چک لیست افشا در صورت‌های مالی

موارد خاص

لازم‌الاجرا از تاریخ 1/1/1400

کمیته فنی

1400

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **شماره جدول:** | **موضوع : چك ليست افشا در صورت‌های مالی** | | | |
|  | **نام صاحبکار : .............................................................................................** | | | |
| **2450** | **دوره مالي : .............................................................................................** | | | |
|  |  |  |  |  |
| **کلیات** |  |  |  |  |
| این مجموعه در برگیرنده حداقل اطلاعاتی است که "طبق استانداردهای حسابداری" جدید و تجدیدنظر شده مشتمل بر استانداردهای 1 ، 2 ، 18، 20، 34، 35، 36، 37، 38، 39، 40، 41 و 42 باید در صورت‌های مالی افشا شود. بنابراین حسابرسان با استفاده از آن می‌توانند از افشای حداقل اطلاعاتی که به موجب استانداردهای حسابداری الزامی شده است، اطمینان حاصل نمایند. در این خصوص موارد زیر قابل ذکر است:   1. این مجموعه در دو بخش مجزا به شرح زیر تهیه و تدوین شده است:   الف. چک لیست استانداردهایی که جنبه عام داشته و در کلیه واحدهای مورد رسیدگی کاربرد دارد، لذا باید برای تمامی واحدهای مورد رسیدگی تکمیل گردد. لازم به ذکر است که این مجموعه پس از به‌روزرسانی، در اسفند 1399 از طریق سایت سازمان منتشر شده است.  ب. چک لیست استانداردهایی که جنبه خاص دارد و ممکن است، علاوه بر چک لیست موضوع بند (الف) فوق، تکمیل یک یا چند مورد آن، با توجه به نوع فعالیت واحد مورد رسیدگی یا نوع صورت‌های مالی، ضرورت یابد. در این صورت برای اطمینان از تکمیل چک لیست‌های خاص، لازم است موارد تکمیل شده یا مواردی که ضرورتی به تکمیل آن وجود ندارد در جدول زیر مشخص گردد: | | | | |
| شماره استاندارد حسابداری | عنوان استاندارد | | تکمیل شد | مورد ندارد |
| 9 | حسابداری پیمانهای بلندمدت | |  |  |
| 20 | سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص | |  |  |
| 21 | حسابداری اجاره‌ها (از دید اجاره دهنده) | |  |  |
| 22 | گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای | |  |  |
| 24 | گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری | |  |  |
| 26 | فعالیتهای کشاورزی | |  |  |
| 27 | طرحهای مزایای بازنشستگی | |  |  |
| 28 | فعالیتهای بیمه عمومی | |  |  |
| 29 | فعالیتهای ساخت املاک | |  |  |
| 33 | مزایای بازنشستگی کارکنان | |  |  |
| 38 | ترکیبهای تجاری | |  |  |
| 39 و 18 | صورتهای مالی تلفیقی و صورتهای مالی جداگانه | |  |  |
| 40 | مشارکتها | |  |  |
| 41 | افشای منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده | |  |  |
| 42 | اندازه‌گیری ارزش منصفانه | |  |  |

1. چک لیست عمومی و در صورت لزوم چک لیست موارد خاص باید توسط سرپرست کار تکمیل شود و پاسخ‌های "خیر" مندرج در چک لیست / چک لیست‌ها یا سایر موارد افشای بااهمیت به نکات عمده منتقل گردد.
2. مدیر فنی باید ضمن بررسی صورت‌های مالی، از تکمیل چک لیست عمومی و چک لیست موارد خاص، در صورت وجود و انتقال موارد بااهمیت آن به نکات عمده اطمینان حاصل کند.

نتیجه گیری

به استثنای موارد مندرج در کاربرگ ................ که به نکات عمده انتقال یافته است، اطلاعات لازم در صورت‌های مالی افشا شده است.

نام سرپرست کار:.................................................. امضا و تاریخ: .............................................

با توجه به بررسی صورت‌های مالی و چک لیست / چک لیست‌های تکمیل شده، از انجام کار به نحو مطلوب و درج موارد عدم افشای بااهمیت در نکات عمده، اطمینان حاصل شده است.

نام مدیر فنی:.................................................. امضا و تاریخ:..............................................

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| **1** | **9** | **35** | **انعکاس اقلام زیر در صورت وضعیت مالی:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** مازاد درآمد شناسایی شده انباشته پیمان بر مبالغ دریافتی و دریافتنی بابت پیشرفت کار تا تاریخ صورت وضعیت مالی، تحت سرفصل حسابهای دریافتنی‌– مبلغ قابل بازیافت پیمانها.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** مخارج تحمل شده انباشته پس از کسر مبالغ هزینه شناسایی شده انباشته و به کسر زیانهای قابل پیش بینی، تحت سرفصل پیمانهای درجریان پیشرفت.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مازاد ذخیره زیانهای قابل پیش‌بینی بر مخارج تحمل شده انباشته (پس از کسر مبالغ هزینه شناسایی شده انباشته) تحت سرفصل ذخیره زیانهای قابل پیش‌بینی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** بدهی کارفرمایان بابت صورتحسابهای صادره وسپرده حسن انجام کار، در سرفصل حسابهای دریافتنی تجاری.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** مبلغ سپرده‌های کسر شده قابل استرداد، از قبیل سپرده بیمه در سرفصل حسابهای دریافتنی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** پیش‌دریافت پیمان (بخشی از مبالغ دریافتی توسط پیمانکار که کار آن تا تاریخ صورت وضعیت مالی هنوز انجام نشده است ) درسرفصل پیش دریافتها.** |  |  |  |
| **2** | **9** | **39** | **انعکاس اقلام زیر به‌طور جداگانه در صورت سود وزیان:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** درآمد شناسایی شده دوره (درآمد پیمان).** |  |  |  |
|  |  |  | * **  هزینه شناسایی شده دوره(بهای تمام شده پیمان) شامل هزینه شناسایی شده پیمان طی دوره و زیان قابل پیش‌بینی شناسایی شده طی دوره.** |  |  |  |
| **3** | **9** | **40** | **رویه های حسابداری مربوط مشتمل بر:** |  |  |  |
| * **روش‌های تعیین درآمد شناسایی شده دوره.** |
| * ** روش‌های تعیین میزان تکمیل پیمان در جریان پیشرفت.** |
| **4** | **9** | **پیوست** | ** ارائه اقلام تشکیل دهنده بااهمیت موارد زیر، به تفکیک هر پیمان در یادداشتهای توضیحی:** |  |  |  |
| * **مبلغ قابل بازیافت پیمانها.** |  |  |  |
| * **سپرده‌های کسر شده قابل استرداد.** |  |  |  |
| * ** پیمانهای در جریان پیشرفت به تفکیک مخارج تحمل شده انباشته، مبالغ هزینه شناسایی شده انباشته و ذخیره زیانهای قابل پیش‌بینی.** |  |  |  |
| * **  بدهی کارفرمایان بابت صورتحسابهای صادره .** |  |  |  |
| * **پیش دریافت پیمانها.** |  |  |  |
| * **درآمد و بهاي تمام شده پیمانها مشتمل بر درآمد انباشته، درآمد شناسایی شده طی دوره، هزینه شناسایی شده طی دوره و زیان قابل پیش‌بینی، (بهاي تمام شده پیمان) و سود (زیان) ناخالص.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **41** | **10** | **افشای قضاوت‌ها و مفروضات عمده‌ای که برای تعیین موارد زیر استفاده شده است:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف.**  **نداشتن نفوذ قابل‌ ملاحظه علی‌رغم دارا بودن حداقل 20 درصد حق رای آن واحد تجاری دیگر.** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.**  **نفوذ قابل ملاحظه در واحد تجاری دیگر علی‌رغم داشتن کمتر از 20 درصد حق رای آن واحد تجاری دیگر.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.**  **افشای قضاوت‌ها و مفروضات عمده در مواردی که تغییرات در واقعیت‌ها و شرایط به‌گونه‌ای باشد که نتیجه‌گیری واحد تجاری درباره کنترل مشترک یا نفوذ قابل ملاحظه، طی دوره گزارشگری تغییر کند.** |  |  |  |
|  |  |  | **ت.** **اینکه واحد تجاری کنترل مشترک بر یک توافق دیگر دارد یا خیر و نوع مشارکت (یعنی عملیات مشترک یا مشارکت خاص) هنگامی که مشارکت از طریق شخصیت جداگانه سازمان‌دهی شده باشد.** |  |  |  |
| **2** | **41** | **31 الف** | **افشاي موارد زير برای هر مشارکت و واحد تجاری وابسته‌‌اي که برای واحد گزارشگر بااهمیت است:**  **1.**  **نام مشارکت يا واحد تجاری وابسته.**  **2.**  **ماهیت رابطه واحد تجاری با مشارکت يا واحد تجاری وابسته (برای مثال، از طریق تشریح ماهیت فعالیت‌های مشارکت یا واحد تجاری وابسته و اینکه آن فعالیت‌ها راهبردی هستند یا خیر).** |  |  |  |
|  |  |  | **3.**  **محل اصلی فعالیت تجاری مشارکت يا واحد تجاری وابسته (و کشور محل تاسیس آن، چنانچه متفاوت از محل اصلی فعالیت تجاری باشد).**  **4.**  **نسبت منافع مالکیت یا سهم مشارکت واحد تجاری و در صورت تفاوت، درصد حق رای (اگر عملی باشد).** |  |  |  |
| **3** | **41** | **31 ب**  **و 32** | **افشای موارد زیر برای هر مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته‌‌اي که برای واحد گزارشگر (به استثنای واحد تجاری سرمایه‌گذاری) بااهمیت است:**  **1.** **اینکه سرمایه‌گذاری در مشارکت خاص يا واحد تجاری وابسته به روش ارزش ویژه اندازه‌گیری می‌شود یا به روش ارزش منصفانه.**  **2.** **خلاصه اطلاعات مالی درباره هر مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته که برای واحد گزارشگر بااهمیت است:** |  |  |  |
|  | **41** | **ب12** | **الف. سود سهام دریافت شده از مشارکت خاص يا واحد تجاری وابسته.**  **ب.** **اطلاعات مالی خلاصه شده درباره مشارکت خاص يا واحد تجاری وابسته که موارد زیر را شامل می‌شود، اما محدود به اين موارد نيست:**  **1.**  **دارايي‌هاي جاري.**  **2. دارايي‌هاي غيرجاري.**  **3. بدهي‌هاي جاري.**  **4. بدهي‌هاي غيرجاري.**  **5. درآمد عملياتي.**  **6. سود يا زيان حاصل از عمليات در حال تداوم.**  **7. سود يا زيان حاصل از عمليات متوقف‌شده (پس از كسر ماليات).**  **8. ساير اقلام سود و زيان جامع.**  **9. مجموع سود و زيان جامع.** |  |  |  |
|  | **41** | **ب13** | **افزون بر اطلاعات مالي خلاصه ‌شده الزامي طبق بند ب12، براي هر مشاركت خاصي كه براي واحد گزارشگر بااهميت است، بايد موارد زير افشا شود:**  **الف.** **نقد و معادل‌های نقد.**  **ب.** **بدهي‌هاي مالي جاري (به غير از پرداختني‌هاي تجاري و ساير پرداختني‌ها و ذخاير).**  **پ.** **بدهي‌هاي مالي غيرجاري (به غير از پرداختني‌هاي تجاري و ساير پرداختني‌ها و ذخاير).**  **ت.** **هزينه استهلاك.**  **ث.** **درآمد مالي.**  **ج.** **هزينه مالي.**  **چ.** **درآمد يا هزينه ماليات بر درآمد.** |  |  |  |
|  |  |  | **3.** **اگر مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته به روش ارزش ویژه به حساب منظور می‌شود، افشای ارزش منصفانه سرمایه‌گذاری واحد تجاری در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، مشروط بر اینکه برای سرمایه‌گذاری قیمت اعلام‌شده در بازار وجود داشته باشد.** |  |  |  |
| \* | 41 | ب14 | اطلاعات مالی خلاصه‌شده ارائه‌شده طبق بندهای ب12 و ب13 اين استاندارد، باید با مبالغ مندرج در صورت‌های مالی مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، که طبق استانداردهای حسابداري تهیه شده است، برابر باشد (و معادل سهم واحد تجاری از آن مبالغ نباشد). |  |  |  |
| 4 | 41 | ب14 | **اگر واحد تجاری منافع خود در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته را با استفاده از روش ارزش ویژه به حساب منظور کند:**  **الف. افشای رویه ارزش ویژه مشتمل بر تعدیل مبالغ مندرج در صورت‌های مالی مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته طبق استانداردهای حسابداري، به منظور انعکاس تعدیلات انجام شده توسط واحد تجاری در زمان استفاده از روش ارزش ویژه، مانند تعدیل ارزش منصفانه در تاریخ تحصیل و تعدیل ناشی از تفاوت‌ در رویه‌های حسابداری.**  **ب.** **تهیه صورت تطبیق اطلاعات مالی خلاصه شده با مبلغ دفتری منافع خود در مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته.** |  |  |  |
| 5 | 41 | ب15 | **ارائه اطلاعات مالی خلاصه شده طبق بندهای ب12 و ب13 اين استاندارد برمبنای صورت‌های مالی مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، در صورت احراز موارد زیر:**  **الف. واحد تجاری، منافع خود در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته را، طبق استاندارد حسابداري 20 (تجديدنظرشده در سال 1398) به ارزش منصفانه اندازه‌گيري مي‌كند؛ و**  **ب.** **مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، صورت‌های مالی طبق استانداردهای حسابداري تهیه نمی‌کنند و تهیه صورت‌های مالی مزبور بر آن اساس، غیرعملی است یا منجر به مخارج غیرضروری می‌شود.**  **در این صورت، مبنای تهیه اطلاعات مالی خلاصه‌شده بايد افشا شود.** |  |  |  |
| **6** | **41** | **31پ**  **و**  **32** | **افشاي اطلاعات مالي زیر درباره سرمايه‌گذاري‌هاي واحدهای تجاري (به استثنای واحد تجاری سرمایه‌گذاری) در مشاركت‌هاي خاص و واحدهاي تجاري وابسته كه به تنهايي بااهميت نيستند و برای حسابداری آنها از روش ارزش ویژه استفاده می‌شود:**  **1.**  **براي تمام مشاركت‌هاي خاصي كه به تنهايي بي‌اهميت هستند، به‌صورت مجموع،**  **2.**  **و جداگانه براي تمام واحدهاي تجاري وابسته‌اي كه به تنهايي بي‌اهميت هستند، به صورت مجموع.** |  |  |  |
| **7** | **41** | **ب16** | **افشاي مبلغ دفتری منافع واحد تجاری در تمام مشارکت‌های خاص و واحدهای تجاری وابسته که به تنهایی بی‌اهمیت هستند و برای حسابداری آنها از روش ارزش ویژه استفاده می‌شود، به صورت مجموع، و کل مبلغ سهم از موارد زیر در مشارکت‌های خاص یا واحدهای تجاری وابسته بطور جداگانه:**  **الف. سود یا زیان حاصل از عملیات در حال تداوم.**  **ب. سود یا زیان حاصل از عملیات متوقف‌شده (پس از كسر مالیات).**  **پ. سایر اقلام سود و زیان جامع.**  **ت. مجموع سود و زيان جامع.** |  |  |  |
| **8** | **41** | **33** | **الف. افشای مـاهـيت و مـيزان مـحدوديت‌هاي عـمده درباره توانايي مشاركت‌هاي خاص يا واحدهاي تجاري وابسته براي انتقال وجوه به واحد تجاري بابت تقسيم سود نقدي سهام يا بازپرداخت وام‌هاي اعطايي واحد تجاري.**  **ب.** **افشای موارد زیر هنگامی که تاریخ یا دوره صورت‌های مالی یک مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته که در بکارگیری روش ارزش ویژه استفاده شده است، با تاریخ یا دوره واحد تجاری تفاوت داشته باشد:**  **1.** **تاریخ پایان دوره گزارشگری صورت‌های مالی آن مشارکت خاص يا واحد تجاری وابسته؛ و**  **2.**  **دلیل استفاده از تاریخ یا دوره متفاوت.**  **پ.** **سهم شناسایی‌نشده از زیان‌های مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، هم برای دوره گزارشگری و هم به صورت انباشته، در صورتی که واحد تجاری هنگام بکارگیری روش ارزش ویژه، شناسایی سهم خود از زیان‌های مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته را متوقف کرده باشد.** |  |  |  |
| **9** | **41** | **30ب و 34الف** | **ارائه اطلاعات زیر که برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته و تغییرات در آن ریسک‌ها امکان‌پذیر شود:** |  |  |  |
|  |  |  | **تعهدات مرتبط با مشارکتهای خاص واحد تجاری جدا از مبلغ تعهدات مشخص‌شده در بندهای ب18 تا ب 20 این استاندارد.** |  |  |  |
| \* | **41** | **ب 18** | واحد تجاری باید تمام تعهدات ایجادشده شناسایی‌نشده در تاریخ گزارشگری که با منافع آن در مشارکت خاص (شامل سهم از تعهداتی که بطور مشترک با دیگر سرمایه‌گذاران دارای کنترل مشترک بر مشارکت خاص ایجاد شده است) مرتبط است را افشا کند. این تعهدات شامل مواردی است که ممکن است موجب جریان آتی خروج نقد یا دیگر منابع شوند. |  |  |  |
| **\*** | **41** | **ب 19** | تعهدات شناسایی‌نشده که ممکن است موجب جریان آتی خروج نقد یا دیگر منابع شوند، شامل موارد زیر است:  الف. تعهدات شناسایی‌نشده برای تامین وجوه یا منابع، برای مثال، در نتیجه:  1. موافقت‌نامه تاسیس یا تحصیل یک مشارکت خاص (که برای مثال، واحد تجاری را ملزم به تامین وجوه در دوره زمانی مشخصی می‌کند).  2. پروژه‌های سرمایه‌بر که مشارکت خاص عهده‌دار شده است.  3. تعهدات خرید غیرمشروط، شامل خرید تجهیزات، موجودی‌ها یا خدماتی که واحد تجاری متعهد به خرید آنها از مشارکت خاص یا از طرف مشارکت خاص است.  4. تعهدات شناسایی‌نشده برای تامین وامها یا دیگر حمایتهای ‌مالی برای یک مشارکت خاص.  5. تعهدات شناسایی‌نشده برای اعطای امکانات به یک مشارکت‌ خاص، مانند دارایی‌ها یا خدمات.  6. سایر تعهدات شناسایی‌نشده غیرقابل فسخ مرتبط با یک مشارکت خاص.  ب. تعهدات شناسایی‌نشده برای تحصیل منافع مالکیت‌ (یا بخشی از آن منافع مالکیت) طرف دیگر در یک مشارکت خاص، مشروط به وقوع یا عدم وقوع رویدادی معین در آینده. |  |  |  |
| **\*** | **41** | **ب20** | الزامات و مثال‌های مندرج در بند ب18 و ب19 این استاندارد، برخی انواع الزامات افشا طبق بند 18 استاندارد حسابداری 12 *افشای اطلاعات اشخاص وابسته* را تشریح می‌کند. |  |  |  |
| **\*** | **12** | **18** | در صورت انجام معاملات بين اشخاص وابسته، به‌ منظور درک اثر بالقوه رابطه با شخص وابسته بر صورتهاي مالي، واحد تجاري بايد ماهيت اين رابطه را همراه با اطلاعاتي درباره معاملات و مانده حساب‌هاي فيمابين افشا کند. حداقل افشا بايد شامل موارد زير باشد:  الف. مبلغ معاملات،  ب. مانده حساب‌های فيمابين، نحوه تسويه و نرخ سود تضمين شده،  ج. جزئیات هرگونه تضمين ارائه شده یا دریافت شده،  د. ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول مربوط به مانده حساب‌هاي في‌مابين، و  ﻫ. هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک‌الوصول طي دوره ناشي از معاملات با اشخاص وابسته. |  |  |  |
| **10** | **41** | **ب 18**  **و ب19** | **افشای تمام تعهدات ایجادشده شناسایی‌ نشده در تاریخ گزارشگری که با منافع آن در مشارکت خاص (شامل سهم از تعهداتی که بطور مشترک با دیگر سرمایه‌گذاران دارای کنترل مشترک بر مشارکت خاص ایجاد شده) مرتبط است. این تعهدات ممکن است موجب جریان آتی خروج نقد یا دیگر منابع شوند. شامل موارد زیر:** |  |  |  |
| **\*** | **41** | **ب19الف** | تعهدات شناسایی‌نشده برای تامین وجوه یا منابع، برای مثال، در نتیجه:  1. موافقت‌نامه تاسیس یا تحصیل یک مشارکت خاص (که برای مثال، واحد تجاری را ملزم به تامین وجوه در دوره زمانی مشخصی می‌کند).  2. پروژه‌های سرمایه‌بر که مشارکت خاص عهده‌دار شده است.  3. تعهدات خرید غیرمشروط، شامل خرید تجهیزات، موجودی‌ها یا خدماتی که واحد تجاری متعهد به خرید آنها از مشارکت خاص یا از طرف مشارکت خاص است.  4. تعهدات شناسایی‌نشده برای تأمین وامها یا دیگر حمایتهای ‌مالی برای یک مشارکت خاص.  5. تعهدات شناسایی‌نشده برای اعطای امکانات به یک مشارکت خاص، مانند داراییها یا خدمات.  6. سایر تعهدات شناسایی‌نشده غیرقابل فسخ مرتبط با یک مشارکت خاص. |  |  |  |
| **\*** | **41** | **ب19ب** | تعهدات شناسایی‌نشده برای تحصیل منافع مالکیت (یا بخشی از آن منافع مالکیت) طرف دیگر در یک مشارکت خاص، مشروط به وقوع یا عدم وقوع رویدادی معین در آینده. |  |  |  |
| **11** | **41** | **34 ب** | **واحد تجاری باید طبق استاندارد حسابداری 4 *ذخاير، بدهي‌هاي احتمالي و دارايي‌هاي احتمالي*، به جز زمانی که احتمال زیان بعید باشد، بدهی‌های احتمالی تحمل‌شده در ارتباط با منافع واحد تجاری در مشارکت‌های خاص یا واحدهای تجاری وابسته (شامل سهم واحد تجاری از بدهی‌های احتمالی که بطور مشترک، با ديگر سرمایه‌گذاران دارای کنترل مشترک بر مشارکت خاص، يا داراي نفوذ قابل ملاحظه بر واحدهاي تجاري وابسته تحمل می‌کند)، را جدا از مبلغ بدهی‌های احتمالی دیگر افشا نماید.** |  |  |  |
| **12** | **41** | **ب17** | **هرگاه منافع واحد تجاری در یک واحد تجاری ‌فرعی، طبق استاندارد حسابداری 31 به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شود (یا در مجموعه واحد طبقه‌بند‌ی‌شده برای فروش قرار ‌گیرد)، واحد تجاری ملزم به افشای اطلاعات ‌مالی خلاصه‌شده برای آن واحد تجاری فرعی، طبق بند‌های ب10 تا ب16 این استاندارد نیست.** |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| **1** | **21** | **36** | **انعکاس سرمايه‌گذاري‌ ناخالص‌ در اجاره‌ها، درآمد مالي‌ كسب‌ نشده‌ و سرمایه‌گذاری خالص در اجاره‌های سرمایه‌ای (خالص مطالبات مربوط) در صورت وضعیت مالی به تفکیک جاری و غیرجاری.** |  |  |  |
| **2** | **21** | **21 و 27 و39** | **رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر :** |  |  |  |
|  |  | * **روش شناسایی اجاره سرمایه‌ای** |  |  |  |
|  |  |  | * **  روش شناسایی درآمد مالی حاصل از اجاره‌ سرمایه‌ای.** |  |  |  |
|  |  |  | * **  روش شناسایی درآمد اجاره ناشی از اجاره عملیاتی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** روش و نرخ‌های استهلاک دارایی‌های اجاره داده شده.** |  |  |  |
| **3** | **21** | **36 و 44** | **افشای موارد زیر در یادداشتهای توضیحی:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** ذخیره انباشته برای حداقل مبالغ اجاره سرمایه‌ای غیر قابل وصول.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سرمایه‌گذاری ناخالص در اجاره‌ها، درآمد مالی کسب نشده و سرمایه‌گذاری خالص در اجاره‌ها در تاریخ ترازنامه.** |  |  |  |
| **4** | **21** | **44** | **صورت تطبیق ناخالص مبلغ دفتری، استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته برای هر گروه اصلی از داراییهای مورد اجاره در ابتدا و انتهای دوره در رابطه با اجاره‌های عملیاتی به گونه‌ای که موارد زیر را نشان دهد:** |  |  |  |
|  |  |  | * **هزینه استهلاک دوره.** |  |  |  |
|  |  |  | * **زیان کاهش ارزش شناسایی شده طی دوره.** |  |  |  |
|  |  |  | * **برگشت زیان‌های کاهش ارزش دارایی‌ ها طی دوره.** |  |  |  |
|  |  |  | **حداقل مبالغ اجاره آتی مربوط به اجاره‌های عملیاتی غیر قابل فسخ همراه با اطلاعات مربوط به مدت و مبلغ اجاره سالیانه.** |  |  |  |
|  |  |  | **شرح کلی از اهم شرایط اجاره‌ها شامل قراردادهای اجاره سرمایه‌ای (بلندمدت) و اجاره عملیاتی.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **22** | **24** | **ارائه صورت‌های‌مالی میان‌دوره‌ای به‌شرح زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** صورت وضعیت مالی به تاریخ پایان دوره میانی جاری، همراه با اقلام مقایسه‌ای به تاریخ پایان سال مالی قبل.** |  |  |  |
|  |  |  | * **صورت‌های سود و زیان، سود و زیان جامع، تغییرات در حقوق مالکانه و جریان‌های نقدی برای دوره میانی جاری همراه با اقلام مقایسه‌ای برای دوره میانی مشابه سال مالی قبل و نیز اقلام مقایسه‌ای سال مالی قبل.** |  |  |  |
| **2** | **22** | **23** | **افشای انطباق گزارش مالی میان‌دوره‌ای واحد تجاری با الزامات این استاندارد حسابداری (در صورت انطباق).** |  |  |  |
| **3** | **22** | **16** | **درج عبارت"گزارش مالی میان‌دوره‌ای" در عناوین کلیه صفحات صورت‌های مالی.** |  |  |  |
| **4** | **22** | **19** | **تشریح عملیات فصلی یا چرخه‌ای در دوره میانی.** |  |  |  |
| **5** | **22** | **19** | **بیان یکنواختی رویه‌های حسابداری و روشهای محاسباتی مورد استفاده در تهیه صورت‌های‌مالی میان‌دوره‌ای با آخرین صورت‌های‌مالی سالانه و در صورت تغییر رویه‌ها و روش‌ها، افشای ماهیت واثرات تغییرات آنها.** |  |  |  |
| **6** | **22** | **19 و 20** | **افشای موارد زیر در یادداشت‌های توضیحی[[1]](#footnote-1)\*** |  |  |  |
|  |  |  | * **ماهیت و مبلغ اقلام مؤثر بر دارایی‌ها، بدهی‌ها، حقوق صاحبان سرمایه، سود (زیان) خالص یا جریان‌های نقدی که از نظر ماهیت، اندازه یا وقوع غیرمعمول است.** |  |  |  |
|  |  |  | * **ماهیت و مبلغ تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در دوره‌(های) میانی قبلی سال مالی جاری یا تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در سال‌های مالی گذشته، مشروط بر اینکه تغییرات یاد شده آثار مهمی بر اقلام دوره میانی جاری داشته باشد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **افزایش یا کاهش سرمایه و انتشار یا بازخرید اوراق مشارکت.** |  |  |  |
|  |  |  | * **رویدادهای بااهمیت پس از پایان دوره میانی که در صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای منعکس نشده است.** |  |  |  |
|  |  |  | * **اثر تغییرات ساختاری واحد تجاری طی دوره میانی از جمله ترکیب واحدهای تجاری، تحصیل یا واگذاری واحدهای تجاری فرعی و سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت، تجدید ساختار و عملیات متوقف شده.** |  |  |  |
|  |  |  | * **تغییر در بدهیهای احتمالی یا داراییهای احتمالی از تاریخ آخرین صورت وضعیت مالی سالانه.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** اطلاعات لازم درباره طرح‌های توسعه، جایگزینی و غیره.** |  |  |  |
| **\*** | **22** | **20** | نمونه های زیر مصادیقی از موارد افشاست:   * کاهش ارزش موجودیها به خالص ارزش فروش یا برگشت آن. * زیان کاهش ارزش داراییهایثابتمشهود، نامشهود یا سایر داراییها و برگشت آن. * تحصیل و واگذاری داراییهای ثابت مشهود. * تعهدات سرمایه‌ای. * حل و فصل دعاوی حقوقی. * اصلاح اشتباه. * اقلام استثنایی. * تاخیر در پرداخت بدهیها یا نقض قراردادهای استقراض. * معاملات با اشخاص وابسته. * سود یا زیان حاصل از فروش سرمایه‌گذاریها و درآمد حاصل از سود سهام. |  |  |  |
| **\*** |  | **پاسخ به پرسش فنی 106 کمیته فنی** | در صورت تغییر سال مالی شرکت، نحوه ارائه گزارش مالی میان دوره ای به شرح زیر است :   * صورتهای مالی میانی با لحاظ نمودن تاریخ پایان سال جدید. * اقلام مقایسه ای دوره میانی پایان سال قبل از تغییر که بررسی اجمالی شده است. * آخرین صورتهای مالی سالانه حسابرسی شده. |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **24** | **11** | **انعکاس مبالغ انباشته جریان‌های ورودی و خروجی نقدی از ابتدای شروع فعالیت واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری در صورت جریان‌های نقدی.** |  |  |  |
| **2** | **24** | **11** | **درج عبارت " قبل از مرحله بهره‌برداری" در کلیه صفحات صورت‌های مالی.** |  |  |  |
| **3** | **24** | **6 و 8** | **رویه‌های حسابداری مشتمل بر:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** نحوه شناسایی مخارج در مرحله قبل از بهرهبرداری ( بعنوان دارایی یا هزینه دوره).** |  |  |  |
|  |  |  | * **رویه شناسایی درآمدها در مرحله قبل از بهره برداری (به عنوان درآمد یا بازیافت بخشی از مخارج انجام شده اعم از دارایی یا هزینه).** |  |  |  |
| **4** | **24** | **11** | **افشای موارد زیر در یادداشت‌های توضیحی:** |  |  |  |
|  |  |  | * **اطلاعات در مورد نوع، ماهیت و مراحل فعالیتهای انجام شده (از جمله درصد پیشرفت پروژه).** |  |  |  |
|  |  |  | * **جدول زمان‌بندي اجرای پروژه و ارائه دلایل تاخیر در اجرا در صورت وجود.** |  |  |  |
|  |  |  | * **جدول مقایسه‌ای عملکرد پروژه با برآوردهای اولیه ( اعم از ریالی و ارزی).** |  |  |  |
|  |  |  | * ** اطلاعات مربوط به مبالغ انباشته درآمد و هزینه از ابتدای فعالیت واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری به تفکیک اقلام عمده.** |  |  |  |
| **5** | **24** | **13** | **در صورت‌های مالی اولین دوره پس از شروع بهره‌برداری، افشای این موضوع که در دوره‌های قبل، واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری بوده است و چنانچه‌ صورت‌هاي‌ مالي‌ سال‌(‌هاي‌) گذشته‌ كه‌ واحد تجاري‌ در مرحله‌ قبل از بهره‌برداري‌ بوده‌ براي‌ اهداف‌ مقايسه‌اي‌ ارائه‌ مي‌شود، افشاي‌ اطلاعات‌ اضافي‌ طبق‌ بندهای 1، 2 و 4 ضرورت‌ ندارد.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **26** | **31** | **ارائه مبلغ دفتری دارایی‌های زیستی مولد و غیر مولد به صورت جداگانه در صورت وضعیت مالی.** |  |  |  |
| **2** | **26** | **32** | **افشای موارد زیر در صورت سود و زیان:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه تولید کشاورزی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه و تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش داراییهای زیستی غیر مولد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سود یا زیان ناشی از فروش تولید کشاورزی و داراییهای زیستی غیر مولد با ارائه فروش و بهاي تمام شده انتسابی آن.** |  |  |  |
| **3** | **26** | **13 الی 15 و 34** | **رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر:** |  |  |  |
|  |  | * **مبانی اندازه‌گیری دارایی‌های زیستی مولد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **روش‌ها و نرخهای استهلاک دارایی‌های زیستی مولد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **در صورت تجدید ارزیابی دارایی‌های زیستی مولد، افشای اطلاعات لازم مطابق الزامات استاندارد حسابداری شماره 11.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبانی اندازه‌گیری دارایی‌های زیستی غیر مولد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبانی اندازه‌گیری تولیدات کشاورزی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **روشها و مفروضات عمده بکارگرفته شده درتعیین ارزش منصفانه هر گروه از تولیدات کشاورزی در زمان برداشت و هرگروه از دارایی‌های زیستی غیرمولد.** |  |  |  |
| **4** | **26** | **33** | **افشای اطلاعات تشریحی یا کمی زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **ماهیت فعالیت‌‌های مرتبط با هر گروه از دارایی‌های زیستی .** |  |  |  |
|  |  |  | * **مقادیر هر گروه از دارایی‌های زیستی غیر مولد در پایان دوره مالی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبالغ دفتری و مقادیردارایی‌های زیستی مولد به تفکیک در جریان رشد (مثلاً نابالغ) و در حال بهره ‌برداری (مثلاً بالغ).** |  |  |  |
| **5** | **26** | **35** | * **افشای مقدار و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش تولید کشاورزی برداشت شده طی دوره که در زمان برداشت تعیین گردیده است.** |  |  |  |
| **6** | **26** | **36** | * **افشای مبالغ دفتری دارایی‌های زیستی که در رابطه با مالکیت آنها محدودیت وجود دارد و یا در وثیقه بدهیها قرار گرفته است.** |  |  |  |
| **7** | **26** | **36** | * **افشای تعهدات مربوط به توسعه یا تحصیل دارایی‌های زیستی مولد.** |  |  |  |
| **8** | **26** | **37** | **ارائه صورت تطبیق تغییرات مبالغ دفتری دارایی‌های زیستی غیر مولد در ابتدا و پایان دوره شامل موارد زیر (درج اطلاعات مقایسه‌ای ضروری نیست):** |  |  |  |
|  |  |  | * ** درآمدها یا هزینه‌های ناشی از تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** افزایش‌های ناشی از خرید.** |  |  |  |
|  |  |  | * **کاهش‌های ناشی از فروش وطبقه بندی داراییهای زیستی غیر مولد که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان " داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده" به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است.** |  |  |  |
|  |  |  | * **کاهش‌های ناشی از برداشت.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سایر تغییرات.** |  |  |  |
| **9** | **26** | **38** | **افشای سایر اطلاعات مربوط به داراییهای زیستی مولد براساس استاندارد حسابداری شماره 11، از جمله صورت تطبیق مبالغ دفتری در ابتدا و پایان دوره و اطلاعات مرتبط با تجدید ارزیابی (در صورت وجود).** |  |  |  |
| **10** | **26** | **40** | **در صورت عدم امکان اندازه‌گیری ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد به گونه‌ای اتکاپذیر، افشای موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **تشریح دلایل عدم امکان اندازه‌گیری به ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکا پذیر.** |  |  |  |
|  |  |  | * **در صورت امکان، دامنه برآوردهایی که به احتمال زیاد ارزش منصفانه در آن قرار می‌گیرد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبلغ دفتری ناخالص و کاهش ارزش انباشته در ابتدا و پایان دوره.** |  |  |  |
| **11** | **26** | **41** | **در صورت امکان اندازه‌گیری قابل اتکای ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد که قبلاً به بهاي تمام شده پس از کسر کاهش ارزش انباشته اندازه‌گیری شده است، افشای موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **تشریح دلایل قابل اندازه‌گیری شدن ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکاپذیر.** |  |  |  |
|  |  |  | * **آثار تغییر مبنای اندازه‌گیری.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **27** | **21** | **ارائه مجموعه کامل صورت‌های مالی شامل اجزای زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **صورت وضعیت مالی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **صورت تغییرات در خالص داراییها.** |  |  |  |
|  |  |  | * **صورت درآمد و هزینه.** |  |  |  |
|  |  |  | * **  یادداشتهای توضیحی.** |  |  |  |
| **2** | **27** | **25 و 26** | **ارائه حداقل اقلام زیر در صورت وضعیت مالی:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** سرمایه‌گذاری‌ها به تفکیک:** |  |  |  |
|  |  |  | * **سرمایه‌گذاری در شرکت‌های فرعی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سرمایه‌گذاری در شرکت‌های وابسته.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سرمایه‌گذاری در مشارکت‌های خاص.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سرمایه‌گذاری در سایر شرکت‌ها.** |  |  |  |
|  |  |  | * **املاک.** |  |  |  |
|  |  |  | * **اوراق مشارکت.** |  |  |  |
|  |  |  | * **تسهیلات اعطایی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سپرده‌های بانکی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** موجودی نقد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **حق بیمه‌های دریافتنی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سایر حساب‌ها و اسناد دریافتنی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **داراییهای ثابت مشهود.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** حساب‌ها و اسناد پرداختنی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** تسهیلات دریافتی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **  ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** خالص داراییهای طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** ارزش ویژه طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * **ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی‌بر اکچوئری زیر صورت وضعیت مالی.** |  |  |  |
| **3** | **27** | **27** | **ارائه حداقل اقلام اصلی زیر درصورت تغییرات در خالص داراییها:** |  |  |  |
|  |  |  | * **حق بیمه‌های بازنشستگی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** کمکهای بلاعوض.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** حق بیمه انتقالی از سایر طرحها.** |  |  |  |
|  |  |  | * **  حقوق و سایر مزایای بازنشستگی اعضا.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** حق بیمه انتقالی به سایر طرحها.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** هزینه‌های اداره طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** مازاد (کسری) درآمد نسبت به هزینه.** |  |  |  |
| **4** | **27** | **28** | **ارائه حداقل اقلام اصلی به شرح بند 83 استاندارد حسابداری شماره (1) با عنوان "ارائه صورت‌های مالی" در صورت درآمد و هزینه.** |  |  |  |
| **5** | **27** | **17** | **در صورت لزوم ارائه صورت‌های مالی تلفیقی طرح، مطابق با ساختار پیش‌بینی شده در استاندارد، برای صورت‌های مالی طرح‌های مزایای بازنشستگی.** |  |  |  |
| **6** | **27** | **14و29** | **رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **رویه‌ها و مفروضات مورد استفاده برای تعیین ارزش منصفانه سرمایه‌گذاریها.** |  |  |  |
|  |  |  | * **رویه‌ها و مفروضاتی که در محاسبه ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی‌بر اکچوئری بکار رفته است و هرگونه تغییر در رویه‌ها و مفروضات در فاصله بین دو تاریخ انجام اکچوئری.** |  |  |  |
|  |  |  | * **تاریخ انجام آخرین ارزیابی مبتنی بر اکچوئری و ذکر دوره تناوب آن.** |  |  |  |
| **7** | **27** | **23** | **تبیین ارتباط بین ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری و ارزش منصفانه خالص داراییهای طرح (به استثنای داراییهای ثابت مشهود) و خط مشی تامین مالی مزایای بازنشستگی در یادداشت‌های توضیحی.** |  |  |  |
| **8** | **27** | **29** | **افشای موارد زیر در یادداشت‌های توضیحی:** |  |  |  |
|  |  |  | * **اطلاعات مختصر در مورد گروه‌های کارکنان تحت پوشش و کارفرمایان.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** اطلاعات آماری درخصوص تعداد بازنشستگان، مستمری بگیران و اعضای شاغل.** |  |  |  |
|  |  |  | * **اطلاعات مختصر در مورد طرح‌های بازنشستگی و ارائه اطلاعات کلی درخصوص شرایط هرکدام (نظیر شرایط استحقاق، مبالغ و درصدهای قابل پرداخت).** |  |  |  |
|  |  |  | * **شرح تغییرات طی سال مالی در شرایط پرداخت مزایای بازنشستگی، حق بیمه‌ها، شرایط عضویت طرح و قوانین و مقررات مرتبط با طرح و اینکه تغییرات یاد شده در محاسبات اکچوئری منظور شده است یا خیر.** |  |  |  |
|  |  |  | * **خط مشی تأمین منابع و هرگونه تغییر در آن طی سال مالی.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** وضعیت مالیاتی طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** معاملات طرح با واحدهای تجاری تحت کنترل یا تحت نفوذ قابل ملاحظه تمام یا برخی از اعضا، کارفرمایان با نفوذ قابل ملاحظه در طرح، کانون‌های بازنشستگی و سازمان‌ها و تشکل‌های مرتبط با اعضا و یا طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سیاست‌های سرمایه‌گذاری منابع طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سرمایه‌گذاری طرح در سهام کارفرمایانی که بر طرح نفوذ قابل ملاحظه دارند.** |  |  |  |
|  |  |  | * **جدول جزییات ارزش منصفانه خالص دارایی‌های طرح، به استثنای دارایی‌های ثابت مشهود که به بهاي تمام شده یا مبلغ تجدید ارزیابی به کسر استهلاک انباشته منعکس می‌شود، و مقایسه آن با ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی‌بر اکچوئری و تشریح سیاست‌های تامین مبالغ کسری.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **28** | **47** | **ارائه اقلام زیر در متن صورت وضعیت مالی:** |  |  |  |
|  |  |  | * **مطالبات از بیمه‌گذاران و نمایندگان.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مطالبات از بیمه‌گران اتکایی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **بدهی خسارت معوق.** |  |  |  |
|  |  |  | * **بدهی به بیمه گران اتکایی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **حق بیمه عاید نشده.** |  |  |  |
|  |  |  | * **ذخیره تکمیلی.** |  |  |  |
| **2** | **28** | **48** | **ارائه اقلام زیر در متن صورت سود و زیان:** |  |  |  |
|  |  |  | * **درآمد حق بیمه (مستقیم و اتکایی قبولی).** |  |  |  |
|  |  |  | * **درآمد بازیافت خسارت از بیمه‌گران اتکایی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **هزینه خسارت بیمه‌های مستقیم و اتکایی قبولی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **هزینه حق بیمه اتکایی واگذاری.** |  |  |  |
| **3** | **28** | **46** | **رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **رویه شناسایی درآمد حق بیمه و حق بیمه عاید نشده (اعم از بیمه‌های مستقیم و اتکایی).** |  |  |  |
|  |  |  | * **رویه شناسایی هزینه حق بیمه بیمه‌های اتکایی واگذاری.** |  |  |  |
|  |  |  | * **نحوه محاسبه ذخیره خسارت معوق و ذخیره تکمیلی.** |  |  |  |
| **4** | **28** | **49** | **افشای اجزای تشکیل دهنده اقلام ذکر شده در ردیفهای 1 و 2 فوق، در یادداشتهای توضیحی** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **29** | **42** | **ارائه جداگانه خسارات دریافتنی از پیمانکاران (به دلیل تأخیر در تکمیل) و خسارت پرداختنی به مشتریان ( به دلیل تأخیر در تحویل) در صورت سود و زیان.** |  |  |  |
| **2** | **29** | **47** | **ارائه درآمد و هزینه‌های شناسایی شده ساخت املاک در صورت سود و زیان.** |  |  |  |
| **3** | **29** | **13** | **رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر:** |  |  |  |
|  |  | **26و33** | * ** رویه شناخت و اندازه‌گیری زمین نگهداری شده برای ساخت املاک.** |  |  |  |
|  |  | **38و45** | * **روش شناسایی درآمدها و هزینه‌های ساخت املاک.** |  |  |  |
|  |  | **47** | * **روش اندازه‌گیری موجودی واحدهای ساختمانی تکمیل شده آماده برای فروش و آن بخش از مخارج ساخت املاک که به هزینه منظور نشده است.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** روش تعیین درصد تکمیل پروژه.** |  |  |  |
| **4** | **29** | **47الی49** | **افشای موارد زیر در یادداشتهای توضیحی:** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبلغ برآوردی مخارج لازم برای تکمیل پروژه‌های در جریان.** |  |  |  |
|  |  |  | * ** صورت تطبیق مبلغ دفتری مخارج شناسایی شده به عنوان دارایی در ابتدا و انتهای دوره به گونه‌ای که موارد زیر را نشان دهد:** |  |  |  |
|  |  |  | * **مخارج انباشته ساخت املاک در اول دوره، با تفکیک مبلغ دفتری زمین.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مخارج تحمل شده ساخت املاک طی دوره، با تفکیک مبلغ دفتری زمین.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مخارج انباشته ساخت املاک که در صورت سود و زیان به عنوان هزینه شناسایی شده، به تفکیک دوره جاری و دوره گذشته.** |  |  |  |
|  |  |  | * **واگذاری یا انتقال به طبقه دیگری از داراییها یا سایر تغییرات در مبلغ دفتری طی دوره.** |  |  |  |
|  |  |  | * **بهای تمام شده و کاهش ارزش انباشته در ابتدا و انتهای دوره.** |  |  |  |
|  |  |  | * **صورت تطبیق مبلغ دفتری زمین نگهداری شده برای ساخت املاک در ابتدا و انتهای دوره به گونه‌ای که موارد زیر را نشان دهد:** |  |  |  |
|  |  |  | * **مانده ابتدای دوره.** |  |  |  |
|  |  |  | * **اضافات.** |  |  |  |
|  |  |  | * **واگذاری.** |  |  |  |
|  |  |  | * **انتقال به داراییهای جاری به عنوان مخارج ساخت املاک.** |  |  |  |
|  |  |  | * **زیان کاهش ارزش شناسایی شده یا برگشت شده در صورت سودو زیان طی دوره ( در صورت وجود).** |  |  |  |
|  |  |  | * **سایر تغییرات.** |  |  |  |
|  |  |  | * **مانده پایان دوره** |  |  |  |
|  |  |  | * ** هرگونه محدودیت در رابطه با مالکیت زمین و میزان آن.** |  |  |  |
|  |  |  | * **زمینها و پروژه‌های ساخت املاک که وثیقه بدهیها است.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **33** | **23** | **افشای خالص بدهی (دارایی) طرح در صورت وضعیت مالی.** |  |  |  |
| **2** | **33** | **67الف و ب** | **ارائه عناصر مخارج طرح با مزایای معین (به استثنای مواردی که طبق سایر استانداردها به بهاي تمام شده دارایی‌ها منظور می‌شود) درصورت سود و زیان دوره، به ترتیب زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** مخارج خدمات؛** |  |  |  |
|  |  |  | * **خالص مخارج مالی مربوط به خالص بدهی (دارایی) طرح.** |  |  |  |
| **3** | **33** | **67 ج** | **ارائه تفاوت ناشی از اندازه‌گیری مجدد خالص بدهی (دارایی) طرح در صورت سود و زیان جامع.** |  |  |  |
| **4** | **33** | **87و 88** | **رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان جریان‌های نقدی آتی طرح‌ها به شرح زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **تحلیل حساسیت برای هر یک از مفروضات بااهمیت اکچوئری در پایان دوره مالی، به طوری که بیانگر نحوه تأثیر تغییرات محتمل مربوط به مفروضات اکچوئری در آن تاریخ بر تعهدات مزایای معین باشد.** |  |  |  |
|  |  |  | * **روشها و مفروضات مورد استفاده در تهیه تحلیل حساسیت، و محدودیت‌های این روش‌ها، و** |  |  |  |
|  |  |  | * **تغییرات روشها و مفروضات مورد استفاده در تهیه تحلیل حساسیت نسبت به دوره گذشته، و دلایل این تغییرات.** |  |  |  |
|  |  |  | * **شرحی از راهبردهای مدیریت دارایی- بدهی مورد استفاده طرح یا واحد تجاری، شامل استفاده از بیمه بازنشستگی و سایر تکنیک‌ها جهت مدیریت ریسک.** |  |  |  |
| **5** | **33** | **78 الی80** | **افشای اطلاعات طرح‌ها به شرح زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **ویژگی‌های طرح با مزایای معین و ریسک‌های مربوط به آن** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبالغ مندرج در صورت‌های مالی در ارتباط با طرح با مزایای معین** |  |  |  |
|  |  |  | * ** اثر احتمالی طرح با مزایای معین بر مبلغ، زمان‌بندی و عدم اطمینان درباره جریان‌های نقدی آتی واحدتجاری** |  |  |  |
| **6** | **33** | **81** | **ارائه ویژگی‌های طرح‌های با مزایای معین و ریسک مربوط به آنها به شرح زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** ماهیت مزایای ارائه شده در طرح،** |  |  |  |
|  |  |  | * ** چارچوب قانونی که طرح در آن فعالیت می‌کند،** |  |  |  |
|  |  |  | * **مسئولیت‌های واحد تجاری برای راهبری طرح،** |  |  |  |
|  |  |  | * ** ریسک‌هایی که واحد تجاری به سبب وجود طرح با آنها مواجه می‌شود،** |  |  |  |
|  |  |  | * **تغییرات، محدود سازی یا تسویه طرح.** |  |  |  |
| **\*** |  |  | با تاکید بر ریسک‌های غیرعادی، ریسک‌های خاص واحد تجاری و ریسک‌های خاص طرح و نقاط تمرکز بااهمیت ریسک. |  |  |  |
| **7** | **33** | **82** | **ارائه صورت تطبیق مانده ابتدا و پایان دوره خالص بدهی (دارایی) طرح و ارائه جداگانه صورت تطبیق برای موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * ** داراییهای طرح، و** |  |  |  |
|  |  |  | * **ارزش فعلی تعهدات مزایای معین.** |  |  |  |
| **8** | **33** | **83** | **انعکاس هر یک از موارد زیر در صورت تطبیق در صورت عملی بودن:** |  |  |  |
|  |  |  | * **مخارج خدمات جاری.** |  |  |  |
|  |  |  | * **درآمد یا هزینه مالی.** |  |  |  |
|  |  |  | * **تفاوت ناشی از اندازه‌گیری مجدد خالص بدهی (دارایی) طرح، با ارائه جداگانه موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | * **بازده دارایی‌های طرح، به جز مبالغی که در محاسبه هزینه مالی در بند بالا لحاظ شده است.** |  |  |  |
|  |  |  | * **سود و زیان اکچوئری ناشی از تغییر مفروضات جمعیت‌شناسی** |  |  |  |
|  |  |  | * **سود و زیان اکچوئری ناشی از تغییرات در مفروضات مالی** |  |  |  |
|  |  |  | * **مخارج خدمات گذشته و سود و زیان ناشی از تسویه طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * **تأثیر تغییرات در نرخ ارز.** |  |  |  |
|  |  |  | * **کمک به طرح، به تفکیک کمک‌های کارفرما و مشارکت‌کنندگان در طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * **پرداخت‌های طرح، به تفکیک مبالغ پرداختی هنگام تسویه طرح.** |  |  |  |
|  |  |  | * **اثر ترکیبهای تجاری و واگذاری‌ها.** |  |  |  |
| **9** | **33** | **85** | **افشای ارزش منصفانه سرمایه‌گذاری‌های قابل انتقال متعلق به واحد تجاری که به عنوان دارایی‌های طرح نگهداری می‌شود و ارزش منصفانه دارایی‌های طرح که مورد استفاده واحد تجاری قرار می‌گیرد یا در تصرف واحد تجاری است.** |  |  |  |
| **10** | **33** | **86** | **افشای مفروضات بااهمیت اکچوئری، مورد استفاده برای تعیین ارزش فعلی تعهدات مزایای معین به صورت ارقام قطعی که برای افشا به صورت کلی برای گروهی از طرح‌ها باید از میانگین موزون یا بازه‌های محدود استفاده شود.** |  |  |  |
| **11** | **33** | **89** | **انعکاس آثار طرح با مزایای معین بر جریان‌های نقدی آتی:** |  |  |  |
|  |  |  | * **توصیف نحوه تامین مالی و سیاست‌های تامین مالی اثرگذار بر کمک‌های آتی،** |  |  |  |
|  |  |  | * **کمکهای مورد انتظار به طرح برای دوره مالی آینده، و** |  |  |  |
|  |  |  | * **اطلاعاتی درباره الگوی زمان سررسید شدن تعهدات مزایای معین، شامل میانگین موزون مدت تعهدات مزایای معین و سایر اطلاعات در مورد توزیع زمانبندی پرداخت مزایا، نظیر تحلیل سررسید پرداخت مزایا.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **38** |  | **رویه های حسابداری مربوط مشتمل بر:** |  |  |  |
|  | **38** | **5و6** | * ** ترکیب های تجاری (روش تحصیل) شامل چگونگی شناخت و اندازه‌گیری داراییهای قابل تشخيص تحصيل‌شده، بدهیهای تقبل‌شده و هرگونه منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل‌شده و سرقفلی یا سود حاصل از خرید زير قيمت.** |  |  |  |
|  |  | **ب56 الف** | * **دوره استهلاک سرقفلی.** |  |  |  |
|  |  | **ب56 الف** | * **دلیل انتخاب عمر مفید بیش از 20 سال برای استهلاک سرقفلی و توصیف عوامل مؤثر بر این انتخاب.** |  |  |  |
|  |  | **ب56 الف** | * **در صورت عدم استفاده از روش خط مستقیم برای استهلاک سرقفلی، ذکر دلایل آن.** |  |  |  |
| **2** | **38** | **57ب** | **افشای اطلاعات در مورد آثار مالی هر یک از ترکیبهای تجاری طي دوره گزارشگري جاري يا پس از پايان دوره گزارشگري، اما قبل از تاييد صورتهای مالي براي انتشار، شامل موارد زیر :** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. نام و شرحی از واحد تحصیل‌شده.** |  |  |  |
|  |  |  | **ب. تاریخ تحصیل.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ. درصد منافع مالکانه تحصیل‌شده دارای حق رای.** |  |  |  |
|  |  |  | **ت. دلایل اصلی انجام ترکیب تجاری و تشریح نحوه کسب کنترل واحد تحصیل‌شده توسط واحد تحصیل‌کننده.** |  |  |  |
|  |  |  | **ث.**  **توصیف کیفی عواملی که سرقفلی شناسایی شده را تشکیل می‌دهند.** |  |  |  |
| **\*** | **\*** | **\*** | مانند هم‌افزایی موردانتظار ناشی از ترکیب عملیات واحد تحصیل‌شده و واحد تحصيل‌كننده، دارایی‌های نامشهودی که شرایط شناخت جداگانه را احراز نمی‌کنند یا سایر عوامل. |  |  |  |
| **\*** | **\*** | **\*** | مانند:  1. نقد؛  2. سایر دارایی‌های مشهود یا نامشهود، شامل یک فعالیت تجاری یا واحد تجاری فرعی واحد تحصیل‌کننده؛  3. بدهی‌های تحمل‌شده، برای مثال، بدهی بابت مابه‌ازای احتمالی؛ و  4. حقوق مالکانه واحد تحصیل‌کننده، شامل تعداد ابزارها یا سهام منتشرشده یا قابل انتشار و روش اندازه‌گيري ارزش منصفانه این ابزارها یا حقوق. |  |  |  |
|  |  |  | **ج.**  **ارزش منصفانه کل مابه‌ازای انتقال‌یافته در تاریخ تحصیل و ارزش منصفانه هر طبقه عمده مابه‌ازا در تاریخ تحصیل،** |  |  |  |
|  |  |  | **چ.**  **در مورد توافق‌های مابه‌ازای احتمالی و دارایی‌های جبرانی، شامل موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.**  **مبلغ شناسایی شده در تاریخ تحصیل؛** |  |  |  |
|  |  |  | **2.**  **شرحی از توافق و مبنای تعیین مبلغ قابل پرداخت؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **3.** **برآورد دامنه نتایج (تنزیل‌نشده) یا، در صورتی که دامنه قابل برآورد نباشد، بیان این موضوع و دلایلی مبنی بر اینکه چرا دامنه، قابل برآورد نمی‌باشد. اگر حداکثر مبلغ قابل پرداخت نامحدود باشد، واحد تحصیل‌کننده باید این موضوع را افشا کند.** |  |  |  |
|  |  |  | **ح. در مورد دریافتنی‌های تحصیل‌شده شامل موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **ارزش منصفانه دریافتنی‌ها؛** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **مبالغ قراردادی ناخالص دریافتنی‌ها؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **3.** **بهترین برآورد از جریان‌های نقدی قراردادی، برحسب طبقات اصلي دريافتني‌ها،** |  |  |  |
| **\*** | **\*** | **\*** | مانند وام‌ها، اجاره‌هاي تامين مالي مستقيم و ساير طبقات دريافتني‌ها که در تاریخ تحصیل انتظار نمی‌رود وصول شود. |  |  |  |
|  |  |  | **خ. مبالغ شناسایی شده در تاریخ تحصیل برای هر طبقه اصلی از دارایی‌های تحصیل‌شده و بدهی‌های تقبل‌شده.** |  |  |  |
|  |  |  | **د. برای هر بدهی احتمالی شناسایی شده طبق بند 23، اطلاعات الزامی طبق بند 75 استاندارد حسابداری 4.** |  |  |  |
| **\*** | **38** | **23** | واحد تحصیل‌کننده در صورتی باید در تاریخ تحصیل، بدهی احتمالی تقبل‌شده در ترکیب تجاری را شناسایی کند که بدهی احتمالی، تعهد فعلی باشد که از رویدادهای گذشته ناشی شده و ارزش منصفانه آن به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری است. بنابراین، بر خلاف استاندارد حسابداری 4، واحد تحصیل‌کننده، بدهی احتمالی تقبل‌شده در ترکیب تجاری را در تاریخ تحصیل شناسایی می‌کند حتی اگر خروج منابع دارای منافع اقتصادی که برای تسویه تعهد ضرورت دارد، محتمل نباشد. بند 55، رهنمود حسابداری این بدهیهای احتمالی را پس از تحصیل تعیین می‌کند. |  |  |  |
| **\*** | **4** | **75** | واحد تجاري بايد براي هر طبقه از ذخاير، موارد زير را افشا کند:  1. شرح مختصري از ماهيت تعهد و زمان‌بندي مورد انتظار براي خروج منافع اقتصادي،  2. موارد ابهام مربوط به مبلغ يا زمان‌بندي خروج منافع اقتصادي و درصورت ضرورت، افشاي کافی در‌مورد مفروضات اصلي مربوط به رویدادهای آتی، و  3. مبلغ مخارج قابل جبران و دارایی شناسایی شده بابت جبران این مخارج. |  |  |  |
| **\*** | **4** | **76** | واحد تجاري بايد براي هر طبقه از بدهيهاي احتمالي در تاريخ ترازنامه، شرح مختصري از ماهيت بدهي احتمالي و موارد زیر را در صورت امکان افشا کند، مگر اينکه امکان هرگونه خروج منافع اقتصادي براي تسويه بعيد باشد :  الف. برآورد اثر مالي آن که طبق بندهاي 33 تا 44 اندازه‌گيري شده است،  ب. موارد ابهام مربوط به مبلغ يا زمان‌بندي خروج منافع اقتصادي، و  ج.‌ امکان هرگونه جبران مخارج. |  |  |  |
| **\*** | **38** | **50** | واحد تحصیل‌کننده و واحد تحصیل‌شده، ممکن است پیش از شروع مذاکرات مربوط به ترکیب تجاری، روابط قبلي یا توافق دیگری با یکدیگر داشته باشند یا در طول مذاکرات، به توافقی جدا از ترکیب تجاری دست یابند. در هریک از این وضعیتها، واحد تحصیل‌کننده باید هرگونه مبلغی که بخشی از مبلغ مبادله‌شده بين واحد تحصیل‌کننده و واحد تحصیل‌شده (یا مالکان قبلی آن) در تركيب تجاري نمی‌باشد، یعنی مبالغی که بخشی از مبادله با واحد تحصیل‌شده نيست را مشخص کند. واحد تحصیل‌کننده به عنوان بخشی از بکارگیری روش تحصیل، تنها باید مابه‌ازای انتقال‌یافته در قبال واحد تحصیل‌شده و داراییهای تحصيل‌شده و بدهیهای تقبل‌شده در ازای واحد تحصیل‌شده را شناسایی کند. معاملات جداگانه باید طبق استانداردهای حسابداری مربوط به حساب منظور شود. |  |  |  |
| **\*** | **38** | **33** | برخی مواقع، ممکن است واحد تحصیل‌کننده خريد زير قيمت انجام دهد، كه نوعي تركيب تجاري است كه در آن مبلغ مندرج در بند 31(ب) بیشتر از مجموع مبالغ مشخص‌شده در بند 31(الف) می‌باشد. اگر پس از بکارگیری الزامات بند 35، آن مبلغ مازاد، باقی مانده باشد، واحد تحصیل‌کننده باید در تاریخ تحصیل، سود حاصل را در صورت سود و زیان شناسایی كند. این سود باید به واحد تحصیل‌کننده منتسب شود. |  |  |  |
| **\*** | **38** | **34** | برای مثال، خرید زير قيمت ممکن است در یک ترکیب تجاری واقع شود که در آن، فروشنده بنا بر ضرورت، مجبور به فروش شده باشد. با وجود اين، استثنا از شناخت یا اندازه‌گیری اقلام خاص مطرح در بندهای 22 تا 30 نیز ممکن است منجر به شناخت سود (یا تغییر در مبلغ سود شناسایی‌شده) حاصل از خرید زير قيمت شود. |  |  |  |
| **\*** | **38** | **35** | قبل از شناسایی سود حاصل از خريد زير قيمت، واحد تحصیل‌کننده باید مجدداً بررسی كند که آيا تمام داراییهای تحصيل‌شده و بدهیهای تقبل‌شده، به درستی تشخیص داده شده‌اند یا خیر و باید هرگونه دارایی یا بدهی دیگری که در آن بررسی مشخص می‌شود را شناسایی نماید. سپس، واحد تحصیل‌کننده باید شیوه‌های مورد استفاده در اندازه‌گیری مبالغي كه طبق اين استاندارد شناخت آنها در تاريخ تحصيل الزامي است را برای تمام موارد زیر بررسي کند:  الف. داراييهاي قابل تشخيص تحصیل‌‌شده و بدهيهاي تقبل‌شده؛  ب . منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل‌شده، در صورت وجود؛  پ . در یک ترکیب تجاری مرحله‌ای، منافع مالكانه قبلی واحد تحصیل‌كننده در واحد تحصیل‌شده؛ و  ت . مابه‌ازای انتقال‌يافته.  هدف این بررسی، حصول اطمینان از این است که اندازه‌گیریها، ارزش تمام اطلاعات در دسترس در تاریخ تحصیل را بطور مناسب منعكس می‌كند. |  |  |  |
|  |  |  | **ذ. کل مبلغ سرقفلی که انتظار می‌رود بابت مقاصد مالیاتی، کاهنده مالیات باشد.** |  |  |  |
|  |  |  | **ر. براي مـعاملاتي كه طبق بند 50، جدا از تحصـيل دارايي‌ها و تقبل بدهي‌ها در تركيب تجاري، شناسايي مي‌شوند:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **شرحی از هر معامله؛** |  |  |  |
|  |  |  | **2.**  **نحوه به حساب منظورکردن هر معامله توسط واحد تحصیل‌کننده؛** |  |  |  |
|  |  |  | **3.** **مبالغ شناسایی‌شده برای هر معامله و قلم اصلی مندرج در صورت‌های مالی که این مبالغ در آن شناسایی می‌شود؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **4.** **اگر معامله تسویه موثر رابطه قبلی باشد، روش مورد استفاده برای تعیین مبلغ تسویه.** |  |  |  |
|  |  |  | **ز.** **افشا درباره معاملاتي كه طبق الزامات قسمت (ر)، جداگانه شناسايي شده‌اند، بايد شامل مبلغ مخارج مرتبط با تحصيل و به‌طور جداگانه، مبلغ مخارج شناسايي شده به عنوان هزينه و قلم يا اقلام اصلي مندرج در صورت سود و زيان كه هزينه‌هاي مزبور در آن شناسايي مي‌شود، باشد. همچنین افشای مبلغ مخارج انتشار شناسايي‌نشده به عنوان هزينه و نحوه شناسايي آنها.** |  |  |  |
|  |  |  | **ژ.** **در خرید زیر قیمت ( بندهای 33 تا 35):** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **مبلغ هرگونه سود شناسایی‌شده طبق بند 33 و قلم اصلی مندرج در صورت سود و زیان که سود مزبور در آن شناسایی می‌شود؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **شرحی از دلایل اینکه چرا معامله منجر به کسب سود شده است.** |  |  |  |
|  |  |  | **س.** **برای هر ترکیب تجاری که واحد تحصیل‌کننده، کمتر از 100 درصد منافع مالکانه واحد تحصیل‌شده را در تاریخ تحصیل در اختیار دارد:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.‌** **مبلغ منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل‌شده که در تاریخ تحصیل شناسایی می‌شود و مبانی اندازه‌گیری آن مبلغ؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **برای هر یک از منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل‌شده که به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شود، تكنيك (تكنيك‌های) ارزشیابی و داده‌های ورودی اصلی مورد استفاده برای اندازه‌گيري آن ارزش.** |  |  |  |
|  |  |  | **ش.** **در ترکیب تجاری مرحله‌ای:** |  |  |  |
|  |  |  | **1. ارزش منصفانه منافع مالکانه در واحد تحصیل‌شده در تاریخ تحصیل، که بلافاصله قبل از تاریخ تحصیل در اختیار واحد تحصیل‌کننده بوده است؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **2. مبلغ سود یا زیان شناسایی شده در نتیجه تجدید اندازه‌گیری ارزش منصفانه منافع مالکانه در واحد تحصیل‌شده که پيش از ترکیب تجاری در اختیار واحد تحصیل‌کننده بوده است و قلم اصلی مندرج در صورت سود و زیان که سود يا زیان مزبور در آن شناسایی می‌شود.** |  |  |  |
|  |  |  | **ص.** **افشای اطلاعات زیر و در صورت غیرعملی بودن افشا، ذکر موضوع همراه با دلایل آن:** |  |  |  |
|  |  |  | **1. مبالغ درآمد عملیاتی و سود یا زیان واحد تحصیل‌شده از تاریخ تحصیل كه در صورت سود و زیان تلفیقی دوره گزارشگری درج شده است؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **2. درآمد عملیاتی و سود یا زیان واحد ترکیب‌شده برای دوره گزارشگری جاری، گویی که تاریخ تحصیل تمام ترکیبهای تجاری واقع شده طی سال، ابتدای دوره گزارشگری سالانه بوده است.** |  |  |  |
|  |  |  | **همچنین افشای موارد زير توسط واحد تحصيل‌كننده، در صورت عدم شناسایی بدهی احتمالی به دلیل قابل اندازه‌گیری نبودن ارزش منصفانه بدهیهای احتمالی مربوط به گونه‌ای قابل اتکا:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **اطلاعات الزامی طبق بند 76 استاندارد حسابداری 4؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **دلایل اینکه بدهی به گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری نیست.** |  |  |  |
| **3** | **38** | **ب 58** | **افشای اطلاعات تجمیعی توسط واحد تحصیل‌کننده در مورد ترکیبهای تجاری واقع‌شده در دوره گزارشگري که به صورت انفرادی بی‌اهمیت، اما در مجموع بااهمیت هستند، طبق بند ب57(ث) تا (ص).** |  |  |  |
| **4** | **38** | **ب59** | **افشای اطلاعات الزامی بند ب57 توسط واحد تحصیل‌کننده اگر تاریخ تحصیل ترکیب تجاری، پس از پایان دوره گزارشگری اما قبل از تایید صورتهای مالی برای انتشار باشد.** |  |  |  |
|  |  |  | **اگر حسابداری اولیه ترکیب تجاری در زمان تایید صورتهای مالی برای انتشار کامل نباشد، تشریح عدم امکان افشای کدام موارد، همراه با دلايل آن.** |  |  |  |
| **5** | **38** | **ب60** | **افشای اطلاعات زیر توسط واحد تحصیل‌کننده براي هر تركيب تجاری بااهمیت یا بطور تجمیعی برای تركيبهای تجاری که به صورت انفرادی بی‌‌اهمیت و در مجموع بااهمیت هستند، براي دستيابي به هدف بند 61 :** |  |  |  |
| **\*** | **38** | **61** | واحد تحصیل‌کننده باید اطلاعاتی افشا کند که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بتوانند آثار مالی تعدیلات شناسایی‌شده در دوره گزارشگری جاري را كه به ترکیب‌های تجاری واقع‌شده طی دوره‌ و دوره‌‌های گزارشگری قبل مربوط می‌شود، ارزیابی کنند. |  |  |  |
|  |  |  | **الف.** **اگر حسابداري اوليه تركيب تجاري براي برخی داراییها، بدهیها، منافع فاقد حق کنترل يا اقلام مابه‌ازا كامل نشده باشد (بند 44) و در نتيجه، مبالغ شناسايي‌شده در صورتهای مالي براي تركيب تجاري تنها بطور غیرقطعی تعیین شده باشد:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **دلایل اینکه چرا حسابداری اوليه ترکیب تجاری کامل نیست؛** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **داراییها، بدهیها، منافع مالكانه یا اقلام مابه‌ازایی که حسابداری اولیه آن کامل نيست؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **3.** **ماهیت و مبلغ هرگونه تعدیلات دوره اندازه‌گیری كه طبق بند 48، در دوره گزارشگری شناسايي شده است.** |  |  |  |
| **\*** | **38** | **44** | اگر حسابداری اولیه برای ترکیب تجاری، در پایان دوره گزارشگری که ترکیب در آن واقع می‌شود کامل نشده باشد، واحد تحصیل‌کننده باید براي اقلامی که حسابداری آنها کامل نیست، مبالغ غیرقطعی را در صورتهای مالی افشا کند. در دوره اندازه‌گیری، واحد تحصیل‌کننده باید مبالغ غیرقطعی شناسایی‌شده در تاریخ تحصیل را با تسری به گذشته تعدیل کند تا بازتابی از اطلاعات جدید به دست آمده درباره واقعیتها و شرایط موجود در تاریخ تحصیل باشد كه در صورت اطلاع از آن، اندازه‌گیری مبالغ شناسایی‌شده در آن تاریخ، تحت تأثیر قرار مي‌گرفت. در دوره اندازه‌گیری، واحد تحصیل‌کننده باید داراییها یا بدهیهای دیگری را نیز، در صورت به دست آوردن اطلاعات جدید درباره واقعیتها و شرایط موجود در تاریخ تحصیل، شناسایی کند كه در صورت اطلاع از آن، منجر به شناخت داراییها و بدهیها در آن تاريخ مي‌شد. به محض اینکه واحد تحصيل‌كننده، به اطلاعاتي درباره واقعیتها و شرایط موجود در تاريخ تحصيل دست یابد یا به اين نتيجه برسد كه اطلاعات بيشتر قابل دستيابي نيست، دوره اندازه‌گيري به پايان مي‌رسد. با وجود اين، دوره اندازه‌گیری نباید فراتر از یک سال از تاریخ تحصیل باشد. |  |  |  |
| **\*** | **38** | **48** | در دوره اندازه‌گیری، واحد تحصیل‌کننده باید تعدیلات در مبالغ غیرقطعی را به‌گونه‌ای شناسایی كند که گويي حسابداری ترکیب تجاری، در تاریخ تحصیل تكميل شده است. بنابراین، واحد تحصیل‌کننده باید در اطلاعات مقایسه‌ای دوره‌های قبل ارائه‌شده در صورتهای مالی، شامل تغییر در استهلاک یا سایر آثار سود و زیانی شناسایی‌شده در تکمیل حسابداری اولیه، در صورت نیاز تجدیدنظر کند. |  |  |  |
|  | **38** | **ب60ب** | **ب.** **در هر دوره گزارشگری پس از تاریخ تحصیل، تا زماني كه واحد تجاري از طریق وصول نقد، فروش يا به طریقی دیگر، حق نسبت به دارایی مابه‌ازای احتمالی را از دست نداده باشد، یا تا زماني كه واحد تجاري بدهی مابه‌ازای احتمالی را تسويه نکرده باشد يا بدهي لغو يا منقضي نشده باشد:** |  |  |  |
|  |  |  | **1. هرگونه تغییر در مبالغ شناسایی‌شده، شامل هرگونه تفاوت ناشی از تسویه؛** |  |  |  |
|  |  |  | **2. هرگونه تغییر در دامنه نتایج (تنزيل نشده) و دلایل آن تغییرات؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **3. تکنیکهای ارزشيابي و ورودیهای اصلي مدل که برای اندازه‌گیری مابه‌ازای احتمالی مورد استفاده قرار گرفته است.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ. افشای اطلاعات الزامی بندهای 74 و 75 استاندارد حسابداری 4 برای هر طبقه از ذخایر درخصوص بدهیهای احتمالی شناسایی‌شده در ترکیب تجاری،** |  |  |  |
|  |  |  | **ت. افشای صورت تطبیق مبالغ دفتری سرقفلی در ابتدا و انتهای دوره به‌گونه‌ای که موارد زیر را به تفکیک نشان دهد:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **مبلغ ناخالص، استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته در ابتدای دوره گزارشگری.** |  |  |  |
|  |  |  | **2**. **افزایش سرقفلی طی دوره گزارشگری، به جز سرقفلی منظورشده در مجموعه واحد که هنگام تحصیل، معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبق استاندارد حسابداری 31 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده را احراز می‌كند.** |  |  |  |
|  |  |  | **3.** **تعدیلات ناشی از شناسایی بعدی داراییهای مالیات انتقالي طی دوره گزارشگری.** |  |  |  |
|  |  |  | **4.** **سرقفلی منظور شده در مجموعه واحد که طبق استاندارد حسابداری 31 به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است و سرقفلی قطع شناخت‌شده طی دوره گزارشگری بدون اينكه در گذشته در مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده براي فروش منظور شده باشد.** |  |  |  |
|  |  |  | **5.** **زیان کاهش ارزش شناسایی شده طی دوره گزارشگری طبق استاندارد حسابداری 32. (طبق استاندارد حسابداری 32، علاوه بر این الزام، اطلاعات درباره مبلغ قابل بازیافت و کاهش ارزش سرقفلی باید افشا شود.)** |  |  |  |
|  |  |  | **6.** **هزینه استهلاک شناسایی‌شده طی دوره.** |  |  |  |
|  |  |  | **7.** **خالص تفاوتهای نرخ مبادله كه طی دوره گزارشگری طبق استاندارد حسابداری 16 آثار تغییر در نرخ ارز ايجاد شده است.** |  |  |  |
|  |  |  | **8.** **هر تغيير ديگر در مبلغ دفتري طي دوره گزارشگری.** |  |  |  |
|  |  |  | **9.** **مبلغ ناخالص، استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته در پایان دوره گزارشگری.** |  |  |  |
|  |  |  | **ث.** **مبلغ و شرح هرگونه سود یا زیان شناسایی‌شده در دوره گزارشگری جاری که:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **مربوط به داراییهای قابل تشخیص تحصيل‌شده يا بدهیهای تقبل‌شده در ترکیب تجاری است که در دوره گزارشگری جاری یا دوره‌های قبل تحت تأثير قرار گرفته است؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **اندازه، ماهیت یا فراوانی آن به‌گونه‌ای است که افشای آن با درک صورتهای مالی واحد تجاری ترکیب‌شده مرتبط است.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **41** | **8** | **افشای اطلاعات درباره قضاوت‌ها و مفروضات عمده (و تغییر در آن قضاوت‌ها و مفروضات) مورد استفاده برای تعیین اینکه واحد تجاری سرمایه‌گذار بر واحد سرمایه‌پذیر، کنترل دارد یا خیر، شامل مواردی از قبیل:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. نداشتن کنترل بر واحد تجاری دیگر علیرغم دارا بودن بیش از نصف حق رای آن واحد تجاری دیگر.** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **کنترل واحد تجاری دیگر علیرغم دارا بودن کمتر از نصف حق رای آن واحد تجاری دیگر.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.** **نماینده یا اصیل بودن.** |  |  |  |
|  |  |  | **ت.** **افشای قضاوتها و مفروضات عمده (طبق بند 8 این استاندارد)، شامل قضاوت‌ها و مفروضاتی که اگر تغییرات در واقعیت‌ها و شرایط به گونه‌ای باشد که نتیجه‌گیری واحد تجاری درباره وجود یا عدم وجود کنترل، طی دوره گزارشگری تغییر کند.** |  |  |  |
| **\*** | **39** | **7** | سرمایه‌گذار، صرف‌نظر از ماهیت ارتباط با یک واحد تجاری (سرمایه‌پذیر)، باید از طریق ارزیابی وجود کنترل بر سرمایه‌پذیر، تعیین کند که واحد تجاری اصلی است یا خیر. |  |  |  |
| **\*** | **39** | **8** | سرمایه‌گذار زمانی بر سرمایه‌پذیر کنترل دارد که در معرض بازده متغیر ناشی از ارتباط با سرمایه‌پذیر قرار گرفته باشد یا نسبت به آن بازده از حق برخوردار باشد و از طریق تسلط بر سرمایه‌پذیر، توانایی اثرگذاری بر آن بازده را داشته باشد. |  |  |  |
| **2** | **41** | **11** | **افشای اطلاعاتی درباره قضاوت‌ها و مفروضات عمده مورد استفاده برای تعیین اینکه یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری محسوب می‌شود، درصورتیکه واحد تجاری اصلی، طبق بند 29 استاندارد حسابداري 39، به این نتیجه برسد که یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری است.** |  |  |  |
| **\*** | **39** | **29** | واحد تجاری اصلی باید مشخص کند که آیا یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری است یا خیر. واحد تجاری سرمایه‌گذاری، واحد تجاری است که:  الف. به منظور ارائه خدمات مدیریت سرمایه‌گذاری به یک یا چند سرمایه‌گذار، وجوهی را از آنها دریافت می‌کند؛  ب. در برابر سرمایه‌گذار (سرمایه‌گذاران) متعهد می‌شود که هدف فعالیتهای تجاری آن، سرمایه‌گذاری وجوه مزبور تنها برای کسب بازده از محل افزایش ارزش سرمایه‌گذاری‌، درآمد سرمایه‌گذاری یا هر دو باشد؛ و  پ. اساساً عملکرد تمام سرمایه‌گذاری‌های خود را بر مبنای ارزش منصفانه، اندازه‌گیری و ارزیابی می‌کند. |  |  |  |
| **3** | **41** | **11** | **اگر واحد تجاری، (مطابق بند 30 استاندارد حسابداري 39) از یک یا چند ویژگی معمول واحدهاي تجاری سرمایه‌گذاری برخوردار نباشد، افشای دلایل، در خصوص اینکه با وجود این شرایط همچنان، واحد تجاری سرمایه‌گذاری محسوب می‌شود.** |  |  |  |
| **\*** | **39** | **30** | در ارزیابی اینکه واحد تجاری، یک واحد تجاری سرمایه گذاری است یا خیر، واحد تجاری باید بررسی کند که آیا از ویژگیهای معمول واحد تجاری سرمایه‌گذاری به شرح زیر برخوردار است یا خیر:  الف. دارای بیش از یک سرمایه‌گذاری است (به بندهای ب99 تا ب100 استاندارد حسابداری 39 مراجعه شود)؛  ب. دارای بیش از یک سرمایه‌گذار است ؛  پ. سرمایه‌گذارانی دارد که از اشخاص وابسته واحد تجاری نیستند ؛ و  ت. منافع مالکیت در قالب حقوق مالکانه یا منافع مشابه دارد.  فقدان هر یک از این ویژگیهای معمول، لزوماً موجب نمی‌شود که واحد تجاری شرایط طبقه‌بندی به عنوان واحد تجاری سرمایه‌گذاری را احراز نکند. یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری که تمام این ویژگیهای معمول را نداشته باشد، باید طبق استاندارد حسابداری 41 افشای منافع در واحدهای تجاری دیگر ، افشای بیشتری انجام دهد. |  |  |  |
| **4** | **41** | **12** | **افشای تغيير در وضعيت واحد تجاري سرمايه‌گذاري و دلايل آن، درصورتی‌که یک واحد تجاری، به واحد تجاری سرمایه‌گذاری تبدیل شود یا شرایط واحد تجاری سرمایه‌گذاری را از دست بدهد.** |  |  |  |
| **5** | **41** | **12** | **افشای اثر تغییر وضعیت يك واحد تجاري كه به واحد تجاري سرمايه‌گذاري تبديل مي‌شود، بر صورت‌هاي مالي دوره مورد گزارش، به شرح زير:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف.** **کل ارزش منصفانه واحدهای تجاری فرعی که شرایط تلفیق شدن را از دست می‌دهند، در تاریخ تغییر وضعیت؛** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **کل سود یا زیان، در صورت وجود، که طبق بند ب121 استاندارد حسابداري 39 محاسبه می‌شود؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.** **قلم (اقلام) اصلی سود و زیان که سود یا زیان مورد نظر در آن شناسایی می‌شود (در صورتی که جداگانه ارائه نشده باشد).** |  |  |  |
| **\*** | **39** | **ب 121** | هرگاه واحد تجاری، به واحد تجاری سرمایه‌گذاری تبدیل شود، باید در تاریخ تغییر وضعیت، تلفیق واحدهای تجاری فرعی خود را متوقف کند، به استثنای واحدهای تجاری فرعی که یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری نیست و هدف و فعالیتهای اصلی آن ارائه خدمات مرتبط با فعالیتهای سرمایه‌گذاری واحد تجاری سرمایه‌گذاری است باید همچنان تلفیق شوند. واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید الزامات بندهای 27 و 28 را برای آن دسته از واحدهای تجاری فرعی که تلفیق آنها متوقف شده است اعمال کند، گویی واحد تجاری سرمایه‌گذاری، کنترل این واحدهای تجاری فرعی را در آن تاریخ از دست داده است. |  |  |  |
| **\*** | **39** | **27** | اگر واحد تجاری اصلی، کنترل واحد تجاری فرعی را از دست بدهد، واحد تجاری اصلی:  الف. داراییها و بدهیهای واحد تجاری فرعی پیشین را از صورت وضعیت مالی تلفیقی قطع شناخت می‌کند.  ب. هرگونه سرمایه‌گذاری باقیمانده در واحد تجاری فرعی پیشین را به ارزش منصفانه در زمان از دست دادن کنترل، شناسایی می‌کند و حسابداری بعدی سرمایه‌گذاری و هرگونه مبالغ پرداختنی به واحد تجاری فرعی پیشین یا دریافتنی از آن را طبق استانداردهای حسابداری مربوط انجام می‌دهد. ارزش منصفانه مزبور، باید به عنوان ارزش منصفانه در زمان شناخت اولیه دارایی مالی در نظر گرفته شود یا در صورت تبدیل به سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص، به عنوان بهای تمام‌شده در زمان شناخت اولیه آن، در نظر گرفته شود.  پ. سود یا زیان مرتبط با از دست دادن کنترل را که قابل انتساب به منافع دارای حق کنترل پیشین است، شناسایی ‌می‌کند. |  |  |  |
| **6** | **41** | **13** | **افشای اطلاعاتی که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی تلفیقی، موارد زیر امکان‌پذیر شود:** |  |  |  |
|  |  | **الف.** | **درک:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **ترکیب گروه؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **سهم دارندگان منافع فاقد حق کنترل از فعالیت‌ها و جریان‌های نقدی گروه؛ و** |  |  |  |
|  |  | **ب.** | **ارزیابی:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **ماهیت و میزان محدودیت‌های عمده مربوط به توانایی واحد تجاری برای دسترسی به، یا استفاده از، دارایی‌های گروه و تسویه بدهی‌های گروه؛** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق شده و تغییر در آن ریسک‌ها؛** |  |  |  |
|  |  |  | **3.** **آثار تغییر در منافع مالکیت واحد تجاری در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **4.** **آثار از دست دادن کنترل یک واحد تجاری فرعی طی دوره گزارشگری.** |  |  |  |
| **7** | **41** | **14** | **افشای اطلاعات برای زمانی که تاریخ یا دوره صورت‌های مالی واحد تجاری فرعی که در تهیه صورت‌های مالی تلفیقی مورد استفاده قرار می‌گیرد با تاریخ یا دوره صورت‌های مالی تلفیقی تفاوت داشته باشد:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف.** **تاریخ پایان دوره گزارشگری صورت‌های مالی واحد تجاری فرعی مزبور؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **دلیل استفاده از تاریخ یا دوره متفاوت.** |  |  |  |
| **8** | **41** | **15** | **افشای اطلاعات زیر برای هر یک از واحدهای تجاری فرعی که منافع فاقد حق کنترل آنها برای واحد گزارشگر بااهمیت است:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف.** **نام واحد تجاری فرعی.** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.**  **محل اصلی فعالیت تجاری واحد تجاری فرعی (و کشور محل تاسیس آن، چنانچه متفاوت از محل اصلی فعالیت تجاری باشد).** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.**  **نسبت منافع مالکیت دارندگان منافع فاقد حق کنترل.** |  |  |  |
|  |  |  | **ت.**  **نسبت حق رای دارندگان منافع فاقد حق کنترل، در صورتی که با نسبت منافع مالکیت آنها تفاوت داشته باشد.** |  |  |  |
|  |  |  | **ث.**  **سود یا زیان دوره که طی دوره گزارشگری به منافع فاقد حق کنترل واحد تجاری فرعی تخصیص یافته است.** |  |  |  |
|  |  |  | **ج.**  **منافع فاقد حق کنترل انباشته واحد تجاری فرعی در پایان دوره گزارشگری.** |  |  |  |
|  | **41** | **ب10** | **چ.**  **خلاصه اطلاعات مالی درباره واحد تجاری فرعی شامل موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف.** **سود سهام پرداخت‌‌شده به دارندگان منافع فاقد حق کنترل.** |  |  |  |
|  |  | **ب11** | **ب.** **اطلاعات‌ مالی خلاصه‌شده پیش از حذف اقلام درون‌گروهی، درباره دارایی‌ها، بدهی‌ها، سود‌ یا زیان دوره و جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی که استفاده‌کنندگان را قادر به درک سهم دارندگان منافع فاقد حق کنترل از فعالیتها و جریان‌های نقدی گروه می‌کند.** |  |  |  |
| **\*** | **41** | **ب 10ب** | این اطلاعات ممکن است مواردی مانند دارایی‌های جاری، دارایی‌های غیر‌جاری، بدهی‌های جاری، بدهی‌های غیر‌جاری، درآمد عملیاتی، سود یا زیان دوره و مجموع سود و زیان جامع را شامل شود، اما محدود به این موارد نیست. |  |  |  |
| **9** | **41** | **16** | **افشای اطلاعات زیر به منظور ارزیابی ماهیت و میزان محدودیت‌های عمده مربوط به توانایی واحد تجاری:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. محدودیت‌های عمده (برای مثال، محدودیت‌های قانونی، قراردادی و نظارتی) مربوط به توانایی واحد تجاری برای دسترسی به، یا استفاده از، دارایی‌های گروه و تسویه بدهی‌های گروه، مانند:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.** **مواردی که توانایی واحد تجاری اصلی یا واحدهای تجاری فرعی آن را برای انتقال نقد یا سایر دارایی‌ها به (یا از) دیگر واحدهای تجاری گروه محدود می‌کند.** |  |  |  |
|  |  |  | **2.** **تضمین‌ها یا سایر الزاماتی که می‌تواند پرداخت سودهای تقسیمی و سایر ستانده‌های مالکانه یا اعطا یا بازپرداخت وام‌ را به (یا توسط) دیگر واحدهای تجاری گروه محدود کند.** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **ماهیت و میزان حق حمایتی دارندگان منافع فاقد حق کنترل در ایجاد محدودیت عمده در توانایی واحد تجاری برای دسترسی به، یا استفاده از، دارایی‌های گروه و تسویه بدهی‌های گروه.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.** **مبالغ دفتری دارایی‌ها و بدهی‌های انعکاس یافته در صورت‌های مالی تلفیقی، که این محدودیت‌ها در مورد آنها اعمال می‌شود.** |  |  |  |
| **10** | **41** | **17** | **افشای شرایط هر یک از قراردادهایی که می‌تواند واحد تجاری اصلی یا واحدهای تجاری فرعی آن را ملزم به حمایت مالی از یک واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌شده نماید، شامل رویدادها یا شرایطی که می‌تواند واحد گزارشگر را در معرض زیان قرار ‌دهد.** |  |  |  |
| **\*** | **41** | **17** | برای مثال، توافقهای نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری که با تعهد خرید داراییهای واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن ارتباط دارد. |  |  |  |
| **11** | **41** | **18** | **افشای موارد زیر چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری اصلی یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌شده اقدام کرده باشند، مانند خرید داراییهای واحد تجاری ساختار یافته یا ابزارهای مالی منتشر شده توسط آن:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. نوع و میزان حمایت انجام شده، شامل وضعیت‌هایی که در آن واحد تجاری اصلی یا واحدهای تجاری فرعی آن، به واحد تجاری ساختاریافته در جذب حمایت مالی کمک می‌کنند؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **دلایل انجام حمایت.** |  |  |  |
| **12** | **41** | **19** | **چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری اصلی یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده پیشین اقدام کرده باشند و این حمایت منجر به کنترل واحد تجاری ساختاریافته توسط واحد تجاری شود، واحد تجاری باید توضیحی درباره عوامل مربوط به اتخاذ چنین تصمیمی را افشا کند.** |  |  |  |
| **13** | **41** | **20** | **افشای قصد فعلی واحد تجاری برای انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌شده، از جمله قصد کمک‌رسانی به واحد تجاری ساختاریافته در جذب حمایت مالی.** |  |  |  |
| **14** | **41** | **21** | **ارائه جدول توسط واحد تجاری تا آثار تغییر در منافع مالکیت در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود را بر حقوق مالکانه قابل انتساب به مالکان واحد تجاری اصلی نشان دهد.** |  |  |  |
| **15** | **41** | **22** | **واحد تجاری باید آثار از دست دادن کنترل واحد تجاری فرعی طی دوره گزارشگری را (بر طبق بند27 استاندارد حسابداری 39) بصورت زیر نشان دهد:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. بخشی از سود یا زیان که قابل انتساب به اندازه‌گیری سرمایه‌گذاری باقیمانده در واحد تجاری فرعی پیشین به ارزش منصفانه در تاریخ از دست دادن کنترل است؛** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **قلم (اقلام) اصلی صورت سود و زیان که سود یا زیان مزبور (در صورتی که جداگانه ارائه نشده باشد) در آن شناسایی می‌شود.** |  |  |  |
| **\*** | **39** | **27** | اگر واحد تجاری اصلی، کنترل واحد تجاری فرعی را از دست بدهد، واحد تجاری اصلی:  الف. داراییها و بدهیهای واحد تجاری فرعی پیشین را از صورت وضعیت مالی تلفیقی قطع شناخت می‌کند.  ب. هرگونه سرمایه‌گذاری باقیمانده در واحد تجاری فرعی پیشین را به ارزش منصفانه در زمان از دست دادن کنترل، شناسایی می‌کند و حسابداری بعدی سرمایه‌گذاری و هرگونه مبالغ پرداختنی به واحد تجاری فرعی پیشین یا دریافتنی از آن را طبق استانداردهای حسابداری مربوط انجام می‌دهد. ارزش منصفانه مزبور، باید به عنوان ارزش منصفانه در زمان شناخت اولیه دارایی مالی در نظر گرفته شود یا در صورت تبدیل به سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته یا مشارکت خاص، به عنوان بهای تمام‌شده در زمان شناخت اولیه آن، در نظر گرفته شود.  پ. سود یا زیان مرتبط با از دست دادن کنترل را که قابل انتساب به منافع دارای حق کنترل پیشین است، شناسایی ‌می‌کند. |  |  |  |
| **16** | **41** | **23** | **واحد تجاری سرمایه‌گذاری این موضوع را که به موجب استاندارد حسابداري 39 ملزم به رعايت استثنای تلفیق است و سرمایه‌گذاری خود در واحد تجاری فرعی را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری و تغييرات ارزش منصفانه را در سود يا زيان دوره منعكس مي‌كند، بايد افشا نمايد.** |  |  |  |
| **17** | **41** | **24** | **افشاي موارد زير براي هر يك از واحدهاي تجاري فرعي تلفيق‌نشده:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف.** **نام واحد تجاری فرعی؛** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **محل اصلی فعالیت تجاری واحد تجاری فرعی (و کشور محل تاسیس آن، چنانچه متفاوت از محل اصلی فعالیت تجاری باشد)؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.**  **نسبت منافع مالکیت واحد تجاری سرمایه‌گذاری در واحد تجاري فرعي و در صورت تفاوت، درصد حق رای آن.** |  |  |  |
| **18** | **41** | **25** | **چنانچه واحد تجاری سرمایه‌گذاری، واحد تجاری اصلی واحد تجاری سرمایه‌گذاری دیگری باشد، موارد مندرج در بند 24 اين استاندارد برای سرمایه‌گذاری‌هایی که در کنترل واحد تجاری سرمایه‌گذاری فرعی است باید افشا شود.** |  |  |  |
|  |  |  | **این افشا ممکن است از طریق گنجاندن صورت‌های مالی واحد (واحدهای) تجاری فرعی که شامل اطلاعات فوق است در صورت‌های مالی واحد تجاری اصلی، انجام پذیرد.** |  |  |  |
| **19** | **41** | **26** | **افشاي موارد زير توسط واحد تجاري سرمايه‌گذاري:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. ماهیت و میزان محدودیت‌هاي عمده (برای مثال، محدودیت‌های ناشی از توافق‌های استقراض، الزامات نظارتی یا قراردادها) درباره توانایی واحد تجاری فرعی تلفیق‌نشده برای انتقال وجوه به واحد تجاری سرمایه‌گذاری بابت تقسیم سود نقدی سهام یا بازپرداخت وام‌هاي اعطایی واحد تجاري سرمايه‌گذاري به واحد تجاري فرعي تلفيق‌نشده؛** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **تعهد یا قصد فعلی برای انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاريافته تلفیق‌نشده، از جمله تعهد یا قصد کمک‌رسانی به واحد تجاری فرعی در جذب حمایت مالی.** |  |  |  |
| **20** | **41** | **27** | **چنانچه، طی دوره گزارشگری، واحد تجاری سرمایه‌گذاری یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری فرعی تلفیق‌نشده اقدام كرده باشد (مانند خرید دارایی‌های واحد تجاری فرعی یا ابزارهای منتشر شده توسط آن یا کمک به واحد تجاری فرعی در جذب حمایت مالی)، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا نماید:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. نوع و میزان حمایت انجام شده از هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق‌نشده؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **ب. دلایل انجام حمایت.** |  |  |  |
| **21** | **41** | **28** | **افشای شرايط هر يك از قرارداد‌هايي كه مي‌تواند واحد تجاري سرمایه‌گذاری يـا واحدهاي تجاري فرعي تلفيق‌نـشده آن را به حمايت مالي از واحد تجاري ساختاریافته تحت کنترل تلفیق‌نشده ملزم نماید.** |  |  |  |
| **\*** | **41** | **28** | شامل رویدادها یا شرايطي که می‌تواند واحد گزارشگر را در معرض زیان قرار دهد (برای مثال، توافق‌های نقدشوندگي یا تعیین رتبه اعتباری که با تعهد خرید دارایی‌های واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن ارتباط دارد). |  |  |  |
| **22** | **41** | **29** | **چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری سرمایه‌گذاری یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق‌نشده آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری فرعي ساختاریافته‌ تلفیق‌نشده‌اي که واحد تجاری سرمایه‌گذاری آن را کنترل نمی‌کند اقدام نماید، و اگر انجام این حمایت منجر به کنترل واحد تجاری ساختاریافته توسط واحد تجاری سرمایه‌گذاری شود، ارائه توضیحی درباره عوامل مربوط به اتخاذ چنين تصمیمی در خصوص انجام این حمایت توسط واحد تجاری سرمایه‌گذاری.** |  |  |  |
| **23** | **41** | **ب17** | **هرگاه منافع واحد تجاری در یک واحد تجاری ‌فرعی، طبق استاندارد حسابداری 31 به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شود (یا در مجموعه واحد طبقه‌بند‌ی‌شده برای فروش قرار ‌گیرد)، واحد تجاری ملزم به افشای اطلاعات ‌مالی خلاصه‌شده برای آن واحد تجاری فرعی، طبق بند‌های ب10 تا ب16 این استاندارد نیست.** |  |  |  |
| 24 | **18**  **41** | **19**  **24** | **افشای موارد زیر هنگامی که واحد تجاری اصلی، (طبق بند 4 استاندارد حسابداری 39) تصميم بگيرد صورتهای مالی تلفيقي تهیه نكند و صورتهای مالی جداگانه را به عنوان تنها صورتهای مالی خود تهیه نماید:**   * **اینکه صورتهای مالی تهيه‌شده، صورتهاي مالي جداگانه است؛** * **از معافيت از تلفیق استفاده شده است؛** * **نام و محل اصلی فعالیت تجاری (و در صورت متفاوت بودن، کشور محل تأسیس) واحد تجاری که صورتهای مالی تلفیقی آن، طبق استاندارهای حسابداری به منظور استفاده عموم تهیه شده است؛** * **آدرس دستیابی به صورتهای مالی تلفیقی مزبور.** * ***فهرستی از سرمایه‌گذاریهای بااهمیت در واحدهای تجاری فرعی، شامل:***  1. نام سرمایه‌پذیران؛ 2. محل اصلی فعالیت تجاری (و در صورت متفاوت بودن، کشور محل تأسیس) سرمایه‌پذیران؛ 3. نسبت منافع مالکیت (و در صورت متفاوت بودن، درصد حق رأی) در سرمایه‌پذیران.  * رویه حسابداري مورد استفاده برای سرمایه‌گذاریهای بااهمیت در واحدهای تجاری **فرعی**. |  |  |  |
| \* | **39** | **4** | **یک واحد تجاری که واحد تجاری اصلی است باید صورتهای مالی تلفیقی ارائه کند. واحد تجاری اصلی، در صورت احراز تمام شرایط زیر، ملزم به ارائه صورتهای مالی تلفیقی نیست:**  **الف. واحد تجاری مزبور، واحد تجاری فرعی تماماً متعلق به واحد تجاری دیگر باشد یا واحد تجاری فرعی باشد که کمتر از 100 درصد مالکیت آن متعلق به واحد تجاری دیگر است و سایر مالکان آن، شامل مالکان فاقد حق رأی، از عدم ارائه صورتهای مالی تلفیقی توسط واحد تجاری اصلی مطلع شده‌اند و با آن مخالفت نمی‌کنند؛**  **ب. ابزارهاي بدهي يا مالکانه واحد تجاري در بازار در دسترس عموم (بورس اوراق بهادار داخلی یا خارجی یا بازار فرابورس، شامل بازارهای محلی و منطقه‌ای) معامله نمی‌شود؛**  **پ. واحد تجاری، برای انتشار هر طبقه از ابزارهای مالی خود در بازار در دسترس عموم، صورتهای مالی خود را به سازمان بورس و اوراق بهادار یا نهاد نظارتی دیگر، ارائه نکرده باشد و در فرایند ارائه آن نیز نباشد؛ و**  **ت. واحد تجاری اصلی نهایی یا یکی از واحدهای تجاری اصلی میانی، صورتهای مالی قابل استفاده برای عموم را طبق استانداردهای حسابداری تهیه می‌کند که در صورتهای مزبور، واحدهای تجاری فرعی، طبق این استاندارد تلفیق یا به ارزش منصفانه همراه با انعکاس تغییرات ارزش منصفانه در سود یا زیان دوره، اندازه‌گیری شده‌اند.** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **41** | **35** | **افشای اطلاعاتی که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، موارد زیر امکان‌پذیر شود:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. درک ماهیت و میزان منافع واحد تجاری در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده؛** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **ارزیابی ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده و تغییر در آن ریسک‌ها و افشای هرگونه اطلاعات اضافی لازم به منظور مطابقت با هدف این بند.** |  |  |  |
| **\*** | **41** | **36** | اطلاعات الزامی طبق بند 35(ب) فوق، شامل اطلاعاتی درباره آسیب‌پذیری واحد تجاری از ریسک ارتباط واحد تجاری با واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده در دوره‌های گذشته است (مانند حمایت از واحد تجاری ساختاریافته)، حتی اگر واحد تجاری در تاریخ گزارشگری، دیگر هیچ ارتباط قراردادی با واحد تجاری ساختاریافته در تاریخ گزارشگری نداشته باشد. |  |  |  |
| **2** | **41** | **37** | **يک واحد تجاری سرمایه‌گذاری، در صورتي ضرورت ندارد موارد افشای الزامی طبق بند 35 اين استاندارد را برای یک واحد تجاری ساختاریافته تلفیق ‌نشده ارائه كند كه واحد تجاري سرمايه‌گذاري، واحد تجاري ساختاريافته تلفيق‌نشده را كنترل كند و موارد افشاي الزامي طبق بندهاي 23 تا 29 را براي آن ارائه نمايد.** |  |  |  |
| **\*** | **41** | **23** | واحد تجاری سرمایه‌گذاری این موضوع را که به موجب استاندارد حسابداري 39 ملزم به رعايت استثنای تلفیق است و سرمایه‌گذاری خود در واحد تجاری فرعی را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری و تغييرات ارزش منصفانه را در سود يا زيان دوره منعكس مي‌كند، بايد افشا نمايد. |  |  |  |
| **\*** | **41** | **24** | افشاي موارد زير براي هر يك از واحدهاي تجاري فرعي تلفيق‌نشده:  الف. نام واحد تجاری فرعی؛  ب. محل اصلی فعالیت تجاری واحد تجاری فرعی (و کشور محل تاسیس آن، چنانچه متفاوت از محل اصلی فعالیت تجاری باشد)؛ و  پ. نسبت منافع مالکیت واحد تجاری سرمایه‌گذاری در واحد تجاري فرعي و در صورت تفاوت، درصد حق رای آن. |  |  |  |
| **\*** | **41** | **25** | چنانچه واحد تجاری سرمایه‌گذاری، واحد تجاری اصلی واحد تجاری سرمایه‌گذاری دیگری باشد، واحد تجاری اصلی باید موارد افشای مندرج در بند 24(الف) تا (پ) این استاندارد را برای سرمایه‌گذاری‌هایی که در کنترل واحد تجاری سرمایه‌گذاری فرعی است افشا کند. این افشا ممکن است از طریق گنجاندن صورتهای مالی واحد (واحدهای) تجاری فرعی که شامل اطلاعات فوق است در صورتهای مالی واحد تجاری اصلی، انجام پذیرد. |  |  |  |
| **3** | **41** | **26** | **واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید موارد زیر را افشا کند:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. ماهیت و میزان محدودیتهای عمده (برای مثال، محدودیتهای ناشی از توافقهای استقراض، الزامات نظارتی یا قراردادها) درباره توانایی واحد تجاری فرعی تلفیق‌نشده برای انتقال وجوه به واحد تجاری سرمایه‌گذاری بابت تقسیم سود نقدی سهام یا بازپرداخت وامهای اعطایی واحد تجاری سرمایه‌گذاری به واحد تجاری فرعی تلفیق‌نشده؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **تعهد یا قصد فعلی خود برای انجام حمایت مالی یا سایر حمایتها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده، از جمله تعهد یا قصد کمک‌رسانی به واحد تجاری فرعی در جذب حمایت مالی.** |  |  |  |
| **4** | **41** | **27** | **چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری سرمایه‌گذاری یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت ‌مالی یا سایر حمایتها از واحد تجاری فرعی تلفیق‌نشده اقدام کرده باشد (مانند خرید داراییهای واحد تجاری فرعی یا ابزارهای منتشرشده توسط آن یا کمک به واحد تجاری فرعی در جذب حمایت مالی)، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. نوع و میزان حمایت انجام‌شده از هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق‌نشده؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **دلایل انجام حمایت.** |  |  |  |
| **5** | **41** | **28** | **واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید شرایط هر یک از قراردادهایی را که می‌تواند واحد تجاری یا واحدهای تجاری فرعی تلفیق‌نشده آن را به حمایت مالی از واحد تجاری ساختاریافته تحت کنترل تلفیق‌نشده ملزم نماید، شامل رویداد‌ها یا شرایطی که می‌تواند واحد گزارشگر را در معرض زیان قرار ‌دهد (برای مثال، توافقهای نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری که با تعهد خرید دارایی‌های واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن ارتباط دارد)، افشا کند.** |  |  |  |
| **6** | **41** | **29** | **چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری سرمایه‌گذاری یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق‌نشده آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت ‌مالی یا سایر حمایتها از واحد تجاری فرعی ساختاریافته تلفیق‌نشده‌ای که واحد تجاری سرمایه‌گذاری آن را کنترل نمی‌کند اقدام نماید، و اگر انجام این حمایت منجر به کنترل واحد تجاری ساختاریافته توسط واحد تجاری سرمایه‌گذاری شود، واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید توضیحی درباره عوامل مربوط به اتخاذ چنین تصمیمی درخصوص انجام این حمایت را افشا کند.** |  |  |  |
| **7** | **41** | **38** | **افشای اطلاعات کیفی و کمی درباره منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده، از جمله:** |  |  |  |
|  |  |  | * **ماهیت** |  |  |  |
|  |  |  | * **هدف** |  |  |  |
|  |  |  | * **اندازه** |  |  |  |
|  |  |  | * **فعالیت‌های واحد تجاری ساختاریافته** |  |  |  |
|  |  |  | * **نحوه تامین‌مالی آن واحد تجاری ساختاریافته.** |  |  |  |
|  | **41** | **38** | **افشای فوق محدود به این موارد نیست.** |  |  |  |
| **8** | **41** | **39** | **اگر واحد تجاری، به حمایت از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده‌ای اقدام کند که اطلاعات الزامی طبق بند 41 را در مورد آن ارائه نمی‌کند (برای مثال، به دلیل اینکه در تاریخ گزارشگری، منافعی در آن واحد تجاری ندارد)، واحد تجاری موارد زیر را باید افشا کند:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. نحوه تعیین واحدهای تجاری ساختاریافته برای حمایت توسط واحد تجاری؛** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **درآمد حاصل از آن واحدهای تجاری ساختاریافته طی دوره گزارشگری، شامل شرحی از انواع درآمدهای گزارش‌شده؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.** **مبلغ دفتری (در زمان انتقال) تمام دارایی‌های منتقل‌شده به آن واحدهای تجاری ساختاریافته طی دوره گزارشگری.‌** |  |  |  |
| **9** | **41** | **41** | **واحد تجاری خلاصه‌ای از موارد زیر را در خصوص ماهیت ریسکها باید در قالب جدول افشا کند، مگر اینکه شکل دیگر ارائه مناسب‌تر باشد:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. مبلغ دفتری دارایی‌ها و بدهی‌های شناسایی‌شده در صورت‌های مالی، که با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده مرتبط است.** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **اقلام اصلی مندرج در صورت وضعیت مالی، که دارایی‌ها و بدهی‌های مزبور در آنها شناسایی می‌شود.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.** **مبلغی که نشان‌دهنده حداکثر آسیب‌پذیری واحد تجاری از زیان ناشی از منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده را به بهترین شکل ارائه می‌دهد، شامل نحوه تعیین حداکثر آسیب‌پذیری از زیان.** |  |  |  |
|  |  |  | **چنانچه واحد تجاری نتواند حداکثر آسیب‌پذیری خود از زیان ناشی از منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده را به صورت کمی بیان کند، این موضوع و دلایل آن باید افشا شود.** |  |  |  |
|  |  |  | **ت.** **مقایسه‌ مبالغ دفتری داراییها و بدهیهای واحد تجاری که با منافع آن در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده مرتبط است و حداکثر آسیب‌پذیری واحد تجاری از زیان ناشی از آن واحد‌های تجاری.** |  |  |  |
| **10** | **41** | **40** | **ارائه اطلاعات مندرج در بند 39(ب) و (پ) در قالب جدول، مگر اینکه شکل دیگر ارائه مناسب‌تر باشد، و تقسیم‌بندی فعالیت‌های حمایتی واحد تجاری در طبقات مربوط.** |  |  |  |
| **11** | **41** | **ب4** | **واحد تجاری باید برای منافع در واحد‌های تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده اطلاعات را بطور جداگانه افشا کند.** |  |  |  |
| **12** | **41** | **42** | **افشای موارد زیر، چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده‌ای اقدام کرده باشد که در حال حاضر در آن منافعی دارد یا در گذشته در آن منافعی داشته است:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. نوع و میزان حمایت انجام شده، شامل وضعیت‌هایی که در آن، واحد تجاری به واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده برای جذب حمایت مالی کمک می‌کند؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.**  **دلایل انجام حمایت.** |  |  |  |
| **13** | **41** | **43** | **افشای قصد فعلی برای انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده، از جمله قصد کمک‌رسانی به واحد تجاری ساختاریافته در جذب حمایت مالی. (صورت‌های مالی تلفیقی و جداگانه/ ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده و تغییرات در آن ریسک‌ها)** |  |  |  |
| **14** | **41** | **ب26** | **نمونه‌هایی از اطلاعات که با توجه به شرایط، ممکن است به ارزیابی ریسکهایی مربوط باشد که واحد تجاری هنگام برخورداری از منافع در یک واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده در معرض آنها قرار می‌گیرد، به شرح زیر است:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. شرایط یک توافق که واحد تجاری را ملزم به انجام حمایت مالی از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده می‌کند (برای مثال، توافق‌های نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری مرتبط با تعهدات خرید دارایی‌های واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن)، شامل:** |  |  |  |
|  |  |  | **1.**  **شرحی از رویدادها یا شرایطی که می‌تواند واحد گزارشگر را در معرض زیان قرار دهد.** |  |  |  |
|  |  |  | **2. اینکه شرایطی وجود دارد که تعهد را محدود می‌کند.** |  |  |  |
|  |  |  | **3. اینکه اشخاص دیگری برای انجام حمایت مالی وجود دارند یا خیر، و در صورت وجود، تعهدات واحد گزارشگر در مقایسه با تعهدات آن اشخاص چگونه رتبه‌بندی می‌شود.** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.** **زیان‌های تحمل‌شده توسط واحد تجاری طی دوره گزارشگری مرتبط با منافع آن در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.** **انواع درآمدهایی که واحد تجاری طی دوره گزارشگری به واسطه منافع خود در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده دریافت می‌کند.** |  |  |  |
|  |  |  | **ت.** **اینکه واحد تجاری ملزم به جذب زیان‌های واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده، پیش از سایر طرفین می‌باشد یا خیر، حداکثر محدودیت این زیان‌ها برای واحد تجاری، و (در صورت مربوط بودن) مبالغ زیان‌های بالقوه تحمل‌شده توسط اشخاصی که منافع آنها، نسبت به منافع واحد تجاری در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده، در جایگاه پایین‌تری قرار دارد.** |  |  |  |
|  |  |  | **ث.** **اطلاعاتی درباره توافق‌های نقدشوندگی، تضمین‌ها یا سایر تعهدات به اشخاص ثالث که ممکن است ارزش منصفانه یا ریسک منافع واحد تجاری در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده را تحت تاثیر قرار دهد.** |  |  |  |
|  |  |  | **ج.** **مشکلاتی که واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده در تامین‌ مالی فعالیت‌های خود طی دوره گزارشگری با آن مواجه بوده است.** |  |  |  |
|  |  |  | **چ.** **در ارتباط با تامین ‌مالی یک واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده، شیوه‌های تامین ‌مالی (برای مثال، اوراق بهادار تجاری یا اسناد میان‌مدت) و میانگین موزون عمر آنها. در صورتی که واحد تجاری ساختاریافته از دارایی‌های بلندمدتی برخوردار باشد که از طریق تامین ‌مالی کوتاه‌مدت تامین ‌مالی شده‌اند، این اطلاعات می‌تواند شامل تجزیه و تحلیل سررسید دارایی‌ها و تامین ‌مالی واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده باشد. (صورتهای مالی تلفیقی و جداگانه/ ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده و تغییرات در آن ریسک‌ها).** |  |  |  |

| **ردیف** | **شماره استاندارد** | **شماره بند استاندارد** | **موضوع** | **بلی** | **خیر** | **مورد ندارد** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **42** | **90** | **تکنیک‌های ارزشیابی و داده‌های ورودی مورد استفاده برای اندازه‌گیری دارایی‌ها و بدهی‌هایی که پس از شناخت اولیه، در صورت وضعیت مالی بطور متناوب یا غیرمتناوب به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شود.** |  |  |  |
| **2** | **42** | **90** | **رویه تعیین زمان‌بندی انتقال‌ بین سطوح سلسله مراتب ارزش منصفانه (بر طبق بندهای 92(پ) و (ث)4) و بکارگیری یکنواخت آن، بر حسب:** |  |  |  |
|  |  |  | * **تاریخ رویداد یا تغییر در شرایط که موجب انتقال شده** |  |  |  |
|  |  |  | * ** ابتدای دوره گزارشگری.** |  |  |  |
|  |  |  | * **پایان دوره گزارشگری.** |  |  |  |
| **3** | **42** | **95** | **تکنیک تعیین ارزش منصفانه دارایی‌های مالی و بدهی‌های مالی در تاریخ اندازه‌گیری بر طبق نحوه قیمت گذاری خالص آسیب پذیری از ریسک های بازار یا ریسک اعتباری (استثنای مندرج در بند 48).** |  |  |  |
| **4** | **42** | **90** | **اندازه‌گیری‌‌ متناوب ارزش منصفانه با استفاده از داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده بااهمیت (سطح 3)، تاثیر اندازه‌گیری‌ها بر سود یا زیان دوره یا سایر اقلام سود و زیان جامع دوره.** |  |  |  |
| **5** | **42** | **91** | **ارائه سایر اطلاعات ضروری در شرایطی که افشا طبق این استاندارد و سایر استانداردهای حسابداری، برای دستیابی به اهداف مندرج در بند 90 کافی نبوده است.** |  |  |  |
| **\*** | **42** | **91** | واحد تجاری برای دستیابی به اهداف مندرج در بند 90، باید تمام موارد زیر را در نظر بگیرد:  الف. سطح جزئیات لازم برای رعایت الزامات افشا؛  ب. میزان تأکید بر هر یک از الزامات مختلف؛  پ. میزان تجمیع یا تفكيك مورد نظر؛ و  ت. اینکه استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، برای ارزیابی اطلاعات کمّی افشاشده، به اطلاعات بیشتر نیاز دارند یا خیر.  اگر موارد افشاشده طبق این استاندارد و سایر استانداردهای حسابداری، برای دستیابی به اهداف مندرج در بند 90 کافی نباشد، واحد تجاری باید اطلاعات بيشتري را که برای دستیابی به آن اهداف ضروری است، افشا کند. |  |  |  |
| **6** | **42** | **92** | **افشای حداقل اطلاعات زیر برای هر طبقه از دارایی‌ها و بدهی‌ها که پس از شناخت اولیه، در صورت وضعیت مالی به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شود (شامل اندازه‌گیری‌های مبتنی بر ارزش منصفانه در دامنه کاربرد این استاندارد):** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه، اندازه‌گیری ارزش منصفانه در پایان دوره گزارشگری، و برای اندازه‌گیری‌های غیرمتناوب ارزش منصفانه، دلایل اندازه‌گیری.** |  |  |  |
| **\*** | **42** | **92** | اندازه‌گیری‌های متناوب داراییها یا بدهیها به ارزش منصفانه، به مواردی اطلاق می‌شود که طبق سایر استانداردهای حسابداری، انعکاس آن در صورت وضعیت مالی پایان هر دوره گزارشگری الزامي یا مجاز است. اندازه‌گیری غیرمتناوب داراییها یا بدهیها به ارزش منصفانه، شامل مواردی است که سایر استانداردهای حسابداری، انعکاس به ارزش منصفانه در صورت وضعيت مالي را در شرایط خاصی الزامي یا مجاز می‌کنند. |  |  |  |
|  | **42** | **92** | **ب.** **برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه، سطح سلسله مراتب ارزش منصفانه (سطح 1، 2 یا 3) که در آن سطح، اندازه‌گیری‌های ارزش منصفانه بطور کامل طبقه‌بندی می‌شوند.** |  |  |  |
|  |  |  | **پ.** **برای دارایی‌ها و بدهی‌هایی که در پایان دوره گزارشگری بطور متناوب به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شوند:** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبالغ انتقال بین سطح 1 و سطح 2 سلسله مراتب ارزش منصفانه،** |  |  |  |
|  |  |  | * **دلایل انتقال و رویه واحد تجاری برای تعیین زمانی که فرض می‌شود انتقال بین سطوح واقع شده است.** |  |  |  |
|  |  |  | * **انتقال به هر سطح، باید جدا از انتقال از آن سطح، افشا و تشریح گردد.** |  |  |  |
|  |  |  | **ت.** **برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه که در سطح 2 و سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده‌اند:** |  |  |  |
|  |  |  | * **شرحی از تکنیک یا تکنیک‌های ارزشیابی و داده‌های ورودی مورد استفاده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه؛** |  |  |  |
|  |  |  | * ** در صورت تغییر تکنیک ارزشیابی، این تغییر و دلیل یا دلایل آن؛** |  |  |  |
|  |  |  | * **ارائه اطلاعات کمی درباره داده‌های ورودی با اهمیت غیرقابل مشاهده مورد استفاده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه که در سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده‌اند.** |  |  |  |
| **\*** | **42** | **ت 92** | اگر هنگام اندازه‌گیری ارزش منصفانه توسط واحد تجاری، داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده کمی ایجاد نشده باشد، واحد تجاری ملزم به ایجاد اطلاعات کمی برای مطابقت با این الزامات افشا نیست. با وجود این، هنگام ارائه این افشا، واحد تجاری نمی‌تواند داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده کمی را که برای اندازه‌گیری ارزش منصفانه، بااهمیت و بطور معقول در دسترس واحد تجاری است، نادیده بگیرد. |  |  |  |
|  |  |  | **ث.** **صورت تطبیق مانده‌های ابتدا و پایان دوره برای اندازه‌گیری‌های متناوب ارزش منصفانه که در سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود، به گونه‌ای که تغییرات طی دوره قابل انتساب به موارد زیر را جداگانه افشا ‌کند:** |  |  |  |
|  |  |  | * **جمع سودها یا زیان‌های شناسایی شده طی دوره در صورت سود و زیان، و قلم یا اقلام اصلی مندرج در صورت سود و زیان که سودها یا زیان‌های مذکور در آن(ها) شناسایی می‌شود.** |  |  |  |
|  |  |  | * **جمع سودها یا زیان‌های شناسایی شده طی دوره در صورت سود و زیان جامع، و قلم یا اقلام اصلی مندرج در صورت سود و زیان جامع که در آن(ها)، سودها یا زیان‌های مذکور شناسایی می‌شود.** |  |  |  |
|  |  |  | * **خرید، فروش‌، انتشار و تسویه‌ (هر یک از انواع تغییرات).** |  |  |  |
|  |  |  | * **مبالغ انتقال به سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه یا انتقال از آن سطح شامل : - دلایل این انتقال‌ و** |  |  |  |
|  |  |  | * **رویه واحد تجاری برای تعیین زمانی که فرض می‌شود انتقال بین سطوح واقع شده است.** |  |  |  |
|  |  |  | * **افشا و تشریح انتقال به سطح 3 جدا از انتقال از سطح 3.** |  |  |  |
|  |  |  | **ج.** **برای اندازه‌گیری‌های متناوب ارزش منصفانه که در سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود:** |  |  |  |
|  |  |  | * **جمع سودها یا زیان‌های طی دوره در قسمت (ث)(1)، در صورت سود و زیان، که قابل انتساب به تغییر در سودها یا زیان‌های تحقق‌نیافته مربوط به دارایی‌ها و بدهی‌های نگهداری شده در پایان دوره گزارشگری است، و** |  |  |  |
|  |  |  | * **قلم یا اقلام اصلی صورت سود و زیان که سودها یا زیان‌های تحقق‌نیافته مزبور در آن(ها) شناسایی می‌شود.** |  |  |  |
|  |  |  | **چ.** **برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه که در سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود، شرحی از فرآیندهای ارزشیابی مورد استفاده واحد تجاری.** |  |  |  |
|  |  |  | **ح.** **برای اندازه‌گیری‌های متناوب ارزش منصفانه که در سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود:** |  |  |  |
|  |  |  | * **شرحی از حساسیت اندازه‌گیری ارزش منصفانه به تغییر در داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده برای تمام این اندازه‌گیری‌ها، مشروط بر اینکه تغییر در آن داده‌های ورودی به میزان قابل ملاحظه‌ای ارزش منصفانه را بالاتر یا پایین‌تر اندازه‌گیری کند.** |  |  |  |
|  |  |  | * **اگر بین این داده‌های ورودی و سایر داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده مورد استفاده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه، روابط درونی وجود داشته باشد:** |  |  |  |
|  |  |  | * **شرحی از آن روابط درونی و** |  |  |  |
|  |  |  | * **ارائه نحوه کاهش یا تشدید اثر تغییر در داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده بر اندازه‌گیری ارزش منصفانه.** |  |  |  |
| **\*** | **42** | **1 ح 92** | به منظور انطباق با الزامات افشا، تشریح حساسیت به تغییر در داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده باید حداقل شامل داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده افشا شده در انطباق با قسمت (ت) باشد. |  |  |  |
|  |  |  | **در مورد دارایی‌های مالی و بدهی‌های مالی، اگر تغییر یک یا چند داده ورودی غیرقابل مشاهده به منظور انعکاس مفروضات دیگری که بطور معقول محتمل است، ارزش منصفانه را بطور بااهمیتی تغییر دهد، موضوع یادشده به همراه اثر تغییرات و نحوه محاسبه آن، باید افشا شود.** |  |  |  |
| **\*** | **42** | **2 ح 92** | برای این منظور، اهمیت باید با توجه به سود یا زیان دوره و مجموع دارایی‌ها یا مجموع بدهی‌ها یا هنگام شناسایی تغییرات ارزش منصفانه در سایر اقلام سود و زیان جامع، نسبت به کل حقوق مالکانه مورد قضاوت قرار گیرد. |  |  |  |
|  |  |  | **خ.** **افشای موضوع و دلیل استفاده از دارایی غیرمالی به شیوه‌ای متفاوت از بیشترین و بهترین استفاده فعلی از دارایی مالی برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه.** |  |  |  |
| **7** | **42** | **93** | **تعیین طبقه‌های مناسب دارایی‌ها و بدهی‌ها برمبنای موارد زیر:** |  |  |  |
|  |  |  | **الف. ماهیت، ویژگی‌ها و ریسک‌های دارایی یا بدهی؛ و** |  |  |  |
|  |  |  | **ب.**  **سطحی از سلسله مراتب ارزش منصفانه که اندازه‌گیری ارزش منصفانه در آن سطح طبقه‌بندی می‌شود.** |  |  |  |
| **\*** | **42** | **93** | تعداد طبقه‌های بیشتر ممکن است برای اندازه‌گیری ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده در سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه ضرورت یابد، زیرا درجه عدم‌اطمینان و ذهنی بودن این اندازه‌گیری‌ها بیشتر است. تعیین طبقه‌های مناسب دارایی‌ها و بدهی‌ها که در مورد آنها اندازه‌گیری‌های ارزش منصفانه باید افشا شود، مستلزم قضاوت است. یک طبقه از دارایی‌ها و بدهی‌ها در مقایسه با اقلام اصلی ارائه شده در صورت وضعیت مالی، اغلب مستلزم تفکیک بیشتر است. با وجود این، واحد تجاری برای تطبیق با اقلام اصلی ارائه شده در صورت وضعیت مالی باید اطلاعات کافی را ارائه کند. چنانچه استاندارد حسابداری دیگری، طبقه‌ای را برای یک دارایی یا یک بدهی مشخص کند، در صورتی که آن طبقه الزامات این بند را احراز نماید، واحد تجاری ممکن است برای ارائه الزامات افشای این استاندارد، از آن طبقه استفاده کند. |  |  |  |
| **8** | **42** | **96** | **افشای اطلاعات الزامی طبق بند 92(ب)، (ت) و (خ). برای هر یک از طبقه‌های دارایی‌ها و بدهی‌هایی که در صورت وضعیت مالی به ارزش منصفانه اندازه‌گیری نمی‌شود، اما ارزش منصفانه آن افشا می‌گردد.** |  |  |  |
| **\*** | **42** | **96** | با وجود این، واحد تجاری ملزم به ارائه افشاهای کمی الزامی طبق بند 92(ت) در خصوص داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده بااهمیت مورد استفاده در اندازه‌گیری‌های ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده در سطح 3 سلسله مراتب ارزش منصفانه نیست. واحد تجاری برای چنین دارایی‌ها و بدهی‌هایی، سایر افشاهای الزامی طبق این استاندارد را ارائه می‌کند. |  |  |  |
| **9** | **42** | **97** | **افشای ناشر درخصوص وجود تضمین اعتبار و احتساب آن در اندازه‌گیری ارزش منصفانه بدهی که با تضمین‌های اعتبار جدانشدنی اشخاص ثالث منتشر شده است.** |  |  |  |
| **10** | **42** | **98** | **ارائه افشا کمی الزامی این استاندارد به شکل جدول و در غیر این صورت تشریح علت آن.** |  |  |  |

1. \* این بخش از چک لیست، صرفا در صورت انتشار مجموعه صورت‌های‌مالی به شکل فشرده و در نتیجه ارائه گزیده یادداشت‌های توضیحی، مورد استفاده قرار می‌گیرد. بدیهی است در صورت انتشار مجموعه کامل صورت‌های مالی، تکمیل چک لیست عمومی در خصوص افشای اطلاعات مربوط به اقلام مندرج در صورت‌های‌مالی اساسی و سایر اطلاعات مالی با توجه به الزمات مندرج در استاندارد حسابداری 1 با عنوان "ارائه صورت‌های مالی" ضروری است. [↑](#footnote-ref-1)