

Міжнародний стандарт фінансової звітності 5

Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність

МЕТА

- 1 Мета МСФЗ полягає у визначенні бухгалтерського обліку активів, утримуваних для продажу, та поданні і розкритті інформації щодо *припиненої діяльності*. Зокрема, МСФЗ вимагає, щоб:
- а) активи, які відповідають критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу, оцінювалися за меншою з величин – балансовою вартістю чи *справедливою вартістю* мінус *витрати на продаж* – та щоб амортизація цих активів була припинена; та
 - б) активи, які відповідають критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу, подавалися окремо у звіті про фінансовий стан, а результати припиненої діяльності – у звіті про сукупні доходи.

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ

- 2 Вимоги цього МСФЗ щодо класифікації та подання застосовуються до всіх визнаних непоточних активів¹ та усіх ліквідаційних груп суб'єкта господарювання. Вимоги цього МСФЗ до оцінки застосовуються до всіх визнаних непоточних активів та ліквідаційних груп (як зазначено в параграфі 4), за винятком активів, перелічених у параграфі 5, які треба продовжувати оцінювати згідно із зазначеним відповідним стандартом.
- 3 Активи, класифіковані як непоточні згідно з МСБО 1 “Подання фінансової звітності”, не можна перекласифікувати як *поточні активи*, доки вони не будуть відповідати критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу згідно з цим МСФЗ. Активи, які суб'єкт господарювання, як правило, відносить до непоточних активів, що купуються виключно для перепродажу, не слід класифікувати як поточні, доки вони не будуть відповідати критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу згідно з цим МСФЗ.
- 4 Інколи суб'єкт господарювання ліквідує групу активів разом із зобов'язаннями, безпосередньо пов'язаними з ними спільною операцією. Такою ліквідаційною групою може бути група одиниць, що генерують грошові кошти, одна одиниця, що генерує грошові кошти, або її частина²³. Така група може включати будь-які активи та будь-які зобов'язання суб'єкта господарювання, у тому числі поточні активи, поточні зобов'язання та активи, виключені з вимог цього МСФЗ до оцінки згідно з параграфом 5. Якщо непоточний актив (у межах сфери застосування вимог цього

¹ Що стосується активів, класифікованих відповідно до подання за ліквідністю, то непоточними активами є активи, що включають суми, які очікується відшкодувати протягом понад дванадцять місяців після звітного періоду. Параграф 3 застосовується до класифікації таких активів.

² Проте, якщо грошові потоки від активів чи групи активів очікуються, в основному, в результаті продажу, а не поточного використання активів, вони стають менш залежними від грошових потоків, що виникають від інших активів, а ліквідаційна група, яка становить частину одиниці, що генерує грошові кошти, стає окремою одиницею, що генерує грошові кошти.

³Фонд МСФЗ

МСФЗ до оцінки) є частиною ліквідаційної групи, то вимоги цього МСФЗ до оцінки застосовуються до групи в цілому, для того, щоб ця група активів оцінювалася за нижчою з оцінок: балансовою вартістю або справедливою вартістю мінус витрати на продаж. Вимоги до оцінки окремих активів і зобов'язань у межах ліквідаційної групи викладено в параграфах 18, 19 та 23.

- 5 Положення цього МСФЗ⁴ щодо оцінки не застосовуються до таких активів, що охоплюються МСФЗ як окремі активи або частина ліквідаційної групи. Це:
- а) відстрочені податкові активи (МСБО 12 “Податки на прибуток”);
 - б) активи, що виникають з виплат працівникам (МСБО 19 “Виплати працівникам”);
 - в) фінансові активи в межах сфери застосування МСБО 39 “Фінансові інструменти”;
 - г) непоточні активи, що розглядаються відповідно до моделі справедливої вартості, викладеної в МСБО 40 “Інвестиційна нерухомість”;
 - г) непоточні активи, які оцінюються за справедливою вартістю мінус витрати на продаж згідно з МСБО 41 “Сільське господарство”;
 - д) договірні права за страховими контрактами згідно з визначенням їх у МСФЗ 4 “Страхові контракти”.
- 5А Вимоги до класифікації, подання та оцінки в цьому МСФЗ, застосовні до непоточних активів (або ліквідаційних груп), класифікованих як утримувані для продажу, застосовуються також до непоточних активів (або ліквідаційних груп), класифікованих як утримувані для розподілу власникам, які діють як власники капіталу (утримувані для розподілу власникам).
- 5Б Цей МСФЗ визначає розкриття інформації, що вимагаються стосовно непоточних активів (або ліквідаційних груп), класифікованих як утримувані для продажу або припинення діяльності. Розкриття інформації в інших МСФЗ не застосовуються до таких активів (або ліквідаційних груп) окрім випадків, коли ті МСФЗ вимагають:
- а) конкретного розкриття інформації стосовно непоточних активів (або ліквідаційних груп), класифікованих як утримувані для продажу або припинення діяльності; або
 - б) розкриття інформації про оцінку активів і зобов'язань у ліквідаційній групі, які не належать до сфери застосування вимог оцінювання МСФЗ 5, і такі розкриття інформації уже не наведені в інших примітках до фінансових звітів.

Щоб задовольнити загальні вимоги МСБО 1, зокрема параграфів 15 та 125–зазначеного стандарту, можливо, необхідні додаткові розкриття інформації про непоточні активи (або ліквідаційні групи), класифіковані як утримувані для продажу або припинення діяльності.

КЛАСИФІКАЦІЯ НЕПОТОЧНИХ АКТИВІВ (АБО ЛІКВІДАЦІЙНИХ ГРУП) ЯК УТРИМУВАНИХ ДЛЯ ПРОДАЖУ АБО УТРИМУВАНИХ ДЛЯ РОЗПОДІЛУ ВЛАСНИКАМ

- 6 Суб'єкт господарювання повинен класифікувати непоточний актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу, якщо його балансова вартість буде в основному відшкодовуватися шляхом операції продажу, а не поточного використання.

⁴ Окрім параграфів 18 і 19, які вимагають оцінювати активи, що розглядаються, відповідно до інших застосовних МСФЗ.

- 7 Для цього актив (або ліквідаційна група) має бути придатним для негайного продажу в тому стані, у якому він перебуває на момент продажу, на умовах, яких зазвичай дотримуються при продажі таких активів (або ліквідаційних груп), і цей продаж повинен бути *високо ймовірним*.
- 8 Щоб підвищити ймовірність продажу, управлінський персонал відповідного рівня повинен скласти план продажу активу (або ліквідаційної групи) та ініціювати програму щодо визначення покупця і виконання плану. Крім того, актив (або ліквідаційну групу) мають активно просувати для продажу на ринку за ціною, поміркованою з огляду на його поточну справедливую вартість. Очікується, що продаж буде визнано завершеним протягом одного року, починаючи з дати класифікації (за винятком випадків, обумовлених у параграфі 9), а дії, вчинені для виконання плану, повинні свідчити про неможливість відміни цього плану або внесення до нього будь-яких важливих змін. Ймовірність затвердження акціонерами (якщо вимагається в даній юрисдикції) слід розглядати як частину оцінки того, чи є продаж високоймовірним.
- 8A Суб'єкт господарювання, який зобов'язується виконати план продажу, пов'язаний з втратою контролю за дочірнім підприємством, класифікує усі активи та зобов'язання цього дочірнього підприємства як утримувані для продажу, якщо критерії, визначені в параграфах 6-8, виконуються, без урахування того, чи буде суб'єкт господарювання зберігати неконтрольовану частку у своєму колишньому дочірньому підприємстві після продажу.
- 9 Події чи обставини можуть подовжити період завершення продажу за межі одного року. Подовження періоду завершення продажу не заважає класифікувати актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу, якщо затримка була спричинена подіями чи обставинами, які перебувають поза контролем суб'єкта господарювання, а також якщо є достатні свідчення того, що суб'єкт господарювання продовжує виконувати план продажу активу (або ліквідаційної групи). Такий випадок відповідає критерію, наведеному в Додатку Б.
- 10 Операції з продажу включають обмін одних непоточних активів на інші непоточні активи, якщо такий обмін має комерційну сутність відповідно до МСБО 16 "Основні засоби".
- 11 Коли суб'єкт господарювання купує непоточний актив (або ліквідаційну групу) виключно з метою їх подальшого продажу, він має класифікувати непоточний актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу на дату його придбання, тільки якщо будуть задоволені вимоги параграфу 8 щодо однорічного періоду продажу (за винятком випадків, передбачених параграфом 9) та якщо дуже ймовірно, що всі інші вимоги, викладені у параграфах 7 і 8, які не були задоволені на цю дату, будуть задоволені протягом короткого періоду після придбання активу (як правило, протягом трьох місяців).
- 12 Якщо вимоги, викладені в параграфах 7 і 8, задовольняються після звітного періоду, то суб'єкт господарювання не повинен класифікувати непоточний актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу у фінансовій звітності, призначеній для випуску. Проте, якщо ці вимоги задовольняються після звітного періоду, але до затвердження фінансової звітності для випуску, то суб'єкт господарювання повинен розкрити в примітках інформацію, зазначену в параграфі 41 а), б) та г).
- 12A Непоточний актив (або ліквідаційна група) класифікується як утримуваний для розподілу власникам, якщо суб'єкт господарювання зобов'язується розподілити актив (або ліквідаційну групу) власникам. Для цього активи повинні бути наявними для негайного розподілу у своїй теперішній формі і розподіл має бути високоймовірним. Для того, щоб розподіл був високоймовірним, слід започаткувати заходи, необхідні для завершення розподілу, які мають бути завершені протягом одного року з дати класифікації. Заходи, необхідні для завершення розподілу, мають зазначати, що відбудуться значні зміни в розподілі або що його буде анульовано. Ймовірність затвердження акціонерами (якщо вимагається в даній юрисдикції) слід розглядати як частину оцінки того, чи є продаж високоймовірним.

Непоточні активи, яких збираються позбутися

- 13 Суб'єктові господарювання не слід класифікувати непоточний актив (або ліквідаційну групу), що його збираються позбутися, як утримуваний для продажу, оскільки його балансова вартість в основному відшкодуватиметься під час поточного використання. Проте, якщо ліквідаційна група активів, якої збираються позбутися, відповідає критеріям, викладеним у параграфі 32 а)–в), то суб'єкт господарювання подає результати і потоки грошових коштів ліквідаційної групи як припинення діяльності згідно з параграфами 33 і 34 на дату припинення використання цієї ліквідаційної групи. Непоточні активи (або ліквідаційні групи), яких збираються позбутися, включають непоточні активи (або ліквідаційні групи), що повинні використовуватися до кінця строку їх економічного використання, а також непоточні активи (або ліквідаційні групи), які слід ліквідувати в інший спосіб, ніж продаж.
- 14 Суб'єктові господарювання не слід обліковувати непоточний актив, який було тимчасово вилучено з використання, як актив, якого збираються позбутися.

ОЦІНКА НЕПОТОЧНИХ АКТИВІВ(АБО ЛІКВІДАЦІЙНИХ ГРУП), КЛАСИФІКОВАНИХ ЯК УТРИМУВАНІ ДЛЯ ПРОДАЖУ

Оцінка непоточного активу (або ліквідаційної групи)

- 15 Суб'єкт господарювання оцінює непоточний актив (або ліквідаційну групу), класифікований як утримуваний для продажу, за нижчою з оцінок: або за балансовою вартістю, або за справедливою вартістю з вирахуванням витрат на продаж.
- 15A Суб'єкт господарювання оцінює непоточний актив (або ліквідаційну групу), класифікований як утримуваний для розподілу власникам за вартістю, нижчою від його балансової вартості і справедливої вартості, мінус витрати на * розподіл.
- 16 Якщо нещодавно придбаний актив (або ліквідаційна група) відповідає критеріям класифікації активів, утримуваних для продажу (параграф 11), то застосування параграфу 15 приведе до появи активу (або ліквідаційної групи), який після первісного визнання оцінюватиметься за нижчою оцінкою: балансовою вартістю (яка може бути класифікована, як, наприклад, собівартість) або справедливою вартістю мінус витрати на продаж. Отже, якщо придбання активу (або ліквідаційної групи) є частиною процесу об'єднання бізнесу, то вони можуть оцінюватися за справедливою вартістю мінус витрати на продаж.
- 17 Якщо очікується, що продаж здійснюватиметься довше ніж рік, суб'єкт господарювання повинен оцінювати витрати на продаж за їх теперішньою вартістю. Будь-яке збільшення поточних витрат на продаж, яке виникає з плином часу, повинно відображатися у звіті про прибутки та збитки як фінансові витрати.
- 18 Безпосередньо перед первісною класифікацією активу (або ліквідаційної групи) як утримуваного для продажу балансова вартість активу (або всіх активів та зобов'язань, що входять до групи) повинна оцінюватися згідно з чинними МСФЗ.
- 19 Згідно з чинним МСФЗ, після подальшої переоцінки ліквідаційної групи балансову вартість будь-яких активів та зобов'язань (які виходять за межі сфери застосування вимог МСФЗ до оцінки, але входять до ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу) не треба переоцінювати доти, поки не буде повторно оцінена справедлива вартість мінус витрати на продаж.

Визнання збитків від зменшення корисності та сторнування

- 20 Суб'єкт господарювання визнає збиток від зменшення корисності при будь-якому первісному чи подальшому списанні активу (або ліквідаційної групи) до справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж тією мірою, якою вони не були визнані згідно з параграфом 19.

- 21 Суб'єкт господарювання визнає прибуток при будь-якому подальшому збільшенні справедливої вартості активів мінус витрати на продаж, але цей прибуток не повинен перевищувати кумулятивний збиток від зменшення корисності, визнаний відповідно до цього МСФЗ або раніше відповідно до МСБО 36 “Зменшення корисності активів”.
- 22 Суб'єкт господарювання визнає будь-який прибуток при будь-якому подальшому збільшенні справедливої вартості ліквідаційної групи мінус витрати на продаж:
- а) тією мірою, якою його не було визнано відповідно до параграфа 19;
 - аа) судження, складені управлінським персоналом при застосуванні критеріїв агрегації, викладених у параграфі 12. Сюди входить стислий опис операційних сегментів, загрегованих у такий спосіб, а також економічні показники, оцінені при визначенні того, що загреговані операційні сегменти мають однакові економічні характеристики; та
 - б) цей прибуток не може перевищувати кумулятивний збиток від зменшення корисності, визнаний відповідно до МСФЗ або раніше відповідно до МСБО 36 (це стосується непоточних активів, які входять до сфери застосування вимог до оцінки згідно з цим МСФЗ).
- 23 Збиток від зменшення корисності (або будь-який подальший прибуток), визнаний щодо ліквідаційної групи, зменшує (або збільшує) балансову вартість непоточних активів групи, які входять до сфери застосування вимог до оцінки згідно з цим МСФЗ, у порядку розподілу, викладеному в параграфах 104 а) і б) та 122 МСБО 36 (переглянутого в 2004 р.).
- 24 Прибуток або збиток, який раніше не був визнаний на дату продажу непоточного активу (або ліквідаційної групи), треба визнати на дату припинення визнання. Вимоги до припинення визнання викладені у:
- а) параграфах 67-72 МСБО 16 (переглянутого у 2003 р.) для основних засобів; та
 - б) параграфах 112-117 МСБО 38 “Нематеріальні активи” (переглянутого в 2004 р.) для нематеріальних активів.
- 25 Суб'єкт господарювання не нараховує амортизацію непоточного активу на час, коли він класифікується як утримуваний для продажу, або коли він є частиною ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу. Необхідно продовжувати визнання відсотків та інших витрат, що відносяться до зобов'язань ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу.

Зміни в плані продажу або в плані розподілу власникам

- 26 Якщо суб'єкт господарювання класифікував актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу або як призначений для розподілу власникам, але критерії, викладені у параграфах 7-9 (для утримуваних для продажу) або у параграфі 12А (призначених для розподілу власникам) то суб'єкт господарювання повинен припинити класифікацію активу (або ліквідаційної групи) як утримуваного для продажу або призначених для розподілу власникам (відповідно). У таких випадках суб'єкт господарювання повинен слідувати визначенням параграфів 27-29, щоб врахувати ці зміни, за винятком коли застосовується параграф 26А.
- 26А Якщо суб'єкт господарювання переглядає класифікацію активу (або ліквідаційну групу) безпосередньо з категорії утримуваного для продажу у категорію що підлягає розподілу власникам, або з категорії що підлягає розподілу власниками у категорію утримуваного для продажу, то зміна класифікації вважається продовженням початкового плану вибуття. Суб'єкт господарювання:
- а) не повинен слідувати визначенням викладеним у параграфах 27-29, щоб врахувати цю зміну. Суб'єкт господарювання повинен застосовувати вимоги цього МСФЗ щодо класифікації, подання та вимірювання, які застосовуються до нового методу вибуття.
 - б) повинен вимірювати довгостроковий актив (або ліквідаційну групу), слідуючи вказівкам викладеним у параграфі 15 (якщо класифікований як призначений для продажу) або 15А (якщо

класифікований як призначений для розподілу власникам) і визнати будь-яке скорочення або збільшення справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж / або витрат на розподіл необоротних активів (або ліквідаційну групу), слідуючи вимогам параграфів 20-25.

в) не повинен змінювати дату класифікації згідно параграфів 8 та 12А. Це не виключає продовження періоду, необхідного для завершення продажу або розподілу власникам, якщо умови параграфу 9 виконуються.

- 27 Суб'єкт господарювання оцінює непоточний актив (або ліквідаційну групу), який більше не класифікується як утримуваний для продажу або як призначений для розподілу власникам (або більше не входить до ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу, або як призначена для розподілу власникам) за нижчою з оцінок:
- а) балансової вартості активу (або ліквідаційної групи) до того, як він був класифікований як утримуваний для продажу або як призначений для розподілу власникам, скоригованої з огляду на амортизацію або переоцінку, які були б визнані, якби актив (або ліквідаційна група) не був би класифікований як такий, що утримується для продажу або як призначений для розподілу власникам, або
 - б) суми очікуваного відшкодування на дату подальшого рішення щодо відмови від продажу або розподілу (примітка скасована).
- 28 Суб'єкт господарювання повинен включати будь-яке необхідне коригування балансової вартості непоточного активу, який більше не класифікується як утримуваний для продажу або як призначений для розподілу на користь власників, до складу прибутків та збитків (примітка скасована) від діяльності, що триває, протягом періоду, коли перестали задовольнятися вимоги, викладені в параграфах 7-9 або 12А, відповідно. Фінансову звітність за всі періоди з моменту класифікації активу як утримуваного для продажу, або як призначеного для розподілу власникам, слід відповідно змінити, якщо група вибуття або непоточний актив, який більше не класифікується як утримуваний для продажу, або утримуваний для розподілу власникам, є дочірнім підприємством, спільною операцією, спільним підприємством, асоційованим підприємством, або частиною частки участі у спільному підприємстві чи асоційованому підприємстві. Суб'єкт господарювання подає ці коригування під тим самим заголовком у звіті про сукупний дохід, у якому відображаються прибутки чи збитки (якщо такі є), визнані відповідно до параграфу 37.
- 29 Якщо суб'єкт господарювання вилучить окремих активів або зобов'язання із ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу, то решта активів та зобов'язань ліквідаційної групи, які підлягають продажу, продовжуватимуть оцінюватися як група, тільки якщо задовольняють вимогам, зазначеним в параграфах 7-9. Якщо суб'єкт господарювання вилучить окремих активів або зобов'язання із ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для розподілу власникам, то решта активів та зобов'язань ліквідаційної групи, які підлягають розподілу, продовжуватимуть оцінюватися як група, тільки якщо задовольняють вимогам, зазначеним в параграфі 12А. В іншому випадку решта непоточних активів групи, кожний з яких окремо відповідає критеріям класифікації його як утриманого для продажу, або як утримуваного для розподілу власникам, оцінюється окремо за нижчою з оцінок – балансовою вартістю та справедливою вартістю мінус витрати на продаж (витрати на розподіл) на той момент. Будь-які непоточні активи, що не відповідають критеріям, як утримувані для продажу, перестають класифікуватися як утримувані для продажу згідно з параграфом 26. Будь-які непоточні активи, що не відповідають критеріям, як утримувані для розподілу власникам, перестають класифікуватися як утримувані для розподілу власникам згідно з параграфом 26.

ПОДАННЯ ТА РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ

- 30 Суб'єкт господарювання подає та розкриває інформацію, яка дає користувачам фінансової звітності змогу оцінити фінансові результати припиненої діяльності та вибуття непоточних активів (або ліквідаційних груп).

Подання припиненої діяльності

- 31 *Компонент суб'єкта господарювання* включає операції та грошові потоки, які можна легко розпізнати серед інших операцій та грошових потоків суб'єкта господарювання операційно та з метою фінансової звітності. Іншими словами, у той час, коли компонент суб'єкта господарювання утримувався для використання, він становив одиницю, що генерує грошові кошти, або групу одиниць, що генерують кошти.
- 32 Припинена діяльність є компонентом суб'єкта господарювання, який було ліквідовано або який класифікують як утримуваний для продажу, та:
- a) являє собою окремий основний напрямок бізнесу або географічний регіон діяльності;
 - б) є частиною єдиного координованого плану ліквідації окремого основного напрямку бізнесу або географічного регіону діяльності, або
 - в) є дочірнім підприємством, придбаним виключно з метою перепродажу.
- 33 Суб'єкт господарювання розкриває:
- a) єдину суму в звіті про сукупні доходи, що включає загальну суму:
 - i) прибутків або збитків від припиненої діяльності після оподаткування та
 - ii) прибутків або збитків, визнаних при оцінці за справедливою вартістю мінус витрати на продаж при ліквідації активів або ліквідаційних(ої) груп(и), які являють собою припинену діяльність;
 - б) аналіз єдиної суми, визначеної в пункті a), у:
 - i) доходах, витратах та прибутках чи збитках від припиненої діяльності після сплати податків;
 - ii) витратах, пов'язаних з податком на прибуток, як цього вимагає параграф 81 є) МСБО 12;
 - iii) прибутках або збитках, визнаних при оцінці за справедливою вартістю мінус витрати на продаж при ліквідації активів або ліквідаційних(ої) груп(и), які являють собою припинену діяльність;
 - iiii) витратах, пов'язаних з податком на прибуток, як цього вимагає параграф 81 є) МСБО 12;
- Аналіз може подаватися в примітках або в звіті про сукупні доходи. Якщо його буде надано в звіті про сукупні доходи, його слід також внести до розділу, що стосується припиненої діяльності, тобто окремо від діяльності, що триває. Аналіз не потрібен для ліквідаційних груп, які є нещодавно придбаними дочірніми підприємствами, які після придбання відповідають критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу (параграф 11);
- в) чисті грошові потоки, що відносяться до операційної, інвестиційної та фінансової сфер припиненої діяльності. Ця розкрита інформація може подаватися у примітках або у фінансових звітах. Її не вимагають щодо ліквідаційних груп, які являють собою нещодавно придбані дочірні компанії, що відповідають критеріям класифікації як утримуваних для продажу (параграф 11).
 - г) суму прибутку від діяльності, що триває, та від припиненої діяльності, що має відношення до власників материнської компанії. Ці розкриття подаються у примітках або в звіті про сукупні доходи.

- 33А Якщо суб'єкт господарювання відображає компоненти прибутків чи збитків в окремому звіті про прибутки та збитки згідно з описом, наведеним в параграфі 81 МСБО 1 (переглянутого в 2007 р.), розділ, який стосується припиненої діяльності, відображається в цьому окремому звіті.

- 34 Суб'єкт господарювання повторно розкриває інформацію, зазначену в параграфі 33, для попередніх періодів, поданих у фінансовій звітності. Отже, розкрита інформація стосується всіх операцій, припинених до кінця звітного періоду за останній поданий період.
- 35 Коригування сум у поточному періоді до суми, раніше наданої в інформації про припинену діяльність і безпосередньо пов'язаної з ліквідацією припиненої діяльності у попередньому періоді, слід класифікувати окремо в інформації про припинену діяльність. Характер і суму таких коригувань слід розкривати. Приклади обставин виникнення таких коригувань охоплюють:
- а) вирішення непевних питань, що впливають з умов ліквідації (наприклад, вирішення з покупцем питання щодо коригування купівельної ціни та питань відшкодування);
 - б) вирішення непевних питань, що впливають з діяльності компонента суб'єкта господарювання до його ліквідації або стосуються її (наприклад, зобов'язання щодо довкілля або гарантійні зобов'язання щодо продукції, яка залишається в продавця);
 - в) виконання зобов'язань щодо програм виплат працівникам (за умови, що вона безпосередньо стосується операції ліквідації).
- 36 Якщо суб'єкт господарювання більше не класифікує свій компонент як утримуваний для продажу, то результати діяльності такого компонента, які раніше (відповідно до параграфів 33-35) надавалися в інформації щодо припинення діяльності, треба перекласифікувати і внести до прибутку від діяльності, що триває, для всіх поданих періодів. Суми за попередні періоди описуються як такі, що були повторно подані.
- 36А Суб'єкт господарювання, який зобов'язується скласти план продажу, пов'язаний з втратою контролю за дочірнім підприємством, розкриває інформацію згідно з вимогами параграфів 33-36, якщо дочірнє підприємство є ліквідаційною групою, що відповідає визначенню припиненої діяльності згідно з параграфом 32.

Прибутки або збитки, пов'язані з діяльністю, що триває

- 37 Будь-який прибуток або збиток, визначений за переоціненим непоточним активом (або ліквідаційною групою), класифікованим як утримуваний для продажу, який не відповідає визначенню "припинена діяльність", повинен бути включений до прибутку чи збитку від діяльності, що триває.

Подання непоточного активу або ліквідаційної групи, класифікованих як утримувани для продажу

- 38 Суб'єкт господарювання подає у звіті про фінансовий стан непоточний актив, класифікований як утримуваний для продажу, та активи ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу, окремо від інших активів. Зобов'язання ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу, подаються у звіті про фінансовий стан окремо від інших зобов'язань. Такі активи і зобов'язання не згортаються і надаються як єдина сума. Основні класи активів та зобов'язань, класифікованих як утримувани для продажу, розкриваються окремо у звіті про фінансовий стан або в примітках (за винятком випадків, дозволених параграфом 39). Суб'єкт господарювання подає окремо будь-які сукупні прибутки або витрати, визнані безпосередньо в інших сукупних прибутках, які відносяться до непоточного активу (ліквідаційної групи), класифікованого як утримуваний для продажу.
- 39 Якщо ліквідаційна група є нещодавно придбаним дочірнім підприємством, яке після придбання відповідає критеріям класифікації як утримувана для продажу (параграф 11), то розкриття основних класів активів та зобов'язань не вимагається.

- 40 З метою відображення у звіті про фінансовий стан класифікації за останній поданий період суб'єкт господарювання не перекласифіковує і повторно не наводить у звітах про фінансовий стан за попередні періоди суми, подані щодо непоточних активів або активів і зобов'язань ліквідаційних груп, класифікованих як утримувані для продажу.

Додаткове розкриття

- 41 У період, коли непоточний актив (або ліквідаційна група) класифікувався як утримуваний для продажу або проданий, будь-який суб'єкт господарювання має розкрити в примітках таку інформацію:
- а) опис непоточного активу (або ліквідаційної групи);
 - б) опис фактів та обставин продажу або обставин, що ведуть до очікуваної ліквідації, а також очікуваного способу та часу цієї ліквідації;
 - в) прибутки або збитки, визнані згідно з параграфами 20-22, та заголовок у звіті про сукупні доходи, який містить інформацію про прибутки та збитки, якщо вони не були подані окремо у звіті про сукупні доходи;
 - г) якщо це прийнятно, сегмент, у якому непоточний актив (або ліквідаційна група) подається згідно з МСБО 8 "*Операційні сегменти*".
- 42 Якщо застосовується параграф 26 або 29, то суб'єкт господарювання, прийнявши рішення щодо зміни плану продажу непоточного активу (або ліквідаційної групи), повинен розкрити інформацію, яка стосується фактів та обставин, що привели до цього рішення, та впливу цього рішення на результати діяльності за цей період та будь-який із попередніх поданих періодів.

ПЕРЕХІДНІ ПОЛОЖЕННЯ

- 43 МСФЗ повинен у майбутньому застосовуватися до непоточних активів (або ліквідаційних груп), які задовольняють вимогам, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу, та до діяльності, яка задовольняє вимогам, що дозволяють класифікувати її як припинену після дати набуття чинності МСФЗ. Суб'єкт господарювання може застосовувати вимоги МСФЗ до всіх непоточних активів (або ліквідаційних груп), які задовольняють вимогам, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу, та до діяльності, яка задовольняє вимогам, що дозволяють класифікувати її як припинену діяльність після будь-якої дати, що передує даті набуття чинності МСФЗ, за умови, що оцінка та інша інформація, необхідна для застосування МСФЗ, були отримані, коли ці вимоги були первісно задоволені.

ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

- 44 Суб'єкт господарювання має застосовувати цей МСФЗ до річних періодів, що починаються 1 січня 2005 р. або після цієї дати. Застосування до цієї дати заохочується. Якщо суб'єкт господарювання застосує МСФЗ до періоду, що починається до 1 січня 2005 р., він повинен розкрити цей факт.
- 44А МСБО 1 (переглянутий в 2007 р.) вніс зміни до термінології, яка використовується в усіх МСФЗ. Крім того, він вніс зміни до параграфів 3 і 38 і додав параграф 33А. Суб'єкт господарювання має застосовувати ці зміни до річних періодів, починаючи з 1 січня 2009 р. або після цієї дати. Якщо суб'єкт господарювання застосує МСБО 1 (переглянутий в 2007 р.) до періоду раніше цієї дати, ці зміни слід застосовувати до цього періоду.
- 44Б МСБО 27 "*Консолідована та окрема фінансова звітність*" (переглянутий в 2008 р.) додав параграф 33 г). Суб'єкт господарювання, має застосовувати ці зміни до річних періодів, починаючи з 1 липня 2009 р. або після цієї дати. Якщо суб'єкт господарювання застосує МСБО 27 (переглянутий в 2008 р.) до періоду раніше

цієї дати, ці зміни слід застосовувати до цього періоду. Зміни слід застосовувати ретроспективно.

- 44В В параграфи 8А і 36 А внесені зміни внаслідок видання у травні 2008 р. документу шляхом *“Вдосконалення МСФЗ”*. Суб’єктові господарювання слід застосовувати ці зміни до річних періодів, які починаються 1 липня 2009 р. або після цієї дати. Застосування до цієї дати дозволяється. Однак суб’єктові господарювання не слід застосовувати ці зміни до річних періодів, що починаються до 1 липня 2009 р., якщо він також не застосовує МСБО 27 (зі змінам, внесеними у січні 2008 р.). Якщо суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до 1 липня 2009 р., він розкриває інформацію про цей факт. Суб’єктові господарювання слід застосовувати ці зміни перспективно з дати першого застосування МСФЗ 5 відповідно до положень перехідного періоду в параграфі 45 МСБО 27 (зі змінами, внесеними в січні 2008 р.).
- 44Г Параграфи 5А, 12А і 15А додані і в параграф 8 внесені зміни внаслідок випуску КТМФЗ 17 *“Передача негрошових активів власникам”* в листопаді 2008 р. Ці зміни слід застосовувати перспективно до негрошових активів (або ліквідаційних груп), які класифікують як утримувані для розподілу власникам у річні періоди, що починаються 1 липня 2009 р. або після цієї дати. Ретроспективне застосування не дозволяється. Застосування у більш ранні періоди дозволяється. Якщо суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до періодів, що починаються до 1 липня 2009 р., він розкриває інформацію про цей факт і також застосовує МСФЗ 3 *“Об’єднання бізнесу”* (переглянутий в 2008 р.), МСБО 27 (зі змінами, внесеними у січні травні 2008 р.) та КТМФЗ 17.
- 44Г Параграф 5Б було додано унаслідок видання у квітні 2009 р. документу *“Вдосконалення МСФЗ”*. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну перспективно для річних періодів, які починаються 1 січня 2010 р. або пізніше. Дострокове застосування дозволяється. Якщо суб’єкт господарювання застосовує зміни до більш раннього періоду, то він розкриває цей факт.
- 44Д [Вилучено]
- 44Е МСФЗ 11 *“Спільна діяльність”*, виданий у травні 2011 р., змінив параграф 28. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 11.
- 44Є МСФЗ 13 *“Оцінка справедливої вартості”*, виданий у травні 2011 р., змінив визначення справедливої вартості у Додатку А. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 13.
- 44Ж Документ *“Подання статей іншого сукупного доходу”* (Зміна до МСБО 1), виданий у червні 2011 р., змінив параграф 33А. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСБО 1, змінений в червні 2011 р.
- 443-44І [Вилучено]
- 44І Документ *“Щорічні вдосконалення МСФЗ Цикл 2012–2014 рр.”*, виданий у вересні 2014 р., змінив параграфи 26-29 і додав параграф 26А. Суб’єкту господарювання слід застосовувати ці зміни перспективно відповідно до МСБО 8 *«Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»* стосовно змін у методи вибуття, які відбуваються у річних періодах, починаючи з 1 січня 2016 або після цієї дати. Дозволяється дострокове застосування. Якщо суб’єкт господарювання застосовує цю зміну до більш раннього періоду, то він розкриває цей факт.

Вилучення МСБО 35

- 45 Цей МСФЗ замінює МСБО 35 *“Діяльність, що припиняється”*.

ДОДАТОК А Визначення термінів

Цей Додаток є невід'ємною складовою МСФЗ.

вартість використання (value in use)	Геперішня вартість оцінених майбутніх грошових потоків, які, за очікуванням, виникнуть від безперервного використання активу та його ліквідації наприкінці строку його корисної експлуатації.
високо ймовірний (highly probable)	Значно більш імовірний, ніж просто ймовірний .
витрати на продаж (costs to sell)	Додаткові витрати, які можна прямо віднести до вибуття активу (або ліквідаційної групи), за винятком фінансових витрат і витрат на податки на прибуток.
ймовірний (probable)	Скоріше можливий, ніж неможливий.
компонент суб'єкта господарювання (component of an entity)	Діяльність та грошові потоки, які можна легкорозрізнити від решти діяльності та грошових потоків суб'єкта господарювання операційно із метою фінансової звітності.
ліквідаційна група (disposal group)	Група активів, яких збираються позбутися (шляхом продажу або іншим чином) разом як групи в єдиній операції, і зобов'язань, прямо пов'язаних з цими активами, що передаватимуться в операції. Група охоплює гудвіл, придбаний при об'єднанні бізнесу, якщо група є одиницею, що генерує грошові кошти відповідно до вимог параграфів 80-87 МСБО 36 "Зменшення корисності активів" (переглянутого в 2004 р.), або якщо це є діяльністю в межах одиниці, яка генерує грошові кошти.
непоточний актив (non-current asset)	Актив, що не відповідає визначенню поточного активу
одиниця, яка генерує грошові кошти (cash-generating unit)	Найменша група активів, яку можна ідентифікувати і яка генерує надходження грошових коштів, що здебільшого не залежать від надходжень грошових коштів від інших активів або груп активів.
поточний актив (current asset)	Актив, який відповідає будь-якому з таких критеріїв: а) за очікуванням, буде реалізований або призначений для продажу чи споживання в нормальному операційному циклі суб'єкта господарювання; б) утримується в основному з метою продажу; в) за очікуванням, буде реалізований протягом дванадцяти місяців після звітного періоду або
припинена діяльність (discontinued operation)	г) є грошовими коштами чи еквівалентом грошових коштів (як визначено в МСБО 7), якщо його обмін або використання для погашення зобов'язання не є обмеженим, принаймні, протягом дванадцяти місяців після звітного періоду. Компонент суб'єкта господарювання , який було ліквідовано або який класифікується як утримуваний для продажу та: а) являє собою окремий основний напрямок бізнесу або географічний

	<p>регіон діяльності;</p> <p>б) є частиною єдиного координованого плану ліквідації окремого основного напрямку бізнесу або географічного регіону діяльності,</p> <p>або</p> <p>в) є дочірнім підприємством, придбаним виключно з метою перепродажу.</p>
справедлива вартість (fair value)	Ціна, яка була б отримана за продаж актива або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки. (Див. МСФЗ 13).
сума очікуваного відшкодування (recoverable amount)	Більша з двох оцінок активу: справедливої вартості мінус витрати на продаж та його вартості використання
Тверда угода щодо купівлі (firm purchase commitment)	Угода з незв'язаною стороною, яка має обов'язкову силу для обох сторін і яка, як правило, юридично здійсненна та а) встановлює всі суттєві умови, включаючи ціни і визначення часу операцій; та б) містить санкції за невиконання, які є достатньо великими для того, щоб виконання було високо ймовірним .

ДОДАТОК Б Доповнення до керівництва із застосування

Цей Додаток невід'ємною складовою МСФЗ.

Подовження періоду, необхідного для завершення продажу

Б1 Як зазначалось у параграфі 9, подовження періоду, необхідного для завершення продажу, не заважає класифікації активу (або ліквідаційної групи) як утримуваного для продажу, якщо ця затримка викликана подіями чи обставинами, що перебувають поза контролем суб'єкта господарювання, та є достатнє свідчення того, що суб'єкт господарювання продовжує виконувати план продажу активу (або ліквідаційної групи). Отже, виняток щодо вимоги однорічного строку, описаний у параграфі 8, застосовується, коли виникають такі події чи обставини:

- а) у той час, коли суб'єкт господарювання бере на себе зобов'язання щодо плану продажу непоточного активу (або ліквідаційної групи), він очікує, що інші учасники (крім покупця) можуть нав'язати певні умови щодо передачі активу (або ліквідаційної групи), які передбачають подовження періоду, необхідного для завершення продажу, та:
 - і) дії, які треба вчинити у відповідь на поставлені умови, не можуть розпочатися, доки не буде укладена *тверда угода щодо купівлі*; і
 - іі) *тверда угода щодо купівлі* буде високо ймовірною протягом одного року;
- б) суб'єкт господарювання укладає тверду угоду щодо купівлі, а покупець або інші учасники несподівано нав'язують певні умови щодо передачі непоточного активу (або ліквідаційної групи), який раніше класифікувався як утримуваний для продажу, що подовжить період, необхідний для завершення продажу, та:
 - і) вчасно вчиняються необхідні дії у відповідь на поставлені умови; і
 - іі) очікується схвальне рішення щодо факторів затримки;

- в) протягом початкового однорічного періоду виникають обставини, які раніше вважалися неможливими, і, в результаті непоточний актив (або ліквідаційна група), який раніше класифікувався як утримуваний для продажу, не продається до кінця цього періоду та:
- i) протягом першого однорічного періоду суб'єкт господарювання вчинив дії, які необхідно було вчинити у відповідь на зміну обставин;
 - ii) непоточний актив (або ліквідаційна група) активно продаються за ціною, прийнятною з огляду на зміну обставин; та
 - iii) задоволено вимоги, викладені в параграфах 7 і 8.