس اصل شناخت مندرج در بند ۷، واحد تجاری مخارج جایگزینی یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را در مبلغ دفتری آن قلم شناسایی کند، صرف‌نظر از اینکه جزء جایگزین شده به صورت جداگانه مستهلك شده باشد یا خیر، مبلغ دفتری جزء جایگزین شده را قطع شناخت می‌کند. چنانچه تعیین مبلغ جزء جایگزین شده برای واحد تجاری عملی نباشد، مخارج جایگزینی می‌تواند به عنوان شاخصی از بهای تمام شده جزء جایگزین شده در زمان تحصیل یا ساخت آن بکار رود.
- ۷۱ سود یا زیان ناشی از قطع شناخت یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات باید معادل تفاوت بین خالص عواید ناشی از واگذاری، در صورت وجود، و مبلغ دفتری آن قلم تعیین شود.
- ۷۲ مبلغ مابه‌ازایی که در سود یا زیان ناشی از قطع شناخت یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات منظور می‌شود، طبق الزامات مربوط به تعیین قیمت معامله در بندهای ۴۷ تا ۷۲ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵، تعیین می‌گردد. تغییرات بعدی در مبلغ برآوردی مابه‌ازای منظور شده در سود یا زیان، باید طبق الزامات مربوط به تغییرات قیمت معامله در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ به حساب گرفته شود.

افشا

- ۷۳ در صورتهای مالی باید برای هر طبقه از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، موارد زیر افشا شود:
- الف. مبانی اندازه‌گیری مورد استفاده برای تعیین مبلغ دفتری ناخالص؛
 - ب. روشهای استهلاک مورد استفاده؛
 - پ. عمر مفید یا نرخهای استهلاک مورد استفاده؛
 - ت. مبلغ دفتری ناخالص و استهلاک انباشته (به اضافه کاهش ارزش انباشته) در ابتدا و پایان دوره؛ و
 - ث. صورت تطبیق مبلغ دفتری ابتدا و پایان دوره که موارد زیر را نشان می‌دهد:
 ۱. اضافات؛
 ۲. داراییهایی که طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۵ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شوند یا در مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، منظور می‌گردند و سایر واگذاریها.
 ۳. تحصیل از طریق ترکیبهای تجاری؛
 ۴. افزایش یا کاهش ناشی از تجدید ارزیابی طبق بندهای ۳۱، ۳۹ و ۴۰ ناشی از زیان کاهش ارزش شناسایی شده یا برگشت شده در سایر اقلام سود و زیان جامع طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶؛
 ۵. زیان کاهش ارزش شناسایی شده در سود یا زیان دوره طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶؛
 ۶. زیان کاهش ارزش برگشت شده در سود یا زیان دوره طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶؛
 ۷. استهلاک؛
 ۸. خالص تفاوتهای مبادله ناشی از تسعیر صورتهای مالی از واحد پول عملیاتی به واحد پول گزارشگری متفاوت، شامل تسعیر عملیات خارجی به واحد پول گزارشگری واحد گزارشگر؛ و
 ۹. سایر تغییرات.
- ۷۴ موارد زیر نیز باید در صورتهای مالی افشا شود:
- الف. وجود و میزان محدودیت در رابطه با مالکیت، و املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که در وثیقه بدهیها است؛
 - ب. میزان مخارج شناسایی شده در مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات در جریان ساخت؛

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

- پ. مبلغ تعهدات قراردادی مربوط به تحصیل املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات؛ و
- ت. مبلغ جبران‌شده توسط اشخاص ثالث بابت املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کاهش ارزش یافته، مفقود شده یا کنار گذاشته شده که در سود یا زیان دوره منظور می‌شود، اما جداگانه در صورت سود و زیان جامع افشا نمی‌شود.
۷۵. انتخاب روش استهلاك و برآورد عمر مفید داراییها مستلزم قضاوت است. بنابراین، افشای روشهای بکار گرفته‌شده و عمر مفید برآوردی یا نرخهای استهلاك، اطلاعاتی را برای استفاده کنندگان صورتهای مالی فراهم می‌کند که بتوانند رویه‌های اتخاذشده توسط مدیریت را بررسی و با سایر واحدهای تجاری مقایسه کنند. به دلایل مشابه، افشای موارد زیر ضرورت دارد:
- الف. استهلاك، صرف‌نظر از اینکه در سود یا زیان دوره یا به عنوان بخشی از بهای تمام شده سایر داراییها در طول دوره شناسایی شود؛ و
- ب. استهلاك انباشته در پایان دوره.
۷۶. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸، واحد تجاری، ماهیت و اثر تغییر در برآوردهای حسابداری را که بر دوره جاری اثر دارد یا انتظار می‌رود بر دوره‌های بعدی اثر داشته باشد، افشا می‌کند. در مورد املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات چنین افشایی ممکن است از تغییر در برآورد موارد زیر ناشی شود:
- الف. ارزشهای باقیمانده؛
- ب. مخارج برآوردی پیاده‌سازی، برچیدن یا بازسازی اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات؛
- پ. عمر مفید؛ و
- ت. روشهای استهلاك.
۷۷. چنانچه اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات به مبالغ تجدید ارزیابی شده انعکاس یابد، افزون بر افشاهای الزامی در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳، موارد زیر باید افشا شود:
- الف. تاریخ تجدید ارزیابی؛
- ب. اینکه از ارزیاب مستقل استفاده شده است یا خیر؛
- پ تا ت. [حذف شد]
- ث. برای هر طبقه از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات تجدید ارزیابی شده، مبلغ دفتری که در صورت استفاده از مدل بهای تمام شده، شناسایی می‌شود؛
- ج. مازاد تجدید ارزیابی که تغییر طی دوره و هر گونه محدودیت توزیع آن مانده بین سهامداران را نشان می‌دهد.
۷۸. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، واحد تجاری علاوه بر اطلاعات الزامی در قسمتهای ۴ تا ۶ بند ۷۳(ث)، اطلاعات مربوط به املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کاهش ارزش یافته را افشا می‌کند.
۷۹. استفاده کنندگان صورتهای مالی ممکن است اطلاعات زیر را نیز مرتبط با نیازهای خود بدانند:
- الف. مبلغ دفتری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که بطور موقت بلااستفاده مانده است؛
- ب. مبلغ دفتری ناخالص املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کاملاً مستهلك شده که همچنان مورد استفاده است،
- پ. مبلغ دفتری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کنار گذاشته‌شده از استفاده فعال، که طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۵ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی نشده است، و
- ت. در صورت استفاده از مدل بهای تمام شده، ارزش منصفانه املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که بطور قابل ملاحظه‌ای با مبلغ دفتری آن تفاوت دارد.
- بنابراین، افشای این مبالغ به واحدهای تجاری توصیه می‌شود.

شرایط گذار

۸۰. الزامات بندهای ۲۴ تا ۲۶ در ارتباط با اندازه‌گیری اولیه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات تحصیل‌شده در معاوضه با داراییها، باید تنها برای معاملات آتی با تسری به آینده بکار گرفته شود.
- ۸۰الف. اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی - دوره ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۲، بند ۳۵ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای تمام تجدید ارزیابیهای شناسایی شده در دوره‌های سالانه‌ای که از تاریخ بکارگیری اولیه آن مورد اصلاحی یا پس از آن شروع می‌شود و در دوره سالانه قبل از آن، بکار گیرد. همچنین، واحد تجاری ممکن است اطلاعات مقایسه‌ای تعدیل‌شده را برای هر یک از دوره‌های ارائه‌شده گذشته، ارائه نماید اما ملزم به انجام این کار نیست. اگر واحد تجاری، اطلاعات مقایسه‌ای تعدیل‌شده را

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶

املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

برای هر یک از دوره‌های گذشته ارائه کند، باید به روشنی اطلاعات تعدیل نشده را مشخص نماید و بیان کند که این اطلاعات بر مبنای متفاوتی ارائه شده است و آن مبنای توضیح دهد.

۸۰. در دوره گزارشگری که واحد تجاری برای نخستین بار کشاورزی: گیاهان مولد (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۴۱) را بکار می‌گیرد، افشای اطلاعات کمی الزامی در بند ۲۸ (ج) استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ برای دوره جاری ضرورتی ندارد. با وجود این، واحد تجاری باید اطلاعات کمی الزامی در ۲۸ (ج) استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ را برای هر یک از دوره‌های ارائه شده گذشته، ارائه نماید.

۸۰. واحد تجاری ممکن است تصمیم بگیرد که یک قلم گیاه مولد را در ابتدای نخستین دوره ارائه شده در صورت‌های مالی که در آن برای نخستین بار کشاورزی: گیاهان مولد (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۴۱) را بکار می‌گیرد، به ارزش منصفانه اندازه‌گیری کند و از آن ارزش منصفانه به عنوان بهای تمام شده مفروض در آن تاریخ استفاده نماید. هرگونه تفاوت بین مبلغ دفتری قبلی و ارزش منصفانه، باید در سود انباشته آغازین در ابتدای نخستین دوره ارائه شده شناسایی شود.

تاریخ اجرا

۸۱. واحد تجاری باید این استاندارد را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۵ شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این استاندارد را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۸۱الف. واحد تجاری باید اصلاحات مندرج در بند ۳ را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۶ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶ را پیش از موعد بکار گیرد، این اصلاحات باید برای آن دوره اعمال شود.

۸۱ب. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ ارائه صورتهای مالی (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۷)، اصطلاحات مورد استفاده در کل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را اصلاح کرد. علاوه بر این، بندهای ۳۹، ۴۰ و (۴) (ث) ۷۳ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۷) را پیش از موعد بکار گیرد، باید این اصلاحات را برای آن دوره اعمال کند.

۸۱پ. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ ترکیبهای تجاری (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸)، بند ۴۴ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸) را پیش از موعد بکار گیرد، باید این اصلاحات را برای آن دوره اعمال کند. بندهای ۶ و ۶۹ اصلاح و بند ۶۸الف به موجب اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی (منتشر شده در می سال ۲۰۰۸) اضافه شد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد باید این موضوع را افشا کند و همزمان اصلاحات مرتبط با استاندارد بین‌المللی حسابداری ۷ صورت جریانهای نقدی را اعمال نماید.

۸۱ث. اصلاحات استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی (منتشر شده در می سال ۲۰۰۸) بند ۵ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به آینده بکار گیرد. اگر واحد تجاری این اصلاحات را همزمان برای بندهای ۸، ۹، ۲۲، ۴۸، ۵۳، ۵۳الف، ۵۳ب، ۵۴، ۵۷ و ۵۸ب استاندارد بین‌المللی حسابداری ۴۰ بکار گیرد، بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد اعمال کند، باید این موضوع را افشا نماید.

۸۱ج. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳، منتشر شده در می سال ۲۰۱۱، تعریف ارزش منصفانه در بند ۶ را اصلاح کرد، بندهای ۲۶، ۳۵ و ۷۷ را اصلاح و بندهای ۳۲ و ۳۳ را حذف کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳ اعمال کند.

۸۱چ. اصلاحات سالانه - دوره ۲۰۰۹ تا ۲۰۱۱، منتشر شده در می سال ۲۰۱۲، بند ۸ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات، برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۳ یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به گذشته بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این مورد اصلاحی را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

۶۰۲

- اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی - دوره ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۲، منتشر شده در دسامبر سال ۲۰۱۳، بند ۳۵ را اصلاح و بند ۸۰ الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۱۴ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.
- تعیین روشهای قابل قبول استهلاک (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸)، منتشر شده در می سال ۲۰۱۴، بند ۵۶ را اصلاح و بند ۶۲ الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۶ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ درآمد عملیاتی حاصل از قرارداد با مشتریان، منتشر شده در می سال ۲۰۱۴، بندهای ۶۸ الف، ۶۹ و ۷۲ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۵ اعمال کند.
- کشاورزی: گیاهان مولد (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۴۱)، منتشر شده در ژوئن سال ۲۰۱۴، بندهای ۳، ۶ و ۳۷ را اصلاح و بندهای ۲۲ الف و ۸۰ ب تا ۸۰ پ را اضافه کرد. واحد تجاری باید این موارد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۶ یا پس از آن شروع می‌شود بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. چنانچه واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند. واحد تجاری باید این اصلاحات را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸، با تسری به گذشته بکار گیرد، مگر برای مواردی که در بند ۸۰ پ استثنا شده است.
- استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۶ اجاره‌ها، منتشر شده در ژانویه سال ۲۰۱۶، بندهای ۴ و ۲۷ را حذف و بندهای ۵، ۱۰، ۴۴ و ۶۸ تا ۶۹ را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۶ اعمال کند.
- [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

کنارگذاری سایر بیانیه‌ها

- ۸۲ این استاندارد جایگزین استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات (تجدید نظر شده در سال ۱۹۹۸) می‌شود.
- ۸۳ این استاندارد جایگزین تفاسیر زیر می‌شود:
- الف. تفسیر ۶ کمیته تفاسیر مباحث جاری مخارج اصلاح نرم‌افزار موجود؛
- ب. تفسیر ۱۴ کمیته تفاسیر مباحث جاری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات - جبران کاهش ارزش یا خسارت اقلام؛ و
- پ. تفسیر ۲۳ کمیته تفاسیر مباحث جاری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات - بازرسی عمده و مخارج تعمیرات اساسی.