

معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) المعدل ٢٠١٥
الاصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع
و العمليات غير المستمرة

معييار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) المعدل ٢٠١٥

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع

و العمليات غير المستمرة

المحتويات

فقرات	هدف المعيار
١	نطاق المعيار
٢-٥ب	تبويب الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) كأصول محتفظ بها لغرض البيع
١٤-٦	الأصول غير المتداولة المتوقفة عن العمل
١٤-١٣	قياس الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) والمبوبة كمحتفظ به لغرض البيع
٢٩-١٥	قياس الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها)
١٩-١٥	الاعتراف بخسائر الاضمحلال فى القيمة وعكسها
٢٥-٢٠	التغيرات فى خطة بيع أصول
٢٩-٢٦	العرض والافصاح
٤٢-٣٠	عرض العمليات غير المستمرة
٣٦-٣١ أ	المكاسب أو الخسائر المتصلة بالعمليات المستمرة
٣٧	عرض أصل غير متداول أو مجموعة جارى التخلص منها والمبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع
٤٠-٣٨	افصاحات إضافية
٤٢-٤١	ملحق إرشادات التطبيق
	ملحق (ب)

معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) المعدل ٢٠١٥

الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع

و العمليات غير المستمرة

هدف المعيار

١- يهدف هذا المعيار إلى تحديد أسلوب المحاسبة بالنسبة للأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع وكيفية عرض العمليات غير المستمرة والإفصاح عنها ، ويتطلب هذا المعيار - على وجه الخصوص - ما يلى :

(أ) قياس الأصول التى تستوفى الشروط اللازمة لتبويبها كأصول محتفظ بها لغرض البيع على أساس القيمة الدفترية أو القيمة العادلة مخصصاً منها تكاليف البيع أيهما أقل مع التوقف عن حساب أى إهلاك لتلك الأصول .

و (ب) عرض الأصول التى تستوفى الشروط اللازمة لتبويبها كأصول محتفظ بها لغرض البيع منفصلة فى قائمة المركز المالى كما تعرض نتائج العمليات غير المستمرة منفصلة فى قائمة الدخل .

نطاق المعيار

٢- تسرى متطلبات التبويب و العرض المنصوص عليها فى هذا المعيار على جميع الأصول غير المتداولة المعترف بها ^(١) و على جميع مجموعات أصول المنشأة التى سيتم التخلص منها ، كما تسرى متطلبات القياس فى هذا المعيار على جميع الأصول غير المتداولة المعترف بها و المجموعات التى سيتم التخلص منها (الواردة فى الفقرة "٤") ، فيما عدا تلك الأصول الواردة فى الفقرة "٥" و التى من المزمع أن يستمر قياسها طبقاً للمعيار المشار إليه .

٣- الأصول المبوبة كغير متداولة طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (١) " عرض القوائم المالية" ، لا يعاد تبويبها كأصول متداولة إلا بعد استيفاء الشروط اللازمة لتبويبها كأصول محتفظ بها لغرض البيع طبقاً لهذا المعيار ، و بالنسبة للأصول التى تقع فى الفئة التى عادة ما تعتبرها المنشأة أنها غير متداولة و التى يتم الحصول عليها بغية إعادة البيع ، لا يجوز تبويبها كأصول متداولة ، ما لم تستوف الشروط اللازمة لتبويبها كأصول محتفظ بها لغرض البيع طبقاً لهذا المعيار .

(١) بالنسبة للأصول التى يتم تبويبها طبقاً للسيولة ، تعتبر الأصول غير المتداولة هى تلك الأصول التى تحتوى على مبالغ يتوقع أن يتم استردادها بعد مرور أكثر من اثنى عشر شهراً بعد تاريخ الميزانية . ويسرى نص الفقرة "٣" على تبويب تلك الأصول .

٤- تقوم المنشأة فى بعض الأحيان بالتخلص من مجموعة من الأصول مجمعة فى صفقة واحدة ، وقد يكون هذا التصرف مصحوباً ببعض الالتزامات المباشرة . مثل هذه المجموعة ، قد تكون مجموعة من الوحدات المولدة للنقد ، أو وحدة واحدة ، أو جزء من وحدة مولدة للنقد (٢) ، و يجوز أن تتضمن المجموعة أى من الأصول أو الالتزامات بالمنشأة بما فى ذلك الأصول المتداولة و الالتزامات المتداولة و الأصول الجارى التخلص منها بموجب الفقرة "٥" من شروط القياس التى يقتضيتها هذا المعيار ، و إذا كان أحد الأصول غير المتداولة يقع داخل نطاق شروط القياس التى يستلزمها هذا المعيار - يشكل جزءاً من المجموعة التى سيتم التخلص منها ، فإن شروط القياس المنصوص عليها فى هذا المعيار تسرى على المجموعة برمتها ، بحيث يتم قياس المجموعة على أساس قيمتها الدفترية أو قيمتها العادلة مخصوماً منها تكاليف البيع ، أيهما اقل . وتحدد الفقرات "١٨" و "١٩" و "٢٣" المتطلبات اللازمة لقياس الأصول و الالتزامات كل على حدة داخل المجموعة الجارى التخلص منها .

٥- لا تسرى أحكام القياس المنصوص عليها فى هذا المعيار (٣) على الأصول التالية و التى تغطيها المعايير المبينة ، إما بصفتها أصولاً مستقلة بذاتها أو أصولاً تشكل جزءاً من المجموعة الجارى التخلص منها :

- (أ) أصول ضريبية مؤجلة (معييار المحاسبة المصرى رقم (٢٤)).
- (ب) الأصول الناشئة عن مزايا العاملين (معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٨)) .
- (ج) الأصول المالية داخل نطاق معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٦) .
- (د) ملغاة.
- (هـ) الأصول غير المتداولة التى يتم قياسها بقيمتها العادلة مخصوماً منها تكاليف نقطة البيع طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٣٥).
- (و) الحقوق التعاقدية بموجب عقود التأمين طبقاً للتعريف الوارد فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٧).

٥أ- متطلبات التبويب والعرض والقياس الواردة فى هذا المعيار والمطلوب تطبيقها على الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) والمبوبة كمتحفظة بها لغرض البيع تسرى أيضاً على الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) والمبوبة المحتفظة بها للتوزيع على الملاك بصفتهم هذه (محتفظة بها للتوزيع على الملاك) .

(٢) إلا أنه بمجرد أن يكون من المتوقع تولد تدفقات نقدية من أصل ما أو من مجموعة من الأصول من بيعها ، وليس من الاستمرار فى استخدامها ، فإن تلك الأصول تصبح أقل اعتماداً على التدفقات النقدية المتولدة عن الأصول الأخرى ، ومن ثم فإن المجموعة الجارى التخلص منها والتى كانت تشكل جزءاً من الوحدة المولدة للنقد ، تصبح وحدة مولدة للنقد مستقلة بذاتها.

(٣) وذلك بخلاف الفقرتين "١٨" و "١٩" التى تستلزم قياس الأصول المعنية طبقاً لمعايير محاسبة مصرية أخرى واجبة التطبيق.

هـ- يحدد المعيار المحاسبى المصرى هذا الإفصاحات المطلوبة فيما يتعلق بالأصول غير المتداولة (أو المجموعة الجارى التخلص منها) المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع أو العمليات غير المستمرة و لا تنطبق على الإفصاحات الواردة فى معايير المحاسبة المصرية الأخرى على هذه الأصول (أو المجموعة) ما لم تكن هذه المعايير تتطلب :

(أ) إفصاحات محددة فيما يتعلق بالأصول غير المتداولة (أو المجموعة الجارى التخلص منها) المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع أو العمليات غير المستمرة .

(ب) إفصاحات حول قياس الأصول والالتزامات ضمن المجموعة الجارى التخلص منها والتي تقع ضمن نظام متطلبات القياس الواردة فى معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) وتكون هذه الإفصاحات غير موجودة أصلاً فى الإفصاحات الأخرى على القوائم المالية .

قد يكون من الضرورى عمل إفصاحات إضافية عن الأصول غير المتداولة (أو المجموعة الجارى التخلص منها) والمبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع أو العمليات غير المستمرة من أجل تطبيق المتطلبات العامة الواردة فى معيار محاسبة مصرى رقم (١) وخاصة فقرة "١٥" و فقرة "١٢٥" من ذلك المعيار .

تبويب الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) كأصول محتفظ بها لغرض البيع

٦- تبويب المنشأة الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) كأصول محتفظ بها لغرض البيع ، إذا كان من المتوقع أن يتم استرداد قيمتها الدفترية ، بشكل أساسى ، من صفقة بيع وليس من الاستمرار فى استخدامها .

٧- ولكى تتحقق الحالة المبينة فى الفقرة السابقة ، يجب أن يكون الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) متاحاً للبيع الفورى بحالته التى يكون عليها بدون أية شروط إلا شروط البيع التقليدية و المعتادة لتلك الأصول و يجب أن يكون احتمال بيعها عال.

٨- وحتى يكون احتمال البيع عالياً ، يجب أن يلتزم المستوى المناسب من الإدارة بخطة بيع الأصل (المجموعة الجارى التخلص منها) ، كما يجب أن يكون ثمة برنامج نشط لتحديد المشتري، ويجب أن يكون قد تم البدء فى إتمام الخطة . علاوةً على ذلك ، يجب أن يتم التسويق الجاد و النشط للأصل (المجموعة الجارى التخلص منها) لبيعه بسعر معقول يتناسب مع قيمته العادلة الحالية . كما يجب أن يكون من المتوقع أن تستوفى عملية البيع الشروط التى تسمح بقيدها كعملية بيع كاملة خلال عام واحد من تاريخ التبويب - فيما عدا ما هو مسموح به فى الفقرة "٩" - ويجب أن تشير الإجراءات المتخذة لإتمام الخطة إلى عدم احتمال إحداث تغييرات جوهرية فى الخطة أو أنه سيتم التراجع عن هذه الخطة .وتعتبر موافقة المساهمين كأحد العوامل التى تؤخذ فى الحسبان عند تقييم ما إذا كانت عملية البيع عالية الاحتمال .

٨- على المنشأة التي تلتزم بخطة بيع تؤدي إلى فقدان السيطرة على شركة تابعة أن تقوم بتبويب كافة أصول والتزامات هذه الشركة التابعة كمحتفظ بها لغرض البيع عندما تتحقق الشروط الواردة في الفقرات من "٦" إلى "٨" بغض النظر عما إذا كانت المنشأة ستحتفظ بحقوق أقلية / حقوق غير مسيطرة في الشركة التي كانت تابعة بعد البيع أم لا .

٩- قد تؤدي الأحداث أو الظروف إلى امتداد المدة اللازمة لإتمام البيع لأكثر من عام . إلا أن تمديد المدة اللازمة لإتمام البيع لا تحول دون تصنيف الأصل (المجموعة الجارية التخلص منها) كأصول محتفظ بها لغرض البيع إذا ما كان التأخير راجعاً إلى أحداث أو ظروف خارجة عن إرادة المنشأة ، و إذا توافرت الأدلة الكافية التي تؤكد استمرار المنشأة في التزامها بخطة بيع الأصل (المجموعة الجارية التخلص منها) . وكذلك يكون الحال عند استيفاء الشروط الواردة في الملحق (ب) .

١٠- قد تتضمن عمليات البيع تبادل الأصول غير المتداولة بأصول أخرى غير متداولة إذا كان لهذا التبادل جوهر تجاري طبقاً لمعيّار المحاسبة المصري رقم (١٠) .

١١- عندما تشتري المنشأة أصلاً غير متداول (مجموعة جارية التخلص منها) بغية التصرف فيه لاحقاً ليس إلا ، عليها تبويب الأصل غير المتداول (المجموعة الجارية التخلص منها) كأصول محتفظ بها لغرض البيع اعتباراً من تاريخ شرائه ، ويقتصر هذا التصرف على استيفاء شرط العام الواحد المنصوص عليه في الفقرة "٨" (فيما عدا ما يسمح به في الفقرة "٩") وعلى توقع استيفاء أى شرط من الشروط الأخرى غير المستوفاة و المنصوص عليها في الفقرتين "٧" و "٨" في ذلك التاريخ خلال فترة قصيرة لاحقة على الشراء (عادة ما تكون ثلاثة أشهر) .

١٢- في حالة استيفاء الشروط المنصوص عليها في الفقرتين "٧" و "٨" بعد تاريخ نهاية الفترة المالية ، لا يجوز للمنشأة تبويب الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارية التخلص منها) كأصول محتفظ بها لغرض البيع في تلك القوائم المالية عند إصدارها . إلا أنه ، عند استيفاء تلك الشروط في تاريخ لاحق على تاريخ الميزانية ، ولكن قبل اعتماد القوائم المالية للإصدار ، فعلى المنشأة الإفصاح في الإيضاحات عن المعلومات المبينة في الفقرة "٤١" (أ) و (ب) و (د) .

١٢- يبوب الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارية التخلص منها) كمحتفظ بها للتوزيع على أصحاب المنشأة عندما تكون المنشأة ملتزمة بتوزيع الأصل (أو المجموعة الجارية التخلص منها) إلى أصحاب المنشأة . من أجل تحقق ذلك يجب أن يكون الأصل متاحاً للتوزيع فوراً في حالته الراهنة ويكون التوزيع مؤكداً . ولكي يكون التوزيع مؤكداً يجب أن تكون إجراءات إتمام التوزيع الواجبة قد بدأت ويكون هناك توقع لإستكماله خلال سنة واحدة من تاريخ التبويب . ويجب أن تشير الإجراءات الواجبة المطلوب أدائها لإستكمال التوزيع أنه من غير المتوقع حدوث تغيير جوهري على التوزيع أو أن التوزيع سيتم التراجع فيه . وتعتبر موافقة المساهمين كأحد العوامل التي تؤخذ في الحسبان عند تقييم ما إذا كانت عملية التوزيع مؤكدة أم لا .

الأصول غير المتداولة المتوقفة عن العمل

١٣- لا يجوز للمنشأة أن تصف أصلاً غير متداول (مجموعة الجارى التخلص منها) متوقف عن العمل كأصول محتفظ بها لغرض البيع ، ويرجع السبب فى ذلك إلى أن القيمة الدفترية لهذا الأصل أو المجموعة سيتم استردادها بشكل أساسى من خلال الاستمرار فى الاستخدام . إلا أنه إذا استوفت مجموعة الأصول المتوقفة عن العمل الشروط المبينة فى الفقرة "٣٢(أ) إلى (ج)" ، على المنشأة أن تقيد النتائج و التدفقات النقدية الخاصة بمجموعة الأصول هذه على أنها عمليات غير مستمرة طبقاً للقرارات "٣٣" و "٣٤" فى تاريخ التوقف عن استخدامها ، وتتضمن الأصول غير المتداولة (المجموعات الجارى التخلص منها) المتوقفة عن العمل الأصول غير المتداولة (المجموعات الجارى التخلص منها) المقرر استخدامها حتى نهاية عمرها الاقتصادى والأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) المقرر إيقافها عن العمل بشكل نهائى بدلاً من بيعها .

١٤- لا تعالج المنشأة أصلاً غير متداول تم إيقافه عن العمل بشكل مؤقت على أنه مزعم الاستغناء عنه .

قياس الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها) والمبوبة كمحتفظ بها لغرض البيع

قياس الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها)

١٥- تقيس المنشأة الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) و المبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع على أساس القيمة الدفترية أو القيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف البيع أيهما أقل .

١٥- تقيس المنشأة الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) والمبوبة كأصول محتفظ بها لغرض التوزيع على أصحاب المنشأة على أساس الرصيد الدفترى أو القيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف التوزيع أيهما أقل .

١٦- إذا استوفى أحد الأصول المشتراة حديثاً (أو المجموعة الجارى التخلص منها) الشروط اللازمة لتبويبه كمحتفظ به لغرض البيع (راجع الفقرة "١١") فإن تطبيق الفقرة "١٥" سيؤدى إلى قياس الأصل (أو المجموعة) عند الاعتراف الأولى على أساس قيمته الدفترية ، كما أنه لم ييؤب على هذا الأساس (على سبيل المثال ، التكلفة ، أو القيمة العادلة مخصوماً منها تكلفة البيع أيهما أقل). وعليه ، يقاس الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) الذى تم شراؤه كجزء من عملية تجميع الأعمال بالقيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف البيع .

١٧- إذا كان من المتوقع استغراق عملية البيع لأكثر من عام واحد ، يجب على المنشأة أن تقوم بقياس تكاليف البيع بقيمتها الحالية ، وبالنسبة لأية زيادة فى القيمة الحالية لتكاليف البيع التى تنشأ عن مرور الوقت ، يتم قيدها فى الأرباح أو الخسائر كتكاليف تمويل .

١٨- تقاس القيمة الدفترية للأصل (أو جميع الأصول و الالتزامات فى المجموعة) فوراً قبل التوييب الأولى له (أو المجموعة الجارى التخلص منها) كأصول محتفظ بها لغرض البيع طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية المعمول بها .

١٩- عند إجراء عملية إعادة قياس لاحقة لمجموعة أصول جارى التخلص منها . يتم إعادة قياس القيمة الدفترية لأية أصول و التزامات لا تقع داخل نطاق و شروط القياس المنصوص عليها فى هذا المعيار ، و لكنها تدخل ضمن مجموعة أصول جارى التخلص منها و مبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع وذلك طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية المعمول بها ، قبل إعادة قياس القيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف بيع مجموعة الأصول الجارى التخلص منها .

الاعتراف بخسائر الاضمحلال فى القيمة وعكسها

٢٠- تقوم المنشأة بقيد الخسائر الناجمة عن اضمحلال قيمة الأصول بالنسبة لأى تخفيض مبدئى أو لاحق للقيمة العادلة للأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) مخصوماً منها تكاليف البيع ، فى الحدود التى لم يتم فيها الاعتراف بتلك الخسائر طبقاً للفقرة "١٩".

٢١- على المنشأة الاعتراف بالأرباح الناجمة عن أية زيادة لاحقة فى القيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف بيع الأصل ، بشرط ألا تتعدى قيمة خسائر الاضمحلال قيمة الأصول التراكمية التى تم الاعتراف بها إما طبقاً لهذا المعيار أو تم قيدها مسبقاً طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣١) "اضمحلال قيمة الأصول".

٢٢- على المنشأة أن تعترف بالأرباح الناجمة عن أية زيادة لاحقة فى القيمة العادلة مخصوماً منها تكاليف بيع مجموعة الأصول الجارى التخلص منها :

(أ) فى الحدود التى لم يتم خلالها قيد تلك الأرباح طبقاً للفقرة "١٩" .

و لكن (ب) بشرط عدم تجاوزها لقيمة خسائر الاضمحلال التراكمية فى قيمة الأصول و التى تم الاعتراف بها سواء طبقاً لهذا المعيار أو فى السابق طبقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٣١) على الأصول غير المتداولة التى تقع فى نطاق شروط القياس الخاصة بهذا المعيار .

٢٣- تؤدى خسائر اضمحلال قيمة الأصول (أو أية أرباح لاحقة) المعترف بها بالنسبة لمجموعة الأصول الجارى التخلص منها إلى خفض (أو زيادة) القيمة الدفترية للأصول غير المتداولة ضمن المجموعة التى تقع فى نطاق شروط القياس التى يقتضيها هذا المعيار وذلك بترتيب التوزيع الوارد فى الفقرتين "١٠٤" (أ) و (ب) و "١٢٢" من معيار المحاسبة المصرى رقم (٣١) .

٢٤- يتم الاعتراف بالأرباح أو الخسائر التى لم يتم الاعتراف بها فى تاريخ بيع الأصل غير المتداول (المجموعة الجارى التخلص منها) فى تاريخ الاستبعاد من الدفاتر . و تظهر المتطلبات المتصلة بعملية الاستبعاد من الدفاتر فى :

(أ) الفقرات من "٦٧" إلى "٧٢" من المعيار المحاسبة المصرى رقم (١٠) الخاص "بالأصول الثابتة" .

و (ب) الفقرات من "١١٢" إلى "١١٧" من معيار المحاسبة المصرى رقم (٢٣) الخاص "بالأصول غير الملموسة" .

٢٥- لا يجوز للمنشأة حساب قيمة إهلاك (أو استهلاك) لأى من الأصول غير المتداولة ، طالما أنها مبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع أو كانت ضمن مجموعة جارى التخلص منها مبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع . ويتم الاستمرار فى قيد الفوائد و غيرها من المصروفات المتعلقة بالتزامات مجموعة الأصول الجارى التخلص منها و المبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع .

التغيرات فى خطة بيع أصول

٢٦- إذا قامت المنشأة بتبويب الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) على أنها محتفظ بها لغرض البيع ، ولكن الشروط الواردة فى الفقرات من "٧" إلى "٩" لم تعد موجودة ، يجب على المنشأة أن تتوقف عن تبويب الأصل (المجموعة الجارى التخلص منها) على أنها محتفظ بها لغرض البيع .

٢٧- على المنشأة أن تقوم بقياس الأصل غير المتداول الذى يتم التوقف عن تبويبه كأصل محتفظ به لغرض البيع (أو الذى تم التوقف عن تضمينه للمجموعة الجارى التخلص منها و المبوبة كأصول محتفظ بها لغرض البيع) بأى من القيمتين التاليتين أيهما أقل :

(أ) القيمة الدفترية قبل تبويب الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) كأصل محتفظ به لغرض البيع ، مع تعديلها بأى إهلاك أو استهلاك كان من الممكن أن يتم الاعتراف به إذا لم يكن الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) قد تم تبويبها كأصول محتفظ بها لغرض البيع .

أو (ب) قيمة الأصل القابلة للاسترداد فى تاريخ القرار التالى بعدم البيع (٤).

٢٨- على المنشأة أن تثبت أية تسوية لازمة على القيمة الدفترية للأصل غير المتداول الذى يتم التوقف عن تبويبه كأصل محتفظ به لغرض البيع ضمن الدخل الناشئ عن العمليات المستمرة فى الفترة التى لم تعد الشروط الواردة فى الفقرات من "٧" إلى "٩" مستوفاة خلالها ، وعلى المنشأة إدراج التسوية المذكورة على ذات قائمة الدخل المستخدمة لإدراج المكاسب أو الخسائر الناتجة طبقاً للفقرة "٣٧" إن وجدت .

٢٩- إذا قامت المنشأة باستبعاد أصل أو التزام بذاته من مجموعة الأصول الجارى التخلص منها والمبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع ، يستمر قياس الأصول و الالتزامات المتبقية فى المجموعة الجارى التخلص منها كمجموعة ، ويقتصر ذلك فقط على استيفاء المجموعة للشروط الواردة فى الفقرات من "٧" إلى "٩" . وخلافاً لذلك ، يتم قياس ما تبقى من أصول غير متداولة فى المجموعة ، والتى تستوفى كل منها على حدة الشروط اللازمة لتبويبها كأصول محتفظ بها لغرض البيع ، كل على حدة ، إما بقيمتها الدفترية أو بقيمتها العادلة مخصوماً منها تكاليف البيع أيهما أقل فى ذلك التاريخ . و يتوقف تبويب أية أصول غير متداولة لا تستوفى الشروط كأصول محتفظ بها لغرض البيع طبقاً للفقرة "٢٦" .

(٤) إذا كان الأصل غير المتداول جزءاً من وحدة مولدة للنقد ، فإن القيمة القابلة للاسترداد تكون قيمته الدفترية التى كان من المفترض أن يتم الاعتراف بها بعد خصم أية خسائر اضمحلال ناتجة عن الوحدة المولدة للنقد وذلك طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٣١).

العرض و الإفصاح

٣٠- على المنشأة أن تعرض و تفصح عن المعلومات التى تمكن مستخدمى القوائم المالية من تقييم الآثار المالية للعمليات غير المستمرة و الاستبعادات التى تجرى على الأصول غير المتداولة (أو المجموعات الجارى التخلص منها).

عرض العمليات غير المستمرة

٣١- يتكون ما يطلق عليه عنصر من عناصر المنشأة العمليات و التدفقات النقدية التى يمكن تمييزها بوضوح من ناحية التشغيل و لأغراض إعداد التقارير المالية عن بقية المنشأة. بمعنى آخر أن العنصر كان من شأنه أن يصبح وحدة مولدة للنقد أو مجموعة من الوحدات المولدة للنقد ، خلال الاحتفاظ به لغرض البيع .

٣٢- و تعتبر العملية غير المستمرة بمثابة أحد عناصر المنشأة التى إما قد تم التصرف فيها أو تم تبويبها كمحتفظ به لغرض البيع ، و
(أ) تمثل خطأ تجارياً كبيراً مستقلاً أو منطقة جغرافية للعمليات.
أو (ب) تشكل جزءاً من خطة واحدة منسقة للتصرف فى خط تجارى كبير مستقل أو منطقة جغرافية للعمليات .
أو (ج) شركة تابعة تم شراؤها بنية إعادة بيعها.

٣٣- على المنشأة أن تفصح عن :

(أ) مبلغ واحد فى صلب قائمة الدخل يتضمن مجموع :
(١) أرباح العمليات غير المستمرة أو خسائرها بعد اقتطاع الضريبة.
و (٢) الأرباح أو الخسائر بعد اقتطاع الضريبة الناتجة عن القياس بالقيمة العادلة مخصصاً منها تكاليف البيع أو عن التصرف فى الأصول أو المجموعات الجارى التخلص منها و التى تتألف منها العملية غير المستمرة
(ب) تحليل المبلغ الواحد المذكور فى الفقرة "أ" و تقسيمه إلى :
(١) إيرادات العمليات غير المستمرة و مصروفاتها و أرباحها أو خسائرها قبل اقتطاع الضريبة .

و (٢) عبء الضريبة على الدخل طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٢٤).
و (٣) المكاسب أو الخسائر المعترف بها عند القياس بالقيمة العادلة مخصصاً منها تكاليف البيع ، أو عند التصرف فى الأصول أو المجموعات الجارى التخلص منها التى تتشكل منها العملية غير المستمرة .

و يجوز عرض التحليل المذكور فى الإيضاحات المتممة للقوائم المالية أو فى صلب قائمة الدخل ، و إذا تم عرض التحليل فى صلب قائمة الدخل ، يتم عرضه فى بند يحدد اتصاله بالعمليات غير المستمرة ، أى أن يتم عرضه مستقلاً عن العمليات المستمرة . و لا يعد التحليل المذكور لازماً بالنسبة للمجموعات الجارى التخلص منها التى تعد بمثابة شركات

تابعة تم شراؤها حديثاً و التي تستوفى الشروط اللازمة لتبويبها كمحتفظ بها لغرض البيع عند الشراء (راجع الفقرة "١١").

(ج) صافى التدفقات النقدية المتعلقة بكل من أنشطة التشغيل و الاستثمار و التمويل الخاصة بالعمليات غير المستمرة . ويجوز عرض هذه الإفصاحات إما في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية أو في القوائم المالية ذاتها، و لا تعد هذه الإفصاحات لازمة بالنسبة للمجموعات الجارى التخلص منها المؤلفة من الشركات التابعة التي تم شراؤها حديثاً والتي تستوفى الشروط اللازمة لتبويبها كمحتفظ بها لغرض البيع عند الشراء (راجع الفقرة "١١").

٣٤- على أية منشأة أن تعيد عرض الإفصاحات الواردة في الفقرة "٣٣" عن كل فترة سابقة معروضة في القوائم المالية .

٣٥- التسويات التي تم إدخالها في الفترة الحالية على المبالغ التي تم عرضها مسبقاً عن العمليات غير المستمرة ، والتي تتصل بشكل مباشر بالتصرف في العمليات غير المستمرة في فترة سابقة ، يتم تبويبها مستقلة تحت بند العمليات غير المستمرة ، و يتم الإفصاح عن طبيعة تلك التسويات و قيمتها و فيما يلي أمثلة للظروف التي تنشأ فيها هذه التسويات :

(أ) حل بعض المشاكل الناشئة عن شروط صفقة البيع ، مثل حل تسويات سعر الشراء أو المسائل المتعلقة ببعض التعهدات من المشتري .

(ب) حل بعض المشاكل الناشئة عن و المتصلة مباشرة بعمليات العنصر قبل بيعه ، مثل الالتزامات البيئية و التزامات ضمان المنتج التي يحتفظ بها البائع .

(ج) تسوية التزامات نظام مزايا العاملين شريطة أن تكون التسوية متصلة مباشرة بعملية التصرف.

٣٦- إذا توقفت المنشأة عن تصنيف أحد عناصرها على أنه محتفظ به لغرض البيع ، يتم إعادة تصنيف نتائج عمليات العنصر الذي تم عرضه مسبقاً في العمليات غير المستمرة طبقاً للفقرات من "٣٣" إلى "٣٥" ، كما يتم إدراجه في قائمة الدخل الناتج عن العمليات المستمرة عن جميع الفترات المعروضة . و يتم بيان مبالغ الفترات السابقة على أنه قد تم إعادة عرضها .

٣٦أ- على المنشأة التي تلتزم بخطة بيع تؤدي إلى فقدان السيطرة على شركة تابعة أن تفصح عن المعلومات المطلوبة في الفقرات من "٣٣" إلى "٣٦" عندما تكون الشركة التابعة تمثل مجموعة جارى التخلص منها تستوفى تعريف العمليات غير المستمرة طبقاً للفقرة "٣٢".

المكاسب أو الخسائر المتصلة بالعمليات المستمرة

٣٧- يتم إدراج أية مكاسب أو خسائر عند إعادة قياس أصل غير متداول (أو مجموعة جارى التخلص منها) و المبوب على أنه محتفظ به لغرض البيع و لا يستوفى شروط العملية غير المستمرة في قائمة الأرباح و الخسائر الناشئة عن العمليات المستمرة .

عرض أصل غير متداول أو مجموعة جارى التخلص منها و المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع

٣٨- تقوم المنشأة بعرض الأصل غير المتداول و المبوب كأصل محتفظ به لغرض البيع و الأصول الداخلة ضمن مجموعة جارى التخلص منها و المبوبة كمحتفظ بها لغرض البيع مستقلة عن سائر الأصول فى قائمة المركز المالى، ويتم عرض التزامات المجموعة الجارى التخلص منها و المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع مستقلة عن الالتزامات الأخرى فى قائمة المركز المالى ، و لا يتم إجراء مقاصة بين تلك الأصول و الالتزامات و عرضها كمبلغ واحد ، ويتم الإفصاح عن أهم الأصول و الالتزامات المبوبة كمحتفظ بها لغرض البيع منفصلة سواء فى قائمة المركز المالى أو فى الإيضاحات المتممة للقوائم المالية فيما عدا ما تسمح به الفقرة "٣٩". و تقوم المنشأة بعرض أى بنود مجمعة متصلة بالأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) و المبوبة كمحتفظ بها لغرض البيع ثم إثباتها فى الدخل الشامل الآخر .

٣٩- إذا كانت المجموعة الجارى التخلص منها عبارة عن شركة تابعة تم شراؤها مؤخراً وتستوفى الشروط اللازمة لتبويبها كمحتفظ بها لغرض البيع عند الشراء (راجع الفقرة "١١") عندئذ يصبح الإفصاح عن أهم الأصول و الالتزامات غير مطلوب.

٤٠- لا تقوم المنشأة بإعادة تبويب أو إعادة عرض المبالغ التى تم عرضها بالنسبة للأصول غير المتداولة أو الأصول و الالتزامات التى تتألف منها المجموعات الجارى التخلص منها و المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع فى قوائم المركز المالى فى الفترات السابقة .

إفصاحات إضافية

٤١- على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التالية فى الإيضاحات المتممة للقوائم المالية فى الفترة التى يتم فيها إما تصنيف الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) كأصل محتفظ به لغرض البيع أو بيعه :

- (أ) بيان بالأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) .
- (ب) بيان بوقائع البيع و ظروفه ، أو الوقائع و الظروف التى أدت إلى التصرف المتوقع ، و الوسيلة و التوقيت المتوقعين للتصرف المذكور .
- (ج) الأرباح أو الخسائر المعترف بها طبقاً لنص الفقرات من "٢٠" إلى "٢٢" و البند الذى يتضمن تلك الأرباح و الخسائر فى قائمة الدخل ، وهذا فى حالة ما لم تكن تلك الأرباح و الخسائر معروضة بشكل مستقل فى صلب قائمة الدخل .
- (د) إن أمكن ، القطاع الذى يعرض فيه الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) و المعروض طبقاً لمعييار المحاسبة المصرى رقم (٣٣) .

٤٢- فى حالة سريان أى من الفقرة "٢٦" أو الفقرة "٢٩" ، على المنشأة الإفصاح فى فترة اتخاذ القرار بتغيير خطة بيع الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) ، عن بيان بالوقائع و الظروف التى تؤدى إلى اتخاذ القرار و أثر هذا القرار على نتائج العمليات فى الفترة المعروضة و عن أية فترات سابقة عليها تم عرضها.

ملحق إرشادات التطبيق

ترافق هذه الإرشادات معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) ولكنها لا تمثل جزءاً منه

الإتاحة الفورية للبيع (الفقرة "٧")

حتى يكون الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) مؤهلاً للتبويب على أنه محتفظ به بغرض للبيع ، يجب أن يتوفر للبيع الفورى فى وضعه الحالى رهنأ فقط بشروط عادية ومألوفة فيما يخص مبيعات تلك الأصول (أو المجموعات الجارى التخلص منها) (الفقرة "٧"). ويتوفر الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) للبيع الفورى إذا كان لدى المنشأة حالياً النية والقدرة على نقل الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) إلى مشتري معين فى وضعه الحالى . وتوضح الأمثلة من (١) إلى (٣) الحالات التى يتم فيها استيفاء أو عدم استيفاء الشروط الواردة فى الفقرة "٧".

المثال (١)

منشأة ملتزمة بخطة ما لبيع مبنى مقرها الرئيسى وقد بدأت إجراءات لتحديد المشتري .
(أ) تتوى المنشأة تحويل المبنى إلى مشتري معين بعد إخلائه . ويكون الوقت اللازم لإخلاء المبنى عادى ومألوف لمبيعات مثل تلك الأصول . ويتم استيفاء الشرط الوارد فى الفقرة "٧" فى تاريخ الإلتزام بالخطة .
(ب) ستستمر المنشأة بإستخدام المبنى حتى تستكمل إنشاء مبنى جديد لمقرها الرئيسى . ولا تتوى المنشأة تحويل المبنى القائم إلى مشتري معين إلا بعد أستكمال إنشاء المبنى الجديد (أو إخلاء المبنى القائم) . ويدل التأخير فى وقت تحويل المبنى القائم الذى تحدده المنشأة (البائع) بأن المبنى غير متاح للبيع الفورى . وبالتالي لا يستوفى الشرط الوارد فى الفقرة "٧" إلا بعد أستكمال إنشاء المبنى الجديد ، حتى لو تم الحصول مبكراً على إلتزام شراء مؤكد للتحويل المستقبلى للمبنى القائم.

المثال (٢)

منشأة ملتزمة بخطة ما لبيع خط تصنيع وبدأت إجراءات لتحديد المشتري . وفى تاريخ الإلتزام بالخطة ، يوجد قائمة لطلبات عملاء غير المكتملة .
(أ) تتوى المنشأة بيع خط التصنيع مع عملياته . وسيتم تحويل أى طلبات عملاء غير مكتملة فى تاريخ البيع إلى المشتري . ولن يؤثر تحويل طلبات العملاء غير المكتملة فى تاريخ البيع على توقيت تحويل الخط . وسيتم استيفاء الشرط الوارد فى الفقرة "٧" فى تاريخ الإلتزام بالخطة .
(ب) تتوى المنشأة بيع خط التصنيع ، ولكن دون عملياته ولا تتوى المنشأة تحويل الخط إلى مشتري معين إلا بعد إيقاف جميع عمليات الخط وإلغاء قائمة طلبات العملاء غير المكتملة . ويدل التأخير فى وقت تحويل الخط الذى تحدده المنشأة (البائع) بأن الخط غير متوفر للبيع الفورى . وبالتالي لا يستوفى الشرط الوارد فى الفقرة "٧" إلا بعد إيقاف عمليات الخط ، حتى لو تم الحصول مبكراً على إلتزام شراء مؤكد للتحويل المستقبلى للخط .

المثال (٣)

أستحوذت منشأة عن طريق تنفيذ الرهن على عقارات تشمل أرض مبانى تنوى بيعها .

(أ) لا تنوى المنشأة تحويل العقارات إلى مشتري معين ألا بعد إنتهائها من أعمال التجديد لزيادة قيمة بيع العقارات . ويدل التأخير فى وقت تحويل العقارات الذى تحدده المنشأة (البائع) بأن العقارات غير متوفرة للبيع الفورى . وبالتالي لا تستوفى الشرط الوارد فى الفقرة "٧" ألا بعد أستكمال أعمال التجديد.

(ب) بعد الإنتهاء من أعمال التجديد وتبويب العقارات على أنها محتفظ بها لغرض البيع ولكن قبل الحصول على إلتزام مؤكد بالشراء ، تترك المنشأة الأضرار البيئية التى تحتاج لحلول . ولا زالت المنشأة تنوى بيع العقارات ، إلا أن المنشأة ليس لديها القدرة على تحويل العقارات إلى مشتري معين ألا بعد إنجاز الحل . ويدل التأخير فى وقت تحويل العقارات الذى يحدده آخرون قبل الحصول على إلتزام مؤكد بالشراء بأن العقارات غير متوفرة للبيع الفورى . وبالتالي لا تستوفى الشرط الوارد فى الفقرة "٧" . ويتم إعادة تبويب العقارات على أنها محتفظ بها ومستخدمة وفقاً للفقرة "٢٦".

أستكمال بيع متوقع خلال سنة واحدة (الفقرة "٨")

المثال (٤)

حتى يكون بيع الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) مؤهلاً للتبويب على أنه محتفظ به لغرض البيع ، يجب أن يكون البيع متوقعاً جداً الفقرة "٧" ، ويجب أن يتوقع أن يكون نقل ملكية الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) مؤهلاً للأعتراف به كبيع مكتمل خلال سنة واحدة الفقرة "٨" . ولا يتم أستيفاء ذلك الشرط فى الحالات التالية ، على سبيل المثال :

(أ) منشأة هى عبارة عن شركة تأجير وتمويل تحتفظ بمعدات لغرض البيع أو التأجير توقفت عن تأجيرها مؤخراً ولم يتم تحديد الشكل النهائى لمعاملة مستقبلية (بيع أو تأجير) .

(ب) منشأة ملتزمة بخطة " لبيع " عقار قيد الإستخدام ، ويتم المحاسبة عن تحويل العقار على أنه بيع مع إعادة إستئجار تمويل .

استثناءات من الشرط الوارد فى الفقرة "٨"

يطبق الإستثناء من متطلب السنة الواحدة الوارد فى الفقرة "٨" فى حالات محدودة سيتم فيها تمديد (أو أنه تم تمديد) الفترة المطلوبة لإستكمال بيع الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) بسبب أحداث أو ظروف خارج سيطرة المنشأة وتم أستقصاء شروط محددة (الفقرتين "٩" و"١٠") . وتوضح الأمثلة من ٥ إلى ٧ تلك الحالات .

المثال (٥)

منشأة فى مجال صناعة توليد الطاقة ملتزمة بخطة ما لبيع مجموعة جارى التخلص منها تمثل حصة كبيرة من عملياتها المنتظمة . ويتطلب البيع موافقة هيئة رقابية من الممكن أن تمتد الفترة المطلوبة لإكمال البيع لأكثر من سنة واحدة . ولا يمكن البدء بالإجراءات اللازمة للحصول على تلك الموافقة إلا بعد معرفة المشتري والحصول على إلتزام مؤكد بالشراء . إلا أن إلتزام الشراء المؤكد يكون متوقعاً جداً خلال سنة واحدة . فى هذه الحالة ، تكون الشروط الواردة فى الفقرة "ب١(أ)" قد تم استيفاءها للاستثناء المعين من متطلب السنة الواحدة فى الفقرة "٨".

المثال (٦)

منشأة ملتزمة بخطة ما لبيع خط تصنيع فى وضعه الحالى وتبويب الخط على أنه محتفظ به لغرض البيع فى ذلك التاريخ . وبعد الحصول على إلتزام مؤكد بالشراء ، تكشف فحص المشتري للأصول الأضرار البيئية التى لم يعلم بوجودها مسبقاً . والمنشأة مطالبة من قبل المشتري بإصلاح الضرر مما سيمدد الفترة المطلوبة لإكمال البيع لأكثر من سنة واحدة . ألا أن المنشأة بدأت بأجراءات لإصلاح الضرر ، ومن المحتمل جداً حدوث إصلاح مرض للأضرار . وفى هذه الحالة ، تكون الشروط الواردة فى الفقرة "ب١(أ)" قد تم استيفاءها للاستثناء المعين من متطلب السنة الواحدة فى الفقرة "٨".

المثال (٧)

منشأة ملتزمة بخطة ما لبيع الأصل غير المتداول وتصنيف الأصل على أنه محتفظ به لغرض البيع فى ذلك التاريخ . (أ) خلال فترة السنة الواحدة الأولية ، تدهورت أوضاع السوق التى كانت قائمة فى تاريخ تبويب الأصل مبدئياً على أنه محتفظ به لغرض البيع ، ونتيجة لذلك لا يتم بيع الأصل بحلول نهاية الفترة . وخلال تلك الفترة ، عرضت الأصل للبيع لكنها لم تتسلم أى عروض معقولة لشراء الأصل ، ورداً على ذلك قامت بتخفيض السعر . وأستمر التداول النشط للأصل بسعر معقول نظراً للتغير فى أوضاع السوق ، لذلك تعتبر الشروط الواردة فى الفقرتين "٧" و "٨" قد تم استيفاءها وفى تلك الحالة ، يتم أيضاً استيفاء الشروط الواردة فى فقرة "ب١(ج)" للاستثناء المعين من متطلب السنة الواحدة فى الفقرة "٨". وفى نهاية فترة السنة الأولية ، يبقى الأصل مبوباً على أنه محتفظ به لغرض البيع .

(ب) خلال فترة السنة التالية ، تدهورت أوضاع السوق أكثر ، ولا يتم بيع الأصل بحلول نهاية تلك الفترة . وتعتقد المنشأة بأن أوضاع السوق سوف تتحسن ولم تخفض من سعر الأصل أكثر . ويستمر الاحتفاظ بالأصل على أنه لغرض البيع ، ولكن بسعر يزيد عن قيمته العادلة الحالية . وفى تلك الحالة ، يدل عدم تخفيض السعر بأن الأصل غير متوفر للبيع الفورى كما تقتضى الفقرة "٧" . بالإضافة لذلك تتطلب الفقرة "٨" أيضاً أن يتم تسويق الأصل بسعر معقول بالنسبة إلى قيمته العادلة الحالية . لذلك تكون الشروط الواردة فى الفقرة "ب١(ج)" لم يتم استيفاءها للاستثناء المعين من متطلب السنة الواحدة فى الفقرة "٨" . ويتم إعادة تبويب الأصل على أنه محتفظ به ومستخدم وفقاً للفقرة "٢٦".

تحديد ما إذا كان قد تم التنازل عن الأصل

تحدد الفقرتين "١٣" و "١٤" من هذا المعيار متطلبات معاملة الأصول على أنها متوقفة ويوضح المثال (٨) متى لا يتم توقف الأصل .

المثال (٨)

منشأة تتوقف عن استخدام ورشة التصنيع لأن الطلب على منتجاتها أنخفض . إلا أنه تتم المحافظة على الورشة فى حالة قابلة للتشغيل ومن المتوقع أن يعاد استخدامها إذا أرتفع مستوى الطلب . لا تعتبر الورشة على أنها تم توقفها .

عرض العملية غير المستمرة التي تم توقفها

تمنع الفقرة "١٣" من هذا المعيار تبويب الأصول التي سيتم توقفها على أنها محتفظ بها بغرض البيع . لكن إذا كانت الأصول التي سيتم توقفها عبارة عن خط رئيسى من الأعمال أو منطقة جغرافية من العمليات ، يتم إثباتها فى العمليات غير المستمرة فى التاريخ الذى يتم فيه توقفها ويوضح المثال (٩) هذا الأمر .

المثال (٩)

قررت منشأة معينة فى أكتوبر ٢٠٠٥ إيقاف جميع معامل القطن التي تمتلكها ، والتي تشكل خط رئيسى من الأعمال . ويتوقف العمل بأكمله فى معامل القطن خلال السنة المنتهية فى ٢٠٠٦/١٢/٣١ . فى القوائم المالية للسنة المنتهية فى ٢٠٠٥/١٢/٣١ ، يتم معاملة النتائج والتدفقات النقدية لمعامل القطن على أنها عمليات مستمرة . وفى القوائم المالية للسنة المنتهية فى ٢٠٠٦/١٢/٣١ ، تتم معاملة النتائج والتدفقات النقدية لمعامل القطن على أنها عمليات غير مستمرة وتقدم المنشأة الإفصاحات التي تقتضيها الفقرتين "٣٣" و "٣٤" من هذا المعيار .

توزيع خسارة الإضمحلال فى مجموعة جارى التخلص منها

تقتضى الفقرة "٢٣" من هذا المعيار أن تؤدي خسارة إضمحلال القيمة (أو أى مكسب لاحق) معترف به لمجموعة معينة جارى التخلص منها إلى تخفيض (أو زيادة) الرصيد الدفترى للأصول غير المتداولة فى المجموعة التي تندرج ضمن نطاق متطلبات القياس لمعايير المحاسبة المصرية ، بترتيب التوزيع المبين فى الفقرتين "١٠٤" و "١٢٢" من معيار المحاسبة المصرى رقم (٣١) ويوضح المثال (١٠) توزيع خسارة الإضمحلال فى مجموعة جارى التخلص منها .

المثال (١٠)

منشأة تخطط للتصرف فى مجموعة من أصولها (كبيع أصول) . وتشكل الأصول مجموعة جارى التخلص منها ، ويتم قياسها كما يلى :

الرصيد الدفترى فى نهاية الفترة	الرصيد الدفترى الذى تم إعادة
المالية قبل تبويب الاحتفاظ	قياسه مباشرة قبل تبويب
بغرض البيع	الاحتفاظ بغرض البيع
الشهرة	١,٥٠٠
الأصول الثابتة (المسجلة بالمبالغ المعاد تقييمها)	٤,٦٠٠
الأصول الثابتة (المسجلة بسعر التكلفة)	٥,٧٠٠
المخزون	٢,٢٠٠
الأصول المالية المتاحة لغرض البيع	١,٥٠٠
المجموع	١٤,٩٠٠
	١٦,٠٠٠

تعترف المنشأة بخسارة قيمتها ١,١٠٠ (١٦,٠٠٠ - ١٤,٩٠٠) مباشرة قبل تصنيف المجموعة الجارى التخلص منها على أنها محتفظ بها لغرض البيع .

تقدر المنشأة القيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع للمجموعة الجارى التخلص منها بقيمة ١٣,٠٠٠ ولأن المنشأة تقيس المجموعة الجارى التخلص منها المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع برصيدا الدفترى أو القيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع - أيهما أقل ، تعترف المنشأة بخسارة الإضمحلال بقيمة ١,٩٠٠ (١٣,٠٠٠-١٤,٩٠٠) عند تصنيف المجموعة بشكل أولى على أنها محتفظ بها بغرض البيع .

يتم توزيع خسارة الإضمحلال للأصول غير المتداولة التى تنطبق عليها متطلبات قياس معايير المحاسبة المصرية . لذلك لا يتم توزيع خسارة أضمحلال للمخزون والأصول المالية المتاحة لغرض البيع . ويتم توزيع الخسارة على الأصول الأخرى حسب ترتيب التوزيع الموضح فى الفقرتين "١٠٤" و "١٢٢" من معيار المحاسبة المصرى رقم (٣١) .

ويمكن توضيح التخصيص كما يلى :

الرصيد الدفترى الذى تم إعادة قياسه مباشرة قبل تبويب الاحتفاظ لغرض البيع	خسارة الإضمحلال الموزعة	الرصيد الدفترى بعد توزيع خسارة الإضمحلال	
١,٥٠٠	(١,٥٠٠)	٠	الشهرة
٤,٠٠٠	(١٦٥)	٣,٨٣٥	الأصول الثابتة (المسجلة بالمبالغ المعاد تقييمها)
٥,٧٠٠	(٢٣٥)	٥,٤٦٥	الأصول الثابتة (المسجلة بسعر التكلفة)
٢,٢٠٠	-	٢,٢٠٠	المخزون
١,٥٠٠	-	١,٥٠٠	الأصول المالية المتاحة لغرض البيع
١٤,٩٠٠	(١,٩٠٠)	١٣,٠٠٠	المجموع

أولاً ، تخفض خسارة الإضمحلال أى مبلغ للشهرة ثم يتم توزيع الخسارة المتبقية للأصول الأخرى على أساس تناسبى على الرصيد الدفترى لتلك الأصول

عرض العمليات غير المستمرة فى قائمة الدخل

تقتضى الفقرة "٣٣" من هذا المعيار من المنشأة الإفصاح عن مبلغ واحد فى قائمة الدخل مع تحليل فى الإيضاحات أو قسم من قائمة الدخل للعمليات غير المستمرة منفصلاً عن العمليات المستمرة . ويوضح المثال (١١) كيف يمكن استيفاء هذه المتطلبات .

المثال (١١)

شركة س ص - قائمة الدخل للسنة المنتهية فى ٢٠٠٩/١٢/٣١ (يوضح تصنيف المصروفات حسب وظيفتها)

٢٠١٠	٢٠٠٩	العمليات المستمرة
×	×	الإيراد
(×)	(×)	تكلفة المبيعات
×	×	إجمالى الربح
×	×	إيرادات أخرى
(×)	(×)	تكاليف التوزيع
(×)	(×)	مصاريف إدارية
(×)	(×)	مصاريف أخرى
(×)	(×)	تكاليف التمويل
×	×	أرباح من الشركات الشقيقة
×	×	الربح قبل الضريبة
(×)	(×)	ضريبة الدخل
×	×	ربح الفترة من العمليات المستمرة
×	×	العمليات غير المستمرة
×	×	ربح الفترة من العمليات غير المستمرة ^(أ)
×	×	ربح الفترة
×	×	أصحاب حقوق الملكية فى الشركة الأم
×	×	ربح الفترة من العمليات المستمرة
×	×	ربح الفترة من العمليات غير المستمرة
×	×	ربح الفترة الخاص بأصحاب حقوق ملكية الشركة الأم
×	×	أصحاب حقوق غير ذوى السيطرة
×	×	ربح الفترة من العمليات المستمرة
×	×	ربح الفترة من العمليات غير المستمرة
×	×	ربح الفترة الخاص بأصحاب حقوق غير ذوى السيطرة
×	×	أ) يتم الإفصاح عن التحليلات المطلوبة فى الإيضاحات
×	×	

عرض الأصول غير المتداولة أو المجموعات الجارى التخلص منها المبوبة على إنها محتفظ بها لغرض البيع

تتطلب الفقرة "٣٨" من هذا المعيار من المنشأة عرض الأصل غير المتداول المبوب على أنه محتفظ به لغرض البيع و أصول المجموعة الجارى التخلص منها المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع بشكل منفصل عن الأصول الأخرى فى قائمة المركز المالى . كما يتم أيضاً عرض إلتزامات المجموعة الجارى التخلص منها والمبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع بشكل منفصل عن الإلتزامات الأخرى فى قائمة المركز المالى . ولا يتم مقاصة هذه الأصول والإلتزامات ويتم عرضها كمبلغ واحد . ويوضح المثال (١٢) هذه المتطلبات.

المثال (١٢)

فى مهابة عام ٢٠٠٩ قررت المنشأة التصرف بجزء من أصولها (والإلتزامات المرتبطة بها بشكل مباشر) . ويتخذ التصرف، الذى يستوفى الشروط الواردة فى الفقرتين "٧" و "٨" ليتم تبويبه على أنه محتفظ به لغرض البيع ، شكل مجموعتين جارى التخلص منهما ، على النحو التالى :

المبلغ السجل بعد تبويب الإحتفاظ بغرض البيع		
مجموعة جارى التخلص منها (١)	مجموعة جارى التخلص منها (٢)	
٤,٩٠٠	١,٧٠٠	أصول ثابتة
١,٤٠٠ ^(١)	-	أصول مالية متاحة لغرض البيع
(٢,٤٠٠)	(٩٠٠)	الإلتزامات
٣,٩٠٠	٨٠٠	صافى القيمة الدفترية للمجموعة الجارى التخلص منها
(أ) تم الاعتراف بمبلغ ٤٠٠ متعلق بهذه الأصول مباشرة فى بنود قائمة الدخل الأخرى		

تعرض المجموعات الجارى التخلص منها المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع فى قائمة المركز المالى على النحو التالى :

٢٠٠٨	٢٠٠٩	الأصول
		الأصول غير المتداولة
×	×	أ.أ.أ
×	×	ب.ب.ب
×	×	ج.ج.ج
×	×	
		الأصول المتداولة
×	×	د.د.د
×	×	هـ.هـ.هـ
×	×	
-	٨,٠٠٠	الأصول غير المتداولة المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع

إرشادات التطبيق حول معيار المحاسبة المصرى رقم (٣٢) المعدل ٢٠١٥

×	×	مجموع الأصول
×	×	
٢٠٠٨	٢٠٠٩	
		حقوق الملكية والإلتزامات
		حقوق الملكية الخاصة بأصحاب حقوق الملكية فى الشركة الأم
×	×	و.و.و
×	×	ز.ز.ز
—	٤٠٠	المبالغ المعترف بها مباشرة ضمن بنود الدخل الشامل الأخرى
		ومتراكم بحقوق الملكية المتعلقة بالأصول غير المتداولة
		المحتفظ بها بغرض البيع
×	×	
×	×	حقوق غير ذوى السيطرة
×	×	مجموع حقوق الملكية
		الإلتزامات غير المتداولة
×	×	ح.ح.ح
×	×	ط.ط.ط
×	×	ى.ى.ى
×	×	
		الإلتزامات المتداولة
×	×	ك.ك.ك
×	×	ل.ل.ل
×	×	م.م.م
×	×	
—	٣,٣٠٠	الإلتزامات المرتبطة مباشرة بالأصول غير المتداولة المبوبة
		على أنها محتفظ بها بغرض البيع
×	×	
×	×	مجموع الإلتزامات
×	×	مجموع حقوق الملكية والإلتزامات

لا تنطبق متطلبات عرض الأصول (أو المجموعات الجارى التخلص منها) المبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع فى نهاية الفترة المالية بأثر رجعى . لذلك لا يتم إعادة عرض قائمة المركز المالى المقارنة لأى فترات سابقة .

قياس وعرض الشركات التابعة المقتناه بهدف إعادة البيع والمبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع

لا يتم إعفاء الشركة التابعة المقتناه بهدف البيع من التجميع وفقاً لمعيار المحاسبة المصرى رقم (٤٢) ولكن إذا أستوفت الشروط الواردة فى الفقرة "١١" ، فإنه يتم عرضها كمجموعة جارى التخلص منها مبوبة على أنها محتفظ بها لغرض البيع . ويوضح المثال (١٣) هذه المتطلبات .

مثال (١٣)

أستحوذت المنشأة (أ) على المنشأة (ح) التى هى شركة قابضة ذات شركتين تابعتين ، ق ١ و ق ٢ . وتم الأستحواذ على الشركة التابعة ق ٢ بهدف بيعها وهى تستوفى شروط تصنيفها على أنها محتفظ بها لغرض البيع . ووفقاً للفقرة "٣٢(ج)" ، تكون الشركة التابعة ق ٢ أساساً هى أيضاً عملية غير مستمرة .

إن القيمة العادلة المقدرة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع للشركة التابعة ق ٢ هى ١٣٥ وتحاسب المنشأة (أ) عن الشركة التابعة ق ٢ كما يلى :

* تقيس الشركة (أ) مبدئياً الإلتزامات القابلة للتحديد الخاصة بالشركة التابعة ق ٢ بالقيمة العادلة ، مثلاً ٤٠ .

* تقيس الشركة (أ) مبدئياً الأصول المشتراه بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع الخاصة بالشركة التابعة ق ٢ مثلاً ١٣٥ زائد القيمة العادلة للإلتزامات القابلة للتحديد ٤٠ أى ١٧٥ .

و* فى نهاية الفترة المالية ، تعيد الشركة (أ) قياس المجموعة الجارى التخلص منها بتكلفتها أو قيمتها العادلة مطروحاً منها التكاليف حتى البيع - إيهما أقل مثلاً ١٣٠ . ويتم إعادة قياس الإلتزامات وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية المعمول بها مثلاً ٣٥ . ويتم قياس إجمالى الأصول بما يلى : ١٣٠ + ٣٥ أى ١٦٥ .

* فى نهاية الفترة المالية تعرض الشركة (أ) الأصول والإلتزامات بشكل منفصل عن الأصول والإلتزامات الأخرى فى قوائمها المالية المجمعة كما هو موضح فى المثال (١٢) .

و* فى قائمة الدخل ، تعرض الشركة (أ) مجموع الربح أو الخسارة بعد الضريبة للشركة التابعة ق ٢ ، الربح أو الخسارة بعد الضريبة المعترف بها عند إعادة القياس اللاحق للشركة التابعة ق ٢ التى تساوى إعادة القياس لمجموعة التصرف من ١٣٥ إلى ١٣٠ .

وغير مطلوب التحليل الإضافى للأصول والإلتزامات أو التغير فى قيمة المجموعة الجارى التخلص منها .

ملحق (ب) ملحق تطبيقي

يرافق هذا الملحق معيار المحاسبة المصري رقم (٣٢) ويعتبر جزءاً لا يتجزأ منه .

تمديد الفترة المطلوبة لإكمال عملية البيع

ب١- كما هو مشار في الفقرة "٩" ، لا يمنع تمديد الفترة المطلوبة لإكمال البيع بتويب الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) على أنه محتفظ به لغرض البيع إذا نتج التأخير عن احداث أو ظروف خارج سيطرة المنشأة وإذا كانت توجد أدلة كافية بأن المنشأة ستظل ملتزمة بخطتها لبيع الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) . لذلك فإن الاستثناء من متطلب السنة الواحدة في الفقرة "٨" ينطبق في الحالات التالية التي تنشأ فيها مثل هذه الأحداث أو الظروف:

(أ) في تاريخ إلزام المنشأة نفسها بخطة لبيع الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) تتوقع بشكل معقول بأن الآخرين (ليس المشتري) سيفرضون شروطاً على نقل الأصل (أو المجموعة الجارى التخلص منها) بما يؤدي إلى تحديد الفترة المطلوبة لإكمال البيع ، و:

(١) لا يمكن البدء بالإجراءات الضرورية للوفاء بتلك الشروط إلى أن يتم الحصول على التزام شراء مؤكد.

و(٢) إن التزام الشراء المؤكد هو عالى التوقع خلال سنة واحدة .

(ب) تحصل المنشأة على التزام شراء مؤكد ، ونتيجة لذلك يفرض المشتري أو آخرون بطريقة غير متوقعة شروطاً على نقل الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) المبوبة مسبقاً على أنه محتفظ به لغرض البيع مما سوف يمدد الفترة المطلوبة لإكمال البيع ، و:

(١) تم اتخاذ الاجراءات اللازمة في الوقت المناسب للوفاء بالشروط.

و(٢) يتوقع إيجاد حل ملائم لعوامل التأخير .

(ج) خلال فترة السنة الأولى ، تنشأ ظروف اعتبرت سابقاً غير محتملة ، ونتيجة لذلك لا يتم بيع الأصل غير المتداول (أو المجموعة الجارى التخلص منها) المبوب سابقاً على أنه محتفظ به لغرض البيع في نهاية تلك السنة ، و :

(١) اتخذت المنشأة خلال فترة السنة الأولى إجراءات ضرورية لمواجهة التغيير في الظروف .

و(٢) يتم تداول الأصل غير المتداول (المجموعة الجارى التخلص منها) بشكل نشط ويسعر معقول ، في ضوء التغيير في الظروف.

و(٣) يتم تلبية الشروط الواردة في الفقرتين "٧" و "٨" .