

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات
متوقف‌شده

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

فهرست مندرجات

<u>از</u> <u>بند</u>	
1	هدف
2	دامنه کاربرد
6	طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان
13	داراییهای غیرجاری که قصد برکناری آنها وجود دارد
15	اندازه‌گیری داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش
15	اندازه‌گیری دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)
20	شناسایی زیانهای کاهش ارزش و برگشت زیانهای کاهش ارزش
26	تغییر در طرح فروش یا طرح توزیع منابع بین مالکان
30	ارائه و افشا
31	ارائه عملیات متوقف‌شده
37	سودها یا زیانهای مربوط به عملیات در حال تداوم
38	ارائه دارایی غیرجاری یا مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش
41	سایر موارد افشا
43	شرایط گذار
44	تاریخ اجرا
45	کنارگذاری استاندارد بین‌المللی حسابداری 35 پیوستها
	الف اصطلاحات تعریف‌شده
	ب رهنمود بکارگیری

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

هدف

1. هدف این استاندارد، تعیین نحوه حسابداری داراییهای نگهداری‌شده برای فروش، و ارائه و افشای عملیات متوقف‌شده است. این استاندارد، بطور مشخص، موارد زیر را الزامی می‌کند:

الف. داراییهایی که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را احراز می‌کنند، به اقل مبلغ دفتری و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش اندازه‌گیری شوند و استهلاک چنین داراییهایی متوقف شود؛ و

ب. داراییهایی که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را احراز می‌کنند در صورت وضعیت مالی، جداگانه ارائه شوند و نتایج عملیات متوقف‌شده در صورت سود و زیان جامع، جداگانه نشان داده شود.

دامنه کاربرد

2. الزامات طبقه‌بندی و ارائه این استاندارد، برای تمام داراییهای غیرجاری¹ و تمام مجموعه‌های واحد یک واحد تجاری بکار می‌رود. الزامات اندازه‌گیری این استاندارد، برای تمام داراییهای غیرجاری و مجموعه‌های واحد شناسایی‌شده (طبق بند 4)، به استثنای داراییهای فهرست‌شده در بند 5 که اندازه‌گیری آنها باید طبق استاندارد اشاره‌شده ادامه یابد، کاربرد دارد.

3. داراییهایی که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 ارائه صورتهای مالی، به عنوان غیرجاری طبقه‌بندی می‌شوند، نباید به عنوان داراییهای جاری تجدید طبقه‌بندی شوند مگر اینکه معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را طبق این استاندارد احراز کنند. داراییهای طبقه‌ای که واحد تجاری بطور معمول به عنوان غیرجاری در نظر می‌گیرد و صرفاً به قصد فروش مجدد تحصیل شده‌اند، نباید به عنوان جاری طبقه‌بندی شوند مگر

¹ برای داراییهایی که با توجه به ارائه آنها بر اساس نقدشوندگی، طبقه‌بندی انجام می‌شود، داراییهای غیرجاری، داراییهایی است که شامل مبالغی باشد که انتظار می‌رود در مدتی بیش از دوازده ماه پس از دوره گزارشگری بازیافت شود. بند 3 برای طبقه‌بندی چنین داراییهایی کاربرد دارد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

اینکه معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را طبق این استاندارد احراز کنند.

4. در برخی موارد، واحد تجاری گروهی از داراییها را، احتمالاً همراه با بدهیهایی که بطور مستقیم به آن داراییها مربوط است، در یک معامله واحد واگذار می‌کند. چنین مجموعه واحدی ممکن است گروهی از واحدهای مولد نقد، یک واحد مولد نقد منفرد، یا بخشی از یک واحد مولد نقد² باشد. این گروه می‌تواند تمام داراییها و بدهیهای واحد تجاری شامل داراییهای جاری، بدهیهای جاری و داراییهایی که به موجب بند 5، از الزامات اندازه‌گیری این استاندارد مستثنی شده‌اند را دربرگیرد. چنانچه دارایی غیرجاری که در دامنه کاربرد الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار می‌گیرد بخشی از مجموعه واحد باشد، الزامات اندازه‌گیری این استاندارد برای کل مجموعه بکار می‌رود، به‌گونه‌ای که این مجموعه به اقل مبلغ دفتری و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش اندازه‌گیری می‌شود. الزامات اندازه‌گیری هر یک از داراییها و بدهیهای مجموعه واحد، در بندهای 18، 19 و 23 تعیین می‌شود.

5. شرایط اندازه‌گیری مندرج در این استاندارد³، برای داراییهای زیر، به عنوان داراییهای منفرد یا به عنوان بخشی از مجموعه واحد، که در دامنه کاربرد استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی فهرست‌شده قرار می‌گیرند، کاربرد ندارد:

الف. داراییهای مالیات انتقالی (استاندارد بین‌المللی حسابداری 12 مالیات بر درآمد).

ب. داراییهای ناشی از مزایای کارکنان (استاندارد بین‌المللی حسابداری 19 مزایای کارکنان)

پ. داراییهای مالی که در دامنه کاربرد استاندارد بین‌المللی حسابداری 39 ابزارهای مالی: شناخت و اندازه‌گیری قرار می‌گیرند.

² اگرچه، در صورتی که انتظار برود جریانهای نقدی ناشی از یک دارایی یا گروه داراییها، به جای استفاده مستمر، اساساً از محل فروش ایجاد شود، وابستگی این جریانهای نقدی با جریانهای نقدی ناشی از سایر داراییها کمتر می‌شود و مجموعه واحدی که بخشی از واحد مولد نقد بوده است، تبدیل به یک واحد مولد نقد مجزا می‌گردد.

³ به غیر از بندهای 18 و 19، که الزام می‌کند دارایی مورد نظر، طبق سایر استانداردهای مربوط اندازه‌گیری شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

ت. داراییهای غیرجاری که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 40 سرمایه‌گذاری در املاک بر اساس مدل ارزش منصفانه به حساب منظور می‌شوند.

ث. داراییهای غیرجاری که طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 41 کشاورزی به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش اندازه گیری می‌شوند.

ج. حقوق قراردادی در قراردادهای بیمه طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری 4 قراردادهای بیمه.

5الف. الزامات طبقه‌بندی، ارائه و اندازه‌گیری مندرج در این استاندارد که برای دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش کاربرد دارد، برای دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکانی که در نقش مالک فعالیت می‌کنند (نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان) نیز کاربرد دارد

5ب. این استاندارد موارد افشای الزامی در ارتباط با داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا عملیات متوقف‌شده را تعیین می‌کند. موارد افشای مندرج در سایر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، برای چنین داراییهایی (یا مجموعه‌های واحد) کاربرد ندارد مگر اینکه آن استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، موارد زیر را الزامی کنند:

الف. افشای معینی در ارتباط با داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا عملیات متوقف‌شده؛
یا

ب. افشا درباره اندازه‌گیری داراییها و بدهیهای مجموعه واحد که در دامنه کاربرد الزامات اندازه‌گیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 قرار نمی‌گیرد و چنین افشایی، تا کنون در سایر یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی ارائه نشده است.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

افشای بیشتر درباره داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا عملیات متوقف‌شده، ممکن است برای انطباق بیشتر با الزامات عمومی استاندارد بین‌المللی حسابداری 1، به ویژه بندهای 15 و 125 آن استاندارد، ضروری باشد.

طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان

6. در صورتی که مبلغ دفتری دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)، به جای استفاده مستمر اساساً از طریق معامله فروش بازیافت شود، واحد تجاری باید دارایی غیرجاری را به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی کند.

7. برای اینکه این موضوع مصداق یابد، دارایی (یا مجموعه واحد) باید برای فروش فوری در وضعیت فعلی آن، فقط بر حسب شرایطی که برای فروش چنین دارایی‌هایی (یا مجموعه‌های واحدی) معمول و مرسوم است، در دسترس باشد و فروش آن باید بسیار محتمل باشد.

8. برای آنکه فروش بسیار محتمل باشد، سطح مناسبی از مدیریت باید متعهد به طرح فروش دارایی (یا مجموعه واحد) باشد، و برنامه فعلی برای یافتن خریدار و تکمیل طرح، شروع شده باشد. افزون بر این، برای فروش دارایی (یا مجموعه واحد) به قیمتی که در مقایسه با ارزش منصفانه جاری آن معقول است باید بازاریابی فعالی انجام شده باشد. علاوه بر این، به استثنای مورد مجاز در بند 9، باید انتظار رود که فروش، شرایط شناخت به عنوان فروش تکمیل‌شده را طی یک سال پس از تاریخ طبقه‌بندی، احراز کند و اقدامات لازم برای تکمیل طرح، باید نشان دهد که انجام تغییرات قابل ملاحظه در طرح یا توقف آن بعید است. احتمال تصویب توسط سهامداران (در صورتی که در حوزه مورد نظر الزامی باشد)، باید به عنوان بخشی از ارزیابی بالا بودن احتمال فروش، در نظر گرفته شود.

8الف. واحد تجاری در صورتی که متعهد به طرح فروشی باشد که مستلزم از دست دادن کنترل بر واحد تجاری فرعی است، در صورت احراز معیارهای مندرج در بندهای 6 تا 8، صرف‌نظر از اینکه واحد تجاری منافع فاقد حق کنترل در واحد تجاری فرعی قبلی خود را پس از فروش حفظ کند یا خیر، باید تمام داراییها و بدهیهای آن واحد تجاری فرعی را به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی نماید.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

9. رویدادها یا شرایط ممکن است دوره تکمیل فروش را طولانی‌تر از یک سال کند. اگر تأخیر از رویدادها یا شرایطی ناشی شود که از کنترل واحد تجاری خارج است و شواهد کافی نشان دهد که واحد تجاری به تعهدات خود در قبال طرح فروش دارایی (با مجموعه واحد) پایبند است، طولانی‌تر شدن دوره لازم برای تکمیل طرح نمی‌تواند از طبقه‌بندی دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش جلوگیری کند. این مورد در صورتی مصداق خواهد داشت که معیارهای مندرج در پیوست ب احراز شود.
10. معاوضه داراییهای غیرجاری با سایر داراییهای غیرجاری، در صورتی معامله فروش محسوب می‌شود که معاوضه طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، دارای محتوای تجاری باشد.
11. چنانچه واحد تجاری، یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) را صرفاً به قصد واگذاری در آینده تحصیل کند، تنها در صورتی باید در تاریخ تحصیل، آن دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) را به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی کند که الزام یک سال مندرج در بند 8 (به استثنای مورد مجاز در بند 9) احراز شود و احراز سایر معیارهای مندرج در بندهای 7 و 8 که در تاریخ تحصیل محقق نشده است، در یک دوره کوتاه بعد از تحصیل (معمولاً طی مدت 3 ماه) بسیار محتمل باشد.
12. در صورتی که معیارهای مندرج در بندهای 7 و 8، پس از دوره گزارشگری احراز شود، واحد تجاری نباید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) را در آن صورتهای مالی در زمان انتشار، به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی کند. با وجود این، هنگامی که این معیارها پس از دوره گزارشگری، اما قبل از تأیید صورتهای مالی برای انتشار، احراز شود، واحد تجاری باید اطلاعات تعیین‌شده در بند 41(الف)، (ب) و (ت) را در یادداشتهای توضیحی افشا کند.
- 12 الف. دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) در صورتی به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان طبقه‌بندی می‌شود که واحد تجاری متعهد به توزیع دارایی (یا مجموعه واحد) بین مالکان باشد. در چنین حالتی، داراییها باید برای توزیع فوری در وضعیت فعلی آنها در دسترس باشند و توزیع باید بسیار محتمل باشد. برای اینکه توزیع بسیار محتمل باشد، اقداماتی برای انجام

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

توزیع باید آغاز شده باشد و باید انتظار رود که طی یک سال پس از تاریخ طبقه‌بندی تکمیل شود. اقدامات لازم برای انجام توزیع، باید نشان دهد که انجام تغییرات قابل ملاحظه در توزیع یا توقف توزیع بعید است. احتمال تصویب توسط سهامداران (در صورتی که در حوزه مورد نظر الزامی باشد) باید به عنوان بخشی از ارزیابی بالا بودن احتمال توزیع در نظر گرفته شود.

داراییهای غیرجاری که قصد برکناری آنها وجود دارد

13. واحد تجاری نباید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحدی) که قصد برکناری آن وجود دارد را به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی کند زیرا مبلغ دفتری آن اساساً از طریق استفاده مستمر بازیافت خواهد شد. با وجود این، چنانچه مجموعه واحدی که قصد برکناری آن وجود دارد، معیارهای مندرج در بند 32 (الف) تا (پ) را احراز کند، واحد تجاری باید نتایج عملکرد و جریانهای نقدی مجموعه واحد را طبق بندهای 33 و 34، در تاریخی که استفاده از آنها را متوقف می‌کند، به عنوان عملیات متوقف‌شده ارائه نماید. داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحدی) که تا پایان عمر اقتصادی مورد استفاده قرار خواهند گرفت و داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحدی) که به جای فروش، استفاده از آنها متوقف می‌شود، داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحدی) محسوب می‌شوند که قصد برکناری آنها وجود دارد.
14. واحد تجاری نباید دارایی غیرجاری که بطور موقت مورد استفاده قرار نمی‌گیرد را به عنوان برکنار شده در نظر بگیرد.

اندازه‌گیری داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش

اندازه‌گیری دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)

15. واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را به اقل مبلغ دفتری و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش اندازه‌گیری کند.
- 15 الف. واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان را به اقل مبلغ دفتری و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج توزیع اندازه‌گیری کند.⁴

⁴. مخارج توزیع، مخارج اضافی به غیر از مخارج مالی و هزینه مالیات بر درآمد می‌باشد که بطور مستقیم قابل انتساب به توزیع است

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

16. چنانچه دارایی (یا مجموعه واحدی) که اخیراً تحصیل شده است، معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را احراز کند (به بند 11 مراجعه شود)، بکارگیری بند 15 موجب می‌شود که دارایی (یا مجموعه واحد) در شناخت اولیه به اقل مبلغ دفتری با این فرض که چنین طبقه‌بندی صورت نگرفته است (برای مثال، بهای تمام شده) و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش اندازه‌گیری شود. بنابراین، اگر دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان بخشی از ترکیب تجاری تحصیل شود، باید به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش اندازه‌گیری شود.

17. چنانچه انتظار رود فروش در بیش از یک سال واقع شود، واحد تجاری باید مخارج فروش را به ارزش فعلی آن مخارج اندازه‌گیری کند. هرگونه افزایش در ارزش فعلی مخارج فروش که ناشی از گذشت زمان است، باید در سود یا زیان دوره به عنوان مخارج تأمین مالی ارائه شود.

18. بلافاصله قبل از طبقه‌بندی اولیه دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش، مبلغ دفتری دارایی (یا تمام داراییها و بدهیهای مجموعه واحد) باید طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مربوط اندازه‌گیری شود.

19. هنگام تجدید اندازه‌گیری بعدی مجموعه واحد، مبلغ دفتری داراییها و بدهیهایی که در دامنه الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار نمی‌گیرند، اما در مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش قرار دارند، باید قبل از تجدید اندازه‌گیری ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش مجموعه واحد، طبق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مربوط تجدید اندازه‌گیری شوند.

شناسایی زیانهای کاهش ارزش و برگشت زیانهای کاهش ارزش

20. واحد تجاری باید بابت هرگونه کاهش ارزش اولیه یا بعدی دارایی (یا مجموعه واحد) به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش، تا میزانی که طبق بند 19 شناسایی نشده است، زیان کاهش ارزش شناسایی کند.

21. واحد تجاری باید بابت هرگونه افزایش بعدی در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش دارایی، سود شناسایی کند، اما این سود نباید از کاهش ارزش انباشته‌ای که طبق این استاندارد یا پیش از آن، طبق استاندارد بین

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

- المللی حسابداری 36 کاهش ارزش داراییها شناسایی شده است، بیشتر باشد.
22. واحد تجاری باید برای هرگونه افزایش بعدی در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش مجموعه واحد، به شرح زیر سود شناسایی کند:
- الف. تا میزانی که طبق بند 19 شناسایی نشده است؛ اما
- ب. برای داراییهای غیرجاری که در دامنه کاربرد الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار می‌گیرند، تا میزانی که از کاهش ارزش انباشته شناسایی‌شده طبق این استاندارد یا پیش از آن طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 36، بیشتر نباشد.
23. زیان کاهش ارزش (یا هرگونه سود بعدی) شناسایی‌شده برای مجموعه واحد، باید مبلغ دفتری داراییهای غیرجاری آن مجموعه را که در دامنه کاربرد الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار می‌گیرد، به ترتیب تخصیص مقرر در بندهای 104 (الف) و (ب) و 122 استاندارد بین‌المللی حسابداری 36 (تجدیدنظرشده در سال 2004)، کاهش (یا افزایش) دهد.
24. سود یا زیانی که پیش از این، تا تاریخ فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) شناسایی نشده است، باید در تاریخ قطع شناخت شناسایی شود. الزامات مربوط به قطع شناخت در بندهای زیر تعیین شده است:
- الف. بندهای 67 تا 72 استاندارد بین‌المللی حسابداری 16 (تجدیدنظرشده در سال 2003) برای املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات؛ و
- ب. بندهای 112 تا 117 استاندارد بین‌المللی حسابداری 38 **داراییهای نامشهود** (تجدیدنظرشده در سال 2004) برای داراییهای نامشهود.
25. واحد تجاری نباید دارایی غیرجاری را در حالی که به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است یا بخشی از مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش می‌باشد، مستهلک کند. شناسایی بهره و سایر هزینه‌های قابل انتساب به بدهیهای مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش، باید ادامه یابد.

تغییر در طرح فروش یا طرح توزیع منابع بین مالکان

26. در صورتی که واحد تجاری یک دارایی (یا مجموعه واحدی) را به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان طبقه‌بندی کرده باشد، اما معیارهای مندرج در بندهای 7 تا 9 (برای نگهداری‌شده برای فروش) یا بند 12 الف (برای نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان)، دیگر احراز نشود، واحد تجاری باید طبقه‌بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان را (به ترتیب) متوقف کند. در چنین مواردی، به استثنای زمانی که بند 26 الف کاربرد دارد، واحد تجاری باید از رهنمودهای مندرج در بندهای 27 تا 29 برای به حساب گرفتن این تغییر پیروی کند.

26 الف. در صورتی که واحد تجاری یک دارایی (یا مجموعه واحدی) را بطور مستقیم از نگهداری‌شده برای فروش به نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان یا بطور مستقیم از نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان به نگهداری‌شده برای فروش تجدید طبقه‌بندی کند، در آن صورت تغییر در طبقه‌بندی به عنوان ادامه طرح اولیه واگذاری در نظر گرفته می‌شود. واحد تجاری:

الف. نباید از رهنمود مندرج در بندهای 27 تا 29 برای به حساب گرفتن این تغییر پیروی کند. واحد تجاری باید الزامات طبقه‌بندی، ارائه و اندازه‌گیری این استاندارد را که برای روش جدید واگذاری قابل اعمال است، بکار گیرد.

ب. باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) را با اعمال الزامات مندرج در بند 15 (چنانچه به عنوان نگهداری‌شده برای فروش تجدید طبقه‌بندی شده باشد) یا 15 الف (چنانچه به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان تجدید طبقه‌بندی شده باشد) اندازه‌گیری کند و هرگونه کاهش یا افزایش در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش/مخارج توزیع دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) را با اعمال الزامات بندهای 20 تا 25 شناسایی نماید.

پ. طبق بندهای 8 و 12 الف، نباید تاریخ طبقه‌بندی را تغییر دهد. این امر مانع از افزایش دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش یا توزیع بین مالکان نمی‌شود، مشروط بر آنکه شرایط بند 9 احراز شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

27. واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحدی) را از زمانی که طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان متوقف می‌شود (یا از مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان خارج می‌شود) به اقل مبالغ زیر اندازه‌گیری کند:

الف. مبلغ دفتری آن قبل از طبقه‌بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان، که بابت هرگونه استهلاک یا تجدید ارزیابی که در صورت عدم طبقه‌بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان شناسایی می‌شد، تعدیل می‌شود؛ و

ب. مبلغ بازیافتی آن در تاریخ تصمیم بعدی برای انصراف از فروش یا توزیع.

28. واحد تجاری باید هرگونه تعدیل لازم در مبلغ دفتری دارایی غیرجاری که طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان متوقف شده است را در دوره‌ای که معیارهای مندرج در بندهای 7 تا 9 یا 12 الف، به ترتیب دیگر احراز نمی‌شوند، در سود یا زیان عملیات در حال تداوم منظور کند. در صورتی که مجموعه واحد یا دارایی غیرجاری که طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان متوقف شده است، واحد تجاری فرعی، عملیات مشترک، مشارکت خاص، واحد تجاری وابسته یا بخشی از منافع در مشارکت خاص یا واحد تجاری وابسته باشد، صورتهای مالی برای دوره‌های پس از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان، باید بر این اساس اصلاح شود. واحد تجاری باید این مورد تعدیلی را در صورت سود و زیان جامع در همان عنوان مورد استفاده برای ارائه سود یا زیان شناسایی‌شده طبق بند 37 در صورت وجود، منظور کند.

29. در صورتی که واحد تجاری دارایی یا بدهی منفردی را از مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش خارج کند، داراییها و بدهیهای باقیمانده در مجموعه واحدی که قرار است به فروش برسد، تنها در صورتی همچنان به عنوان یک مجموعه اندازه‌گیری می‌شود

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

که این مجموعه معیارهای مندرج در بندهای 7 تا 9 را احراز کند. چنانچه واحد تجاری، دارایی یا بدهی منفردی را از مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان خارج کند، اندازه‌گیری داراییها و بدهیهای باقیمانده در مجموعه واحد، تنها در صورتی به عنوان یک مجموعه ادامه می‌یابد که این مجموعه معیارهای مندرج در بند 12 الف را احراز کند. در غیر این صورت، سایر داراییهای غیرجاری مجموعه که به تنهایی معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش (یا نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان) را احراز می‌کنند، باید به تنهایی به اقل مبلغ دفتری و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش (یا مخارج توزیع) در آن تاریخ اندازه‌گیری شوند. هر دارایی غیرجاری که معیارهای مورد نظر برای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را احراز نکند، طبق بند 26 طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری‌شده برای فروش متوقف می‌شود. هر دارایی غیرجاری که معیارهای مورد نظر برای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان را احراز نکند، طبق بند 26، طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان، متوقف می‌شود.

ارائه و افشا

30. واحد تجاری باید اطلاعاتی ارائه و افشا کند که به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی در ارزیابی آثار مالی عملیات متوقف‌شده و واگذاری داراییهای غیرجاری (یا مجوعه واحد) کمک نماید.

ارائه عملیات متوقف‌شده

31. یک بخش از واحد تجاری، متشکل از عملیات و جریانهای نقدی است که از لحاظ عملیاتی و برای مقاصد گزارشگری مالی، به وضوح از بقیه واحد تجاری متمایز می‌باشد. به عبارت دیگر، یک بخش از واحد تجاری، یک واحد مولد نقد یا گروهی از واحدهای مولد نقد است که برای استفاده نگهداری می‌شود.

32. عملیات متوقف‌شده، بخشی از واحد تجاری است که واگذار شده است یا به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، و

الف. نشان‌دهنده خط تجاری اصلی جداگانه یا یک حوزه جغرافیایی از عملیات است،

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

ب. قسمتی از یک برنامه هماهنگ برای واگذاری فعالیت تجاری اصلی جداگانه یا حوزه جغرافیایی از عملیات است یا

پ. واحد تجاری فرعی است که صرفاً با قصد فروش مجدد تحصیل شده است.

33. واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. مبلغی واحد در صورت سود و زیان جامع که شامل مجموع ارقام زیر است:

1. سود یا زیان عملیات متوقف‌شده پس از مالیات، و
 2. سود یا زیان شناسایی‌شده مربوط به اندازه‌گیری داراییها یا مجموعه (های) واحد تشکیل‌دهنده عملیات متوقف‌شده به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش یا مربوط به واگذاری آنها.
- ب. تفکیک مبلغ واحد مندرج در قسمت (الف) به:

1. درآمدها، هزینه‌ها و سود یا زیان عملیات متوقف‌شده قبل از مالیات؛

2. هزینه مالیات بر درآمد مربوط، طبق الزام بند 81(ح) استاندارد بین‌المللی حسابداری 12؛

3. سود یا زیان شناسایی‌شده مربوط به اندازه‌گیری داراییها یا مجموعه (های) واحد تشکیل‌دهنده عملیات متوقف‌شده به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش یا مربوط به واگذاری آنها؛ و

4. هزینه مالیات بر درآمد مربوط، طبق الزام بند 81(ح) استاندارد بین‌المللی حسابداری 12.

این تفکیک ممکن است در یادداشتهای توضیحی یا در صورت سود و زیان جامع ارائه شود. در صورتی که این تفکیک در صورت سود و زیان جامع ارائه شود، باید در بخش مشخص‌شده در ارتباط با عملیات متوقف‌شده، یعنی جدا از عملیات در حال تداوم ارائه شود. تفکیک مزبور برای مجموعه‌های واحدی که واحدهای تجاری فرعی اخیراً تحصیل‌شده‌ای هستند که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را در زمان تحصیل احراز می‌کنند، الزامی نیست (به بند 11 مراجعه شود).

پ. خالص جریانهای نقدی قابل انتساب به فعالیتها عملیاتی، سرمایه‌گذاری و تأمین مالی عملیات

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

متوقف‌شده. این موارد افشا ممکن است در یادداشت‌های توضیحی یا در صورتهای مالی ارائه شود. این موارد افشا برای مجموعه‌های واحدی که واحدهای تجاری فرعی اخیراً تحصیل‌شده‌ای هستند که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را در زمان تحصیل احراز می‌کنند، الزامی نیست (به بند 11 مراجعه شود).

ت. مبلغ درآمد حاصل از عملیات در حال تداوم و عملیات متوقف‌شده قابل انتساب به مالکان واحد تجاری اصلی. این موارد افشا ممکن است در یادداشت‌های توضیحی یا در صورت سود و زیان جامع ارائه شود.

33 الف. اگر واحد تجاری اقلام سود یا زیان دوره را در صورتی جداگانه، طبق بند 10 الف استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 (اصلاح‌شده در سال 2011)، ارائه کند، قسمت مشخص‌شده در ارتباط با عملیات متوقف‌شده، در آن صورت ارائه می‌شود.

34. واحد تجاری باید موارد افشای مندرج در بند 33 را برای دوره‌های گذشته که در صورتهای مالی ارائه می‌شود، تجدید ارائه کند به‌گونه‌ای که موارد افشا، مربوط به تمام عملیات متوقف‌شده تا پایان دوره گزارشگری آخرین دوره ارائه‌شده باشد.

35. تعدیلات دوره جاری در مبلغی که قبلاً در عملیات متوقف‌شده ارائه شده و بطور مستقیم به واگذاری عملیات متوقف‌شده در دوره قبل مربوط است، باید بطور جداگانه در عملیات متوقف‌شده طبقه‌بندی شود. ماهیت و مبلغ چنین تعدیلاتی باید افشا شود. مثالهایی از شرایطی که ممکن است این تعدیلات در آن شرایط به وجود آید، شامل موارد زیر است:

الف. رفع عدم اطمینانهای ناشی از شرایط معامله واگذاری، مانند قطعی شدن قیمت خرید و جبران خسارت واردشده به خریدار.

ب. رفع عدم اطمینانهای ناشی از عملیات یک بخش قبل از واگذاری و عدم اطمینانهایی که بطور مستقیم به آن مربوط می‌شود، مانند تعهدات زیستمحیطی و ضمانتنامه محصول توسط فروشنده.

پ. تسویه تعهدات طرح مزایای کارکنان، مشروط بر اینکه تسویه بطور مستقیم مربوط به معامله واگذاری باشد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

36. چنانچه واحد تجاری طبقه‌بندی یک بخش از واحد تجاری به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را متوقف نماید، نتایج عملیات بخشی که قبلاً طبق بندهای 33 تا 35، در عملیات متوقف‌شده ارائه شده است، باید تجدید طبقه‌بندی شود و برای تمام دوره‌های ارائه‌شده، در درآمد حاصل از عملیات در حال تداوم منظور گردد. باید توضیح داده شود که مبالغ مربوط به دوره‌های گذشته، تجدید ارائه شده‌اند.

36 الف. یک واحد جاری که متعهد به طرح فروشی است که مستلزم از دست دادن کنترل بر واحد تجاری فرعی است، در صورتی باید اطلاعات الزامی طبق بندهای 33 تا 36 را افشا کند که واحد تجاری فرعی، مجموعه واحدی باشد که تعریف عملیات متوقف‌شده را طبق بند 32 احراز می‌کند.

سودها یا زیانهای مربوط به عملیات در حال تداوم

37. هرگونه سود یا زیان تجدید اندازه‌گیری دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش، که تعریف عملیات متوقف‌شده را احراز نمی‌کند، باید در سود یا زیان حاصل از عملیات در حال تداوم منظور شود.

ارائه دارایی غیرجاری یا مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش

38. واحد تجاری باید دارایی غیرجاری طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش و داراییهای مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را جدا از سایر داراییها در صورت وضعیت مالی ارائه کند. بدهیهای مجموعه واحد طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش باید جدا از سایر بدهیها در صورت وضعیت مالی ارائه شود. این داراییها و بدهیها نباید تهاثر شوند و به مبلغی واحد ارائه گردند. به استثنای مورد مجاز در بند 39، طبقات اصلی داراییها و بدهیهای طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش، باید جداگانه در صورت وضعیت مالی یا در یادداشت‌های توضیحی افشا شود. واحد تجاری باید هرگونه درآمد یا هزینه انباشته شناسایی‌شده در سایر اقلام سود و زیان جامع را که به دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای فروش مربوط است، جداگانه ارائه کند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

39. چنانچه مجموعه واحد، واحد تجاری فرعی اخیراً تحصیل‌شده‌ای است که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را در زمان تحصیل احراز می‌کند (به بند 11 مراجعه شود)، افشای طبقه‌های اصلی داراییها و بدهیها ضرورت ندارد.

40. واحد تجاری نباید مبالغ ارائه‌شده بابت داراییهای غیرجاری یا داراییها و بدهیهای مجموعه‌های واحد را که در صورت وضعیت مالی دوره‌های قبل به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، به منظور انعکاس طبقه‌بندی در صورت وضعیت مالی آخرین دوره ارائه‌شده، تجدید طبقه‌بندی یا تجدید ارائه کند.

سایر موارد افشا

41. واحد تجاری باید در دوره‌ای که دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده یا به فروش رفته است، اطلاعات زیر را در یادداشتهای توضیحی افشا کند:

الف. شرحی از دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)؛

ب. شرحی از واقعیتها و شرایط فروش، یا واقعیتها و شرایطی که منجر به واگذاری مورد انتظار می‌شود، و روش و زمانبندی مورد انتظار آن واگذاری؛

پ. سود یا زیان شناسایی‌شده طبق بندهای 20 تا 22، و در صورت عدم ارائه جداگانه در صورت سود و زیان جامع، سرفصلی در صورت سود و زیان جامع که آن سود یا زیان را شامل می‌شود؛ و

ت. در صورت کاربرد، قسمت قابل گزارشگی که دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)، طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 8 قسمتهای عملیاتی، در آن ارائه می‌شود.

42. چنانچه بند 26 یا بند 29 کاربرد داشته باشد، واحد تجاری در دوره‌ای که تصمیم می‌گیرد طرح فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) را تغییر دهد، باید شرحی از واقعیتها و شرایطی که منجر به این تصمیم شده است و اثر این تصمیم بر نتایج عملیات آن دوره و هر یک از دوره‌های گذشته ارائه‌شده را افشا کند.

شرایط گذار

43. این استاندارد باید برای داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحدی) که پس از تاریخ اجرای این

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

استاندارد معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را احراز می‌کنند و عملیاتی که پس از تاریخ اجرای این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی معیارهای طبقه‌بندی به عنوان متوقف‌شده را احراز می‌کند، با تسری به آینده بکار گرفته شود. واحد تجاری می‌تواند الزامات این استاندارد را برای تمام داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) که بعد از هر تاریخی قبل از تاریخ اجرای این استاندارد معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری‌شده برای فروش را احراز می‌کنند و عملیاتی که بعد از هر تاریخی قبل از تاریخ اجرای این استاندارد بین‌المللی معیارهای طبقه‌بندی به عنوان متوقف‌شده را احراز می‌کند، بکار گیرد، مشروط بر اینکه ارزشیابیها و سایر اطلاعات مورد نیاز برای بکارگیری این استاندارد، در زمانی که برای اولین بار این معیارها احراز می‌شوند، قابل دستیابی باشد.

تاریخ اجرا

44. واحد تجاری باید این استاندارد را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2005 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این استاندارد را برای دوره‌ای که قبل از اول ژانویه سال 2005 شروع می‌شود بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

44الف. استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 (تجدیدنظرشده در سال 2007)، اصطلاحات مورد استفاده در کل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را اصلاح کرد. افزون بر این، بندهای 3 و 38 را اصلاح و بند 33الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری 1 (تجدیدنظرشده در سال 2007) را پیش از موعد بکار گیرد، این اصلاحات باید در آن دوره اعمال شود.

44ب. استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 *صورت‌های مالی تلفیقی و جداگانه* (اصلاح‌شده در سال 2008) بند 33(ت) را اضافه کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 (اصلاح‌شده در سال 2008) را پیش از موعد بکار گیرد، باید این مورد اصلاحی را برای آن

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

دوره بکار گیرد. این مورد اصلاحی باید با تسری به گذشته بکار گرفته شود.

44پ. اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، منتشرشده در می سال 2008، بندهای 8 الف و 36 الف را اضافه کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. با این وجود، واحد تجاری نباید این اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که قبل از اول جولای سال 2009 شروع می‌شود، بکارگیرد مگر اینکه استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 (اصلاح‌شده در ژانویه سال 2008) را نیز بکار گیرد. در صورتی که واحد تجاری این اصلاحات را پیش از اول ژانویه سال 2009 بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند. واحد تجاری باید این اصلاحات را، با توجه به شرایط گذار مندرج در بند 45 استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 (اصلاح‌شده در ژانویه سال 2008)، از تاریخی که برای نخستین بار استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5 را بکار گرفته است، با تسری به آینده اعمال کند.

44ت. تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی توزیع داراییهای غیرنقدی بین مالکان، در نوامبر سال 2008 بندهای 5 الف، 12 الف و 15 الف را اضافه و بند 8 را اصلاح کرد. این اصلاحات باید برای داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی‌شده به عنوان نگهداری‌شده برای توزیع بین مالکان در دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال 2009 یا پس از آن شروع می‌شود، با تسری به آینده بکار گرفته شود. تسری به گذشته مجاز نیست. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. در صورتی که واحد تجاری این اصلاحات را برای دوره‌ای که قبل از اول جولای سال 2009 شروع می‌شود بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 3 ترکیبهای تجاری (تجدیدنظرشده در سال 2008)، استاندارد بین‌المللی حسابداری 27 (اصلاح‌شده در ژانویه سال 2008) و تفسیر 17 کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را نیز بکار گیرد.

44ث. اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، منتشرشده در آوریل سال 2009، بند 5 ب را اضافه کرد. واحد تجاری

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

باید این مورد اصلاحی را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال 2010 یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. در صورتی که واحد تجاری این مورد اصلاحی را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

44ج. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

44چ. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 11 مشارکتها، منتشرشده در می سال 2011، بند 28 را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 11 اعمال کند.

44ح. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 اندازه‌گیری ارزش منصفانه، منتشرشده در می سال 2011، تعریف ارزش منصفانه در پیوست الف را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13 اعمال کند.

44خ. ارائه اجزای سایر اقلام سود و زیان جامع (اصلاحات استاندارد بین‌المللی حسابداری 1)، منتشرشده در ژوئن سال 2011، بند 33 الف را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این مورد اصلاحی را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی حسابداری 1، اصلاح‌شده در ژوئن سال 2011، اعمال کند.

44د. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

44ذ. [این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.]

44ر. اصلاحات سالانه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی- دوره 2012 تا 2014، منتشرشده در سپتامبر سال 2014، بندهای 26 تا 29 را اصلاح و بند 26 الف را اضافه کرد. طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری 8 رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات، واحد تجاری باید این اصلاحات را برای تغییر در روش واگذاری که در اولین دوره سالانه‌ای که از اول ژانویه 2016 یا پس از آن واقع می‌شود، با تسری به آینده بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیرجاری نگهداری‌شده برای فروش و عملیات متوقف‌شده

کنارگذاری استاندارد بین‌المللی حسابداری 35

45. این استاندارد، جایگزین استاندارد بین‌المللی حسابداری 35 عملیات متوقف‌شده می‌شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست الف

رهنمود بکارگیری

این پیوست، بخش جدانشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است

واحد مولد نقد کوچکترین مجموعه قابل تشخیص از داراییها که ایجادکننده جریانهای نقدی ورودی است که تا حد زیادی مستقل از جریانهای نقدی ورودی سایر داراییها یا گروههای داراییها است.

یک بخش از واحد تجاری عملیات و جریانهای نقدی که از لحاظ عملیاتی و برای مقاصد گزارشگری مالی، به وضوح از بقیه واحد تجاری متمایز باشد.

مخارج فروش مخارج اضافی، به غیر از مخارج مالی و هزینه مالیات بر درآمد، که بطور مستقیم قابل انتساب به واگذاری دارایی (یا مجموعه واحد) است.

دارایی جاری واحد تجاری در صورتی باید دارایی را به عنوان جاری طبقه‌بندی کند که:

الف. انتظار داشته باشد در چرخه عملیاتی عادی، دارایی به نقد تبدیل شود یا قصد فروش یا مصرف آن را داشته باشد؛
ب. دارایی را اساساً با هدف مبادله نگهداری کند؛

پ. انتظار داشته باشد دارایی در مدت دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، به نقد تبدیل شود؛ یا

ت. دارایی به صورت نقد یا معادل نقد باشد (طبق تعریف استاندارد بین‌المللی حسابداری 7) مگر اینکه دارایی برای مبادله یا برای تسویه بدهیها، برای حداقل دوازده ماه پس از دوره گزارشگری، با محدودیت مواجه باشد.

عملیات متوقف شده یک بخش از واحد تجاری است که واگذار شده است یا به عنوان نگهداری شده برای فروش، طبقه‌بندی شده است و:

الف. نشان‌دهنده خط تجاری اصلی جداگانه

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

یا حوزه جغرافیایی از عملیات است،
ب. قسمتی از یک برنامه هماهنگ برای
واگذاری خط تجاری اصلی جداگانه یا
حوزه جغرافیایی از عملیات است یا
پ. واحد تجاری فرعی است که صرفاً با قصد
فروش مجدد تحصیل شده باشد.

مجموعه واحد

گروهی از داراییها که همراه با یکدیگر
به عنوان مجموعه ای واحد، از طریق فروش
یا به طریقی دیگر، در معامله ای منفرد
واگذار خواهند شد و بدهیهایی که بطور
مستقیم با آن داراییها ارتباط دارند و
در معامله مزبور منتقل خواهند شد. در
صورتی که این مجموعه، واحد مولد نقدی باشد
که طبق الزامات بندهای 80 تا 87
استاندارد بین‌المللی حسابداری 36 کاهش
ارزش داراییها (تجدیدنظرشده در سال 2004)،
سرقفلی به آن تخصیص یافته است، یا
عملیاتی باشد که در چنین واحد مولد نقدی
قرار گرفته است، این مجموعه، سرقفلی
تحصیلشده در ترکیب تجاری را شامل می‌شود.

ارزش منصفانه

قیمتی است که برای فروش یک دارایی یا
انتقال یک بدهی در معامله ای متعارف بین
فعالان بازار، در تاریخ اندازه‌گیری قابل
دریافت یا قابل پرداخت خواهد بود. (به
استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 13
اندازه‌گیری ارزش منصفانه مراجعه شود.)

تعهد قطعی
خرید

توافق با یک شخص غیروابسته، الزام آور
برای هر دو طرف و معمولاً دارای ضمانت
اجرای قانونی، که (الف) تمام شرایط
قابل ملاحظه، شامل قیمت و زمانبندی معاملات
را مشخص می‌کند، و (ب) شامل عامل
بازدارنده ای است که می‌تواند اجرای آن را
بسیار محتمل کند.

بسیار محتمل

بطور قابل ملاحظه ای محتمل‌تر از محتمل.

یک دارایی که تعریف دارایی جاری را احراز
نمی‌کند.

دارایی
غیرجاری

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

احتمال وقوع بیشتر از احتمال عدم وقوع.	محتمل
ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش و ارزش بکارگیری یک دارایی، هر کدام که بیشتر است.	مبلغ بازیافتنی
ارزش فعلی جریانهای نقدی آتی برآوردی که انتظار می‌رود از استفاده مستمر دارایی و از واگذاری آن در پایان عمر مفید ایجاد شود.	ارزش بکارگیری

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست ب
رهنمود بکارگیری

این پیوست، بخش جدانشدنی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی است

طولانی‌تر شدن دوره لازم برای تکمیل فروش

ب1. همان‌گونه که در بند 9 اشاره شد، طولانی‌تر شدن دوره لازم برای تکمیل فروش، در صورتی مانع طبقه‌بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری‌شده برای فروش نمی‌شود که این تأخیر، از رویدادها یا شرایطی خارج از کنترل واحد تجاری ناشی شود و شواهد کافی نشان دهد که واحد تجاری به تعهدات خود در قبال طرح فروش دارایی (یا مجموعه واحد) پایبند است. بنابراین، استثناً بر الزام یک سال در بند 8، باید در وضعیتهای زیر که چنین شرایط و رویدادهایی ایجاد می‌شود، بکار گرفته شود:

الف. در تاریخی که واحد تجاری خود را متعهد به طرح فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) می‌کند، انتظار معقول داشته باشد که دیگران (نه خریدار) شرایطی را برای انتقال دارایی (یا مجموعه واحد) تحمیل کنند که دوره لازم برای تکمیل فروش را طولانی‌تر کند، و:

1. اقدامات لازم برای واکنش به آن شرایط را نتوان تا زمان دستیابی به تعهد قطعی خرید آغاز کرد، و

2. تعهد قطعی خرید طی یک سال، بسیار محتمل باشد.

ب. واحد تجاری یک تعهد قطعی خرید به دست می‌آورد و در نتیجه، خریدار یا دیگران بطور غیرمنتظره، شرایطی را برای انتقال دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) که پیش از این، به‌عنوان نگهداری‌شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، تحمیل می‌کنند به‌گونه‌ای که دوره لازم برای تکمیل فروش طولانی‌تر می‌شود، و:

1. اقدامات لازم برای واکنش به آن شرایط، به موقع انجام می‌گیرد، و

2. رفع مناسب عوامل ایجادکننده تأخیر، مورد انتظار است.

پ. در دوره یک ساله اول، شرایطی به وجود آید که قبلاً بعید تلقی می‌شد و در نتیجه، دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) که پیش از این به عنوان نگهداری‌شده

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی 5
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

برای فروش طبقه‌بندی شده است تا پایان آن دوره به فروش نمی‌رسد، و:

1. طی دوره یک ساله اول، واحد تجاری اقدام لازم در واکنش به تغییر شرایط را انجام داده باشد،
2. با فرض تغییر در شرایط، بازاریابی مؤثری برای فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) به قیمت معقول، در جریان باشد، و
3. معیارهای مندرج در بندهای 7 و 8 احراز شود.