

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 активів*¹ та усіх *груп вибуття* суб'єкта господарювання. Вимоги цього МСФЗ до оцінки застосовуються до всіх визнаних непоточних активів та груп вибуття (як зазначено в пункті 4), за винятком активів, перелічених у пункті 5, які треба продовжувати оцінювати згідно із зазначеним відповідним стандартом.
- 3 Активи, класифіковані як непоточні згідно з МСБО 1 “Подання фінансової звітності”, не можна перекласифіковувати 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 придбаваються 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 позбавляється групи активів разом із зобов'язаннями, безпосередньо пов'язаними з ними спільною операцією. Такою групою вибуття може бути *група одиниць, що генерують грошові кошти*, одна одиниця, що генерує грошові кошти, або її частина². 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 пунктом 5. Якщо непоточний актив (у межах сфери застосування вимог цього МСФЗ до оцінки) є частиною групи вибуття, 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 групи вибуття викладено в пунктах 18, 19 та 23.

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. Пункт 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 група вибуття, яка становить частину одиниці, що генерує грошові кошти, стає окремою одиницею, що генерує грошові кошти.

- 5 Положення цього МСФЗ³ щодо оцінки не застосовуються до таких активів, що охоплюються МСФЗ як окремі активи або частина групи вибуття:
- 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) групи контрактів у межах сфери застосування МСФЗ 17 “Страхові контракти”.
- 5А Вимоги до класифікації, подання та оцінки в цьому МСФЗ, застосовні до непоточних активів (або груп вибуття), класифікованих як утримувані для продажу, застосовуються також до непоточних активів (або груп вибуття), 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 груп вибуття), класифікованих як утримувані для продажу або припинення діяльності. Розкриття інформації в інших МСФЗ не застосовуються до таких активів (або груп вибуття) окрім випадків, коли ті МСФЗ вимагають:
- а) конкретного розкриття інформації стосовно непоточних активів (або груп вибуття), класифікованих як утримувані для продажу або припинення діяльності; або
 - б) розкриття інформації про оцінку активів і зобов’язань у групі вибуття, 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 пунктів 15 та 125—зазначеного стандарту, можливо, необхідні додаткові розкриття інформації про непоточні активи (або групи вибуття), класифіковані як утримувані для продажу або припинення діяльності.

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

- 6 Суб’єкт господарювання повинен класифікувати непоточний актив (або групу вибуття) як утримуваний для продажу, якщо його балансова вартість буде в основному відшкодовуватися шляхом операції продажу, а не поточного використання.
- 7 Для цього актив (або група вибуття) 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 груп вибуття), і цей продаж повинен бути *високо ймовірним*.
- 8 Щоб підвищити ймовірність продажу, управлінський персонал відповідного рівня повинен скласти план продажу активу (або групи вибуття) та ініціювати програму щодо визначення покупця і виконання плану. Крім того, актив (або групу вибуття) мають активно просувати для продажу на

³ Окрім пунктів 18 і 19, які вимагають оцінювати активи, що розглядаються, відповідно до інших застосовних МСФЗ.

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 пункті 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.

- 8А 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 пунктах 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 групу вибуття) 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 групи вибуття). 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 придбаває непоточний актив (або групу вибуття) виключно з метою їх подальшого продажу, він має класифікувати непоточний актив (або групу вибуття) як утримуваний для продажу на дату його придбання, тільки якщо будуть задоволені вимоги пункту 8 щодо однорічного періоду продажу (за винятком випадків, передбачених пунктом 9) та якщо дуже ймовірно, що всі інші вимоги, викладені у пунктах 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 пунктах 7 і 8, задовольняються після звітного періоду, то суб'єкт господарювання не повинен класифікувати непоточний актив (або групу вибуття) 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 пункті 41 а), б) та г).
- 12А Непоточний актив (або група вибуття) класифікується як утримуваний для розподілу власникам, якщо суб'єкт господарювання зобов'язується розподілити актив (або групу вибуття) 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 розподіл буде анульовано. Ймовірність затвердження акціонерами (якщо вимагається в даній юрисдикції) слід розглядати як частину оцінки того, чи є розподіл високоймовірним.

Непоточні активи, яких збираються позбутися

- 13 Суб'єктові господарювання не слід класифікувати непоточний актив (або групу вибуття), що його збираються позбутися, як утримуваний для продажу, оскільки його балансова вартість в основному відшкодовуватиметься під час поточного використання. Проте, якщо група вибуття активів, якої збираються позбутися, відповідає критеріям, викладеним у пункті 32 а)–в), то суб'єкт господарювання подає результати і грошові потоки групи вибуття як припинення діяльності згідно з пунктами 33 і 34 на дату припинення використання цієї групи вибуття. Непоточні активи (або групи вибуття), яких збираються позбутися, включають непоточні активи (або групи вибуття), що повинні використовуватися до кінця строку їх економічного використання, а також непоточні активи (або групи вибуття), 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 ГРУП ВИБУТТЯ), КЛАСИФІКОВАНИХ ЯК УТРИМУВАНІ ДЛЯ ПРОДАЖУ

Оцінка непоточного активу (або групи вибуття)

- 15 Суб'єкт господарювання оцінює непоточний актив (або групу вибуття), 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 групу вибуття), класифікований як утримуваний для розподілу власникам за вартістю, нижчою від його балансової вартості і справедливої вартості, мінус витрати на розподіл⁴.
- 16 Якщо нещодавно придбаний актив (або група вибуття) відповідає критеріям класифікації активів, утримуваних для продажу (див. пункт 11), то застосування пункту 15 приведе до появи активу (або групи вибуття), 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 групи вибуття) 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 групи вибуття) 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 групи вибуття балансову вартість будь-яких активів та зобов'язань (які виходять за межі сфери застосування вимог МСФЗ до оцінки, але входять до групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу) не треба переоцінювати доти, поки не буде повторно оцінена справедлива вартість мінус витрати на продаж групи вибуття.

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 групи вибуття) до справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж тією мірою, якою вони не були визнані згідно з пунктом 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 групи вибуття мінус витрати на продаж:
- а) тією мірою, якою його не було визнано відповідно до пункту 19; але

⁴ Витрати на розподіл – додаткові витрати, які можна прямо віднести на розподіл, за винятком фінансових витрат і витрат на податки на прибуток.

- б) не перевищує кумулятивний збиток від зменшення корисності, визнаний відповідно до МСФЗ або раніше відповідно до МСБО 36, щодо непоточних активів у межах сфери застосування вимог до оцінки згідно з цим МСФЗ.
- 23 Збиток від зменшення корисності (або будь-який подальший прибуток), визнаний щодо групи вибуття, зменшує (або збільшує) балансову вартість непоточних активів групи у межах сфери застосування вимог до оцінки згідно з цим МСФЗ, у порядку розподілу, викладеному в пунктах 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 групи вибуття), треба визнати на дату припинення визнання. Вимоги до припинення визнання викладені у:
- а) пунктах 67-72 МСБО 16 (переглянутого у 2003 р.) для основних засобів; та
 - б) пунктах 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 групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу. Необхідно продовжувати визнання процентів та інших витрат, що відносяться до зобов’язань групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу.

Зміни в плані продажу або в плані розподілу власникам

- 26 Якщо суб’єкт господарювання класифікував актив (або групу вибуття) як утримуваний для продажу або як утримуваний для розподілу власникам, але критерії, викладені у пунктах 7-9 (для утримуваних для продажу) або у пункті 12А (утримуваних для розподілу власникам) то суб’єкт господарювання повинен припинити класифікацію активу (або групи вибуття) як утримуваного для продажу або утримуваних для розподілу власникам (відповідно). У таких випадках суб’єкт господарювання повинен застосовувати визначення пунктів 27-29, щоб врахувати ці зміни, за винятком коли застосовується пункт 26А.
- 26А Якщо суб’єкт господарювання переглядає класифікацію активу (або групи вибуття) безпосередньо з категорії утримуваного для продажу у категорію утримуваного для розподілу власникам, або з категорії утримуваного для розподілу власникам у категорію утримуваного для продажу, то зміна класифікації вважається продовженням початкового плану вибуття. Суб’єкт господарювання:
- а) не повинен застосовувати визначення, викладені у пунктах 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 групу вибуття) згідно з вказівками, викладеними у пункті 15 (якщо класифікований як утримуваний для продажу) або 15А (якщо класифікований як утримуваний для розподілу власникам), і визнати будь-яке скорочення або збільшення справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж / або витрат на розподіл необоротних активів (або групи вибуття) згідно з вимогами пунктів 20-25;
 - в) не повинен змінювати дату класифікації згідно з пунктами 8 та 12А. Це не виключає продовження періоду, необхідного для завершення продажу або розподілу власникам, якщо умови пункту 9 виконуються.
- 27 Суб’єкт господарювання оцінює непоточний актив (або групу вибуття), який більше не класифікується як утримуваний для продажу або як утримуваний для розподілу власникам (або більше не входить до групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу або як утримувана для розподілу власникам) за нижчою з оцінок:
- а) балансової вартості активу (або групи вибуття) до того, як він був класифікований як утримуваний для продажу або як утримуваний для розподілу власникам, скоригованої з огляду

на амортизацію або переоцінку, які були б визнані, якби актив (або група вибуття) не був би класифікований як утримуваний для продажу або як утримуваний для розподілу власникам, та

- б) *суми очікуваного відшкодування* на дату подальшого рішення щодо відмови від продажу або розподілу⁵.

- 28 Суб'єкт господарювання повинен включати будь-яке необхідне коригування балансової вартості непоточного активу, який більше не класифікується як утримуваний для продажу або як утримуваний для розподілу на користь власників, до складу прибутків та збитків⁶ від діяльності, що триває, протягом періоду, коли перестали задовольнятися вимоги, викладені в пунктах 7-9 або 12А, відповідно. Фінансову звітність за всі періоди з моменту класифікації активу як утримуваного для продажу, або як утримуваного 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 пункту 37.
- 29 Якщо суб'єкт господарювання вилучить окремий актив або зобов'язання із групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу, то решта активів та зобов'язань групи вибуття, які підлягають продажу, продовжуватимуть оцінюватися як група, тільки якщо задовольняють вимоги, зазначені в пунктах 7-9. Якщо суб'єкт господарювання вилучить окремий актив або зобов'язання із групи вибуття, класифікованої як утримувана для розподілу власникам, то решта активів та зобов'язань групи вибуття, які підлягають розподілу, продовжуватимуть оцінюватися як група, тільки якщо задовольняють вимоги, зазначені в пункті 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 пунктом 26. Будь-які непоточні активи, що не відповідають критеріям, як утримувані для розподілу власникам, перестають класифікуватися як утримувані для розподілу власникам згідно з пунктом 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 груп вибуття).

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 грошові кошти.

⁵ Якщо непоточний актив є частиною одиниці, що генерує грошові кошти, сума його очікуваного відшкодування є балансовою вартістю, яка була б визнана після розподілу будь-якого збитку від зменшення корисності, що виникає від цієї одиниці, що генерує грошові кошти, відповідно до МСБО 36.

⁶ Якщо актив не є основним засобом або нематеріальним активом, який переоцінено згідно з МСБО 16 або МСБО 38 до класифікації як утримуваний для продажу, у такому випадку коригування розглядається як збільшення або зменшення переоцінки.

- 32 Припинена діяльність є компонентом суб'єкта господарювання, якого позбулися або який класифікують як утримуваний для продажу, та:
- а) 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:
- а) 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 вибутті активів або груп(и) вибуття, які являють собою припинену діяльність;
 - б) аналіз єдиної суми, визначеної в пункті, а), 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 пункт 81 є) МСБО 12;
 - iii) прибутках або збитках, визнаних при оцінці за справедливою вартістю мінус витрати на продаж при вибутті активів або груп(и) вибуття, які являють собою припинену діяльність;
 - iv) витратах, пов'язаних з податком на прибуток, як цього вимагає пункт 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 груп вибуття, які є нещодавно придбаними дочірніми підприємствами, які після придбання відповідають критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу (див. пункт 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 груп вибуття, які являють собою нещодавно придбані дочірні компанії, що після придбання відповідають критеріям класифікації як утримувані для продажу (див. пункт 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 пункті 10А МСБО 1 (переглянутого в 2011 р.), розділ, який стосується припиненої діяльності, відображається в цьому окремому звіті.
- 34 Суб'єкт господарювання повторно розкриває інформацію, зазначену в пункті 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 вибуття (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 вибуття 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 вони безпосередньо стосуються операції вибуття.
- 36 Якщо суб'єкт господарювання більше не класифікує свій компонент як утримуваний для продажу, то результати діяльності такого компонента, які раніше (відповідно до пунктів 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 пунктів 33-36, якщо дочірнє підприємство є групою вибуття, що відповідає визначенню припиненої діяльності згідно з пунктом 32.

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

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

Подання непоточного активу або групи вибуття, класифікованих як утримувані для продажу

- 38 Суб'єкт господарювання подає у звіті про фінансовий стан непоточний актив, класифікований як утримуваний для продажу, та активи групи вибуття, класифікованої як утримувана для продажу, окремо від інших активів. Зобов'язання групи вибуття, 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 утримувані для продажу, розкриваються окремо у звіті про фінансовий стан або в примітках (за винятком випадків, дозволених пунктом 39). Суб'єкт господарювання подає окремо будь-які сукупні прибутки або витрати, визнані безпосередньо в інших сукупних прибутках, які відносяться до непоточного активу (групи вибуття), класифікованого як утримуваний для продажу.
- 39 Якщо група вибуття є нещодавно придбаним дочірнім підприємством, яке після придбання відповідає критеріям класифікації як утримуване для продажу (див. пункт 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 груп вибуття, класифікованих як утримувані для продажу.

Додаткове розкриття

- 41 У період, коли непоточний актив (або група вибуття) класифікувався як утримуваний для продажу або проданий, будь-який суб'єкт господарювання має розкрити в примітках таку інформацію:
- а) опис непоточного активу (або групи вибуття);

- б) опис фактів та обставин продажу або обставин, що ведуть до очікуваного вибуття, а також очікуваного способу та часу цього вибуття;
 - в) прибутки або збитки, визнані згідно з пунктами 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 група вибуття) подається згідно з МСБО 8 “Операційні сегменти”.
- 42 Якщо застосовується пункт 26 або 29, то суб’єкт господарювання, прийнявши рішення щодо зміни плану продажу непоточного активу (або групи вибуття), 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 груп вибуття), 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 груп вибуття), які задовольняють вимоги, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу, та до діяльності, яка задовольняє вимоги, 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 застосовує цей МСФЗ до річних періодів, що починаються з 1 січня 2005 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб’єкт господарювання застосовує 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 пунктів 3 і 38 та додав пункт 33А. Суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються з 1 січня 2009 р. або пізніше. Якщо суб’єкт господарювання застосовує МСБО 1 (переглянутий в 2007 р.) до більш раннього періоду, ці зміни застосовуються до цього більш раннього періоду.
- 44Б МСБО 27 “Консолідована та окрема фінансова звітність” (змінений в 2008 р.) додав пункт 33 г). Суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються з 1 липня 2009 р. або пізніше. Якщо суб’єкт господарювання застосовує МСБО 27 (змінений в 2008 р.) до більш раннього періоду, ці зміни застосовуються до цього більш раннього періоду. Зміни застосовуються ретроспективно.
- 44В Пункти 8А і 36А додані “Вдосконаленнями МСФЗ”, випущеними у травні 2008 р. Суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються з 1 липня 2009 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Однак суб’єкт господарювання не застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються до 1 липня 2009 р., якщо він також не застосовує МСБО 27 (змінений у січні 2008 р.). Якщо суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до 1 липня 2009 р., він розкриває цей факт. Суб’єкт господарювання застосовує ці зміни перспективно з дати першого застосування МСФЗ 5 відповідно до положень перехідного періоду в пункті 45 МСБО 27 (змінений у січні 2008 р.).
- 44Г Пункти 5А, 12А і 15А додані та пункт 8 змінено випущеним КТМФЗ 17 “Виплати негрошових активів власникам” в листопаді 2008 р. Ці зміни застосовуються перспективно до непоточних активів (або груп вибуття), класифікованих як утримувані для розподілу власникам у річні періоди, що починаються з 1 липня 2009 р. або пізніше. Ретроспективне застосування не дозволяється. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до періодів, що

починаються до 1 липня 2009 р., він розкриває цей факт і також застосовує МСФЗ 3 “Об’єднання бізнесу” (переглянутий в 2008 р.), МСБО 27 (змінений у січні 2008 р.) та КТМФЗ 17.

- 44Г Пункт 5Б додано “Вдосконаленнями МСФЗ”, випущеними у квітні 2009 р. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну перспективно для річних періодів, що починаються з 1 січня 2010 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб’єкт господарювання застосовує цю зміну до більш раннього періоду, він розкриває цей факт.
- 44Д [Вилучено]
- 44Е МСФЗ 11 “Спільна діяльність”, випущений у травні 2011 р., змінив пункт 28. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 11.
- 44Є МСФЗ 13 “Оцінка справедливої вартості”, випущений у травні 2011 р., змінив визначення справедливої вартості у Додатку А. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 13.
- 44Ж “Подання статей іншого сукупного доходу” (Зміни до МСБО 1), випущений у червні 2011 р., змінив пункт 33А. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСБО 1, змінений в червні 2011 р.
- 44З [Вилучено]
- 44И МСФЗ 9, випущений у липні 2014 р., змінив пункт 5 та вилучив пункти 44Д і 44З. Суб’єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 9.
- 44І “Щорічні вдосконалення МСФЗ Цикл 2012–2014 рр.”, випущений у вересні 2014 р., змінив пункти 26–29 і додав пункт 26А. Суб’єкту господарювання застосовує ці зміни перспективно відповідно до МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» стосовно змін у методі вибуття, які відбуваються у річних періодах, що починаються з 1 січня 2016 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб’єкт господарювання застосовує ці зміни до більш раннього періоду, він розкриває цей факт.
- 44Ї МСФЗ 17, випущений у травні 2017 р., змінив пункт 5. Суб’єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 17.

ВИЛУЧЕННЯ МСБО 35

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

ДОДАТОК А

Визначення термінів

Цей Додаток є невід’ємною частиною МСФЗ.

вартість використання (value in use)	Теперішня вартість оцінених майбутніх грошових потоків, які, за очікуванням, виникнуть від безперервного використання активу та його вибуття 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 групи вибуття), 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 легко розрізнити від решти діяльності та грошових потоків суб'єкта господарювання операційно з метою фінансової звітності.
група вибуття (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 пунктів 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)	Суб'єкт господарювання класифікує актив як поточний, якщо: а) очікується, що актив буде реалізований або призначений для продажу чи споживання в нормальному операційному циклі; б) актив утримується в основному з метою продажу; в) очікується, що актив буде реалізований протягом дванадцяти місяців після звітного періоду; або г) актив 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.
припинена діяльність (discontinued operation)	Компонент суб'єкта господарювання , якого позбулися або який класифікується як утримуваний для продажу та: а) 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.
справедлива вартість (fair value)	Ціна, яка була б отримана від продажу 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 є невід'ємною частиною МСФЗ.

ПОДОВЖЕННЯ ПЕРІОДУ, НЕОБХІДНОГО ДЛЯ ЗАВЕРШЕННЯ ПРОДАЖУ

- Б1 Як зазначено у пункті 9, подовження періоду, необхідного для завершення продажу, не заважає класифікації активу (або групи вибуття) 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 групи вибуття). Отже, виняток щодо вимоги однорічного строку, описаний у пункті 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 групи вибуття), він очікує, що інші учасники (крім покупця) можуть нав'язати певні умови щодо передачі активу (або групи вибуття), які передбачають подовження періоду, необхідного для завершення продажу, та:
 - i) дії, які треба вчинити у відповідь на поставлені умови, не можуть розпочатися, доки не буде укладена *тверда угода щодо купівлі*, та
 - ii) *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 групи вибуття), який раніше класифікувався як утримуваний для продажу, що подовжить період, необхідний для завершення продажу, та:
 - i) вчасно вчиняються необхідні дії у відповідь на поставлені умови, та
 - ii) очікується схвальне рішення щодо факторів затримки;
 - в) протягом початкового однорічного періоду виникають обставини, які раніше вважалися неможливими, і, в результаті непоточний актив (або група вибуття), який раніше класифікувався як утримуваний для продажу, не продається до кінця цього періоду та:
 - i) протягом первісного однорічного періоду суб'єкт господарювання вчинив дії, які необхідно було вчинити у відповідь на зміну обставин;
 - ii) непоточний актив (або група вибуття) активно продаються за ціною, прийнятною з огляду на зміну обставин, та
 - iii) задоволено вимоги, викладені в пунктах 7 і 8.