

استاندارد حسابداری شماره 31

داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 3 (ادامه)

این استاندارد باید با توجه به "مقدمه‌ای بر استانداردهای حسابداری" مطالعه و بکار گرفته شود.

هدف

1. هدف این استاندارد، تجویز نحوه حسابداری داراییهای نگهداری شده برای فروش و نحوه ارائه و افشای عملیات متوقف شده است. به طور خاص، این استاندارد موارد زیر را الزامی نموده است:

الف. داراییهایی که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان "نگهداری شده برای فروش" را احراز می‌کنند، به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری و احتساب استهلاك چنین داراییهایی متوقف می‌شود، و

ب. داراییهایی که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان "نگهداری شده برای فروش" را احراز می‌کنند در ترازنامه، و نتایج عملیات متوقف شده در صورت سود و زیان، به طور جداگانه ارائه می‌شوند.

دامنه کاربرد

2. الزامات "طبقه‌بندی" و "ارائه" در این استاندارد، برای تمام داراییهای غیر جاری و تمام مجموعه‌های واحد بکار می‌رود، اما الزامات "اندازه‌گیری" در این استاندارد برای تمام داراییهای غیر جاری و مجموعه‌های واحد (به شرح بند 4)، به استثنای داراییهای ذکر شده در بند 5 که طبق استاندارد مربوط اندازه‌گیری می‌شود، کاربرد دارد.

5. الزامات اندازه‌گیری این استاندارد در مورد داراییها و بدهیهای زیر کاربرد ندارد:

الف. سرمایه‌گذاریهای بلند مدتی که به روش تجدید ارزیابی اندازه‌گیری می‌شود.

ب. داراییهای جاری و بدهیهایی که جزئی از یک مجموعه واحد نگهداری شده برای فروش است.

استاندارد حسابداری شماره 31

داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 3 (ادامه)

تعاریف

6. اصطلاحات ذیل در این استاندارد با معانی مشخص زیر بکار رفته است:

- یک بخش از واحد تجاری : جزئی از عملیات و جریانهای نقدی واحد تجاری است که از لحاظ عملیاتی و اهداف گزارشگری مالی، به وضوح از سایر فعالیتهای واحد تجاری متمایز باشد.
- واحد مولد وجه نقد : کوچکترین مجموعه داراییهای قابل شناسایی ایجادکننده جریان ورودی وجه نقدی که به میزان عمدهای مستقل از جریانهای ورودی وجه نقد سایر داراییها یا مجموعهای از داراییها می باشد.
- دارایی جاری : یک دارایی زمانی به عنوان دارایی جاری طبقه بندی می شود که :
 - الف . انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی تر است، مصرف یا فروخته شود، یا به وجه نقد یا دارایی دیگری که نقد شدن آن قریب به یقین است، تبدیل شود، یا
 - ب . وجه نقد یا معادل وجه نقدی باشد که استفاده از آن محدود نشده است.
- عملیات متوقف شده : یک بخش از واحد تجاری است که واگذار یا برکنار شده یا به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است، و :
 - الف . بیانگر یک فعالیت تجاری یا حوزه جغرافیایی عمده و جداگانه از عملیات است،
 - ب . قسمتی از یک برنامه هماهنگ برای واگذاری یا برکناری یک فعالیت تجاری یا حوزه جغرافیایی عمده و جداگانه از عملیات است، و یا
 - ج . یک واحد فرعی است که صرفاً با قصد فروش مجدد خریداری شده است.
- ارزش منصفانه : مبلغی است که خریداری مطلع و مایل و فروشندهای مطلع و مایل می توانند در معامله ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله کنند.
- خالص ارزش فروش : مبلغ وجه نقد یا معادل آن که از طریق فروش دارایی در شرایط عادی و پس از کسر کلیه مخارج فروش حاصل می شود.
- مبلغ بازبافتنی : خالص ارزش فروش یا ارزش اقتصادی یک دارایی، هر کدام که بیشتر است.

استاندارد حسابداری شماره 31

داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 3 (ادامه)

• ارزش اقتصادی : ارزش فعلی خالص جریانهای نقدی ناشی از کاربرد مستمر دارایی از جمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن است.

طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش

8. طبقه‌بندی دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش باید تنها پس از احراز شرایط زیر صورت گیرد:

الف. دارایی غیرجاری برای فروش فوری در وضعیت فعلی آن آماده باشد، و

ب. فروش آن بسیار محتمل باشد.

10. اگر تأخیر از شرایط و رویدادهایی ناشی شود که از کنترل واحد تجاری خارج است و شواهد کافی وجود داشته باشد که واحد تجاری به تعهدات خود نسبت به طرح فروش داراییها پایبند است، طولانی‌تر شدن دوره فروش نمی‌تواند از طبقه‌بندی یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش جلوگیری نماید.

11. معاملات فروش شامل معاوضه داراییهای غیرجاری با یکدیگر نیز می‌شود به شرطی که دارای محتوای تجاری باشد.

13. در صورتی که معیارهای بندهای 8 و 9 بعد از تاریخ ترازنامه احراز شود واحد تجاری نباید در صورتهای مالی، داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) را به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی کند. با این وجود، هنگامی که این معیارها بعد از تاریخ ترازنامه، اما قبل از تأیید صورتهای مالی احراز شود واحد تجاری باید اطلاعات تعیین شده در بند 40 را در یادداشتهای توضیحی افشا کند.

داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 3 (ادامه)

داراییهای غیرجاری که قصد برکناری آن وجود دارد

14. واحد تجاری نباید یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) که قصد برکناری آن وجود دارد را به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی کند، زیرا مبلغ دفتری آن اساساً از طریق استفاده مستمر بازیافت خواهد شد. با این حال، چنانچه مجموعه‌ای واحد که قصد برکناری آن وجود دارد، شرایط عملیات متوقف شده طبق بند 6 را احراز کند، واحد تجاری باید نتایج عملیات و جریانهای نقدی آن مجموعه را طبق بندهای 32 و 33 در تاریخی که استفاده از آنها متوقف می‌شود، به عنوان عملیات متوقف شده ارائه نماید. داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحدی) که قصد برکناری آن وجود دارد، شامل مواردی است که از دارایی تا پایان عمر اقتصادی آن استفاده می‌شود و مواردی که به جای فروش، استفاده از دارایی متوقف می‌شود.

15. واحد تجاری نباید دارایی غیرجاری که به طور موقت استفاده نمی‌شود را به عنوان برکنار شده محسوب کند.

اندازه‌گیری داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش

اندازه‌گیری دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)

16. واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری نماید.

17. اگر دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) در قالب یک ترکیب تجاری تحصیل شده باشد، باید به خالص ارزش فروش اندازه‌گیری شود.

شناسایی زیانهای کاهش ارزش و برگشت آن

استاندارد حسابداری شماره 31

داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 3 (۱۵۱مه)

21. واحد تجاری باید زیان کاهش ارزش برای هر گونه کاهش ارزش اولیه یا بعدی دارایی (یا مجموعه واحد) به خالص ارزش فروش را تا حدی که طبق بند 20 شناسایی نشده است، شناسایی کند.

22. واحد تجاری باید هر گونه افزایش بعدی در خالص ارزش فروش یک دارایی را به عنوان سود شناسایی کند، اما این سود نباید از زیان کاهش ارزش انباشته‌ای که قبلاً طبق این استاندارد و یا سایر استانداردهای حسابداری شناسایی شده است، بیشتر شود.

26. واحد تجاری نباید یک دارایی غیرجاری که منفرداً یا در قالب بخشی از یک مجموعه واحد به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است را مستهلک کند.

تغییرات طرح فروش

27. در صورتی که واحد تجاری یک دارایی غیر جاری (یا مجموعه‌ای واحد) را به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی نموده باشد، اما معیارهای مندرج در بندهای 8 تا 10 دیگر برقرار نباشد، واحد تجاری باید طبقه‌بندی دارایی (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش را متوقف نماید.

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:

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

ب. مبلغ بازیافتنی آن در تاریخ انصراف از فروش.

استاندارد حسابداری شماره 31

داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 3 (ادامه)

29. واحد تجاری باید هر گونه تعدیل لازم در مبلغ دفتری یک دارایی غیرجاری که طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری شده برای فروش متوقف شده است را در دوره‌ای که معیارهای مندرج در بندهای 8 تا 10 دیگر برقرار نباشد، در سود و زیان عملیات در حال تداوم منظور نماید.

ارائه و افشا

31. واحد تجاری باید اطلاعاتی را ارائه و افشا کند که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی را در ارزیابی آثار مالی عملیات متوقف شده و واگذاری داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) کمک نماید.

ارائه عملیات متوقف شده

32. واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند:

الف. یک مبلغ واحد در متن صورت سود و زیان که شامل مجموع ارقام زیر است:

1. سود (بعد از مالیات) یا زیان عملیات متوقف شده، و
2. سود (بعد از مالیات) یا زیان ناشی از اندازه‌گیری داراییهایی (یا مجموعه‌های واحدی) که عملیات متوقف شده را تشکیل می‌دهند به خالص ارزش فروش

ب. اجزای مبلغ ذکر شده در بند الف به تفکیک:

1. درآمدها، هزینه‌ها و سود (قبل از مالیات) یا زیان عملیات متوقف شده،
2. مالیات بر درآمد عملیات متوقف شده،
3. سود یا زیان شناسایی شده ناشی از اندازه‌گیری داراییهایی (یا مجموعه‌های واحدی) که عملیات متوقف شده را تشکیل می‌دهند به خالص ارزش فروش،
4. مالیات بر درآمد مربوط به بند 3.

اجزای مذکور را می‌توان در یادداشتهای توضیحی یا در متن صورت سود و زیان ارائه کرد.

استاندارد حسابداری شماره 31

داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 3 (ادامه)

سود یا زیان مربوط به عملیات در حال تداوم

36. هر گونه سود یا زیان اندازه گیری مجدد یک دارایی غیر جاری (یا مجموعه ای واحد) که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است و مشمول تعریف عملیات متوقف شده نگردد باید در سود یا زیان عملیات در حال تداوم منظور شود.

ارائه دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد) طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش 37. واحد تجاری باید دارایی غیر جاری طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش و داراییهای یک مجموعه واحد طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را جدا از سایر داراییها در ترازنامه ارائه کند. بدهیهای مجموعه واحد طبقه بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش نیز باید جدا از سایر بدهیها در ترازنامه ارائه گردد. این داراییها و بدهیها نباید با یکدیگر تهاتر شوند و مبلغ آنها به طور جداگانه ارائه می گردد

تاریخ اجرا

42. الزامات این استاندارد برای کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آن از تاریخ 1389/1/1 و بعد از آن شروع می شود، لازم الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین المللی حسابداری

43. با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین المللی گزارشگری مالی شماره 5 با عنوان داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده نیز رعایت می شود.