

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 18 (Revenue)	استاندارد حسابداری 3 (درآمد عملیاتی)
9- Revenue shall be measured at the fair value of the consideration received or receivable.	10- درآمد عملیاتی باید به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتی اندازه‌گیری شود.
<p>11- In most cases, the consideration is in the form of cash or cash equivalents and the amount of revenue is the amount of cash or cash equivalents received or receivable. However, when the inflow of cash or cash equivalents is deferred, the fair value of the consideration may be less than the nominal amount of cash received or receivable. For example, an entity may provide interest free credit to the buyer or accept a note receivable bearing a below-market interest rate from the buyer as consideration for the sale of goods. <u>When the arrangement effectively constitutes a financing transaction, the fair value of the consideration is determined by discounting all future receipts using an imputed rate of interest. The imputed rate of interest is the more clearly determinable of either:</u></p> <p><u>(a) the prevailing rate for a similar instrument of an issuer with a similar credit rating; or</u></p> <p><u>(b) a rate of interest that discounts the nominal amount of the instrument to the current cash sales price of the goods or services.</u></p> <p>The difference between the fair value and the nominal amount of the consideration is recognised as interest revenue in accordance with paragraphs 29 and 30 and in accordance with IAS 39.</p>	<p>12- در بسیاری حالات، مابه‌ازای مربوط، به شکل وجه نقد یا معادل آن می‌باشد و مبلغ درآمد عملیاتی همان مبلغ وجه نقد دریافتی است. با این حال، هرگاه جریان ورودی وجه نقد به آینده موکول شود، به گونه‌ای که طبق قرارداد منعقد بین فروشنده و خریدار و یا ضوابط معمول فروشنده، مبلغی اضافه بر بهای فروش نقدی کالا یا خدمات دریافت شود، در این حالت ارزش منصفانه مابه‌ازای مربوط، بهای فروش نقدی است و مبلغ اضافه دریافتی درآمد عملیاتی فروشنده محسوب نمی‌شود، بلکه باید باتوجه به محتوای تجاری معامله تحت عنوان "درآمد تأمین مالی" به طور جداگانه نمایش یابد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>12- When goods or services are exchanged or swapped for goods or services which are of a similar nature and value, the exchange is not regarded as a transaction which generates revenue. This is often the case with commodities like oil or milk where suppliers exchange or swap inventories in various locations to fulfil demand on a timely basis in a particular location. When goods are sold or services are rendered in exchange for dissimilar goods or services, the exchange is regarded as a transaction which generates revenue. The revenue is measured at the fair value of the goods or services received, adjusted by the amount of any cash or cash equivalents transferred. When the fair value of the goods or services received cannot be measured reliably, the revenue is measured at the fair value of the goods or services given up, adjusted by the amount of any cash or cash equivalents transferred.</p>	<p>13- هرگاه کالاها یا خدمات در قبال کالاها یا خدمات دیگری که از لحاظ ماهیت و ارزش مشابه باشد مبادله گردد، این مبادله به عنوان معامله‌ای درآمدزا تلقی نمی‌شود. برای مثال می‌توان از مبادله شیر توسط دو شرکت تولیدکننده محصولات لبنی جهت تأمین به موقع تقاضای مشتریان در حوزه توزیع محصولاتشان اشاره کرد. چنانچه کالا یا خدمات غیر مشابه مبادله شود، این مبادله به عنوان معامله‌ای درآمدزا تلقی می‌گردد. در این حالت درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی پس از تعدیل از بابت سرک نقدی اندازه‌گیری می‌شود. هرگاه ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی را نتوان به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد، درآمد عملیاتی به ارزش منصفانه کالاها یا خدمات واگذار شده پس از تعدیل از بابت سرک نقدی، اندازه‌گیری می‌شود.</p>
<p>20- When the outcome of a transaction involving the rendering of services can be estimated reliably, revenue associated with the transaction shall be recognised by reference to the stage of completion of the transaction at the end of the reporting period. The outcome of a transaction can be estimated reliably when all the following conditions are satisfied:</p> <p>(a) the amount of revenue can be measured reliably;</p> <p>(b) it is probable that the economic benefits associated with the transaction will flow to the entity;</p> <p>(c) the stage of completion of the transaction at the end of the reporting period can be measured reliably; and</p> <p>(d) the costs incurred for the transaction and the costs to complete the transaction can be measured reliably.</p>	<p>21- هرگاه ماحصل معامله‌ای را که متضمن ارائه خدمات است بتوان به‌گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد، درآمد عملیاتی مربوط باید با توجه به میزان تکمیل آن معامله شناسایی شود. ماحصل معامله، زمانی به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل برآورد است که همه شرایط زیر احراز شده باشد:</p> <p>الف. جریان منافع اقتصادی مرتبط با معامله به درون واحد تجاری محتمل باشد،</p> <p>ب. مبلغ درآمد عملیاتی را بتوان به‌گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد،</p> <p>ج. میزان تکمیل معامله به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد، و</p> <p>د. مخارجی که در ارتباط با ارائه خدمات تحمل شده یا خواهد شد، به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد.</p>
<p>26- When the outcome of the transaction involving the rendering of services cannot be estimated reliably, revenue shall be recognised only to the extent of the expenses recognised that are recoverable.</p>	<p>26- هرگاه ماحصل معامله‌ای را که متضمن ارائه خدمات است نتوان به‌گونه‌ای اتکاپذیر برآورد کرد، درآمد عملیاتی را باید تنها تا میزان مخارج تحمل شده قابل باز یافت مورد شناخت قرار داد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>30- Revenue shall be recognised on the following bases:</p> <p>(a) interest shall be recognised using the effective interest method as set out in IAS 39, paragraphs 9 and AG5–AG8;</p> <p>(b) royalties shall be recognised on an accrual basis in accordance with the substance of the relevant agreement; and</p> <p>(c) dividends shall be recognised when the shareholder's right to receive payment is established.</p>	<p>30- درآمد عملیاتی مذکور در بند 29 باید با توجه به مبانی زیر شناسایی شود:</p> <p>الف. سود تضمین شده براساس مدت زمان و باتوجه به مانده اصل طلب و نرخ مربوط، ب. درآمد حق امتیاز طبق محتوای قرارداد مربوط، و</p> <p>ج. سود سهام حاصل از سرمایه‌گذاری‌هایی که به روش ارزش ویژه ثبت نشده است، در زمان احراز حق دریافت توسط سهامدار، به استثنای سود سهام حاصل از سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی و وابسته.</p>
<p>IAS 37 (Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets)</p>	<p>استاندارد حسابداری 4 (ذخایر، بدهی‌های احتمالی و دارایی‌های احتمالی)</p>
<p>36- The amount recognised as a provision shall be the best estimate of the expenditure required to settle the present obligation at the end of the reporting period.</p>	<p>33- مبلغ شناسایی شده بعنوان ذخیره باید بهترین برآورد از مخارجی باشد که برای تسویه تعهد فعلی در تاریخ ترازنامه لازم است.</p>
<p>42- The risks and uncertainties that inevitably surround many events and circumstances shall be taken into account in reaching the best estimate of a provision.</p>	<p>37- ریسک و ابهام حاکم بر بسیاری از رویدادها و شرایط باید در دستیابی به بهترین برآورد ذخیره در نظر گرفته شود.</p>
<p>45- Where the effect of the time value of money is material, the amount of a provision shall be the present value of the expenditures expected to be required to settle the obligation.</p>	<p>39- هنگامی که اثر ارزش زمانی پول با اهمیت است، مبلغ ذخیره باید معادل ارزش فعلی مخارج مورد انتظار لازم برای تسویه تعهد باشد.</p>
<p><u>47- The discount rate (or rates) shall be a pre-tax rate (or rates) that reflect(s) current market assessments of the time value of money and the risks specific to the liability. The discount rate(s) shall not reflect risks for which future cash flow estimates have been adjusted.</u></p>	<p>40- با توجه به مشکلات عملی تعیین نرخهای تنزیل متفاوت و به منظور ایجاد یکنواختی در شیوه محاسبه ارزش فعلی بدهی بلندمدت، توصیه می‌شود از نرخ بازده بدون ریسک، مانند نرخ سود سپرده‌های سرمایه‌گذاری بلندمدت بانکی یا نرخ اوراق مشارکت دولتی، استفاده شود.</p>
<p>48- Future events that may affect the amount required to settle an obligation shall be reflected in the amount of a provision where there is sufficient objective evidence that they will occur.</p>	<p>41- اگر شواهد عینی کافی وجود داشته باشد که رویدادهای آتی مؤثر بر مبلغ مورد نیاز برای تسویه تعهد، رخ خواهد داد، این رویدادها باید در تعیین مبلغ ذخیره در نظر گرفته شود.</p>
<p>51- Gains from the expected disposal of assets shall not be taken into account in measuring a provision.</p>	<p>43- سود ناشی از واگذاری مورد انتظار داراییها نباید در اندازه‌گیری ذخیره در نظر گرفته شود.</p>
<p>53- Where some or all of the expenditure required to settle a provision is expected to be reimbursed by another party, the reimbursement shall be recognised when, and only when, it is virtually certain that reimbursement will be received if the entity settles the obligation. The reimbursement shall be treated as a separate asset. The amount recognised for the reimbursement shall not exceed the amount of the provision</p>	<p>45- چنانچه انتظار رود تمام یا بخشی از مخارج مورد نیاز برای تسویه ذخیره توسط شخص دیگری جبران شود، این مبلغ تنها زمانی بعنوان یک دارایی جداگانه شناسایی می‌شود که جبران آن پس از تسویه تعهد توسط واحد تجاری تقریباً قطعی باشد. مبلغ شناسایی شده برای جبران مخارج نباید بیش از مبلغ ذخیره باشد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

59- Provisions shall be reviewed at the end of each reporting period and adjusted to reflect the current best estimate. If it is no longer probable that an outflow of resources embodying economic benefits will be required to settle the obligation, the provision shall be reversed.	50- ذخایر باید در پایان هر دوره مالی بررسی و برای نشان‌دادن بهترین برآورد جاری تعدیل شود. هرگاه خروج منافع اقتصادی برای تسویه تعهد، دیگر محتمل نباشد، ذخیره باید برگشت داده شود.
61- A provision shall be used only for expenditures for which the provision was originally recognised.	52- ذخیره باید تنها برای مخارجی استفاده شود که در اصل برای آن شناسایی شده است.
63- Provisions shall not be recognised for future operating losses.	54- بابت زیانهای عملیاتی آتی نباید ذخیره‌ای شناسایی شود.
66- If an entity has a contract that is onerous, the present obligation under the contract shall be recognised and measured as a provision.	57- در صورتی که واحد تجاری قرارداد زیانبار داشته باشد، تعهد فعلی مربوط به زیان قرارداد باید به عنوان ذخیره شناسایی شود.
69- Before a separate provision for an onerous contract is established, an entity recognises any impairment loss that has occurred on assets dedicated to that contract (see IAS 36).	60- قبل از ایجاد ذخیره برای یک قرارداد زیانبار، واحد تجاری زیان کاهش داراییهای اختصاص یافته به آن قرارداد را شناسایی می‌کند.
80- A restructuring provision shall include only the direct expenditures arising from the restructuring, which are those that are both: (a) necessarily entailed by the restructuring; and (b) not associated with the ongoing activities of the entity.	70- ذخیره تجدید ساختار باید تنها شامل مخارج مستقیم ناشی از تجدید ساختار باشد یعنی آن مخارجی که هم برای تجدید ساختار ضروری است و هم به فعالیتهای جاری واحد تجاری مربوط نباشد.
82- Identifiable future operating losses up to the date of a restructuring are not included in a provision, unless they relate to an onerous contract as defined in paragraph 10.	72- برای زیانهای عملیاتی آتی قابل تشخیص تا تاریخ تجدید ساختار ذخیره منظور نمی‌شود مگر اینکه مربوط به قراردادی زیانبار باشد.
83- As required by paragraph 51, gains on the expected disposal of assets are not taken into account in measuring a restructuring provision, even if the sale of assets is envisaged as part of the restructuring.	73- سود حاصل از واگذاری داراییها در اندازه‌گیری ذخیره تجدید ساختار در نظر گرفته نمی‌شود، حتی اگر فروش داراییها بخشی از تجدید ساختار تلقی شود.

IAS 10 (Events after the Reporting Period)	استاندارد حسابداری 5 (رویدادهای بعد از تاریخ ترازنامه)
8- An entity shall adjust the amounts recognised in its financial statements to reflect adjusting events after the reporting period.	6- واحد تجاری باید به منظور انعکاس رویدادهای تعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی خود را تعدیل کند.
10-An entity shall not adjust the amounts recognised in its financial statements to reflect non-adjusting events after the reporting period.	8- واحد تجاری نباید به منظور انعکاس رویدادهای غیرتعدیلی بعد از تاریخ ترازنامه، مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی خود را تعدیل کند.
12- If an entity declares dividends to holders of equity instruments (as defined in IAS 32 Financial Instruments: Presentation) after the reporting period, the entity shall not recognise those dividends as a liability at the end of the reporting period.	10- واحد تجاری نباید سود سهام مصوب بعد از تاریخ ترازنامه یا سود سهام پیشنهادی را به عنوان بدهی در تاریخ ترازنامه شناسایی کند.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 2 (Inventories)	استاندارد حسابداری 8 (موجودی مواد و کالا)
9- Inventories shall be measured at the lower of cost and <u>net realizable value</u> .	4- موجودی مواد و کالا باید بر مبنای " اقل بهای تمام شده و <u>خالص ارزش فروش</u> " <u>تک تک اقلام</u> یا <u>گروههای اقلام مشابه</u> ، اندازه‌گیری شود.
10- The cost of inventories shall comprise all costs of purchase, costs of conversion and other costs incurred in bringing the inventories to their present location and condition.	6- بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید دربرگیرنده مخارج خرید، مخارج تبدیل و سایر مخارجی باشد که واحد تجاری در جریان فعالیت معمول خود، برای رساندن کالا یا خدمات به مکان و شرایط فعلی آن متحمل شده است.
	8- <u>برخی مخارج به شرح زیر در صورت احراز شرایط مربوط، قابل احتساب در مخارج خرید است:</u> الف. <u>مخارج تأمین مالی واردات مواد و کالا به صورت اعتباری از نوع یوزانس به شرط آنکه به موجب مقررات موضوعه، واردات مزبور به صورت نقدی مجاز نباشد.</u> ب. <u>در شرایط استثنایی طبق الزامات استاندارد حسابداری شماره 16 با عنوان تسعیر ارز، مابه‌التفاوتهای ریالی مورد مطالبه ناشی از افزایش قابل ملاحظه نرخ رسمی ارز (مثلاً از شناور به صادراتی)، به شرط اینکه تخصیص آن به آحاد بهای خرید مواد و کالای مربوط امکانپذیر باشد.</u>
(در آخرین نسخه، بند 19 استاندارد بین‌المللی حذف شده است.)	21- <u>بهای تمام‌شده موجودیها در واحدهای خدماتی اساساً دستمزد و سایر مخارج کارکنانی که مستقیماً در ارائه خدمات مربوط مشارکت داشته‌اند و نیز سربار قابل تخصیص را دربر می‌گیرد. دستمزد و سایر مخارج مربوط به کارکنان اداری و فروش در بهای تمام‌شده خدمات ارائه شده منظور نمی‌شود بلکه در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد.</u>
23- <u>The cost of inventories of items that are not ordinarily interchangeable and goods or services produced and segregated for specific projects</u> shall be assigned by using specific identification of their individual costs. 24- Specific identification of cost means that specific costs are attributed to identified items of inventory. This is the appropriate treatment for items that are segregated for a specific project, regardless of whether they have been bought or produced. However, specific identification of costs is inappropriate when there are large numbers of items of inventory that are ordinarily interchangeable. In such circumstances, the method of selecting those items that remain in inventories could be used to obtain predetermined effects on profit or loss.	25- شناسایی ویژه روشی است که در آن مخارج مختص هر یک از اقلام موجودی به آن قلم اختصاص می‌یابد. این روش برای اقلامی مناسب است که صرفنظر از فرایند خرید یا تولید قابل تشخیص هستند. اما کاربرد این روش در مواردی که اقلام متعددی از موجودی مواد و کالا از یکدیگر قابل تفکیک نباشند، مناسب نیست.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>25- The cost of inventories, other than those dealt with in paragraph 23, shall be assigned by using the first-in, first-out (FIFO) or weighted average cost formula. An entity shall use the same cost formula for all inventories having a similar nature and use to the entity. For inventories with a different nature or use, different cost formulas may be justified.</p>	<p>29- بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید با استفاده از روشهای "شناسایی ویژه"، "اولین صادره از اولین وارده" یا "میانگین موزون" محاسبه شود.</p>
<p>21- Techniques for the measurement of the cost of inventories, such as the standard cost method or the retail method, may be used for convenience if the results approximate cost. Standard costs take into account normal levels of materials and supplies, labour, efficiency and capacity utilisation. They are regularly reviewed and, if necessary, revised in the light of current conditions.</p>	<p>31- تکنیکهایی مانند روش هزینه‌یابی استاندارد برای محاسبه بهای تمام شده محصولات یا روش خرده فروشی برای کالاها، هنگامی می‌تواند به خاطر سهولت کار مورد استفاده قرار گیرد که نتایج حاصل از بکارگیری آن همواره با نتایجی که طبق بند 29 به دست می‌آید، تقریباً یکسان باشد.</p> <p>32- هزینه‌یابی استاندارد عبارت است از محاسبه بهای تمام‌شده موجودی مواد و کالا براساس هزینه‌های از پیش تعیین شده برای هر دوره که بر مبنای تخمین‌های مدیریت در خصوص سطوح مورد انتظار هزینه‌ها و عملیات، کارآیی عملیاتی و مخارج مربوط محاسبه می‌گردد.</p>
<p>22- The retail method is often used in the retail industry for measuring inventories of large numbers of rapidly changing items with similar margins for which it is impracticable to use other costing methods. The cost of the inventory is determined by reducing the sales value of the inventory by the appropriate percentage gross margin. <u>The percentage used takes into consideration inventory that has been marked down to below its original selling price. An average percentage for each retail department is often used.</u></p>	<p>33- در مورد واحدهای خرده فروشی که تعداد زیادی کالاهای متفاوت و سریعاً در حال تغییر دارند، کالاهای موجود در محوطه واحدهای مزبور اغلب برحسب قیمت فروش به کسر درصد معمول برای سود ناخالص منعکس می‌شود. <u>در چنین شرایط خاصی، این روش را (که به روش خرده فروشی موسوم است) می‌توان به عنوان تنها روش عملی برای رسیدن به رقم تقریبی بهای تمام شده، قابل قبول دانست.</u></p>

IAS 11 (Construction Contracts)	استاندارد حسابداری 9 (حسابداری پیمان‌های بلندمدت)
<p>11- Contract revenue shall comprise:</p> <p>(a) the initial amount of revenue agreed in the contract; and</p> <p>(b) variations in contract work, claims and incentive payments:</p> <p>(i) to the extent that it is probable that they will result in revenue; and</p> <p>(ii) they are capable of being reliably measured.</p>	<p>7- درآمد پیمان باید دربر گیرنده موارد زیر باشد:</p> <p>الف. مبلغ اولیه درآمد که در پیمان مورد توافق قرار گرفته است،</p> <p>ب. تغییر در میزان کار پیمان، ادعا و سایر دریافتهای تشویقی در ارتباط با عملیات پیمان:</p> <p>1. تا میزانی که احتمال رود این موارد منجر به درآمد گردد، و</p> <p>2. این موارد را بتوان به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد.</p>

SECURITIES & EXCHANGE ORGANIZATION

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>12- Contract revenue is measured at the fair value of the consideration received or receivable. The measurement of contract revenue is affected by a variety of uncertainties that depend on the outcome of future events. The estimates often need to be revised as events occur and uncertainties are resolved. Therefore, the amount of contract revenue may increase or decrease from one period to the next. For example:</p> <p>(a) a contractor and a customer may agree variations or claims that increase or decrease contract revenue in a period subsequent to that in which the contract was initially agreed;</p> <p>(b) the amount of revenue agreed in a fixed price contract may increase as a result of cost escalation clauses;</p> <p>(c) the amount of contract revenue may decrease as a result of penalties arising from delays caused by the contractor in the completion of the contract; or</p> <p>(d) when a fixed price contract involves a fixed price per unit of output, contract revenue increases as the number of units is increased.</p>	<p>8- درآمد پیمان به ارزش منصفانه مابه‌ازای دریافتی یا دریافتی اندازه‌گیری می‌شود. اندازه‌گیری درآمد پیمان تحت تأثیر ابهامات گوناگونی است که به نتیجه رویدادهای آتی بستگی دارد. برآوردها اغلب با وقوع رویدادها و رفع ابهامات تجدید نظر می‌شود. بدین ترتیب مبلغ درآمد پیمان ممکن است از دوره‌ای به دوره دیگر تغییر کند. برای مثال:</p> <p>الف. پیمانکار و کارفرما ممکن است در دوره‌ای پس از دوره انعقاد پیمان، در مورد تغییرات یا ادعاهایی که موجب افزایش یا کاهش درآمد پیمان گردد، به توافق برسند،</p> <p>ب. مبلغ درآمد مورد توافق در یک پیمان مقطوع ممکن است به موجب مفاد پیمان، از جمله تعدیل آحاد بها، افزایش یابد،</p> <p>ج. مبلغ درآمد پیمان ممکن است در نتیجه جرایم تأخیر در تکمیل کار، کاهش یابد، یا</p> <p>د. در مواردی که پیمان مقطوع متضمن نرخ ثابت برای هر واحد محصول است، با افزایش تعداد واحدها، درآمد پیمان افزایش می‌یابد.</p>
<p>13- variation is an instruction by the customer for a change in the scope of the work to be performed under the contract. A variation may lead to an increase or a decrease in contract revenue. Examples of variations are changes in the specifications or design of the asset and changes in the duration of the contract. A variation is included in contract revenue when:</p> <p>(a) it is probable that the customer will approve the variation and the amount of revenue arising from the variation; and</p> <p>(b) the amount of revenue can be reliably measured.</p>	<p>9- تغییر پیمان عبارت است از دستور کارفرما مبنی بر تغییر در دامنه کاری که قرار است طبق مفاد پیمان انجام شود. تغییر ممکن است موجب افزایش یا کاهش درآمد پیمان شود. برای نمونه، می‌توان از تغییر در مشخصات یا طراحی یک دارایی و تغییر در مدت پیمان نام برد. تغییر زمانی در درآمد پیمان منظور می‌شود که:</p> <p>الف. تصویب تغییر و مبلغ درآمد حاصله توسط کارفرما محتمل باشد، و</p> <p>ب. مبلغ درآمد را بتوان به گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد.</p>
<p>15- Incentive payments are additional amounts paid to the contractor if specified performance standards are met or exceeded. For example, a contract may allow for an incentive payment to the contractor for early completion of the contract. Incentive payments are included in contract revenue when:</p> <p>(a) the contract is sufficiently advanced that it is probable that the specified performance standards will be met or exceeded; and</p> <p>(b) the amount of the incentive payment can be measured reliably.</p>	<p>11- دریافت‌های تشویقی، مبالغی است اضافی که در صورت نیل به استانداردهای عملکرد تعیین شده یا افزون بر آن، توسط پیمانکار دریافت می‌شود. برای مثال ممکن است در پیمان پیش‌بینی شود که در صورت تکمیل موضوع پیمان قبل از موعد مقرر، پرداخت‌های تشویقی به پیمانکار صورت گیرد. دریافت‌های تشویقی را زمانی می‌توان در درآمد پیمان منظور کرد که:</p> <p>الف. پیمان تا حدی پیشرفت کرده باشد که نیل به استانداردهای عملکرد تعیین شده یا افزون بر آن، محتمل باشد، و</p> <p>ب. مبلغ دریافت تشویقی را بتوان به گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>16- Contract costs shall comprise: (a) costs that relate directly to the specific contract; (b) costs that are attributable to contract activity in general and can be allocated to the contract; and (c) such other costs as are specifically chargeable to the customer under the terms of the contract.</p>	<p>12- مخارج پیمان باید مشتمل بر موارد زیر باشد: الف. مخارجی که مستقیماً با یک پیمان مشخص مرتبط است، ب. مخارجی که بین پیمانها مشترک بوده و تسهیم آن به پیمانهای جداگانه امکان‌پذیر است، و ج. سایر مخارجی که به موجب مفاد پیمان مشخصاً قابل مطالبه از کارفرما است.</p>
<p>18- Costs that may be attributable to contract activity in general and can be allocated to specific contracts include: (a) insurance; (b) costs of design and technical assistance that are not directly related to a specific contract; and (c) construction overheads. Such costs are allocated using methods that are systematic and rational and are applied consistently to all costs having similar characteristics. The allocation is based on the normal level of construction activity. Construction overheads include costs such as the preparation and processing of construction personnel payroll. Costs that may be attributable to contract activity in general and can be allocated to specific contracts also include borrowing costs.</p>	<p>14- مخارج مشترک قابل تسهیم بین پیمانهای مختلف مشتمل بر حق بیمه، مخارج غیر مستقیم طراحی و کمک فنی و سربار پیمان است. این مخارج برحسب ماهیت آن طبقه‌بندی و با اعمال یکنواخت روشهای سیستماتیک و معقول به پیمانهای مختلف تخصیص می‌یابد. تخصیص مزبور مبتنی بر سطح معمول فعالیت واحد تجاری است. سربار پیمان دربرگیرنده مواردی از قبیل مخارج تهیه و پردازش لیست حقوق کارکنان پیمان است. مخارج مشترک همچنین می‌تواند با توجه به استاندارد حسابداری شماره 13 با عنوان حسابداری مخارج تأمین مالی، دربرگیرنده مخارج استقراض مرتبط با پیمانها نیز باشد.</p>
<p>21- Contract costs include the costs attributable to a contract for the period from the date of securing the contract to the final completion of the contract. However, costs that relate directly to a contract and are incurred in securing the contract are also included as part of the contract costs if they can be separately identified and measured reliably and it is probable that the contract will be obtained. When costs incurred in securing a contract are recognised as an expense in the period in which they are incurred, they are not included in contract costs when the contract is obtained in a subsequent period.</p>	<p>17- مخارج تحمل‌شده قبل از انعقاد پیمان، در صورت انعقاد پیمان در دوره جاری یا حصول اطمینان از انعقاد پیمان در دوره بعد، به حساب پیمان منظور می‌شود. هرگاه این مخارج به عنوان هزینه دوره‌ای که در آن وقوع یافته محسوب شود و پیمان در دوره بعد منعقد گردد، چنین مخارجی را نباید به حساب پیمان برگشت داد.</p>
<p>22- When the outcome of a construction contract can be estimated reliably, contract revenue and contract costs associated with the construction contract shall be recognised as revenue and expenses respectively by reference to the stage of completion of the contract activity at the end of the reporting period. An expected loss on the construction contract shall be recognised as an expense immediately in accordance with paragraph 36.</p>	<p>19- هرگاه بتوان ماحصل یک پیمان بلندمدت را به گونه‌ای قابل اتکا برآورد کرد، باید سهم مناسبی از درآمد و مخارج کل پیمان (با توجه به میزان تکمیل پیمان در تاریخ ترازنامه و متناسب با نوع عملیات و صنعت مورد فعالیت) به ترتیب به عنوان درآمد و هزینه شناسایی شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>25- The recognition of revenue and expenses by reference to the stage of completion of a contract is often referred to as the percentage of completion method. Under this method, contract revenue is matched with the contract costs incurred in reaching the stage of completion, resulting in the reporting of revenue, expenses and profit which can be attributed to the proportion of work completed. This method provides useful information on the extent of contract activity and performance during a period.</p>	<p>20- شناخت درآمد و هزینه دوره براساس میزان تکمیل پیمان، اغلب "روش درصد تکمیل پیمان" نامیده می‌شود. طبق این روش، درآمد پیمان با مخارج تحمل شده جهت نیل به آن میزان از تکمیل تطابق داده می‌شود و در نتیجه درآمد، هزینه و سود یا زیان کار انجام شده در صورت سود و زیان انعکاس می‌یابد.</p>
<p>32- When the outcome of a construction contract cannot be estimated reliably: (a) revenue shall be recognised only to the extent of contract costs incurred that it is probable will be recoverable; and (b) contract costs shall be recognised as an expense in the period in which they are incurred. An expected loss on the construction contract shall be recognised as an expense immediately in accordance with paragraph 36.</p>	<p>21- هرگاه ماحصل یک پیمان بلندمدت را نتوان به‌گونه‌ای قابل اتکا برآورد کرد: الف. درآمد باید تا میزان مخارج تحمل شده‌ای که احتمال بازیافت آن وجود دارد شناسایی شود، و ب. مخارج پیمان باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود.</p>
<p>36- When it is probable that total contract costs will exceed total contract revenue, the expected loss shall be recognised as an expense immediately.</p>	<p>24- هرگاه انتظار رود که پیمان منجر به زیان گردد (کل مخارج پیمان از کل درآمد پیمان تجاوز کند)، باید زیان مربوط، فوراً به عنوان هزینه دوره شناسایی شود.</p>
<p>23- In the case of a fixed price contract, the outcome of a construction contract can be estimated reliably when all the following conditions are satisfied: (a) total contract revenue can be measured reliably; (b) it is probable that the economic benefits associated with the contract will flow to the entity; (c) both the contract costs to complete the contract and the stage of contract completion at the end of the reporting period can be measured reliably; and (d) the contract costs attributable to the contract can be clearly identified and measured reliably so that actual contract costs incurred can be compared with prior estimates.</p>	<p>28- در پیمانهای مقطوع، ماحصل پیمان بلندمدت را زمانی می‌توان به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد که تمامی شرایط زیر برقرار باشد: الف. درآمد پیمان را بتوان به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد، ب. جریان ورودی منافع اقتصادی مرتبط با پیمان به واحد تجاری محتمل باشد، ج. مخارج پیمان تا زمان تکمیل پیمان و همچنین درصد تکمیل پیمان در تاریخ ترازنامه را بتوان به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد، و د. مخارج مربوط به پیمان را بتوان به وضوح تشخیص داد و به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد تا مقایسه مخارج واقعی تحمل‌شده پیمان با برآوردهای قبلی آنها میسر گردد.</p>
<p>24- In the case of a cost plus contract, the outcome of a construction contract can be estimated reliably when all the following conditions are satisfied: (a) it is probable that the economic benefits associated with the contract will flow to the entity; and (b) the contract costs attributable to the contract, whether or not specifically reimbursable, can be clearly identified and measured reliably.</p>	<p>29- در پیمانهای امانی، ماحصل پیمان بلندمدت را زمانی می‌توان به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد که کلیه شرایط زیر برقرار باشد: الف. جریان ورودی منافع اقتصادی مرتبط با پیمان به واحد تجاری محتمل باشد، و ب. مخارج مربوط به پیمان را اعم از اینکه طبق مفاد پیمان مشخصاً قابل بازیافت باشد یا نباشد، بتوان به وضوح تشخیص داد و به‌گونه‌ای قابل اتکا اندازه‌گیری کرد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 20 (Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance)	استاندارد حسابداری 10 (کمک‌های بلاعوض دولت)
<p>7- Government grants, including non-monetary grants at fair value, shall not be recognised until there is reasonable assurance that:</p> <p>(a) the entity will comply with the conditions attaching to them; and</p> <p>(b) the grants will be received.</p>	<p>8- کمک‌های بلاعوض دولت در صورت احراز شرایط زیر شناسایی می‌شود:</p> <p>الف. جریان منافع اقتصادی آتی مرتبط با کمک بلاعوض به درون واحد تجاری یا کاهش جریان خروجی منافع اقتصادی آتی از واحد تجاری محتمل باشد،</p> <p><u>ب. مبلغ کمک بلاعوض به‌گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری باشد،</u></p> <p><u>ج. مخارج مرتبط با کمک بلاعوض دریافتی به‌گونه‌ای اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری باشد، و</u></p> <p>د. اطمینان معقولی در رابطه با اجرای شرایط مربوط به مصرف کمک بلاعوض وجود داشته باشد.</p> <p><u>9- هرگاه نحوه عمل حسابداری کمک‌های بلاعوض دولت در قوانین آمره پیش‌بینی شده باشد، باید ضمن رعایت معیارهای شناخت مندرج در بند 8، از نحوه عمل حسابداری مندرج در متن قوانین مربوط تبعیت کرد.</u></p>
<p>12- Government grants shall be recognised in profit or loss on a systematic basis over the periods in which the entity recognises as expenses the related costs for which the grants are intended to compensate.</p> <p>20- A government grant that becomes receivable as compensation for expenses or losses already incurred or for the purpose of giving immediate financial support to the entity with no future related costs shall be recognised in profit or loss of the period in which it becomes receivable.</p>	<p>13- <u>در صورت عدم تصریح نحوه حسابداری در قوانین آمره،</u> انواع کمک‌های بلاعوض دولت مشروط به رعایت معیارهای شناخت مندرج در بند 8 به شرح زیر در صورت سود و زیان شناسایی می‌گردد:</p> <p>الف. در مواردی که کمک بلاعوض به منظور جبران زیان، هزینه‌ها یا کاهش درآمد واحد تجاری با پیش‌بینی قبلی یا برای حمایت مالی واحد تجاری در شرایط اضطراری و جبران مخارج تحمل‌شده قبلی آن اعطا می‌شود، این کمک‌ها را باید در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن دوره قابل وصول می‌گردد، شناسایی کرد.</p> <p>ب. کمک بلاعوضی که جهت تأمین مالی فعالیت‌های عمومی واحد تجاری طی یک دوره بلندمدت مشخص یا به منظور جبران کاهش درآمد جاری و یا آتی واحد تجاری اعطا می‌شود، باید در صورت سود و زیان دوره‌ای که در ارتباط با آن دوره دریافت می‌گردد و در صورت مشخص نبودن دوره مربوط، در صورت سود و زیان دوره‌ای که در آن قابل وصول می‌شود، شناسایی گردد.</p> <p><u>ج. هرگاه، کمک بلاعوض به منظور تأمین مخارج ایجاد یا تحصیل داراییهای غیرجاری اعطا گردد، این کمک‌ها را باید به موازات ایفای تعهدات مستتر در کمک بلاعوض که عموماً متناسب با عمر مفید اقتصادی داراییهای مربوط است، در صورت سود و زیان شناسایی کرد.</u> کمک‌هایی که به عنوان جبران خسارات وارده قبلی به داراییهای ثابت به واحد تجاری اعطا می‌گردد و نیز کمک‌هایی که تعهدات مربوط به آنها ایفا شده یا دیگر وجود نداشته باشد، در چارچوب نحوه عمل حسابداری مندرج در بند (الف) قرار می‌گیرد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>23- A government grant may take the form of a transfer of a non-monetary asset, such as land or other resources, for the use of the entity. <u>In these circumstances it is usual to assess the fair value of the non-monetary asset and to account for both grant and asset at that fair value. An alternative course that is sometimes followed is to record both asset and grant at a nominal amount.</u></p>	<p>19- چنانچه کمک بلاعوض دولت به شکل داراییهای غیر پولی (مانند زمین، ساختمان و سهام شرکتها) به واحد تجاری اعطا شود، کمک بلاعوض باید به ارزش منصفانه دارایی دریافتی ثبت شود. در مواردی که مبنای ارزشیابی داراییهای غیرپولی دریافتی در متن قوانین آمره مربوط مشخص شده باشد، کاربرد این مبانی به شرط آنکه موجب انعکاس داراییهای اهدایی به ارزشهای بیش از ارزش منصفانه در زمان انتقال نگردد، قابل پذیرش خواهد بود.</p>
---	--

IAS 16 (Property, Plant and Equipment)	استاندارد حسابداری 11 (دارایی‌های ثابت مشهود)
<p>15- An item of property, plant and equipment that qualifies for recognition as an asset shall be measured at its cost.</p>	<p>15- یک قلم دارایی ثابت مشهود که واجد شرایط شناخت به عنوان دارایی باشد، باید به بهای تمام شده اندازه‌گیری شود.</p>
<p>23- The cost of an item of property, plant and equipment is the cash price equivalent at the recognition date. If payment is deferred beyond normal credit terms, the difference between the cash price equivalent and the total payment is recognised as interest over the period of credit unless such interest is capitalized in accordance with IAS 23.</p>	<p>22- بهای تمام شده دارایی ثابت مشهود معادل قیمت نقدی آن در تاریخ شناخت است. چنانچه مابه‌ازای یک قلم دارایی ثابت مشهود در مدتی بیش از شرایط معمول خرید اعتباری پرداخت شود، تفاوت بین قیمت نقدی و مجموع مبالغ پرداختی طی دوره اعتبار به عنوان هزینه تأمین مالی شناسایی می‌شود، مگر این که چنین هزینه‌ای، براساس الزامات استاندارد حسابداری شماره 13 با عنوان حسابداری مخارج تأمین مالی به حساب دارایی منظور شود.</p>
<p>24- One or more items of property, plant and equipment may be acquired in exchange for a non-monetary asset or assets, or a combination of monetary and non-monetary assets. The following discussion refers simply to an exchange of one non-monetary asset for another, but it also applies to all exchanges described in the preceding sentence. The cost of such an item of property, plant and equipment is measured at fair value unless (a) the exchange transaction lacks commercial substance or (b) the fair value of neither the asset received nor the asset given up is reliably measurable. <u>The acquired item is measured in this way even if an entity cannot immediately derecognise the asset given up.</u> If the acquired item is not measured at fair value, its cost is measured at the carrying amount of the asset given up.</p>	<p>23- یک یا چند دارایی ثابت مشهود ممکن است در معاوضه با دارایی یا داراییهای غیرپولی، یا ترکیبی از داراییهای پولی و غیرپولی تحصیل شود. مطالب زیر به معاوضه یک دارایی غیرپولی با دارایی غیرپولی دیگر اشاره دارد، اما در مورد سایر معاوضه‌ها نیز کاربرد دارد. بهای تمام شده چنین داراییهای ثابت مشهودی به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شود مگر اینکه معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده و ارزش منصفانه دارایی واگذار شده به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری نباشد. چنانچه دارایی تحصیل شده به ارزش منصفانه اندازه‌گیری نشود بهای تمام شده آن براساس مبلغ دفتری دارایی واگذار شده اندازه‌گیری می‌شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>26- The fair value of an asset is reliably measurable if (a) the variability in the range of reasonable fair value measurements is not significant for that asset or (b) the probabilities of the various estimates within the range can be reasonably assessed and used when measuring fair value. If an entity is able to measure reliably the fair value of either the asset received or the asset given up, then the fair value of the asset given up is used to measure the cost of the asset received unless the fair value of the asset received is more clearly evident.</p>	<p>25- ارزش منصفانه دارایی ثابت مشهودی که در بازار، معاملات مشابهی برای آن وجود ندارد، در صورتی به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری است که (الف) دامنه تغییرات برآوردهای منطقی ارزش منصفانه آن دارایی قابل توجه نباشد یا (ب) احتمالات مربوط به برآوردهای مختلف در این دامنه را بتوان به‌گونه‌ای منطقی ارزیابی و در برآورد ارزش منصفانه مورد استفاده قرار داد. چنانچه واحد تجاری بتواند ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده یا دارایی واگذار شده را به‌گونه‌ای اتکاپذیر تعیین کند، ارزش منصفانه دارایی واگذار شده، با در نظر گرفتن مبلغ وجه نقد یا معادل نقد انتقال یافته، برای اندازه‌گیری بهای تمام شده دارایی تحصیل شده بکار می‌رود، مگر اینکه ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده معتبرتر باشد.</p>
<p>29- An entity shall choose either the cost model in paragraph 30 or the revaluation model in paragraph 31 as its accounting policy and shall apply that policy to an entire class of property, plant and equipment.</p>	<p>27- واحد تجاری باید یکی از دو روش "بهای تمام شده" یا "تجدید ارزیابی" را به عنوان رویه حسابداری خود انتخاب کند و آن را در مورد تمام اقلام یک طبقه داراییهای ثابت مشهود به کار گیرد.</p>
<p>30- After recognition as an asset, an item of property, plant and equipment shall be carried at its cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses.</p>	<p>28- دارایی ثابت مشهود پس از شناخت باید به مبلغ دفتری یعنی بهای تمام شده پس از کسر هرگونه استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته، منعکس شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>31- After recognition as an asset, an item of property, plant and equipment whose fair value can be measured reliably shall be carried at a revalued amount, being its fair value at the date of the revaluation less any subsequent accumulated depreciation and subsequent accumulated impairment losses. Revaluations shall be made with sufficient regularity to ensure that the carrying amount does not differ materially from that which would be determined using fair value at the end of the reporting period.</p> <p>35- When an item of property, plant and equipment is revalued, any accumulate depreciation at the date of the revaluation is treated in one of the following ways:</p> <p>(a) restated proportionately with the change in the gross carrying amount of the asset so that the carrying amount of the asset after revaluation equals its revalued amount. This method is often used when an asset is revalued by means of applying an index to determine its replacement cost (see IFRS 13).</p> <p>(b) eliminated against the gross carrying amount of the asset and the net amount restated to the revalued amount of the asset. This method is often used for buildings. The amount of the adjustment arising on the restatement or elimination of accumulated depreciation forms part of the increase or decrease in carrying amount that is accounted for in accordance with paragraphs 39 and 40.</p>	<p>29- پس از شناخت دارایی ثابت مشهود، چنانچه ارزش منصفانه به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد، باید آن را به مبلغ تجدید ارزیابی یعنی ارزش منصفانه در تاریخ تجدید ارزیابی پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته بعد از تجدید ارزیابی، ارائه کرد. تجدید ارزیابی باید در فواصل زمانی منظم انجام شود تا اطمینان حاصل گردد مبلغ دفتری دارایی تفاوت با اهمیتی با ارزش منصفانه آن در تاریخ ترازنامه ندارد. پس از انجام تجدید ارزیابی، استهلاک انباشته قبلی حذف و مبلغ تجدید ارزیابی، از هر نظر جایگزین ناخالص مبلغ دفتری قبلی آن دارایی خواهد شد.</p>
<p>36 If an item of property, plant and equipment is revalued, the entire class of property, plant and equipment to which that asset belongs shall be revalued.</p>	<p>34- هرگاه یک قلم از داراییهای ثابت مشهود تجدید ارزیابی شود، تجدید ارزیابی تمام اقلام طبقه‌ای که دارایی مزبور به آن تعلق دارد، الزامی است.</p>
<p>39- If an asset's carrying amount is increased as a result of a revaluation, the increase shall be recognised in other comprehensive income and accumulated in equity under the heading of revaluation surplus. However, the increase shall be recognised in profit or loss to the extent that it reverses a revaluation decrease of the same asset previously recognised in profit or loss.</p>	<p>39- افزایش مبلغ دفتری یک دارایی ثابت مشهود در نتیجه تجدید ارزیابی آن (درآمد غیرعملیاتی تحقق نیافته ناشی از تجدید ارزیابی) مستقیماً تحت عنوان مازاد تجدید ارزیابی ثبت و در ترازنامه به‌عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه طبقه‌بندی می‌شود و در صورت سود و زیان جامع انعکاس می‌یابد. هرگاه افزایش مزبور عکس یک کاهش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به‌عنوان هزینه شناسایی گردیده است، در این صورت، این افزایش تا میزان هزینه قبلی شناسایی شده در رابطه با همان دارایی باید به‌عنوان درآمد به سود و زیان دوره منظور شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>40- If an asset's carrying amount is decreased as a result of a revaluation, the decrease shall be recognised in profit or loss. However, the decrease shall be recognised in other comprehensive income to the extent of any credit balance existing in the revaluation surplus in respect of that asset. The decrease recognised in other comprehensive income reduces the amount accumulated in equity under the heading of revaluation surplus.</p>	<p>40- کاهش مبلغ دفتری یک دارایی ثابت مشهود در نتیجه تجدید ارزیابی آن به‌عنوان هزینه شناسایی می‌شود. هرگاه کاهش مزبور عکس یک افزایش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به حساب مازاد تجدید ارزیابی منظور شده است، در این صورت، این کاهش باید تا میزان مازاد تجدید ارزیابی مربوط به همان دارایی به بدهکار حساب مازاد تجدید ارزیابی منظور گردد و در صورت سود و زیان جامع انعکاس یابد و باقیمانده به‌عنوان هزینه شناسایی شود.</p>
<p>51- The residual value and the useful life of an asset shall be reviewed at least at each financial year-end and, if expectations differ from previous estimates, the change(s) shall be accounted for as a change in an accounting estimate in accordance with IAS 8 Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors.</p>	<p>48- عمر مفید یک دارایی باید حداقل در پایان هر دوره مالی بازنگری شود. چنانچه تفاوت قابل ملاحظه‌ای بین پیش‌بینی‌های فعلی و برآوردهای قبلی وجود داشته باشد، این تغییرات باید به عنوان تغییر دربرآورد حسابداری محسوب و طبق استاندارد حسابداری شماره 6 با عنوان "گزارش عملکرد مالی" شناسایی شود.</p>
<p>71- The gain or loss arising from the derecognition of an item of property, plant and equipment shall be determined as the difference between the net disposal proceeds, if any, and the carrying amount of the item.</p>	<p>74- سود یا زیان ناشی از حذف یک دارایی ثابت مشهود باید معادل تفاوت بین عواید خالص ناشی از واگذاری دارایی و مبلغ دفتری آن تعیین شود.</p>
<p>72- The consideration receivable on disposal of an item of property, plant and equipment is recognised initially at its fair value. If payment for the item is deferred, the consideration received is recognised initially at the cash price equivalent. The difference between the nominal amount of the consideration and the cash price equivalent is recognised as interest revenue in accordance with IAS 18 reflecting the effective yield on the receivable.</p>	<p>75- مابه‌ازای دریافتی یا دریافتنی بابت واگذاری دارایی ثابت مشهود، در ابتدا به ارزش منصفانه شناسایی می‌شود. چنانچه پرداخت بابت آن قلم به دوره‌های آتی موکول شود، مابه‌ازای دریافتنی معادل قیمت نقدی آن شناسایی می‌شود. تفاوت بین مبلغ اسمی مابه‌ازای دریافتنی و معادل قیمت نقدی دارایی که منعکس‌کننده بازده مؤثر مبلغ دریافتنی است، متناسب با گذشت زمان و با توجه به مانده اصل طلب و نرخ بازده مؤثر به‌عنوان درآمد سود تضمین شده (غیر عملیاتی) شناسایی می‌شود.</p>

IAS 23 (Borrowing Costs)	استاندارد حسابداری 13 (حسابداری مخارج تأمین مالی)
<p>8- An entity shall capitalise borrowing costs that are directly attributable to the acquisition, construction or production of a qualifying asset as part of the cost of that asset. An entity shall recognise other borrowing costs as an expense in the period in which it incurs them.</p>	<p>7- مخارج تأمین مالی باید در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی شود به استثنای مواردی که براساس بند 8 به بهای تمام‌شده دارایی منظور می‌شود.</p> <p>8- آن بخش از مخارج تأمین مالی که مستقیماً قابل انتساب به تحصیل یک دارایی واجد شرایط است باید به عنوان بخشی از بهای تمام شده دارایی محسوب شود. مبلغ مخارج تأمین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی، باید طبق این استاندارد تعیین شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>12- To the extent that an entity borrows funds specifically for the purpose of obtaining a qualifying asset, the entity shall determine the amount of borrowing costs eligible for capitalisation as the actual borrowing costs incurred on that borrowing during the period less any investment income on the temporary investment of those borrowings.</p>	<p>12- در مواردی که تسهیلات مالی مشخصاً به منظور تحصیل یک دارایی واجد شرایط اخذ می‌گردد، مبلغ مخارج تأمین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده آن دارایی باید شامل مخارج واقعی تسهیلات طی دوره پس از کسر هرگونه درآمد حاصل از سرمایه‌گذاری موقت وجوه حاصل از تسهیلات مالی دریافتی باشد.</p>
<p>14- To the extent that an entity borrows funds generally and uses them for the purpose of obtaining a qualifying asset, the entity shall determine the amount of borrowing costs eligible for capitalisation by applying a capitalisation rate to the expenditures on that asset. The capitalisation rate shall be the weighted average of the borrowing costs applicable to the borrowings of the entity that are outstanding during the period, other than borrowings made specifically for the purpose of obtaining a qualifying asset. The amount of borrowing costs that an entity capitalises during a period shall not exceed the amount of borrowing costs it incurred during that period.</p>	<p>14- چنانچه فعالیت تأمین مالی واحد تجاری به صورت متمرکز انجام شود و بخشی از وجوه مربوط جهت تحصیل یک دارایی واجد شرایط به مصرف برسد، مخارج تأمین مالی قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی را باید با اعمال نرخ جذب نسبت به مخارج انجام شده جهت آن دارایی، تعیین کرد. نرخ جذب مورد نظر باید برابر با میانگین موزون مخارج تأمین مالی برای تسهیلات مالی طی دوره، به استثنای تسهیلاتی باشد که مشخصاً به منظور تحصیل یک دارایی واجد شرایط اخذ گردیده است. مبلغ مخارج تأمین مالی که طی دوره به بهای تمام‌شده دارایی منظور می‌شود نباید از مبلغ مخارج تأمین مالی تحمل‌شده طی آن دوره بیشتر باشد.</p>
<p>16- When the carrying amount or the expected ultimate cost of the qualifying asset exceeds its recoverable amount or net realisable value, the carrying amount is written down or written off in accordance with the requirements of other Standards. In certain circumstances, the amount of the write-down or write-off is written back in accordance with those other Standards.</p>	<p>16- چنانچه مبلغ دفتری یا بهای تمام شده نهایی مورد انتظار دارایی واجد شرایط بیشتر از مبلغ بازیافتنی آن باشد، مبلغ دفتری طبق الزامات استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان داراییهای ثابت مشهود کاهش می‌یابد. در شرایطی خاص، طبق الزامات استاندارد مذکور مبلغ کاهش مجدداً برگشت داده می‌شود.</p>
<p>17- An entity shall begin capitalising borrowing costs as part of the cost of a qualifying asset on the commencement date. The commencement date for capitalisation is the date when the entity first meets all of the following conditions:</p> <p>(a) it incurs expenditures for the asset;</p> <p>(b) it incurs borrowing costs; and</p> <p>(c) it undertakes activities that are necessary to prepare the asset for its intended use or sale.</p>	<p>17- احتساب مخارج تأمین مالی در بهای تمام شده دارایی واجد شرایط باید زمانی شروع شود که:</p> <p>الف. برای دارایی مربوط مخارجی در حال انجام باشد،</p> <p>ب. مخارج تأمین مالی در حال وقوع باشد، و</p> <p>ج. فعالیتهای لازم برای آماده سازی دارایی مربوط جهت استفاده مورد نظر یا فروش در جریان باشد.</p>
<p>20- An entity shall suspend capitalisation of borrowing costs during extended periods in which it suspends active development of a qualifying asset.</p>	<p>20- چنانچه عملیات ساخت فعالانه‌داری برای مدت طولانی متوقف شود، باید از احتساب مخارج تأمین مالی طی مدت مزبور در بهای تمام شده دارایی خودداری کرد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>22- An entity shall cease capitalising borrowing costs when substantially all the activities necessary to prepare the qualifying asset for its intended use or sale are complete.</p>	<p>22- از زمانی که کلیه فعالیتهای لازم برای آماده سازی دارایی واجد شرایط برای استفاده مورد نظر یا فروش به طور اساسی تکمیل شود، باید احتساب مخارج تأمین مالی را در بهای تمام شده آن دارایی متوقف کرد.</p>
<p>24- When an entity completes the construction of a qualifying asset in parts and each part is capable of being used while construction continues on other parts, the entity shall cease capitalising borrowing costs when it completes substantially all the activities necessary to prepare that part for its intended use or sale.</p>	<p>24- چنانچه ساخت بخشهایی از یک دارایی واجد شرایط به طور اساسی تکمیل شده باشد و هریک از بخشهای تکمیل شده همزمان با ادامه ساخت سایر بخشها قابل استفاده مورد نظر یا فروش باشد، باید احتساب مخارج تأمین مالی در بهای تمام شده بخشهای تکمیل شده را متوقف کرد.</p>

IFRS 9 (Financial Instruments)	استاندارد حسابداری 15 (سرمایه‌گذاری‌ها)
<p>5.1.1- Except for trade receivables within the scope of paragraph 5.1.3, at initial recognition, an entity shall measure a financial asset or financial liability at its fair value plus or minus, in the case of a financial asset or financial liability not at fair value through profit or loss, transaction costs that are directly attributable to the acquisition or issue of the financial asset or financial liability.</p> <p>5.1.1A- However, if the fair value of the financial asset or financial liability at initial recognition differs from the transaction price, an entity shall apply paragraph B5.1.2A.</p> <p>B5.1.2A- The best evidence of the fair value of a financial instrument at initial recognition is normally the transaction price (ie the fair value of the consideration given or received, see also IFRS 13). If an entity determines that the fair value at initial recognition differs from the transaction price as mentioned in paragraph 5.1.1A, the entity shall account for that instrument at that date as follows:</p> <p>(a) at the measurement required by paragraph 5.1.1 if that fair value is evidenced by a quoted price in an active market for an identical asset or liability (ie a Level 1 input) or based on a valuation technique that uses only data from observable markets. An entity shall recognise the difference between the fair value at initial recognition and the transaction price as a gain or loss.</p> <p>(b) in all other cases, at the measurement required by paragraph 5.1.1, adjusted to defer the difference between the fair value at initial recognition and the transaction price. After initial recognition, the entity shall recognise</p>	<p>20- بهای تمام شده یک سرمایه‌گذاری، مخارج تحصیل آن، از قبیل کارمزد کارگزار، حق‌الزحمه‌ها و عوارض و مالیات را نیز دربر می‌گیرد لیکن شامل مخارج مالی تحمل‌شده در رابطه با ایجاد تدریجی یک سرمایه‌گذاری نیست. بهای تمام شده پرتفوی سرمایه‌گذاریها بر مبنای تک‌تک سرمایه‌گذاریهای آن تعیین می‌شود.</p> <p>21- اگر سرمایه‌گذاری کلاً یا جزئاً در مقابل مابه‌ازای غیرنقد تحصیل شود، بهای تمام شده آن معادل ارزش منصفانه دارایی یا اوراق بهاداری خواهد بود که به عنوان مابه‌ازا واگذار شده است. لیکن هرگاه ارزش منصفانه سرمایه‌گذاری تحصیل شده با سهولت بیشتری قابل تعیین باشد، مبلغ اخیر ممکن است در تعیین بهای تمام شده سرمایه‌گذاری ملاک عمل قرار گیرد.</p> <p>22- نحوه تعیین بهای تمام شده حق تقدم خریداری شده مشابه با خرید سهام است. همچنین چنانچه واحد تجاری در نتیجه افزایش سرمایه واحد سرمایه پذیر صاحب حق تقدم شود، وجوه پرداختی بابت سهام جدید و یا واگذاری مطالبات سود سهام نقدی از این بابت به مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری اضافه می‌شود. در مورد حق تقدم ناشی از افزایش سرمایه، به منظور تعیین مبلغ دفتری هر سهم، جمع مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری قبلی و بهای تمام شده حق تقدم، بر کل سهام موجود از بابت سرمایه‌گذاری مربوط تقسیم می‌شود.</p> <p>23- چنانچه سرمایه‌گذاری تحصیل شده دربرگیرنده حداقل سود تضمین شده یا سود سهام تعلق گرفته و دریافت نشده باشد، بهای تمام شده سرمایه‌گذاری عبارت از بهای خرید بعد از کسر هرگونه سود تعلق گرفته و دریافت نشده خواهد بود.</p> <p>28- سرمایه‌گذاریهای سریع‌المعامله در بازار، شامل سرمایه‌گذاری در اوراق مشتقه، هرگاه به عنوان دارایی جاری نگهداری شود باید در ترازنامه به خالص ارزش فروش منعکس شود.</p> <p>30- سایر سرمایه‌گذاریهایی که تحت عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی می‌شود، باید در ترازنامه به یکی از دو روش زیر منعکس شود:</p> <p>الف. اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، یا</p> <p>ب. خالص ارزش فروش.</p> <p>31- سایر سرمایه‌گذاریهایی که تحت عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی می‌شود، باید در ترازنامه به</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

that deferred difference as a gain or loss only to the extent that it arises from a change in a factor (including time) that market participants would take into account when pricing the asset or liability.

4.1.1- Unless paragraph 4.1.5 applies, an entity shall classify financial assets as subsequently measured at amortised cost, fair value through other comprehensive income or fair value through profit or loss on the basis of both:

- (a) the entity's business model for managing the financial assets and
- (b) the contractual cash flow characteristics of the financial asset.

4.1.2- A financial asset shall be measured at amortised cost if both of the following conditions are met:

- (a) the financial asset is held within a business model whose objective is to hold financial assets in order to collect contractual cash flows and
- (b) the contractual terms of the financial asset give rise on specified dates to cash flows that are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding. Paragraphs B4.1.1–B4.1.26 provide guidance on how to apply these conditions.

4.1.2A- A financial asset shall be measured at fair value through other comprehensive income if both of the following conditions are met:

- (a) the financial asset is held within a business model whose objective is achieved by both collecting contractual cash flows and selling financial assets and
- (b) the contractual terms of the financial asset give rise on specified dates to cash flows that are solely payments of principal and interest on the principal amount outstanding. Paragraphs B4.1.1–B4.1.26 provide guidance on how to apply these conditions.

4.1.3- For the purpose of applying paragraphs 4.1.2(b) and 4.1.2A(b):

- (a) principal is the fair value of the financial asset at initial recognition. Paragraph B4.1.7B provides additional guidance on the meaning of principal.
- (b) interest consists of consideration for the time value of money, for the credit risk associated with the principal amount outstanding during a particular period of time and for other basic lending risks and costs, as well as a profit margin. Paragraphs B4.1.7A and B4.1.9A–B4.1.9E provide additional guidance on the meaning of interest, including the meaning of the time value of money.

یکی از دو روش زیر منعکس شود:

الف. اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش، یا

ب. خالص ارزش فروش.

34- سرمایه‌گذار بهایی که تحت عنوان دارایی غیرجاری طبقه‌بندی می‌شود باید در ترازنامه به یکی از روشهای زیر منعکس شود:

الف. بهای تمام شده پس از کسر هرگونه ذخیره کاهش دائمی در ارزش.

ب. مبلغ تجدید ارزیابی به عنوان یک نحوه عمل مجاز جایگزین.

در صورت انعکاس به مبلغ تجدید ارزیابی، مطابق استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان "حسابداری داراییهای ثابت مشهود" عمل می‌شود با این تفاوت که دوره تناوب تجدید ارزیابی یک سال خواهد بود.

38- مبلغ کل سرمایه‌گذار بهایی سریع‌العمل که به عنوان دارایی جاری نگهداری می‌شود باید بر مبنای مجموعه (پرتفوی) سرمایه‌گذار بهایی مزبور تعیین شود. مبلغ کل سرمایه‌گذار بهایی بلندمدت و سایر سرمایه‌گذار بهایی جاری، عبارت از جمع مبلغ دفتری تک تک سرمایه‌گذار بهایی مربوط است که جداگانه تعیین می‌شود.

41- هرگاه سرمایه‌گذاری بلندمدت به مبلغ تجدید ارزیابی ثبت شود، نحوه حسابداری آن باید طبق استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان "حسابداری داراییهای ثابت مشهود" باشد. افزایش مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری بلندمدت در نتیجه تجدید ارزیابی باید به عنوان مازاد تجدید ارزیابی ثبت و در ترازنامه به عنوان بخشی از حقوق صاحبان سرمایه منعکس شود. هرگاه افزایش مزبور عکس یک کاهش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به عنوان هزینه شناسایی شده است، این افزایش باید تا میزان هزینه شناسایی شده در رابطه با همان دارایی به عنوان درآمد شناسایی شود. کاهش مبلغ دفتری یک قلم سرمایه‌گذاری بلندمدت در نتیجه تجدید ارزیابی باید به عنوان هزینه شناسایی شود. چنانچه کاهش مزبور عکس یک افزایش قبلی ناشی از تجدید ارزیابی باشد که به حساب مازاد تجدید ارزیابی منظور شده است، در این صورت این کاهش باید تا میزان مازاد تجدید ارزیابی مربوط به همان سرمایه‌گذاری به حساب مازاد تجدید ارزیابی بدهکار گردد و باقیمانده به عنوان هزینه شناسایی شود.

43- دریافت سود سهمی (یا سهام جایزه) موجب تغییر در مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری نمی‌شود بلکه به منظور تعیین مبلغ دفتری هر سهم، مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری باید به تعداد کل سهام موجود بعد از دریافت سود سهمی تقسیم شود.

46- هرگاه تنها بخشی از مجموع یک سرمایه‌گذاری خاص واحد تجاری که به بهای تمام شده منعکس شده است، واگذار شود، مبلغ دفتری بر مبنای میانگین بهای تمام شده مجموع سرمایه‌گذاری محاسبه خواهد شد.

49- تغییر طبقه‌بندی سرمایه‌گذار بهایی بلندمدت به جاری باید بر اساس یکی از دو مبنای زیر صورت گیرد:

الف. به اقل بهای تمام شده و مبلغ دفتری، چنانچه سرمایه‌گذار بهایی جاری به روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش منعکس می‌شود. اگر سرمایه‌گذار بهایی مزبور قبلاً تجدید ارزیابی شده است هر گونه باقیمانده مازاد تجدید ارزیابی مربوط باید هنگام تغییر طبقه‌بندی از حساب سرمایه‌گذاری برگشت داده شود، یا

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

4.1.4- A financial asset shall be measured at fair value through profit or loss unless it is measured at amortised cost in accordance with paragraph 4.1.2 or at fair value through other comprehensive income in accordance with paragraph 4.1.2A. However an entity may make an irrevocable election at initial recognition for particular investments in equity instruments that would otherwise be measured at fair value through profit or loss to present subsequent changes in fair value in other comprehensive income (see paragraphs 5.7.5–5.7.6).

Option to designate a financial asset at fair value through profit or loss
4.1.5- Despite paragraphs 4.1.1–4.1.4, an entity may, at initial recognition, irrevocably designate a financial asset as measured at fair value through profit or loss if doing so eliminates or significantly reduces a measurement or recognition inconsistency (sometimes referred to as an ‘accounting mismatch’) that would otherwise arise from measuring assets or liabilities or recognising the gains and losses on them on different bases (see paragraphs B4.1.29–B4.1.32).

5.2.1- After initial recognition, an entity shall measure a financial asset in accordance with paragraphs 4.1.1–4.1.5 at:

- (a) amortised cost;
- (b) fair value through other comprehensive income; or
- (c) fair value through profit or loss.

5.6.2- If an entity reclassifies a financial asset out of the amortised cost measurement category and into the fair value through profit or loss measurement category, its fair value is measured at the reclassification date. Any gain or loss arising from a difference between the previous amortised cost of the financial asset and fair value is recognised in profit or loss.

5.6.3- If an entity reclassifies a financial asset out of the fair value through profit or loss measurement category and into the amortised cost measurement category, its fair value at the reclassification date becomes its new gross carrying amount. (See paragraph B5.6.2 for guidance on determining an effective interest rate and a loss allowance at the reclassification date.)

5.6.4- If an entity reclassifies a financial asset out of the amortised cost measurement category and into the fair value through other comprehensive income measurement category, its fair value is measured at the

ب. به مبلغ دفتری، چنانچه سرمایه‌گذاریهای جاری به ارزش بازار یا خالص ارزش فروش منعکس می‌شود. در مواردی که تغییرات در ارزش بازار سرمایه‌گذاریهای جاری به سود و زیان منظور می‌شود باید هر گونه باقیمانده مازاد تجدید ارزیابی مربوط را به حساب سود و زیان انباشته منتقل کرد.

50- تغییر طبقه‌بندی سرمایه‌گذاریهای جاری به بلندمدت باید به اقل بهای تمام‌شده و خالص ارزش فروش، یا چنانچه قبلاً به ارزش بازار (یا خالص ارزش فروش) ثبت شده است به این ارزش انتقال یابد.

reclassification date. Any gain or loss arising from a difference between the previous amortised cost of the financial asset and fair value is recognised in other comprehensive income. The effective interest rate and the measurement of expected credit losses are not adjusted as a result of the reclassification. (See paragraph B5.6.1.)

5.6.5- If an entity reclassifies a financial asset out of the fair value through other comprehensive income measurement category and into the amortised cost measurement category, the financial asset is reclassified at its fair value at the reclassification date. However, the cumulative gain or loss previously recognised in other comprehensive income is removed from equity and adjusted against the fair value of the financial asset at the reclassification date. As a result, the financial asset is measured at the reclassification date as if it had always been measured at amortised cost. This adjustment affects other comprehensive income but does not affect profit or loss and therefore is not a reclassification adjustment (see IAS 1 Presentation of Financial Statements). The effective interest rate and the measurement of expected credit losses are not adjusted as a result of the reclassification. (See paragraph B5.6.1.)

5.6.6- If an entity reclassifies a financial asset out of the fair value through profit or loss measurement category and into the fair value through other comprehensive income measurement category, the financial asset continues to be measured at fair value. (See paragraph B5.6.2 for guidance on determining an effective interest rate and a loss allowance at the reclassification date.)

5.6.7- If an entity reclassifies a financial asset out of the fair value through other comprehensive income measurement category and into the fair value through profit or loss measurement category, the financial asset continues to be measured at fair value. The cumulative gain or loss previously recognised in other comprehensive income is reclassified from equity to profit or loss as a reclassification adjustment (see IAS 1) at the reclassification date.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 21 (The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates)	استاندارد حسابداری 16 (آثار تغییر در نرخ ارز)
21- A foreign currency transaction shall be recorded, on initial recognition in the functional currency, by applying to the foreign currency amount the spot exchange rate between the functional currency and the foreign currency at the date of the transaction.	21- معامله ارزی در زمان شناخت اولیه باید به واحد پول عملیاتی و بر اساس نرخ ارز در تاریخ معامله ثبت شود.
23- At the end of each reporting period: (a) foreign currency monetary items shall be translated using the closing rate; (b) non-monetary items that are measured in terms of historical cost in a foreign currency shall be translated using the exchange rate at the date of the transaction; and (c) non-monetary items that are measured at fair value in a foreign currency shall be translated using the exchange rates at the date when the fair value was measured.	23- در پایان هر دوره گزارشگری: الف. اقلام پولی ارزی باید به نرخ ارز در تاریخ ترازنامه تسعیر شود، ب. اقلام غیر پولی که به بهای تمام شده ارزی اندازه‌گیری شده است باید به نرخ ارز در تاریخ معامله تسعیر شود، و ج. اقلام غیر پولی که به ارزش منصفانه بر حسب ارز اندازه‌گیری شده است باید به نرخ ارز در تاریخ تعیین ارزش منصفانه تسعیر شود.
<u>27- As noted in paragraphs 3(a) and 5, IFRS 9 applies to hedge accounting for foreign currency items. The application of hedge accounting requires an entity to account for some exchange differences differently from the treatment of exchange differences required by this Standard. For example, IFRS 9 requires that exchange differences on monetary items that qualify as hedging instruments in a cash flow hedge are recognised initially in other comprehensive income to the extent that the hedge is effective.</u>	معادل ندارد.
معادل ندارد.	29ب- تفاوت‌های تسعیر بدهی‌های ارزی مربوط به تحصیل و ساخت داراییها، ناشی از کاهش شدید ارزش ریال، در صورت احراز تمام شرایط زیر، تا سقف مبلغ قابل بازیافت، به بهای تمام شده دارایی مربوط اضافه می‌شود: الف. کاهش ارزش ریال نسبت به تاریخ شروع کاهش ارزش، حداقل 20 درصد باشد. ب. در مقابل بدهی حفاظی وجود نداشته باشد. همچنین در صورت برگشت شدید کاهش ارزش ریال (حداقل 20 درصد)، سود ناشی از تسعیر بدهی‌های مزبور تا سقف زیانهای تسعیری که قبلاً به بهای تمام شده دارایی منظور شده است متناسب با عمر مفید باقیمانده از بهای تمام شده دارایی کسر می‌شود.
35- When there is a change in an entity's functional currency, the entity shall apply the translation procedures applicable to the new functional currency prospectively from the date of the change.	36- در صورت تغییر واحد پول عملیاتی، واحد تجاری باید ضوابط تسعیر به واحد پول عملیاتی جدید را از تاریخ تغییر بکار گیرد.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>38- An entity may present its financial statements in any currency (or currencies). If the presentation currency differs from the entity's functional currency, it translates its results and financial position into the presentation currency. For example, when a group contains individual entities with different functional currencies, the results and financial position of each entity are expressed in a common currency so that consolidated financial statements may be presented.</p>	<p>39- واحد تجاری می‌تواند صورتهای مالی خود را به هر واحد پولی (یا واحدهای پولی) ارائه نماید. در صورتی که واحد پول گزارشگری واحد تجاری متفاوت از واحد پول عملیاتی آن باشد، نتایج عملکرد و وضعیت مالی آن واحد به واحد پول گزارشگری تسعیر می‌شود. برای مثال، در صورتی که یک گروه شامل واحدهای تجاری با واحدهای پول عملیاتی متفاوت باشد، به منظور تهیه صورتهای مالی تلفیقی، نتایج عملکرد و وضعیت مالی هر یک از واحدهای تجاری به واحد پول مشترک ارائه می‌شود.</p>
<p>39- The results and financial position of an entity whose functional currency is not the currency of a hyperinflationary economy shall be translated into a different presentation currency using the following procedures:</p> <p>(a) assets and liabilities for each statement of financial position presented (ie including comparatives) shall be translated at the closing rate at the date of that statement of financial position;</p> <p>(b) income and expenses for each statement presenting profit or loss and other comprehensive income (ie including comparatives) shall be translated at exchange rates at the dates of the transactions; and</p> <p>(c) all resulting exchange differences shall be recognised in other comprehensive income.</p>	<p>40- نتایج عملکرد و وضعیت مالی واحد تجاری که واحد پول عملیاتی آن، واحد پول یک اقتصاد با تورم حاد نیست، باید با استفاده از روشهای زیر به یک واحد پول گزارشگری متفاوت تسعیر شود:</p> <p>الف. داراییها و بدهیها (از جمله ارقام مقایسه‌ای) باید با استفاده از نرخ ارز در تاریخ ترازنامه تسعیر شود،</p> <p>ب. درآمدها و هزینه‌ها (از جمله ارقام مقایسه‌ای) باید با استفاده از نرخ ارز در تاریخ معاملات تسعیر شود، و</p> <p>ج. تمام تفاوت‌های تسعیر حاصل باید در صورت سود و زیان جامع شناسایی شود.</p>
<p>42- The results and financial position of an entity whose functional currency is the currency of a hyperinflationary economy shall be translated into a different presentation currency using the following procedures:</p> <p>(a) all amounts (ie assets, liabilities, equity items, income and expenses, including comparatives) shall be translated at the closing rate at the date of the most recent statement of financial position, except that</p> <p>(b) when amounts are translated into the currency of a non-hyperinflationary economy, comparative amounts shall be those that were presented as current year amounts in the relevant prior year financial statements (ie not adjusted for subsequent changes in the price level or subsequent changes in exchange rates).</p>	<p>43- نتایج عملکرد و وضعیت مالی یک واحد تجاری که واحد پول عملیاتی آن، واحد پول اقتصاد با تورم حاد است، باید با استفاده از روشهای زیر به یک واحد پول گزارشگری متفاوت تسعیر شود:</p> <p>الف. کلیه مبالغ (یعنی داراییها، بدهیها، ارقام حقوق صاحبان سرمایه، درآمدها و هزینه‌ها، از جمله ارقام مقایسه‌ای) باید با استفاده از نرخ ارز در تاریخ آخرین ترازنامه تسعیر شود.</p> <p>ب. زمانی که مبالغ به واحد پول اقتصاد بدون تورم حاد تسعیر می‌شود، ارقام مقایسه‌ای باید ارقامی باشد که در صورتهای مالی سال قبل به عنوان مبالغ جاری ارائه شده است (یعنی نباید برای تغییرات بعدی در سطح قیمتها یا نرخ ارز تعدیل شود).</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>43- When an entity's functional currency is the currency of a hyperinflationary economy, the entity shall restate its financial statements in accordance with IAS 29 before applying the translation method set out in paragraph 42, except for comparative amounts that are translated into a currency of a non-hyperinflationary economy (see paragraph 42(b)). When the economy ceases to be hyperinflationary and the entity no longer restates its financial statements in accordance with IAS 29, it shall use as the historical costs for translation into the presentation currency the amounts restated to the price level at the date the entity ceased restating its financial statements.</p>	<p>44- در صورتی که واحد پول عملیاتی یک واحد تجاری، واحد پول یک اقتصاد با تورم حاد باشد، واحد تجاری قبل از اینکه روش تسعیر تعیین شده در بند 43 را بکار گیرد، باید صورتهای مالی خود را بر اساس الزامات گزارشگری مالی در اقتصادهای با تورم حاد تجدید ارائه نماید، (به استثنای مبالغ مقایسه‌ای که طبق قسمت ب بند 43 به واحد پول یک اقتصاد بدون تورم حاد تسعیر می‌شود). در صورتی که اقتصاد از حالت تورم حاد خارج شود و واحد تجاری صورتهای مالی خود را دیگر طبق الزامات گزارشگری مالی در اقتصادهای با تورم حاد تجدید ارائه نکند، واحد تجاری باید برای تسعیر صورتهای مالی به واحد پول گزارشگری از مبالغ تجدید ارائه شده بر حسب سطح عمومی قیمت‌ها در تاریخ توقف تجدید ارائه صورتهای مالی به عنوان بهای تمام شده استفاده نماید.</p>
<p>44- Paragraphs 45–47, in addition to paragraphs 38–43, apply when the results and financial position of a foreign operation are translated into a presentation currency so that the foreign operation can be included in the financial statements of the reporting entity by consolidation or the equity method.</p>	<p>46- هنگام تسعیر نتایج عملکرد و وضعیت مالی عملیات خارجی به واحد پول گزارشگری، بندهای 47 تا 49 علاوه بر بندهای 39 تا 43 بکار گرفته می‌شود، به گونه‌ای که بتوان، عملیات خارجی را با استفاده از تلفیق، روش ارزش ویژه ناخالص یا روش ارزش ویژه در صورتهای مالی واحد تجاری گزارشگر منظور کرد.</p>
<p>45- The incorporation of the results and financial position of a foreign operation with those of the reporting entity follows normal consolidation procedures, such as the elimination of intragroup balances and intragroup transactions of a subsidiary (see IFRS 10 Consolidated Financial Statements). However, an intragroup monetary asset (or liability), whether short-term or long-term, cannot be eliminated against the corresponding intragroup liability (or asset) without showing the results of currency fluctuations in the consolidated financial statements. This is because the monetary item represents a commitment to convert one currency into another and exposes the reporting entity to a gain or loss through currency fluctuations. Accordingly, in the consolidated financial statements of the reporting entity, such an exchange difference is recognised in profit or loss or, if it arises from the circumstances described in paragraph 32, it is recognised in other comprehensive income and accumulated in a separate component of equity until the disposal of the foreign operation.</p>	<p>47- منظور کردن نتایج عملکرد و وضعیت مالی عملیات خارجی در صورتهای مالی واحد تجاری گزارشگر براساس روشهای معمول تلفیق، از قبیل حذف مانده‌ها و معاملات درون گروهی انجام می‌شود. به هر حال، یک دارایی (بدهی) پولی درون گروهی، اعم از کوتاه‌مدت یا بلندمدت، نمی‌تواند بدون انعکاس نتایج نوسانات واحد پول در صورتهای مالی تلفیقی، در مقابل یک بدهی (دارایی) درون گروهی متقابل حذف گردد. دلیل این امر آن است که ارقام پولی بیانگر تعهدی برای تبدیل یک واحد پولی به واحد پولی دیگر است و واحد تجاری را در معرض سود یا زیان ناشی از نوسانات نرخ ارز قرار می‌دهد. در نتیجه، در صورتهای مالی تلفیقی واحد تجاری گزارشگر، این تفاوت‌های تسعیر ارز در صورت سود و زیان شناسایی می‌شود یا، اگر ناشی از شرایط تشریح شده در بند 32 باشد، در صورت سود و زیان جامع شناسایی می‌شود و تا زمان واگذاری عملیات خارجی در بخش جداگانه‌ای در حقوق صاحبان سرمایه انباشته می‌شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>47- Any goodwill arising on the acquisition of a foreign operation and any fair value adjustments to the carrying amounts of assets and liabilities arising on the acquisition of that foreign operation shall be treated as assets and liabilities of the foreign operation. Thus they shall be expressed in the functional currency of the foreign operation and shall be translated at the closing rate in accordance with paragraphs 39 and 42.</p>	<p>49- هر گونه سرقفلی ناشی از تحصیل عملیات خارجی و هر گونه تعدیلات ناشی از کاربرد ارزش منصفانه برای مبالغ دفتری داراییها و بدهیها که در نتیجه تحصیل عملیات خارجی حاصل شده است، باید به عنوان داراییها و بدهیهای عملیات خارجی تلقی گردد. این اقلام باید به واحد پول عملیاتی عملیات خارجی ارائه و طبق بندهای 40 و 43 با استفاده از نرخ ارز در تاریخ ترازنامه تسعیر شود.</p>
--	---

IAS 38 (Intangible Assets)	استاندارد حسابداری 17 (دارایی‌های نامشهود)
<p>24- An intangible asset shall be measured initially at cost.</p>	<p>20- یک دارایی نامشهود به هنگام شناخت اولیه باید به بهای تمام شده اندازه‌گیری شود.</p>
<p>45- One or more intangible assets may be acquired in exchange for a non-monetary asset or assets, or a combination of monetary and non-monetary assets. The following discussion refers simply to an exchange of one non-monetary asset for another, but it also applies to all exchanges described in the preceding sentence. The cost of such an intangible asset is measured at fair value unless (a) the exchange transaction lacks commercial substance or (b) the fair value of neither the asset received nor the asset given up is reliably measurable. The acquired asset is measured in this way even if an entity cannot immediately derecognise the asset given up. If the acquired asset is not measured at fair value, its cost is measured at the carrying amount of the asset given up.</p>	<p>34- یک یا چند دارایی نامشهود ممکن است در ازای تمام یا بخشی از یک یا چند دارایی غیرپولی، یا ترکیبی از داراییهای پولی و غیرپولی تحصیل شود. بهای تمام شده این‌گونه داراییهای نامشهود به ارزش منصفانه اندازه‌گیری می‌شود، مگر اینکه معاوضه فاقد محتوای تجاری باشد یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده و دارایی واگذار شده به‌نحو اتکا پذیر قابل اندازه‌گیری نباشد. اگر دارایی تحصیل شده به ارزش منصفانه اندازه‌گیری نشود، بهای تمام شده آن به مبلغ دفتری دارایی واگذار شده اندازه‌گیری می‌شود.</p>
<p>72- An entity shall choose either the cost model in paragraph 74 or the revaluation model in paragraph 75 as its accounting policy. If an intangible asset is accounted for using the revaluation model, all the other assets in its class shall also be accounted for using the same model, unless there is no active market for those assets.</p>	<p>58- واحد تجاری باید یکی از دو روش "بهای تمام‌شده" به شرح بند 59 یا "تجدید ارزیابی" به شرح بند 60 را به عنوان رویه حسابداری خود انتخاب کند و آن را در مورد تمام اقلام یک طبقه دارایی نامشهود بکار گیرد.</p>
<p>74- After initial recognition, an intangible asset shall be carried at its cost less any accumulated amortisation and any accumulated impairment losses.</p>	<p>59- دارایی نامشهود پس از شناخت اولیه باید به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و هرگونه کاهش ارزش انباشته منعکس شود</p>

SECURITIES & EXCHANGE ORGANIZATION

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>75- After initial recognition, an intangible asset shall be carried at a revalued amount, being its fair value at the date of the revaluation less any subsequent accumulated amortisation and any subsequent accumulated impairment losses. For the purpose of revaluations <u>under this Standard, fair value shall be measured by reference to an active market.</u> Revaluations shall be made with such regularity that at the end of the reporting period the carrying amount of the asset does not differ materially from its fair value.</p>	<p>60- پس از شناخت اولیه دارایی نامشهود، چنانچه ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد باید آن را به مبلغ تجدید ارزیابی (ارزش منصفانه در تاریخ تجدید ارزیابی) پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته بعدی، ارائه کرد. تجدید ارزیابی باید به طور منظم انجام شود تا اطمینان حاصل گردد مبلغ دفتری، تفاوت با اهمیتی با ارزش منصفانه در تاریخ ترازنامه ندارد. شرایط ارزیابی و نحوه انعکاس در صورتهای مالی تابع مفاد استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان "داراییهای ثابت مشهود" و بندهای 61 تا 64 زیر است</p>
<p>81- If an intangible asset in a class of revalued intangible assets cannot be revalued <u>because there is no active market for this asset</u>, the asset shall be carried at its cost less any accumulated amortisation and impairment losses.</p>	<p>64- چنانچه در یک طبقه از داراییهای نامشهود تجدید ارزیابی شده، <u>به دلیل قابل اتکا نبودن ارزش منصفانه</u>، تجدید ارزیابی یک قلم دارایی نامشهود امکان‌پذیر نباشد، آن دارایی باید به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته منعکس شود</p>
<p>97- The depreciable amount of an intangible asset with a finite useful life shall be allocated on a systematic basis over its useful life. Amortisation shall begin when the asset is available for use, ie when it is in the location and condition necessary for it to be capable of operating in the manner intended by management. Amortisation shall cease at the earlier of the date that the asset is classified as held for sale (or included in a disposal group that is classified as held for sale) in accordance with IFRS 5 and the date that the asset is derecognised. The amortisation method used shall reflect the pattern in which the asset's future economic benefits are expected to be consumed by the entity. If that pattern cannot be determined reliably, the straight-line method shall be used. The amortisation charge for each period shall be recognised in profit or loss unless this or another Standard permits or requires it to be included in the carrying amount of another asset.</p>	<p>74- مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی نامشهود با عمر مفید معین باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن مستهلک شود. محاسبه استهلاک باید از زمانی شروع شود که دارایی برای استفاده آماده باشد، یعنی زمانی که دارایی در موقعیت و شرایط لازم برای استفاده مورد نظر مدیریت قرار دارد. محاسبه استهلاک از زمانی که دارایی طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شود و یا تاریخ قطع شناخت، باید متوقف شود. روش استهلاک باید الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار دارایی توسط واحد تجاری را منعکس کند. چنانچه آن الگو به نحو اتکاپذیر قابل تعیین نباشد باید از روش خط مستقیم استفاده شود. هزینه استهلاک هر دوره باید به عنوان هزینه دوره شناسایی شود، مگر اینکه به موجب این استاندارد یا سایر استانداردهای حسابداری در مبلغ دفتری دارایی دیگر منظور شود.</p>
<p>100- The residual value of an intangible asset with a finite useful life shall be assumed to be zero unless: (a) there is a commitment by a third party to purchase the asset at the end of its useful life; or <u>(b) there is an active market (as defined in IFRS 13) for the asset and:</u> <u>(i) residual value can be determined by reference to that market; and</u> <u>(ii) it is probable that such a market will exist at the end of the asset's useful life.</u></p>	<p>77- ارزش باقیمانده یک دارایی نامشهود با عمر مفید معین باید صفر فرض شود مگر اینکه: الف. شخص ثالثی خرید دارایی را با قیمت مشخص در پایان عمر مفید آن تعهد کرده باشد، یا <u>ب. ارزش باقیمانده را بتوان به گونه‌ای اتکاپذیر اندازه‌گیری کرد.</u></p>
<p>107- An intangible asset with an indefinite useful life shall not be amortised.</p>	<p>83- دارایی نامشهود با عمر مفید نامعین نباید مستهلک شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>112 An intangible asset shall be derecognised: (a) on disposal; or (b) when no future economic benefits are expected from its use or disposal.</p>	<p>89- دارایی نامشهود باید در زمان واگذاری یا هنگامی که هیچ‌گونه منافع اقتصادی آنی از بکارگیری یا واگذاری آن انتظار نمی‌رود، از ترازنامه حذف شود.</p>
---	---

<p>IFRS 10 (Consolidated Financial Statements)</p>	<p>استاندارد حسابداری 18 (صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی)</p>
<p>B86 Consolidated financial statements: (a) combine like items of assets, liabilities, equity, income, expenses and cash flows of the parent with those of its subsidiaries. (b) offset (eliminate) the carrying amount of the parent's investment in each subsidiary and the parent's portion of equity of each subsidiary (IFRS 3 explains how to account for any related goodwill). (c) eliminate in full intragroup assets and liabilities, equity, income, expenses and cash flows relating to transactions between entities of the group (profits or losses resulting from intragroup transactions that are recognised in assets, such as inventory and fixed assets, are eliminated in full). Intragroup losses may indicate an impairment that requires recognition in the consolidated financial statements. <u>IAS 12 Income Taxes applies to temporary differences that arise from the elimination of profits and losses resulting from intragroup transactions.</u></p>	<p>14- برای تهیه صورت‌های مالی تلفیقی، صورت‌های مالی واحد تجاری اصلی و واحدهای تجاری فرعی آن با جمع کردن اقلام مشابه داراییها، بدهیها، حقوق صاحبان سرمایه، درآمدها و هزینه‌ها با یکدیگر ترکیب می‌شود. برای اینکه صورت‌های مالی تلفیقی، اطلاعات مالی گروه را به عنوان یک شخصیت اقتصادی واحد ارائه دهد، علاوه بر در نظر داشتن آثار ناشی از ترکیب‌های تجاری بر تلفیق طبق استاندارد حسابداری شماره 19، الزامات مندرج در بندهای 15 تا 31 رعایت می‌شود. 15 - سودهای تحقق نیافته ناشی از معاملات درون گروهی که در مبلغ دفتری داراییها منظور شده است باید به طور کامل حذف شود. 16 - زیانهای تحقق نیافته ناشی از معاملات درون گروهی که برای رسیدن به مبلغ دفتری داراییها از ارزش آنها کسر شده است نیز باید حذف شود مگر تا حدی که مبلغ دفتری دارایی مبادله شده را نتوان بازیافت کرد. 18 - مانده حسابها و معاملات فیما بین واحدهای تجاری مشمول تلفیق (شامل فروش، هزینه‌ها و سود سهام) باید حذف شود. 20 - مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری واحد تجاری اصلی در هر یک از واحدهای تجاری فرعی و سهم واحد تجاری اصلی از حقوق صاحبان سرمایه هر یک از آنها حذف می‌شود (نحوه برخورد با سرقفلی در استاندارد حسابداری شماره 19 مطرح شده است).</p>
<p>ان و اوراق بهادار SECURITIES & EXCHANGE</p>	<p>24- سهم قابل انتساب به اقلیت از خالص داراییهای واحدهای تجاری فرعی باید متناسب با سهم آنان از ارزش منصفانه خالص داراییهای قابل تشخیص واحد تجاری فرعی در تاریخ تحصیل به علاوه سهم آنان از تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه از تاریخ تحصیل واحد تجاری به بعد محاسبه شود. همچنین سرقفلی ناشی از تحصیل واحد تجاری فرعی تنها باید در مورد آن بخش که قابل انتساب به واحد تجاری اصلی است شناسایی شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

	<p>31- چنانچه بخشی از سهام واحد تجاری اصلی در مالکیت واحد تجاری فرعی باشد این سهام باید به بهای تمام‌شده تحت عنوان سهام واحد تجاری اصلی در مالکیت واحد تجاری فرعی به شکل یک رقم کاهنده، جزء حقوق صاحبان سهام واحد تجاری اصلی در ترازنامه تلفیقی منظور شود.</p>
--	--

IAS 27 (Separate Financial Statements)	استاندارد حسابداری 18 (صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی)
<p><u>10- When an entity prepares separate financial statements, it shall account for investments in subsidiaries, joint ventures and associates either:</u> <u>(a) at cost;</u> <u>(b) in accordance with IFRS 9; or</u> <u>(c) using the equity method as described in IAS 28.</u> <u>The entity shall apply the same accounting for each category of investments. Investments accounted for at cost or using the equity method shall be accounted for in accordance with IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations when they are classified as held for sale or for distribution (or included in a disposal group that is classified as held for sale or for distribution). The measurement of investments accounted for in accordance with IFRS 9 is not changed in such circumstances.</u></p>	<p>32- در صورت‌های مالی جداگانه، سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی نشده است باید به بهای تمام‌شده پس از کسر کاهش ارزش انباشته یا مبالغ تجدید ارزیابی و منطبق با رویه حسابداری واحد سرمایه‌گذار در مورد سرمایه‌گذاریهای بلندمدت طبق استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاریها" منعکس شود. با سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است باید طبق استاندارد یاد شده برخورد شود.</p>
	<p>33- در روش بهای تمام شده درآمد سرمایه‌گذاری تنها به میزان سود توزیع شده از محل سودهای انباشته واحد سرمایه‌پذیر که پس از تاریخ تحصیل کسب شده است، شناسایی می‌شود. سودهای توزیع شده مازاد بر سود انباشته یاد شده به عنوان بازیافت سرمایه‌گذاری محسوب و از بهای تمام شده سرمایه‌گذاری کسر می‌گردد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IFRS 3 (Business Combinations)	استاندارد حسابداری 19 (ترکیب‌های تجاری)
<p>4- An entity shall account for each business combination by applying the acquisition method.</p> <p>18- The acquirer shall measure the identifiable assets acquired and the liabilities assumed at their acquisition-date fair values.</p> <p>Exceptions to the measurement principle</p> <p>Reacquired rights</p> <p>29- The acquirer shall measure the value of a reacquired right recognised as an intangible asset on the basis of the remaining contractual term of the related contract regardless of whether market participants would consider potential contractual renewals when measuring its fair value. Paragraphs B35 and B36 provide related application guidance.</p> <p>Share-based payment transactions</p> <p>30- The acquirer shall measure a liability or an equity instrument related to share-based payment transactions of the acquiree or the replacement of an acquiree's share-based payment transactions with share-based payment transactions of the acquirer in accordance with the method in IFRS 2 Share-based Payment at the acquisition date. (This IFRS refers to the result of that method as the 'market-based measure' of the share-based payment transaction.)</p> <p>Assets held for sale</p>	<p>10- حسابداری ترکیب‌های تجاری باید با استفاده از روش خرید، انجام شود.</p> <p>18- ترکیب تجاری باید به بهای تمام‌شده منعکس شود.</p> <p>19- بهای تمام شده ترکیب تجاری عبارت است از وجه نقد و معادل وجه نقد پرداختی و ارزش منصفانه سایر مابه‌ازاهای خرید واگذارشده در تاریخ تحصیل توسط واحد تحصیل‌کننده به‌اضافه هر گونه مخارج تبعی مستقیم ترکیب. در مواردی که ترکیب تجاری شامل بیش از یک معامله است، بهای تمام‌شده ترکیب تجاری معادل جمع بهای تمام‌شده کلیه معاملات است. در مواردی که ترکیب تجاری نتیجه بیش از یک معامله است، تمایز تاریخ تحصیل از تاریخ معاملات، مهم است. گرچه حسابداری ترکیب تجاری از تاریخ تحصیل شروع می‌شود، اما از بهای تمام شده و ارزش منصفانه در تاریخ هر یک از معاملات استفاده می‌شود.</p> <p>20- دارایی‌های پولی واگذارشده و بدهی‌های تقبل‌شده در ازای تحصیل، به ارزش منصفانه در تاریخ معامله، اندازه‌گیری می‌شود. در مواردی که تسویه مابه‌ازای خرید به تعویق می‌افتد، بهای تمام شده ترکیب برابر ارزش فعلی بدهی و نه ارزش اسمی آن است.</p> <p>23- چنانچه طبق موافقتنامه ترکیب تجاری، تعدیل بهای تمام شده ترکیب مشروط به وقوع رویدادهای آتی باشد، واحد تحصیل‌کننده باید مبلغ تعدیل را در تاریخ تحصیل در بهای تمام شده ترکیب منظور کند، به شرطی که وقوع رویداد آتی محتمل و اثر آن به‌گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

31- The acquirer shall measure an acquired non-current asset (or disposal group) that is classified as held for sale at the acquisition date in accordance with IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations at fair value less costs to sell in accordance with paragraphs 15–18 of that IFRS.

32- The acquirer shall recognise goodwill as of the acquisition date measured as the excess of (a) over (b) below

(a) the aggregate of:

(i) the consideration transferred measured in accordance with this IFRS, which generally requires acquisition-date fair value (see paragraph 37);

(ii) the amount of any non-controlling interest in the acquiree measured in accordance with this IFRS; and

(iii) in a business combination achieved in stages (see paragraphs 41 and 42), the acquisition-date fair value of the acquirer's previously held equity interest in the acquiree.

(b) the net of the acquisition-date amounts of the identifiable assets acquired and the liabilities assumed measured in accordance with this IFRS.

34- Occasionally, an acquirer will make a bargain purchase, which is a business combination in which the amount in paragraph 32(b) exceeds the aggregate of the amounts specified in paragraph 32(a). If that excess remains after applying the requirements in paragraph 36, the acquirer shall recognise the resulting gain in profit or loss on the acquisition date. The gain shall be attributed to the acquirer

34- رهنمودهای کلی برای تعیین ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص تحصیل شده به شرح زیر است:

الف. اوراق بهادار سریع‌المعامله به ارزش بازار.

ب. سایر اوراق بهادار به ارزشهای برآوردی، با توجه به ویژگیهایی مانند نسبت قیمت به عایدی هر سهم، بازده نقدی و نرخ رشد مورد انتظار اوراق بهادار واحدهای تجاری مشابه.

ج. مطالبات به ارزش فعلی مبالغ قابل دریافت، با توجه به نرخهای تنزیل مناسب (نرخ بازده سرمایه‌گذاری کم‌ریسک مانند اوراق مشارکت دولتی) پس از کسر ذخیره لازم بابت احتمال لاوصول شدن آنها و هزینه‌های وصول مطالبات. در مواردی که ارزش فعلی مطالبات کوتاه مدت با مبالغ اسمی آن تفاوت با اهمیتی ندارد، استفاده از ارزش فعلی ضروری نیست. د. موجودیهای مواد و کالا:

1. کالای ساخته شده و کالای خریداری شده برای فروش به قیمت فروش پس از کسر مخارج لازم برای فروش آنها و همچنین سودی معقول براساس سود فروش کالاهای مشابه بابت جبران مساعی واحد تحصیل‌کننده در ارتباط با فروش آنها.

2. کالای در جریان ساخت به قیمت فروش کالای ساخته‌شده پس از کسر مخارج تکمیل، مخارج لازم برای فروش آنها و همچنین سودی معقول براساس سود فروش کالای ساخته‌شده مشابه بابت جبران مساعی واحد تحصیل‌کننده در ارتباط با تکمیل و فروش آنها.

3. مواد اولیه به بهای جایگزینی.

ه. زمین و ساختمان براساس ارزش بازار.

و. ماشین‌آلات و تجهیزات به ارزش بازار که معمولاً از طریق ارزیابی تعیین می‌شود. چنانچه به دلیل ماهیت تخصصی ماشین‌آلات و تجهیزات و نیز این امر که اقلام مذکور عمدتاً به صورت بخشی از یک واحد تجاری فعال و نه به صورت جداگانه فروخته می‌شود، شواهدی درخصوص ارزش بازار آنها وجود نداشته باشد آن اقلام به بهای جایگزینی مستهلک‌شده ارزیابی می‌شود.

ز. داراییهای نامشهود به ارزش منصفانه که:

1. بر مبنای قیمت‌های بازار فعال تعیین می‌شود، یا

2. در صورت نبود بازار فعال، بر مبنای قیمت‌ها در معاملات حقیقی بین طرفین مایل و آگاه بر مبنای مناسب‌ترین اطلاعات در دسترس تعیین می‌شود.

ح. حسابها و اسناد پرداختی به ارزش فعلی مبالغ پرداختی که با استفاده از نرخ سود تنزیل مناسب (نرخ بازده سرمایه‌گذاری کم‌ریسک مانند اوراق مشارکت دولتی)، محاسبه شده است. اما در مواردی که ارزش فعلی بدهیهای کوتاه مدت با مبالغ اسمی آن تفاوت با اهمیتی ندارد، استفاده از ارزش فعلی ضروری نیست.

ط. سایر بدهیهای قابل تشخیص (شامل بدهی ناشی از قراردادهای زیان‌آور)، به ارزش فعلی مبالغ تحصیل‌شده پرداختی که با نرخ سود تضمین‌شده مناسبی، محاسبه شده است.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

37- پس از شناخت اولیه، سرقفلی باید به بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و زیان کاهش ارزش انباشته منعکس شود.

38- سرقفلی باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن مستهلک شود. دوره استهلاک باید بیانگر بهترین برآورد از دوره زمانی کسب منافع اقتصادی آتی توسط واحد تجاری باشد. این فرض قابل رد وجود دارد که عمر مفید سرقفلی از تاریخ شناسایی اولیه حداکثر بیست سال است.

49- واحد تحصیل‌کننده باید سرقفلی را به طور سالانه یا هر زمان دیگری که نشانه‌ای از احتمال کاهش ارزش وجود داشته باشد، طبق استاندارد حسابداری شماره 32 با عنوان "کاهش ارزش داراییها" مورد آزمون کاهش ارزش قرار دهد.

50- در صورتی که سهم واحد تحصیل‌کننده از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص بیشتر از بهای تمام شده ترکیب باشد، خریدار باید:

الف. تشخیص و اندازه‌گیری داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد تحصیل‌شده و نیز اندازه‌گیری بهای تمام شده ترکیب را مورد ارزیابی مجدد قرار دهد، و

ب. هرگونه مازاد باقیمانده پس از ارزیابی مجدد را بطور متناسب از ارزش منصفانه تعیین شده برای داراییهای غیر پولی قابل تشخیص کسر کند.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 28 (Investments in Associates and Joint Ventures)	استاندارد حسابداری 20 (سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته)
<p>16- An entity with joint control of, or significant influence over, an investee shall account for its investment in an associate or a joint venture using the equity method except when that investment qualifies for exemption in accordance with paragraphs 17–19.</p> <p>17- An entity need not apply the equity method to its investment in an associate or a joint venture if the entity is a parent that is exempt from preparing consolidated financial statements by the scope exception in paragraph 4(a) of IFRS 10 or if all the following apply:</p> <p>(a) The entity is a wholly-owned subsidiary, or is a partially-owned subsidiary of another entity and its other owners, including those not otherwise entitled to vote, have been informed about, and do not object to, the entity not applying the equity method.</p> <p>(b) The entity’s debt or equity instruments are not traded in a public market (a domestic or foreign stock exchange or an over-the-counter market, including local and regional markets).</p> <p>(c) The entity did not file, nor is it in the process of filing, its financial statements with a securities commission or other regulatory organisation, for the purpose of issuing any class of instruments in a public market.</p> <p>(d) The ultimate or any intermediate parent of the entity produces financial statements available for public use that comply with IFRSs, in which subsidiaries are consolidated or are measured at fair value through profit or loss in accordance with IFRS 10.</p> <p>18- When an investment in an associate or a joint venture is held by, or is held indirectly through, an entity that is a venture capital organisation, or a mutual fund, unit trust and similar entities including investment-linked insurance funds, the entity may elect to measure investments in those associates and joint ventures at fair value through profit or loss in accordance with IFRS 9.</p> <p>19- When an entity has an investment in an associate, a portion of which is held indirectly through a venture capital organisation, or a mutual fund, unit trust and similar entities including investment-linked insurance funds,</p>	<p>13- حسابداری سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته باید به روش ارزش ویژه انجام شود، مگر هنگامی که:</p> <p>الف. با توجه به معافیت بند 6 استاندارد حسابداری شماره 18 با عنوان ”صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی“، واحد تجاری اصلی که دارای سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته نیز می‌باشد، ملزم به ارائه صورت‌های مالی تلفیقی نباشد، یا تمامی موارد زیر صدق کند:</p> <p>1. واحد سرمایه‌گذار، خود واحد تجاری فرعی و تماماً متعلق به واحد تجاری دیگر باشد یا واحد تجاری فرعی یک واحد دیگر با مالکیت کمتر از 100 درصد سهام باشد و سایر صاحبان سهام علی‌رغم آگاهی از قصد واحد سرمایه‌گذار برای عدم بکارگیری روش ارزش ویژه با آن مخالفت نداشته باشند.</p> <p>2. سهام یا سایر اوراق بهادار واحد سرمایه‌گذار در بورس اوراق بهادار یا سایر بازارهای در دسترس عموم، معامله نشود.</p> <p>3. واحد سرمایه‌گذار برای عرضه هرگونه اوراق بهادار به عموم، صورت‌های مالی خود را به هیئت پذیرش بورس اوراق بهادار یا سایر مراجع نظارتی تحویل نداده باشد یا در جریان تحویل آن نباشد.</p> <p>4. واحد تجاری اصلی نهایی یا میانی واحد سرمایه‌گذار، صورت‌های مالی تلفیقی قابل دسترس برای استفاده عمومی را طبق استانداردهای حسابداری تهیه کند.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

the entity may elect to measure that portion of the investment in the associate at fair value through profit or loss in accordance with IFRS 9 regardless of whether the venture capital organisation, or the mutual fund, unit trust and similar entities including investment-linked insurance funds, has significant influence over that portion of the investment. If the entity makes that election, the entity shall apply the equity method to any remaining portion of its investment in an associate that is not held through a venture capital organisation, or a mutual fund, unit trust and similar entities including investment-linked insurance funds.

20- An entity shall apply IFRS 5 to an investment, or a portion of an investment, in an associate or a joint venture that meets the criteria to be classified as held for sale. Any retained portion of an investment in an associate or a joint venture that has not been classified as held for sale shall be accounted for using the equity method until disposal of the portion that is classified as held for sale takes place. After the disposal takes place, an entity shall account for any retained interest in the associate or joint venture in accordance with IFRS 9 unless the retained interest continues to be an associate or a joint venture, in which case the entity uses the equity method.

21- When an investment, or a portion of an investment, in an associate or a joint venture previously classified as held for sale no longer meets the criteria to be so classified, it shall be accounted for using the equity method retrospectively as from the date of its classification as held for sale. Financial statements for the periods since classification as held for sale shall be amended accordingly.

22- An entity shall discontinue the use of the equity method from the date when its investment ceases to be an associate or a joint venture as follows:

(a) If the investment becomes a subsidiary, the entity shall account for its investment in accordance with IFRS 3 Business Combinations and IFRS 10.

(b) If the retained interest in the former associate or joint venture is a financial asset, the entity shall measure the retained interest at fair value. The fair value of the retained interest shall be regarded as its fair value on initial recognition as a financial asset in accordance with IFRS 9. The entity shall recognise in profit or loss any difference between:

14- پس از اعمال روش ارزش ویژه، سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده" به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، باید بر مبنای اقل مبلغ دفتری مبتنی بر ارزش ویژه و خالص ارزش فروش ارزیابی شود.

16- واحد سرمایه‌گذار باید از زمانی که نفوذ قابل ملاحظه بر واحد تجاری وابسته را از دست می‌دهد استفاده از روش ارزش ویژه را متوقف کند. بعد از آن تاریخ، حسابداری سرمایه‌گذاری تابع استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذارها" خواهد بود. مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری باید از تاریخ توقف بکارگیری روش ارزش ویژه به بعد به عنوان بهای تمام شده سرمایه‌گذاری محسوب شود. در صورتی که در دوره‌های آتی، واحد سرمایه‌گذار مبالغی بابت سود از محل سود انباشته و اندوخته‌های قبل از تاریخ تغییر روش دریافت کند، این مبالغ باید از مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری کسر شود.

21- حسابداری سرمایه‌گذاری در یک واحد تجاری وابسته از تاریخی که وابسته محسوب شود به روش ارزش ویژه انجام می‌گیرد. در زمان تحصیل سرمایه‌گذاری هرگونه تفاوت بین بهای تمام شده سرمایه‌گذاری و سهم واحد سرمایه‌گذار از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد تجاری وابسته به شرح زیر به حساب گرفته می‌شود:

الف. سرقفلی مربوط به واحد تجاری وابسته در مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری منظور می‌شود و استهلاک آن براساس استاندارد حسابداری شماره 19 با عنوان ترکیبهای تجاری محاسبه می‌شود.

ب. در صورتی که سهم واحد سرمایه‌گذار از خالص ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد تجاری وابسته بیشتر از بهای تمام شده سرمایه‌گذاری باشد، واحد سرمایه‌گذار باید:

1. تشخیص و اندازه‌گیری داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد تجاری وابسته و نیز اندازه‌گیری بهای تمام شده سرمایه‌گذاری را مورد ارزیابی مجدد قرار دهد، و

2. هر گونه مازاد باقی‌مانده پس از ارزیابی مجدد را به طور متناسب از ارزش منصفانه تعیین شده برای داراییهای غیر پولی قابل تشخیص کسر کند.

34- حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی نشده است باید در صورتهای مالی جداگانه واحد سرمایه‌گذار منطبق با رویه حسابداری واحد سرمایه‌گذار در مورد سرمایه‌گذارهای بلندمدت طبق استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذارها"

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

(i) the fair value of any retained interest and any proceeds from disposing of a part interest in the associate or joint venture; and
(ii) the carrying amount of the investment at the date the equity method was discontinued.

(c) When an entity discontinues the use of the equity method, the entity shall account for all amounts previously recognised in other comprehensive income in relation to that investment on the same basis as would have been required if the investee had directly disposed of the related assets or liabilities.

24- If an investment in an associate becomes an investment in a joint venture or an investment in a joint venture becomes an investment in an associate, the entity continues to apply the equity method and does not remeasure the retained interest.

32- An investment is accounted for using the equity method from the date on which it becomes an associate or a joint venture. On acquisition of the investment, any difference between the cost of the investment and the entity's share of the net fair value of the investee's identifiable assets and liabilities is accounted for as follows:

(a) Goodwill relating to an associate or a joint venture is included in the carrying amount of the investment. Amortisation of that goodwill is not permitted.

(b) Any excess of the entity's share of the net fair value of the investee's identifiable assets and liabilities over the cost of the investment is included as income in the determination of the entity's share of the associate or joint venture's profit or loss in the period in which the investment is acquired.

Appropriate adjustments to the entity's share of the associate's or joint venture's profit or loss after acquisition are made in order to account, for example, for depreciation of the depreciable assets based on their fair values at the acquisition date. Similarly, appropriate adjustments to the

انجام شود. با سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری 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 باید طبق استاندارد یاد شده برخورد شود.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

entity's share of the associate's or joint venture's profit or loss after acquisition are made for impairment losses such as for goodwill or property, plant and equipment.

39- After the entity's interest is reduced to zero, additional losses are provided for, and a liability is recognised, only to the extent that the entity has incurred legal or constructive obligations or made payments on behalf of the associate or joint venture. If the associate or joint venture subsequently reports profits, the entity resumes recognising its share of those profits only after its share of the profits equals the share of losses not recognized.


22- واحد سرمایه‌گذار ممکن است نفوذ قابل ملاحظه بر واحد سرمایه‌پذیر را در چند مرحله کسب نماید. در این موارد، به منظور تعیین ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد سرمایه‌پذیر و تعیین مبلغ سرقفلی، هر معامله عمده به طور جداگانه در نظر گرفته می‌شود. این کار از طریق مقایسه بهای تمام شده سرمایه‌گذاری با سهم واحد سرمایه‌گذار از ارزش منصفانه داراییها و بدهیهای قابل تشخیص واحد سرمایه‌پذیر در تاریخ هر معامله عمده، انجام می‌گیرد. این رویه در مورد تحصیل سرمایه‌گذاری بعد از کسب نفوذ قابل ملاحظه نیز ادامه می‌یابد.

27- اگر سهم واحد سرمایه‌گذار از زیانهای واحد تجاری وابسته، مساوی یا بیش از منافع آن در واحد تجاری وابسته شود، واحد سرمایه‌گذار شناسایی سهم خود از زیانهای مازاد را متوقف می‌کند. منافع واحد سرمایه‌گذار در واحد تجاری وابسته دربرگیرنده مبلغ دفتری سرمایه‌گذاری طبق روش ارزش ویژه به علاوه هرگونه منافع بلندمدتی است که ماهیتاً بخشی از خالص سرمایه‌گذاری در واحد تجاری وابسته را تشکیل می‌دهد.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 17 (Leases)	استاندارد حسابداری 21 (حسابداری اجاره‌ها)
<p>15A- When a lease includes both land and buildings elements, an entity assesses the classification of each element as a finance or an operating lease separately in accordance with paragraphs 7–13. In determining whether the land element is an operating or a finance lease, an important consideration is that land normally has an indefinite economic life.</p> <p>16- Whenever necessary in order to classify and account for a lease of land and buildings, the minimum lease payments (including any lump-sum upfront payments) are allocated between the land and the buildings elements in proportion to the relative fair values of the leasehold interests in the land element and buildings element of the lease at the inception of the lease. If the lease payments cannot be allocated reliably between these two elements, the entire lease is classified as a finance lease, unless it is clear that both elements are operating leases, in which case the entire lease is classified as an operating lease.</p> <p>17- For a lease of land and buildings in which the amount that would initially be recognised for the land element, in accordance with paragraph 20, is immaterial, the land and buildings may be treated as a single unit for the purpose of lease classification and classified as a finance or operating lease in accordance with paragraphs 7– 13. In such a case, the economic life of the buildings is regarded as the economic life of the entire leased asset.</p> <p>18- Separate measurement of the land and buildings elements is not required when the lessee’s interest in both land and buildings is classified as an investment property in accordance with IAS 40 and the fair value model is adopted. Detailed calculations are required for this assessment only if the classification of one or both elements is otherwise uncertain.</p>	<p>10- اجاره زمین و ساختمان همانند اجاره سایر داراییها به اجاره سرمایه‌ای و عملیاتی طبقه‌بندی می‌شود. اما یکی از ویژگیهای زمین این است که معمولاً عمر اقتصادی نامحدود دارد و چنانچه انتظار نرود مالکیت آن در پایان دوره اجاره به اجاره‌کننده منتقل شود، تقریباً تمامی مخاطرات و مزایای ناشی از مالکیت به اجاره‌کننده منتقل نمی‌شود (مانند اجاره زمینهای وقفی). این نوع اجاره‌ها، اجاره عملیاتی تلقی و هر گونه پرداخت اولیه در رابطه با آنها به عنوان پیش‌پرداخت اجاره محسوب و در طول دوره اجاره بر مبنای الگوی کسب منافع مورد انتظار مستهلک می‌شود. پیش‌پرداخت یادشده در سرفصل داراییهای ثابت مشهود تحت عنوان ”پیش‌پرداخت زمینهای استیجاری“ منعکس می‌شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>19- In accordance with IAS 40, it is possible for a lessee to classify a property interest held under an operating lease as an investment property. If it does, the property interest is accounted for as if it were a finance lease and, in addition, the fair value model is used for the asset recognised. The lessee shall continue to account for the lease as a finance lease, even if a subsequent event changes the nature of the lessee's property interest so that it is no longer classified as investment property. This will be the case if, for example, the lessee: (a) occupies the property, which is then transferred to owner-occupied property at a deemed cost equal to its fair value at the date of change in use; or (b) grants a sublease that transfers substantially all of the risks and rewards incidental to ownership of the interest to an unrelated third party. Such a sublease is accounted for by the lessee as a finance lease to the third party, although it may be accounted for as an operating lease by the third party.</p>	
<p>20- At the commencement of the lease term, lessees shall recognise finance leases as assets and liabilities in their statement of financial positions at amounts equal to the fair value of the leased property or, if lower, the present value of the minimum lease payments, each determined at the inception of the lease. The discount rate to be used in calculating the present value of the minimum lease payments is the interest rate implicit in the lease, if this is practicable to determine; if not, the lessee's incremental borrowing rate shall be used. Any initial direct costs of the lessee are added to the amount recognised as an asset.</p>	<p>11- اجاره‌های سرمایه‌ای باید تحت عنوان دارایی و بدهی و به مبلغی معادل ارزش منصفانه دارایی مورد اجاره در آغاز اجاره یا به ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره، هر کدام کمتر است، در ترازنامه اجاره‌کننده منعکس شود. برای محاسبه ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره، از نرخ ضمنی سود تضمین‌شده اجاره و در صورتی که تعیین نرخ ضمنی سود تضمین‌شده اجاره امکان‌پذیر نباشد از نرخ فرضی استقراض برای اجاره‌کننده استفاده می‌شود.</p>
<p>24- Initial direct costs are often incurred in connection with specific leasing activities, such as negotiating and securing leasing arrangements. The costs identified as directly attributable to activities performed by the lessee for a finance lease are added to the amount recognised as an asset.</p>	<p>15- مخارج مستقیم اولیه مرتبط با هر یک از اجاره‌های سرمایه‌ای از قبیل هزینه‌های ثبتی و تأمین تضمین‌های مربوط به عنوان بخشی از مبلغ دارایی شناسایی شده انعکاس می‌یابد.</p>
<p>25- Minimum lease payments shall be apportioned between the finance charge and the reduction of the outstanding liability. The finance charge shall be allocated to each period during the lease term so as to produce a constant periodic rate of interest on the remaining balance of the liability. <u>Contingent rents shall be charged as expenses in the periods in which they are incurred.</u></p>	<p>16- مبالغ اجاره باید بین هزینه‌های مالی و کاهش مانده بدهی تسهیم شود. هزینه مالی باید به‌گونه‌ای به دوره‌های مالی در طول دوره اجاره تسهیم شود که یک نرخ سود تضمین شده ادواری ثابت نسبت به مانده بدهی برای هر دوره ایجاد کند. <u>در عمل برای سهولت محاسبه می‌توان از نرخ تقریبی برای این منظور استفاده کرد.</u></p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>37- Under a finance lease substantially all the risks and rewards incidental to legal ownership are transferred by the lessor, and thus the lease payment receivable is treated by the lessor as repayment of principal and finance income to reimburse and reward the lessor for its investment and services.</p>	<p>25- اجاره‌دهنده باید دارایی مرتبط با اجاره سرمایه‌ای را در ترازنامه به عنوان یک رقم دریافتی و به مبلغی معادل سرمایه‌گذاری خالص در اجاره منعکس کند.</p>
<p>27- A finance lease gives rise to depreciation expense for depreciable assets as well as finance expense for each accounting period. The depreciation policy for depreciable leased assets shall be consistent with that for depreciable assets that are owned, and the depreciation recognised shall be calculated in accordance with IAS 16 Property, Plant and Equipment and IAS 38 Intangible Assets. If there is no reasonable certainty that the lessee will obtain ownership by the end of the lease term, the asset shall be fully depreciated over the shorter of the lease term and its useful life.</p>	<p>42- استهلاک داراییهای اجاره داده شده باید منطبق با رویه معمول اجاره‌دهنده برای داراییهای مشابه باشد و هزینه استهلاک باید طبق استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان " داراییهای ثابت مشهود " محاسبه و شناسایی شود.</p>
<p>44- The sales revenue recognised at the commencement of the lease term by a manufacturer or dealer lessor is the fair value of the asset, or, if lower, the present value of the minimum lease payments accruing to the lessor, computed at a <u>market rate of interest</u>. The cost of sale recognised at the commencement of the lease term is the cost, or carrying amount if different, of the leased property less the present value of the unguaranteed residual value. The difference between the sales revenue and the cost of sale is the selling profit, which is recognised in accordance with the entity's policy for outright sales.</p>	<p>33 - تولیدکننده یا فروشنده اجاره‌دهنده، درآمد فروش را در شروع دوره اجاره سرمایه‌ای براساس اقل ارزش منصفانه دارایی یا ارزش فعلی حداقل مبالغ اجاره که با اعمال <u>نرخ سود تضمین شده تجاری</u> رایج محاسبه شده است، ثبت می‌کند. بهای تمام‌شده فروش که در شروع دوره اجاره شناسایی می‌شود عبارت از بهای تمام‌شده، یا در صورت متفاوت بودن، مبلغ دفتری دارایی مورد اجاره پس از کسر ارزش فعلی ارزش باقیمانده تضمین نشده است. تفاوت بین درآمد فروش و بهای تمام‌شده فروش، سود فروش است که براساس رویه معمول واحد تجاری برای فروشهای قطعی شناسایی می‌شود.</p>
<p>52- Initial direct costs incurred by lessors in negotiating and arranging an operating lease shall be added to the carrying amount of the leased asset and recognised as an expense over the lease term on the same basis as the lease income.</p>	<p>41- مخارج مستقیم اولیه‌ای که مشخصاً در ارتباط با کسب درآمد از محل اجاره عملیاتی واقع می‌شود، در طول دوره اجاره متناسب با درآمد اجاره به سود و زیان منظور می‌شود <u>یا در دوره وقوع به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌گردد.</u></p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 34 (Interim Financial Reporting)	استاندارد حسابداری 22 (گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای)
<p>37- Revenues that are received seasonally, cyclically, or occasionally within a financial year shall not be anticipated or deferred as of an interim date if anticipation or deferral would not be appropriate at the end of the entity's financial year.</p> <p>39- Costs that are incurred unevenly during an entity's financial year shall be anticipated or deferred for interim reporting purposes if, and only if, it is also appropriate to anticipate or defer that type of cost at the end of the financial year.</p>	<p>7- در این استاندارد، اقلام درآمد و هزینه براساس مبانی مشابه با مبانی تهیه صورتهای مالی سالانه اندازه‌گیری و شناسایی می‌شود (روش منفصل). در رابطه با برخی اقلام درآمد و هزینه که ماهیت سالانه دارند (از قبیل مالیات بردرآمد)، لازم است ابتدا درآمد یا هزینه برای کل سال برآورد شود تا بتوان براساس آن، سهم دوره میانی را به نحو مناسب شناسایی کرد. در این روش، درآمدها و هزینه‌ها ضمن رعایت مفهوم "تطابق درآمد و هزینه" در دوره مربوط شناسایی می‌شود. روش منفصل برخلاف روش متصل، موجب هموارسازی عملکرد مالی طی سال نمی‌شود. در عوض، توضیحات مجمل و کافی درباره هرگونه نوسان، از قبیل عملکرد فصلی یا مخارج مقطعی بسیار مهم در ابتدای سال در صورتهای مالی میان‌دوره‌ای ارائه می‌شود. این شیوه به شناخت فعالیتهای تجاری توسط استفاده‌کنندگان و همچنین بهبود توان آنها برای ارزیابی عملکرد مالی و وضعیت مالی واحد تجاری کمک می‌کند.</p>
<p>23- In deciding how to recognise, measure, classify, or disclose an item for interim financial reporting purposes, materiality shall be assessed in relation to the interim period financial data. In making assessments of materiality, it shall be recognised that interim measurements may rely on estimates to a greater extent than measurements of annual financial data.</p>	<p>26- در تصمیم‌گیری برای شناسایی، اندازه‌گیری، طبقه‌بندی یا افشای یک قلم جهت مقاصد گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای، اهمیت باید با توجه به اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای ارزیابی شود. در ارزیابی اهمیت باید به این نکته توجه داشت که اندازه‌گیری اقلام در دوره میانی در مقایسه با اندازه‌گیری داده‌های مالی سالانه، بیشتر متکی به برآورد است.</p>
<p>28- An entity shall apply the same accounting policies in its interim financial statements as are applied in its annual financial statements, except for accounting policy changes made after the date of the most recent annual financial statements that are to be reflected in the next annual financial statements. However, the frequency of an entity's reporting (annual, half-yearly, or quarterly) shall not affect the measurement of its annual results. To achieve that objective, measurements for interim reporting purposes shall be made on a year-to-date basis.</p>	<p>28- واحد تجاری باید برای تهیه صورتهای مالی میان‌دوره‌ای از رویه‌های یکسان با رویه‌های مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی سالانه استفاده کند. تغییر در رویه‌های حسابداری بعد از تاریخ آخرین صورتهای مالی سالانه که در صورتهای مالی سالانه بعدی منعکس می‌شود از این قاعده مستثنی است. به هر حال، تناوب گزارشگری واحد تجاری (سالانه، شش ماهه یا فصلی) نباید بر اندازه‌گیری نتایج سالانه اثر داشته باشد. برای دستیابی به این هدف، اندازه‌گیری برای مقاصد گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای، باید آن دوره زمانی را دربر گیرد که از ابتدای سال مالی شروع و به پایان دوره میانی ختم می‌شود.</p>
<p>34- In measuring the assets, liabilities, income, expenses, and cash flows reported in its financial statements, an entity that reports only annually is able to take into account information that becomes available throughout the financial year. Its measurements are, in effect, on a year-to-date basis.</p>	<p>33- یک واحد تجاری که تنها صورتهای مالی سالانه تهیه و ارائه می‌کند، برای اندازه‌گیری داراییها، بدهیها، درآمدها، هزینه‌ها و جریانهای نقدی در صورتهای مالی می‌تواند از اطلاعاتی استفاده کند که در طول سال مالی فراهم شده است. در نتیجه اندازه‌گیریها، آن دوره زمانی را دربر می‌گیرد که از ابتدای سال مالی شروع و به پایان دوره میانی ختم می‌شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IFRS11 (Joint Arrangements)	استاندارد حسابداری 23 (حسابداری مشارکتهای خاص)
<p>24- A joint venturer shall recognise its interest in a joint venture as an investment and shall account for that investment <u>using the equity method in accordance with IAS 28 Investments in Associates and Joint Ventures unless the entity is exempted from applying the equity method as specified in that standard.</u></p> <p>27- In its separate financial statements, a party that participates in, but does not have joint control of, a joint arrangement shall account for its interest in:</p> <p>(a) a joint operation in accordance with paragraph 23;</p> <p>(b) a joint venture in accordance with IFRS 9, unless the entity has significant influence over the joint venture, in which case it shall apply paragraph 10 of IAS 27 (as amended in 2011).</p> <p>(IFRS11- paragraph 10- When an entity prepares separate financial statements, it shall account for investments in subsidiaries, joint ventures and associates either:</p> <p>(a) at cost;</p> <p>(b) in accordance with IFRS 9; or</p> <p>(c) using the equity method as described in IAS 28. The entity shall apply the same accounting for each category of investments. Investments accounted for at cost or using the equity method shall be accounted for in accordance with IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations when they are classified as held for sale or for distribution (or included in a disposal group that is classified as held for sale or for distribution). The measurement of investments accounted for in accordance with IFRS 9 is not changed in such circumstances)</p>	<p>26- مشارکت خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترک، در صورتهای مالی تلفیقی شریک خاص باید براساس روش ارزش ویژه ناخالص منعکس شود.</p> <p>30- شریک خاص از تاریخی که کنترل مشترک خود بر واحد تجاری تحت کنترل مشترک را از دست می‌دهد باید استفاده از روش ارزش ویژه ناخالص را متوقف کند.</p> <p>31- سهم شریک خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترکی که تحت محدودیتهای شدید بلندمدت فعالیت می‌کند و این محدودیتهای توانایی واحد تجاری را برای انتقال وجوه به شریک خاص کاهش می‌دهد، باید براساس استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاریها" به حساب گرفته شود.</p> <p>33- سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترک در صورتهای مالی جداگانه شریک خاصی که صورتهای مالی تلفیقی تهیه می‌کند و طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی نشده است، باید به بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش انباشته یا مبلغ تجدید ارزیابی به عنوان یک نحوه عمل مجاز جایگزین منعکس شود. با سرمایه‌گذاری در واحد تجاری تحت کنترل مشترکی که طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است باید طبق استاندارد یاد شده برخورد شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

27 In its separate financial statements, a party that participates in, but does not have joint control of, a joint arrangement shall account for its interest in:

- (a) a joint operation in accordance with paragraph 23;
- (b) a joint venture in accordance with IFRS 9, unless the entity has significant influence over the joint venture, in which case it shall apply paragraph 10 of IAS 27 (as amended in 2011).

27- In its separate financial statements, a party that participates in, but does not have joint control of, a joint arrangement shall account for its interest in:

- (a) a joint operation in accordance with paragraph 23;
- (b) a joint venture in accordance with IFRS 9, unless the entity has significant influence over the joint venture, in which case it shall apply paragraph 10 of IAS 27 (as amended in 2011).

34- در مواردی که شریک خاص صورتهای مالی تلفیقی منتشر نمی‌کند باید مبالغ مربوط به مشارکتهای خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترک را با استفاده از روش ارزش ویژه ناخالص و شرح زیر ارائه کند:

الف. تهیه و ارائه مجموعه صورتهای مالی جداگانه، و
ب. افشای اطلاعات مکمل درباره آثار بکارگیری ارزش ویژه ناخالص، در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی.

34- مکرر- زمانی که سهم شریک خاص در واحدهای تجاری تحت کنترل مشترکی که قبلاً طبق استاندارد حسابداری شماره 31 با عنوان "داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده"، به طور مستقل یا در قالب یک مجموعه واحد، به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، معیارهای چنین طبقه‌بندی را دیگر احراز نکند، روش ارزش ویژه ناخالص باید به گونه‌ای اعمال شود که گویی از زمان طبقه‌بندی اولیه آن به عنوان نگهداری شده برای فروش، بکار رفته است. صورتهای مالی برای دوره‌های مالی پس از تاریخ طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش نیز باید تجدید ارائه شود.

37- سرمایه‌گذاری که بر مشارکت خاص کنترل مشترک ندارد، باید سهم خود را براساس استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاریها" گزارش کند و چنانچه در یک مشارکت خاص نفوذ قابل ملاحظه دارد باید سهم خود را طبق استاندارد حسابداری شماره 20 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته" گزارش کند.

استاندارد حسابداری 24 (گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره‌برداری)

سازمان بورس و اوراق بهادار
SECURITIES & EXCHANGE ORGANIZATION

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 41 (Agriculture)	استاندارد حسابداری 26 (فعالیت‌های کشاورزی)
<p><u>12- A biological asset shall be measured on initial recognition and at the end of each reporting period at its fair value less costs to sell, except for the case described in paragraph 30 where the fair value cannot be measured reliably.</u></p> <p><u>30- There is a presumption that fair value can be measured reliably for a biological asset. However, that presumption can be rebutted only on initial recognition for a biological asset for which quoted market prices are not available and for which alternative fair value measurements are determined to be clearly unreliable. In such a case, that biological asset shall be measured at its cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses. Once the fair value of such a biological asset becomes reliably measurable, an entity shall measure it at its fair value less costs to sell. Once a non-current biological asset meets the criteria to be classified as held for sale (or is included in a disposal group that is classified as held for sale) in accordance with IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations, it is presumed that fair value can be measured reliably.</u></p>	<p>13- دارایی زیستی مولد باید بر مبنای بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته یا مبلغ تجدید ارزیابی، به عنوان نحوه عمل مجاز جایگزین، منطبق با الزامات استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان "داراییهای ثابت مشهود" شناسایی و گزارش شود.</p> <p>14- به استثنای دارایی زیستی غیر مولد خریداری شده که تنها در زمان شناخت اولیه به بهای تمام شده شناسایی می‌شود، داراییهای زیستی غیر مولد باید در شناخت اولیه و در تاریخ ترازنامه به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود بجز در مورد توضیح داده شده در بند 26 که نمی‌توان ارزش منصفانه را به گونه‌ای اتکا پذیر اندازه‌گیری کرد.</p>
<p>13- Agricultural produce harvested from an entity's biological assets shall be measured at its fair value less costs to sell at the point of harvest. Such measurement is the cost at that date when applying IAS 2 Inventories or another applicable Standard.</p>	<p>15- تولید کشاورزی باید در زمان برداشت به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری شود. ارزش تعیین شده مزبور هنگام به‌کارگیری استاندارد حسابداری شماره 8 با عنوان "حسابداری موجودی مواد و کالا" یا استاندارد حسابداری دیگری، بهای تمام شده آن محصول محسوب می‌شود.</p>
<p>34- An unconditional government grant related to a biological asset measured at its fair value less costs to sell shall be recognised in profit or loss when, and only when, the government grant becomes receivable.</p>	<p>30- نحوه عمل حسابداری کمکهای بلاعوض دولت مربوط به داراییهای زیستی، تابع الزامات استاندارد حسابداری شماره 10 با عنوان حسابداری کمکهای بلاعوض دولت است. در مواردی که دارایی زیستی توسط دولت به عنوان کمک بلاعوض در اختیار واحد تجاری قرار می‌گیرد، کمک بلاعوض دولت معادل ارزش منصفانه دارایی زیستی پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش در زمان شناخت اولیه است. نحوه عمل در مورد تغییرات ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد پس از شناخت اولیه تابع رویه مندرج در بند 23 این استاندارد است.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 26 (Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans)	استاندارد حسابداری 27 (طرح‌های مزایای بازنشستگی)
<p>18- For the purposes of paragraph 17, the actuarial present value of promised retirement benefits shall be based on the benefits promised under the terms of the plan on service rendered to date using either current salary levels or projected salary levels with disclosure of the basis used. The effect of any changes in actuarial assumptions that have had a significant effect on the actuarial present value of promised retirement benefits shall also be disclosed.</p>	<p>9- ارزش فعلی مزایای بازنشستگی مبتنی بر اکچوئری باید براساس پرداختهای مورد انتظار طبق شرایط طرح، باتوجه به سنوات خدمت اعضا تا تاریخ مورد نظر و سطح حقوق و مزایای جاری اعضا محاسبه شود.</p>
<p>27- In many countries, actuarial valuations are not obtained more frequently than every three years. If an actuarial valuation has not been prepared at the date of the financial statements, the most recent valuation is used as a base and the date of the valuation disclosed.</p>	<p>14- ارزیابی مبتنی بر اکچوئری باید حداقل هر سه سال یکبار انجام شود.</p>
<p><u>32- Retirement benefit plan investments shall be carried at fair value. In the case of marketable securities fair value is market value. Where plan investments are held for which an estimate of fair value is not possible disclosure shall be made of the reason why fair value is not used.</u></p>	<p>16- سرمایه‌گذاریهای طرح باید براساس مفاد استانداردهای شماره 15 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاریها"، شماره 18 با عنوان "صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی"، شماره 19 با عنوان "ترکیب واحدهای تجاری"، شماره 20 با عنوان "حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری وابسته" و شماره 23 با عنوان "حسابداری مشارکتهای خاص" اندازه‌گیری و گزارش شود.</p> <p>18- حق بیمه‌های دریافتی باید به مبالغ قابل دریافت اندازه‌گیری و گزارش شود مشروط به اینکه جریان منافع اقتصادی مرتبط با حق بیمه به درون طرح محتمل باشد.</p> <p>20- داراییهای ثابت مشهود مورد استفاده برای اداره عملیات طرح، باید به بهای تمام شده یا مبلغ تجدید ارزیابی (به کسر استهلاک انباشته) اندازه‌گیری و گزارش شود.</p>

استاندارد حسابداری 28 (فعالیت‌های بیمه عمومی)

استاندارد حسابداری 29 (فعالیت‌های ساخت املاک)

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

IAS 33 (Earnings per share)	استاندارد حسابداری 30 (سود هر سهم)
9- An entity shall calculate basic earnings per share amounts for profit or loss attributable to ordinary equity holders of the parent entity and, if presented, profit or loss from continuing operations attributable to those equity holders.	8- واحد تجاری باید مبالغ سود پایه هر سهم را بر اساس سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی محاسبه نماید.
10- Basic earnings per share shall be calculated by dividing profit or loss attributable to ordinary equity holders of the parent entity (the numerator) by the weighted average number of ordinary shares outstanding (the denominator) during the period. 19- For the purpose of calculating basic earnings per share, the number of ordinary shares shall be the weighted average number of ordinary shares outstanding during the period.	9- سود پایه هر سهم باید با تقسیم سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی بر میانگین موزون تعداد سهام عادی طی دوره محاسبه شود.
30- An entity shall calculate diluted earnings per share amounts for profit or loss attributable to ordinary equity holders of the parent entity and, if presented, profit or loss from continuing operations attributable to those equity holders.	19- واحد تجاری باید مبالغ سود تقلیل یافته هر سهم را بر اساس سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی محاسبه کند.
31- For the purpose of calculating diluted earnings per share, an entity shall adjust profit or loss attributable to ordinary equity holders of the parent entity, and the weighted average number of shares outstanding, for the effects of all dilutive potential ordinary shares.	20- واحد تجاری برای محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم، باید سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی و میانگین موزون تعداد سهام عادی را با فرض تبدیل سهام عادی بالقوه تقلیل‌دهنده، تعدیل کند.
33- For the purpose of calculating diluted earnings per share, an entity shall adjust profit or loss attributable to ordinary equity holders of the parent entity, as calculated in accordance with paragraph 12, by the after-tax effect of: (a) any dividends or other items related to dilutive potential ordinary shares deducted in arriving at profit or loss attributable to ordinary equity holders of the parent entity as calculated in accordance with paragraph 12; (b) any interest recognised in the period related to dilutive potential ordinary shares; and (c) any other changes in income or expense that would result from the conversion of the dilutive potential ordinary shares.	22- واحد تجاری باید برای محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم، اقدامات زیر را انجام دهد: الف. سود خالص یا زیان قابل انتساب به صاحبان سهام عادی را به میزان هزینه‌های مالی مربوط به سهام عادی بالقوه تقلیل‌دهنده طی دوره و همچنین هر گونه درآمد یا هزینه ناشی از تبدیل سهام عادی بالقوه تقلیل‌دهنده، با در نظر داشتن آثار مالیاتی مربوط، تعدیل کند، و ب. میانگین موزون تعداد سهام عادی را با این فرض که کلیه سهام عادی بالقوه تقلیل‌دهنده به سهام عادی تبدیل شده است، تعدیل نماید.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>36- For the purpose of calculating diluted earnings per share, the number of ordinary shares shall be the weighted average number of ordinary shares calculated in accordance with paragraphs 19 and 26, plus the weighted average number of ordinary shares that would be issued on the conversion of all the dilutive potential ordinary shares into ordinary shares. Dilutive potential ordinary shares shall be deemed to have been converted into ordinary shares at the beginning of the period or, if later, the date of the issue of the potential ordinary shares.</p>	<p>23- برای محاسبه سود تقلیل یافته هر سهم باید فرض شود سهام عادی بالقوه تقلیل‌دهنده، در ابتدای دوره به سهام عادی تبدیل شده است، مگر اینکه تاریخ صدور آن در طی دوره باشد، که در این صورت تاریخ صدور ملاک عمل است.</p>
<p>26- The weighted average number of ordinary shares outstanding during the period and for all periods presented shall be adjusted for events, other than the conversion of potential ordinary shares, that have changed the number of ordinary shares outstanding without a corresponding change in resources.</p>	<p>29- چنانچه تعداد سهام عادی یا سهام عادی بالقوه بدون تغییر در منابع یا تعهدات، از طریق مواردی مانند سود سهمی و تجزیه سهام و عنصر جایزه در حق تقدم، افزایش یا در اثر کاهش اجباری سرمایه در اجرای ماده 141 اصلاحیه قانون تجارت کاهش یابد، سود پایه و تقلیل‌یافته هر سهم برای کلیه دوره‌هایی که اطلاعات آن گزارش می‌شود، باید بر مبنای تعداد جدید سهام تعدیل گردد. چنانچه این تغییرات بعد از تاریخ ترازنامه اما قبل از تأیید صورتهای مالی روی دهد، محاسبه سود هر سهم برای آن دوره و ارقام مقایسه‌ای، باید بر مبنای تعداد جدید سهام باشد. در صورت انعکاس چنین تغییراتی در محاسبه تعداد سهام، این موضوع باید افشا شود. به علاوه به منظور انعکاس آثار اصلاح اشتباه و تغییر در رویه‌های حسابداری، سود پایه و تقلیل یافته هر سهم باید برای کلیه دوره‌هایی که اطلاعات آن ارائه می‌شود، تجدید ارائه گردد.</p>

<p style="text-align: center;">IFRS 5 (Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations)</p>	<p style="text-align: center;">استاندارد حسابداری 31 (دارایی‌های غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده)</p>
<p>15- An entity shall measure a non-current asset (or disposal group) classified as held for sale at the lower of its carrying amount and <u>fair value less costs to sell</u>. <u>15- A An entity shall measure a non-current asset (or disposal group) classified as held for distribution to owners at the lower of its carrying amount and fair value less costs to distribute.</u></p>	<p>16- واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را به اقل مبلغ دفتری و <u>خالص ارزش فروش</u> اندازه‌گیری نماید.</p>
<p>17- When the sale is expected to occur beyond one year, the entity shall measure the costs to sell at their present value. Any increase in the present value of the costs to sell that arises from the passage of time shall be presented in profit or loss as a financing cost.</p>	<p>18- چنانچه انتظار رود فرایند فروش در بیش از یک سال تکمیل شود، واحد تجاری باید مخارج فروش را به ارزش فعلی اندازه‌گیری نماید. هر گونه افزایش در ارزش فعلی مخارج فروش ناشی از گذشت زمان، در صورت سود و زیان به عنوان هزینه تأمین مالی شناسایی می‌شود.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>18- Immediately before the initial classification of the asset (or disposal group) as held for sale, the carrying amounts of the asset (or all the assets and liabilities in the group) shall be measured in accordance with applicable IFRSs.</p>	<p>19- مبلغ دفتری یک دارایی غیرجاری (یا داراییها و بدهیهای مربوط به یک مجموعه واحد)، بلافاصله قبل از طبقه‌بندی اولیه آن به عنوان نگهداری شده برای فروش، باید طبق استاندارد حسابداری مربوط اندازه‌گیری شود.</p>
<p>19- On subsequent remeasurement of a disposal group, the carrying amounts of any assets and liabilities that are not within the scope of the measurement requirements of this IFRS, but are included in a disposal group classified as held for sale, shall be remeasured in accordance with applicable IFRSs before the fair value less costs to sell of the disposal group is remeasured.</p>	<p>20- در اندازه‌گیری مجدد بعدی یک مجموعه واحد، مبلغ دفتری داراییهای مستثنی شده از الزامات اندازه‌گیری طبق بند 5 این استاندارد که در یک مجموعه واحد به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، باید قبل از اندازه‌گیری مجدد مجموعه واحد به خالص ارزش فروش آن، طبق استانداردهای حسابداری مربوط اندازه‌گیری مجدد شود.</p>
<p>21- An entity shall recognise a gain for any subsequent increase in fair value less costs to sell of an asset, but not in excess of the cumulative impairment loss that has been recognised either in accordance with this IFRS or previously in accordance with IAS 36 Impairment of Assets. 22- An entity shall recognise a gain for any subsequent increase in fair value less costs to sell of a disposal group: (a) to the extent that it has not been recognised in accordance with paragraph 19; but (b) not in excess of the cumulative impairment loss that has been recognised, either in accordance with this IFRS or previously in accordance with IAS 36, on the non-current assets that are within the scope of the measurement requirements of this IFRS.</p>	<p>24- زیان کاهش ارزش (یا هر گونه سود بعدی) شناسایی شده برای مجموعه‌ای واحد باید مبلغ دفتری داراییهای غیرجاری آن مجموعه را که در دامنه الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار می‌گیرد به شرح مندرج در بندهای الف و ب زیر، کاهش (یا افزایش) دهد: الف. زیان کاهش ارزش باید به ترتیب زیر جهت کاهش مبلغ دفتری داراییهای غیرجاری مجموعه واحد تخصیص یابد: 1. ابتدا، صرف کاهش مبلغ دفتری سرقفلی مرتبط با مجموعه واحد شود، و 2. باقیمانده زیان کاهش ارزش متناسب با مبلغ دفتری سایر داراییهای غیرجاری مجموعه واحد، به آنها تخصیص یابد. این کاهش در مبالغ دفتری باید به عنوان زیان کاهش ارزش هر یک از داراییهای منفرد در نظر گرفته شود و بلافاصله در صورت سود و زیان شناسایی گردد. ب. برگشت زیان کاهش ارزش مجموعه واحد باید به منظور افزایش مبلغ دفتری داراییهای غیر جاری آن غیر از سرقفلی، تخصیص یابد. این افزایش در مبالغ دفتری باید به عنوان برگشت زیان کاهش ارزش هر یک از داراییهای منفرد در نظر گرفته شود و بلافاصله در صورت سود و زیان شناسایی گردد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>27- The entity shall measure a non-current asset (or disposal group) that ceases to be classified as held for sale or as held for distribution to owners (or ceases to be included in a disposal group classified as held for sale or as held for distribution to owners) at the lower of:</p> <p>(a) its carrying amount before the asset (or disposal group) was classified as held for sale or as held for distribution to owners, adjusted for any depreciation, amortisation or revaluations that would have been recognised had the asset (or disposal group) not been classified as held for sale or as held for distribution to owners, and</p> <p>(b) its recoverable amount at the date of the subsequent decision not to sell or distribute.⁵</p>	<p>28- واحد تجاری باید یک دارایی غیرجاری را که طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری شده برای فروش متوقف شده است (یا اینکه از مجموعه واحد نگهداری شده برای فروش خارج می‌شود)، به اقل مبالغ زیر اندازه‌گیری کند:</p> <p>الف. مبلغ دفتری آن قبل از این که دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شود پس از تعدیل بابت هر گونه استهلاک، یا تجدید ارزیابی که در صورت عدم طبقه‌بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش شناسایی می‌شد، و</p> <p>ب. مبلغ بازیافتنی آن در تاریخ انصراف از فروش.</p>
<p>29- If an entity removes an individual asset or liability from a disposal group classified as held for sale, the remaining assets and liabilities of the disposal group to be sold shall continue to be measured as a group only if the group meets the criteria in paragraphs 7–9. If an entity removes an individual asset or liability from a disposal group classified as held for distribution to owners, the remaining assets and liabilities of the disposal group to be distributed shall continue to be measured as a group only if the group meets the criteria in paragraph 12A. Otherwise, the remaining non-current assets of the group that individually meet the criteria to be classified as held for sale (or as held for distribution to owners) shall be measured individually at the lower of their carrying amounts and fair values less costs to sell (or costs to distribute) at that date. Any non-current assets that do not meet the criteria for held for sale shall cease to be classified as held for sale in accordance with paragraph 26. Any non-current assets that do not meet the criteria for held for distribution to owners shall cease to be classified as held for distribution to owners in accordance with paragraph 26.</p>	<p>30- اگر واحد تجاری از مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، دارایی یا بدهی منفردی را خارج کند، اندازه‌گیری باقیمانده داراییها و بدهیها در صورتی که به عنوان مجموعه واحد ادامه می‌یابد که این مجموعه حائز معیارهای مندرج در بندهای 8 تا 10 باشد. در غیر این صورت، باقیمانده داراییهای غیرجاری گروه که به طور منفرد شرایط طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را دارند باید به طور جداگانه به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش در آن تاریخ اندازه‌گیری شوند. هر دارایی غیرجاری که معیارهای ذکر شده را احراز نکند، طبق بند 27 طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری شده برای فروش متوقف می‌شود.</p>

IAS 36 (Impairment of Assets)	استاندارد حسابداری 32 (کاهش ارزش دارایی‌ها)
<p>9- An entity shall assess at the end of each reporting period whether there is any indication that an asset may be impaired. If any such indication exists, the entity shall estimate the recoverable amount of the asset.</p>	<p>7- واحد تجاری باید در پایان هر دوره گزارشگری، در صورت وجود هرگونه نشانه‌ای دال بر امکان کاهش ارزش یک دارایی، مبلغ بازیافتنی دارایی را برآورد کند.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>19- It is not always necessary to determine both an asset's fair value less costs of disposal and its value in use. If either of these amounts exceeds the asset's carrying amount, the asset is not impaired and it is not necessary to estimate the other amount.</p>	<p>17- تعیین توأمان خالص ارزش فروش و ارزش اقتصادی یک دارایی در همه موارد ضرورت ندارد. در صورتی که یکی از این مبالغ از مبلغ دفتری آن دارایی بیشتر باشد، ارزش دارایی کاهش نمی‌یابد و نیازی به برآورد مبلغ دیگر نیست.</p>
<p>20- It may be possible to measure fair value less costs of disposal, even if there is not a quoted price in an active market for an identical asset. However, sometimes it will not be possible to measure fair value less costs of disposal because there is no basis for making a reliable estimate of the price at which an orderly transaction to sell the asset would take place between market participants at the measurement date under current market conditions. In this case, the entity may use the asset's value in use as its recoverable amount.</p>	<p>18- خالص ارزش فروش یک دارایی را ممکن است بتوان تعیین کرد حتی اگر دارایی در بازاری فعال معامله نشود. با این حال، گاهی به دلیل اینکه هیچ مبنایی برای برآورد اتکاپذیر مبلغ حاصل از فروش دارایی در یک معامله حقیقی و در شرایط عادی بین طرفین مایل و آگاه وجود ندارد، تعیین خالص ارزش فروش امکان‌پذیر نیست. در این صورت واحد تجاری می‌تواند از ارزش اقتصادی یک دارایی به عنوان مبلغ بازیافتنی استفاده کند.</p>
<p>21- If there is no reason to believe that an asset's value in use materially exceeds its fair value less costs of disposal, the asset's fair value less costs of disposal may be used as its recoverable amount. This will often be the case for an asset that is held for disposal. This is because the value in use of an asset held for disposal will consist mainly of the net disposal proceeds, as the future cash flows from continuing use of the asset until its disposal are likely to be negligible.</p>	<p>19- در نبود دلیل متقاعدکننده‌ای حاکی از فزونی با اهمیت ارزش اقتصادی یک دارایی نسبت به خالص ارزش فروش آن، مبلغ بازیافتنی دارایی را می‌توان معادل خالص ارزش فروش آن در نظر گرفت. این وضعیت اغلب در مورد داراییهایی که به منظور واگذاری نگهداری می‌شود مصداق دارد، زیرا ارزش اقتصادی این‌گونه داراییها، اساساً شامل خالص عواید حاصل از واگذاری آن است و جریانهای نقدی آتی حاصل از کاربرد مستمر دارایی تا زمان واگذاری ناچیز است.</p>
<p>22- Recoverable amount is determined for an individual asset, unless the asset does not generate cash inflows that are largely independent of those from other assets or groups of assets. If this is the case, recoverable amount is determined for the cash-generating unit to which the asset belongs (see paragraphs 65–103), unless either: (a) the asset's fair value less costs of disposal is higher than its carrying amount; or (b) the asset's value in use can be estimated to be close to its fair value less costs of disposal and fair value less costs of disposal can be measured.</p>	<p>20- مبلغ بازیافتنی هر دارایی، جداگانه تعیین می‌شود، مگر اینکه آن دارایی جریانهای نقدی ورودی مستقل از سایر داراییها یا گروهی از داراییها ایجاد نکند. در این صورت، مبلغ بازیافتنی برای واحد مولد وجه نقدی تعیین می‌شود که دارایی متعلق به آن است.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>24- Paragraph 10 requires an intangible asset with an indefinite useful life to be tested for impairment annually by comparing its carrying amount with its recoverable amount, irrespective of whether there is any indication that it may be impaired. However, the most recent detailed calculation of such an asset's recoverable amount made in a preceding period may be used in the impairment test for that asset in the current period, provided all of the following criteria are met:</p> <p>(a) if the intangible asset does not generate cash inflows from continuing use that are largely independent of those from other assets or groups of assets and is therefore tested for impairment as part of the cash-generating unit to which it belongs, the assets and liabilities making up that unit have not changed significantly since the most recent recoverable amount calculation;</p> <p>(b) the most recent recoverable amount calculation resulted in an amount that exceeded the asset's carrying amount by a substantial margin; and</p> <p>(c) based on an analysis of events that have occurred and circumstances that have changed since the most recent recoverable amount calculation, the likelihood that a current recoverable amount determination would be less than the asset's carrying amount is remote.</p>	<p>22- طبق بند 8، آزمون کاهش ارزش داراییهای نامشهود با عمر مفید نامعین از طریق مقایسه مبلغ دفتری و مبلغ بازیافتی آنها و بدون توجه به وجود یا عدم وجود هرگونه نشانه‌ای دال بر کاهش ارزش، الزامی است. با این وجود، در صورت احراز تمام معیارهای زیر می‌توان از آخرین محاسبات مبلغ بازیافتی مربوط به دوره قبل، جهت انجام آزمون کاهش ارزش در دوره جاری استفاده نمود:</p> <p>الف. جریانهای نقدی ناشی از استفاده مستمر از دارایی نامشهود به‌میزان قابل ملاحظه‌ای مستقل از سایر داراییها یا مجموعه‌ای از داراییها نباشد. در این صورت، آزمون کاهش ارزش آن دارایی به عنوان جزئی از واحد مولد وجه نقدی انجام می‌شود که داراییها و بدهیهای تشکیل‌دهنده آن واحد، از زمان آخرین محاسبات مبلغ بازیافتی، تغییر قابل ملاحظه‌ای نکرده باشد.</p> <p>ب. آخرین مبلغ بازیافتی محاسبه شده برای یک دارایی به میزان قابل ملاحظه‌ای بیش از مبلغ دفتری آن باشد.</p> <p>ج. براساس تحلیل رویدادهای واقع شده یا شرایط تغییر یافته پس از زمان آخرین محاسبه مبلغ بازیافتی، احتمال اینکه مبلغ بازیافتی فعلی کمتر از مبلغ دفتری دارایی باشد بعید به نظر رسد.</p>
	<p><u>23- بهترین مدرک برای تعیین خالص ارزش فروش یک دارایی، قیمت مندرج در قرارداد فروش در یک معامله حقیقی و در شرایط عادی، پس از تعدیل بابت مخارج اضافی مستقیم مربوط به فروش دارایی است.</u></p> <p><u>24- اگر قرارداد فروش وجود نداشته باشد، اما یک دارایی در بازاری فعال معامله شود، خالص ارزش فروش برابر با قیمت بازار دارایی پس از کسر مخارج فروش آن است. قیمت بازار مناسب معمولاً قیمت جاری پیشنهادی برای خرید دارایی است. زمانی که قیمت‌های پیشنهادی برای خرید دارایی در دسترس نباشد، در صورتی که از تاریخ معامله تا تاریخ برآورد تغییر قابل ملاحظه‌ای در شرایط اقتصادی روی نداده باشد، قیمت آخرین معامله می‌تواند مبنایی برای برآورد خالص ارزش فروش فراهم کند.</u></p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>28- Costs of disposal, other than those that have been recognised as liabilities, are deducted in measuring fair value less costs of disposal. Examples of such costs are legal costs, stamp duty and similar transaction taxes, costs of removing the asset, and direct incremental costs to bring an asset into condition for its sale. However, termination benefits (as defined in IAS 19) and costs associated with reducing or reorganising a business following the disposal of an asset are not direct incremental costs to dispose of the asset.</p>	<p>26- مخارج فروش، بجز مبالغی که به عنوان بدهی شناسایی شده است، در تعیین خالص ارزش فروش منظور می‌شود. نمونه‌هایی از این گونه مخارج شامل مخارج قانونی، عوارض و مالیات معاملات مشابه، مخارج برچیدن دارایی و مخارج مستقیم برای رساندن دارایی به وضعیت قابل فروش می‌باشد. با این حال، مخارج مربوط به کاهش یا تجدید ساختار فعالیت تجاری در نتیجه واگذاری یک دارایی، مخارج مستقیم برای فروش آن دارایی تلقی نمی‌شود</p>
<p>33- In measuring value in use an entity shall:</p> <p>(a) base cash flow projections on reasonable and supportable assumptions that represent management's best estimate of the range of economic conditions that will exist over the remaining useful life of the asset. Greater weight shall be given to external evidence.</p> <p>(b) base cash flow projections on the most recent financial budgets/forecasts approved by management, but shall exclude any estimated future cash inflows or outflows expected to arise from future restructurings or from improving or enhancing the asset's performance. Projections based on these budgets/forecasts shall cover a maximum period of five years, unless a longer period can be justified.</p> <p>(c) estimate cash flow projections beyond the period covered by the most recent budgets/forecasts by extrapolating the projections based on the budgets/forecasts using a steady or declining growth rate for subsequent years, unless an increasing rate can be justified. This growth rate shall not exceed the long-term average growth rate for the products, industries, or country or countries in which the entity operates, or for the market in which the asset is used, unless a higher rate can be justified.</p>	<p>31- واحد تجاری باید برای اندازه‌گیری ارزش اقتصادی اقدامات زیر را انجام دهد:</p> <p>الف. پیش‌بینی جریانهای نقدی بر مبنای مفروضات منطقی و قابل دفاع و بیانگر بهترین برآورد مدیریت از مجموعه شرایط اقتصادی طی عمر مفید باقیمانده دارایی باشد. در این خصوص باید به شواهد برون سازمانی اهمیت بیشتری داده شود.</p> <p>ب. پیش‌بینی جریانهای نقدی بر مبنای آخرین بودجه‌ها و یا پیش‌بینی‌های مالی مورد تأیید مدیریت. برای این منظور باید هرگونه جریانهای نقدی ورودی یا خروجی آتی برآوردی ناشی از تجدید ساختار آتی و بهبود عملکرد دارایی مستثنی شود. پیش‌بینی‌های یاد شده باید برای یک دوره حداکثر پنج ساله صورت گیرد، مگر آنکه دوره طولانی‌تر قابل توجیه باشد.</p> <p>ج. برآورد جریانهای نقدی برای دوره‌های فراتر از دوره آخرین بودجه‌ها و یا پیش‌بینی‌های مالی، از طریق تعمیم این پیش‌بینی‌ها به دوره‌های آتی براساس بودجه‌ها و با استفاده از نرخ رشد ثابت یا نزولی برای سالهای آینده، مگر آنکه بتوان نرخ صعودی را توجیه نمود. این نرخ رشد نباید از متوسط نرخ رشد بلندمدت برای محصولات، صنایع، کشور یا کشورهای محل فعالیت واحد تجاری یا بازاری که دارایی در آن استفاده می‌شود، بیشتر باشد، مگر آنکه بتوان نرخ بالاتر را توجیه کرد.</p>
<p>39- Estimates of future cash flows shall include:</p> <p>(a) projections of cash inflows from the continuing use of the asset;</p> <p>(b) projections of cash outflows that are necessarily incurred to generate the cash inflows from continuing use of the asset (including cash outflows to prepare the asset for use) and can be directly attributed, or allocated on a reasonable and consistent basis, to the asset; and</p> <p>(c) net cash flows, if any, to be received (or paid) for the disposal of the asset at the end of its useful life.</p>	<p>37- برآورد جریانهای نقدی آتی باید شامل موارد زیر باشد:</p> <p>الف. پیش‌بینی جریانهای نقدی ورودی حاصل از کاربرد مستمر دارایی،</p> <p>ب. پیش‌بینی جریانهای نقدی خروجی که برای ایجاد جریانهای نقدی ورودی حاصل از کاربرد مستمر دارایی (شامل جریانهای نقدی خروجی جهت آماده‌سازی دارایی برای استفاده) ضرورت دارد و به طور مستقیم قابل انتساب به دارایی است یا بر مبنایی منطقی و یکنواخت به دارایی قابل تخصیص می‌باشد، و</p> <p>ج. خالص جریانهای نقدی قابل دریافت یا پرداخت، هنگام واگذاری دارایی در پایان عمر مفید آن.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>44- Future cash flows shall be estimated for the asset in its current condition. Estimates of future cash flows shall not include estimated future cash inflows or outflows that are expected to arise from: (a) a future restructuring to which an entity is not yet committed; or (b) improving or enhancing the asset's performance.</p>	<p>42- جریانهای نقدی آتی باید با توجه به وضعیت فعلی دارایی برآورد شود. برآورد جریانهای نقدی آتی نباید شامل جریانهای نقدی ورودی یا خروجی آتی باشد که انتظار می‌رود از موارد زیر ناشی شود: الف. تجدید ساختار آتی که واحد تجاری هنوز نسبت به انجام آن تعهدی ندارد. ب. بهبود یا ارتقای عملکرد دارایی.</p>
<p>50- Estimates of future cash flows shall not include: (a) cash inflows or outflows from financing activities; or (b) income tax receipts or payments.</p>	<p>48- برآورد جریانهای نقدی آتی نباید موارد زیر را شامل شود: الف. جریانهای نقدی ورودی یا خروجی ناشی از فعالیتهای تأمین مالی (شامل مخارج مالی مربوط)، و ب. پرداخت یا دریافت مالیات بردرآمد.</p>
<p>52- The estimate of net cash flows to be received (or paid) for the disposal of an asset at the end of its useful life shall be the amount that an entity expects to obtain from the disposal of the asset in an arm's length transaction between knowledgeable, willing parties, after deducting the estimated costs of disposal.</p>	<p>50- برآورد خالص جریانهای نقدی قابل دریافت (یا قابل پرداخت) ناشی از واگذاری دارایی در پایان عمر مفید آن، باید معادل مبلغی باشد که واحد تجاری انتظار دارد از واگذاری آن در معامله حقیقی و در شرایط عادی بین طرفین مایل و آگاه، پس از کسر مخارج برآوردی فروش آن، بدست آورد (یا بپردازد).</p>
<p>55- The discount rate (rates) shall be a pre-tax rate (rates) that reflect(s) current market assessments of: (a) the time value of money; and (b) the risks specific to the asset for which the future cash flow estimates have not been adjusted.</p>	<p>53- نرخ (نرخهای) تنزیل باید نرخ (نرخهای) قبل از مالیات باشد که منعکس‌کننده ارزیابیهای جاری بازار از موارد زیر است: الف. ارزش زمانی پول، و ب. ریسکهای مختص دارایی که جریانهای نقدی آتی برآوردی بابت آن تعدیل نشده است.</p>
<p>59- If, and only if, the recoverable amount of an asset is less than its carrying amount, the carrying amount of the asset shall be reduced to its recoverable amount. That reduction is an impairment loss.</p>	<p>57- تنها در صورتی که مبلغ بازیافتنی یک دارایی از مبلغ دفتری آن کمتر باشد، مبلغ دفتری دارایی باید تا مبلغ بازیافتنی آن کاهش یابد. این تفاوت به عنوان زیان کاهش ارزش شناسایی می‌شود.</p>
<p>63- After the recognition of an impairment loss, the depreciation (amortisation) charge for the asset shall be adjusted in future periods to allocate the asset's revised carrying amount, less its residual value (if any), on a systematic basis over its remaining useful life.</p>	<p>60- پس از شناسایی زیان کاهش ارزش، استهلاک دارایی در دوره‌های آتی باید با توجه به مبلغ دفتری جدید منهای ارزش باقیمانده آن (در صورت وجود)، بر مبنای سیستماتیک و طی عمر مفید باقیمانده آن محاسبه گردد.</p>
<p>66- If there is any indication that an asset may be impaired, recoverable amount shall be estimated for the individual asset. If it is not possible to estimate the recoverable amount of the individual asset, an entity shall determine the recoverable amount of the cash-generating unit to which the asset belongs (the asset's cash-generating unit).</p>	<p>62- در صورت وجود شواهدی حاکی از احتمال کاهش ارزش یک دارایی، باید مبلغ بازیافتنی آن دارایی به طور جداگانه برآورد گردد. اگر برآورد مبلغ بازیافتنی یک دارایی منفرد ممکن نباشد، واحد تجاری باید مبلغ بازیافتنی واحد مولد وجه نقدی را که دارایی متعلق به آن است، تعیین کند.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>75- The carrying amount of a cash-generating unit shall be determined on a basis consistent with the way the recoverable amount of the cash-generating unit is determined.</p>	<p>71- مبنای تعیین مبلغ دفتری واحد مولد وجه نقد باید با مبنای تعیین مبلغ بازیافتی آن هماهنگ باشد.</p>
<p>86 If goodwill has been allocated to a cash-generating unit and the entity disposes of an operation within that unit, the goodwill associated with the operation disposed of shall be:</p> <p>(a) included in the carrying amount of the operation when determining the gain or loss on disposal; and</p> <p>(b) measured on the basis of the relative values of the operation disposed of and the portion of the cash-generating unit retained, unless the entity can demonstrate that some other method better reflects the goodwill associated with the operation disposed of.</p>	<p>78- چنانچه سرقفلی به یک واحد مولد وجه نقد تخصیص یافته باشد و واحد تجاری اقدام به واگذاری بخشی از عملیات آن واحد کند، سرقفلی مربوط به بخش واگذار شده باید:</p> <p>الف. هنگام محاسبه سود یا زیان واگذاری، در مبلغ دفتری آن بخش منظور شود.</p> <p>ب. براساس ارزشهای نسبی بخش واگذار شده و بخش نگهداری شده واحد مولد وجه نقد اندازه‌گیری شود، مگر اینکه واحد تجاری بتواند از روش بهتری برای انعکاس سرقفلی مربوط به بخش واگذار شده استفاده کند.</p>
<p>87- If an entity reorganises its reporting structure in a way that changes the composition of one or more cash-generating units to which goodwill has been allocated, the goodwill shall be reallocated to the units affected. This reallocation shall be performed using a relative value approach similar to that used when an entity disposes of an operation within a cash-generating unit, unless the entity can demonstrate that some other method better reflects the goodwill associated with the reorganised units.</p>	<p>79- چنانچه یک واحد تجاری ساختار گزارشگری خود را به‌گونه‌ای تغییر دهد که ترکیب یک یا چند واحد مولد وجه نقدی که سرقفلی به آن تخصیص داده شده است تغییر کند، سرقفلی باید مجدداً به واحدهایی تخصیص یابد که تحت تأثیر واقع شده‌اند. این کار باید براساس ارزشهای نسبی مشابه مواردی که واحد تجاری بخشی از یک واحد مولد وجه نقد را واگذار می‌کند، انجام شود، مگر اینکه واحد تجاری بتواند از روش بهتری برای انعکاس سرقفلی مربوط به واحدهای تجدید ساختار شده استفاده کند.</p>
<p>88- When, as described in paragraph 81, goodwill relates to a cash-generating unit but has not been allocated to that unit, the unit shall be tested for impairment, whenever there is an indication that the unit may be impaired, by comparing the unit's carrying amount, excluding any goodwill, with its recoverable amount. Any impairment loss shall be recognised in accordance with paragraph 104.</p>	<p>80- چنانچه با توجه به بند 77، سرقفلی مربوط به یک واحد مولد وجه نقد باشد، اما به آن واحد تخصیص نیافته باشد، در صورت وجود نشانه‌ای مبنی بر امکان وقوع کاهش ارزش، واحد مذکور باید از طریق مقایسه مبلغ دفتری آن واحد، بدون در نظر گرفتن سرقفلی، با مبلغ بازیافتی آن مورد آزمون کاهش ارزش قرار گیرد. هرگونه زیان کاهش ارزش باید طبق بند 91 شناسایی شود.</p>
<p>90- A cash-generating unit to which goodwill has been allocated shall be tested for impairment annually, and whenever there is an indication that the unit may be impaired, by comparing the carrying amount of the unit, including the goodwill, with the recoverable amount of the unit. If the recoverable amount of the unit exceeds the carrying amount of the unit, the unit and the goodwill allocated to that unit shall be regarded as not impaired. If the carrying amount of the unit exceeds the recoverable amount of the unit, the entity shall recognise the impairment loss in accordance with paragraph 104.</p>	<p>82- آزمون کاهش ارزش واحد مولد وجه نقدی که سرقفلی به آن تخصیص یافته است، باید به طور سالانه یا هر زمانی که نشانه‌ای از احتمال کاهش ارزش وجود داشته باشد، از طریق مقایسه مبلغ دفتری (شامل سرقفلی) با مبلغ بازیافتی آن واحد، انجام شود. چنانچه مبلغ دفتری واحد (شامل سرقفلی) بیش از مبلغ بازیافتی آن باشد، واحد تجاری باید زیان کاهش ارزش را طبق بند 91 شناسایی کند.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>114- An impairment loss recognised in prior periods for an asset other than goodwill shall be reversed if, and only if, there has been a change in the estimates used to determine the asset's recoverable amount since the last impairment loss was recognised. If this is the case, the carrying amount of the asset shall, except as described in paragraph 117, be increased to its recoverable amount. That increase is a reversal of an impairment loss.</p>	<p>98- زیان کاهش ارزش شناسایی شده در دوره‌های قبل برای یک دارایی (به جز سرقفلی) تنها در صورتی برگشت داده می‌شود که مبلغ بازیافتی دارایی، از زمان شناسایی آخرین زیان کاهش ارزش، افزایش یافته باشد. در این صورت، مبلغ دفتری دارایی (به استثنای مورد توصیف شده در بند 101) باید تا مبلغ بازیافتی آن افزایش یابد. این افزایش معرف برگشت زیان کاهش ارزش است.</p>
<p>117- The increased carrying amount of an asset other than goodwill attributable to a reversal of an impairment loss shall not exceed the carrying amount that would have been determined (net of amortisation or depreciation) had no impairment loss been recognised for the asset in prior years.</p>	<p>101- افزایش مبلغ دفتری یک دارایی (به جز سرقفلی) ناشی از برگشت زیان کاهش ارزش، نباید موجب شود مبلغ دفتری جدید از مبلغ دفتری محاسبه شده با فرض عدم شناسایی زیان کاهش ارزش در سالهای قبل، بیشتر شود.</p>
<p>121- After a reversal of an impairment loss is recognised, the depreciation (amortisation) charge for the asset shall be adjusted in future periods to allocate the asset's revised carrying amount, less its residual value (if any), on a systematic basis over its remaining useful life.</p>	<p>105- پس از شناسایی برگشت زیان کاهش ارزش، استهلاک دارایی باید در دوره‌های آتی تعدیل شود تا مبلغ دفتری جدید دارایی پس از کسر ارزش باقیمانده آن (در صورت وجود) بر مبنای سیستماتیک طی سالهای باقیمانده عمر مفید دارایی، تخصیص یابد.</p>
<p>123- In allocating a reversal of an impairment loss for a cash-generating unit in accordance with paragraph 122, the carrying amount of an asset shall not be increased above the lower of: (a) its recoverable amount (if determinable); and (b) the carrying amount that would have been determined (net of amortisation or depreciation) had no impairment loss been recognised for the asset in prior periods. The amount of the reversal of the impairment loss that would otherwise have been allocated to the asset shall be allocated pro rata to the other assets of the unit, except for goodwill.</p>	<p>107- در تخصیص برگشت زیان کاهش ارزش یک واحد مولد وجه نقد طبق بند 106، مبلغ دفتری دارایی نباید از اقل مبالغ زیر، بیشتر شود: الف. مبلغ بازیافتی آن (اگر قابل تعیین باشد)، و ب. مبلغ دفتری دارایی با فرض عدم شناسایی زیان کاهش ارزش برای دارایی در سالهای قبل. مبلغ برگشت زیان کاهش ارزش غیرقابل تخصیص به یک دارایی با اعمال الزامات فوق، باید به تناسب به سایر داراییهای واحد مولد وجه نقد (به جز سرقفلی)، تخصیص یابد.</p>

<p>IAS 19 (Employee Benefits)</p>	<p>استاندارد حسابداری 33 (مزایای بازنشستگی کارکنان)</p>
<p>16- An entity shall measure the expected cost of accumulating paid absences as the additional amount that the entity expects to pay as a result of the unused entitlement that has accumulated at the end of the reporting period.</p>	<p>استاندارد حسابداری 33 (مزایای بازنشستگی کارکنان)</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>39- In determining when to recognise, and how to measure, a liability relating to the wind-up of a multi-employer defined benefit plan, or the entity's withdrawal from a multi-employer defined benefit plan, an entity shall apply IAS 37 Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets.</p>	
<p>51- When an employee has rendered service to an entity during an accounting period, the entity shall recognise the undiscounted amount of short-term employee benefits expected to be paid in exchange for that service:</p> <p>(a) as a liability (accrued expense), after deducting any amount already paid. If the amount already paid exceeds the undiscounted amount of the benefits, an entity shall recognise that excess as an asset (prepaid expense) to the extent that the prepayment will lead to, for example, a reduction in future payments or a cash refund.</p> <p>(b) as an expense, unless another IFRS requires or permits the inclusion of the benefits in the cost of an asset (see, for example, IAS 2 Inventories and IAS 16 Property, Plant and Equipment).</p>	<p>13- هرگاه کارکنان خدماتی را طی دوره به واحد تجاری ارائه کنند، واحد تجاری باید کمک قابل پرداخت در ازای آن خدمات به طرح با کمک معین را به صورت زیر شناسایی کند:</p> <p>الف. به عنوان بدهی، پس از کسر مبالغی که قبلاً پرداخت شده است. در صورتی که مبالغ پرداختی بیش از کمکهای مربوط به خدمات ارائه شده تا پایان دوره گزارشگری باشد، مازاد باید تا میزانی که مبلغ پیش‌پرداخت منجر به کاهش پرداختهای آتی یا بازپس‌گیری مازاد پرداختی شود، به عنوان دارایی (پیش‌پرداخت هزینه) شناسایی گردد، و</p> <p>ب. به عنوان هزینه، مگر اینکه استاندارد دیگری شمول کمکها در بهای تمام شده یک دارایی را مجاز یا الزامی کرده باشد (برای مثال، به استاندارد حسابداری شماره 8 با عنوان "حسابداری موجودی مواد و کالا" و استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان "داراییهای ثابت مشهود" مراجعه شود).</p>
<p>52- When contributions to a defined contribution plan are not expected to be settled wholly before twelve months after the end of the annual reporting period in which the employees render the related service, they shall be discounted using the discount rate specified in paragraph 83.</p>	<p>14- در مواردی که سررسید پرداخت کمک به طرحی با کمک معین، بیش از 12 ماه پس از پایان دوره‌ای است که کارکنان خدمات مربوط را ارائه کرده‌اند، واحد تجاری باید با استفاده از نرخ تنزیل مشخص شده در بند 39 آن را تنزیل کند.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

57- Accounting by an entity for defined benefit plans involves the following steps:

- (a) determining the deficit or surplus. This involves:
- (i) using an actuarial technique, the projected unit credit method, to make a reliable estimate of the ultimate cost to the entity of the benefit that employees have earned in return for their service in the current and prior periods (see paragraphs 67–69). This requires an entity to determine how much benefit is attributable to the current and prior periods (see paragraphs 70–74) and to make estimates (actuarial assumptions) about demographic variables (such as employee turnover and mortality) and financial variables (such as future increases in salaries and medical costs) that will affect the cost of the benefit (see paragraphs 75–98).
 - (ii) discounting that benefit in order to determine the present value of the defined benefit obligation and the current service cost (see paragraphs 67–69 and 83–86).
 - (iii) deducting the fair value of any plan assets (see paragraphs 113–115) from the present value of the defined benefit obligation.
- (b) determining the amount of the net defined benefit liability (asset) as the amount of the deficit or surplus determined in (a), adjusted for any effect of limiting a net defined benefit asset to the asset ceiling (see paragraph 64).**
- (c) determining amounts to be recognised in profit or loss:
- (i) current service cost (see paragraphs 70–74).
 - (ii) any past service cost and gain or loss on settlement (see paragraphs 99–112).
 - (iii) net interest on the net defined benefit liability (asset) (see paragraphs 123–126).
- (d) determining the remeasurements of the net defined benefit liability (asset), to be recognised in other comprehensive income, comprising:
- (i) actuarial gains and losses (see paragraphs 128 and 129);
 - (ii) return on plan assets, excluding amounts included in net interest on the net defined benefit liability (asset) (see paragraph 130); and
 - (iii) any change in the effect of the asset ceiling (see paragraph 64), excluding amounts included in net interest on the net defined benefit liability (asset).

Where an entity has more than one defined benefit plan, the entity applies these procedures for each material plan separately.

17- حسابداری طرحهای با مزایای معین توسط واحد تجاری شامل مراحل زیر است:

- الف. تعیین خالص بدهی (دارایی) طرح، به صورت زیر:
1. استفاده از اکچوئری برای برآورد اتکاپذیر مبلغ مزایایی که به کارکنان در ازای خدمات آنها در دوره جاری و دوره‌های گذشته تعلق گرفته است (به بندهای 26 تا 28 مراجعه شود). بدین منظور، واحد تجاری میزان مزایای قابل انتساب به دوره جاری و دوره‌های گذشته را تعیین می‌کند (به بندهای 29 تا 32 مراجعه شود) و مفروضات اکچوئری مؤثر بر مزایا از قبیل متغیرهای جمعیت‌شناسی (نظیر گردش شغلی و مرگ و میر کارکنان) و متغیرهای مالی (نظیر افزایش آتی دستمزدها و مخارج درمانی) را برآورد می‌نماید (به بندهای 33 تا 51 مراجعه شود).
 2. تنزیل آن مزایا به منظور تعیین ارزش فعلی تعهدات طرح و مخارج خدمات جاری (به بندهای 26 تا 28 و 39 تا 42 مراجعه شود).
 3. کسر نمودن ارزش منصفانه داراییهای طرح (به بندهای 64 تا 66 مراجعه شود) از ارزش فعلی تعهدات مزایای معین.
- ب. تعیین مبلغی که در سود و زیان دوره شناسایی می‌شود، شامل:
1. مخارج خدمات جاری (به بندهای 29 تا 32 مراجعه شود).
 2. مخارج خدمات گذشته و سود یا زیان تسویه طرح (به بندهای 52 تا 63 مراجعه شود).
 3. خالص مخارج مالی مربوط به خالص بدهی (دارایی) طرح (به بندهای 70 تا 72 مراجعه شود).
- ج. تعیین تفاوت ناشی از اندازه‌گیری مجدد خالص بدهی (دارایی) طرح که در صورت سود و زیان جامع شناسایی می‌شود، شامل:
1. سود و زیان اکچوئری (به بندهای 74 و 75 مراجعه شود)، و
 2. بازده داراییهای طرح، به جز مبالغی که در محاسبه خالص مخارج مالی مربوط به خالص بدهی (دارایی) طرح منظور شده است (به بند 76 مراجعه شود).
- در مواردی که واحد تجاری بیش از یک طرح با مزایای معین دارد، این رویه‌ها برای هر یک از طرحهای بااهمیت به طور جداگانه بکار گرفته می‌شود.

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>58- An entity shall determine the net defined benefit liability (asset) with sufficient regularity that the amounts recognised in the financial statements do not differ materially from the amounts that would be determined at the end of the reporting period.</p>	<p>18- واحد تجاری باید ارزش فعلی تعهدات مزایای معین و ارزش منصفانه داراییهای طرح را در فواصل زمانی منظم تعیین کند؛ به گونه‌ای که مبالغ شناسایی شده در صورتهای مالی با مبالغی که در صورت تعیین آنها در پایان دوره گزارشگری به دست می‌آید تفاوت قابل توجهی نداشته باشد.</p>
<p>61- An entity shall account not only for its legal obligation under the formal terms of a defined benefit plan, but also for any constructive obligation that arises from the entity's informal practices. Informal practices give rise to a constructive obligation where the entity has no realistic alternative but to pay employee benefits. An example of a constructive obligation is where a change in the entity's informal practices would cause unacceptable damage to its relationship with employees.</p>	<p>21- واحد تجاری باید علاوه بر تعهدات قانونی ناشی از شرایط رسمی طرح با مزایای معین، هرگونه تعهد عرفی ناشی از رویه‌های غیر رسمی را نیز به حساب منظور نماید. رویه‌های غیر رسمی زمانی منجر به تعهد عرفی می‌شود که واحد تجاری هیچ گزینه منطقی به جز پرداخت مزایای کارکنان نداشته باشد. نمونه‌ای از تعهد عرفی زمانی است که تغییر در رویه‌های غیر رسمی واحد تجاری به روابط واحد تجاری با کارکنان آسیب جدی وارد می‌کند.</p>
<p>66- The ultimate cost of a defined benefit plan may be influenced by many variables, such as final salaries, employee turnover and mortality, employee contributions and medical cost trends. The ultimate cost of the plan is uncertain and this uncertainty is likely to persist over a long period of time. In order to measure the present value of the post-employment benefit obligations and the related current service cost, it is necessary:</p> <p>(a) to apply an actuarial valuation method (see paragraphs 67–69);</p> <p>(b) to attribute benefit to periods of service (see paragraphs 70–74); and</p> <p>(c) to make actuarial assumptions (see paragraphs 75–98).</p>	<p>25- متغیرهای بسیاری نظیر آخرین حقوق، گردش شغلی و مرگ و میر کارکنان، و روندهای مخارج بهداشتی و درمانی ممکن است مخارج نهایی طرح با مزایای معین را تحت تأثیر قرار دهد. در مورد مخارج نهایی طرح، عدم اطمینان وجود دارد و این عدم اطمینان احتمالاً برای مدت زمانی طولانی باقی خواهد ماند. به منظور اندازه‌گیری ارزش فعلی تعهدات مزایای معین و مخارج خدمات جاری مربوط، لازم است که:</p> <p>الف. یک روش ارزیابی مبتنی بر اکچوئری بکار گرفته شود (به بندهای 26 تا 28 مراجعه شود).</p> <p>ب. مزایا به دوره‌های ارائه خدمات تخصیص داده شود (به بندهای 29 تا 32 مراجعه شود). و</p> <p>ج. مفروضات اکچوئری تعیین شود (به بندهای 33 تا 51 مراجعه شود).</p>
<p>67- An entity shall use the projected unit credit method to determine the present value of its defined benefit obligations and the related current service cost and, where applicable, past service cost.</p>	<p>26- واحد تجاری باید برای تعیین ارزش فعلی تعهدات مزایای معین، مخارج خدمات جاری مربوط و مخارج خدمات گذشته از روش "تعلق مزایای پیش‌بینی شده به تناسب خدمات" استفاده کند.</p>
<p>68- The projected unit credit method (sometimes known as the accrued benefit method pro-rated on service or as the benefit/years of service method) sees each period of service as giving rise to an additional unit of benefit entitlement (see paragraphs 70–74) and measures each unit separately to build up the final obligation (see paragraphs 75–98).</p>	<p>27- در روش "تعلق مزایای پیش‌بینی شده به تناسب خدمات"، هر دوره ارائه خدمات به عنوان یک واحد اضافی حق برخورداری از مزایا تلقی (به بندهای 29 تا 32 مراجعه شود) و برای تعیین تعهد نهایی، هر واحد به طور جداگانه اندازه‌گیری می‌شود (به بندهای 33 تا 51 مراجعه شود).</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>70- In determining the present value of its defined benefit obligations and the related current service cost and, where applicable, past service cost, an entity shall attribute benefit to periods of service under the plan's benefit formula. However, if an employee's service in later years will lead to a materially higher level of benefit than in earlier years, an entity shall attribute benefit on a straight-line basis from:</p> <p>(a) the date when service by the employee first leads to benefits under the plan (whether or not the benefits are conditional on further service) until</p> <p>(b) the date when further service by the employee will lead to no material amount of further benefits under the plan, other than from further salary increases.</p>	<p>29- هنگام تعیین ارزش فعلی تعهدات مزایای معین، مخارج خدمات جاری و مخارج خدمات گذشته، واحد تجاری باید بر اساس فرمول مزایای طرح، مزایا را به دوره‌های ارائه خدمات تخصیص دهد. با این حال، در صورتی که ارائه خدمات کارکنان در سالهای بعد موجب افزایش بااهمیت مزایا نسبت به سالهای پیشین شود، واحد تجاری باید مزایا را در محدوده زمانی زیر بر اساس روش خط مستقیم تخصیص دهد:</p> <p>الف. از اولین تاریخی که خدمات کارکنان، طبق طرح به مزایا منجر می‌شود (خواه مزایا مشروط به ارائه خدمات بیشتر باشد یا نباشد)، تا</p> <p>ب. تاریخی که ارائه خدمات بیشتر توسط کارکنان، طبق طرح به افزایش بااهمیت مزایا، منجر نشود.</p>
<p>80- Financial assumptions shall be based on market expectations, at the end of the reporting period, for the period over which the obligations are to be settled.</p>	<p>38- مفروضات مالی در پایان هر دوره گزارشگری باید مبتنی بر انتظارات بازار برای دوره‌ای باشد که طی آن قرار است تعهدات تسویه شود.</p>
<p>83- The rate used to discount post-employment benefit obligations (both funded and unfunded) shall be determined by reference to market yields at the end of the reporting period on high quality corporate bonds. For currencies for which there is no deep market in such high quality corporate bonds, the market yields (at the end of the reporting period) on government bonds denominated in that currency shall be used. The currency and term of the corporate bonds or government bonds shall be consistent with the currency and estimated term of the post-employment benefit obligations.</p>	<p>39- نرخ مورد استفاده برای تنزیل تعهدات مزایای بازنشستگی (تأمین مالی شده یا تأمین مالی نشده) باید با مراجعه به نرخ بازده بازار در پایان دوره گزارشگری برای اوراق مشارکت دولتی تعیین شود. واحد پول و مدت اوراق مشارکت دولتی باید با واحد پول و مدت مورد انتظار تعهدات مزایای بازنشستگی همخوانی داشته باشد.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>87- An entity shall measure its defined benefit obligations on a basis that reflects:</p> <p>(a) the benefits set out in the terms of the plan (or resulting from any constructive obligation that goes beyond those terms) at the end of the reporting period;</p> <p>(b) any estimated future salary increases that affect the benefits payable;</p> <p>(c) the effect of any limit on the employer's share of the cost of the future benefits;</p> <p>(d) contributions from employees or third parties that reduce the ultimate cost to the entity of those benefits; and</p> <p>(e) estimated future changes in the level of any state benefits that affect the benefits payable under a defined benefit plan, if, and only if, either:</p> <p>(i) those changes were enacted before the end of the reporting period; or</p> <p>(ii) historical data, or other reliable evidence, indicate that those state benefits will change in some predictable manner, for example, in line with future changes in general price levels or general salary levels.</p>	<p>43- تعهدات مزایای بازنشستگی باید بر مبنای اندازه‌گیری شود که موارد زیر را منعکس کند:</p> <p>الف. برآورد افزایش حقوق آتی که بر مزایای پرداختی اثرگذار باشد،</p> <p>ب. مزایای تعیین شده در مفاد طرح (یا ناشی از تعهدات عرفی فراتر از این مفاد) در پایان دوره گزارشگری، و</p> <p>ج. برآورد تغییرات در سطح مزایای دولتی که بر مزایای قابل پرداخت یک طرح با مزایای معین تأثیرگذار است، مشروط بر آنکه:</p> <p>1. این تغییرات قبل از پایان دوره گزارشگری تصویب شده باشد، یا</p> <p>2. تجربه گذشته، یا سایر شواهد اتکاپذیر نشان دهد که مزایای دولتی به گونه‌ای قابل پیش‌بینی، برای مثال همسو با تغییرات آتی در سطح عمومی قیمت‌ها یا سطح عمومی حقوق، تغییر خواهد کرد.</p>
<p>96- Assumptions about medical costs shall take account of estimated future changes in the cost of medical services, resulting from both inflation and specific changes in medical costs.</p>	<p>49- در مفروضات مربوط به مخارج درمانی باید تغییرات مورد انتظار آتی در مخارج خدمات درمانی نیز در نظر گرفته شود. این تغییرات می‌تواند نتیجه تورم یا تغییرات خاص در مخارج درمانی باشد.</p>
<p>99- Before determining past service cost, or a gain or loss on settlement, an entity shall remeasure the net defined benefit liability (asset) using the current fair value of plan assets and current actuarial assumptions (including current market interest rates and other current market prices) reflecting the benefits offered under the plan before the plan amendment, curtailment or settlement.</p>	<p>52- پیش از تعیین مخارج خدمات گذشته، یا سود و زیان تسویه، واحد تجاری باید خالص بدهی (دارایی) طرح با مزایای معین را با استفاده از ارزش منصفانه جاری داراییهای طرح و مفروضات اکتوئری جاری (شامل نرخ تنزیل جاری و سایر قیمت‌های جاری بازار) تعیین کند، به گونه‌ای که منعکس‌کننده مزایای طرح پیش از تغییر، محدودسازی یا تسویه آن باشد.</p>
<p>103-An entity shall recognise past service cost as an expense at the earlier of the following dates:</p> <p>(a) when the plan amendment or curtailment occurs; and</p> <p>(b) when the entity recognises related restructuring costs (see IAS 37) or termination benefits (see paragraph 165).</p>	<p>56- واحد تجاری باید مخارج خدمات گذشته را در یکی از تاریخهای زیر، هر کدام زودتر باشد، به عنوان هزینه شناسایی کند:</p> <p>الف. زمانی که تغییر یا محدودسازی طرح رخ می‌دهد، و</p> <p>ب. زمانی که واحد تجاری مخارج تجدید ساختار (طبق استاندارد حسابداری شماره 4 با عنوان "ذخایر، بدهیهای احتمالی و داراییهای احتمالی") را شناسایی می‌کند.</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>109- The gain or loss on a settlement is the difference between: (a) the present value of the defined benefit obligation being settled, as determined on the date of settlement; and (b) the settlement price, including any plan assets transferred and any payments made directly by the entity in connection with the settlement.</p>	<p>61- سود یا زیان تسویه عبارتست از تفاوت: الف. ارزش فعلی تعهدات مزایای معینی که تسویه می‌شود، در تاریخ تسویه، و ب. قیمت تسویه، شامل داراییهای انتقال یافته طرح یا پرداختهایی که مستقیماً در رابطه با تسویه توسط واحد تجاری انجام شده است.</p>
<p>113- The fair value of any plan assets is deducted from the present value of the defined benefit obligation in determining the deficit or surplus. 114- Plan assets exclude unpaid contributions due from the reporting entity to the fund, as well as any non-transferable financial instruments issued by the entity and held by the fund. Plan assets are reduced by any liabilities of the fund that do not relate to employee benefits, for example, trade and other payables and liabilities resulting from derivative financial instruments. 115- Where plan assets include qualifying insurance policies that exactly match the amount and timing of some or all of the benefits payable under the plan, the fair value of those insurance policies is deemed to be the present value of the related obligations (subject to any reduction required if the amounts receivable under the insurance policies are not recoverable in full).</p>	<p>64- سرمایه‌گذاریهای طرح براساس مبانی زیر اندازه‌گیری می‌شود: الف. سرمایه‌گذاری در سهام شرکتهای پذیرفته شده در بورس به خالص ارزش فروش با توجه به استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان سرمایه‌گذاریها. ب. سرمایه‌گذاری در سهام سایر شرکتهای به مبلغ تجدید ارزیابی با توجه به استاندارد حسابداری شماره 15 با عنوان سرمایه‌گذاریها. ج. سرمایه‌گذاری با درآمد ثابت (مانند اوراق مشارکت) در صورتی که مدیریت طرح، قصد نگهداری این اوراق را تا سررسید داشته باشد به مبلغ دفتری (ارزش اسمی با احتساب هرگونه صرف یا کسر مستهلک نشده) و در غیر این صورت به خالص ارزش فروش (در صورت عدم دسترسی به خالص ارزش فروش، به ارزش فعلی اوراق با توجه به نرخ بازدهی داراییهای مشابه). د. املاک و سایر اموالی که به قصد سرمایه‌گذاری نگهداری می‌شود به مبلغ تجدید ارزیابی با توجه به بندهای 29 الی 42 استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان داراییهای ثابت مشهود. 65- سایر داراییهای طرح (از جمله داراییهای مورد استفاده در عملیات طرح) طبق استانداردهای حسابداری مربوط شناسایی و اندازه‌گیری می‌شوند.</p>
<p>116- When, and only when, it is virtually certain that another party will reimburse some or all of the expenditure required to settle a defined benefit obligation, an entity shall: (a) recognise its right to reimbursement as a separate asset. The entity shall measure the asset at fair value. (b) disaggregate and recognise changes in the fair value of its right to reimbursement in the same way as for changes in the fair value of plan assets (see paragraphs 124 and 125). The components of defined benefit cost recognised in accordance with paragraph 120 may be recognised net of amounts relating to changes in the carrying amount of the right to reimbursement.</p>	<p>سازمان بورس SECURITIES & EXCHANGE ORGANIZATION</p>

مقایسه استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی (از جنبه اندازه‌گیری)

<p>128- Actuarial gains and losses result from increases or decreases in the present value of the defined benefit obligation because of changes in actuarial assumptions and experience adjustments. Causes of actuarial gains and losses include, for example:</p> <p>(a) unexpectedly high or low rates of employee turnover, early retirement or mortality or of increases in salaries, benefits (if the formal or constructive terms of a plan provide for inflationary benefit increases) or medical costs;</p> <p>(b) the effect of changes to assumptions concerning benefit payment options;</p> <p>(c) the effect of changes in estimates of future employee turnover, early retirement or mortality or of increases in salaries, benefits (if the formal or constructive terms of a plan provide for inflationary benefit increases) or medical costs; and</p> <p>(d) the effect of changes in the discount rate.</p>	<p>74- سود و زیان اکچوئری ناشی از افزایش یا کاهش ارزش فعلی تعهدات مزایای معین به دلیل تغییرات در مفروضات اکچوئری و تعدیلات مبتنی بر تجربه است. برای مثال، موارد زیر می‌تواند موجب ایجاد سود و زیان اکچوئری شود:</p> <p>الف. بالا یا پایین بودن غیرمنتظره نرخ گردش کارکنان، بازنشستگی پیش از موعد یا مرگومیر یا افزایش حقوق، مزایا (در صورتی که در مفاد رسمی یا عرفی طرح افزایش مزایا به دلیل تورم ذکر شده باشد) یا مخارج درمانی،</p> <p>ب. آثار تغییر در برآورد گردش آتی کارکنان، بازنشستگی پیش از موعد یا مرگومیر یا افزایش حقوق، مزایا (در صورتی که در مفاد رسمی یا عرفی طرح افزایش مزایا به دلیل تورم ذکر شده باشد) یا مخارج درمانی، و</p> <p>ج. آثار تغییر در نرخ تنزیل.</p>
<p>130- In determining the return on plan assets, an entity deducts the costs of managing the plan assets and any tax payable by the plan itself, other than tax included in the actuarial assumptions used to measure the defined benefit obligation (paragraph 76). Other administration costs are not deducted from the return on plan assets.</p>	<p>76- برای تعیین بازده داراییهای طرح، واحد تجاری مخارج مدیریت داراییهای طرح و مالیات قابل پرداخت توسط طرح را کسر می‌کند.</p>