

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶
اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی

سازمان حسابرسی

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶
اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی

فهرست مندرجات

از بند	هدف
۱	هدف
۳	دامنه کاربرد
۶	شناخت داراییهای اکتشاف و ارزیابی
۶	معافیت موقت از بندهای ۱۱ و ۱۲ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸
۸	اندازه‌گیری داراییهای اکتشاف و ارزیابی
۸	اندازه‌گیری در زمان شناخت
۹	عناصر بهای تمام شده داراییهای اکتشاف و ارزیابی
۱۲	اندازه‌گیری پس از شناخت
۱۳	تغییر در رویه‌های حسابداری
۱۵	ارائه
۱۵	طبقه‌بندی داراییهای اکتشاف و ارزیابی
۱۷	تجدید طبقه‌بندی داراییهای اکتشاف و ارزیابی
۱۸	کاهش ارزش
۱۸	شناخت و اندازه‌گیری
۲۱	تعیین سطحی که داراییهای اکتشاف و ارزیابی، در آن سطح بابت کاهش ارزش ارزیابی می‌شوند
۲۳	افشا
۲۶	تاریخ اجرا
۲۷	شرایط گذار
	پیوستها

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶ اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی

هدف

۱. هدف این استاندارد، تعیین نحوه گزارشگری مالی برای اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی است.
۲. این استاندارد بطور خاص موارد زیر را الزامی می‌کند:
 - الف. بهبود نسبی در رویه‌های حسابداری موجود برای مخارج اکتشاف و ارزیابی.
 - ب. واحدهای تجاری که داراییهای اکتشاف و ارزیابی را شناسایی می‌کنند، کاهش ارزش این داراییها را طبق این استاندارد ارزیابی کنند و هرگونه کاهش ارزش را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶ کاهش ارزش داراییها اندازه‌گیری نمایند.
 - پ. افشای مواردی که مبالغ ناشی از اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی در صورتهای مالی واحد تجاری را مشخص کند و درباره آنها توضیح دهد و به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی در درک مبلغ، زمانبندی و اطمینان از جریانهای نقدی آتی هر یک از داراییهای اکتشاف و ارزیابی شناسایی شده کمک کند.

دامنه کاربرد

۳. واحد تجاری باید این استاندارد را برای مخارج اکتشاف و ارزیابی تحمل‌شده بکار گیرد.
۴. این استاندارد سایر جنبه‌های حسابداری مربوط به واحدهای تجاری فعال در اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی را دربرنمی‌گیرد.
۵. واحد تجاری نباید این استاندارد را در موارد زیر بکار گیرد:
 - الف. مخارج واقع شده قبل از اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی، مانند مخارج واقع شده قبل از اینکه واحد تجاری حقوق قانونی اکتشاف در حوزه‌ای معین را به دست آورد.
 - ب. مخارج واقع شده پس از آنکه امکان‌سنجی فنی و موفقیت تجاری استخراج منابع معدنی، قابل اثبات گردد.

شناخت داراییهای اکتشاف و ارزیابی

معافیت موقت از بندهای ۱۱ و ۱۲ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸

۶. در تعیین رویه‌های حسابداری، واحد تجاری برای شناسایی داراییهای اکتشاف و ارزیابی باید بند ۱۰ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات را بکار گیرد.
۷. بندهای ۱۱ و ۱۲ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸، منابع الزامات و رهنمودهای معتبری را مشخص می‌کند که مدیریت باید برای تعیین رویه‌های حسابداری یک قلم که استاندارد حسابداری دیگری بطور مشخص برای آن کاربرد ندارد، مورد استفاده قرار دهد. با توجه به بندهای ۹ و ۱۰ زیر، این استاندارد واحد تجاری را از بکارگیری بندهای مذکور برای رویه‌های حسابداری مربوط به شناخت و اندازه‌گیری داراییهای اکتشاف و ارزیابی، معاف می‌کند.

اندازه‌گیری داراییهای اکتشاف و ارزیابی

اندازه‌گیری در زمان شناخت

۸. داراییهای اکتشاف و ارزیابی باید به بهای تمام شده اندازه‌گیری شود.

عناصر بهای تمام شده داراییهای اکتشاف و ارزیابی

۹. واحد تجاری به منظور مشخص کردن مخارجی که به عنوان داراییهای اکتشاف و ارزیابی شناسایی می‌شوند، باید یک رویه حسابداری تعیین کند و در بکارگیری آن رویه ثبات داشته باشد. در تعیین این رویه، واحد تجاری به درجه ارتباط مخارج با کشف منابع معدنی معین، توجه می‌کند. موارد زیر، نمونه مخارجی است که می‌تواند در اندازه‌گیری اولیه داراییهای اکتشاف و ارزیابی، منظور شود (این فهرست شامل تمام موارد نیست):
 - الف. تحصیل حقوق اکتشاف؛
 - ب. مطالعات نقشه‌برداری، زمین‌شناسی، ژئوشیمی و ژئوفیزیک؛
 - پ. حفاری اکتشافی؛

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶ اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی

- ت. گودبرداری؛
ث. نمونه‌برداری؛ و
ج. فعالیتهای مربوط به ارزیابی امکان‌سنجی فنی و موفقیت تجاری استخراج منابع معدنی.
۱۰. مخارج مربوط به توسعه منابع معدنی، نباید به عنوان داراییهای اکتشاف و ارزیابی شناسایی شود. چارچوب^۱ و استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸ داراییهای نامشهود، رهنمود شناخت داراییهای ناشی از توسعه را ارائه کرده است.
۱۱. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۷ ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی، واحد تجاری هرگونه تعهدات برچیدن و بازسازی را که در یک دوره معین در نتیجه اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی متحمل می‌شود، شناسایی می‌کند.

اندازه‌گیری پس از شناخت

۱۲. واحد تجاری، پس از شناخت، باید مدل بهای تمام شده یا مدل تجدید ارزیابی را برای داراییهای اکتشاف و ارزیابی بکار گیرد. چنانچه مدل تجدید ارزیابی (مدل مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۱۶ املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، یا مدل مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۸) بکار گرفته شود، باید با طبقه‌بندی داراییها سازگار باشد (به بند ۱۵ مراجعه شود).

تغییر در رویه‌های حسابداری

۱۳. چنانچه تغییر در رویه‌های حسابداری مربوط به مخارج اکتشاف و ارزیابی، صورتهای مالی را بدون کاهش قابلیت اتکا، در جهت نیازهای تصمیم‌گیری اقتصادی استفاده‌کنندگان مربوط‌تر کند یا بدون کاهش مربوط بودن، آنها را در جهت نیازهای مزبور قابل اتکا تر نماید، ممکن است واحد تجاری رویه‌های حسابداری خود را تغییر دهد. واحد تجاری باید با استفاده از معیارهای مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸، درباره مربوط بودن و قابل اتکا بودن قضاوت کند.
۱۴. واحد تجاری به منظور توجیه تغییر در رویه‌های حسابداری مربوط به مخارج اکتشاف و ارزیابی، باید نشان دهد که تغییر مزبور، صورتهای مالی را به احراز معیارهای مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ نزدیکتر می‌کند، اما ضرورتی ندارد که این تغییر، با آن معیارها مطابقت کامل داشته باشد.

ارائه

طبقه‌بندی داراییهای اکتشاف و ارزیابی

۱۵. واحد تجاری باید داراییهای اکتشاف و ارزیابی را با توجه به ماهیت داراییهای تحصیل شده، به داراییهای مشهود و نامشهود طبقه‌بندی کند و این طبقه‌بندی را بطور یکنواخت بکار گیرد.
۱۶. برخی داراییهای اکتشاف و ارزیابی، به عنوان دارایی نامشهود تلقی می‌شوند (مانند حقوق حفاری)، در صورتی که برخی دیگر، مشهود هستند (مانند وسایل نقلیه و تجهیزات حفاری). تا میزانی که دارایی مشهود برای ایجاد دارایی نامشهود بکار گرفته می‌شود، استهلاك آن به عنوان بخشی از بهای تمام شده دارایی نامشهود منظور می‌شود. با این وجود، استفاده از دارایی مشهود برای ایجاد یک دارایی نامشهود، موجب تبدیل دارایی مشهود به دارایی نامشهود نمی‌شود.

تجدید طبقه‌بندی داراییهای اکتشاف و ارزیابی

۱۷. هرگاه امکان‌سنجی فنی و موفقیت تجاری استخراج منابع معدنی قابل اثبات نباشد، طبقه‌بندی دارایی اکتشاف و ارزیابی، نباید به صورت دارایی ادامه یابد. داراییهای اکتشاف و ارزیابی باید قبل از تجدید طبقه‌بندی، بابت کاهش ارزش ارزیابی شوند و هرگونه زیان کاهش ارزش شناسایی شود.

کاهش ارزش

شناخت و اندازه‌گیری

۱۸. در صورتی که واقعیتهای و شرایط موجود نشان دهد که ممکن است مبلغ دفتری داراییهای اکتشاف و ارزیابی، بیش از مبلغ بازیافتنی آنها باشد، داراییهای اکتشاف و ارزیابی باید بابت کاهش ارزش ارزیابی شوند. اگر واقعیتهای و شرایط موجود نشان دهد که مبلغ دفتری بیش از مبلغ بازیافتنی است، واحد تجاری باید به استثنای مواردی که در بند ۲۱ زیر درج شده است، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، هرگونه زیان کاهش ارزش را اندازه‌گیری، ارائه و افشا کند.

۱. منظور از چارچوب، چارچوب تهیه و ارائه صورتهای مالی کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری است که توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری در سال ۲۰۰۱ پذیرفته شد. در سپتامبر سال ۲۰۱۰، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، مفاهیم نظری گزارشگری مالی را جایگزین چارچوب کرد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶ اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی

۱۹. تنها برای مقاصد داراییهای اکتشاف و ارزیابی، بند ۲۰ این استاندارد باید به جای بندهای ۸ تا ۱۷ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، هنگام تشخیص داراییهای اکتشاف و ارزیابی که ممکن است کاهش ارزش داشته باشند، بکار گرفته شود. بند ۲۰ از اصطلاح "داراییها" استفاده می‌کند، اما این اصطلاح را برای داراییهای جداگانه اکتشاف و ارزیابی یا یک واحد مولد نقد، بطور یکسان بکار می‌گیرد.
۲۰. یک یا چند مورد از واقعیتهای و شرایط زیر، بیانگر آن است که واحد تجاری باید داراییهای اکتشاف و ارزیابی را بابت کاهش ارزش آزمون کند (این فهرست، جامع نیست):
- الف. مدت زمانی که واحد تجاری حق اکتشاف در حوزه‌ای معین را دارد طی دوره منقضی شده باشد یا در آینده نزدیک منقضی شود و تمدید آن مورد انتظار نباشد.
- ب. در مورد مخارج اساسی اکتشاف و ارزیابی بیشتر برای منابع معدنی در حوزه‌ای معین، بودجه‌بندی و برنامه‌ریزی نشده باشد.
- پ. اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی در حوزه‌ای معین منجر به کشف مقادیر مقرون به صرفه منابع معدنی نشده باشد و واحد تجاری قصد توقف چنین فعالیتهایی در آن حوزه را داشته باشد.
- ت. داده‌های کافی وجود داشته باشد که نشان دهد علیرغم اینکه احتمال بازیافت مخارج توسعه در حوزه‌ای معین وجود دارد، بازیافت کامل مبلغ دفتری داراییهای اکتشاف و ارزیابی از محل توسعه موفقیت‌آمیز یا فروش، بعید است.
- در هریک از این موارد یا موارد مشابه، واحد تجاری باید آزمون کاهش ارزش را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶ انجام دهد. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۶، هرگونه زیان کاهش ارزش به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

تعیین سطحی که داراییهای اکتشاف و ارزیابی، در آن سطح بابت کاهش ارزش ارزیابی می‌شوند

۲۱. واحد تجاری باید برای تخصیص داراییهای اکتشاف و ارزیابی به واحدها یا گروه واحدهای مولد نقد، یک رویه حسابداری با هدف ارزیابی کاهش ارزش آن داراییها تعیین کند. هر واحد یا گروه واحدهای مولد نقد که دارایی اکتشاف و ارزیابی به آن تخصیص می‌یابد، نباید بزرگتر از قسمت عملیاتی تعیین شده طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۸ قسمتهای عملیاتی باشد.
۲۲. سطح تعیین شده توسط واحد تجاری برای مقاصد آزمون کاهش ارزش داراییهای اکتشاف و ارزیابی، می‌تواند یک یا چند واحد مولد نقد را دربرگیرد.

افشا

۲۳. واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که مبالغ شناسایی شده ناشی از اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی در صورتهای مالی را مشخص نماید و درباره آنها توضیح دهد.
۲۴. طبق بند ۲۳، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:
- الف. رویه‌های حسابداری در خصوص مخارج اکتشاف و ارزیابی شامل شناخت داراییهای اکتشاف و ارزیابی.
- ب. مبالغ داراییها، بدهیها، درآمدها و هزینه‌ها و جریانهای نقدی عملیاتی و سرمایه‌گذاری ناشی از اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی.
۲۵. واحد تجاری باید داراییهای اکتشاف و ارزیابی را به عنوان یک طبقه جدا در داراییها در نظر بگیرد و موارد افشای الزامی طبق استانداردهای بین‌المللی حسابداری ۱۶ یا ۳۸ را متناسب با نحوه طبقه‌بندی داراییها، رعایت کند.

تاریخ اجرا

۲۶. واحد تجاری باید الزامات این استاندارد را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۶ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد توصیه می‌شود. اگر واحد تجاری این استاندارد را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.
- ۲۶الف. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

شرایط گذار

۲۷. در صورتی که بکارگیری الزام خاص بند ۱۸ در خصوص اطلاعات مقایسه‌ای مربوط به دوره‌های سالانه‌ای که قبل از اول ژانویه سال ۲۰۰۶ شروع می‌شود غیرعملی باشد، واحد تجاری باید این موضوع را افشا کند. استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸، واژه "غیرعملی" را توضیح می‌دهد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۶
اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی

پیوست الف

اصطلاحات تعریف شده

این پیوست، بخش جدانشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است.

داراییهای اکتشاف و ارزیابی	مخارج اکتشاف و ارزیابی شناسایی شده به عنوان دارایی طبق رویه‌های حسابداری واحد تجاری.
مخارج اکتشاف و ارزیابی	مخارجی که واحد تجاری پیش از قابل اثبات شدن امکان‌سنجی فنی و موفقیت تجاری استخراج منابع معدنی، در ارتباط با اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی تحمل می‌کند.
اکتشاف و ارزیابی منابع معدنی	جستجوی منابع معدنی شامل زغال سنگ، نفت، گاز طبیعی و منابع مشابهی که احیاشونده نیستند، پس از آنکه واحد تجاری حقوق قانونی اکتشاف در حوزه‌ای خاص را به دست می‌آورد و همچنین، تعیین امکان‌سنجی فنی و موفقیت تجاری استخراج منابع معدنی.

سازمان حسابرسی