

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
(لازم الاجرا برای کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از
تاریخ اول فروردین 1389 یا بعد از آن شروع می شود)



شماره ثبت ۴۴۰۱۰

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
فهرست مندرجات

<u>شماره بند</u>	
1	• هدف
2 - 5	• دامنه کاربرد
6	• تعاریف
7 - 15	• طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش
14 - 15	- داراییهای غیرجاری که قصد برکناری آن وجود دارد
16 - 30	• اندازه‌گیری داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش
16 - 20	- اندازه‌گیری دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)
21 - 26	- شناسایی زیانهای کاهش ارزش و برگشت آن
27 - 30	- تغییرات طرح فروش
31 - 41	• ارائه و افشا
32 - 35	- ارائه عملیات متوقف شده
36	- سود یا زیان مربوط به عملیات در حال تداوم
37 - 39	- ارائه دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش
40 - 41	- سایر موارد افشا
42	• تاریخ اجرا
43	• مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری
	• پیوست شماره 1 : توضیحات تکمیلی
	- طولانی‌تر شدن دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش
	• پیوست شماره 2 : رهنمود بکارگیری
	• پیوست شماره 3 : مبانی نتیجه‌گیری



استاندارد حسابداری شماره 31 داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

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

3. داراییهایی که طبق استاندارد حسابداری شماره 14 با عنوان نحوه ارائه داراییهای جاری و بدهیهای جاری به عنوان غیرجاری طبقه‌بندی می‌شوند، نباید مجدداً به عنوان داراییهای جاری طبقه‌بندی شوند مگر اینکه معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش طبق این استاندارد را احراز نمایند. داراییهایی از یک طبقه که واحد تجاری در روال عادی به عنوان غیرجاری تلقی می‌کند و صرفاً به قصد فروش مجدد تحصیل شده‌اند نباید به عنوان جاری طبقه‌بندی شوند مگر اینکه معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش طبق این استاندارد را احراز نمایند.

4. در برخی موارد واحد تجاری گروهی از داراییها و بدهیهای وابسته به آن را به عنوان یک مجموعه واحد واگذار یا برکنار می‌کند. چنین مجموعه واحدی، ممکن است یک گروه از واحدهای مولد وجه نقد، یک واحد مولد وجه نقد، یا قسمتی از واحد مولد وجه نقد باشد. این مجموعه می‌تواند در برگیرنده هر گونه دارایی و بدهی واحد تجاری باشد. اگر یک دارایی غیرجاری به عنوان قسمتی از یک مجموعه واحد، در دامنه الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار گیرد، الزامات اندازه‌گیری این استاندارد برای کل مجموعه بکار می‌رود به گونه‌ای که این مجموعه به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری می‌شود. الزامات اندازه‌گیری داراییها و بدهیهای منفرد در مجموعه واحد، در بندهای 19، 20 و 24 بیان شده است.

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

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

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 می‌باشد.
 - مخارج فروش : مخارج تبعی که به طور مستقیم در رابطه با فروش دارایی (یا مجموعه واحد)، به استثنای مخارج تأمین مالی، واقع می‌شود.
 - دارایی جاری : یک دارایی زمانی به عنوان دارایی جاری طبقه‌بندی می‌شود که :
 - الف . انتظار رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یکسال از تاریخ ترازنامه، هر کدام طولانی‌تر 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.
 - مجموعه واحد : گروهی از داراییها و بدهیهای وابسته به آن که به عنوان یک مجموعه واحد واگذار یا برکنار خواهد شد.
 - عملیات متوقف شده : یک بخش از واحد تجاری است که واگذار یا برکنار شده یا به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی 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 می‌توانند در معامله‌ای 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 می‌شود.
 - مبلغ بازیافتی : خالص ارزش فروش یا ارزش اقتصادی یک دارایی، هر کدام که بیشتر است.
 - ارزش اقتصادی : ارزش فعلی خالص جریانهای نقدی آتی ناشی از کاربرد مستمر دارایی از جمله جریانهای نقدی ناشی از واگذاری نهایی آن است.
 - تعهد قطعی خرید : توافقی با یک شخص غیروابسته، الزام‌آور برای هر دو طرف و معمولاً دارای ضمانت اجرای قانونی، که:
 - الف . تمام شرایط بااهمیت، شامل قیمت و زمانبندی معامله را مشخص می‌کند، و

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

- ب . شامل عامل بازدارنده‌ای است که می‌تواند اجرای آن را بسیار محتمل کند.
- طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش
- 7 . واحد تجاری باید دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) را که مبلغ دفتری آن، عمدتاً از طریق فروش و نه استفاده مستمر بازیافت می‌گردد، به عنوان "نگهداری شده برای فروش" طبقه‌بندی کند.
- 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 (یا مجموعه واحد) برای فروش فوری در وضعیت فعلی آن، فقط بر حسب شرایطی که برای فروش چنین داراییهایی (یا مجموعه‌های واحد) مرسوم و معمول است، آماده باشد، و
- ب. فروش آن بسیار محتمل باشد.
- 9 . برای آنکه فروش بسیار محتمل باشد، باید تمام شرایط زیر احراز شود:
- الف. سطح مناسبی از مدیریت واحد تجاری متعهد به اجرای طرح فروش دارایی (یا مجموعه واحد) باشد،
- ب. برنامه فعالی برای یافتن خریدار و تکمیل طرح فروش، شروع شده باشد،
- ج. برای فروش دارایی (یا مجموعه واحد) به قیمتی منطقی نسبت به ارزش روز آن، بازاریابی مؤثری انجام شده باشد،
- د. انتظار رود که شرایط تکمیل فروش طی یکسال از تاریخ طبقه‌بندی، به استثنای آنچه در بند 10 مجاز شمرده شده است، احراز گردد، و
- ه. اقدامات لازم برای تکمیل طرح فروش نشان دهد که انجام تغییرات بااهمیت یا توقف آن بعید است.
10. شرایط و رویدادها ممکن است دوره تکمیل فروش را از یک سال طولانی‌تر کند. 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. این مورد در صورتی روی خواهد داد که شرایط مندرج در پیوست شماره 1 احراز شود.
- 11 . معاملات فروش شامل معاوضه داراییهای غیرجاری با یکدیگر نیز می‌شود به شرطی که این معاوضه طبق استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان داراییهای ثابت مشهود، دارای محتوای تجاری باشد.
- 12 . چنانچه واحد تجاری، یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) را صرفاً به قصد واگذاری تحصیل نماید، در تاریخ تحصیل، آن دارایی غیرجاری را فقط در صورتی باید به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی کند که الزام یکسال مندرج در بند 9

(به استثنای آنچه در بند 10 مجاز شمرده شده است) رعایت شود و احراز هر گونه معیار دیگر مندرج در بندهای 8 و 9 که در تاریخ تحصیل محقق نشده باشد، در یک دوره کوتاه مدت بعد از تحصیل (معمولاً طی مدت 3 ماه) بسیار محتمل باشد.

13. در صورتی که معیارهای بندهای 8 و 9 بعد از تاریخ ترزنامه 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 ترزنامه، 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 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 جریانهایی 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. چنانچه یک دارایی غیر جاری (یا مجموعه‌ای واحد) که جدیداً تحصیل شده، معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش (به شرح بند 12) را احراز نماید، در رعایت بند 16، آن دارایی (یا مجموعه واحد) در شناخت اولیه به اقل مبلغ دفتری (با فرض عدم طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش؛ برای مثال، بهای تمام شده) و خالص ارزش فروش شناسایی می‌شود. اگر دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد) در قالب یک ترکیب تجاری تحصیل شده باشد، باید به خالص ارزش فروش اندازه‌گیری شود.

18 . چنانچه انتظار رود فرایند فروش در بیش از یک سال تکمیل شود، واحد تجاری باید مخارج فروش را به ارزش فعلی اندازه‌گیری نماید. هر گونه افزایش در ارزش فعلی مخارج فروش ناشی از گذشت زمان، در صورت سود و زیان به عنوان هزینه تأمین مالی شناسایی می‌شود.

19 . مبلغ دفتری یک دارایی غیرجاری (یا داراییها و بدهیهای مربوط به یک مجموعه واحد)، بلافاصله قبل از طبقه‌بندی اولیه آن به عنوان نگهداری شده برای فروش، باید طبق استاندارد حسابداری مربوط اندازه‌گیری شود.

20 . در اندازه‌گیری مجدد بعدی یک مجموعه واحد، مبلغ دفتری داراییهای مستثنی شده از الزامات اندازه‌گیری طبق بند 5 این استاندارد که در یک مجموعه واحد به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، باید قبل از اندازه‌گیری مجدد مجموعه واحد به خالص ارزش فروش آن، طبق استانداردهای حسابداری مربوط اندازه‌گیری مجدد شود.

شناسایی زیانهای کاهش ارزش و برگشت آن

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.

23 . واحد تجاری باید برای هر گونه افزایش بعدی در خالص ارزش فروش مجموعه واحد، به شرح زیر سود شناسایی کند:

الف. تا حدی که طبق بند 20 شناسایی نشده است، اما

ب. تا حدی که از زیان کاهش ارزش انباشته شناسایی شده، طبق این استاندارد و یا سایر استانداردهای حسابداری (برای داراییهای غیرجاری که در دامنه الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار می‌گیرند) بیشتر نباشد.

24 . زیان کاهش ارزش (یا هر گونه سود بعدی) شناسایی شده برای مجموعه‌ای واحد باید مبلغ دفتری داراییهای غیرجاری آن مجموعه را که در دامنه الزامات اندازه‌گیری این استاندارد قرار می‌گیرد به شرح مندرج در بندهای الف و ب زیر، کاهش (یا افزایش) دهد:

الف. زیان کاهش ارزش باید به ترتیب زیر جهت کاهش مبلغ دفتری داراییهای غیرجاری مجموعه واحد تخصیص یابد:

1 . ابتدا، صرف کاهش مبلغ دفتری سرفقلم مرتب با مجموعه واحد شود، و

2. باقیمانده زیان کاهش ارزش متناسب با مبلغ دفتری سایر داراییهای غیرجاری مجموعه واحد، به آنها تخصیص یابد.
- این کاهش در مبالغ دفتری باید به عنوان زیان کاهش ارزش هر یک از داراییهای منفرد در نظر گرفته شود و بلافاصله در صورت سود و زیان شناسایی گردد.
- ب. برگشت زیان کاهش ارزش مجموعه واحد باید به منظور افزایش مبلغ دفتری داراییهای غیر جاری آن غیر از سرفقلی، تخصیص یابد.
- این افزایش در مبالغ دفتری باید به عنوان برگشت زیان کاهش ارزش هر یک از داراییهای منفرد در نظر گرفته شود و بلافاصله در صورت سود و زیان شناسایی گردد.
25. سود یا زیانی که تا تاریخ فروش یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) شناسایی نشده، باید در تاریخ قطع شناخت شناسایی گردد. الزامات مربوط به قطع شناخت در بندهای 70 تا 75 استاندارد حسابداری شماره 11 با عنوان داراییهای ثابت مشهود (تجدیدنظر شده در 1386)، و بندهای 89 تا 95 استاندارد حسابداری شماره 17 با عنوان داراییهای نامشهود (تجدیدنظر شده در 1386)، آمده است.
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. شناسایی سود تضمین شده و سایر هزینه‌های قابل انتساب به بدهی‌های مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، ادامه می‌یابد.
- 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 بازیافتی آن در تاریخ انصراف از فروش.

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. واحد تجاری باید هر گونه تعدیل از این بابت را در همان سرفصل مورد استفاده طبق بند 36 برای ارائه سود و زیان شناسایی شده، منظور کند.

30. اگر واحد تجاری از مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، دارایی یا بدهی منفردی را خارج کند، اندازه‌گیری باقیمانده داراییها و بدهیها در صورتی به عنوان مجموعه واحد ادامه می‌یابد که این مجموعه حائز معیارهای مندرج در بندهای 8 تا 10 باشد. در غیر این صورت، باقیمانده داراییهای غیرجاری گروه که به طور منفرد شرایط طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را دارند باید به طور جداگانه به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش در آن تاریخ اندازه‌گیری شوند. هر دارایی غیرجاری که معیارهای ذکر شده را احراز نکند، طبق بند 27 طبقه‌بندی آن به عنوان نگهداری شده برای فروش متوقف می‌شود.

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 داراییهای (یا مجموعه‌های واحدی) که عملیات متوقف شده را تشکیل می‌دهند به خالص ارزش فروش یا سود (بعد از مالیات) یا زیان ناشی از واگذاری آنها.
- 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 داراییهای (یا مجموعه‌های واحدی) که عملیات متوقف شده را تشکیل می‌دهند به خالص ارزش فروش یا سود (بعد از مالیات) یا زیان ناشی از آنها، و
4. مالیات بر درآمد مربوط به بند 3.

اجزای مذکور را می‌توان در یادداشت‌های توضیحی یا در متن صورت سود و زیان ارائه کرد. در صورتی که این اجزا در متن صورت سود و زیان ارائه شود، باید در بخش عملیات متوقف شده، یعنی جدا از عملیات در حال تداوم ارائه

گردد. درخصوص واحدهای فرعی اخیراً تحصیل شده که شرایط طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را در زمان تحصیل احراز می‌کنند (به بند 12 مراجعه شود)، این افشا ضرورت ندارد.

ج. خالص جریانهای نقدی عملیات متوقف شده به تفکیک فعالیت‌های عملیاتی، بازده سرمایه‌گذاریها و سود پرداختی بابت تأمین مالی، مالیات بر درآمد، فعالیت‌های سرمایه‌گذاری و فعالیت‌های تأمین مالی. این افشا را می‌توان در یادداشت‌های توضیحی یا در متن صورت جریان وجوه نقد ارائه کرد. در خصوص واحدهای فرعی اخیراً تحصیل شده که شرایط طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را در زمان تحصیل احراز می‌کنند (به بند 12 مراجعه شود)، این افشا ضرورت ندارد.

33. واحد تجاری باید موارد افشای بند 32 را برای دوره‌های قبلی ارائه شده در صورتهای مالی، ارائه مجدد کند به گونه‌ای که موارد افشا، همه عملیات متوقف شده تا تاریخ ترانزنامه آخرین دوره را دربرگیرد.

34. تعدیلات در دوره جاری نسبت به مبالغی که قبلاً در عملیات متوقف شده ارائه گردیده است و به طور مستقیم مربوط به واگذاری یا پرکناری عملیات متوقف شده در دوره(های) قبل می‌باشد باید به طور جداگانه در عملیات متوقف شده طبقه‌بندی شود. ماهیت و مبلغ چنین تعدیلاتی باید افشا گردد. نمونه وضعیتهایی که ممکن است به این تعدیلات منجر شود به شرح زیر است:

الف. رفع ابهامات مربوط به شرایط واگذاری، مانند قطعی شدن بهای معامله و جبران خسارت وارده.

ب. رفع ابهاماتی که به طور مستقیم به عملیات یک بخش، قبل از واگذاری آن مربوط می‌شود، مانند تعهدات زیست محیطی و تضمین محصولات توسط فروشنده.

ج. تسویه تعهدات مرتبط با مزایای پایان خدمت و بازنشستگی کارکنان، مشروط بر اینکه تسویه به طور مستقیم مربوط به واگذاری باشد.

35. چنانچه واحد تجاری طبقه‌بندی یک بخش از واحد تجاری به عنوان نگهداری شده برای فروش را متوقف نماید، نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن بخش که قبلاً تحت عنوان عملیات متوقف شده طبق بندهای 32 تا 34 ارائه شده، باید تجدید طبقه‌بندی شود. این تجدید ارائه باید تشریح شود.

سود یا زیان مربوط به عملیات در حال تداوم

36. هر گونه سود یا زیان اندازه‌گیری مجدد یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است و مشمول تعریف عملیات متوقف شده نگردد باید در سود یا زیان عملیات در حال تداوم منظور شود.

ارائه دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش

37. واحد تجاری باید دارایی غیرجاری طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش و داراییهای یک مجموعه واحد طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را جدا از سایر داراییها در ترازنامه ارائه کند. بدهیهای مجموعه واحد طبقه‌بندی 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 می‌گردد. به استثنای آنچه که در بند 38 مجاز می‌باشد، طبقات عمده داراییها و بدهیهای طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش باید به طور جداگانه در یادداشت‌های توضیحی افشا گردد. واحد تجاری باید هر گونه سود تحقق نیافته مربوط به داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را که به طور مستقیم در حقوق صاحبان سهام شناسایی شده است، به طور جداگانه ارائه کند.

38. چنانچه مجموعه واحد، یک واحد فرعی باشد که اخیراً تحصیل شده است و شرایط طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را در زمان تحصیل احراز می‌کند (به بند 12 مراجعه شود)، افشای طبقات عمده داراییها و بدهیها ضرورت ندارد.

39. در مواردی که واحد تجاری در دوره جاری، به دلیل ایجاد شرایط جدید، داراییهای غیرجاری یا داراییها و بدهیهای مجموعه واحدی را که در ترازنامه دوره‌های قبل به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شده است، تغییر طبقه‌بندی دهد، تجدید ارائه اقلام مقایسه‌ای از این بابت ضرورت ندارد.

سایر موارد افشا

40. واحد تجاری باید در دوره‌ای که دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش، طبقه‌بندی یا واگذار می‌شود، اطلاعات زیر را در یادداشت‌های توضیحی افشا کند:

- الف. شرحی از دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد)،
- ب. تشریح واقعیتها و شرایطی که به واگذاری مورد انتظار منجر می‌شود و روش و زمان مورد انتظار واگذاری،
- ج. سود یا زیان شناسایی شده بر طبق بندهای 21 تا 23، و در صورت عدم ارائه جداگانه در متن صورت سود و زیان، سرفصلی از صورت سود و زیان که شامل آن سود و زیان می‌باشد، و

د. در موارد لازم، قسمتی که در آن، دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبق استاندارد حسابداری شماره 25 با عنوان گزارشگری بر حسب قسمتهای مختلف ارائه می‌شود.

41. چنانچه بند 27 یا بند 30 بکار گرفته شود، واحد تجاری در دوره‌ای که تصمیم می‌گیرد طرح فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) را تغییر دهد، باید شرحی از



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

واقعيتها و شرايطي که منجر به این تصمیم شده است و اثرات این تصمیم بر نتایج عملیات و جریان وجوه نقد آن دوره و دوره‌های قبلي که ارائه می‌شود را افشا کند.

تاریخ اجرا

42. الزامات این استاندارد برای کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آن از تاریخ 1389/1/1 و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست.

مطابقت با استانداردهای بین‌المللی حسابداری

43. با اجرای الزامات این استاندارد، مفاد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره 5 با عنوان داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده نیز رعایت می‌شود.

پیوست شماره 1 : توضیحات تکمیلی

این پیوست جزء لاینفک استاندارد حسابداری شماره 31 است.

طولانی‌تر شدن دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش

1. همان‌گونه که در بند 10 اشاره شده است، طولانی‌تر شدن دوره تکمیل فروش، در صورتی مانع از طبقه‌بندی یک دارایی غیر جاری (یا مجموعه‌ای واحد) به عنوان نگهداری شده برای فروش نمی‌شود، که این تأخیر از رویدادها و شرایطی خارج از کنترل واحد تجاری ناشی شود و شواهد کافی وجود داشته باشد که واحد تجاری به تعهدات خود برای طرح فروش دارایی (یا مجموعه واحد) پایبند است. در موارد زیر، محدودیت زمانی یکساله برای تکمیل فروش به شرح مندرج در بند 9 تعدیل می‌شود:

الف. در تاریخی که واحد تجاری خود را متعهد به طرح فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) می‌کند، به طور منطقی انتظار داشته باشد که دیگران (نه خریدار) شرایطی را برای انتقال دارایی (یا مجموعه واحد) وضع نمایند که دوره تکمیل فروش را طولانی‌تر کند، و :

1. اقدامات لازم در خصوص آن شرایط را نتوان تا زمان دستیابی به تعهد قطعی خرید آغاز کرد، و

2. تعهد قطعی خرید طی یک سال، بسیار محتمل باشد.

ب. واحد تجاری یک تعهد قطعی خرید به دست می‌آورد و اما به دنبال آن، خریدار یا دیگران به طور غیرمنتظره، شرایطی را برای انتقال دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه بندی شده در قبل به عنوان نگهداری شده برای فروش وضع می‌نمایند به گونه‌ای که دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش طولانی‌تر می‌شود، و:

1. اقدامات لازم در خصوص آن شرایط، به موقع انجام شود، و

2. رفع مناسب عوامل ایجادکننده تأخیر مورد انتظار باشد.



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 1 (ادامه)

- ج . طی یک سال اول، شرایطی به وجود آید که قبلاً بعید تلقی می‌شد و در نتیجه، دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده در قبل به عنوان نگهداری شده برای فروش تا پایان آن دوره فروش نرود، و:
- 1 . طی یک سال اول، واحد تجاری اقدام لازم در خصوص تغییر شرایط را انجام داده باشد،
 - 2 . با فرض تغییر شرایط، بازاریابی مؤثری برای فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) به قیمتی منطقی، در جریان باشد، و
 - 3 . معیارهای مندرج در بندهای 8 و 9 احراز شود.



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده

پیوست شماره 2 : رهنمود بکارگیری

مثال	فهرست
1 - 3	آماده بودن برای فروش فوری (بند 8)
4	انتظار تکمیل فروش طی یکسال (بند 9)
5 - 7	استثنا برای معیار مندرج در بند 9 (بند 10 و پیوست شماره 1)
8	تشخیص یک دارایی به عنوان برکنار شده (بندهای 14 و 15) ارائه عملیات متوقف شده مربوط به داراییهای غیر جاری یا مجموعه‌های واحد برکنار شده (بند 14)
9	تخصیص زیان کاهش ارزش به مجموعه‌های واحد (بند 24)
10	ارائه عملیات متوقف شده در صورت سود و زیان (بند 32)
11	ارائه دارایی غیر جاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش (بند 37)
12	اندازه‌گیری و ارائه واحدهای فرعی تحصیل شده به منظور فروش مجدد و طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش (بندهای 12 و 38)
13	

پیوست شماره 2 : رهنمود بکارگیری

این رهنمود برای کمک به کاربرد استاندارد تدوین شده است و بخشی از استاندارد نمی‌باشد.

آماده بودن برای فروش فوری (بند 8)

یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) در صورتی واجد شرایط طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش است که برای فروش فوری در وضعیت فعلی آن، فقط برحسب شرایطی که برای فروش چنین داراییهایی (یا مجموعه‌های واحدی) مرسوم و معمول است، آماده باشد (بند 8) و واحد تجاری قصد و توانایی انتقال دارایی (یا مجموعه واحد) را در وضعیت فعلی آن، به خریدار داشته باشد. مثالهای 1 تا 3 مواردی از احراز یا عدم احراز معیارهای مندرج در بند 8 را نشان می‌دهد.

مثال 1

واحد تجاری به اجرای طرح فروش ساختمان دفتر مرکزی خود متعهد شده و اقداماتی را برای یافتن خریدار آغاز کرده است.

(الف) واحد تجاری قصد دارد ساختمان را پس از تخلیه به خریدار منتقل کند. زمان مورد نیاز برای تخلیه ساختمان برای فروش چنین داراییهایی معمول و مرسوم است. در تاریخ تعهد به اجرای طرح، معیار مندرج در بند 8 احراز شده است.

(ب) واحد تجاری تا زمان تکمیل ساختمان جدید دفتر مرکزی، به استفاده از این ساختمان ادامه خواهد داد. واحد تجاری قصد ندارد پیش از تکمیل ساختمان جدید، ساختمان فعلی را تخلیه و به خریدار منتقل کند. تأخیر در زمان‌بندی انتقال ساختمان فعلی که توسط واحد تجاری (فروشنده) تکمیل شده است، نشانگر آن است که ساختمان برای فروش فوری آماده نمی‌باشد. تا زمان تکمیل ساختمان جدید معیار مندرج در بند 8 احراز نمی‌گردد، حتی اگر یک تعهد قطعی خرید برای انتقال آتی ساختمان فعلی در دست باشد.

مثال 2

واحد تجاری به اجرای طرح فروش یک دستگاه تولیدی متعهد شده و اقداماتی را برای یافتن خریدار آغاز کرده است. در تاریخ تعهد به اجرای طرح، سفارشهای تکمیل نشده مشتریان نیز وجود دارد.

(الف) واحد تجاری قصد دارد این دستگاه تولیدی را در حین انجام عملیات به فروش رساند. هر گونه سفارشهای تکمیل نشده مشتریان در تاریخ فروش به خریدار منتقل می‌شود. انتقال سفارشهای تکمیل نشده مشتریان در تاریخ فروش بر زمان‌بندی انتقال این دستگاه تأثیری نخواهد داشت. معیار مندرج در بند 8 در تاریخ تعهد به اجرای طرح، احراز شده است.

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

(ب) واحد تجاری قصد دارد این دستگاه تولیدی را پس از توقف عملیات به فروش رساند. واحد تجاری قصد ندارد پیش از متوقف نمودن تمام عملیات آن دستگاه و تکمیل سفارشهای مشتریان، دستگاه تولیدی را به خریدار منتقل نماید. تأخیر در زمان بندی انتقال این دستگاه که توسط واحد تجاری (فروشنده) تحمیل شده است، نشانگر آن است که این دستگاه برای فروش فوری آماده نیست. تا زمان توقف عملیات این دستگاه، معیار مندرج در بند 8 احراز نمی شود، حتی اگر یک تعهد قطعی خرید برای انتقال آتی این دستگاه در دست باشد.

مثال 3

یک واحد تجاری قصد فروش مجموعه ای از املاک خود شامل زمین و تعدادی ساختمان را دارد که از طریق تملیک وثیقه تحصیل کرده است:

(الف) واحد تجاری قصد ندارد پیش از تکمیل بازسازی که سبب افزایش ارزش فروش این املاک می شود، آنها را به خریدار منتقل کند. تأخیر در زمان بندی انتقال این املاک که توسط واحد تجاری (فروشنده) تحمیل شده است، نشانگر آن است که این املاک برای فروش فوری آماده نمی باشد. تا زمان تکمیل بازسازی، معیار مندرج در بند 8 احراز نمی شود.

(ب) پس از تکمیل بازسازی و طبقه بندی املاک به عنوان نگهداری شده برای فروش اما پیش از دستیابی به تعهد قطعی خرید، واحد تجاری ملزم شد خسارتهای زیست محیطی را جبران کند. واحد تجاری همچنان قصد فروش این املاک را دارد. با این حال، واحد تجاری پیش از جبران خسارت قادر به انتقال املاک به خریدار نیست. تأخیر در زمان بندی انتقال املاک که پیش از به دست آمدن تعهد قطعی خرید توسط دیگران تحمیل شده، نشانگر آن است که املاک برای فروش فوری آماده نیست. لذا معیار مندرج در بند 8 دیگر برقرار نمی باشد و در نتیجه طبق بند 27، طبقه بندی این املاک به عنوان نگهداری شده برای فروش، متوقف می شود.

انتظار تکمیل فروش طی یکسال (بند 9)

مثال 4

فروش یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه ای واحد) باید بسیار محتمل باشد (بند 8)، از جمله انتظار رود فرایند فروش آن طی یک سال از تاریخ طبقه بندی تکمیل گردد (بند 9)، تا واجد شرایط طبقه بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش شود. در نمونه های زیر، این معیار احراز نمی گردد:

(الف) یک شرکت لیزینگ، تجهیزاتی را برای فروش یا اجاره نگهداری می کند که اخیراً قرارداد اجاره آنها خاتمه یافته و هنوز شکل نهایی مبادله آنها در آینده (فروش یا اجاره) تعیین نشده است.

(ب) واحد تجاری به اجرای طرحی برای فروش اموالی که هم اکنون از آن استفاده می نماید، متعهد شده است. معامله اموال به صورت فروش و اجاره مجدد از نوع اجاره سرمایه ای خواهد بود.

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

استثنا برای معیار مندرج در بند 9 (بند 10 و پیوست شماره 1)
الزام یک سال مندرج در بند 9 در وضعیتهای محدودی نادیده گرفته می‌شود که دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش یک دارایی غیرجاری (یا مجموعه‌ای واحد) به سبب رویدادها و شرایط خارج از کنترل واحد تجاری، طولانی‌تر خواهد شد (یا شده است) و شرایط مشخص شده نیز احراز گردد (بند 10 و پیوست شماره 1). مثالهای 5 تا 7 چنین وضعیتهایی را تشریح می‌کند.

مثال 5

یک واحد تجاری فعال در صنعت تولید برق به اجرای طرح فروش مجموعه‌ای واحد متعهد شده است که بخش عمده‌ای از عملیات آن را تشکیل می‌دهد. این فروش مستلزم کسب مجوز قانونی است که می‌تواند دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش را از یک سال طولانی‌تر سازد. اقدامات مورد نیاز برای کسب مجوز را نمی‌توان تا زمان یافتن خریدار و به دست آمدن تعهد قطعی خرید آغاز کرد. با این حال، دستیابی به تعهد قطعی خرید طی یک سال آینده بسیار محتمل است. در چنین وضعیتی، شرایط بند الف پیوست شماره 1 برای مستثنی شدن از الزام یک سال بند 9 احراز می‌شود.

مثال 6

یک واحد تجاری به اجرای طرح فروش یک دستگاه تولیدی در شرایط فعلی آن متعهد شده و این دستگاه را در آن تاریخ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی کرده است. پس از دستیابی به تعهد قطعی خرید، با بازرسی اموال توسط خریدار مشخص شد که دارایی مذکور محیط زیست را آلوده می‌کند و فروشنده از این موضوع اطلاع نداشته است. واحد تجاری باید اقدامات لازم به منظور رفع این مشکل را انجام دهد که این امر دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش را از یک سال طولانی‌تر خواهد کرد. متعاقباً واحد تجاری اقداماتی را برای رفع مشکل آغاز کرده که به ثمر رسیدن آن بسیار محتمل است. در چنین وضعیتی، شرایط بند ب پیوست شماره 1 برای مستثنی شدن از الزام یک سال مندرج در بند 9 احراز می‌شود.

مثال 7

واحد تجاری به اجرای طرحی برای فروش یک دارایی غیرجاری متعهد شده و آن دارایی را در آن تاریخ به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی کرده است.

(الف) طی دوره یک ساله اول، شرایطی که در زمان طبقه‌بندی اولیه دارایی به عنوان نگهداری شده برای فروش بر بازار حاکم بود رو به وخامت گذاشت و در نتیجه، دارایی تا پایان آن دوره، فروخته نشد. طی آن دوره، واحد تجاری برنامه بازاریابی دارایی را ادامه داد اما به دلیل نبود پیشنهاد خرید مناسب، قیمت آن را کاهش داد. بازاریابی مؤثر دارایی با قیمتی که با توجه به تغییر شرایط بازار منطقی است همچنان ادامه دارد. از این رو، معیارهای مندرج در بندهای 8 و 9 و نیز شرایط مندرج در بند ج پیوست شماره 1 برای مستثنی شدن از الزام یک سال احراز می‌شود. در پایان



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

دوره یک ساله اول، دارایی همچنان باید به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی شود.

(ب) طی دوره یک ساله بعدی، شرایط بازار وخیم‌تر شد و دارایی تا پایان آن دوره نیز فروخته نشد. واحد تجاری بر این باور است که شرایط بازار بهبود خواهد یافت و قیمت دارایی بیش از این سقوط نخواهد کرد. دارایی همچنان برای فروش، اما به مبلغی بیش از ارزش روز آن، نگهداری می‌شود. در این وضعیت، عدم کاهش قیمت نشان می‌دهد که دارایی برای فروش فوری، به صورتی که بند 8 الزام می‌کند، آماده نیست. به علاوه، براساس بند 9 دارایی باید به قیمتی که با توجه به ارزش منصفانه روز آن منطقی است، بازاریابی شود. بنابراین، شرایط مندرج در بند ج پیوست شماره 1 برای مستثنی شدن از الزام یک ساله بند 9 احراز نمی‌شود. طبق بند 27، طبقه‌بندی دارایی به عنوان نگهداری شده برای فروش، متوقف می‌شود.



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

تشخیص یک دارایی به عنوان برکنار شده (بندهای 14 و 15)

در بندهای 14 و 15 استاندارد، الزامات تشخیص یک دارایی برکنار شده، ارائه شده است. مثال 8 موردی را نشان می‌دهد که یک دارایی به عنوان برکنار شده محسوب نمی‌شود.

مثال 8

یک واحد تجاری استفاده از یک دستگاه تولیدی را به دلیل کاهش تقاضا برای محصول آن متوقف کرده است. با این حال، دستگاه مزبور در شرایط آماده برای تولید حفظ می‌شود و انتظار می‌رود با افزایش تقاضا مجدداً مورد استفاده قرار گیرد. این دستگاه به عنوان برکنار شده محسوب نمی‌شود.

ارائه عملیات متوقف شده مربوط به داراییهای غیرجاری یا مجموعه‌های واحد برکنار شده (بند 14) بند 14 استاندارد، طبقه‌بندی داراییهای برکنار شده را به عنوان دارایی نگهداری شده برای فروش منع می‌کند. با این حال، در صورتی که داراییهای برکنار شده مربوط به یک فعالیت تجاری یا حوزه جغرافیایی عمده و جداگانه‌ای از عملیات باشد، در تاریخ برکناری، در بخش عملیات متوقف شده گزارش می‌شود. مثال 9 این موضوع را نشان می‌دهد.

مثال 9

در دی ماه 13×6 یک واحد تجاری تصمیم گرفت فعالیت کارخانه نخریسی خود را، که یک فعالیت تجاری عمده محسوب می‌شود، متوقف کند. تمام فعالیت‌های کارخانه نخریسی طی سال منتهی به 29 اسفند 13×7 متوقف می‌شود. در صورت‌های مالی سال منتهی به 29 اسفند 13×6، نتایج عملیات و جریانهای نقدی مربوط به کارخانه نخریسی به عنوان عملیات در حال تداوم و در صورت‌های مالی سال منتهی به 29 اسفند 13×7، به عنوان عملیات متوقف شده در نظر گرفته می‌شود و واحد تجاری افزایشهای الزامی در بندهای 32 و 33 استاندارد را ارائه می‌کند.

تخصیص زیان کاهش ارزش به مجموعه‌های واحد (بند 24)

طبق بند 24 استاندارد، هر گونه زیان کاهش ارزش (یا سود بعدی) شناسایی شده برای مجموعه‌های واحد باید مبلغ دفتری داراییهای غیرجاری آن مجموعه را که در دامنه الزامات اندازه‌گیری استاندارد قرار می‌گیرد کاهش (یا افزایش) دهد. در مثال 10 تخصیص زیان کاهش ارزش به مجموعه‌های واحد تشریح می‌شود.

مثال 10

یک واحد تجاری تصمیم دارد گروهی از داراییهای خود را از طریق فروش واگذار کند. این داراییها یک مجموعه واحد را تشکیل می‌دهد، و به صورت زیر اندازه‌گیری می‌شوند:

مبلغ دفتری در تاریخ گزارشگری	مبلغ دفتری تجدید اندازه‌گیری شده
قبل از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش	بلافاصله قبل از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

سر قفلی	میلیون ریال	میلیون ریال
داراییهای ثابت مشهود (به مبلغ تجدید ارزیابی شده)	4600	1500
داراییهای ثابت مشهود (به بهای تمام شده تاریخی)	5700	5700
موجودی کالا	2400	2200
سرمایه‌گذاریهای جاری	1800	1500
جمع	16000	14900
	<u>16</u>	<u>14900</u>

واحد تجاری بلافاصله قبل از طبقه‌بندی مجموعه واحد به عنوان نگهداری شده برای فروش زینانی معادل 1100 میلیون ریال (16000-14900) شناسایی می‌کند.

واحد تجاری، خالص ارزش فروش مجموعه واحد را معادل 13000 میلیون ریال برآورد کرده است. از آنجا که واحد تجاری باید مجموعه واحد طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری کند، زیان کاهش ارزشی معادل 1900 میلیون ریال (14900-13000) در زمان طبقه‌بندی اولیه این مجموعه به عنوان نگهداری شده برای فروش، شناسایی می‌کند.

زیان کاهش ارزش به داراییهای غیرجاری مشمول دامنه کاربرد الزامات اندازه‌گیری استاندارد تخصیص می‌یابد. بنابراین، زیان کاهش ارزش به موجودی کالا و سرمایه‌گذاریهای جاری تخصیص نمی‌یابد.

نحوه تخصیص زیان کاهش ارزش به شرح زیر است:

سر قفلی	مبلغ دفتری تجدید اندازه‌گیری شده بلافاصله قبل از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش	مبلغ دفتری پس از تخصیص زیان کاهش ارزش
داراییهای ثابت مشهود (به مبلغ تجدید ارزیابی شده)	4000	3835
داراییهای ثابت مشهود (به بهای تمام شده تاریخی)	5700	5465
موجودی کالا	2200	2200
سرمایه‌گذاریهای جاری	1500	1500
جمع	14900	13000
	<u>14900</u>	<u>13000</u>



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

زیان کاهش ارزش، ابتدا مبلغ سرقفلی را کاهش می‌دهد. سپس، مابقی زیان متناسب با مبلغ دفتری سایر داراییهای غیرجاری به آنها تخصیص می‌یابد.

ارائه عملیات متوقف شده در صورت سود و زیان (بند 32)

طبق بند 32 استاندارد، واحد تجاری باید یک مبلغ واحد در متن صورت سود و زیان برای عملیات متوقف شده و جزئیات آن در یادداشتهای توضیحی صورتهای مالی یا در بخش عملیات متوقف شده صورت سود و زیان (جدا از عملیات در حال تداوم) ارائه کند. مثال 11 نحوه اجرای این الزامات را شرح می‌دهد.



استاندارد حسابداری شماره 31
 داراییهای غیر جاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
 پیوست شماره 2 (ادامه)

مثال 11

شرکت نمونه - صورت سود و زیان
 برای سال منتهی به 29 اسفند 13×6

13×5	13×6	
....	فروش خالص
(....)	(....)	بهای تمام شده فروش
....	سود ناخالص
(....)	(....)	هزینه‌های فروش، اداری و عمومی
(....)	خالص سایر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی
....	
....	سود عملیاتی
(....)	(....)	هزینه‌های مالی
(....)	(....)	خالص سایر درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی
....	سود عملیات در حال تداوم قبل از مالیات
(....)	(....)	مالیات بر درآمد
....	سود خالص عملیات در حال تداوم
....	سود عملیات متوقف شده قبل از مالیات ⁽¹⁾
(....)	(....)	اثر مالیاتی
....	
....	سود خالص

(1) جزئیات مورد نیاز در یادداشتهای توضیحی ارائه می‌شود.



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

ارائه دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش (بند 37) طبق بند 37 استاندارد، واحد تجاری باید دارایی غیرجاری طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش و داراییهای یک مجموعه واحد طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش را جدا از سایر داراییها در ترازنامه ارائه نماید. بدهیهای مجموعه واحدی که به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه‌بندی می‌شود 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 می‌شود.

مثال 12 این الزامات را تشریح می‌کند.

مثال 12

در پایان سال 13×5، یک واحد تجاری تصمیم گرفت بخشی از داراییها (و بدهیهای مرتبط با آن) را واگذار نماید. این واگذاری، که معیارهای مندرج در بندهای 8 و 9 برای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را احراز می‌کند، از دو مجموعه واحد به صورت زیر تشکیل شده است:

مبلغ دفتری پس از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش

مجموعه واحد 2	مجموعه واحد 1	
میلیون ریال	میلیون ریال	داراییهای ثابت مشهود
1700	4900	
-	1400 ⁽¹⁾	سرمایه‌گذاریهای بلندمدت
(900)	(2400)	بدهیها
<u>800</u>	<u>3900</u>	خالص مبلغ دفتری مجموعه‌های واحد

(1) مبلغ 400 میلیون ریال مازاد تجدید ارزیابی مربوط به سرمایه‌گذاریهای بلندمدت در بخش حقوق صاحبان سهام منعکس شده است.

نحوه ارائه مجموعه‌های واحد نگهداری شده برای فروش در ترازنامه این واحد تجاری به صورت زیر است:

13×4	13×5	داراییها
میلیون ریال	میلیون ریال	داراییهای جاری:
x	x	الف



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

	13×4	13×5	
	میلیون ریال	میلیون ریال	
	×	×	ب
	×	×	
	-	8,000 ⁽¹⁾	داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش
	×	×	
	×	×	داراییهای غیرجاری:
	×	×	پ
	×	×	ت
	×	×	ث
	×	×	
	×	×	جمع داراییها
	×	×	<u>بدهیها و حقوق صاحبان سهام</u>
	×	×	بدهیهای جاری:
	×	×	ج
	×	×	چ
	×	×	ح
	×	×	
	×	×	بدهیهای مرتبط با داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش
	-	3,300 ⁽²⁾	
	×	×	
	×	×	بدهیهای غیرجاری:
	×	×	خ
	×	×	د
	×	×	ذ



استاندارد حسابداری شماره 31
 داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
 پیوست شماره 2 (ادامه)

13×4	13×5	
میلیون ریال	میلیون ریال	
x	x	
x	x	جمع بدهیها
		حقوق قابل تخصیص به صاحبان سهام واحد تجاری اصلی:
x	x	ر
x	x	ز
		مازاد تجدید ارزیابی سرمایه‌گذاریهای بلندمدت مربوط به
-	400	داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش
x	x	
x	x	سهام اقلیت
x	x	جمع حقوق صاحبان سهام
x	x	جمع بدهیها و حقوق صاحبان سهام

$$(1) 4900 + 1700 + 1400 = 8000$$

$$(2) 2400 + 900 = 3300$$

الزامات ارائه برای داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش در پایان این دوره گزارشگری، به گذشته تسری پیدا نمی‌کند. بنابراین، ترازنامه‌های مقایسه‌ای برای دوره‌های قبل تجدید ارائه نمی‌شود.

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 2 (ادامه)

اندازه‌گیری و ارائه واحدهای فرعی تحصیل شده به منظور فروش مجدد و طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش (بندهای 12 و 38)

واحد فرعی که به منظور فروش تحصیل شده است از الزامات تلفیق طبق استاندارد حسابداری شماره 18 با عنوان صورتهای مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی (تجدیدنظر شده 1384) مستثنی نیست. با این حال، اگر معیارهای بند 12 احراز شود، به عنوان مجموعه واحد طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش ارائه می‌شود. مثال 13 این الزامات را تشریح می‌کند.

مثال 13:

شرکت البرز، شرکت جام را تحصیل کرده که خود یک شرکت اصلی با دو شرکت فرعی به نامهای الف و ب است. شرکت فرعی ب منحصراً به منظور فروش خریداری شده است و معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را احراز می‌کند. همچنین طبق بند 6، شرکت فرعی ب عملیات متوقف شده نیز محسوب می‌شود.

خالص ارزش فروش شرکت فرعی ب، معادل 135 میلیون ریال است. شرکت البرز، شرکت فرعی ب را به صورت زیر در حسابها منظور می‌کند:

- در ابتدا، شرکت البرز بدهیهای قابل تشخیص شرکت فرعی ب را به ارزش منصفانه آن معادل 40 میلیون ریال اندازه‌گیری می‌کند.

- همچنین، شرکت البرز داراییهای تحصیل شده شرکت فرعی ب را معادل خالص ارزش فروش شرکت ب (135 میلیون ریال) به علاوه ارزش منصفانه بدهیهای قابل تشخیص آن (40 میلیون ریال)، یعنی معادل 175 میلیون ریال، اندازه‌گیری می‌کند.

- در تاریخ ترازنامه، شرکت البرز مجموعه واحد را به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش، معادل 130 میلیون ریال و بدهیها را طبق استانداردهای حسابداری مربوط، معادل 35 میلیون ریال اندازه‌گیری مجدد می‌کند. کل داراییها معادل 165 میلیون ریال، (یعنی 130 میلیون ریال بعلاوه 35 میلیون ریال) اندازه‌گیری می‌شوند.

- در تاریخ ترازنامه، شرکت البرز این داراییها و بدهیها را جدا از سایر داراییها و بدهیها، به شیوه‌ای مشابه مثال 12 با عنوان ارائه داراییهای غیرجاری یا مجموعه‌های واحد طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش، در صورتهای مالی تلفیقی ارائه می‌کند، و

- در صورت سود و زیان، شرکت البرز کل مبلغ سود یا زیان پس از مالیات شرکت فرعی ب و سود یا زیان پس از مالیات شناسایی شده در ارزیابی مجدد بعدی شرکت فرعی ب را ارائه می‌کند، که برابر با ارزیابی مجدد مجموعه‌های واحد از مبلغ 135 به 130 میلیون ریال است.

ارائه جزئیات بیشتر داراییها و بدهیها یا تغییرات در ارزش مجموعه‌های واحد الزامی نیست.

پیوست شماره 3 : مبانی نتیجه‌گیری

این پیوست بخشی از الزامات استاندارد حسابداری شماره 31 محسوب نمی‌شود.

پیشینه

1. پیش از تدوین این استاندارد، طبقه‌بندی جداگانه داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و اندازه‌گیری متفاوت آنها در مقایسه با سایر داراییهای غیرجاری، در استانداردهای حسابداری ایران الزامی نشده بود. لیکن در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره 5 با عنوان داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده، علاوه بر تجویز الزامات طبقه‌بندی و اندازه‌گیری داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش، تعریف و نحوه ارائه عملیات متوقف شده نیز مشخص گردیده است. در نتیجه، به منظور هماهنگی با استانداردهای بین‌المللی حسابداری، در اردیبهشت 1386 با تصویب کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، پروژه‌ای با عنوان "تدوین استاندارد حسابداری داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده" در دستور کار مدیریت تدوین استانداردها قرار گرفت.
2. پروژه ذکر شده در قالب یک کار پژوهشی برای گروه کارشناسی مدیریت تدوین استانداردها تعریف گردید. گروه کارشناسی در ابتدا ادبیات و استانداردهای مرتبط را بررسی و گزارش خود را با عنوان "مطالعه تطبیقی گزارشگری مالی داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده و بررسی لزوم تدوین استاندارد در این زمینه" تهیه و در اختیار کمیته تدوین استانداردهای حسابداری قرار داد.
3. پس از تأیید ضرورت تدوین استاندارد حسابداری برای داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده توسط کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، گروه کارشناسی پیش‌نویس اولیه استاندارد را تهیه کرد. این پیش‌نویس در جلسات متعدد کمیته تدوین استانداردهای حسابداری بررسی و با انجام اصلاحات لازم، متن پیشنهادی استاندارد تصویب شد.

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 3 (ادامه)

- دلایل نیاز به استاندارد حسابداری داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
4. وجود استاندارد حسابداری مربوط به داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده بنا به دلایل زیر ضروری است:
- الف. بهبود اطلاعات در دسترس استفادهکنندگان صورتهای مالی برای ارزیابی زمانبندی، مبلغ و احتمال تحقق جریانهای نقدی آتی مرتبط با داراییها و مجموعههای واحد نگهداری شده برای فروش،
- ب. تبیین مشخصتر ضوابط مربوط به عملیات متوقف شده، و
- ج. تفکیک مناسبتر سود و زیان حاصل از عملیات متوقف شده از سود و زیان حاصل از عملیات در حال تداوم.

دامنه کاربرد

5. بر اساس استاندارد، داراییهای غیرجاری در صورتی به عنوان داراییهای جاری تجدید طبقه‌بندی می‌شود که معیارهای استاندارد را برای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش احراز نماید. از این رو قصد مدیریت برای فروش یا رسیدن به آخرین دوازده ماه استفاده مورد انتظار از داراییهای غیرجاری را نمی‌توان به تنهایی دلیلی برای تجدید طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری به داراییهای جاری تلقی نمود.
6. الزامات طبقه‌بندی و ارائه در استاندارد برای تمام داراییهای غیرجاری و مجموعه‌های واحد قابل اعمال است و هر گونه استثنا تنها به الزامات اندازه‌گیری مربوط می‌شود. بنابراین داراییهای غیرجاری که قبلاً به ارزش منصفانه اندازه‌گیری شده‌اند، از الزامات اندازه‌گیری این استاندارد مستثنی می‌گردند. بدیهی است که داراییهای جاری و بدهی‌هایی که جزئی از یک مجموعه واحد است، در اندازه‌گیری مجدد بعدی نیز کماکان مشمول استانداردهای حسابداری مربوط خواهد بود.

طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری که قصد واگذاری آنها وجود دارد

7. طبقه‌بندی داراییهای غیرجاری به عنوان نگهداری شده برای فروش به این دلیل انجام می‌شود که مبلغ دفتری این داراییها عمدتاً از طریق فروش بازیافت می‌شود. از این رو داراییهای غیرجاری که معیارهای طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را احراز می‌کنند و استفاده از آنها همچنان ادامه دارد، مشمول این طبقه‌بندی قرار می‌گیرند زیرا جریانهای نقدی حاصل از استفاده از این داراییها در مدت زمان باقیمانده تا فروش، نسبت به مبلغ فروش آنها ناچیز محسوب و مبلغ دفتری آنها عمدتاً از طریق فروش بازیافت می‌شود.

اندازه‌گیری داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش

8. طبق استاندارد، دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش به اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش اندازه‌گیری و احتساب استهلاک آن متوقف می‌شود. همانگونه که در بند 7 توضیح داده شده است،

استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 3 (ادامه)

جریانهای نقدی مدت زمان باقی مانده استفاده از یک دارایی که قصد فروش آن وجود دارد، نسبت به مبلغ فروش آن ناچیز است. بنابراین، حسابداری این دارایی (یا مجموعه واحد) باید بر مبنای فرایند ارزیابی، نه تخصیص، باشد. به علاوه، ادامه استهلاك دارایی می تواند سبب کاهش مبلغ دفتری آن به کمتر از خالص ارزش فروش گردد. استدلال مخالف این است که هر چند دارایی به عنوان نگهداری شده برای فروش طبقه بندی شده است، اما هنوز در عملیات مورد استفاده قرار می گیرد و تا زمانی که منافع استفاده از دارایی عاید واحد تجاری می شود، باید استهلاك آن ادامه یابد. از سوی دیگر، طبق سایر استانداردهای حسابداری، زیان کاهش ارزش به میزان مازاد مبلغ دفتری نسبت به مبلغ بازیافتی خواهد بود، نه به میزان مازاد مبلغ دفتری نسبت به خالص ارزش فروش. همچنین، در اندازه گیری بعدی، چنانچه ارزش اقتصادی بیشتر از خالص ارزش فروش باشد، مازاد ارزش اقتصادی دارایی (مبلغ دفتری جدید) نسبت به خالص ارزش فروش (ارزش باقی مانده) مستهلك خواهد شد. با این وجود، ارزش اقتصادی داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش تنها به اندازه خالص جریانهای نقدی مورد انتظار پیش از فروش، با خالص ارزش فروش اختلاف خواهد داشت. اگر دوره فروش کوتاه باشد، مبلغ این اختلاف معمولاً ناچیز خواهد بود. بنابراین، تفاوت زیان کاهش ارزش شناسایی شده و استهلاك بعدی طبق سایر استانداردهای حسابداری در مقایسه با زیان کاهش ارزش و عدم استهلاك بعدی طبق این استاندارد نیز ناچیز خواهد بود.

حذف معافیت از تلفیق در مورد واحدهای فرعی که منحصراً با قصد فروش مجدد خریداری و نگهداری شده اند

9. استاندارد، معافیت از تلفیق واحدهای فرعی که به طور موقت نگهداری می شوند را حذف می کند. دلیل این امر، برخورد یکنواخت با تمام داراییهای نگهداری شده برای فروش به جای تلفیق برخی داراییها و عدم تلفیق برخی دیگر است. اگر واحدهای فرعی که منحصراً به منظور فروش مجدد خریداری و نگهداری می شوند، مطابق با استاندارد حسابداری شماره 18 با عنوان صورتهای مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه گذاری در واحدهای تجاری فرعی (تجدیدنظر شده 1384) از تلفیق معاف شوند، برخورد با داراییها و مجموعه های واحد درون چنین واحدهایی که معیارهای طبقه بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را احراز می کنند با سایر داراییها و مجموعه های واحد، یکنواخت نخواهد بود.

طبقه بندی واحدهای فرعی اخیراً تحصیل شده نگهداری شده برای فروش در صورت سود و زیان واحدهای فرعی اخیراً تحصیل شده ای که معیارهای طبقه بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش را کسب می کنند، به عنوان عملیات متوقف شده طبقه بندی می شوند، زیرا واگذاری این واحدها به یکی از دلایل مندرج در صفحه بعد انجام می شود:

الف. واحد فرعی نسبت به واحد تجاری اصلی، فعالیت تجاری متفاوتی دارد و بنابراین واگذاری آن همانند واگذاری یک فعالیت عمده تجاری است.

ب. نهادهای نظارتی، واحد تجاری را ملزم به واگذاری واحد فرعی می‌کنند، زیرا واحد تجاری به غیر از این واحد فرعی، مالک حجم وسیعی از این نوع خاص از عملیات در آن منطقه جغرافیایی خاص است. در چنین حالتی واحد فرعی باید فعالیت عمده باشد.

جایگزینی اصطلاح "خالص ارزش فروش" با اصطلاح "ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش" 11. در استاندارد، از اصطلاح "خالص ارزش فروش" به جای اصطلاح "ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش" استفاده شده است. با توجه به اینکه، داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش، در آینده نزدیک به فروش می‌رسند استفاده از ارزشهای فروش در مبانی اندازه‌گیری آنها مناسبتر به نظر می‌رسد. از سوی دیگر، اصطلاح "خالص ارزش فروش" دارای مفهوم روشنی است و نسبت به "ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش" ابهام کمتری دارد. بنابراین، علیرغم استفاده از اصطلاح "ارزش منصفانه پس از کسر مخارج فروش" در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره 5، کمیته اصطلاح "خالص ارزش فروش" را جایگزین آن کرد.

طولانی‌تر شدن دوره مورد نیاز برای تکمیل فروش دارایی غیرجاری (یا مجموعه واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش (پیوست استاندارد)

12. در اغلب موارد، دوره فروش داراییهای غیرجاری (یا مجموعه‌های واحد) طبقه‌بندی شده به عنوان نگهداری شده برای فروش، حداکثر طی یک سال تکمیل می‌شود. طولانی‌تر شدن دوره تکمیل فروش این اقلام از مدت یک سال، حالت خاص محسوب می‌شود که شرایط آن و نیز نحوه عمل در بند 10 استاندارد مطرح شده است. بنابراین توضیحات اضافی مربوط به مصادیق و حالت‌های مختلف طولانی‌تر شدن دوره تکمیل فروش در پیوست استاندارد ارائه شده است تا ضمن جلوگیری از تعدد الزامات استاندارد، صرفاً واحدهای تجاری مشمول به آن مراجعه نمایند.

شناسایی زیانهای کاهش ارزش و برگشت بعدی آن در مورد داراییهای غیرجاری تجدید ارزیابی شده 13. زیانهای کاهش ارزش و برگشت بعدی آن در مورد داراییهای غیرجاری مشمول استانداردهای حسابداری شماره 11 با عنوان "داراییهای ثابت مشهود" و شماره 17 با عنوان "داراییهای نامشهود" که پیش از طبقه‌بندی به عنوان نگهداری شده برای فروش، به مبالغ تجدید ارزیابی اندازه‌گیری شده‌اند، همانند داراییهای غیرجاری تجدید ارزیابی نشده، شناسایی می‌شود. این روش موجب برخورد یکنواخت با داراییهای غیرجاری مشمول دامنه کاربرد الزامات اندازه‌گیری این استاندارد و نیز تسهیل نحوه عمل حسابداری می‌شود.

تغییر طبقه بندی اقلام صورت سود و زیان

14. در استاندارد حسابداری شماره 6 با عنوان "گزارش عملکرد مالی"، نتایج عملیات به دو طبقه فعالیت‌های عادی و اقلام غیرمترقبه تفکیک می‌شد. در استاندارد مزبور نتایج



استاندارد حسابداری شماره 31
داراییهای غیرجاری نگهداری شده برای فروش و عملیات متوقف شده
پیوست شماره 3 (ادامه)

عملیات متوقف شده به عنوان بخشی از فعالیت‌های عادی منعکس می‌گردید. با توجه به نگرش کمک به استفاده‌کنندگان صورتهای مالی جهت پیش‌بینی بهتر نتایج عملیات، طبقه‌بندی نتایج عملیات به دو گروه عملیات در حال تداوم و عملیات متوقف شده مناسب‌تر است. با توجه به این تغییر طبقه‌بندی، سرفصل اقلام غیر مترقبه در صورت سود و زیان حذف می‌شود و در نتیجه، آثار رویدادهایی از قبیل بلایای طبیعی که قبلاً تحت سرفصل اقلام غیرمترقبه طبقه‌بندی می‌شد، به عنوان اقلام استثنایی منعکس می‌شود.