

المعيار الدولي للتقارير المالية IFRS 05

"الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والنشاطات المتوقفة"

1. مقدمة

يبين هذا المعيار الأحكام المتعلقة بمعالجة الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والمهجور استخدامها والعمليات غير المستمرة. ولا يتطرق المعيار للأصول غير المتداولة التي تباع مباشرة خلال السنة المالية والتي تعالج بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (16) وإنما الأصول غير المتداولة التي تنوي المنشأة التخلص منها ببيعها وما تزال قائمة بتاريخ نهاية الفترة المالية، ويتطلب المعيار ضرورة عرض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع في قائمة المركز المالي بشكل مستقل عن الأصول غير المتداولة.

كما يتطرق المعيار إلى معالجة نتائج العمليات غير المستمرة Discontinued Operations والتي تمثل أرباح أو خسائر التخلص من قطاع عمل أو خط إنتاجي أو ما شابه والتي يتوجب عرضها في قائمة الدخل بشكل مستقل عن نتائج العمليات المستمرة.

وقد صدر هذا المعيار في آذار 2004 وأصبح ساري المفعول من 2005/1/1، ويعتبر هذا المعيار بديلاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (35) والذي كان يحمل العنوان "العمليات غير المستمرة"، الذي تم إلغاؤه عند صدور هذا المعيار.

2. هدف المعيار Objective

يهدف هذا المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعرض والإفصاح عن العمليات غير المستمرة.

3. نطاق المعيار Scope

ينطبق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (5) على الأصول غير المتداولة التي سيتم التخلص منها وكذلك على مجموعات الاستبعاد Disposal Groups ولها مواصفات وظروف خاصة، وبالتالي فإن المعيار لا ينطبق على الأصول التالية نظراً لأنها معالجة بمعايير أخرى:

1. الأصول الضريبية المؤجلة (معيار ضرائب الدخل رقم 12).
2. الأصول الناجمة عن منافع الموظفين (معيار منافع الموظفين رقم 19).
3. الأصول المالية التي تدخل ضمن نطاق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (9).

4. الأصول الإستثمارية التي يتم المحاسبة عليها وفقاً لنموذج القيمة العادلة بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (40).

5. الأصول الزراعية والبيولوجية التي تقاس بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، والتي يتم المحاسبة عنها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (41).

6. مجموعات العقود الواقعة ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي رقم (17) "عقود التأمين"

4. التعريفات Definitions

القيمة الدفترية (المرحلة) Carrying Amount

هي التكلفة التاريخية للأصل بعد تنزيل مجمع إهلاك، وخسائر التدني (انخفاض) المتراكم في قيمة الأصل.

تكاليف البيع Cost to Sell

هي التكاليف الإضافية التي تعزى مباشرة للتخلص من أصل أو (مجموعة التصرف)، ولا يدخل ضمن تكاليف البيع مصاريف التمويل ومصرف الضريبة.

حدث محتمل Probable

حدث وقوعه أكثر ترجيحاً من عدم وقوعه.

حدث مرجح جداً Highly Probably

يعتبر وبشكل جوهري أكثر ترجيحاً من كونه محتملاً.

المبلغ القابل للإسترداد للأصل The Recoverable Amount of an Asset

هو عبارة عن "القيمة العادلة للأصل مطروحاً منها تكاليف البيع" أو "القيمة قيد الإستعمال" أيهما أعلى.

القيمة قيد الإستعمال (قيمة منفعة الإستعمال) Value in Use

هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة الحصول عليها من المنافع المستقبلية المقدرة نتيجة الاستعمال المستمر للأصل، مضافاً إليها القيمة المتبقية للأصل والمتوقعة في نهاية عمره الإنتاجي.

القيمة العادلة Fair Value

هي المبلغ الذي سيتم إستلامه إذا تم بيع الأصل أو دفعه لتسديد الإلتزام في عملية إعتيادية بين أطراف مشاركة بالسوق المنتظم بتاريخ قياس القيمة العادلة (انظر معيار IFRS 13).

مجموعة استبعاد (مجموعة التصرف) Disposal Group

مجموعة من الأصول التي سيتم التصرف بها معاً بالبيع أو غير ذلك في مع عملية واحدة، وتتضمن مجموعة التصرف أيضاً الإلتزامات المرتبطة مباشرة بتلك الأصول والتي سيتم نقلها في تلك العملية. وتتضمن أيضاً المجموعة الشهرة التي تم الحصول عليها في إندماج الأعمال في حال كانت المجموعة وحدة توليد نقد خصصت لها الشهرة.

5. تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات التصرف) كأصول مُحْتَظَف بها لغرض البيع أو توزيعها على المالكين

1.5 الأصول غير المتداولة (أو مجموعات التصرف) كأصول مُحْتَظَف بها لغرض البيع

يتم تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات الأصول التي سوف يتم التخلص منها) كأصول مُحْتَظَف بها للبيع في حالة كون القيمة المرحلة (الدفترية) لها سيتم إستردادها بشكل أساسي من خلال عملية بيع هذه الأصل، وليس من خلال الاستخدام المستمر للأصل، بالإضافة إلى ذلك فإن هناك شرطان محددان يجب توفرهما لتصنيف الأصل كأصل مُحْتَظَف به للبيع، وهذان الشرطان هما:

أ. أن يكون الأصل جاهزة للبيع الفوري بشكله الحالي، أي لا يتطلب إصلاحات أو تعديلات لتجهيزه للبيع.

ب. أن يكون بيعها أمر محتمل بدرجة عالية **Highly Probable**، وتعني الإحتمالية بدرجة عالية أي أن عملية البيع مرجحة إلى حد كبير (بشكل جوهري) أكثر من كونها محتملة. وحتى تكون إحتمالية

2.5 تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعات التصرف) كأصول مُحْتَظَف بها لغرض توزيعها على المالكين

ويتم تصنيف الأصل غير المتداول أو (مجموعة التصرف) على أنه مُحْتَظَف به للتوزيع على المالكين عند إلزام المنشأة بتوزيع الأصل على المالكين، ويجب أن تكون الأصول متوفرة للتوزيع الفوري بحالتها الراهنة أو يجب أن يكون التوزيع محتملاً إلى حد كبير بحيث يتم إتمام التوزيع خلال عام من تاريخ التصنيف. ويجب الأخذ بالإعتبار إحتمالية موافقة المساهمين كجزء من تقييم ما إذا كان البيع محتملاً إلى حد كبير.

6. الأصول غير المتداولة المستغنى عنها (المهجورة)

أ. لا يجوز للمنشأة أن تصنف أصلاً غير متداول (أو مجموعة استبعاد) سيتم التخلي عنه على أنه مُحْتَظَف به للبيع، وذلك نظراً لأن القيمة الدفترية للأصل (القيمة المرحلة) سوف تسترد أساساً من خلال استمرار استخدامه. ومع ذلك إذا كانت (مجموعة التصرف) **Disposal Group** المقرر تركها مستوفية للشروط الواردة بالمعيار والخاصة بالعمليات غير المستمرة، فإن المنشأة تعرض في هذه الحالة النتائج والتدفقات النقدية من مجموعة الإستبعاد على أنها عمليات غير مستمرة إعتباراً من تاريخ التوقف عن استخدامها. وتشمل الأصول غير المتداولة أو (مجموعات التصرف) المقرر تركها، الأصول المقرر استخدامها حتى نهاية عمرها الإقتصادي، ثم الإستغناء عنها بهجرها وليس بيعها.

ب. لا تعامل المنشأة الأصل غير المتداول الذي تم إيقاف استخدامه مؤقتاً كما لو كانت قد تركته

7. الإعتراف والقياس للأصول غير المتداولة (أو مجموعات الإستبعاد) المصنفة كمُحتفظ بها للبيع
- أ- يتم قياس الأصول غير المتداولة (أو مجموعة الإستبعاد في الأصول) والمصنفة كمُحتفظ بها للبيع بالقيمة الدفترية (المرحلة) أو القيمة العادلة - تكاليف البيع أيهما أقل.
- ب- يجب قياس الأصول غير المتداولة (أو مجموعة الإستبعاد في الأصول) والمصنفة كمُحتفظ بها للتوزيع على المساهمين بالقيمة الدفترية (المرحلة) أو القيمة العادلة - تكاليف التوزيع¹ أيهما أقل.
- ج- عند الحصول على أصول مستوفية لمعايير التصنيف كمُحتفظ بها للبيع كجزء من اندماج منشأة أعمال، يتم قياس هذه الأصول بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع.
- د- عندما يكون من المتوقع حدوث عملية البيع بعد سنة واحدة، فإن المنشأة تقيس التكلفة المقدرة للبيع بقيمتها الحالية، وأي زيادة في القيمة الحالية لتكلفة البيع تنشأ مع مرور الوقت، تصنف كتكلفة تمويل ويتم عرضها في قائمة الدخل.
- هـ- يتم الإعتراف بخسارة التدني (انخفاض القيمة) للأصول غير المتداولة (أو مجموعة الإستبعاد في الأصول معاً) عند انخفاض صافي القيمة العادلة للأصل عن القيمة الدفترية (المرحلة).
- و- في حالة حدوث زيادة في الفترات التالية على القيمة العادلة الصافية (القيمة العادلة - تكاليف البيع) لأصل سبق أن إعترف بتدني قيمته في فترات سابقة، يتم الإعتراف بالزيادة كمكاسب (أرباح إستعادة التدني) في قائمة الدخل، شريطة ألا تزيد هذه المكاسب عن خسارة انخفاض القيمة المتراكمة.
- ز- لا تخضع الأصول غير المتداولة (الثابتة) المُحتفظ بها للبيع أو الأصول التي تمثل جزء من "مجموعة تصرف" للإهلاك أو الإطفاء. أما الفائدة والمصروفات الأخرى المرتبطة بالالتزامات مجموعة الإستبعاد والمصنفة على أنها "مُحتفظ بها للبيع" فيستمر الإعتراف بها كما هي.

8. توزيعات أصول غير نقدية على المالكين

- توزع المنشأة أحياناً أصولاً غير نقدية على أنها توزيعات أرباح على مالكيها بصفتهم مالكين. في تلك الحالة، يمكن للمنشأة - أيضاً - أن تمنح مالكيها خيار استلام إما أصول غير نقدية أو بديل نقدي.

9. تغييرات خطة البيع

- (1) إذا لم تعد معايير تصنيف الأصول غير المتداولة (أو مجموعة الاستبعاد) كأصول مُحْتَظَظَ بها للبيع أو للتوزيع على الملاك موجودة نتيجة وجود تغييرات في خطة البيع، فإنه يجب التوقف عن تصنيف الأصل (أو مجموعة الاستبعاد) على أنها "مُحتَظَظَ بها لغرض البيع".
- فإذا قررت المنشأة عدم بيع الأصل لأن السعر المعروض أقل بكثير مما هو مقدر له، فيتم في هذه الحالة التوقف عن تصنيف الأصل كأصل غير متداول مُحْتَظَظَ به للبيع.
- (2) يتم قياس الأصل غير المتداول الذي توقفت المنشأة عن تصنيفه كمُحتَظَظَ به للبيع أو توقفت عن تصنيفه على أنه أصل داخل ضمن مجموعة تصرف مُحْتَظَظَ بها لغرض البيع، بالقيمة الأقل من القيمتين التاليتين:

أ. القيمة الدفترية (المرحلة) للأصل أو مجموعة الاستبعاد قبل تصنيفه على أنه مُحْتَظَظَ به لغرض البيع، وعلى أن يتم تعديله بأي إهلاكات أو إعادة تقييم كان سوف يعترف بها لو لم يتم تصنيف الأصل - أو مجموعة الاستبعاد - على أنه "مُحتَظَظَ به للبيع" أو للتوزيع على الملاك، أو

ب. المبلغ القابل للإسترداد Recoverable Amount (كما هو مبين في معيار المحاسبة الدولي رقم (36)) كما في تاريخ إتخاذ قرار عدم البيع أو التوزيع.

- (3) يتم تضمين أي تعديل متعلق بالقيمة الدفترية (المرحلة) "بند (أ) في النقطة السابقة" للأصل غير المتداول الذي تم التوقف عن تصنيفه على أنه "مُحتَظَظَ به للبيع" في قائمة الدخل، ضمن العمليات المستمرة وفي الفترة التي تم فيها إلغاء التصنيف كمُحتَظَظَ بها للبيع، وتعرض التسوية كربح أو خسارة ضمن العمليات المستمرة.

10. العرض والإفصاح

1. تعرض المنشأة وتفصح عن معلومات تمكن مستخدمي البيانات المالية من تقييم الآثار المالية للعمليات غير المستمرة وعمليات التصرف بالأصول غير المتداولة (أو مجموعات الاستبعاد).
2. تفصح المنشأة عما يلي:
 - (أ) مبلغ مفرد في بيان الدخل الشامل
 - (ب) تحليل المبلغ المفرد في البند (أ)
 - (ج) صافي التدفقات النقدية المنسوبة إلى الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للعمليات غير المستمرة. ويمكن عرض هذه الإفصاحات إما في الملاحظات أو في البيانات المالية،
3. تعرض المنشأة الأصل غير المتداول المصنف على أنه مُحْتَظَظَ به برسم البيع وأصول مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها مُحْتَظَظَ بها برسم البيع بشكل منفصل عن الأصول الأخرى في قائمة المركز المالي. ويتم عرض التزامات مجموعة الاستبعاد المصنفة على أنها مُحْتَظَظَ بها برسم البيع بشكل منفصل عن الإلتزامات الأخرى في قائمة المركز المالي. ويتم الإفصاح عن الفئات الرئيسية
4. تفصح المنشأة عن المعلومات التالية في الملاحظات في الفترة التي تم فيها تصنيف الأصل غير المتداول (أو مجموعة التصرف) على أنه مُحْتَظَظَ به برسم البيع أو تم بيعه: