

شماره: ۱۴۰۰/۱۷۲۹۵

تاریخ: ۱۴۰۰/۰۷/۲۶

پیوست: دارد



دیرمعال  
در زمینه مالیات



۱۷۲۹۵۱۴۰۰ 1400-07-26T09:22:003264123f-cas8  
4021-ae50-34603971e0684750026348  
00101156332

بسمه تعالی

بخشنامه به تمام مدیران محترم

با سلام و احترام

احتراماً، به پیوست "چک لیست افشا در صورتهای مالی - موارد خاص" که با توجه به آخرین تغییرات در استانداردهای حسابداری ۹ تا ۴۲ تهیه و بازنگری شده است، ارسال می گردد.  
این چک لیست از تاریخ ۱۴۰۰/۱/۱۱ قابل اجراست.  
همکاران محترم می توانند نظر یا پیشنهادهای خود را برای بهبود و ارتقا این چک لیست به طور کتبی به مدیریت بررسی های فنی ارسال کنند.

و من ... التوفیق

موسی بزرگ اصل

چک لیست افشا در صورت های مالی

موارد خاص

لازم الاجرا از تاریخ ۱۴۰۰/۱/۱

کمیته فنی

۱۴۰۰

<b>شماره جدول:</b>	<b>موضوع : چک لیست افشا در صورت های مالی</b>
<b>۲۴۵۰</b>	<b>نام صاحبکار :</b> .....
	<b>دوره مالی :</b> .....

### کلیات

این مجموعه در برگیرنده حداقل اطلاعاتی است که "طبق استانداردهای حسابداری" جدید و تجدیدنظر شده مشتمل بر استانداردهای ۱، ۲، ۱۸، ۲۰، ۳۴، ۳۵، ۳۶، ۳۷، ۳۸، ۳۹، ۴۰، ۴۱ و ۴۲ باید در صورت های مالی افشا شود. بنابراین حسابرسان با استفاده از آن می توانند از افشای حداقل اطلاعاتی که به موجب استانداردهای حسابداری الزامی شده است، اطمینان حاصل نمایند. در این خصوص موارد زیر قابل ذکر است:

۱- 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 به روزرسانی، در اسفند ۱۳۹۹ 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 صورت های مالی، ضرورت یابد. در این صورت برای اطمینان از تکمیل چک لیست های 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
۹	حسابداری پیمانهای بلندمدت		
۲۰	سرمایه گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتهای خاص		
۲۱	حسابداری اجاره ها (از دید اجاره دهنده)		
۲۲	گزارشگری مالی میان دوره ای		
۲۴	گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره برداری		
۲۶	فعالیت های کشاورزی		
۲۷	طرح های مزایای بازنشستگی		
۲۸	فعالیت های بیمه عمومی		
۲۹	فعالیت های ساخت املاک		
۳۳	مزایای بازنشستگی کارکنان		
۳۸	ترکیب های تجاری		
۱۸ و ۳۹	صورت های مالی تلفیقی و صورت های مالی جداگانه		
۴۰	مشارکتهای		
۴۱	افشای منافع در واحدهای تجاری ساختار یافته تلفیق نشده		
۴۲	اندازه گیری ارزش منصفانه		

- ۲- 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.
- ۳- 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.

نتیجه‌گیری

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: .....

**چک لیست افشا در صورت های مالی**  
**موارد خاص - حسابداری پیمان های بلندمدت**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۹	۳۵	<p>انعکاس اقلام زیر در صورت وضعیت مالی:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• مازاد درآمد شناسایی شده انباشته پیمان بر مبالغ دریافتی و دریافتی بابت پیشرفت کار تا تاریخ صورت وضعیت مالی، تحت سرفصل حسابهای دریافتی - مبلغ قابل بازیافت پیمانها.</li> <li>• مخارج تحمل شده انباشته پس از کسر مبالغ هزینه شناسایی شده انباشته و به کسر زیانهای قابل پیش بینی، تحت سرفصل پیمانهای در جریان پیشرفت.</li> <li>• مازاد ذخیره زیانهای قابل پیش بینی بر مخارج تحمل شده انباشته (پس از کسر مبالغ هزینه شناسایی شده انباشته) تحت سرفصل ذخیره زیانهای قابل پیش بینی.</li> <li>• بدهی کارفرمایان بابت صورتحسابهای صادره و سپرده حسن انجام کار، در سرفصل حسابهای دریافتی تجاری.</li> <li>• مبلغ سپرده های کسر شده قابل استرداد، از قبیل سپرده بیمه در سرفصل حسابهای دریافتی.</li> <li>• پیش دریافت پیمان (بخشی از مبالغ دریافتی توسط پیمانکار که کار آن تا تاریخ صورت وضعیت مالی هنوز انجام نشده است) در سرفصل پیش دریافتها.</li> </ul>			
۲	۹	۳۹	<p>انعکاس اقلام زیر به طور جداگانه در صورت سود و زیان:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• درآمد شناسایی شده دوره (درآمد پیمان).</li> <li>• هزینه شناسایی شده دوره (بهای تمام شده پیمان) شامل هزینه شناسایی شده پیمان طی دوره و زیان قابل پیش بینی شناسایی شده طی دوره.</li> </ul>			
۳	۹	۴۰	<p>رویه های حسابداری مربوط مشتمل بر:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• روش های تعیین درآمد شناسایی شده دوره.</li> <li>• روش های تعیین میزان تکمیل پیمان در جریان پیشرفت.</li> </ul>			
۴	۹	پیوست	<p>ارائه اقلام تشکیل دهنده بااهمیت موارد زیر، به تفکیک هر پیمان در یادداشتهای توضیحی:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• مبلغ قابل بازیافت پیمانها.</li> <li>• سپرده های کسر شده قابل استرداد.</li> <li>• پیمانهای در جریان پیشرفت به تفکیک مخارج تحمل شده انباشته، مبالغ هزینه شناسایی شده انباشته و ذخیره زیانهای قابل پیش بینی.</li> <li>• بدهی کارفرمایان بابت صورتحسابهای صادره.</li> <li>• پیش دریافت پیمانها.</li> <li>• درآمد و بهای تمام شده پیمانها مشتمل بر درآمد انباشته، درآمد شناسایی شده طی دوره، هزینه شناسایی شده طی دوره و زیان قابل پیش بینی، (بهای تمام شده پیمان) و سود (زیان) ناخالص.</li> </ul>			

چک لیست افشا در صورت‌های مالی

موارد خاص - سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتها (استانداردهای حسابداری ۲۰، ۴۰ و ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۴۱	۱۰	افشای قضاوت‌ها و مفروضات عمده‌ای که برای تعیین موارد زیر استفاده شده است: الف. نداشتن نفوذ قابل ملاحظه علی‌رغم دارا بودن حداقل ۲۰ درصد حق رای آن واحد تجاری دیگر. ب. نفوذ قابل ملاحظه در واحد تجاری دیگر علی‌رغم داشتن کمتر از ۲۰ 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.			
۲	۴۱	۳۱ الف	افشای موارد زیر برای هر مشارکت و واحد تجاری وابسته‌ای که برای واحد گزارشگر بااهمیت است: ۱. نام مشارکت یا واحد تجاری وابسته. ۲. ماهیت رابطه واحد تجاری با مشارکت یا واحد تجاری وابسته (برای مثال، از طریق تشریح ماهیت فعالیت‌های مشارکت یا واحد تجاری وابسته و اینکه آن فعالیت‌ها راهبردی هستند یا خیر). ۳. محل اصلی فعالیت تجاری مشارکت یا واحد تجاری وابسته (و کشور محل تاسیس آن، چنانچه متفاوت از محل اصلی فعالیت تجاری باشد). ۴. نسبت منافع مالکیت یا سهم مشارکت واحد تجاری و در صورت تفاوت، درصد حق رای (اگر عملی باشد).			
۳	۴۱	۳۱ ب و ۳۲	افشای موارد زیر برای هر مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته‌ای که برای واحد گزارشگر (به استثنای واحد تجاری سرمایه‌گذاری) بااهمیت است: ۱. اینکه سرمایه‌گذاری در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته به روش ارزش ویژه اندازه‌گیری می‌شود یا به روش ارزش منصفانه. ۲. خلاصه اطلاعات مالی درباره هر مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته که برای واحد گزارشگر بااهمیت است: الف. سود سهام دریافت شده از مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته. ب. اطلاعات مالی خلاصه شده درباره مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته که موارد زیر را شامل می‌شود، اما محدود به این موارد نیست: ۱. دارایی‌های جاری.			
	۴۱	۱۲ ب				

چک لیست افشا در صورت‌های مالی

موارد خاص - سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتها (استانداردهای حسابداری ۲۰، ۴۰ و ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			<p>۲. دارایی‌های غیرجاری.</p> <p>۳. بدهی‌های جاری.</p> <p>۴. بدهی‌های غیرجاری.</p> <p>۵. درآمد عملیاتی.</p> <p>۶. سود یا زیان حاصل از عملیات در حال تداوم.</p> <p>۷. سود یا زیان حاصل از عملیات متوقف‌شده (پس از کسر مالیات).</p> <p>۸. سایر اقلام سود و زیان جامع.</p> <p>۹. مجموع سود و زیان جامع.</p>			
	۴۱	ب۱۳	<p>افزون بر اطلاعات مالی خلاصه شده الزامی طبق بند ب۱۲، برای هر مشارکت خاصی که برای واحد گزار شگر بااهمیت است، باید موارد زیر افشا شود:</p> <p>الف. نقد و معادل‌های نقد.</p> <p>ب. بدهی‌های مالی جاری (به غیر از پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها و ذخایر).</p> <p>پ. بدهی‌های مالی غیرجاری (به غیر از پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها و ذخایر).</p> <p>ت. هزینه استهلاک.</p> <p>ث. درآمد مالی.</p> <p>ج. هزینه مالی.</p> <p>چ. درآمد یا هزینه مالیات بر درآمد.</p> <p>۳. 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.</p>			
*	۴۱	ب۱۴	<p>اطلاعات مالی خلاصه‌شده ارائه‌شده طبق بندهای ب۱۲ و ب۱۳ این استاندارد، باید با مبالغ مندرج در صورت‌های مالی مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، که طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده است، برابر باشد (و معادل سهم واحد تجاری از آن مبالغ نباشد).</p>			
۴	۴۱	ب۱۴	<p>اگر واحد تجاری منافع خود در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته را با استفاده از روش ارزش ویژه به حساب منظور کند:</p> <p>الف. افشای رویه ارزش ویژه مشتمل بر تعدیل مبالغ مندرج در صورت‌های مالی مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته طبق استانداردهای حسابداری، به منظور انعکاس تعدیلات انجام شده توسط واحد تجاری در زمان استفاده از روش ارزش ویژه، مانند</p>			

### چک لیست افشا در صورت‌های مالی

موارد خاص – سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتها (استانداردهای حسابداری ۲۰، ۴۰ و ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۵	۴۱	ب ۱۵	تعدیل ارزش منصفانه در تاریخ تحویل 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. ارائه اطلاعات مالی خلاصه شده طبق بندهای ب ۱۲ و ب ۱۳ این استاندارد بر مبنای 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 حسابداری ۲۰ (تجدیدنظر شده در سال ۱۳۹۸) به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌کند؛ و ب. مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، صورت‌های مالی طبق استانداردهای حسابداری تهیه نمی‌کنند و تهیه صورت‌های مالی مزبور بر آن اساس، غیر عملی است یا منجر به مخارج غیر ضروری می‌شود.			
۶	۴۱	ب ۳۱ و ۳۲	در این صورت، مبنای تهیه اطلاعات مالی خلاصه‌شده باید افشا شود. افشای اطلاعات مالی زیر درباره سرمایه‌گذاری‌های واحدهای تجاری (به استثنای واحد تجاری سرمایه‌گذاری) در مشارکت‌های خاص و واحدهای تجاری وابسته که به تنهایی با اهمیت نیستند و برای حسابداری آنها از روش ارزش ویژه استفاده می‌شود: ۱. برای تمام مشارکت‌های خاصی که به تنهایی بی‌اهمیت هستند، به صورت مجموع، ۲. جداگانه برای تمام واحدهای تجاری وابسته‌ای که به تنهایی بی‌اهمیت هستند، به صورت مجموع.			
۷	۴۱	ب ۱۶	افشای 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 کسر مالیات). پ. سایر اقلام سود و زیان جامع. ت. مجموع سود و زیان جامع.			
۸	۴۱	۳۳	الف. افشای ماهیت و میزان محدودیت‌های عمده درباره توانایی مشارکت‌های خاص یا واحدهای تجاری وابسته برای انتقال وجوه به واحد تجاری بابت تقسیم سود نقدی سهام یا بازپرداخت وام‌های اعطایی واحد تجاری.			



## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

**موارد خاص – سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتها (استانداردهای حسابداری ۲۰، ۴۰ و ۴۱)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۹	۴۱	۳۰ ب و ۳۴ الف	<p>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:</p> <p>۱. تاریخ پایان دوره گزار شگری صورت‌های مالی آن مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته؛ و</p> <p>۲. دلیل استفاده از تاریخ یا دوره متفاوت.</p> <p>پ. سهم شناسایی نشده از زیان‌های مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، هم برای دوره گزار شگری 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.</p>			
*	۴۱	ب ۱۸	<p>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 امکان پذیر شود: تعهدات مرتبط با مشارکتهای خاص واحد تجاری جدا از مبلغ تعهدات مشخص شده در بندهای ب ۱۸ تا ب ۲۰ این استاندارد.</p> <p>واحد تجاری باید تمام تعهدات ایجاد شده شناسایی نشده در تاریخ گزار شگری 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.</p> <p>تعهدات شناسایی نشده که ممکن است موجب جریان آتی خروج نقد یا دیگر منابع شوند، شامل موارد زیر است:</p> <p>الف. تعهدات شناسایی نشده برای تامین وجوه یا منابع، برای مثال، در نتیجه:</p> <p>۱. موافقت‌نامه تاسیس یا تحصیل یک مشارکت خاص (که برای مثال، واحد تجاری را ملزم به تامین وجوه در دوره زمانی مشخصی می‌کند).</p> <p>۲. پروژه‌های سرمایه‌بر که مشارکت خاص عهده‌دار شده است.</p> <p>۳. 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.</p> <p>۴. تعهدات شناسایی نشده برای تامین وامها یا دیگر حمایت‌های مالی برای یک مشارکت خاص.</p> <p>۵. تعهدات شناسایی نشده برای اعطای امکانات به یک مشارکت خاص، مانند دارایی‌ها یا خدمات.</p> <p>۶. سایر تعهدات شناسایی نشده غیرقابل فسخ مرتبط با یک مشارکت خاص.</p> <p>ب. تعهدات شناسایی نشده برای تحصیل منافع مالکیت (با بخشی از آن منافع مالکیت) طرف دیگر در یک مشارکت خاص، مشروط به وقوع یا عدم وقوع رویدادی معین در آینده.</p>			
*	۴۱	ب ۱۹	<p>الف. تعهدات شناسایی نشده برای تامین وجوه یا منابع، برای مثال، در نتیجه:</p> <p>۱. موافقت‌نامه تاسیس یا تحصیل یک مشارکت خاص (که برای مثال، واحد تجاری را ملزم به تامین وجوه در دوره زمانی مشخصی می‌کند).</p> <p>۲. پروژه‌های سرمایه‌بر که مشارکت خاص عهده‌دار شده است.</p> <p>۳. 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.</p> <p>۴. تعهدات شناسایی نشده برای تامین وامها یا دیگر حمایت‌های مالی برای یک مشارکت خاص.</p> <p>۵. تعهدات شناسایی نشده برای اعطای امکانات به یک مشارکت خاص، مانند دارایی‌ها یا خدمات.</p> <p>۶. سایر تعهدات شناسایی نشده غیرقابل فسخ مرتبط با یک مشارکت خاص.</p> <p>ب. تعهدات شناسایی نشده برای تحصیل منافع مالکیت (با بخشی از آن منافع مالکیت) طرف دیگر در یک مشارکت خاص، مشروط به وقوع یا عدم وقوع رویدادی معین در آینده.</p>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتها (استانداردهای حسابداری ۲۰، ۴۰ و ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
*	۴۱	۲۰ ب	الزامات و مثال‌های مندرج در بند ب ۱۸ و ب ۱۹ این استاندارد، برخی انواع الزامات افشا طبق بند ۱۸ استاندارد حسابداری ۱۲/افشای اطلاعات/اشخاص وابسته را تشریح می‌کند. در صورت انجام معاملات بین اشخاص وابسته، به منظور درک اثر بالقوه رابطه با شخص وابسته بر صورت‌های مالی، واحد تجاری باید ماهیت این رابطه را همراه با اطلاعاتی درباره معاملات و مانده حساب‌های فی‌مابین افشا کند. حداقل افشا باید شامل موارد زیر باشد: الف. مبلغ معاملات، ب. مانده حساب‌های فی‌مابین، نحوه تسویه و نرخ سود تضمین شده، ج. جزئیات هرگونه تضمین ارائه شده یا دریافت شده، د. ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول مربوط به مانده حساب‌های فی‌مابین، و ه. هزینه مطالبات سوخت شده و مشکوک‌الوصول طی دوره ناشی از معاملات با اشخاص وابسته.			
۱۰	۴۱	ب ۱۸ و ب ۱۹	افشای تمام تعهدات ایجاد شده شناسایی نشده در تاریخ گزارشگری که با منافع آن در م مشارکت خاص ( شامل سهم از تعهداتی که بطور م مشترک با دیگر سرمایه‌گذاران دارای کنترل م مشترک بر م مشارکت خاص ایجاد شده) مرتبط است. این تعهدات ممکن است موجب جریان آتی خروج نقد یا دیگر منابع شوند. شامل موارد زیر:			
*	۴۱	ب ۱۹ الف	تعهدات شناسایی نشده برای تأمین وجوه یا منابع، برای مثال، در نتیجه: ۱. موافقت‌نامه تاسیس یا تحصیل یک مشارکت خاص (که برای مثال، واحد تجاری را ملزم به تأمین وجوه در دوره زمانی مشخصی می‌کند). ۲. پروژه‌های سرمایه‌بر که مشارکت خاص عهده‌دار شده است. ۳. 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. ۴. تعهدات شناسایی نشده برای تأمین وامها یا دیگر حمایت‌های مالی برای یک مشارکت خاص. ۵. تعهدات شناسایی نشده برای اعطای امکانات به یک مشارکت خاص، مانند داراییها یا خدمات. ۶. سایر تعهدات شناسایی نشده غیرقابل فسخ مرتبط با یک مشارکت خاص.			
*	۴۱	ب ۱۹ ب	تعهدات شناسایی نشده برای تحصیل منافع مالکیت (با بخشی از آن منافع مالکیت) طرف دیگر در یک مشارکت خاص، مشروط به وقوع یا عدم وقوع رویدادی معین در آینده.			
۱۱	۴۱	ب ۳۴	واحد تجاری باید طبق استاندارد حسابداری ۴ ذخایر، بدهی‌های احتمالی و دارایی‌های احتمالی، به جز زمانی که احتمال زیان بعید با شد، بدهی‌های احتمالی تحمل شده در ارتباط با منافع واحد تجاری در مشارکت‌های خاص یا واحدهای تجاری وابسته (شامل سهم واحد تجاری از بدهی‌های احتمالی که بطور مشترک، با دیگر سرمایه‌گذاران دارای کنترل م مشترک بر م مشارکت خاص، یا دارای نفوذ قابل ملاحظه بر واحدهای تجاری وابسته تحمل می‌کند)، را جدا از مبلغ بدهی‌های احتمالی دیگر افشا نماید.			
۱۲	۴۱	ب ۱۷	هرگاه منافع واحد تجاری در یک واحد تجاری فرعی، طبق استاندارد حسابداری ۳۱ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شود (یا در مجموعه واحد طبقه‌بندی شده برای فروش قرار گیرد)، واحد			

### چک لیست افشا در صورت‌های مالی

موارد خاص – سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته و مشارکتها (استانداردهای حسابداری ۲۰، ۴۰ و ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			تجاری ملزم به افشای اطلاعات مالی خلاصه‌شده برای آن واحد تجاری فرعی، طبق بندهای ب ۱۰ تا ب ۱۶ این استاندارد نیست.			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - حسابداری اجاره‌ها (از دید اجاره دهنده)**

مورد ندارد	خیر	بلی	موضوع	شماره بند استاندارد	شماره استاندارد	بند
			انعکاس سرمایه‌گذاری ناخالص در اجاره‌ها، درآمد مالی کسب نشده و سرمایه‌گذاری خالص در اجاره‌های سرمایه‌ای (خالص مطالبات مربوط) در صورت وضعیت مالی به تفکیک جاری و غیرجاری.	۳۶	۲۱	۱
			رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر:	۲۷ و ۲۱ و ۳۹	۲۱	۲
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• روش شناسایی اجاره سرمایه‌ای</li> <li>• روش شناسایی درآمد مالی حاصل از اجاره سرمایه‌ای.</li> <li>• روش شناسایی درآمد اجاره ناشی از اجاره عملیاتی.</li> <li>• روش و نرخ‌های استهلاک دارایی‌های اجاره داده شده.</li> </ul>	۳۶ و ۴۴	۲۱	۳
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• ذخیره انباشته برای حداقل مبالغ اجاره سرمایه‌ای غیر قابل وصول.</li> <li>• سرمایه‌گذاری ناخالص در اجاره‌ها، درآمد مالی کسب نشده و سرمایه‌گذاری خالص در اجاره‌ها در تاریخ ترازنامه.</li> </ul>	۴۴	۲۱	۴
			<p>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:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- هزینه استهلاک دوره.</li> <li>- زیان کاهش ارزش شناسایی شده طی دوره.</li> <li>- برگشت زیان‌های کاهش ارزش دارایی‌ها طی دوره.</li> </ul> <p>حداقل مبالغ اجاره آتی مربوط به اجاره‌های عملیاتی غیر قابل فسخ همراه با اطلاعات مربوط به مدت و مبلغ اجاره سالانه.</p> <p>شرح کلی از اهم شرایط اجاره‌ها شامل قراردادهای اجاره سرمایه‌ای (بلندمدت) و اجاره عملیاتی.</p>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای**

مورد ندارد	خیر	بلی	موضوع	شماره بند استاندارد	شماره استاندارد	دیف
			ارائه صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای به شرح 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.	۲۴	۲۲	۱
			افشای انطباق گزارش مالی میان‌دوره‌ای واحد تجاری با الزامات این استاندارد حسابداری (در صورت انطباق).	۲۳	۲۲	۲
			درج عبارت "گزارش مالی میان‌دوره‌ای" در عناوین کلیه صفحات صورت‌های مالی.	۱۶	۲۲	۳
			تشریح عملیات فصلی یا چرخه‌ای در دوره میانی.	۱۹	۲۲	۴
			بیان یکنواختی رویه‌های حسابداری و روشهای محاسباتی مورد استفاده در تهیه صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای با آخرین صورت‌های مالی سالانه و در صورت تغییر رویه‌ها و روش‌ها، افشای ماهیت و اثرات تغییرات آنها.	۱۹	۲۲	۵
			افشای موارد زیر در یادداشت‌های توضیحی* • 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.	۲۰ و ۱۹	۲۲	۶
			نمونه‌های زیر مصادیقی از موارد افشاست: ○ کاهش ارزش موجودیها به خالص ارزش فروش یا برگشت آن.	۲۰	۲۲	*

\* این بخش از چک لیست، صرفاً در صورت انتشار مجموعه صورت‌های مالی 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 صورت‌های مالی اساسی و سایر اطلاعات مالی با توجه به الزامات مندرج در استاندارد حسابداری ۱ با عنوان "ارائه صورت‌های مالی" ضروری است.

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص – گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای**

مورد ندارد	خیر	بلی	موضوع	شماره بند استاندارد	شماره استاندارد	دیف
			<ul style="list-style-type: none"> <li>○ زیان کاهش ارزش داراییهای ثابت مشهود، نامشهود یا سایر داراییها و برگشت آن.</li> <li>○ تحصیل و واگذاری داراییهای ثابت مشهود.</li> <li>○ تعهدات سرمایه‌ای.</li> <li>○ حل و فصل دعاوی حقوقی.</li> <li>○ اصلاح اشتباه.</li> <li>○ ارقام استثنایی.</li> <li>○ تاخیر در پرداخت بدهیها یا نقض قراردادهای استقراض.</li> <li>○ معاملات با اشخاص وابسته.</li> <li>○ سود یا زیان حاصل از فروش سرمایه‌گذارها و درآمد حاصل از سود سهام.</li> </ul> <p>در صورت تغییر سال مالی شرکت، نحوه ارائه گزارش مالی میان دوره ای به شرح زیر است :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ صورتهای مالی میانی با لحاظ نمودن تاریخ پایان سال جدید.</li> <li>○ ارقام مقایسه ای دوره میانی پایان سال قبل از تغییر که بررسی اجمالی شده است.</li> <li>○ آخرین صورتهای مالی سالانه حسابرسی شده.</li> </ul>	پاسخ به پرسش فنی ۱۰۶ کمیته فنی		*

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۲۴	۱۱	انعکاس مبالغ انباشته جریان‌های ورودی و خروجی نقدی از ابتدای شروع فعالیت واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری در صورت جریان‌های نقدی.			
۲	۲۴	۱۱	درج عبارت " قبل از مرحله بهره‌برداری " در کلیه صفحات صورت‌های مالی.			
۳	۲۴	۸ و ۶	رویه‌های حسابداری مشتمل بر: <ul style="list-style-type: none"> <li>• نحوه شناسایی مخارج در مرحله قبل از بهره‌برداری ( بعنوان دارایی یا هزینه دوره).</li> <li>• رویه شناسایی درآمدها در مرحله قبل از بهره‌برداری (به عنوان درآمد یا باز یافت بخشی از مخارج انجام شده اعم از دارایی یا هزینه).</li> </ul>			
۴	۲۴	۱۱	افشای موارد زیر در یادداشت‌های توضیحی: <ul style="list-style-type: none"> <li>• اطلاعات در مورد نوع، ماهیت و مراحل فعالیت‌های انجام شده (از جمله درصد پیشرفت پروژه).</li> <li>• جدول زمان‌بندی اجرای پروژه و ارائه دلایل تاخیر در اجرا در صورت وجود.</li> <li>• جدول مقایسه‌ای عملکرد پروژه با برآوردهای اولیه (اعم از ریالی و ارزی).</li> <li>• اطلاعات مربوط به مبالغ انباشته درآمد و هزینه از ابتدای فعالیت واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری به تفکیک اقلام عمده.</li> </ul>			
۵	۲۴	۱۳	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 صورت‌های مالی سال(های) گذشته که واحد تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری بوده برای اهداف مقایسه‌ای ارائه می‌شود، افشای اطلاعات اضافی طبق بندهای ۱، ۲ و ۴ ضرورت ندارد.			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - فعالیت‌های کشاورزی

مورد ندارد	خیر	بلی	موضوع	شماره بند استاندارد	شماره استاندارد	ردیف
			ارائه مبلغ دفتری دارایی‌های زیستی مولد و غیر مولد به صورت جداگانه در صورت وضعیت مالی.	۳۱	۲۶	۱
			افشای موارد زیر در صورت سود و زیان: <ul style="list-style-type: none"> <li>• جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه تولید کشاورزی.</li> <li>• جمع درآمدها یا هزینه‌های ناشی از شناخت اولیه و تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش داراییهای زیستی غیر مولد.</li> </ul>	۳۲	۲۶	۲
			• سود یا زیان ناشی از فروش تولید کشاورزی و دارایی‌های زیستی غیر مولد با ارائه فروش و بهای تمام شده انتسابی آن. رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر: <ul style="list-style-type: none"> <li>• مبانی اندازه‌گیری دارایی‌های زیستی مولد.</li> <li>• روش‌ها و نرخهای استهلاك دارایی‌های زیستی مولد.</li> <li>• در صورت تجدید ارزیابی دارایی‌های زیستی مولد، افشای اطلاعات لازم مطابق الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۱.</li> <li>• مبانی اندازه‌گیری دارایی‌های زیستی غیر مولد.</li> <li>• مبانی اندازه‌گیری تولیدات کشاورزی.</li> <li>• روشها و مفروضات عمده بکارگرفته شده در تعیین ارزش منصفانه هر گروه از تولیدات کشاورزی در زمان برداشت و هرگروه از دارایی‌های زیستی غیرمولد.</li> </ul>	۱۳ الی ۱۵ و ۳۴	۲۶	۳
			افشای اطلاعات تشریحی یا کمی زیر: <ul style="list-style-type: none"> <li>• ماهیت فعالیت‌های مرتبط با هر گروه از دارایی‌های زیستی .</li> <li>• مقادیر هر گروه از دارایی‌های زیستی غیر مولد در پایان دوره مالی.</li> <li>• مبالغ دفتری و مقادیر دارایی‌های زیستی مولد به تفکیک در جریان رشد (مثلاً نابالغ) و در حال بهره برداری (مثلاً بالغ).</li> </ul>	۳۳	۲۶	۴
			• 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.	۳۵	۲۶	۵
			• افشای مبالغ دفتری دارایی‌های زیستی که در رابطه با مالکیت آنها محدودیت وجود دارد و یا در وثیقه بدهیها قرار گرفته است.	۳۶	۲۶	۶
			• افشای تعهدات مربوط به توسعه یا تحصیل دارایی‌های زیستی مولد.	۳۶	۲۶	۷
			ارائه صورت تطبیق تغییرات مبالغ دفتری دارایی‌های زیستی غیر مولد در ابتدا و پایان دوره شامل موارد زیر (درج اطلاعات مقایسه‌ای ضروری نیست): <ul style="list-style-type: none"> <li>• درآمدها یا هزینه‌های ناشی از تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش.</li> <li>• افزایش‌های ناشی از خرید.</li> </ul>	۳۷	۲۶	۸



## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - فعالیت‌های کشاورزی

مورد ندارد	خیر	بلی	موضوع	شماره بند استاندارد	شماره استاندارد	پی یف
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• کاهش‌های ناشی از فروش و طبقه بندی داراییهای زیستی غیر مولد که طبق استاندارد حسابداری شماره ۳۱ 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 طبقه بندی شده است.</li> <li>• کاهش‌های ناشی از برداشت.</li> <li>• سایر تغییرات.</li> </ul>	۳۸	۲۶	۹
			<p>افشای سایر اطلاعات مربوط به داراییهای زیستی مولد براساس استاندارد حسابداری شماره ۱۱، از جمله صورت تطبیق مبالغ دفتری در ابتدا و پایان دوره و اطلاعات مرتبط با تجدید ارزیابی (در صورت وجود).</p> <p>در صورت عدم امکان اندازه گیری ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد به گونه‌ای اتکا پذیر، افشای موارد زیر:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد.</li> <li>• تشریح دلایل عدم امکان اندازه گیری به ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکا پذیر.</li> <li>• در صورت امکان، دامنه برآورد هایی که به احتمال زیاد ارزش منصفانه در آن قرار می‌گیرد.</li> <li>• مبلغ دفتری ناخالص و کاهش ارزش انباشته در ابتدا و پایان دوره.</li> </ul>	۴۰	۲۶	۱۰
			<p>در صورت امکان اندازه گیری قابل اتکای ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد که قبلاً به بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش انباشته اندازه گیری شده است، افشای موارد زیر:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد.</li> <li>• تشریح دلایل قابل اندازه گیری شدن ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکا پذیر.</li> <li>• آثار تغییر مبنای اندازه گیری.</li> </ul>	۴۱	۲۶	۱۱

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - طرح‌های مزایای بازنشستگی**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خبر	مورد ندارد
۱	۲۷	۲۱	ارائه مجموعه کامل صورت‌های مالی شامل اجزای زیر: <ul style="list-style-type: none"> <li>• صورت وضعیت مالی.</li> <li>• صورت تغییرات در خالص داراییها.</li> <li>• صورت درآمد و هزینه.</li> <li>• یادداشتهای توضیحی.</li> </ul>			
۲	۲۷	۲۵ و ۲۶	ارائه حداقل اقلام زیر در صورت وضعیت مالی: <ul style="list-style-type: none"> <li>• سرمایه‌گذاری‌ها به تفکیک: <ul style="list-style-type: none"> <li>- سرمایه‌گذاری در شرکت‌های فرعی.</li> <li>- سرمایه‌گذاری در شرکت‌های وابسته.</li> <li>- سرمایه‌گذاری در مشارکت‌های خاص.</li> <li>- سرمایه‌گذاری در سایر شرکت‌ها.</li> <li>- املاک.</li> <li>- اوراق مشارکت.</li> <li>- تسهیلات اعطایی.</li> <li>- سپرده‌های بانکی.</li> </ul> </li> <li>• موجودی نقد.</li> <li>• حق بیمه‌های دریافتی.</li> <li>• سایر حساب‌ها و اسناد دریافتی.</li> <li>• داراییهای ثابت مشهود.</li> <li>• حساب‌ها و اسناد پرداختی.</li> <li>• تسهیلات دریافتی.</li> <li>• ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان.</li> <li>• خالص داراییهای طرح.</li> <li>• ارزش ویژه طرح.</li> <li>• ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری زیر صورت وضعیت مالی.</li> </ul>			
۳	۲۷	۲۷	ارائه حداقل اقلام اصلی زیر در صورت تغییرات در خالص داراییها: <ul style="list-style-type: none"> <li>• حق بیمه‌های بازنشستگی.</li> <li>• کمکهای بلاعوض.</li> <li>• حق بیمه انتقالی از سایر طرحها.</li> <li>• حقوق و سایر مزایای بازنشستگی اعضا.</li> <li>• حق بیمه انتقالی به سایر طرحها.</li> <li>• هزینه‌های اداره طرح.</li> <li>• مازاد (کسری) درآمد نسبت به هزینه.</li> </ul>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - طرح‌های مزایای بازنشستگی**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۴	۲۷	۲۸	ارائه حداقل اقلام اصلی به شرح بند ۸۳ استاندارد حسابداری شماره (۱) با عنوان "ارائه صورت‌های مالی" در صورت درآمد و هزینه.			
۵	۲۷	۱۷	در صورت لزوم ارائه صورت‌های مالی تلفیقی طرح، مطابق با ساختار پیش‌بینی شده در استاندارد، برای صورت‌های مالی طرح‌های مزایای بازنشستگی.			
۶	۲۷	۲۹ و ۱۴	رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر: <ul style="list-style-type: none"> <li>• رویه‌ها و مفروضات مورد استفاده برای تعیین ارزش منصفانه سرمایه‌گذارها.</li> <li>• رویه‌ها و مفروضاتی که در محاسبه ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری بکار رفته است و هرگونه تغییر در رویه‌ها و مفروضات در فاصله بین دو تاریخ انجام اکچوئری.</li> <li>• تاریخ انجام آخرین ارزیابی مبتنی بر اکچوئری و ذکر دوره تناوب آن.</li> </ul>			
۷	۲۷	۲۳	تبیین ارتباط بین ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری و ارزش منصفانه خالص داراییهای طرح (به استثنای داراییهای ثابت مشهود) و خط مشی تأمین مالی مزایای بازنشستگی در یادداشت‌های توضیحی.			
۸	۲۷	۲۹	افشای موارد زیر در یادداشت‌های توضیحی: <ul style="list-style-type: none"> <li>• اطلاعات مختصر در مورد گروه‌های کارکنان تحت پوشش و کارفرمایان.</li> <li>• اطلاعات آماری در خصوص تعداد بازنشستگان، مستمری بگیران و اعضای شاغل.</li> <li>• اطلاعات مختصر در مورد طرح‌های بازنشستگی و ارائه اطلاعات کلی در خصوص شرایط هر کدام (نظیر شرایط استحقاق، مبالغ و درصدهای قابل پرداخت).</li> <li>• 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.</li> <li>• خط مشی تأمین منابع و هرگونه تغییر در آن طی سال مالی.</li> <li>• وضعیت مالیاتی طرح.</li> <li>• 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.</li> <li>• سیاست‌های سرمایه‌گذاری منابع طرح.</li> <li>• سرمایه‌گذاری طرح در سهام کارفرمایانی که بر طرح نفوذ قابل ملاحظه دارند.</li> <li>• جدول جزئیات ارزش منصفانه خالص دارایی‌های طرح، به استثنای دارایی‌های ثابت مشهود که به بهای تمام شده یا مبلغ تجدید ارزیابی به کسر استهلاک انباشته منعکس می‌شود، و مقایسه</li> </ul>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - طرح‌های مزایای بازنشستگی**

مورد ندارد	خیر	بلی	موضوع	شماره بند استاندارد	شماره استاندارد	ردیف
			آن با ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری و تشریح سیاست‌های تامین مبالغ کسری.			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - فعالیت‌های بیمه عمومی**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خبر	مورد ندارد
۱	۲۸	۴۷	<p>ارائه اقلام زیر در متن صورت وضعیت مالی:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• مطالبات از بیمه‌گذاران و نمایندگان.</li> <li>• مطالبات از بیمه‌گران اتکایی.</li> <li>• بدهی خسارت معوق.</li> <li>• بدهی به بیمه‌گران اتکایی.</li> <li>• حق بیمه عاید نشده.</li> <li>• ذخیره تکمیلی.</li> </ul>			
۲	۲۸	۴۸	<p>ارائه اقلام زیر در متن صورت سود و زیان:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• درآمد حق بیمه (مستقیم و اتکایی قبولی).</li> <li>• درآمد بازیافت خسارت از بیمه‌گران اتکایی.</li> <li>• هزینه خسارت بیمه‌های مستقیم و اتکایی قبولی.</li> <li>• هزینه حق بیمه اتکایی واگذاری.</li> </ul>			
۳	۲۸	۴۶	<p>رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• رویه شناسایی درآمد حق بیمه و حق بیمه عاید نشده (اعم از بیمه‌های مستقیم و اتکایی).</li> <li>• رویه شناسایی هزینه حق بیمه بیمه‌های اتکایی واگذاری.</li> <li>• نحوه محاسبه ذخیره خسارت معوق و ذخیره تکمیلی.</li> </ul>			
۴	۲۸	۴۹	<p>افشای اجزای تشکیل دهنده اقلام ذکر شده در ردیف‌های ۱ و ۲ فوق، در یادداشتهای توضیحی</p>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - فعالیتهای ساخت املاک**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خبر	مورد ندارد
۱	۲۹	۴۲	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.			
۲	۲۹	۴۷	ارائه درآمد و هزینه‌های شناسایی شده ساخت املاک در صورت سود و زیان.			
۳	۲۹	۱۳	رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر:			
		۳۳ و ۲۶	• رویه شناخت و اندازه‌گیری زمین نگهداری شده برای ساخت املاک.			
		۴۵ و ۳۸	• روش شناسایی درآمدها و هزینه‌های ساخت املاک.			
		۴۷	• روش اندازه‌گیری موجودی واحدهای ساختمانی تکمیل شده آماده برای فروش و آن بخش از مخارج ساخت املاک که به هزینه منظور نشده است.			
۴	۲۹	۴۷ الی ۴۹	• روش تعیین درصد تکمیل پروژه. 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 تمد 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 سود و زیان طی دوره (در صورت وجود). - سایر تغییرات. - مانده پایان دوره • هرگونه محدودیت در رابطه با مالکیت زمین و میزان آن.			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - فعالیتهای ساخت املاک**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			• زمینها و پروژه‌های ساخت املاک که وثیقه بدهیها است.			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - مزایای بازنشستگی کارکنان**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۳۳	۲۳	افشای خالص بدهی (دارایی) طرح در صورت وضعیت مالی.			
۲	۳۳	۶۷الف و ب	ارائه عناصر مخارج طرح با مزایای معین (به استثنای مواردی که طبق سایر استانداردها به بهای تمام شده دارایی‌ها منظور می‌شود) در صورت سود و زیان دوره، به ترتیب زیر:			
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• مخارج خدمات؛</li> <li>• خالص مخارج مالی مربوط به خالص بدهی (دارایی) طرح.</li> </ul>			
۳	۳۳	۶۷ج	ارائه تفاوت ناشی از اندازه‌گیری مجدد خالص بدهی (دارایی) طرح در صورت سود و زیان جامع.			
۴	۳۳	۸۷ و ۸۸	رویه‌های حسابداری مربوط مشتمل بر مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان جریان‌های نقدی آتی طرح‌ها به شرح زیر:			
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• 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.</li> <li>• روشها و مفروضات مورد استفاده در تهیه تحلیل حساسیت، و محدودیت‌های این روش‌ها، و</li> <li>• تغییرات روشها و مفروضات مورد استفاده در تهیه تحلیل حساسیت نسبت به دوره گذشته، و دلایل این تغییرات.</li> <li>• شرحی از راهبردهای مدیریت دارایی - بدهی مورد استفاده طرح یا واحد تجاری، شامل استفاده از بیمه بازنشستگی و سایر تکنیک‌ها جهت مدیریت ریسک.</li> </ul>			
۵	۳۳	۷۸ الی ۸۰	افشای اطلاعات طرح‌ها به شرح زیر:			
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• ویژگی‌های طرح با مزایای معین و ریسک‌های مربوط به آن</li> <li>• مبالغ مندرج در صورت‌های مالی در ارتباط با طرح با مزایای معین</li> <li>• اثر احتمالی طرح با مزایای معین بر مبلغ، زمانبندی و عدم اطمینان درباره جریان‌های نقدی آتی واحد تجاری</li> </ul>			
۶	۳۳	۸۱	ارائه ویژگی‌های طرح‌های با مزایای معین و ریسک مربوط به آنها به شرح زیر:			
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• ماهیت مزایای ارائه شده در طرح،</li> <li>• چارچوب قانونی که طرح در آن فعالیت می‌کند،</li> <li>• مسئولیت‌های واحد تجاری برای راهبری طرح،</li> <li>• ریسک‌هایی که واحد تجاری به سبب وجود طرح با آنها مواجه می‌شود،</li> <li>• تغییرات، محدود سازی یا تسویه طرح.</li> </ul>			
*			با تأکید بر ریسک‌های غیرعادی، ریسک‌های خاص واحد تجاری و ریسک‌های خاص طرح و نقاط تمرکز بااهمیت ریسک.			
۷	۳۳	۸۲	ارائه صورت تطبیق مانده ابتدا و پایان دوره خالص بدهی (دارایی) طرح و ارائه جداگانه صورت تطبیق برای موارد زیر:			
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• داراییهای طرح، و</li> <li>• ارزش فعلی تعهدات مزایای معین.</li> </ul>			



**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - مزایای بازنشستگی کارکنان**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۸	۳۳	۸۳	انعکاس هر یک از موارد زیر در صورت تطبیق در صورت عملی بودن: <ul style="list-style-type: none"> <li>• مخارج خدمات جاری.</li> <li>• درآمد یا هزینه مالی.</li> <li>• تفاوت ناشی از اندازه‌گیری مجدد خالص بدهی (دارایی) طرح، با ارائه جداگانه موارد زیر:  <ul style="list-style-type: none"> <li>- بازده دارایی‌های طرح، به جز مبالغی که در محاسبه هزینه مالی در بند بالا لحاظ شده است.</li> <li>- سود و زیان اکچوئری ناشی از تغییر مفروضات جمعیت‌شناسی</li> <li>- سود و زیان اکچوئری ناشی از تغییرات در مفروضات مالی</li> <li>- مخارج خدمات گذشته و سود و زیان ناشی از تسویه طرح.</li> <li>- تأثیر تغییرات در نرخ ارز.</li> <li>- کمک به طرح، به تفکیک کمک‌های کارفرما و مشارکت‌کنندگان در طرح.</li> <li>- پرداخت‌های طرح، به تفکیک مبالغ پرداختی هنگام تسویه طرح.</li> <li>- اثر ترکیبهای تجاری و واگذاری‌ها.</li> </ul> </li> </ul>			
۹	۳۳	۸۵	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.			
۱۰	۳۳	۸۶	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.			
۱۱	۳۳	۸۹	انعکاس آثار طرح با مزایای معین بر جریان‌های نقدی آتی: <ul style="list-style-type: none"> <li>• توصیف نحوه تامین مالی و سیاست‌های تامین مالی اثرگذار بر کمک‌های آتی،</li> <li>• کمک‌های مورد انتظار به طرح برای دوره مالی آینده، و</li> <li>• 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.</li> </ul>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - ترکیب‌های تجاری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۳۸	۶۵	<p>رویه های حسابداری مربوط مشتمل بر:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ترکیب های تجاری (روش تحصیل) شامل چگونگی شناخت و اندازه گیری داراییهای قابل تشخیص تحصیل شده، بدهیهای تقبل شده و هرگونه منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل شده و سرقفلی یا سود حاصل از خرید زیر قیمت.</li> <li>• دوره استهلاك سرففلی.</li> <li>• دلیل انتخاب عمر مفید بیش از ۲۰ سال برای استهلاك سرففلی و توصیف عوامل مؤثر بر این انتخاب.</li> <li>• در صورت عدم استفاده از روش خط مستقیم برای استهلاك سرففلی، ذکر دلایل آن.</li> </ul>			
۲	۳۸	۵۷	<p>افشای اطلاعات در مورد آثار مالی هر یک از ترکیبهای تجاری طی دوره گزارشگری جاری یا پس از پایان دوره گزارشگری، اما قبل از تایید صورتهای مالی برای انتشار، شامل موارد زیر:</p> <p>الف. نام و شرحی از واحد تحصیل شده.</p> <p>ب. تاریخ تحصیل.</p> <p>پ. درصد منافع مالکانه تحصیل شده دارای حق رای.</p> <p>ت. دلایل اصلی انجام ترکیب تجاری و تشریح نحوه کسب کنترل واحد تحصیل شده توسط واحد تحصیل کننده.</p> <p>ث. توصیف کیفی عواملی که سرففلی شناسایی شده را تشکیل می دهند.</p> <p>مانند هم افزایی موردانتظار ناشی از ترکیب عملیات واحد تحصیل شده و واحد تحصیل کننده، دارایی های نامشهودی که شرایط شناخت جداگانه را احراز نمی کنند یا سایر عوامل.</p> <p>مانند:</p> <p>۱. نقد؛</p> <p>۲. سایر دارایی های مشهود یا نامشهود، شامل یک فعالیت تجاری یا واحد تجاری فرعی واحد تحصیل کننده؛</p> <p>۳. بدهی های تحمل شده، برای مثال، بدهی بابت مابه‌ازای احتمالی؛ و</p> <p>۴. حقوق مالکانه واحد تحصیل کننده، شامل تعداد ابزارها یا سهام منتشر شده یا قابل انتشار و روش اندازه گیری ارزش منصفانه این ابزارها یا حقوق.</p> <p>ج. ارزش منصفانه کل مابه‌ازای انتقال یافته در تاریخ تحصیل و ارزش منصفانه هر طبقه عمده مابه‌ازا در تاریخ تحصیل،</p> <p>چ. در مورد توافق های مابه‌ازای احتمالی و دارایی های جبرانی، شامل موارد زیر:</p> <p>۱. مبلغ شناسایی شده در تاریخ تحصیل؛</p> <p>۲. شرحی از توافق و مبنای تعیین مبلغ قابل پرداخت؛ و</p> <p>۳. برآورد دامنه نتایج (تنزیل نشده) یا، در صورتی که دامنه قابل برآورد نباشد، بیان این موضوع و دلایلی مبنی بر اینکه چرا دامنه،</p>			
	*	*				*
	*	*				*

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص – ترکیب‌های تجاری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خبر	مورد ندارد
*	*	*	<p>قابل برآورد نمی‌باشد. اگر حداکثر مبلغ قابل پرداخت نامحدود باشد، واحد تحصیل‌کننده باید این موضوع را افشا کند.</p> <p>ح. در مورد دریافته‌های تحصیل‌شده شامل موارد زیر:</p> <p>۱. ارزش منصفانه دریافته‌ها؛</p> <p>۲. مبالغ قراردادی ناخالص دریافته‌ها؛ و</p> <p>۳. بهترین برآورد از جریان‌های نقدی قراردادی، برحسب طبقات اصلی دریافته‌ها،</p> <p>مانند وام‌ها، اجاره‌های تامین مالی مستقیم و سایر طبقات دریافته‌ها که در تاریخ تحصیل انتظار نمی‌رود وصول شود.</p> <p>خ. مبالغ شناسایی شده در تاریخ تحصیل برای هر طبقه اصلی از دارایی‌های تحصیل‌شده و بدهی‌های تقبل‌شده.</p> <p>د. برای هر بدهی احتمالی شناسایی شده طبق بند ۲۳، اطلاعات الزامی طبق بند ۷۵ استاندارد حسابداری ۴.</p>			
*	۳۸	۲۳	<p>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، برخلاف استاندارد حسابداری ۴، 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 ۵۵، رهنمود حسابداری این بدهیهای احتمالی را پس از تحصیل تعیین می‌کند.</p> <p>واحد تجاری باید برای هر طبقه از ذخیره، موارد زیر را افشا کند:</p> <p>۱. شرح مختصری از ماهیت تعهد و زمان‌بندی مورد انتظار برای خروج منافع اقتصادی،</p> <p>۲. موارد ابهام مربوط به مبلغ یا زمان‌بندی خروج منافع اقتصادی و در صورت ضرورت، افشای کافی در مورد مفروضات اصلی مربوط به رویدادهای آتی، و</p> <p>۳. مبلغ مخارج قابل جبران و دارایی شناسایی شده بابت جبران این مخارج.</p>			
*	۴	۷۵	<p>واحد تجاری باید برای هر طبقه از بدهیهای احتمالی در تاریخ ترازنامه، شرح مختصری از ماهیت بدهی احتمالی و موارد زیر را در صورت امکان افشا کند، مگر اینکه امکان هرگونه خروج منافع اقتصادی برای تسویه بعید باشد:</p> <p>الف. برآورد اثر مالی آن که طبق بندهای ۳۳ تا ۴۴ اندازه‌گیری شده است،</p> <p>ب. موارد ابهام مربوط به مبلغ یا زمان‌بندی خروج منافع اقتصادی، و</p> <p>ج. امکان هرگونه جبران مخارج.</p>			
*	۳۸	۵۰	<p>واحد تحصیل‌کننده و واحد تحصیل‌شده، ممکن است پیش از شروع مذاکرات مربوط به ترکیب تجاری، روابط قبلی یا توافق دیگری با یکدیگر داشته باشند یا در طول مذاکرات، به توافقی جدا از ترکیب تجاری دست یابند. در هر یک از این وضعیتها، واحد تحصیل‌کننده باید هرگونه مبلغی که بخشی از مبلغ مبادله‌شده بین واحد تحصیل‌کننده و واحد تحصیل‌شده (یا مالکان قبلی آن) در ترکیب تجاری نمی‌باشد، یعنی مبالغی که بخشی از مبادله با واحد تحصیل‌شده نیست را مشخص کند. واحد تحصیل‌کننده به عنوان بخشی از بکارگیری روش تحصیل، تنها باید مابه‌ازای انتقال یافته در قبال واحد تحصیل‌شده و داراییهای تحصیل‌شده و بدهیهای تقبل‌شده در ازای واحد تحصیل‌شده را شناسایی کند. معاملات جداگانه باید طبق استانداردهای حسابداری مربوط به حساب منظور شود.</p>			
*	۳۸	۳۳	<p>برخی مواقع، ممکن است واحد تحصیل‌کننده خرید زیر قیمت انجام دهد، که نوعی ترکیب تجاری است که در آن مبلغ مندرج در بند ۳۱(ب) بیشتر از مجموع مبالغ</p>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص – ترکیب‌های تجاری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
*	۳۸	۳۴	<p>مشخص شده در بند ۳۱(الف) می‌باشد. اگر پس از بکارگیری الزامات بند ۳۵، آن مبلغ مازاد، باقی مانده باشد، واحد تحصیل کننده باید در تاریخ تحصیل، سود حاصل را در صورت سود و زیان شناسایی کند. این سود باید به واحد تحصیل کننده منتسب شود. برای مثال، خرید زیر قیمت ممکن است در یک ترکیب تجاری واقع شود که در آن، فرو شده بنا بر ضرورت، مجبور به فروش شده باشد. با وجود این، استثنا از شناخت یا اندازه‌گیری اقلام خاص مطرح در بندهای ۲۲ تا ۳۰ نیز ممکن است منجر به شناخت سود (یا تغییر در مبلغ سود شناسایی شده) حاصل از خرید زیر قیمت شود.</p>			
*	۳۸	۳۵	<p>قبل از شناسایی سود حاصل از خرید زیر قیمت، واحد تحصیل کننده باید مجدداً بررسی کند که آیا تمام داراییهای تحصیل شده و بدهیهای تقبل شده، 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 تحصیل کننده باید شیوه‌های مورد استفاده در اندازه‌گیری مبالغی که طبق این استاندارد شناخت آنها در تاریخ تحصیل الزامی است را برای تمام موارد زیر بررسی کند:</p> <p>الف. داراییهای قابل تشخیص تحصیل شده و بدهیهای تقبل شده؛</p> <p>ب. منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل شده، در صورت وجود؛</p> <p>پ. در یک ترکیب تجاری مرحله‌ای، منافع مالکانه قبلی واحد تحصیل کننده در واحد تحصیل شده؛ و</p> <p>ت. مابه‌ازای انتقال یافته.</p> <p>هدف این بررسی، حصول اطمینان از این است که اندازه‌گیریها، ارزش تمام اطلاعات در دسترس در تاریخ تحصیل را بطور مناسب منعکس می‌کند.</p> <p>د. کل مبلغ سرفقلمی که انتظار می‌رود بابت مقاصد مالیاتی، کاهنده مالیات باشد.</p> <p>ر. برای معاملات که طبق بند ۵۰، جدا از تحصیل داراییها و تقبل بدهیها در ترکیب تجاری، شناسایی می‌شوند:</p> <p>۱. شرحی از هر معامله؛</p> <p>۲. نحوه به حساب منظور کردن هر معامله توسط واحد تحصیل کننده؛</p> <p>۳. مبالغ شناسایی شده برای هر معامله و قلم اصلی مندرج در صورت‌های مالی که این مبالغ در آن شناسایی می‌شود؛ و</p> <p>۴. اگر معامله تسویه موثر رابطه قبلی باشد، روش مورد استفاده برای تعیین مبلغ تسویه.</p> <p>ز. افشا درباره معاملات که طبق الزامات قسمت (ر)، جداگانه شناسایی شده‌اند، باید شامل مبلغ مخارج مرتبط با تحصیل و به‌طور جداگانه، مبلغ مخارج شناسایی شده به عنوان هزینه و قلم یا اقلام اصلی مندرج در صورت سود و زیان که هزینه‌های مزبور در آن شناسایی می‌شود، باشد. همچنین افشای مبلغ مخارج انتشار شناسایی نشده به عنوان هزینه و نحوه شناسایی آنها.</p> <p>ژ. در خرید زیر قیمت (بندهای ۳۳ تا ۳۵):</p>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - ترکیب‌های تجاری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			<p>۱. مبلغ هرگونه سود شناسایی شده طبق بند ۳۳ و قلم ۱ اصلی مندرج در صورت سود و زیان که سود مزبور در آن شناسایی می‌شود؛ و</p> <p>۲. شرحی از دلایل اینکه چرا معامله منجر به کسب سود شده است.</p> <p>س. برای هر ترکیب تجاری که واحد تحصیل‌کننده، کمتر از ۱۰۰ درصد منافع مالکانه واحد تحصیل‌شده را در تاریخ تحصیل در اختیار دارد:</p> <p>۱. مبلغ منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل‌شده که در تاریخ تحصیل شناسایی می‌شود و مبانی اندازه‌گیری آن مبلغ؛ و</p> <p>۲. برای هر یک از منافع فاقد حق کنترل در واحد تحصیل‌شده که به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شود، تکنیک (تکنیک‌های) ارزش‌یابی و داده‌های ورودی اصلی مورد استفاده برای اندازه‌گیری آن ارزش.</p> <p>ش. در ترکیب تجاری مرحله‌ای:</p> <p>۱. ارزش منصفانه منافع مالکانه در واحد تحصیل‌شده در تاریخ تحصیل، که بلافاصله قبل از تاریخ تحصیل در اختیار واحد تحصیل‌کننده بوده است؛ و</p> <p>۲. مبلغ سود یا زیان شناسایی شده در نتیجه تجدید اندازه‌گیری ارزش منصفانه منافع مالکانه در واحد تحصیل‌شده که پیش از ترکیب تجاری در اختیار واحد تحصیل‌کننده بوده است و قلم اصلی مندرج در صورت سود و زیان که سود یا زیان مزبور در آن شناسایی می‌شود.</p> <p>ص. افشای اطلاعات زیر و در صورت غیرعملی بودن افشا، ذکر موضوع همراه با دلایل آن:</p> <p>۱. مبالغ درآمد عملیاتی و سود یا زیان واحد تحصیل‌شده از تاریخ تحصیل که در صورت سود و زیان تلفیقی دوره گزار شگری درج شده است؛ و</p> <p>۲. 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 گزار شگری سالانه بوده است.</p> <p>همچنین افشای موارد زیر توسط واحد تحصیل‌کننده، در صورت عدم شناسایی بدهی احتمالی به دلیل قابل اندازه‌گیری نبودن ارزش منصفانه بدهیهای احتمالی مربوط به گونه‌ای قابل اتکا:</p> <p>۱. اطلاعات الزامی طبق بند ۷۶ استاندارد حسابداری ۴؛ و</p> <p>۲. دلایل اینکه بدهی به گونه‌ای قابل اتکا، قابل اندازه‌گیری نیست.</p>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - ترکیب‌های تجاری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خبر	مورد ندارد
۳	۳۸	ب ۵۸	افشای اطلاعات تجمیعی تو سط واحد تح صیل‌کننده در مورد ترکیب‌های تجاری واقع شده در دوره گزار شگری که به صورت انفرادی بی‌اهمیت، اما در مجموع بااهمیت هستند، طبق بند ب ۵۷ (ث) تا (ص).			
۴	۳۸	ب ۵۹	افشای اطلاعات الزامی بند ب ۵۷ تو سط واحد تح صیل‌کننده اگر تاریخ تحصیل ترکیب تجاری، پس از پایان دوره گزار شگری اما قبل از تایید صورتهای مالی برای انتشار باشد.			
۵	۳۸	ب ۶۰	اگر حسابداری اولیه ترکیب تجاری در زمان تایید صورتهای مالی برای انتشار کامل نباشد، تشریح عدم امکان افشای کدام موارد، همراه با دلایل آن.			
*	۳۸	۶۱	افشای اطلاعات زیر تو سط واحد تح صیل‌کننده برای هر ترکیب تجاری بااهمیت یا بطور تجمیعی برای ترکیب‌های تجاری که به صورت انفرادی بی‌اهمیت و در مجموع بااهمیت هستند، برای دستیابی به هدف بند ۶۱ : واحد تحصیل‌کننده باید اطلاعاتی افشا کند که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی بتوانند آثار مالی تعدیلات شناسایی شده در دوره گزار شگری جاری را که به ترکیب‌های تجاری واقع شده طی دوره و دوره‌های گزار شگری قبل مربوط می‌شود، ارزیابی کنند. الف. اگر حسابداری اولیه ترکیب تجاری برای برخی داراییها، بدهیها، منافع فاقد حق کنترل یا اqlام مابه‌ازا کامل نشده باشد (بند ۴۴) و در نتیجه، مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی برای ترکیب تجاری تنها بطور غیرقطعی تعیین شده باشد: ۱. دلایل اینکه چرا حسابداری اولیه ترکیب تجاری کامل نیست؛ ۲. داراییها، بدهیها، منافع مالکانه یا اqlام مابه‌ازایی که حسابداری اولیه آن کامل نیست؛ و ۳. ماهیت و مبلغ هرگونه تعدیلات دوره اندازه‌گیری که طبق بند ۴۸، در دوره گزار شگری شناسایی شده است.			
*	۳۸	۴۴	اگر حسابداری اولیه برای ترکیب تجاری، در پایان دوره گزار شگری که ترکیب در آن واقع می‌شود کامل نشده باشد، واحد تحصیل‌کننده باید برای اqlامی که حسابداری آنها کامل نیست، مبالغ غیرقطعی را در صورتهای مالی افشا کند. در دوره اندازه‌گیری، واحد تحصیل‌کننده باید مبالغ غیرقطعی شناسایی شده 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 که در صورت اطلاع از آن، اندازه‌گیری مبالغ شناسایی شده در آن تاریخ، تحت تأثیر قرار می‌گرفت. 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 که در صورت اطلاع از آن، منجر به شناخت داراییها و بدهیها در آن تاریخ می‌شد. به محض اینکه واحد تحصیل‌کننده، به اطلاعاتی درباره واقعیتها و شرایط موجود در تاریخ تحصیل دست یابد یا به این نتیجه برسد که اطلاعات بیشتر قابل دستیابی نیست، دوره اندازه‌گیری به پایان می‌رسد. با وجود این، دوره اندازه‌گیری نباید فراتر از یک سال از تاریخ تحصیل باشد.			
*	۳۸	۴۸	در دوره اندازه‌گیری، واحد تحصیل‌کننده باید تعدیلات در مبالغ غیرقطعی را به‌گونه‌ای شناسایی کند که گویی حسابداری ترکیب تجاری، در تاریخ تحصیل تکمیل شده است. بنابراین، واحد تحصیل‌کننده باید در اطلاعات مقایسه‌ای دوره‌های قبل ارائه‌شده در			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - ترکیب‌های تجاری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
	۳۸	ب ۶۰ ب	<p>صورت‌های مالی، شامل تغییر در استهلاک یا سایر آثار سود و زیانی شناسایی شده در تکمیل حسابداری اولیه، در صورت نیاز تجدیدنظر کند.</p> <p>ب. در هر دوره گزارشگری پس از تاریخ تحصیل، تا زمانی که واحد تجاری از طریق و صول نقد، فروش یا به طریقی دیگر، حق نسبت به دارایی مابه‌ازای احتمالی را از دست نداده باشد، یا تا زمانی که واحد تجاری بدهی مابه‌ازای احتمالی را تسویه نکرده باشد یا بدهی لغو یا منقضی نشده باشد:</p> <p>۱. هرگونه تغییر در مبالغ شناسایی شده، شامل هرگونه تفاوت ناشی از تسویه؛</p> <p>۲. هرگونه تغییر در دامنه نتایج (تنزیل نشده) و دلایل آن تغییرات؛ و</p> <p>۳. تکنیک‌های ارزش‌یابی و ورودی‌های اصلی مدل که برای اندازه‌گیری مابه‌ازای احتمالی مورد استفاده قرار گرفته است.</p> <p>پ. افشای اطلاعات الزامی بندهای ۷۴ و ۷۵ استاندارد حسابداری ۴ برای هر طبقه از ذخایر در خصوص بدهیهای احتمالی شناسایی شده در ترکیب تجاری،</p> <p>ت. افشای صورت تطبیق مبالغ دفتری سرقفلی در ابتدا و انتهای دوره به‌گونه‌ای که موارد زیر را به تفکیک نشان دهد:</p> <p>۱. مبلغ ناخالص، استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته در ابتدای دوره گزارشگری.</p> <p>۲. افزایش سرقفلی طی دوره گزارشگری، به جز سرقفلی منظور شده در مجموعه واحد که هنگام تحصیل، معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش طبق استاندارد حسابداری ۳۱ داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده را احراز می‌کند.</p> <p>۳. تعدیلات ناشی از شناسایی بعدی داراییهای مالیات انتقالی طی دوره گزارشگری.</p> <p>۴. سرقفلی منظور شده در مجموعه واحد که طبق استاندارد حسابداری ۳۱ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است و سرقفلی قطع شناخت شده طی دوره گزارشگری بدون اینکه در گذشته در مجموعه واحد طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش منظور شده باشد.</p> <p>۵. زبان کاهش ارزش شناسایی شده طی دوره گزارشگری طبق استاندارد حسابداری ۳۲. (طبق استاندارد حسابداری ۳۲، علاوه بر این الزام، اطلاعات درباره مبلغ قابل بازیافت و کاهش ارزش سرقفلی باید افشا شود).</p> <p>۶. هزینه استهلاک شناسایی شده طی دوره.</p>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - ترکیب‌های تجاری

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			<p>۷. خالص تفاوت‌های نرخ مبادله که طی دوره گزارشگری طبق استاندارد حسابداری ۱۶ آثار تغییر در نرخ ارز ایجاد شده است.</p> <p>۸. هر تغییر دیگر در مبلغ دفتری طی دوره گزارشگری.</p> <p>۹. مبلغ ناخالص، استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته در پایان دوره گزارشگری.</p> <p>ث. مبلغ و شرح هرگونه سود یا زیان شناسایی شده در دوره گزارشگری جاری که:</p> <p>۱. مربوط به داراییهای قابل تشخیص تحصیل شده یا بدهیهای تقبل شده در ترکیب تجاری است که در دوره گزارشگری جاری یا دوره‌های قبل تحت تأثیر قرار گرفته است؛ و</p> <p>۲. اندازه، ماهیت یا فراوانی آن به گونه‌ای است که افشای آن با درک صورتهای مالی واحد تجاری ترکیب شده مرتبط است.</p>			



**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص – افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورتهای مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۴۱	۸	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 ۸ این استاندارد)، شامل قضاوت‌ها و مفروضاتی که اگر تغییرات در واقعیت‌ها و شرایط به گونه‌ای با شد که نتیجه‌گیری واحد تجاری درباره وجود یا عدم وجود کنترل، طی دوره گزارشگری تغییر کند.			
*	۳۹	۷	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.			
*	۳۹	۸	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.			
۲	۴۱	۱۱	افشای اطلاعاتی درباره قضاوت‌ها و مفروضات عمده مورد استفاده برای تعیین اینکه یک واحد تجاری سرمایه‌گذار محسوب می‌شود، در صورتیکه واحد تجاری اصلی، طبق بند ۱۲۹ استاندارد حسابداری ۳۹، به این نتیجه برسد که یک واحد تجاری سرمایه‌گذار است.			
*	۳۹	۲۹	واحد تجاری اصلی باید مشخص کند که آیا یک واحد تجاری سرمایه‌گذار است یا خیر. واحد تجاری سرمایه‌گذار، واحد تجاری است که: الف. به منظور ارائه خدمات مدیریت سرمایه‌گذاری به یک یا چند سرمایه‌گذار، جوهی 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.			
۳	۴۱	۱۱	اگر واحد تجاری، (مطابق بند ۳۰ استاندارد حسابداری ۳۹) از یک یا چند ویژگی معمول واحدهای تجاری سرمایه‌گذار برخوردار نباشد، افشای دلایل، در خصوص اینکه با وجود این شرایط همچنان، واحد تجاری سرمایه‌گذار محسوب می‌شود.			
*	۳۹	۳۰	در ارزیابی اینکه واحد تجاری، یک واحد تجاری سرمایه‌گذار است یا خیر، واحد تجاری باید بررسی کند که آیا از ویژگیهای معمول واحد تجاری سرمایه‌گذار به شرح زیر برخوردار است یا خیر: الف. دارای بیش از یک سرمایه‌گذاری است (به بندهای ب ۹۹ تا ب ۱۰۰ استاندارد حسابداری ۳۹ مراجعه شود)؛			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورت‌های مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۴	۴۱	۱۲	ب. دارای بیش از یک سرمایه‌گذار است؛ پ. سرمایه‌گذاری 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 ۴۱ افشای منافع در واحدهای تجاری دیگر، افشای بیشتری انجام دهد. <b>افشای تغییر در وضعیت واحد تجاری سرمایه‌گذاری و دلایل آن، در صورتی که یک واحد تجاری، به واحد تجاری سرمایه‌گذاری تبدیل شود یا شرایط واحد تجاری سرمایه‌گذاری را از دست بدهد.</b>			
۵	۴۱	۱۲	<b>افشای اثر تغییر وضعیت یک واحد تجاری که به واحد تجاری سرمایه‌گذاری تبدیل می‌شود، بر صورت‌های مالی دوره مورد گزارش، به شرح زیر:</b> 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 ب ۱۲۱ استاندارد حسابداری ۳۹ 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).			
*	۳۹	ب ۱۲۱	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 ۲۷ و ۲۸ 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.			
*	۳۹	۲۷	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.			
۶	۴۱	۱۳	<b>افشای اطلاعاتی که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی تلفیقی، موارد زیر امکان‌پذیر شود:</b>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورتهای مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۷	۴۱	۱۴	<p>درک:</p> <p>الف. ۱. ترکیب گروه؛ و</p> <p>۲. سهم دارندگان منافع فاقد حق کنترل از فعالیت‌ها و جریان‌های نقدی گروه؛ و</p> <p>ارزیابی:</p> <p>۱. ماهیت و میزان محدودیت‌های عمده مربوط به توانایی واحد تجاری برای دسترسی به، یا استفاده از، دارایی‌های گروه و تسویه بدهی‌های گروه؛</p> <p>۲. ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق شده و تغییر در آن ریسک‌ها؛</p> <p>۳. آثار تغییر در منافع مالکیت واحد تجاری در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود؛ و</p> <p>۴. آثار از دست دادن کنترل یک واحد تجاری فرعی طی دوره گزارشگری.</p> <p>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:</p> <p>الف. تاریخ پایان دوره گزارشگری صورتهای مالی واحد تجاری فرعی مزبور؛ و</p> <p>ب. دلیل استفاده از تاریخ یا دوره متفاوت.</p>			
۸	۴۱	۱۵	<p>افشای اطلاعات زیر برای هر یک از واحدهای تجاری فرعی که منافع فاقد حق کنترل آنها برای واحد گزارشگر بااهمیت است:</p> <p>الف. نام واحد تجاری فرعی.</p> <p>ب. محل اصلی فعالیت تجاری واحد تجاری فرعی (و کشور محل تاسیس آن، چنانچه متفاوت از محل اصلی فعالیت تجاری باشد).</p> <p>پ. نسبت منافع مالکیت دارندگان منافع فاقد حق کنترل.</p> <p>ت. نسبت حق رای دارندگان منافع فاقد حق کنترل، در صورتی که با نسبت منافع مالکیت آنها تفاوت داشته باشد.</p> <p>ث. سود یا زیان دوره که طی دوره گزارشگری به منافع فاقد حق کنترل واحد تجاری فرعی تخصیص یافته است.</p> <p>ج. منافع فاقد حق کنترل انباشته واحد تجاری فرعی در پایان دوره گزارشگری.</p> <p>چ. خلاصه اطلاعات مالی درباره واحد تجاری فرعی شامل موارد زیر:</p> <p>الف. سود سهام پرداخت شده به دارندگان منافع فاقد حق کنترل.</p> <p>ب. اطلاعات مالی خلاصه شده پیش از حذف ارقام 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.</p>			
	۴۱	۱۰ب				
	۴۱	۱۱ب				

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورتهای مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
*	۴۱	ب ۱۰	این اطلاعات ممکن است مواردی مانند دارایی‌های جاری، دارایی‌های غیر جاری، بدهی‌های جاری، بدهی‌های غیر جاری، درآمد عملیاتی، سود یا زیان دوره و مجموع سود و زیان جامع را شامل شود، اما محدود به این موارد نیست.			
۹	۴۱	۱۶	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: ۱. 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. ۲. 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.			
۱۰	۴۱	۱۷	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 تلفیق شده نماید، شامل رویدادها یا شرایطی که می‌تواند واحد گزارشگر را در معرض زیان قرار دهد.			
*	۴۱	۱۷	برای مثال، توافقه‌های نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری که با تعهد خرید داراییهای واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن ارتباط دارد.			
۱۱	۴۱	۱۸	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 تلفیق شده اقدام کرده باشند، مانند خرید داراییهای واحد تجاری ساختاریافته 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.			
۱۲	۴۱	۱۹	چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری اصلی یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورت‌های مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱۳	۴۱	۲۰	سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده پیدایش 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.			
۱۴	۴۱	۲۱	افشای قصد فعلی واحد تجاری برای انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق شده، از جمله ق صد کمک رسانی به واحد تجاری ساختاریافته در جذب حمایت مالی.			
۱۵	۴۱	۲۲	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.			
			واحد تجاری باید آثار از دست دادن کنترل واحد تجاری فرعی طی دوره گزار شگری را (بر طبق بند ۱۲۷ استاندارد حسابداری ۳۹) به صورت زیر نشان دهد:			
			الف. بخشی از سود یا زیان که قابل انتساب به اندازه‌گیری سرمایه‌گذاری باقیمانده در واحد تجاری فرعی پیدایش 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.			
*	۳۹	۲۷	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.			
۱۶	۴۱	۲۳	واحد تجاری سرمایه‌گذاری این موضوع را که به موجب استاندارد حسابداری ۳۹ ملزم به رعایت استثنای تلفیق است و سرمایه‌گذاری خود در واحد تجاری فرعی را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری و تغییرات ارزش منصفانه را در سود یا زیان دوره منعکس می‌کند، باید افشا نماید.			
۱۷	۴۱	۲۴	افشای موارد زیر برای هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق نشده: 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			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورتهای مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱۸	۴۱	۲۵	پ. نسبت منافع مالکیت واحد تجاری سرمایه‌گذاری در واحد تجاری فرعی و در صورت تفاوت، درصد حق رای آن. چنانچه واحد تجاری سرمایه‌گذاری، واحد تجاری اصلی واحد تجاری سرمایه‌گذاری دیگری باشد، موارد مندرج در بند ۲۴ این 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.			
۱۹	۴۱	۲۶	افشای موارد زیر توسط واحد تجاری سرمایه‌گذاری: الف. ماهیت و میزان محدودیت‌های عمده (برای مثال، محدودیت‌های ناشی از توافقات استقراض، الزامات نظارتی یا قراردادهای) 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؛ ب. تعهد یا قصد فعلی 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.			
۲۰	۴۱	۲۷	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 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.			
۲۱	۴۱	۲۸	افشای شرایط هر یک از قرارداد‌هایی که می‌تواند واحد تجاری سرمایه‌گذاری 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، توافقات نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری که با تعهد خرید دارایی‌های واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن ارتباط دارد).			
*	۴۱	۲۸	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			
۲۲	۴۱	۲۹	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			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورتهای مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۲۳	۴۱	ب۱۷	تلفیق نشده‌ای که واحد تجاری سرمایه‌گذاری آن را کنترل نمی‌کند اقدام نماید، و اگر انجام این حمایت منجر به کنترل واحد تجاری ساختاریافته تو سط واحد تجاری سرمایه‌گذاری شود، ارائه تو ضیحی درباره عوامل مربوط به اتخاذ چنین تصمیمی در خصوص انجام این حمایت توسط واحد تجاری سرمایه‌گذاری.			
۲۴	۱۸	۱۹	هرگاه منافع واحد تجاری در یک واحد تجاری فرعی، طبق استاندارد حسابداری ۳۱ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شود (یا در مجموعه واحد طبقه‌بندی شده برای فروش قرار گیرد)، واحد تجاری ملزم به افشای اطلاعات مالی خلا صه شده برای آن واحد تجاری فرعی، طبق بندهای ب۱۰ تا ب۱۶ این استاندارد نیست.			
	۴۱	۲۴	افشای موارد زیر هنگامی که واحد تجاری اصلی، (طبق بند ۱۴ استاندارد حسابداری ۳۹) تصمیم بگیرد صورتهای مالی تلفیقی تهیه نکند و صورتهای مالی جداگانه را به عنوان تنها صورتهای مالی خود تهیه نماید: <ul style="list-style-type: none"> <li>• اینکه صورتهای مالی تهیه شده، صورتهای مالی جداگانه است؛</li> <li>• از معافیت از تلفیق استفاده شده است؛</li> <li>• نام و محل اصلی فعالیت تجاری (و در صورت متفاوت بودن، کشور محل تأسیس) واحد تجاری که صورتهای مالی تلفیقی آن، طبق استانداردهای حسابداری به منظور استفاده عموم تهیه شده است؛</li> <li>• آدرس دستیابی به صورتهای مالی تلفیقی مزبور.</li> <li>• فهرستی از سرمایه‌گذاریهای بااهمیت در واحدهای تجاری فرعی، شامل: <ol style="list-style-type: none"> <li>۱. نام سرمایه‌پذیران؛</li> <li>۲. محل اصلی فعالیت تجاری (و در صورت متفاوت بودن، کشور محل تأسیس) سرمایه‌پذیران؛</li> <li>۳. نسبت منافع مالکیت (و در صورت متفاوت بودن، درصد حق رأی) در سرمایه‌پذیران.</li> </ol> </li> <li>• رویه حسابداری مورد استفاده برای سرمایه‌گذاریهای بااهمیت در واحدهای تجاری فرعی.</li> </ul>			
*	۳۹	۴	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: <p>الف. واحد تجاری مزبور، واحد تجاری فرعی تماماً متعلق به واحد تجاری دیگر باشد یا واحد تجاری فرعی باشد که کمتر از ۱۰۰ 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؛</p> <p>ب. ابزارهای بدهی یا مالکانه واحد تجاری در بازار در دسترس عموم (بورس اوراق بهادار داخلی یا خارجی یا بازار فرابورس، شامل بازارهای محلی و منطقه‌ای) معامله نمی‌شود؛</p>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص – افشای منافع در واحدهای تجاری فرعی و صورت‌های مالی جداگانه**  
**(استانداردهای حسابداری ۳۹ و ۴۱ و ۱۸)**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			<p>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</p> <p>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.</p>			



## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده (استاندارد حسابداری ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۴۱	۳۵	افشای اطلاعاتی که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی، موارد زیر امکان‌پذیر شود: الف. درک ماهیت و میزان منافع واحد تجاری در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده؛ ب. ارزیابی ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده و تغییر در آن ریسک‌ها و افشای هرگونه اطلاعات اضافی لازم به منظور مطابقت با هدف این بند.			
*	۴۱	۳۶	اطلاعات الزامی طبق بند ۳۵(ب) فوق، شامل اطلاعاتی درباره آسیب‌پذیری واحد تجاری از ریسک ارتباط واحد تجاری با واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده در دوره‌های گذشته است (مانند حمایت از واحد تجاری ساختاریافته)، حتی اگر واحد تجاری در تاریخ گزار شگری، دیگر هیچ ارتباط قراردادی با واحد تجاری ساختاریافته در تاریخ گزار شگری نداشته باشد.			
۲	۴۱	۳۷	یک واحد تجاری سرمایه‌گذاری، در صورتی ضرورت ندارد موارد افشای الزامی طبق بند ۳۵ این استاندارد را برای یک واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده ارائه کند که واحد تجاری سرمایه‌گذاری، واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده را کنترل کند و موارد افشای الزامی طبق بندهای ۲۳ تا ۲۹ را برای آن ارائه نماید.			
*	۴۱	۲۳	واحد تجاری سرمایه‌گذاری این موضوع را که به موجب استاندارد حسابداری ۳۹ ملزم به رعایت استثنای تلفیق است و سرمایه‌گذاری خود در واحد تجاری فرعی را به ارزش منصفانه اندازه‌گیری و تغییرات ارزش منصفانه را در سود یا زیان دوره منعکس می‌کند، باید افشا نماید.			
*	۴۱	۲۴	افشای موارد زیر برای هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق نشده: 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 تجاری فرعی و در صورت تفاوت، درصد حق رای آن.			
*	۴۱	۲۵	چنانچه واحد تجاری سرمایه‌گذاری، واحد تجاری اصلی واحد تجاری سرمایه‌گذاری دیگری باشد، واحد تجاری اصلی باید موارد افشای مندرج در بند ۲۴(الف) تا (پ) این استاندارد را برای سرمایه‌گذاری‌هایی که در کنترل واحد تجاری سرمایه‌گذاری فرعی است افشا کند. این افشا ممکن است از طریق گنجانیدن صورتهای مالی واحد (واحدهای) تجاری فرعی که شامل اطلاعات فوق است در صورتهای مالی واحد تجاری اصلی، انجام پذیرد.			
۳	۴۱	۲۶	واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید موارد زیر را افشا کند: الف. ماهیت و میزان محدودیتهای عمده (برای مثال، محدودیتهای ناشی از توافقیهای استقراض، الزامات نظارتی یا قراردادهای) درباره توانایی واحد تجاری فرعی تلفیق نشده برای انتقال وجوه به واحد تجاری سرمایه‌گذاری بابت تقسیم سود نقدی سهام یا بازپرداخت وامهای اعطایی واحد تجاری سرمایه‌گذاری به واحد تجاری فرعی تلفیق نشده؛ و			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده (استاندارد حسابداری ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۴	۴۱	۲۷	<p>ب. تعهد یا ق صد فعلی خود برای انجام حمایت مالی یا سایر حمایتها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، از جمله تعهد یا قصد کمک‌رسانی به واحد تجاری فرعی در جذب حمایت مالی.</p> <p>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 تلفیق نشده اقدام کرده 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 کند:</p> <p>الف. نوع و میزان حمایت انجام شده از هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق نشده؛ و</p> <p>ب. دلایل انجام حمایت.</p>			
۵	۴۱	۲۸	<p>واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید شرایط هر یک از قراردادهایی را که می‌تواند واحد تجاری یا واحدهای تجاری فرعی تلفیق نشده آن را به حمایت مالی از واحد تجاری ساختاریافته تحت کنترل تلفیق نشده ملزم نماید، شامل رویدادها یا شرایطی که می‌تواند واحد گزارشگر را در معرض زیان قرار دهد (برای مثال، توافقه‌های نقد شوننگی یا تعیین رتبه اعتباری که با تعهد خرید دارایی‌های واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن ارتباط دارد)، افشا کند.</p>			
۶	۴۱	۲۹	<p>چنانچه طی دوره گزارشگری، واحد تجاری سرمایه‌گذاری یا هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق نشده آن، بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا سایر حمایتها از واحد تجاری فرعی ساختاریافته تلفیق نشده‌ای 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 در خصوص انجام این حمایت را افشا کند.</p>			
۷	۴۱	۳۸	<p>افشای اطلاعات کیفی و کمی در باره منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، از جمله:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ماهیت</li> <li>• هدف</li> <li>• اندازه</li> <li>• فعالیت‌های واحد تجاری ساختاریافته</li> <li>• نحوه تامین مالی آن واحد تجاری ساختاریافته.</li> </ul>			
	۴۱	۳۸	<p>افشای فوق محدود به این موارد نیست.</p>			
۸	۴۱	۳۹	<p>اگر واحد تجاری، به حمایت از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده‌ای اقدام کند که اطلاعات الزامی طبق بند ۴۱ را در مورد آن ارائه نمی‌کند</p>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده (استاندارد حسابداری ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۹	۴۱	۴۱	<p>(برای مثال، به دلیل اینکه در تاریخ گزارش‌گیری، منفعی در آن واحد تجاری ندارد)، واحد تجاری موارد زیر را باید افشا کند:</p> <p>الف. نحوه تعیین واحدهای تجاری ساختاریافته برای حمایت توسط واحد تجاری؛</p> <p>ب. درآمد حاصل از آن واحدهای تجاری ساختاریافته طی دوره گزارش‌گیری، شامل شرحی از انواع درآمدهای گزارش‌شده؛ و</p> <p>پ. مبلغ دفتری (در زمان انتقال) تمام دارایی‌های منتقل‌شده به آن واحدهای تجاری ساختاریافته طی دوره گزارش‌گیری.</p> <p>واحد تجاری خلاصه‌ای از موارد زیر را در خصوص ماهیت ریسکها باید در قالب جدول افشا کند، مگر اینکه شکل دیگر ارائه مناسب‌تر باشد:</p> <p>الف. مبلغ دفتری دارایی‌ها و بدهی‌های شناسایی شده در صورت‌های مالی، که با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده مرتبط است.</p> <p>ب. اقلام اصلی مندرج در صورت وضعیت مالی، که دارایی‌ها و بدهی‌های مزبور در آنها شناسایی می‌شود.</p> <p>پ. مبلغی که نشان‌دهنده حداکثر آسیب‌پذیری واحد تجاری از زیان ناشی از منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده 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 تلفیق نشده را به صورت کمی بیان کند، این موضوع و دلایل آن باید افشا شود.</p> <p>ت. مقایسه مبالغ دفتری داراییها و بدهیهای واحد تجاری که با منافع آن در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده مرتبط است و حداکثر آسیب‌پذیری واحد تجاری از زیان ناشی از آن واحدهای تجاری.</p>			
۱۰	۴۱	۴۰	<p>ارائه اطلاعات مندرج در بند ۳۹(ب) و (پ) در قالب جدول، مگر اینکه شکل دیگر ارائه مناسب‌تر باشد، و تقسیم‌بندی فعالیت‌های حمایتی واحد تجاری در طبقات مربوط.</p>			
۱۱	۴۱	۴ب	<p>واحد تجاری باید برای منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده اطلاعات را بطور جداگانه افشا کند.</p>			
۱۲	۴۱	۴۲	<p>افشای موارد زیر، چنانچه طی دوره گزارش‌گیری، واحد تجاری بدون داشتن تعهد قراردادی، به انجام حمایت مالی یا سایر حمایت‌ها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده‌ای اقدام کرده باشد که در حال حاضر در آن منفعی دارد یا در گذشته در آن منفعی داشته است:</p> <p>الف. نوع و میزان حمایت انجام شده، شامل وضعیت‌هایی که در آن، واحد تجاری به واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده برای جذب حمایت مالی کمک می‌کند؛ و</p> <p>ب. دلایل انجام حمایت.</p>			

## چک لیست افشا در صورت‌های مالی

### موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده (استاندارد حسابداری ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱۳	۴۱	۴۳	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)			
۱۴	۴۱	۲۶ب	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، توافقی که نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری مرتبط با تعهدات خرید دارایی‌های واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن)، شامل: ۱. شرحی از رویدادها یا شرایطی که می‌تواند واحد گزارشگر را در معرض زیان قرار دهد. ۲. اینکه شرایطی وجود دارد که تعهد را محدود می‌کند. ۳. 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 توافقی که 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.			

## چک لیست افشا در صورتهای مالی

### موارد خاص - افشای منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده (استاندارد حسابداری ۴۱)

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			<p>چ. در ارتباط با تامین مالی یک واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، شیوه های تامین مالی (برای مثال، اوراق بهادار تجاری یا اسناد میان مدت) و میانگین موزون عمر آنها. در صورتی که واحد تجاری ساختاریافته از دارایی های بلندمدتی برخوردار باشد که از طریق تامین مالی کوتاه مدت تامین مالی شده اند، این اطلاعات می تواند شامل تجزیه و تحلیل سرسید دارایی ها و تامین مالی واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده باشد. ( صورتهای مالی تلفیقی و جداگانه / ماهیت ریسک های مرتبط با منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده و تغییرات در آن ریسک ها).</p>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص – اندازه‌گیری ارزش منصفانه**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۱	۴۲	۹۰	تکنیک‌های ارزش شیایی 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.			
۲	۴۲	۹۰	رویه تعیین زمان‌بندی انتقال بین سطوح سلسله مراتب ارزش منصفانه (بر طبق بندهای ۹۲(پ) و (ت)۴) و بکارگیری یکنواخت آن، بر حسب: <ul style="list-style-type: none"> <li>• تاریخ رویداد یا تغییر در شرایط که موجب انتقال شده</li> <li>• ابتدای دوره گزارشگری.</li> <li>• پایان دوره گزارشگری.</li> </ul>			
۳	۴۲	۹۵	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 ۴۸).			
۴	۴۲	۹۰	اندازه‌گیری متناوب ارزش منصفانه با استفاده از داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده با اهمیت (سطح ۳)، تاثیر اندازه‌گیری‌ها بر سود یا زیان دوره یا سایر اقلام سود و زیان جامع دوره.			
۵	۴۲	۹۱	ارائه سایر اطلاعات ضروری در شرایطی که افشا طبق این استاندارد و سایر استانداردهای حسابداری، برای دستیابی به اهداف مندرج در بند ۹۰ کافی نبوده است.			
*	۴۲	۹۱	واحد تجاری برای دستیابی به اهداف مندرج در بند ۹۰، باید تمام موارد زیر را در نظر بگیرد: <p>الف. سطح جزئیات لازم برای رعایت الزامات افشا؛</p> <p>ب. میزان تأکید بر هر یک از الزامات مختلف؛</p> <p>پ. میزان تجمیع یا تفکیک مورد نظر؛ و</p> <p>ت. اینکه استفاده‌کنندگان صورتهای مالی، برای ارزیابی اطلاعات کمی افشاشده، به اطلاعات بیشتر نیاز دارند یا خیر.</p> <p>اگر موارد افشاشده طبق این استاندارد و سایر استانداردهای حسابداری، برای دستیابی به اهداف مندرج در بند ۹۰ کافی نباشد، واحد تجاری باید اطلاعات بیشتری را که برای دستیابی به آن اهداف ضروری است، افشا کند.</p>			
۶	۴۲	۹۲	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): <p>الف. برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه،</p> <p>اندازه‌گیری ارزش منصفانه در پایان دوره گزارشگری، و برای اندازه‌گیری‌های غیرمتناوب ارزش منصفانه، دلایل اندازه‌گیری.</p>			
*	۴۲	۹۲	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 الزامی یا مجاز است. اندازه‌گیری غیرمتناوب داراییها یا بدهیها به ارزش منصفانه، شامل مواردی است که سایر استانداردهای حسابداری، انعکاس به ارزش منصفانه در صورت وضعیت مالی را در شرایط خاصی الزامی یا مجاز می‌کنند.			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص – اندازه‌گیری ارزش منصفانه**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
	۴۲	۹۲	<p>ب. برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه، سطح سلسله مراتب ارزش منصفانه ( سطح ۱، ۲ یا ۳) که در آن سطح، اندازه‌گیری‌های ارزش منصفانه بطور کامل طبقه‌بندی می‌شوند.</p> <p>پ. برای دارایی‌ها و بدهی‌هایی که در پایان دوره گزارشگری بطور متناوب به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شوند:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• مبالغ انتقال بین سطح ۱ و سطح ۲ سلسله مراتب ارزش منصفانه،</li> <li>• دلایل انتقال و رویه واحد تجاری برای تعیین زمانی که فرض می‌شود انتقال بین سطوح واقع شده است.</li> <li>• انتقال به هر سطح، باید جدا از انتقال از آن سطح، افشا و تشریح گردد.</li> </ul> <p>ت. برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه که در سطح ۲ و سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده‌اند:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• شرحی از تکنیک یا تکنیک‌های ارزش شیایی و داده‌های ورودی مورد استفاده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه؛</li> <li>• در صورت تغییر تکنیک ارزششیایی، این تغییر و دلیل یا دلایل آن؛</li> <li>• ارائه اطلاعات کمی درباره داده‌های ورودی با اهمیت غیر قابل مشاهده مورد استفاده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه که در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده‌اند.</li> </ul> <p>اگر هنگام اندازه‌گیری ارزش منصفانه توسط واحد تجاری، داده‌های ورودی غیر قابل 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 غیر قابل مشاهده کمی را که برای اندازه‌گیری ارزش منصفانه، با اهمیت بطور معقول در دسترس واحد تجاری است، نادیده بگیرد.</p> <p>ث. صورت تطبیق مانده‌های ابتدا و پایان دوره برای اندازه‌گیری‌های متناوب ارزش منصفانه که در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود، به گونه‌ای که تغییرات طی دوره قابل انتساب به موارد زیر را جداگانه افشا کند:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 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.</li> <li>• 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.</li> <li>• خرید، فروش، انتشار و تسویه (هر یک از انواع تغییرات).</li> <li>• مبالغ انتقال به سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه یا انتقال از آن سطح شامل: - دلایل این انتقال و</li> </ul>			
*	۴۲	ت ۹۲	<p>اگر هنگام اندازه‌گیری ارزش منصفانه توسط واحد تجاری، داده‌های ورودی غیر قابل 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 غیر قابل مشاهده کمی را که برای اندازه‌گیری ارزش منصفانه، با اهمیت بطور معقول در دسترس واحد تجاری است، نادیده بگیرد.</p> <p>ث. صورت تطبیق مانده‌های ابتدا و پایان دوره برای اندازه‌گیری‌های متناوب ارزش منصفانه که در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود، به گونه‌ای که تغییرات طی دوره قابل انتساب به موارد زیر را جداگانه افشا کند:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 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.</li> <li>• 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.</li> <li>• خرید، فروش، انتشار و تسویه (هر یک از انواع تغییرات).</li> <li>• مبالغ انتقال به سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه یا انتقال از آن سطح شامل: - دلایل این انتقال و</li> </ul>			

**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص – اندازه‌گیری ارزش منصفانه**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
			<p>– رویه واحد تجاری برای تعیین زمانی که فرض می‌شود انتقال بین سطوح واقع شده است.</p> <p>– افشا و تشریح انتقال به سطح ۳ جدا از انتقال از سطح ۳.</p> <p>ج. برای اندازه‌گیری‌های متناوب ارزش منصفانه که در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• جمع سودها یا زیان‌های طی دوره در قسمت (ت)(۱)، 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</li> <li>• قلم یا اقلام اصلی صورت سود و زیان که سودها یا زیان‌های تحقق‌نیافته مزبور در آن(ها) شناسایی می‌شود.</li> </ul> <p>چ. برای اندازه‌گیری‌های متناوب و غیرمتناوب ارزش منصفانه که در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود، شرحی از فرآیندهای ارزشیابی مورد استفاده واحد تجاری.</p> <p>ح. برای اندازه‌گیری‌های متناوب ارزش منصفانه که در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه طبقه‌بندی می‌شود:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 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.</li> <li>• اگر بین این داده‌های ورودی و سایر داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده مورد استفاده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه، روابط درونی وجود داشته باشد:</li> </ul> <p>– شرحی از آن روابط درونی و</p> <p>– ارائه نحوه کاهش یا تشدید اثر تغییر در داده‌های ورودی غیرقابل مشاهده بر اندازه‌گیری ارزش منصفانه.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p>			
*	۴۲	ح ۱ ۹۲				
*	۴۲	ح ۲ ۹۲				



**چک لیست افشا در صورت‌های مالی**  
**موارد خاص – اندازه‌گیری ارزش منصفانه**

ردیف	شماره استاندارد	شماره بند استاندارد	موضوع	بلی	خیر	مورد ندارد
۷	۴۲	۹۳	<p>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.</p> <p>تعیین طبقه‌های مناسب دارایی‌ها و بدهی‌ها بر مبنای موارد زیر:</p> <p>الف. ماهیت، ویژگی‌ها و ریسک‌های دارایی یا بدهی؛ و</p> <p>ب. سطحی از سلسله مراتب ارزش منصفانه که اندازه‌گیری ارزش منصفانه در آن سطح طبقه‌بندی می‌شود.</p>			
*	۴۲	۹۳	<p>تعداد طبقه‌های بیشتر ممکن است برای اندازه‌گیری ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه ضرورت یابد، زیرا درجه عدم اطمینان 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.</p>			
۸	۴۲	۹۶	<p>افشای اطلاعات الزامی طبق بند ۹۲(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.</p>			
*	۴۲	۹۶	<p>با وجود این، واحد تجاری ملزم به ارائه افشاهای کمی الزامی طبق بند ۹۲(ت) در خصوص داده‌های ورودی غیر قابل مشاهده با اهمیت مورد استفاده در اندازه‌گیری‌های ارزش منصفانه طبقه‌بندی شده در سطح ۳ سلسله مراتب ارزش منصفانه نیست. واحد تجاری برای چنین دارایی‌ها و بدهی‌هایی، سایر افشاهای الزامی طبق این استاندارد را ارائه می‌کند.</p>			
۹	۴۲	۹۷	<p>افشای ناشر در خصوص وجود تضمین اعتبار و احتساب آن در اندازه‌گیری ارزش منصفانه بدهی که با تضمین‌های اعتبار جدا نشدنی اشخاص ثالث منتشر شده است.</p>			
۱۰	۴۲	۹۸	<p>ارائه افشا کمی الزامی این استاندارد به شکل جدول و در غیر این صورت تشریح علت آن.</p>			