

استاندارد حسابداری ۴۱

افشای منافع در واحدهای تجاری دیگر



تهیه کننده : دانیال محبوب
(حسابدار رسمی)

تاریخ اجرا و مطابقت با استانداردهای بین‌المللی



تاریخ لازم الاجرا

الزامات این استاندارد در مورد کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ ۱۴۰۰/۰۱/۰۱ و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین المللی

با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین المللی گزارشگری مالی ۱۲ افشای منافع در واحدهای تجاری دیگر (ویرایش ۲۰۱۸) نیز رعایت می شود.



تعريف



واحد تجاری ساختاریافته

- یک واحد تجاری که به گونه‌ای سازماندهی شده است که حق رأی یا سایر حقوق مشابه، عامل اصلی در تعیین کنترل کننده واحد تجاری نیست، مانند زمانی که حق رأی تنها در ارتباط با وظایف اداری است و فعالیتهای مربوط از طریق قرارداد هدایت می‌شود

منافع در واحد تجاری دیگر

- منافع در واحد تجاری دیگر، شامل ابزاری است که واحد تجاری از طریق آن بر واحد تجاری دیگر، کنترل، کنترل مشترک یا نفوذ قابل ملاحظه دارد. واحد تجاری لزوماً به صرف داشتن رابطه معمول مشتری- تأمین کننده، منافی در واحد تجاری دیگر ندارد.

دانش کام
حسابداری

www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom

واحد تجاری سرمایه‌گذاری: واحد تجاری 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.

دامنه کاربرد



این استاندارد باید توسط یک واحد تجاری که در هر یک از موارد زیر منافع دارد، بکار گرفته شود:



توجه

هرگاه منافع واحد تجاری در یک واحد تجاری فرعی، مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته (یا بخشی از منافع آن در یک مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته)، طبق استاندارد حسابداری ۳۱ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شود (یا در مجموعه واحد طبقه بندی شده برای فروش قرار گیرد)، واحد تجاری ملزم به افشای اطلاعات مالی خلاصه شده برای آن واحد تجاری فرعی، مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته نیست.

قضاوت‌ها و مفروضات عمده



واحد تجاری باید اطلاعاتی درباره قضاوتها و مفروضات عمده (و تغییر در آن قضاوتها و مفروضات) مورد استفاده برای تعیین موارد زیر را افشا کند:



دات کام
حسابداری
www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom

قضاوتها و مفروضات عمده افشاشده، شامل قضاوتها و مفروضاتی است که اگر واقعیتها و شرایط به‌گونه‌ای تغییر کند که نتیجه‌گیری واحد تجاری درباره وجود کنترل، کنترل مشترک یا نفوذ قابل ملاحظه، طی دوره گزارشگری تغییر کند، توسط واحد تجاری انجام می‌شود

واحد تجاری باید، برای مثال، قضاوتها و مفروضات عمده‌ای را که برای تعیین موارد زیر استفاده کرده است، افشا کند:

الف. نداشتن کنترل بر واحد تجاری دیگر علی‌رغم دارا بودن بیش از نصف حق رأی آن واحد تجاری دیگر

ب. کنترل واحد تجاری دیگر علی‌رغم دارا بودن کمتر از نصف حق رأی آن واحد تجاری دیگر.

پ. نماینده یا اصیل بودن

ت. نداشتن نفوذ قابل ملاحظه علی‌رغم دارا بودن حداقل ۲۰ درصد حق رأی آن واحد تجاری دیگر؛ و

ث. نفوذ قابل ملاحظه در واحد تجاری دیگر علی‌رغم داشتن کمتر از ۲۰ درصد حق رأی آن واحد تجاری دیگر.

۴- قضاوت‌ها و برآوردهای عمده مدیریت

طبق یادداشت توضیحی ۱۹، اگر چه گروه تنها ۴۵٪ از سهام شرکت ب را دارد، لیکن شرکت ب یکی از شرکت‌های فرعی گروه الف می‌باشد. ۵۵٪ باقیمانده سهام شرکت ب توسط هزاران سهامدار که رابطه‌ای با گروه ندارند، نگهداری می‌شود. هیات مدیره، براساس اینکه گروه توانایی عملیاتی برای هدایت فعالیت‌های مربوط به شرکت ب را به طور یک جانبه دارد یا خیر، ارزیابی می‌نماید. هیات مدیره در قضاوت خود میزان سهام شرکت ب که توسط گروه نگهداری شده و میزان و پراکندگی سهام متعلق به سایر سهامداران را در نظر می‌گیرد. بعد از ارزیابی، هیات مدیره به این نتیجه رسید که گروه حق رأی عمده بابت راهبری فعالیت‌های مربوط به شرکت ب را دارا بوده و بنابراین گروه بر شرکت ب کنترل دارد.

وضعیت واحد تجاری سرمایه‌گذاری



وضعیت واحد تجاری سرمایه گذاری

هرگاه واحد تجاری اصلی به این نتیجه برسد که یک واحد تجاری سرمایه گذاری است، باید اطلاعاتی درباره قضاوتها و مفروضات عمده مورد استفاده برای تعیین اینکه یک واحد تجاری سرمایه گذاری محسوب می شود را افشا کند. اگر واحد تجاری مزبور، از یک یا چند ویژگی معمول واحدهای تجاری سرمایه گذاری برخوردار نباشد، باید دلایل خود در خصوص اینکه با وجود این شرایط همچنان واحد تجاری سرمایه گذاری محسوب می شود را افشا کند.

هرگاه یک واحد تجاری، به واحد تجاری سرمایه‌گذاری تبدیل شود یا شرایط واحد تجاری سرمایه‌گذاری را از دست بدهد، باید تغییر در وضعیت واحد تجاری سرمایه‌گذاری و دلایل تغییر را افشا کند. افزون بر این، یک واحد تجاری که به واحد تجاری سرمایه‌گذاری تبدیل می‌شود، باید اثر این تغییر وضعیت را بر صورت‌های مالی دوره مورد گزارش، به شرح زیر افشا نماید:

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

پ. قلم (اقلام) اصلی صورت سود و زیان که سود یا زیان مورد نظر در آن شناسایی می‌شود (در صورتی که جداگانه ارائه نشده باشد).

منافع در واحدهای تجاری فرعی



واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی تلفیقی، موارد زیر امکانپذیر شود:

الف. درک

- ترکیب گروه
- سهم دارندگان منافع فاقد حق کنترل از فعالیت‌ها و جریان‌های نقدی گروه

ب. ارزیابی

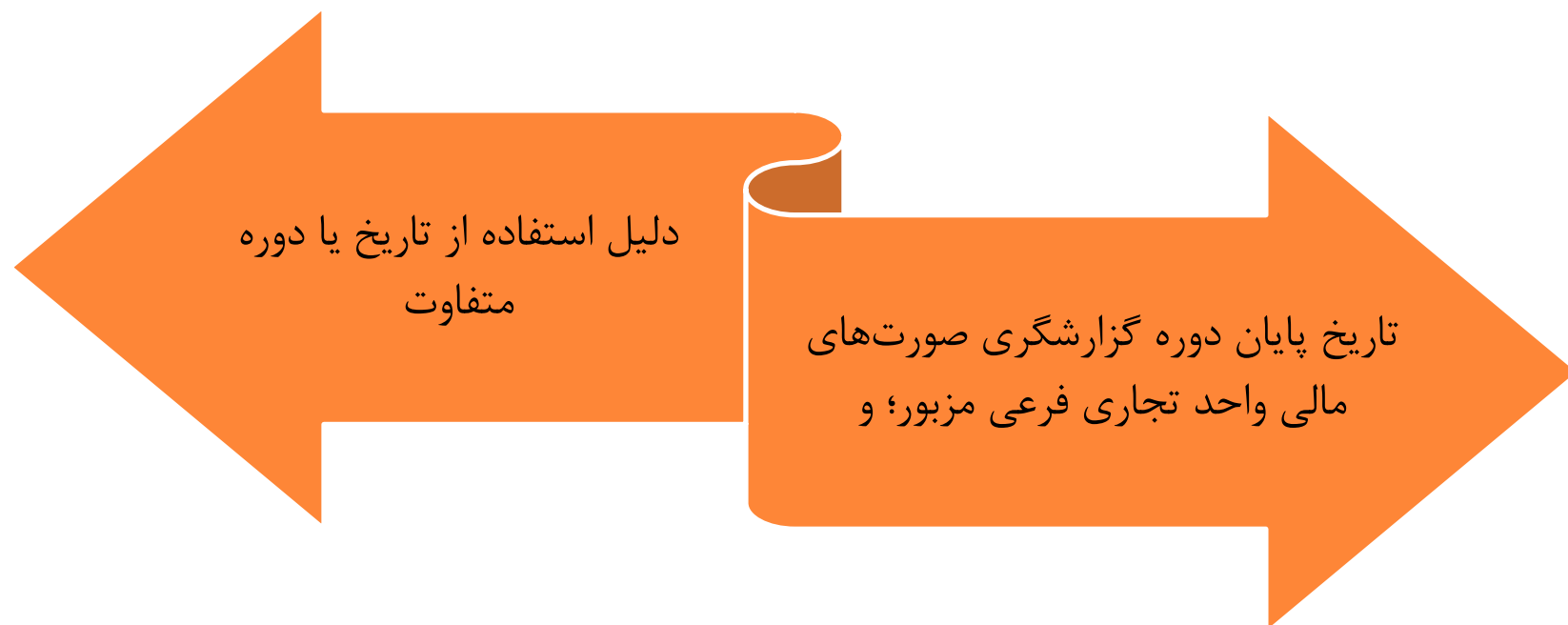
- ماهیت و میزان محدودیتهای عمده مربوط به توانایی واحد تجاری برای دسترسی به، یا استفاده از، داراییهای گروه و تسویه بدهیهای گروه
- ماهیت ریسکهای مرتبط با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌شده و تغییر در آن ریسکها
- آثار تغییر در منافع مالکیت واحد تجاری در واحد تجاری فرعی که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود
- آثار از دست دادن کنترل یک واحد تجاری فرعی طی دوره گزارشگری

۳-۲۷- مشخصات شرکتهای فرعی گروه به شرح زیر است:

درصد سرمایه گذاری

۱۳۹۹/۱۲/۳۰		۱۴۰۰/۱۲/۲۹		اقامتگاه	فعالیت اصلی	شرکتهای فرعی:
شرکت اصلی	گروه	شرکت اصلی	گروه			
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت

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، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:



**سهم دارندگان منافع فاقد حق کنترل
از فعالیتها و جریانهای نقدی گروه**



واحد تجاری باید برای هر یک از واحدهای تجاری فرعی خود که منافع فاقد حق کنترل آنها برای واحد گزارشگر با اهمیت است، موارد زیر را افشا کند:

نسبت منافع مالکیت
دارندگان منافع فاقد حق
کنترل.

محل اصلی فعالیت تجاری
واحد تجاری فرعی

نام واحد تجاری فرعی

منافع فاقد حق کنترل انباشته
واحد تجاری فرعی در پایان دوره
گزارشگری

سود یا زیان دوره که طی دوره
گزارشگری به منافع فاقد حق
کنترل واحد تجاری فرعی
تخصیص یافته است.

نسبت حق رأی دارندگان منافع
فاقد حق کنترل، در صورتی که
با نسبت منافع مالکیت آنها
تفاوت داشته باشد



خلاصه اطلاعات مالی درباره
واحد تجاری فرعی
(به شرح اسلاید بعد)

واحد تجاری باید برای هر واحد تجاری فرعی که منافع فاقد حق کنترل آن برای واحد گزارشگر بااهمیت است، موارد زیر را افشا کند:

الف. سود سهام پرداخت شده به دارندگان منافع فاقد حق کنترل.

ب. اطلاعات مالی خلاصه شده درباره داراییها، بدهیها، سود یا زیان دوره و جریانهای نقدی واحد تجاری فرعی که استفاده کنندگان را قادر به درک سهم دارندگان منافع فاقد حق کنترل از فعالیتها و جریانهای نقدی گروه می کند. 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.

اطلاعات مالی خلاصه شده الزامی طبق بند ب فوق باید مبالغ پیش از حذف اقلام درون گروهی باشد

۱۵- منافع فاقد حق کنترل

مانده تجمعی سهامداران فاقد کنترل به صورت زیر است:

۱۳۹۹/۱۲/۳۰	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
**	**	شرکت
**	**	شرکت
**	**	شرکت
**	**	سایر
**	**	



۱-۱۵- اطلاعات مالی شرکت‌های فرعی که دارای منافع سهامداران فاقد کنترل عمده می‌باشند، به شرح زیر است:

۱۳۹۹/۱۲/۳۰	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	موضوع فعالیت	نام شرکت فرعی
درصد	درصد		شرکت
.....	شرکت
.....	شرکت

۲-۱۵- خلاصه اطلاعات مالی شرکت‌های فرعی فوق، در جداول زیر ارائه شده است.
 خلاصه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۰::

جمع	شرکت	شرکت	شرکت	
.....	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
**	**	**	**	درآمد عملیاتی
(**)	(**)	(**)	(**)	بهای تمام شده درآمد عملیاتی
(**)	(**)	(**)	(**)	هزینه‌های عمومی و فروش
(**)	(**)	(**)	(**)	سایر درآمدهای عملیاتی
(**)	(**)	(**)	(**)	سایر درآمدهای غیرعملیاتی
**	**	**	**	سود قبل از کسر مالیات
(**)	(**)	(**)	(**)	مالیات
**	**	**	**	سود خالص
(**)	**	(**)	(**)	تعدیلات تلفیقی
**	**	**	**	تخصیص به منافع فاقد حق کنترل

۲-۱۵- خلاصه اطلاعات مالی شرکت‌های فرعی فوق، در جداول زیر ارائه شده است.
 خلاصه صورت سود و زیان برای سال مالی منتهی به ۳۰ اسفند ۱۳۹۹::

جمع	شرکت	شرکت	شرکت	
.....	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
**	**	**	**	درآمد عملیاتی
(**)	(**)	(**)	(**)	بهای تمام شده درآمد عملیاتی
(**)	(**)	(**)	(**)	هزینه‌های عمومی و فروش
(**)	(**)	(**)	(**)	سایر درآمدهای عملیاتی
(**)	(**)	(**)	(**)	سایر درآمدهای غیرعملیاتی
**	**	**	**	سود قبل از کسر مالیات
(**)	(**)	(**)	(**)	مالیات
**	**	**	**	سود خالص
(**)	**	(**)	(**)	تعديلات تلفیقی
**	**	**	**	تخصیص به منافع فاقد حق کنترل

صورت وضعیت مالی خلاصه شده در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۴۰۰::

جمع	شرکت	شرکت	شرکت	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	
**	**	**	**	دارایی‌های جاری
(**)	(**)	(**)	(**)	دارایی‌های غیر جاری
(**)	(**)	(**)	(**)	جمع دارایی‌ها
(**)	(**)	(**)	(**)	بدهی‌های جاری
(**)	(**)	(**)	(**)	بدهی‌های غیر جاری
**	**	**	**	حقوق مالکانه
**	**	**	**	صاحبان سهام شرکت اصلی
**	**	**	**	منافع فاقد حق کنترل
**	**	**	**	

صورت وضعیت مالی خلاصه شده در تاریخ ۳۰ اسفند ۱۳۹۹::



جمع	شرکت	شرکت	شرکت
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
**	**	**	**
(**)	(**)	(**)	(**)
(**)	(**)	(**)	(**)
(**)	(**)	(**)	(**)
(**)	(**)	(**)	(**)
**	**	**	**
**	**	**	**
**	**	**	**
**	**	**	**

دارایی‌های جاری
 دارایی‌های غیر جاری
 جمع دارایی‌ها
 بدهی‌های جاری
 بدهی‌های غیر جاری
 حقوق مالکانه

صاحبان سهام شرکت اصلی
 منافع فاقد حق کنترل

ماهیت و میزان محدودیت‌های عمده



واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

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

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

مبالغ دفتری داراییها و بدهیهای انعکاس یافته در صورتهای مالی تلفیقی، که این محدودیتها در مورد آنها اعمال می‌شود.



با توجه به محدودیت‌های ناشی از تحریم، سپرده‌گذاری‌های نقدی و کوتاه‌مدت ارزی نگهداری شده در بانک‌های کشورهای اروپایی (شامل آلمان) مشمول محدودیت‌هایی برای خارج کردن سرمایه از این کشورها است.

مبلغ دفتری دارایی‌های گزارش شده در صورت‌های مالی تلفیقی در سال مالی جاری که این محدودیت‌ها بر روی آنها اعمال می‌شود، برابر با ۶۵ میلیارد ریال می‌باشد (۱۳۹۹ - ۴۱ میلیارد ریال).

ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق شده



واحد تجاری باید شرایط هر یک از قراردادهایی را 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 (برای مثال، توافقه‌های نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری که با تعهد خرید دارایی‌های واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن ارتباط دارد)، افشا کند.

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 منتشرشده توسط آن)، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. نوع و میزان حمایت انجام شده؛ و

ب. دلایل انجام حمایت

توجه

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 نشده 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.

**آثار تغییرات در منافع مالکیت واحد تجاری اصلی در
واحد تجاری فرعی، که منجر به از دست دادن کنترل نمی‌شود**



واحد تجاری باید جدولی ارائه دهد که 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

مثال

در طی سال گروه اقدام به واگذاری ۱۰ درصد منافع خود در شرکت ب نمود که با این اقدام منافع در شرکت مذکور به ۹۰ درصد رسید. درآمد حاصل از واگذاری به میزان ۲۱۳۰۰۰ میلیون ریال به صورت وجه نقد دریافت شد. مبلغ ۱۷۹۰۰۰ میلیون ریال (نسبت سهم از مبلغ دفتری خالص دارایی‌های شرکت ب) به سهامداران فاقد حق کنترل انتقال یافته است (یادداشت ۳۱).

تفاوت ۳۴۰۰۰ میلیون ریال بین افزایش در منافع فاقد حق کنترل و مابه‌ازای دریافتی به حساب سود انباشته منظور شد. (یادداشت ۳۰).

آثار از دست دادن کنترل واحد تجاری فرعی طی دوره گزارشگری



واحد تجاری باید، در صورت وجود، سود یا زیان محاسبه شده و موارد زیر را افشا کند:

ب. قلم (اقلام) اصلی صورت سود و زیان که سود یا زیان مزبور (در صورتی که جداگانه ارائه نشده باشد)، در آن شناسایی می شود

الف. بخشی از سود یا زیان که قابل انتساب به اندازه گیری سرمایه گذاری باقیمانده در واحد تجاری فرعی پیشین به ارزش منصفانه در تاریخ از دست دادن کنترل است؛ و

مثال - واگذاری یک واحد تجاری فرعی

گروه در ۳۰ دی ۱۴۰۰، شرکت ج را که کل عملیات تولید اسباب بازی گروه را انجام می داد، واگذار کرد.
۴۵.۱. ما به ازای دریافت شده

سال ۱۴۰۰
میلیون ریال
۷,۸۵۴
۹۶۰
۸,۸۱۴
۱۴۰۰/۱۲/۲۹
میلیون ریال
۲۸۸
۱,۰۳۴
۲,۷۱۶
۵,۶۶۲
۳,۰۸۰
(۹۷۳)
(۴,۳۴۲)
(۴۷۱)
۶,۹۹۴

ما به ازای دریافت شده در قالب نقد و معادل نقد
عوااید انتقالی فروش (یادداشت ۲۵)

جمع ما به ازای دریافت شده

۴۵.۲. تجزیه و تحلیل دارایی‌ها و بدهی‌های مربوط به کنترل از دست رفته

دارایی‌های جاری

نقد و معادل نقد

دریافتنی‌های تجاری

موجودی کالا

دارایی‌های غیر جاری

املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات

سرقفلی

بدهی‌های جاری

پرداختنی‌ها

بدهی‌های غیر جاری

استقراض‌ها

بدهی‌های مالیات انتقالی

خالص دارایی‌های واگذار شده



۴۵.۳. سود واگذاری واحد تجاری فرعی

ما به ازای دریافت شده

خالص دارایی‌های واگذار شده

سود انباشته تسعیر خالص دارایی‌های واحد تجاری فرعی،

تجدید طبقه‌بندی شده از حقوق مالکان به سود یا زیان، ناشی از، از دست دادن کنترل واحد تجاری فرعی

سود واگذاری

سال ۱۴۰۰

میلیون ریال

۸٫۸۱۴

(۶٫۹۹۴)

۱۲۰

۱٫۹۴۰

۴۵.۴. خالص جریان نقدی ورودی ناشی از واگذاری واحد تجاری فرعی

ما به ازای دریافت شده در قالب نقد و معادل نقد

کسر می-شود: مانده-های نقد و معادل نقد واگذار شده

سال ۱۴۰۰

میلیون ریال

۷٫۸۵۴

(۲۸۸)

۷٫۵۶۶



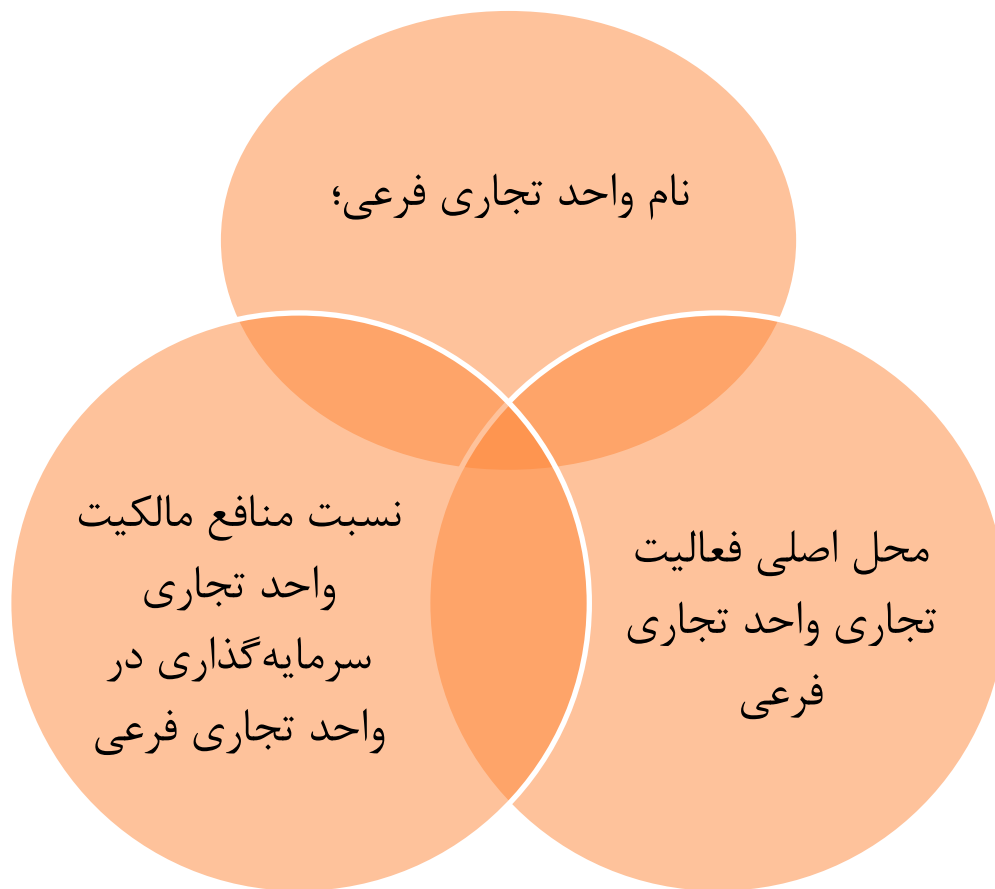
منافع در واحدهای تجاری فرعی تلفیق نشده

(واحدهای تجاری سرمایه گذاری)



واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید این موضوع را که طبق 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، افشا نماید.

واحد تجاری سرمایه‌گذاری باید موارد زیر را برای هر یک از واحدهای تجاری فرعی تلفیق‌نشده افشا کند:



چنانچه واحد تجاری سرمایه‌گذاری، واحد تجاری اصلی واحد تجاری سرمایه‌گذاری دیگری باشد، واحد تجاری اصلی باید موارد افشای فوق 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.

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 نشده اقدام کرده باشند (مانند خرید داراییهای واحد تجاری ساختاریافته یا ابزارهای مالی منتشرشده توسط آن)، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. نوع و میزان حمایت انجام شده؛ و

ب. دلایل انجام حمایت

دولت کام
حسابداری

www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom

منافع در مشارکت‌ها و واحدهای تجاری وابسته



واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی آن، موارد زیر امکانپذیر شود:

ماهیت، میزان و آثار مالی منافع واحد تجاری در مشارکتها و واحدهای تجاری وابسته، شامل ماهیت و آثار رابطه قراردادی با دیگر سرمایه‌گذاران دارای کنترل مشترک بر مشارکتها یا دارای نفوذ قابل ملاحظه در واحدهای تجاری وابسته

ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در مشارکت‌های خاص و واحدهای تجاری وابسته و تغییرات در آن ریسک‌ها

ماهیت، میزان و آثار مالی منافع واحد تجاری در مشارکتها و واحدهای تجاری وابسته



واحد تجاری باید برای هر مشارکت و واحد تجاری وابسته‌ای که برای واحد گزارشگر بااهمیت است، موارد زیر را افشا کند:



دات کام
حسابداری
www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom



۳-۲۷- مشخصات شرکت‌های وابسته گروه به شرح زیر است:

۱۳۹۹/۱۲/۳۰		۱۴۰۰/۱۲/۲۹		اقامتگاه	فعالیت اصلی	شرکت‌های وابسته:
شرکت اصلی	گروه	شرکت اصلی	گروه			
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت
**	**	**	**	شرکت

واحد تجاری باید برای هر مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته‌ای که برای واحد گزارشگر با اهمیت است، موارد زیر را افشا کند:



اینکه سرمایه‌گذاری در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته به روش ارزش ویژه اندازه‌گیری می‌شود یا به روش ارزش منصفانه.



خلاصه اطلاعات مالی درباره مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته (به شرح اسلاید بعد)



اگر مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته به روش ارزش ویژه به حساب منظور می‌شود، ارزش منصفانه سرمایه‌گذاری واحد تجاری در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته، مشروط بر اینکه برای سرمایه‌گذاری قیمت اعلام‌شده در بازار وجود داشته باشد.

برای تمام مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته‌ای که به تنهایی بی‌اهمیت هستند، اطلاعات فوق به صورت مجموع ارائه شود.

واحد تجاری باید برای هر مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته‌ای که برای واحد گزارشگر بااهمیت است، موارد زیر را افشا کند:

الف. سود سهام دریافت‌شده از مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته .
ب. اطلاعات مالی خلاصه‌شده درباره مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته که موارد زیر را شامل می‌شود، اما محدود به این موارد نیست :

- ۱ . داراییهای جاری.
- ۲ . داراییهای غیرجاری.
- ۳ . بدهیهای جاری.
- ۴ . بدهیهای غیرجاری.
- ۵ . درآمد عملیاتی.
- ۶ . سود یا زیان حاصل از عملیات در حال تداوم.
- ۷ . سود یا زیان حاصل از عملیات متوقف‌شده (پس از کسر مالیات)
- ۸ . سایر اقلام سود و زیان جامع.
- ۹ . مجموع سود و زیان جامع.

۲۶- سرمایه‌گذاری‌های اندازه‌گیری شده به ارزش ویژه

گروه		یادداشت
۱۳۹۹/۱۲/۳۰	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
**	**	۲۶-۱ سرمایه‌گذاری در سهام شرکت
**	**	سرمایه‌گذاری در سهام شرکت
**	**	سایر
***	***	

۱-۲۶- اطلاعات مربوط به شرکت (نام شرکت وابسته) به شرح زیر می باشد:

۱۳۹۹/۱۲/۳۰	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	دارایی‌های جاری
**	**	دارایی‌های غیر جاری
**	**	جمع دارایی‌ها
**	**	بدهی‌های جاری
**	**	بدهی‌های غیر جاری
**	**	جمع بدهی‌ها
**	**	خالص دارایی‌های شرکت وابسته
%	%	نسبت منافع مالکیت گروه در شرکت
**	**	
**	(**)	تعدیلات (نوع تعدیلات)
***	***	مبلغ دفتری منافع گروه در شرکت



اطلاعات تجمعی شرکتهای وابسته‌ای که به تنهایی بااهمیت نیستند:

سال ۱۳۹۹	سال ۱۴۰۰	
میلیون ریال	میلیون ریال	
**	**	سهم گروه از سود (زیان) عملیات در حال تداوم
**	**	سهم گروه از سود پس از کسر مالیات (زیان) عملیات متوقف شده
*	*	سهم گروه از سایر اقلام سود و زیان جامع
**	**	سهم گروه از جمع سود و زیان جامع
**	**	مبلغ دفتری انباشته منافع گروه در این شرکتهای وابسته

افزون بر اطلاعات مالی خلاصه شده الزامی طبق اسلاید قبل، واحد تجاری باید برای هر مشارکت خاصی که برای واحد گزارشگر با اهمیت است، موارد زیر را افشا کند:

بدهی‌های مالی غیرجاری

بدهی‌های مالی جاری

نقد و معادل‌های نقد

هزینه مالی

درآمد مالی

هزینه استهلاک

درآمد یا هزینه مالیات بر
درآمد



اطلاعات مالی خلاصه شده، 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).

جزئیات مشارکت خاص بااهمیت در پایان دوره گزارشگری به شرح زیر است:

نام مشارکت خاص	فعالیت اصلی	محل شرکت و محل اصلی	نسبت منافع مالکیت و حق رأی
----------------	-------------	---------------------	----------------------------

شرکت ایکس	تولید	----	۳۳٪
-----------	-------------	------	-----

مشارکت خاص فوق با استفاده از روش ارزش ویژه در صورت‌های مالی تلفیقی به حساب گرفته شده است.

اطلاعات مالی خلاصه شده مشارکت خاص بااهمیت گروه به شرح زیر است. خلاصه اطلاعات مالی زیر، مبالغی است که در صورت‌های مالی مشارکت خاص که طبق استانداردهای حسابداری تهیه شده‌اند، ارائه شده است (توسط گروه برای اهداف حسابداری به روش ارزش ویژه تعدیل شده است)

شرکت ایکس	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	۱۳۹۹/۱۲/۳۰
دارایی‌های جاری	۵,۴۵۴ ریال	۷,۰۷۳ میلیون ریال
دارایی‌های غیرجاری	۲۳,۲۲۱	۲۰,۱۰۳
بدهی‌های جاری	(۲,۸۳۶)	(۳,۰۴۶)
بدهی‌های غیرجاری	(۱۳,۷۲۱)	(۱۳,۰۳۳)



مبالغ دارایی‌ها و بدهی‌های فوق شامل موارد زیر است:

وجه نقد و معادل وجه نقد

بدهی‌های مالی جاری (به استثنای پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها و ذخایر)

بدهی‌های مالی غیرجاری (به استثنای پرداختنی‌های تجاری و سایر پرداختنی‌ها و ذخایر)

یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی تلفیقی برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۴۰۰

سال مالی منتهی به	سال مالی منتهی به	
۱۳۹۹/۱۲/۳۰	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	
۶۰۷۶	۶۴۳۶	درآمد عملیاتی
۷۳۳	۱۰۲۱	سود یا زیان عملیات در حال تداوم
-	-	سود پس از مالیات (زیان) عملیات متوقف شده
۷۳۳	۱۰۲۱	سود (زیان) سال
-	-	سایر اقلام سود و زیان جامع سال
۷۳۳	۱۰۲۱	جمع سود و زیان جامع سال
-	-	سود دریافتی از مشارکت خاص طی سال
۱۸۰	۲۰۰	سود (زیان) سال شامل موارد زیر است:
-	-	استهلاک
-	-	درآمد بهره
۴۸	۵۶	هزینه بهره
-	-	هزینه (درآمد) مالیات بر درآمد

صورت تطبیق اطلاعات مالی خلاصه شده فوق به مبلغ دفتری منافع در مشارکت خاص شناسایی شده در صورت‌های مالی تلفیقی به شرح زیر است:

۱۳۹۹/۱۲/۳۰	۱۴۰۰/۱۲/۲۹	
میلیون ریال	میلیون ریال	خالص دارایی‌های مشارکت خاص
۱۱,۰۹۷	۱۲,۱۱۸	نسبت منافع مالکیت گروه در مشارکت خاص
٪۳۳	٪۳۳	سرقفلی
-	-	سایر تعدیلات (لطفا مشخص شود)
-	-	مبلغ دفتری منافع گروه در مشارکت خاص
۳,۶۶۲	۳,۹۹۹	

اگر واحد تجاری منافع خود در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته را با استفاده از روش ارزش ویژه به حساب منظور کند:

الف. مبالغ مندرج در صورت‌های مالی مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته طبق استانداردهای حسابداری، باید به منظور انعکاس تعدیلات انجام‌شده 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، تعدیل شود.

ب. واحد تجاری باید صورت تطبیق اطلاعات مالی خلاصه‌شده با مبلغ دفتری منافع خود در مشارکت خاص و واحد تجاری وابسته را تهیه کند.

واحد تجاری در صورت احراز موارد زیر، می‌تواند اطلاعات مالی خلاصه‌شده را بر مبنای صورت‌های مالی مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته ارائه کند:

- الف. واحد تجاری، منافع خود در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته را، طبق استاندارد حسابداری ۲۰ (تجدیدنظرشده 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، غیرعملی است یا منجر به مخارج غیرضروری می‌شود.

واحد تجاری باید مبلغ دفتری منافع خود در تمام مشارکتهای خاص و واحدهای تجاری وابسته را که به تنهایی بی اهمیت هستند و برای حسابداری آنها از روش ارزش ویژه استفاده می شود، به صورت مجموع افشا کند.

همچنین، واحد تجاری باید کل مبلغ سهم خود از موارد زیر در مشارکتهای خاص یا واحدهای تجاری وابسته را جداگانه افشا نماید:

- الف. سود یا زیان حاصل از عملیات در حال تداوم.
- ب. سود یا زیان حاصل از عملیات متوقف شده (پس از کسر مالیات).
- پ. سایر اقلام سود و زیان جامع.
- ت. مجموع سود و زیان جامع.



واحد تجاری باید موارد زیر را نیز افشا کند:

الف. 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.

ب. 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:

۱. تاریخ پایان دوره گزارشگری صورتهای مالی آن مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته؛ و

۲. دلیل استفاده از تاریخ یا دوره متفاوت.

پ. سهم شناسایی نشده 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.

تعهدات مرتبط با مشارکتهای خاص



واحد تجاری باید تمام تعهدات ایجاد شده شناسایی نشده در تاریخ گزارشگری که با منافع آن در مشارکت خاص (شامل سهم از تعهداتی که بطور مشترک با دیگر سرمایه گذاران 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.

تعهدات شناسایی نشده که ممکن است موجب جریان آتی خروج نقد یا دیگر منابع شوند، شامل موارد زیر است:

الف. تعهدات شناسایی نشده برای تأمین وجوه یا منابع، برای مثال، در نتیجه:

۱. موافقت نامه تأسیس یا تحصیل یک مشارکت خاص (که برای مثال، واحد تجاری را ملزم به تأمین وجوه در دوره زمانی مشخصی می کند).
۲. پروژه های سرمایه بر که مشارکت خاص عهده دار 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 حمایت های 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 غیر قابل فسخ مرتبط با یک مشارکت خاص.

ب. تعهدات شناسایی نشده 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.

مثال

سهم گروه از تعهدات سرمایه که به طور مشترک با سایر سرمایه‌گذاران دارای کنترل مشترک بر مشارکت خاص (شرکت ایکس) ایجاد شده به شرح زیر است:

۱۳۹۹/۱۲/۳۰	۱۴۰۰/۱۲/۲۹
میلیون ریال	میلیون ریال
**	**
**	**
**	**
**	**

تعهدات برای تامین وجوه برای تحصیل املاک، ماشین-آلات و تجهیزات

تعهدات برای تامین وام‌ها

تعهدات برای تحصیل منافع مالکیت طرف دیگر در مشارکت‌های خاص، مشروط به وقوع یا عدم وقوع رویدادی معین در آینده (لطفاً رویداد خاص را مشخص نمایید)

سایر (لطفاً مشخص نمایید)

منافع در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده



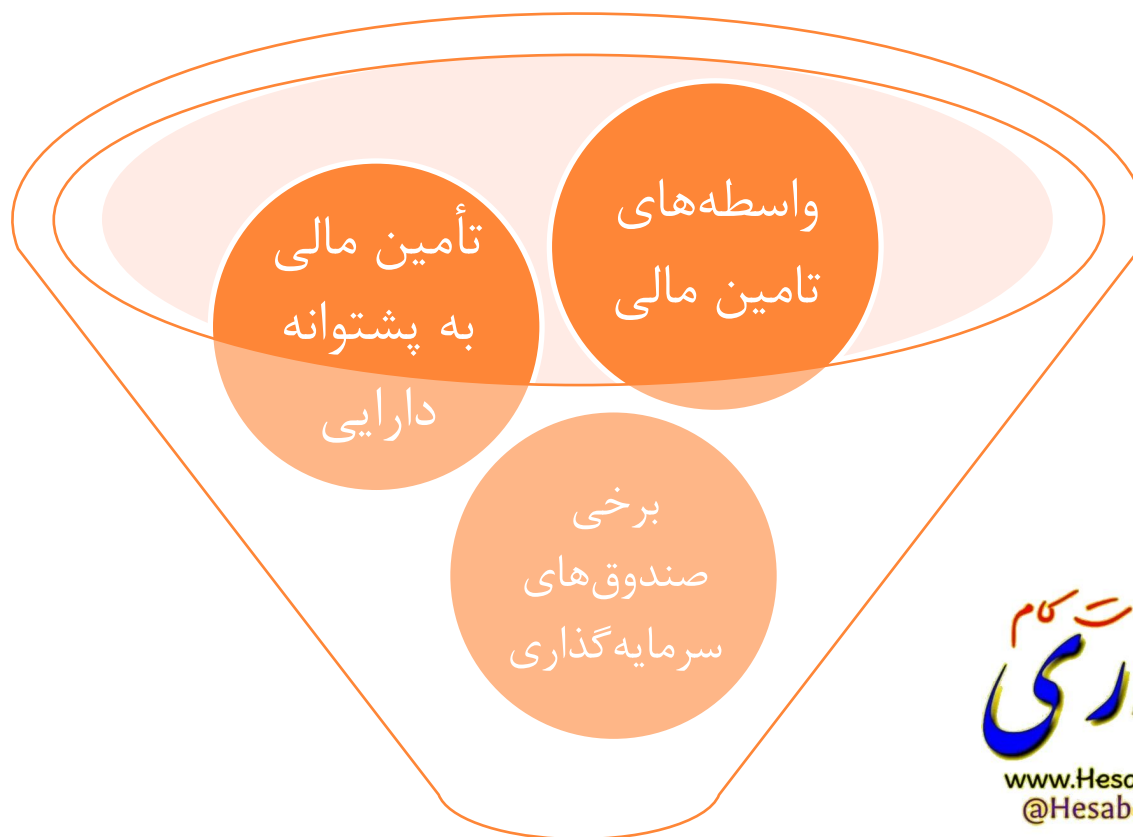
یک واحد تجاری ساختاریافته، اغلب از برخی یا تمام ویژگیها و خصوصیات زیر برخوردار است:

فعالیت‌های محدود

هدف محدود که به خوبی تعریف شده است، مانند انعقاد قرارداد اجاره دارای صرفه مالیاتی، انجام فعالیتهای تحقیق و توسعه، فراهم کردن منبع سرمایه یا تأمین مالی برای واحد تجاری یا فراهم کردن فرصتهای سرمایه‌گذاری برای سرمایه‌گذاران از طریق انتقال ریسکها و مزایای مرتبط با داراییهای واحد تجاری ساختاریافته به سرمایه‌گذاران

حقوق مالکانه ناکافی که به واحد تجاری ساختاریافته اجازه تأمین مالی فعالیتهای بدون حمایت مالی تبعی را نمی‌دهد.

تأمین مالی برای سرمایه‌گذاران به شکل ابزارهای متصل‌شده به یکدیگر از طریق قراردادهای چندجانبه‌ای که تمرکز ریسک اعتباری یا سایر ریسکها را ایجاد می‌کنند.



دست‌کام
حسابداری
www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom

نمونه‌هایی از واحدهای تجاری ساختاریافته به شرح بالا است،
اما محدود به این موارد نیست:

واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که برای استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی آن، موارد زیر امکانپذیر شود:



ب. ارزیابی ماهیت ریسک‌های مرتبط با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده و تغییر در آن ریسکها

الف. درک ماهیت و میزان منافع واحد تجاری در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق‌نشده

اطلاعات الزامی 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.

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 تلفیق نشده می‌کند (برای مثال، توافقی نقدشوندگی یا تعیین رتبه اعتباری مرتبط با تعهدات خرید داراییهای واحد تجاری ساختاریافته یا انجام حمایت مالی از آن)،

ب. زیانهای تحمل شده توسط واحد تجاری طی دوره گزارشگری مرتبط با منافع آن در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده.

پ. انواع درآمدهایی که واحد تجاری طی دوره گزارشگری به واسطه منافع خود در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده دریافت می‌کند.

ت. اینکه واحد تجاری ملزم به جذب زیانهای واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، پیش از سایر طرفین می‌باشد یا خیر، حداکثر محدودیت این زیانها برای واحد تجاری، و (در صورت مربوط بودن) مبالغ زیانهای بالقوه تحمل شده توسط اشخاصی که منافع آنها، نسبت به منافع واحد تجاری در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، در جایگاه پایین‌تری قرار دارد.

ث. اطلاعاتی درباره توافقی نقدشوندگی، تضمینها یا سایر تعهدات به اشخاص ثالث که ممکن است ارزش منصفانه یا ریسک منافع واحد تجاری در واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده را تحت تأثیر قرار دهد.

ج. مشکلاتی که واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده در تأمین مالی فعالیتهای خود طی دوره گزارشگری با آن مواجه بوده است.

چ. در ارتباط با تأمین مالی یک واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، شیوه‌های تأمین 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 تأمین مالی کوتاه‌مدت تأمین مالی شده‌اند، این اطلاعات می‌تواند شامل تجزیه و تحلیل سررسید داراییها و تأمین مالی واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده باشد.

ماهیت منافع



یک واحد تجاری باید اطلاعات کیفی و کمی درباره منافع خود در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، از جمله ماهیت، هدف، اندازه و فعالیتهای واحد تجاری ساختاریافته و نحوه تأمین مالی آن واحد تجاری ساختاریافته را افشا کند. افشا محدود به این موارد نیست.

ب. درآمد حاصل از آن
واحدهای تجاری
ساختاریافته طی دوره
گزارشگری، شامل شرحی از
انواع درآمدهای گزارش شده

الف. نحوه تعیین واحدهای
تجاری ساختاریافته برای
حمایت توسط واحد تجاری

پ. مبلغ دفتری (در زمان
انتقال) تمام داراییهای
منتقل شده به آن واحدهای
تجاری ساختاریافته طی
دوره گزارشگری.

اگر واحد تجاری، به
حمایت از واحد
تجاری ساختاریافته
تلفیق نشدهای اقدام
کند، باید موارد فوق را
افشا کند

دات کام
حسابداری
www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom

واحد تجاری باید اطلاعات مندرج در بند (ب) و (پ) را در قالب جدول ارائه کند، مگر اینکه شکل دیگر ارائه مناسب تر باشد، و فعالیتهای حمایتی خود را در طبقات مربوط تقسیم بندی نماید

ماهیت ریسک‌ها



واحد تجاری باید خلاصه‌ای از موارد زیر را در قالب جدول افشا کند، مگر اینکه شکل دیگر ارائه مناسب‌تر باشد:

الف. مبلغ دفتری داراییها و بدهیهای شناسایی شده در صورتهای مالی، که با منافع واحد تجاری در واحدهای تجاری ساختاریافته تلفیق نشده 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 تلفیق نشده را ارائه می‌دهد و 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 را باید افشا نماید.

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.

چنانچه طی دوره گزارشگری، 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 منافی دارد یا در گذشته در آن منافی داشته است (برای مثال، خرید داراییهای واحد تجاری ساختاریافته یا ابزارهای منتشرشده توسط آن)، واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. نوع و میزان حمایت انجام شده؛ و

ب. دلایل انجام حمایت

دات کام
حسابداری
www.Hesabdary.Com
@HesabdaryCom

واحد تجاری باید قصد فعلی خود برای انجام حمایت مالی یا سایر حمایتها از واحد تجاری ساختاریافته تلفیق نشده، از جمله قصد کمک‌رسانی به واحد تجاری ساختاریافته در جذب حمایت مالی، را افشا کند.



با سپاس از توجه شما