

المعيار الدولي للتقرير المالي ٥
"الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المعيار الدولي للتقرير المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"، الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمحاسبة، كما صدر من غير أي تعديل.

المعيار الدولي للتقرير المالي ٥

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة

الهدف

١ يهدف هذا المعيار إلى تحديد المحاسبة عن الأصول المحتفظ بها للبيع، والعرض والإفصاح عن العمليات غير المستمرة. ويتطلب هذا المعيار على وجه الخصوص:

(أ) أن يتم قياس الأصول التي تستوفي ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع بالمبلغ الدفترى أو القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيها أقل، وأن يتم إيقاف إهلاك تلك الأصول؛

(ب) أن يتم عرض الأصول التي تستوفي ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل في قائمة المركز المالي وأن يتم عرض نتائج العمليات غير المستمرة بشكل منفصل في قائمة الدخل الشامل.

النطاق

٢ تنطبق متطلبات التصنيف والعرض والإفصاح الواردة في هذا المعيار على جميع الأصول غير المتداولة^١ المثبتة وعلى جميع مجموعات الاستبعاد الخاصة بالمنشأة. وتنطبق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار على جميع الأصول غير المتداولة المثبتة وعلى جميع مجموعات الاستبعاد (كما هي موضحة في الفقرة ٤)، باستثناء تلك الأصول المذكورة في الفقرة ٥ والتي يجب أن يستمر قياسها وفقاً للمعيار المشار إليه^٢.

٣ الأصول المصنفة على أنها غير متداولة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" لا يجوز إعادة تصنيفها على أنها أصول متداولة حتى تستوفي ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لهذا المعيار. وأصول الفئة التي تعتبرها المنشأة عادةً غير متداولة والتي يتم اقتناؤها حصرياً بغية إعادة البيع لا يجوز تصنيفها على أنها متداولة ما لم تستوف ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لهذا المعيار^٣.

٤ في بعض الأحيان تستبعد المنشأة مجموعة من الأصول مع بعضها، ربما مع بعض الالتزامات المرتبطة بها بشكل مباشر، في معاملة واحدة. ومجموعة الاستبعاد هذه قد تكون مجموعة من وحدات توليد النقد، أو وحدة توليد نقد واحدة، أو جزءاً من وحدة توليد نقد^٤. ويمكن أن تشمل المجموعة أي أصول للمنشأة وأي التزامات عليها، بما في ذلك الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة والأصول المستعدة بموجب الفقرة ٥ من متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار. وإذا كان أحد الأصول غير المتداولة الواقعة ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار جزءاً من مجموعة استبعاد، فإن متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار تنطبق على المجموعة ككل، وفي تلك الحالة يتم قياس المجموعة بمبلغها الدفترى أو قيمتها العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل. وترد متطلبات قياس الأصول والالتزامات الفردية الواقعة ضمن مجموعة الاستبعاد في الفقرات ١٨ و ١٩ و ٢٣.

^١ للأصول المصنفة وفقاً للعرض على أساس السيولة، فإن الأصول غير المتداولة هي الأصول التي تشتمل على مبالغ يتوقع أن يتم استردادها بعد فترة التقرير بأكثر من اثني عشر شهراً. وتنطبق الفقرة ٣ على تصنيف مثل هذه الأصول.

^٢ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "تنطبق متطلبات التصنيف والعرض الواردة في هذا المعيار على جميع الأصول غير المتداولة^٢ المثبتة وعلى جميع مجموعات الاستبعاد الخاصة بالمنشأة. ...".

^٣ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "الأصول المصنفة على أنها غير متداولة وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" لا يجوز إعادة تصنيفها على أنها أصول متداولة حتى تستوفي ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع وفقاً لهذا المعيار. ...".

^٤ بالرغم من ذلك، فور التوقع بأن التدفقات النقدية من أصل أو من مجموعة أصول ستنشأ بشكل رئيسي من البيع بدلاً من الاستخدام المستمر، فإنها تصبح أقل اعتماداً على التدفقات النقدية الناشئة عن الأصول الأخرى، وتصبح مجموعة الاستبعاد وحدة توليد نقد منفصلة بعد أن كانت جزءاً من وحدة توليد نقد.

٥ لا تنطبق أحكام القياس الواردة في هذا المعيار^٥ على الأصول التالية، التي تشملها المعايير الدولية للتقرير المالي المذكورة قريتها، سواءً كأصول فردية أو جزء من مجموعة استبعاد:

- (أ) أصول الضريبة المؤجلة (المعيار الدولي للمحاسبة ١٢ "ضرائب الدخل").
- (ب) الأصول الناشئة عن منافع الموظفين (المعيار الدولي للمحاسبة ١٩ "منافع الموظفين").
- (ج) الأصول المالية الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩ "الأدوات المالية".
- (د) الأصول غير المتداولة التي يتم محاسبته عنها وفقاً لنموذج القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٤٠ "العقارات الاستثمارية".
- (هـ) الأصول غير المتداولة التي يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٤١ "الزراعة".
- (و) مجموعات العقود الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧ "عقود التأمين".

٥أ متطلبات التصنيف والعرض والقياس والإفصاح الواردة في هذا المعيار التي تنطبق على الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للبيع تنطبق أيضاً على الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك الذين يتصرفون بصفتهم ملاكاً (محتفظ به للتوزيع على الملاك).^٦

٥ب يحدد هذا المعيار الإفصاحات المطلوبة فيما يتعلق بالأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو العمليات غير المستمرة. ولا تنطبق الإفصاحات الواردة في المعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي على مثل هذه الأصول (أو مجموعات الاستبعاد) ما لم تتطلب تلك المعايير:

- (أ) إفصاحات محددة فيما يتعلق بالأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو العمليات غير المستمرة؛ أو
- (ب) إفصاحات عن قياس أصول والتزامات ضمن مجموعة استبعاد ليست واقعة ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في المعيار الدولي للتقرير المالي ٥ ومثل هذه الإفصاحات ليست مقدمة بالفعل في الإيضاحات الأخرى المرفقة بالقوائم المالية.

وقد تكون الإفصاحات الإضافية عن الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو العمليات غير المستمرة ضرورية للالتزام بمتطلبات الإفصاح في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ ومتطلبات المعيار الدولي للمحاسبة ٨ "أساس إعداد القوائم المالية"، وعلى وجه الخصوص الفقرتين ١٦ و ٣١ من المعيار الدولي للمحاسبة ٨. ويجب على المنشأة التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩ "المنشآت التابعة التي لا تخضع للمساءلة العامة: الإفصاحات" تطبيق الفقرة ١٨٢ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩ بدلاً من الفقرة ٣١ من المعيار الدولي للمحاسبة ٨.^٧

تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) على أنها محتفظ بها للبيع أو على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك

٦ يجب على المنشأة أن تصنف أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع إذا كان مبلغه الدفترتي سوف يتم استرداده بشكل رئيسي من خلال معاملة بيع بدلاً من الاستخدام المستمر.

^٥ بخلاف الفقرتين ١٨ و ١٩، اللتان تتطلبان أن يتم قياس الأصول المعنية وفقاً للمعايير الدولية الأخرى للتقرير المالي التي تنطبق عليها.

^٦ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "متطلبات التصنيف والعرض والقياس الواردة في هذا المعيار التي تنطبق على الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للبيع تنطبق أيضاً على الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك الذين يتصرفون بصفتهم ملاكاً (محتفظ به للتوزيع على الملاك)".

^٧ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "٥ ... (أ) ... (ب) ... وقد تكون الإفصاحات الإضافية عن الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو العمليات غير المستمرة ضرورية للالتزام بالمتطلبات العامة للمعيار الدولي للمحاسبة ١، وعلى وجه الخصوص الفقرتين ١٥ و ١٢٥ من ذلك المعيار".

- ٧ وحتى يتحقق ذلك، يجب أن يكون الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) متاحاً للبيع الفوري بحالته الراهنة مع مراعاة فقط الشروط العادية والمتعارف عليها لبيع مثل هذه الأصول (أو مجموعات الاستبعاد) ويجب أن يكون بيعه مرجحاً بدرجة كبيرة.
- ٨ وحتى يكون البيع مرجحاً بدرجة كبيرة، يجب أن يكون المستوى الإداري المعني ملتزماً بخطة لبيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد)، ويجب أن يكون قد تم البدء في برنامج نشط للعثور على مشترٍ وإنجاز الخطة. وعلاوة على ذلك، يجب تسويق الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) بشكلٍ نشط لغرض البيع بسعر يكون معقولاً بالمقارنة بقيمته العادلة الحالية. وإضافة لذلك، ينبغي أن يكون متوقعاً أن البيع سيستوفي شروط الإثبات على أنه بيع مكتمل خلال سنة واحدة من تاريخ التصنيف، باستثناء ما هو مسموح به بموجب الفقرة ٩، وينبغي أن تشير التصرفات المطلوبة لإنجاز الخطة إلى استبعاد إجراء تغييرات مهمة على الخطة أو سحب الخطة. وينبغي النظر في احتمالية موافقة المساهمين (إذا كانت تلك الموافقة ضرورية في الدولة ذات الصلة) كجزء من تقييم ما إذا كان البيع مرجحاً بدرجة كبيرة.
- ١٨ يجب على المنشأة التي تكون ملتزمة بخطة بيع تنطوي على فقدان السيطرة على منشأة تابعة أن تقوم بتصنيف جميع أصول والتزامات تلك المنشأة التابعة على أنها محتفظ بها للبيع عندما يتم استيفاء الضوابط المحددة في الفقرات ٦-٨، بغض النظر عما إذا كانت المنشأة ستحتفظ بحصة غير مسيطرة في منشأتها التابعة السابقة بعد عملية البيع.
- ٩ قد تتسبب الأحداث أو الظروف في تمديد فترة إنجاز البيع لأكثر من سنة واحدة. ولا يؤدي تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز عملية البيع إلى الحيلولة دون تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع إذا كان التأخير بسبب أحداث أو ظروف خارجة عن سيطرة المنشأة وكانت هناك أدلة كافية على أن المنشأة لا تزال ملتزمة بخطتها لبيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد). ويكون هذا هو الحال عندما يتم استيفاء الضوابط الواردة في الملحق ب.
- ١٠ تشمل معاملات البيع مبادلة أصول غير متداولة بأصول غير متداولة أخرى عندما يكون للمبادلة جوهر تجاري وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٦ "العقارات والألات والمعدات".
- ١١ عندما تقتني المنشأة أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) حصرياً بغية استبعاده لاحقاً، فيجب عليها في تاريخ الاقتناء تصنيف الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع فقط إذا تم استيفاء متطلب السنة الواحدة الوارد في الفقرة ٨ (باستثناء ما هو مسموح به بموجب الفقرة ٩)، وكان من المرجح بدرجة كبيرة أن أي ضوابط أخرى لم يتم استيفاؤها في ذلك التاريخ من الضوابط الواردة في الفقرتين ٧ و ٨ سيتم استيفاؤها خلال فترة قصيرة بعد الاقتناء (عادةً خلال ثلاثة أشهر).
- ١٢ إذا تم استيفاء الضوابط الواردة في الفقرتين ٧ و ٨ بعد فترة التقرير، فلا يجوز للمنشأة أن تصنف أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع في تلك القوائم المالية عند إصدارها. ومع ذلك، فعندما يتم استيفاء تلك الضوابط بعد فترة التقرير ولكن قبل اعتماد إصدار القوائم المالية، يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات المحددة في الفقرة ٤١ (أ) و (ب) و (د) في الإيضاحات. ويجب على المنشأة التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩ "المنشآت التابعة التي لا تخضع للمساءلة العامة: الإفصاحات" أن تفصح بدلاً من ذلك عن المعلومات المحددة في الفقرة ٣٨ من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩.
- ١١٢ يتم تصنيف أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك عندما تكون المنشأة ملتزمة بتوزيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على الملاك. وحتى يتحقق ذلك، يجب أن تكون الأصول متاحة للتوزيع الفوري بحالتها الراهنة ويجب أن يكون التوزيع مرجحاً بدرجة كبيرة. وحتى يكون التوزيع مرجحاً بدرجة كبيرة، يجب أن يكون قد تم البدء في إجراءات إنجاز التوزيع وينبغي أن يكون متوقعاً إنجازه خلال سنة واحدة من تاريخ التصنيف. وينبغي أن تشير الإجراءات المطلوبة لإنجاز التوزيع إلى استبعاد إجراء تغييرات مهمة على التوزيع أو سحب التوزيع. وينبغي أن يُؤخذ في الحسبان احتمال الحاجة إلى موافقة المساهمين (إذا كان ذلك مطلوباً في الدولة ذات الصلة) كجزء من تقييم ما إذا كان التوزيع مرجحاً بدرجة كبيرة.

الأصول غير المتداولة التي سيتم التخلي عنها

- ١٣ لا يجوز للمنشأة أن تصنف أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) سيتم التخلي عنه على أنه محتفظ به للبيع. وهذا نظراً لأن مبلغه الدفترتي سوف يتم استرداده بشكل رئيسي من خلال الاستخدام المستمر. ومع ذلك، فإذا كانت مجموعة الاستبعاد التي سيتم التخلي عنها مستوفية للضوابط الواردة في الفقرة ٣٢ (أ)-(ج)، فيجب على المنشأة عرض النتائج والتدفقات النقدية لمجموعة الاستبعاد، أو الإفصاح عنها، على أنها عمليات غير مستمرة وفقاً للفقرتين ٣٣ و ٣٤ في التاريخ الذي يتم فيه التوقف عن الاستخدام. وتشمل الأصول غير المتداولة

- (أو مجموعات الاستبعاد) التي سيتم التخلي عنها الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي سيتم استخدامها إلى نهاية عمرها الاقتصادي والأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي سيتم إغلاقها بدلاً من بيعها.^٨
- ١٤ لا يجوز للمنشأة أن تحاسب عن أصل غير متداول أُخرج مؤقتاً من الخدمة كما لو أنه قد تم التخلي عنه.

قياس الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع

قياس أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد)

- ١٥ يجب على المنشأة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للبيع بمبلغه الدفري أو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل.
- ١٥ يجب على المنشأة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك بمبلغه الدفري أو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف التوزيع، أيهما أقل.^٩
- ١٦ إذا كان هناك أصل (أو مجموعة استبعاد) تم اقتناؤه حديثاً يستوفي الضوابط لتصنيفه على أنه محتفظ به للبيع (انظر الفقرة ١١)، فإن تطبيق الفقرة ١٥ سوف ينتج عنه قياس الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) عند الإثبات الأولي بمبلغه الدفري إذا لم يكن قد تم تصنيفه كذلك (على سبيل المثال، التكلفة) أو قيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، أيهما أقل. وبالتالي، إذا تم اقتناء الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) كجزء من عملية تجميع أعمال، فيجب قياسه بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.
- ١٧ عندما يكون من المتوقع أن يحدث البيع بعد سنة واحدة، فيجب على المنشأة أن تقيس تكاليف البيع بقيمتها الحالية. ويجب تصنيف أية زيادة في القيمة الحالية لتكاليف البيع والتي تنشأ عن مرور الوقت ضمن الربح أو الخسارة عملاً بمتطلبات المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ فيما يتعلق بالدخول والمصروفات التي تنشأ عن إعادة قياس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف على أنه محتفظ به للبيع.^{١٠}
- ١٨ يجب قياس المبلغ الدفري للأصل (أو جميع الأصول والالتزامات الموجودة في المجموعة) وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي المنطبقة، مباشرة قبل التصنيف الأولي للأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع.
- ١٩ عند إعادة القياس اللاحق لمجموعة الاستبعاد، فإن المبالغ الدفترية لأي من الأصول والالتزامات التي ليست ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار، ولكنها ضمن مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع، يجب إعادة قياسها وفقاً للمعايير الدولية للتقرير المالي التي كانت منطبقة قبل إعادة قياس القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع لمجموعة الاستبعاد.

إثبات خسائر الهبوط وعكسها

- ٢٠ يجب على المنشأة أن تثبت خسارة هبوط مقابل أي تخفيض أولي أو لاحق لقيمة الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) إلى القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع، بالقدر الذي لم يتم إثباته وفقاً للفقرة ١٩.
- ٢١ يجب على المنشأة أن تثبت مكسباً مقابل أية زيادة لاحقة في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع للأصل، ولكن بما لا يزيد عن خسارة الهبوط التراكمي التي تم إثباتها إماً وفقاً لهذا المعيار أو تم إثباتها سابقاً وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ "الهبوط في قيمة الأصول".

^٨ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "... ومع ذلك، فإذا كانت مجموعة الاستبعاد التي سيتم التخلي عنها مستوفية للضوابط الواردة في الفقرة ٣٢ (أ)-(ج)، فيجب على المنشأة عرض النتائج والتدفقات النقدية لمجموعة الاستبعاد على أنها عمليات غير مستمرة وفقاً للقرتين ٣٣ و ٣٤ في التاريخ الذي يتم فيه التوقف عن الاستخدام..."

^٩ تكاليف التوزيع هي التكاليف الإضافية التي تُعزى بشكل مباشر إلى التوزيع، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل.

^{١٠} تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "عندما يكون من المتوقع أن يحدث البيع بعد سنة واحدة، فيجب على المنشأة أن تقيس تكاليف البيع بقيمتها الحالية. ويجب عرض أية زيادة في القيمة الحالية لتكاليف البيع والتي تنشأ عن مرور الوقت ضمن الربح أو الخسارة على أنها تكلفة تمويل".

- ٢٢ يجب على المنشأة أن تثبت مكسباً مقابل أية زيادة لاحقة في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع لمجموعة الاستبعاد:
- (أ) بالقدر الذي لم يتم إثباته وفقاً للفقرة ١٩؛ ولكن
- (ب) بما لا يزيد عن خسارة الهبوط التراكمي التي تم إثباتها، إمّا وفقاً لهذا المعيار أو تم إثباتها سابقاً وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦، على الأصول غير المتداولة التي تقع ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار.
- ٢٣ يجب أن تؤدي خسارة الهبوط المثبتة (أو أي مكسب لاحق مثبت) لمجموعة الاستبعاد إلى تخفيض (أو زيادة) المبلغ الدفترى للأصول غير المتداولة في المجموعة التي تقع ضمن نطاق متطلبات القياس الواردة في هذا المعيار، حسب ترتيب التخصيص المحدد في الفقرات ١٠٤ (أ) و (ب) و ١٢٢ من المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ (المنقح في ٢٠٠٤).
- ٢٤ يجب أن يتم إثبات المكسب أو الخسارة التي لم يتم إثباتها سابقاً حتى تاريخ بيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) في تاريخ إلغاء الإثبات. وقد تم تحديد المتطلبات المتعلقة بإلغاء الإثبات في:
- (أ) الفقرات ٦٧-٧٢ من المعيار الدولي للمحاسبة ١٦ (المنقح في ٢٠٠٣) للعقارات والآلات والمعدات؛
- (ب) الفقرات ١١٢-١١٧ من المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ "الأصول غير الملموسة" (المنقح في ٢٠٠٤) للأصول غير الملموسة.
- ٢٥ لا يجوز للمنشأة إهلاك (أو استنفاد) أصل غير متداول حين يكون مصنفاً على أنه محتفظ به للبيع أو حين يكون جزءاً من مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع. ويجب الاستمرار في إثبات الفوائد والمصروفات الأخرى التي تُعزى إلى التزامات مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع.

التغييرات في خطة البيع أو في خطة التوزيع على الملاك

- ٢٦ إذا كانت المنشأة قد صنفت أصلاً (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك، ولكن الضوابط الواردة في الفقرات ٧-٩ (للمحتفظ به للبيع) أو الفقرة ١١٢ (للمحتفظ به للتوزيع على الملاك) لم تعد مستوفاة، فيجب على المنشأة أن تتوقف عن تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو محتفظ به للتوزيع على الملاك (على التوالي). وفي مثل هذه الحالات، يجب على المنشأة أن تتبع الإرشادات الواردة في الفقرات ٢٧ - ٢٩ لتحاسب عن هذا التغيير إلا عندما تنطبق الفقرة ٢٦.
- ٢٦ أ إذا أعادت المنشأة تصنيف أصل (أو مجموعة استبعاد) مباشرة من كونه محتفظ به للبيع إلى كونه محتفظ به للتوزيع على الملاك، أو مباشرة من كونه محتفظ به للتوزيع على الملاك إلى كونه محتفظ به للبيع، فعندئذ يُعد التغيير في التصنيف استمراراً لخطة الاستبعاد الأصلية. وعليه:
- (أ) لا يجوز للمنشأة أن تتبع الإرشادات الواردة في الفقرات ٢٧ - ٢٩ لتحاسب عن هذا التغيير. ويجب على المنشأة أن تطبق متطلبات التصنيف والعرض والقياس والإفصاح الواردة في هذا المعيار المنطبقة على طريقة الاستبعاد الجديدة. ويجب على المنشأة التي تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩ "المنشآت التابعة التي لا تخضع للمساءلة العامة: الإفصاحات" تطبيق متطلبات الإفصاح في المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩ بدلاً من متطلبات الإفصاح في هذا المعيار.^{١١}
- (ب) يجب على المنشأة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) باتباع المتطلبات الواردة في الفقرة ١٥ (إذا أعيد تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع) أو ١١٥ (إذا أعيد تصنيفه على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك) وتُثبت أي انخفاض أو زيادة في القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف بيع أو تكاليف توزيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) باتباع المتطلبات الواردة في الفقرات ٢٠ - ٢٥.
- (ج) لا يجوز للمنشأة أن تغير تاريخ التصنيف وفقاً للفقرتين ٨ و ١١٢. وهذا لا يمنع تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز البيع أو إنجاز التوزيع على الملاك إذا تم استيفاء الشروط الواردة في الفقرة ٩.

^{١١} تم تعديل هذه الفقرة الفرعية نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "(أ) لا يجوز للمنشأة أن تتبع الإرشادات الواردة في الفقرات ٢٧ - ٢٩ لتحاسب عن هذا التغيير. ويجب على المنشأة أن تطبق متطلبات التصنيف والعرض والقياس الواردة في هذا المعيار المنطبقة على طريقة الاستبعاد الجديدة".

٢٧ يجب على المنشأة أن تقيس الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) الذي تم التوقف عن تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك (أو تم التوقف عن تضمينه في مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع أو على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك) بأحد المبلغين الآتين، أيهما أقل:

- (أ) مبلغه الدفترى قبل تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك، معدلاً تبعاً لأي إهلاك أو استنفاد أو عمليات إعادة تقويم كان سيتم إثباتها لو لم يكن الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) قد تم تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك،
- (ب) مبلغه الممكن استرداده في تاريخ القرار اللاحق بعدم البيع أو التوزيع.^{١٢}

٢٨ يجب على المنشأة أن تُضمّن أي تعديل مطلوب على المبلغ الدفترى للأصل غير المتداول، الذي لم يعد مصنفاً على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك، في الربح أو الخسارة^{١٣} من العمليات المستمرة في الفترة التي لم تعد فيها الضوابط الواردة في الفقرات ٧-٩ أو الفقرة ١٢، على التوالي، مستوفاة. ويجب أن تُعدّل تبعاً لذلك القوائم المالية للفترة منذ تصنيف الأصل على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك إذا كانت مجموعة الاستبعاد أو الأصل غير المتداول الذي لم يعد مصنفاً على أنه محتفظ به للبيع أو على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك منشأة تابعة أو عملية مشتركة أو مشروعاً مشتركاً أو منشأة زميلة أو جزءاً من حصة في مشروع مشترك أو منشأة زميلة. ويجب على المنشأة أن تعرض ذلك التعديل في نفس البند المستقل المستخدم في قائمة الدخل الشامل لعرض المكاسب أو الخسائر، إن وجدت، التي يتم إثباتها وفقاً للفقرة ٣٧.^{١٤}

٢٩ إذا قامت المنشأة بإزالة أصل أو التزام بعينه من مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للبيع، فإن الأصول والالتزامات المتبقية في مجموعة الاستبعاد والتي سيتم بيعها يجب أن يستمر قياسها على أنها مجموعة فقط إذا استوفت المجموعة الضوابط الواردة في الفقرات ٧-٩. وإذا قامت المنشأة بإزالة أصل أو التزام بشكلٍ فردي من مجموعة استبعاد مصنفة على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك، فيجب أن يستمر قياس بقية الأصول والالتزامات في مجموعة الاستبعاد التي سيتم توزيعها على أنها مجموعة فقط إذا استوفت المجموعة الضوابط الواردة في الفقرة ١٢. وبخلاف ذلك، فإن الأصول غير المتداولة المتبقية في المجموعة والتي تستوفي - بشكلٍ فردي - ضوابط تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع (أو على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك) يجب قياسها - بشكلٍ فردي - بمبالغها الدفترية أو قيمها العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع (أو تكاليف التوزيع) في ذلك التاريخ، أيهما أقل. وأي أصل غير متداول لا يستوفي ضوابط تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع يجب التوقف عن تصنيفه على أنه محتفظ به للبيع وفقاً للفقرة ٢٦. وأي أصل غير متداول لا يستوفي ضوابط تصنيفه على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك يجب التوقف عن تصنيفه على أنه محتفظ به للتوزيع على الملاك وفقاً للفقرة ٢٦.

العرض والإفصاح

٣٠ يجب على المنشأة أن تعرض وتفصح عن المعلومات التي تمكّن مستخدمي القوائم المالية من تقويم الآثار المالية للعمليات غير المستمرة واستبعاد الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد).

^{١٢} إذا كانت الأصول غير المتداولة جزءاً من وحدة توليد نقد، فإن مبلغها الممكن استرداده هو المبلغ الدفترى الذي كان سيتم إثباته بعد تخصيص أية خسارة هبوط ناشئة على وحدة توليد النقد تلك وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٣٦.

^{١٣} ما لم يكن الأصل أحد العقارات أو الآلات أو المعدات أو أصلاً غير ملموس كان قد تم إعادة تقويمه وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ١٦ أو المعيار الدولي للمحاسبة ٣٨ قبل التصنيف على أنه محتفظ به للبيع، ففي هذه الحالة يجب أن يُعامل التعديل على أنه زيادة أو نقص لإعادة التقويم.

^{١٤} تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "٢٨ ... ويجب على المنشأة أن تعرض ذلك التعديل في نفس العنوان المستخدم في قائمة الدخل الشامل لعرض المكاسب أو الخسائر، إن وجدت، التي يتم إثباتها وفقاً للفقرة ٣٧."

العمليات غير المستمرة^{١٥}

- ٣١ يشمل كل مكوّن للمنشأة عمليات وتدفقات نقدية يمكن تمييزها بشكل واضح، من الناحية التشغيلية ولأغراض التقرير المالي، عن بقية المنشأة. وبعبارة أخرى، سيكون مكوّن المنشأة وحدة توليد نقد أو مجموعة من وحدات توليد النقد عندما يكون محتفظاً به للاستخدام.
- ٣٢ العملية غير المستمرة هي مكون للمنشأة إما أنه قد تم استيعاده أو أنه مُصنّف على أنه محتفظ به للبيع، إضافة إلى ما يلي
- (أ) يمثل خط أعمال رئيسي منفصل أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة، أو
- (ب) يعد جزءاً من خطة واحدة منسقة لاستبعاد خط أعمال رئيسي منفصل أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة، أو
- (ج) يعد منشأة تابعة تم الاستحواذ عليها حصرياً بغية إعادة بيعها.
- ٣٣ يجب على المنشأة أن تعرض أو تفصح عن:
- (أ) مبلغ واحد في قائمة الدخل الشامل يشمل مجموع:
- (١) الربح أو الخسارة بعد الضريبة للعمليات غير المستمرة
- (٢) مبلغ المكسب أو الخسارة بعد الضريبة المثبت عند القياس بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عند استبعاد الأصول أو مجموعة (مجموعات) الاستبعاد التي تشكل العملية غير المستمرة.
- (ب) تحليل للمبلغ الواحد الوارد في البند (أ) إلى:
- (١) الإيراد والمصروفات والربح أو الخسارة قبل الضريبة للعمليات غير المستمرة؛
- (٢) ومصروف ضريبة الدخل ذي الصلة وفقاً لمتطلبات الفقرة ٨١(ج) من المعيار الدولي للمحاسبة ١٢.
- (٣) مبلغ المكسب أو الخسارة المثبت عند القياس بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عند استبعاد الأصول أو مجموعة (مجموعات) الاستبعاد التي تشكل العملية غير المستمرة؛
- (٤) ومصروف ضريبة الدخل ذي الصلة وفقاً لمتطلبات الفقرة ٨١(ج) من المعيار الدولي للمحاسبة ١٢.
- ويمكن عرض التحليل في قائمة الدخل الشامل أو الإفصاح عنه في الإيضاحات. وإذا عُرض في قائمة الدخل الشامل، فيجب أن يُصنّف في صنف العمليات غير المستمرة، أي بشكل منفصل عن العمليات المستمرة. وهذا التحليل غير مطلوب لمجموعات الاستبعاد التي تكون عبارة عن منشآت تابعة تم اقتناؤها حديثاً وتستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة ١١).
- (ج) صافي التدفقات النقدية التي تُعزى إلى الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للعمليات غير المستمرة. ويجوز عرض هذه المعلومات في قائمة التدفقات النقدية أو الإفصاح عنها في الإيضاحات. وهذه الإفصاحات غير مطلوبة لمجموعات الاستبعاد التي تكون عبارة عن منشآت تابعة تم اقتناؤها حديثاً وتستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة ١١).
- (د) مبلغ الدخل من العمليات المستمرة ومن العمليات غير المستمرة الذي يخص ملاك المنشأة الأم. ويجوز عرض هذه المعلومات في قائمة الدخل الشامل أو الإفصاح عنها في الإيضاحات.^{١٦}

^{١٥} تم تعديل هذا العنوان نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص العنوان قبل التعديل كما يلي: "عرض العمليات غير المستمرة".

^{١٦} تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "٣٣ يجب على المنشأة أن تفصح عن: (أ) ... (ب) ... (١) ... (٤) ... ويمكن عرض التحليل في الإيضاحات أو في قائمة الدخل الشامل. وإذا عُرض في قائمة الدخل الشامل، فيجب أن يُعرض في قسم يُحدد على أنه متعلق بالعمليات غير المستمرة، أي بشكل منفصل عن العمليات المستمرة. وهذا التحليل غير مطلوب لمجموعات الاستبعاد التي تكون عبارة عن منشآت تابعة تم اقتناؤها حديثاً وتستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة ١١). (ج) صافي التدفقات النقدية التي تُعزى إلى الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للعمليات غير المستمرة. ويجوز عرض هذه الإفصاحات إما في الإيضاحات أو في القوائم المالية. وهذه الإفصاحات غير مطلوبة لمجموعات الاستبعاد التي تكون

- ١٣٣ إذا عرضت المنشأة بنود الربح أو الخسارة في قائمة للربح أو الخسارة منفصلة عن قائمة عرض الدخل الشامل كما هو موضح في الفقرة ١٢ (ب) من المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، فيتم عرض صنف يتم تحديده على أنه متعلق بالعمليات غير المستمرة في قائمة الربح أو الخسارة.^{١٧}
- ٣٤ يجب على المنشأة أن تعيد عرض ما تم عرضه والإفصاح عنه في الفقرة ٣٣ للفترات السابقة المعروضة في القوائم المالية بحيث يرتبط ما تم عرضه والإفصاح عنه بجميع العمليات التي تم إيقافها بنهاية فترة التقرير لآخر فترة معروضة.^{١٨}
- ٣٥ يجب أن تُصنّف أيضاً بشكل منفصل في صنف العمليات غير المستمرة التعديلات التي تتم في الفترة الحالية على المبالغ التي صُنِّفت سابقاً في صنف العمليات غير المستمرة التي تتعلق بشكل مباشر باستبعاد عملية غير مستمرة في فترة سابقة. ويجب الإفصاح عن طبيعة ومبلغ مثل هذه التعديلات. ومن أمثلة الظروف التي قد تنشأ فيها هذه التعديلات ما يلي:^{١٩}
- (أ) انتهاء حالات عدم التأكد الناشئة عن شروط معاملة الاستبعاد، مثل انتهاء تعديلات سعر الشراء وقضايا التعويض مع المشتري.
- (ب) انتهاء حالات عدم التأكد الناشئة عن عمليات المكون قبل استبعاده والمتعلقة بشكل مباشر بتلك العمليات، مثل الواجبات البيئية وواجبات ضمان المنتج المُوكَّل بها البائع.
- (ج) تسوية واجبات خطط منافع الموظفين، شريطة أن تكون التسوية متعلقة بشكل مباشر بمعاملة الاستبعاد.
- ٣٦ إذا توقفت المنشأة عن تصنيف أحد مكوناتها على أنه محتفظ به للبيع، فيجب إعادة تصنيف نتائج عمليات المكون التي صُنِّفت سابقاً في صنف العمليات غير المستمرة وفقاً للفقرات ٣٣ – ٣٥ ويجب إدراجها ضمن الدخل من العمليات المستمرة لجميع الفترات المعروضة. ويجب توضيح أن مبالغ الفترات السابقة قد تم إعادة عرضها.^{٢٠}
- ١٣٦ يجب على المنشأة التي تكون ملتزمة بخطة بيع تنطوي على فقدان السيطرة على منشأة تابعة أن تعرض أو تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرات ٣٣ – ٣٦ عندما تكون المنشأة التابعة مجموعة استبعاد مستوفية لتعريف العملية غير المستمرة وفقاً للفقرة ٣٢.٢١

المكاسب أو الخسائر المتعلقة بالعمليات المستمرة

- ٣٧ يجب إدراج أي مكاسب أو خسارة عند إعادة قياس أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) مصنف على أنه محتفظ به للبيع ولا يستوفي تعريف العملية غير المستمرة في الربح أو الخسارة من العمليات المستمرة.

عبارة عن منشآت تابعة تم اقتناؤها حديثاً وتستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة ١١). (د) مبلغ الدخل من العمليات المستمرة ومن العمليات غير المستمرة الذي يخص ملاك المنشأة الأم. ويجوز عرض هذه الإفصاحات إما في الإيضاحات أو في قائمة الدخل الشامل".

١٧ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "إذا عرضت المنشأة بنود الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة كما هو موضح في الفقرة ١٠ من المعيار الدولي للمحاسبة ١ (المعدل في ٢٠١١)، فيتم عرض قسم يتم تحديده على أنه متعلق بالعمليات غير المستمرة في تلك القائمة".

١٨ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "يجب على المنشأة أن تعيد عرض الإفصاحات الواردة في الفقرة ٣٣ للفترات السابقة المعروضة في القوائم المالية بحيث ترتبط الإفصاحات بجميع العمليات التي تم إيقافها بنهاية فترة التقرير لآخر فترة معروضة".

١٩ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "يجب أن تُصنّف بشكل منفصل في العمليات غير المستمرة التعديلات التي تتم في الفترة الحالية على المبالغ التي عُرضت سابقاً في العمليات غير المستمرة التي تتعلق بشكل مباشر باستبعاد عملية غير مستمرة في فترة سابقة. ويجب الإفصاح عن طبيعة ومبلغ مثل هذه التعديلات. ومن أمثلة الظروف التي قد تنشأ فيها هذه التعديلات ما يلي: (أ) ...".

٢٠ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "إذا توقفت المنشأة عن تصنيف أحد مكوناتها على أنه محتفظ به للبيع، فيجب إعادة تصنيف نتائج عمليات المكون التي عُرضت سابقاً في العمليات غير المستمرة وفقاً للفقرات ٣٣ – ٣٥ ويجب إدراجها ضمن الدخل من العمليات المستمرة لجميع الفترات المعروضة. ويجب توضيح أن مبالغ الفترات السابقة قد تم إعادة عرضها".

٢١ تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "يجب على المنشأة التي تكون ملتزمة بخطة بيع تنطوي على فقدان السيطرة على منشأة تابعة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرات ٣٣ – ٣٦ عندما تكون المنشأة التابعة مجموعة استبعاد مستوفية لتعريف العملية غير المستمرة وفقاً للفقرة ٣٢".

الأصول غير المتداولة أو مجموعات الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع^{٢٢}

٣٨ يجب على المنشأة أن تعرض الأصل غير المتداول المصنف على أنه محتفظ به للبيع وأصول مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل عن الأصول الأخرى في قائمة المركز المالي. ويجب عرض التزامات مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل عن الالتزامات الأخرى في قائمة المركز المالي. ولا يجوز إجراء مقاصة بين تلك الأصول والالتزامات وعرضها كمبلغ واحد. ويجب عرض الفئات الرئيسية للأصول والالتزامات المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع بشكل منفصل في قائمة المركز المالي أو الإفصاح عنها في الإيضاحات، باستثناء ما هو مسموح به بموجب الفقرة ٣٩ وباستثناء الحالات التي تطبق فيها المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٩ "المنشآت التابعة التي لا تخضع للمساءلة العامة: الإفصاحات". ويجب على المنشأة أن تعرض بشكل منفصل أي دخل أو مصروف متراكم تم إثباته في الدخل الشامل الآخر فيما يتعلق بأصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) مصنف على أنه محتفظ به للبيع.^{٢٣}

٣٩ إذا كانت مجموعة الاستبعاد منشأة تابعة تم اقتناؤها حديثاً وهي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة ١١)، فلا يلزم عندئذ عرض أو الإفصاح عن الفئات الرئيسية للأصول والالتزامات.^{٢٤}

٤٠ لا يجوز للمنشأة أن تعيد تصنيف أو تعيد عرض المبالغ المعروضة للأصول غير المتداولة أو الأصول والالتزامات في مجموعات الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع في قائمة المركز المالي للفترة السابقة لتعكس التصنيف في قائمة المركز المالي لآخر فترة معروضة.

إفصاحات إضافية

٤١ يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات الآتية في الإيضاحات في الفترة التي تم فيها تصنيف أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد) على أنه محتفظ به للبيع أو التي تم فيها بيعه:

(أ) وصف للأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد)؛

(ب) وصف لحقائق وظروف البيع، أو الحقائق والظروف المؤدية إلى الاستبعاد المتوقع، والطريقة والتوقيت المتوقعين لذلك الاستبعاد؛

(ج) المكسب أو الخسارة المثبتة وفقاً للفقرات ٢٠-٢٢، والبند المستقل في قائمة الدخل الشامل الذي يتضمن ذلك المكسب أو الخسارة إذا لم يتم عرضه بشكل منفصل في قائمة الدخل الشامل؛^{٢٥}

(د) عند الاقتضاء، القطاع الذي يجب التقرير عنه والذي يُعرض فيه الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي ٨ "القطاعات التشغيلية".

٤٢ في حالة انطباق الفقرة ٢٦ أو الفقرة ٢٩، يجب على المنشأة أن تفصح، في فترة القرار بتغيير خطة بيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد)، عن وصف للحقائق والظروف التي أدت إلى القرار وأثر القرار على نتائج العمليات خلال الفترة وأية فترات سابقة معروضة.

^{٢٢} تم تعديل هذا العنوان نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص العنوان قبل التعديل كما يلي: "عرض الأصول غير المتداولة أو مجموعات الاستبعاد المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع".

^{٢٣} تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "... ولا يجوز إجراء مقاصة بين تلك الأصول والالتزامات وعرضها كمبلغ واحد. ويجب الإفصاح بشكل منفصل عن الفئات الرئيسية للأصول والالتزامات المصنفة على أنها محتفظ بها للبيع إما في قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات، باستثناء ما هو مسموح به بموجب الفقرة ٣٩...".

^{٢٤} تم تعديل هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة قبل التعديل كما يلي: "إذا كانت مجموعة الاستبعاد منشأة تابعة تم اقتناؤها حديثاً وهي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع عند الاقتناء (انظر الفقرة ١١)، فلا يلزم عندئذ الإفصاح عن الفئات الرئيسية للأصول والالتزامات".

^{٢٥} تم تعديل هذه الفقرة الفرعية نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. ويتم تطبيق هذا التعديل عندما تطبق المنشأة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨. وقد كان نص الفقرة الفرعية قبل التعديل كما يلي: "(ج) المكسب أو الخسارة المثبتة وفقاً للفقرات ٢٠-٢٢، والعنوان في قائمة الدخل الشامل الذي يتضمن ذلك المكسب أو الخسارة إذا لم يتم عرضه بشكل منفصل في قائمة الدخل الشامل؛".

٤٣ يجب تطبيق هذا المعيار بأثر مستقبلي على الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع والعمليات التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها غير مستمرة بعد تاريخ سريان هذا المعيار. ويمكن للمنشأة أن تطبق متطلبات المعيار على جميع الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها محتفظ بها للبيع والعمليات التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها غير مستمرة بعد أي تاريخ قبل تاريخ سريان المعيار، شريطة أن تكون التقييمات والمعلومات الأخرى اللازمة لتطبيق المعيار قد تم الحصول عليها في الوقت الذي تم فيه استيفاء تلك الضوابط في بادئ الأمر.

تاریخ السریان

٤٤ يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٥ أو بعد ذلك التاريخ. ويُشجع على التطبيق الأسبق. وإذا قامت المنشأة بتطبيق المعيار لفترة تبدأ قبل ١ يناير ٢٠٠٥، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

٤٤٤ عدل المعيار الدولي للمحاسبة ١ (المنقح في ٢٠٠٧) المصطلحات المستخدمة في جميع المعايير الدولية للتقرير المالي. وإضافة لذلك، عدل المعيار الفقرتين ٣ و ٣٨، وأضاف الفقرة ٣٣. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا طبقت المنشأة المعيار الدولي للمحاسبة ١ (المنقح في ٢٠٠٧) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديلات لتلك الفترة الأسبق. ٢٦

٤٤ب أضاف المعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ "القوائم المالية الموحدة والمنفصلة" (المعدل في ٢٠٠٨) الفقرة ٣٣ (د). ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل للفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. وإذا قامت المنشأة بتطبيق المعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ (المعدل في ٢٠٠٨) لفترة أسبق، فيجب تطبيق التعديل على تلك الفترة الأسبق. ويجب تطبيق التعديل بأثر رجعي.

٤٤ ج أضيفت الفقرتان ٨ و٣٦ بموجب "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في مايو ٢٠٠٨. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. ويسمح بالتطبيق الأسبق. ومع ذلك، لا يجوز للمنشأة أن تطبق التعديلات للفترة السنوية التي تبدأ قبل ١ يوليو ٢٠٠٩ ما لم تطبق أيضاً المعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ (المعدل في يناير ٢٠٠٨). وإذا قامت المنشأة بتطبيق التعديلات قبل ١ يوليو ٢٠٠٩، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة. ويجب على المنشأة أن تطبق التعديلات بأثر مستقبلي من التاريخ الذي طبقت فيه المعيار الدولي للتقرير المالي ٥ لأول مرة، مع مراعاة الأحكام الانتقالية الواردة في الفقرة ٤٥ من المعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ (المعدل في يناير ٢٠٠٨).

٥٤٤ أضيفت الفقرات ٨٥، ١١٢، ١١٥، وُعُدلت الفقرة ٨ بموجب تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٧ "توزيعات أصول غير نقدية على الملاك" في نوفمبر ٢٠٠٨. ويجب تطبيق تلك التعديلات بأثر مستقبلي على الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد) التي يتم تصنيفها على أنها محتفظ بها للتوزيع على الملاك في الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يوليو ٢٠٠٩ أو بعد ذلك التاريخ. ولا يُسمح بالتطبيق بأثر رجعي. ويسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا قامت المنشأة بتطبيق التعديلات لفترة تبدأ قبل ١ يوليو ٢٠٠٩، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة وأن تطبق أيضاً المعيار الدولي للتقرير المالي ٣ "جميع الأعمال" (المنقح في ٢٠٠٨)، والمعيار الدولي للمحاسبة ٢٧ (المعدل في يناير ٢٠٠٨) وتفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي ١٧.

٤٤هـ أضيفت الفقرة ٥ب بموجب "التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" الصادرة في إبريل ٢٠٠٩. ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل بأثر مستقبلي للفترة السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٠ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا قامت المنشأة بتطبيق التعديل لفترة أسبق، فيجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

۴۴ و [حُذفت]

٤٤ز عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١١ "الترتيبات المشتركة"، الصادر في مايو ٢٠١١، الفقرة ٢٨. ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل عندما تقوم بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ١١.

٢٦ في أبريل ٢٠٢٤، أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨ "العرض والإفصاح في القوائم المالية" ونقل هذه المتطلبات من المعيار الدولي للمحاسبة ١ "عرض القوائم المالية" إلى المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

- ٤٤ ح عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣ "قياس القيمة العادلة"، الصادر في مايو ٢٠١١، تعريف القيمة العادلة وتعريف المبلغ الممكن استرداده في الملحق أ. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تقوم بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣.
- ٤٤ ط عدل الإصدار "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (تعديلات على المعيار الدولي للمحاسبة ١)، الصادر في يونيو ٢٠١١، الفقرة ٣٣. ويجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عندما تطبق المعيار الدولي للمحاسبة ١ المعدل في يونيو ٢٠١١.
- ٤٤ ي [حذفت]
- ٤٤ ك عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ٩، الصادر في يوليو ٢٠١٤، الفقرة ٥ وحذف الفقرتين ٤٤ و، ٤٤ ي. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ٩.
- ٤٤ ل عدلت "التحسينات السنوية على المعايير الدولية للتقرير المالي، دورة ٢٠١٢ - ٢٠١٤"، الصادرة في سبتمبر ٢٠١٤، الفقرات ٢٦-٢٩ وأضاف الفقرة ٢٦ أ. ويجب على المنشأة أن تطبق تلك التعديلات بأثر مستقبلي وفقاً للمعيار الدولي للمحاسبة ٨ "السياسات المحاسبية والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" ٢٨ على التغييرات في طريقة الاستبعاد التي تحدث في الفترات السنوية التي تبدأ في ١ يناير ٢٠١٦ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق الأسبق. وإذا طبقت المنشأة تلك التعديلات لفترة أسبق، فيجب عليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.
- ٤٤ م عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧، الصادر في مايو ٢٠١٧، الفقرة ٥. ويجب على المنشأة أن تطبق ذلك التعديل عند قيامها بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٧.
- ٤٤ ن عدل المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، الصادر في أبريل ٢٠٢٤، الفقرات ٢ و ٣ و ٥ أ و ٥ ب و ١٣ و ١٧ و ٢٦ أ و ٢٨ و ٣٣-٣٦ أ و ٣٨ و ٣٩ و ٤١، والعناوين قبل الفقرتين ٣١ و ٣٨. ويجب على المنشأة تطبيق تلك التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

سحب المعيار الدولي للمحاسبة ٣٥

- ٤٥ يحل هذا المعيار محل المعيار الدولي للمحاسبة ٣٥ "العمليات غير المستمرة".

٢٧ عندما أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، نقل المجلس هذه المتطلبات من المعيار الدولي للمحاسبة ١ إلى المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

٢٨ عندما أصدر مجلس المعايير الدولية للمحاسبة المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨، غير المجلس اسم المعيار الدولي للمحاسبة ٨ إلى "أساس إعداد القوائم المالية".

٢٩ تم إضافة هذه الفقرة نتيجة لإصدار المعيار الدولي للتقرير المالي ١٨.

الملحق أ المصطلحات المعروفة

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا المعيار.

وحدة توليد النقد أصغر مجموعة يمكن تحديدها من الأصول التي تولد تدفقات نقدية داخلية مستقلة بشكل كبير عن التدفقات النقدية الداخلة من الأصول أو مجموعات الأصول الأخرى.

مكوّن المنشأة العمليات والتدفقات النقدية التي يمكن تمييزها بوضوح، من الناحية التشغيلية ولأغراض التقرير المالي، عن بقية المنشأة.

تكاليف البيع التكاليف الإضافية التي يمكن عزوها بشكل مباشر إلى استبعاد أصل (أو مجموعة استبعاد)، باستثناء تكاليف التمويل ومصروف ضريبة الدخل.

الأصل المتداول يجب على المنشأة تصنيف الأصل على أنه متداول عندما:

- (أ) تتوقع تحقق الأصل، أو عندما تنوي بيع الأصل أو استهلاكه، خلال دورتها التشغيلية العادية؛ أو
- (ب) تحتفظ بالأصل بشكل رئيسي لغرض المتاجرة؛ أو
- (ج) تتوقع تحقق الأصل خلال اثني عشر شهراً بعد فترة التقرير؛ أو
- (د) يكون الأصل نقداً أو معادلاً للنقد (حسب التعريف الوارد في المعيار الدولي للمحاسبة ٧) ما لم يكن خاضعاً لقيود على استبداله أو استخدامه لتسوية التزام اثني عشر شهراً على الأقل بعد فترة التقرير.

العملية غير المستمرة مكوّن للمنشأة إما أنه قد تم استبعاده أو أنه مُصنّف على أنه محتفظ به لغرض البيع إضافة إلى ما يلي:

- (أ) يمثل خط أعمال رئيسي منفصل أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة؛ أو
- (ب) يعد جزءاً من خطة واحدة منسقة لاستبعاد خط أعمال رئيسي منفصل أو منطقة عمليات جغرافية منفصلة؛ أو
- (ج) يعد منشأة تابعة تم الاستحواذ عليها حصرياً بغية إعادة بيعها.

مجموعة الاستبعاد مجموعة أصول سيتم استبعادها معاً، بالبيع أو خلافه، كمجموعة في معاملة واحدة، والالتزامات المرتبطة بشكل مباشر بتلك الأصول التي سيتم نقلها في المعاملة. وتشمل المجموعة الشهرة المقتناة في عملية تجميع أعمال عندما تكون المجموعة وحدة توليد نقد قد تم تخصيص الشهرة لها وفقاً لمتطلبات الفقرات ٨٠-٨٧ من المعيار الدولي للمحاسبة ٣٦ أو عندما تكون عملية ضمن وحدة توليد نقد من ذلك القبيل.

القيمة العادلة القيمة العادلة هي السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل، أو سيتم دفعه لنقل التزام، في معاملة تتم في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس. (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي ١٣)

التعهد **المؤكد** اتفاق مع طرف غير ذي علاقة، ملزم لكلا الطرفين وعادةً واجب النفاذ نظاماً، وتتوفر فيه الشروط الآتية: (أ) يحدد جميع الشروط المهمة، بما في ذلك سعر المعاملات وتوقيتها. (ب) يتضمن في حالة عدم تنفيذه شرطاً جزائياً كبيراً بما يجعل تنفيذه مرجحاً بدرجة كبيرة.

مرجح بدرجة كبيرة أكثر احتمالاً من مجرد كونه مرجحاً.

الأصل غير المتداول الأصل الذي لا يستوفي تعريف الأصل المتداول.

مرجح مرجح حدوثه أكثر من عدمه.

المبلغ استرداده	الممكن	القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف الاستبعاد، أو قيمة استخدام الأصل، أيهما أكبر.
قيمة الاستخدام	القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة والمتوقع أن تنشأ نتيجة الاستخدام المستمر لأصل ومن استبعاده في نهاية عمره الإنتاجي.	

الملحق ب ملحق تطبيقي

يُعد هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من هذا المعيار.

تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز عملية البيع

ب ١ حسبما ذكر في الفقرة ٩، لا يؤدي تمديد الفترة المطلوبة لإنجاز عملية البيع إلى الحيلولة دون تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنه محتفظ به للبيع إذا كان التأخير بسبب أحداث أو ظروف خارجة عن سيطرة المنشأة وكانت هناك أدلة كافية على أن المنشأة لا تزال ملتزمة بخطتها لبيع الأصل (أو مجموعة الاستبعاد). وبناءً عليه، يتم تطبيق استثناء من متطلب السنة الواحدة الوارد في الفقرة ٨ في الحالات الآتية التي تنشأ فيها مثل هذه الأحداث أو الظروف:

(أ) أن تتوقع المنشأة بدرجة معقولة، في التاريخ الذي تلتزم فيه بخطة لبيع أصل غير متداول (أو مجموعة استبعاد)، أن يقوم آخرون (وليس المشتري) بفرض شروط على نقل الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) من شأنها أن تمدد الفترة المطلوبة لإنجاز البيع، وأن:

(١) تكون الإجراءات الضرورية للاستجابة لتلك الظروف لا يمكن الشروع فيها إلا بعد الحصول على تعهد مؤكد بالشراء،

(٢) يكون التعهد المؤكد بالشراء مرجحاً بدرجة كبيرة خلال سنة واحدة.

(ب) أن تحصل المنشأة على تعهد مؤكد بالشراء، ونتيجة لذلك، يفرض المشتري أو آخرون بشكل غير متوقع على نقل الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف سابقاً على أنه محتفظ به للبيع شروطاً من شأنها أن تمدد الفترة اللازمة لإنجاز عملية البيع:

(١) ويكون قد تم اتخاذ الإجراءات اللازمة للاستجابة للشروط في الوقت المناسب،

(٢) ويُتوقع أن يتم التوصل لحلٍ مواتٍ لعوامل التأخير.

(ج) أن تنشأ، خلال فترة السنة الواحدة الأولى، ظروف كانت تعد في السابق غير مرجحة الحدوث، ونتيجة لذلك، لا يتم بيع الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) المصنف في السابق على أنه محتفظ به للبيع في نهاية تلك الفترة:

(١) وتتخذ المنشأة خلال فترة السنة الواحدة الأولى الإجراء اللازم للاستجابة للتغير في الظروف،

(٢) ويتم تسويق الأصل غير المتداول (أو مجموعة الاستبعاد) بشكل نشط وبسعر معقول، نظراً للتغير في الظروف،

(٣) وتستوفي الضوابط الواردة في الفقرتين ٧ و ٨.