

استاندارد بین‌المللی حسابداری 16  
املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

## فهرست مندرجات

<u>از بند</u>	
1	هدف
2	دامنه کاربرد
6	تعاریف
7	شناخت
11	مخارج اولیه
12	مخارج بعدی
15	اندازه‌گیری در زمان شناخت
16	عناصر بهای تمام شده
23	اندازه‌گیری بهای تمام شده
29	اندازه‌گیری پس از شناخت
30	مدل بهای تمام شده
31	مدل تجدید ارزیابی
43	استهلاک
50	مبلغ استهلاک‌پذیر و دوره استهلاک
60	روش استهلاک
63	کاهش ارزش
65	جبران کاهش ارزش
67	قطع شناخت
73	افشا
80	شرایط گذار
81	تاریخ اجرا
82	کنارگذاری سایر بیانی‌ها

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

استاندارد بین‌المللی حسابداری 16

املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

### هدف

1. 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

2. 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.

3. این استاندارد برای موارد زیر کاربرد ندارد:

الف. املاک، ماشین‌آلات و تجهیزاتی که طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری 5 داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شوند.

ب. داراییهای زیستی مرتبط با فعالیت کشاورزی به غیر از گیاهان مولد (به استاندارد بین‌المللی حسابداری 41 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 6 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.

4. سایر استانداردها ممکن است شناخت یک قلم از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را بر مبنای رویکردی متفاوت با

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

رویکرد این استاندارد الزامی کنند. برای مثال، استاندارد بین‌المللی حسابداری 17 [اجاره‌ها](#)، واحد تجاری را ملزم می‌کند که شناخت یک قلم از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات اجاره شده را بر اساس انتقال ریسکها و مزایا ارزیابی کند. با وجود این، در چنین مواردی سایر جنبه‌های نحوه حسابداری این داراییها، از جمله استهلاک، طبق این استاندارد تعیین می‌شود.

5. یک واحد تجاری که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 40 [سرمایه‌گذاری در املاک](#)، مدل بهای تمام شده را برای سرمایه‌گذاری در املاک بکار می‌گیرد، باید از مدل بهای تمام شده مندرج در این استاندارد استفاده کند.

### تعاریف

6. 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 زائدات جانبی.

(بندهای 5الف تا 5ب استاندارد بین‌المللی حسابداری 41، 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 2 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.

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

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 13 اندازه‌گیری ارزش منصفانه مراجعه شود.)

زیان کاهش ارزش مازاد مبلغ دفتری دارایی نسبت به مبلغ بازیافتنی 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 بازیافتنی 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 و 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

7. 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 به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری باشد.

8. 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.

9. 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

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

منفرد کم‌اهمیت مثل قالب‌ها و ابزارها، و به‌کارگیری معیارهای شناخت برای کل ارزش این اقلام، می‌تواند مناسب باشد.

10. 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.

### مخارج اولیه

11. 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 شنا سایی 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 36 کاهش ارزش دارایی‌ها، از نظر کاهش ارزش مورد بررسی قرار می‌گیرد.

### مخارج بعدی

12. بر اساس اصل شناخت مندرج در بند 7، 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.

13. 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 باشند. 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 7، 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 جایگزین‌شده، طبق شرایط قطع شناخت این استاندارد (به بندهای 67 تا 72 مراجعه شود)، قطع شناخت می‌شود.

14. 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 صرف‌نظر 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

15. 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

16. 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.

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

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.

17. نمونه‌هایی از مخارجی که بطور مستقیم قابل انتساب به دارایی است، به شرح زیر می‌باشد:

الف. مخارج مزایای کارکنان (طبق تعریف استاندارد بین‌المللی حسابداری 19 [مزایای کارکنان](#)) که بطور مستقیم از ساخت یا تحصیل اقامت، 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 اقامت تولیدشده هنگام رساندن دارایی به موقعیت و وضعیت مورد نظر (مانند نمونه‌های تولیدشده هنگام آزمایش تجهیزات)؛ و

ج. حق‌الزحمه خدمات حرفه‌ای.

18. 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 2 [موجودیها](#) را بکار می‌گیرد. تعهدات مرتبط با مخارجی که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 2 یا استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 به حساب منظور می‌شوند، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 37 [ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی](#) شناسایی و اندازه‌گیری می‌شود.

19. 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.

20. 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 تحمل‌شده 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 تحمل‌شده 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.

21. 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.

22. در تعیین بهای تمام شده داراییهایی که توسط واحد تجاری ساخته می‌شود، همان اصولی بکار گرفته می‌شود که برای داراییهای تحصیل‌شده 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

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

بین‌المللی حسابداری 2 (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 23 **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.

22 الف. 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

23. 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 23 در بهای تمام شده دارایی منظور شود.

24. 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

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

مذصفانه اندازه‌گیری نشود، بهای تمام شده آن برابر با مبلغ دفتری دارایی واگذار شده اندازه‌گیری می‌شود.

25. 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 دریافت‌شده با وضعیت جریانهای نقدی دارایی منتقل‌شده 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 بیان‌شده در قسمت‌های (الف) یا (ب) در مقایسه با ارزش منصفانه داراییهای معاوضه‌شده با اهمیت 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.

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

27. بهای تمام شده یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات که بر اساس اجاره تأمین مالی توسط اجاره‌کننده نگهداری می‌شود، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 17 تعیین می‌گردد.

28. طبق استاندارد حسابداری بین‌المللی 20 حسابداری کمکهای بلاعوض دولت و افشای کمکهای دولت مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات

و تجهیزات می‌توانند از طریق کمک‌های بلاعوض دولت کاهش یابد.

#### اندازه‌گیری پس از شناخت

29. واحد تجاری باید مدل بهای تمام شده مندرج در بند 30 یا مدل تجدید ارزیابی مندرج در بند 31 را به عنوان رویه حسابداری خود انتخاب و آن رویه را برای تمام اقلام یک طبقه از املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات بکار گیرد.

#### مدل بهای تمام شده

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

#### مدل تجدید ارزیابی

31. یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات که ارزش منصفانه آن به‌گونه‌ای 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 می‌شد، تفاوت بااهمیتی ندارد.

32 تا 33. [حذف شد]

34. 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.

35. 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

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

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 39 و 40 به حساب گرفته می‌شود.

36. 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.

37. 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؛

پ. ماشین‌آلات؛

ت. کشتی‌ها؛

ث. هواپیماها؛

ج. وسایل نقلیه؛

چ. اثاثه؛

ح. تجهیزات اداری؛ و

خ. گیاهان مولد.

38. 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.

39. 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.

40. 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 شناسایی‌شده در سایر اقلام سود و زیان جامع، مبلغ انباشته در حساب مازاد تجدید ارزیابی را کاهش می‌دهد.

41. 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 انتقال‌یافته، معادل تفاوت بین استهلاک بر مبنای مبلغ دفتری تجدید ارزیابی شده و استهلاک بر مبنای بهای تمام شده اولیه دارایی است. انتقال از مازاد تجدید ارزیابی به سود انباشته، از طریق سود یا زیان دوره انجام نمی‌شود.

42. آثار مالیات بر درآمد ناشی از تجدید ارزیابی املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، در صورت وجود، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 12 مالیات بر درآمد شناسایی و افشا می‌شود.

#### استهلاک

43. هر جزء یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات که بهای تمام شده آن در مقایسه با کل بهای تمام شده آن قلم با اهمیت است باید جداگانه مستهلک شود.

44. واحد تجاری مبلغ شناسایی‌شده اولیه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را به اجزای با اهمیت آن تخصیص می‌دهد و هر یک از این اجزا را جداگانه مستهلک می‌کند. برای مثال، مستهلک کردن جداگانه بدنه هواپیما و موتور هواپیما، چه تحت مالکیت باشد و چه اجاره تأمین مالی، می‌تواند مناسب باشد. همچنین، اگر واحد تجاری به عنوان اجاره‌دهنده املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات در یک اجاره عملیاتی، آن را تحصیل کرده باشد، مستهلک کردن جداگانه مبالغ منعکس شده در بهای تمام شده آن قلم که قابل

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

انتساب به شرایط مطلوب یا نامطلوب اجاره در مقایسه با شرایط بازار است، می‌تواند مناسب می‌باشد.

45. جزء با اهمیت یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است عمر مفید و روش استهلاکی داشته باشد که با عمر مفید و روش استهلاک جزء با اهمیت دیگری از همان قلم یکسان باشد. برای تعیین هزینه استهلاک، ممکن است این اجزا گروه‌بندی شوند.

46. در مواردی که واحد تجاری برخی اجزای یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را جداگانه مستهلک می‌کند، باقیمانده آن قلم را نیز جداگانه مستهلک می‌کند. باقیمانده شامل اجزایی از آن قلم است که به تنهایی با اهمیت نیستند. اگر واحد تجاری انتظارات متفاوتی در خصوص این اجزا داشته باشد، بکارگیری روشهای تخمین به منظور مستهلک کردن باقیمانده به‌گونه‌ای که الگوی مصرف و/یا عمر مفید اجزای آن را بطور صادقانه بیان کند، ممکن است ضرورت یابد.

47. 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 مستهلک کند.

48. هزینه استهلاک هر دوره باید در سود یا زیان دوره منعکس شود مگر اینکه در مبلغ دفتری دارایی دیگری منظور شده باشد.

49. 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 2 مراجعه شود). همچنین، استهلاک املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات مورد استفاده در فعالیتهای توسعه ممکن است طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 38 [داراییهای نامشهود](#)، در بهای تمام شده دارایی نامشهود شناسایی شود.

[مبلغ استهلاک‌پذیر و دوره استهلاک](#)

50. مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن تخصیص یابد.

51. 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

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

**حسابداری 8** رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات، به عنوان تغییر در برآورد حسابداری محسوب شود.

52. 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 مستهلک کردن آن نمی‌شود.

53. 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.

54. 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.

55. 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 نگهداری‌شده برای فروش (یا قرار گرفتن در مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شود) طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 یا تاریخ قطع شناخت دارایی، هرکدام 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 مستهلک شده باشد. با وجود این، براساس روشهای استهلاک مبتنی بر کارکرد، در صورتی که تولید وجود نداشته باشد، هزینه استهلاک می‌تواند صفر باشد.

56. منافع اقتصادی آتی دارایی اساساً از طریق استفاده از دارایی توسط واحد تجاری مصرف می‌شود. با وجود این، سایر عوامل مانند نابرابری 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.

57. 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 قضاوتی است که بر مبنای تجربه واحد تجاری در مورد داراییهای مشابه می‌باشد.

58. زمین و ساختمان داراییهای قابل تفکیک هستند و حتی اگر با هم تحصیل شوند، جداگانه به حساب گرفته می‌شوند. به استثنای مواردی نظیر معادن و محلهای دفن زباله، زمین معمولاً عمر نامحدودی دارد و بنابراین، مستهلك نمی‌شود. ساختمان عمر مفید محدودی دارد و بنابراین دارایی استهلك‌پذیر می‌باشد. افزایش در ارزش زمینی که ساختمان در آن بنا شده است بر مبلغ استهلاك‌پذیر ساختمان اثر نمی‌گذارد.

59. چنانچه بهای تمام شده زمین شامل مخارج برچیدن مستحدثات قبلی، پاکسازی و بازسازی زمین باشد، آن قسمت از زمین در طول دوره‌ای که منافع حاصل از تحمل آن مخارج عاید می‌شود، مستهلك 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 منعکس‌کند، مستهلك شود.

روش استهلاك

60. روش استهلاك مورد استفاده بايد الكوي مصرف منافع اقتصادي آتي مورد انتظار دارايي توسط واحد تجاري را منعكس كند.

61. روش استهلاك مورد استفاده براي دارايي بايد حداقل در پايان هر دوره مالي بازنگري شود، در صورتی كه در الكوي مصرف منافع اقتصادي آتي مورد انتظار آن دارايی تغيير قابل ملاحظه‌ای ايجاد شده باشد، برای انعكاس الكوي جديد، روش استهلاك بايد تغيير كند. چنين تغييری بايد طبق استاندارد بين‌المللی حسابداری 8، به عنوان تغيير در برآورد حسابداری در نظر گرفته شود.

62. برای تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاك‌پذیر دارايي طی عمر مفید آن، روشهاي استهلاك متفاوتی می‌تواند بكار گرفته شود. این روشها شامل روش خط مستقیم، روش مانده نزولي و روش تعداد تولید است. چنانچه ارزش باقیمانده دارايی تغيير نکند، روش خط مستقیم منجر به هزینه ثابتی در طول عمر مفید دارايی می‌شود. در روش مانده نزولي، هزینه استهلاك طی عمر مفید دارايی سال به سال کاهش می‌یابد. روش تعداد تولید منجر به محاسبه هزینه استهلاك بر مبناي تولید یا کارکرد مورد انتظار می‌شود. واحد تجاری روشی را انتخاب می‌کند كه الكوي مصرف منافع اقتصادي آتي مورد انتظار دارايي را بهتر منعكس كند. این روش بطور يکنواخت از دوره‌ای به دوره دیگر اعمال می‌شود مگر اینکه در الكوي مصرف منافع اقتصادي آتي مورد انتظار دارايي تغييری به وجود آید.

62 الف. روش استهلاكی كه مبتنی بر درآمد حاصل از فعالیتی است كه متضمن استفاده از یک دارايی می‌باشد، مناسب نیست. درآمد حاصل از فعالیتی كه متضمن استفاده از یک دارايی است، معمولاً عواملی غیر از مصرف منافع اقتصادی دارايی را منعكس 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 كه به هیچ عنوان اثری بر روش مصرف دارايی ندارد، قرار گیرد.

کاهش ارزش

63. واحد تجاری به منظور تعیین اینکه یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کاهش ارزش یافته است یا خیر، استاندارد بین‌المللی حسابداری 36 کاهش ارزش داراییها را بكار می‌گیرد. آن استاندارد توضیح می‌دهد كه واحد تجاری چگونه مبلغ دفتری داراییهای خود را بررسی می‌کند، چگونه مبلغ بازیافتنی یک دارايی را تعیین می‌کند، و چه زمانی

زیان کاهش ارزش را شناسایی می‌کند یا آن را برگشت می‌دهد.

64. [حذف شد]

#### جبران کاهش ارزش

65. جبران خسارت وارده توسط اشخاص ثالث به اqlام 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.

66. کاهش ارزش یا خسارت وارده به اqlام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، ادعاها یا پرداخت خسارت از طرف اشخاص ثالث و هرگونه خرید یا ساخت بعدی دارایی‌های جایگزین، رویدادهای اقتصادی جداگانه‌ای هستند و بطور جداگانه به شرح زیر به حساب گرفته می‌شوند:

الف. کاهش ارزش اqlام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 36 شناسایی می‌شود؛

ب. قطع شناخت اqlام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کنارگذاشته‌شده یا واگذارشده طبق این استاندارد تعیین می‌شود؛

پ. جبران خسارت وارده توسط اشخاص ثالث به اqlام 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 اqlام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات بازسازی، خریداری یا ساخته شده هنگام جایگزینی، طبق این استاندارد تعیین می‌شود.

#### قطع شناخت

67. مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات باید در موارد زیر قطع شناخت شود:

الف. هنگام واگذاری؛ یا

ب. در صورتی که هیچ‌گونه منافع اقتصادی آتی از استفاده یا واگذاری آن مورد انتظار نباشد.

68. 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 حسابداری 17 در ارتباط با فروش و اجاره مجدد، شیوه‌ای دیگر را الزامی کرده باشد). سودها نباید به عنوان درآمد عملیاتی طبقه‌بندی شوند.

68 الف. با وجود این، یک واحد تجاری که در روال فعالیتهای عادی خود، اqlام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 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 نگهداری‌شده برای فروش، این دارایی‌هایی را به مبلغ دفتری به موجودیها انتقال دهد. عواید حاصل از فروش این داراییها باید طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 18 درآمد عملیاتی، به عنوان درآمد عملیاتی شناسایی شود. هنگامی که دارایی‌هایی که در روال عادی فعالیت‌های تجاری، برای فروش نگهداری شده‌اند به موجودی انتقال می‌یابند، استاندارد بین‌المللی گزارشگری 5 در مورد آنها کاربرد ندارد.

69. واگذاری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات ممکن است به روش‌های گوناگون (مانند فروش، انعقاد اجاره تأمین مالی یا اهدا) صورت گیرد. واحد تجاری جهت تعیین تاریخ واگذاری آن قلم به منظور شناسایی درآمد عملیاتی حاصل از فروش کالاها، از معیارهای مندرج در استاندارد بین‌المللی حسابداری 18 می‌کند. برای واگذاری از طریق فروش و اجاره مجدد، استاندارد بین‌المللی حسابداری 17 بکار گرفته می‌شود.

70. هرگاه بر اساس اصل شناخت مندرج در بند 7، واحد تجاری مخارج جایگزینی یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات را در مبلغ دفتری آن قلم شناسایی کند، صرفنظر از اینکه جزء جایگزین‌شده به صورت جداگانه مستهلک شده باشد یا خیر، مبلغ دفتری جزء جایگزین‌شده را قطع شناخت می‌کند. چنانچه تعیین مبلغ جزء جایگزین‌شده 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.

71. 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.

72. مابه‌ازای دریافتنی بابت واگذاری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، در ابتدا به ارزش مذصفانه آن قلم شناسایی می‌شود. چنانچه پرداخت بابت آن قلم به دوره‌های آتی موکول شود، مابه‌ازای دریافتنی در ابتدا معادل قیمت نقدی آن شناسایی می‌شود. تفاوت بین مبلغ اسمی مابه‌ازا و معادل قیمت نقدی که منعکس‌کننده بازده مؤثر ناشی از مبلغ دریافتنی است، طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 18 به عنوان درآمد بهره شناسایی می‌شود.

73. 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 استهلاك مورد استفاده؛

پ. عمر مفید یا نرخهای استهلاك مورد استفاده؛

ت. مبلغ دفتری ناخالص و استهلاك 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:

1. اضافات؛

2. داراییهایی که طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شوند یا در مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، منظور می‌گردند و سایر واگذاریها.

3. تحصیل از طریق ترکیبهای تجاری؛

4. افزایش یا کاهش ناشی از تجدید ارزیابی طبق بندهای 31، 39 و 40 و ناشی از زیان کاهش ارزش شناسایی‌شده یا برگشت‌شده در سایر اقلام سود و زیان جامع طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 36؛

5. زیان کاهش ارزش شناسایی‌شده در سود یا زیان دوره طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 36؛

6. زیان کاهش ارزش برگشت‌شده در سود یا زیان دوره طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 36؛

7. استهلاك؛

8. 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

9. سایر تغییرات.

74. 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 شناسایی‌شده در مبلغ دفتری یک قلم املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات در جریان ساخت؛

پ. مبلغ تعهدات قراردادی مربوط به تحصیل املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات؛ و

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

ت. مبلغ جبران‌شده توسط اشخاص ثالث بابت املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کاهش ارزش یافته، مفقود شده یا کنارگذاشته شده که در سود یا زیان دوره منظور می‌شود، اما جداگانه در صورت سود و زیان جامع افشا نمی‌شود.

75. انتخاب روش استهلاك و برآورد عمر مفید داراییها مستلزم قضاوت است. بنابراین، افشای روشهای بکارگرفته‌شده و عمر مفید برآوردی یا نرخهای استهلاك، اطلاعاتی را برای استفاده‌کنندگان 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.

76. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 8، 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.

77. چنانچه اقلام املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات به مبالغ تجدید ارزیابی شده انعکاس یابد، افزون بر افشای الزامی در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13، موارد زیر باید افشا شود:

الف. تاریخ تجدید ارزیابی؛

ب. اینکه از ارزیاب مستقل استفاده شده است یا خیر؛

پت. [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 می‌شد؛

ج. مازاد تجدید ارزیابی که تغییر طی دوره و هرگونه محدودیت توزیع آن مانده بین سهامداران را نشان می‌دهد.

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

78. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 36، واحد تجاری علاوه بر اطلاعات الزامی در قسمت‌های 4 تا 6 بند 73 (ث)، اطلاعات مربوط به املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کاهش ارزشیافته را افشا می‌کند.

79. استفاده‌کنندگان 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 مستهلک‌شده که همچنان مورد استفاده است،

پ. مبلغ دفتری املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات کنارگذاشته‌شده از استفاده فعال، که طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 به عنوان نگهداری‌شده 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

80. الزامات بندهای 24 تا 26 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.

80 الف. اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی- دوره

2010 تا 2012، بند 35 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 تعدیل‌نشده را برای هر یک از دوره‌های گذشته ارائه کند، باید به روشنی اطلاعات تعدیل‌نشده را مشخص نماید و بیان کند که این اطلاعات بر مبنای متفاوتی ارائه شده است و آن مبنای را توضیح دهد.

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

80ب. در دوره گزارش‌گری که واحد تجاری برای نخستین بار [کشاورزی: گیاهان مولد](#) (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 و استاندارد بین‌المللی حسابداری 41) را بکار می‌گیرد، افشای اطلاعات کمی الزامی در بند 28 (ج) استاندارد بین‌المللی حسابداری 8 برای دوره جاری ضرورتی ندارد. با وجود این، واحد تجاری باید اطلاعات کمی الزامی در 28 (ج) استاندارد بین‌المللی حسابداری 8 را برای هر یک از دوره‌های ارائه‌شده گذشته، ارائه نماید.

80پ. 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 16 و استاندارد بین‌المللی حسابداری 41) 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 ارائه‌شده شناسایی شود.

### [تاریخ اجرا](#)

81. واحد تجاری باید این استاندارد را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2005 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.

81الف. واحد تجاری باید اصلاحات مندرج در بند 3 را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2006 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی گزارش‌گری مالی 6 را پیش از موعد بکار گیرد، این اصلاحات باید برای آن دوره اعمال شود.

81ب. استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 [ارائه صورتهای مالی](#) (تجدیدنظرشده در سال 2007)، اصطلاحات مورد استفاده در کل استانداردهای بین‌المللی گزارش‌گری مالی را اصلاح کرد. علاوه بر این، بندهای 39، 40 و (4) (ث) 73 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 (تجدیدنظرشده در سال 2007) را



## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

پیش از موعد بکار گیرد، باید این اصلاحات را برای آن دوره اعمال کند.

81پ. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3 ترکیبهای تجاری (تجدیدنظرشده در سال 2008)، بند 44 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه ای که از اول جولای سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3 (تجدیدنظرشده در سال 2008) را پیش از موعد بکار گیرد، باید این اصلاحات را برای آن دوره اعمال کند.

81ث. بندهای 6 و 69 اصلاح و بند 68 الف به موجب اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (منتشرشده در می سال 2008) اضافه شد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، بکارگیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکارگیرد باید این موضوع را افشا کند و همزمان اصلاحات مرتبط با استاندارد بین‌المللی حسابداری 7 صورت جریانه‌های نقدی را اعمال نماید.

81ث1. اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (منتشرشده در می سال 2008) بند 5 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به آینده بکار گیرد. اگر واحد تجاری این اصلاحات را همزمان برای بندهای 8، 9، 22، 48، 53، 53 الف، 53 ب، 54، 57 و 58 استانداردهای بین‌المللی حسابداری 40 بکارگیرد، بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد اعمال کند، باید این موضوع را افشا نماید.

81ج. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13، منتشرشده در می سال 2011، تعریف ارزش منصفانه در بند 6 را اصلاح کرد، بندهای 26، 35 و 77 را اصلاح و بندهای 32 و 33 را حذف کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 بکار گیرد.

81چ. اصلاحات سالانه - دوره 2009 تا 2011، منتشرشده در می سال 2012، بند 8 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 8 رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات، برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2013 یا پس از

## استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

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.

81ح. اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی- دوره 2010 تا 2012، منتشرشده در دسامبر سال 2013، بند 35 را اصلاح و بند 80الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال 2014 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.

81خ. تعیین روشهای قابل قبول استهلاک (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 و استاندارد بین‌المللی حسابداری 38)، منتشر شده در می سال 2014، بند 56 را اصلاح و بند 62الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2016 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.

81د. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

81ذ. کشاورزی: گیاهان مولد (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 و استاندارد بین‌المللی حسابداری 41)، منتشرشده در ژوئن سال 2014، بندهای 3، 6 و 37 را اصلاح و بندهای 22الف و 80ب تا 80پ را اضافه کرد. واحد تجاری باید این موارد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2016 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 8، با تسری به گذشته بکار گیرد، مگر برای مواردی که در بند 80پ استثنا شده است.

### کنارگذاری سایر بیانیه‌ها

82. این استاندارد جایگزین استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات (تجدیدنظرشده در سال 1998) می‌شود.

83. این استاندارد جایگزین تفاسیر زیر می‌شود:

استاندارد بین‌المللی حسابداری 16  
املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

- الف. تفسیر 6 کمیته تفاسیر مباحث جاری مخارج اصلاح  
نرم افزار موجود؛
- ب. تفسیر 14 کمیته تفاسیر مباحث جاری املاک، ماشین‌آلات و  
تجهیزات- جبران کاهش ارزش یا خسارت اقلام؛ و
- پ. تفسیر 23 کمیته تفاسیر مباحث جاری املاک، ماشین‌آلات و  
تجهیزات- بازرسی عمده و مخارج تعمیرات اساسی.