

## MIĘDZYNARODOWY STANDARD SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ 5

*Aktywa trwale przeznaczone do sprzedaży oraz działalność zaniechana*

## CEL

- 1 Celem niniejszego standardu jest określenie podejścia księgowego do aktywów przeznaczonych do sprzedaży oraz do prezentacji i ujawniania informacji dotyczącej *działalności zaniechanej*. W szczególności niniejszy MSSF wymaga, by:
- aktywa, które spełniają kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży, były wyceniane w kwocie niższej z wartości bilansowej i wartości godziwej pomniejszonej o koszty *doprowadzenia do sprzedaży*, a amortyzacja takich aktywów została zaprzestana; oraz
  - aktywa, które spełniają kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży, były prezentowane oddzielnie w bilansie, zaś wyniki działalności zaniechanej były prezentowane oddzielnie w rachunku zysków i strat.

## ZAKRES

- 2 Wymagania niniejszego MSSF odnoszące się do klasyfikacji i prezentacji mają zastosowanie do wszystkich ujętych *aktywów trwałych* <sup>(1)</sup> oraz do wszystkich *grup do zbycia* wyróżnionych w jednostce. Wymagania niniejszego MSSF odnoszące się do wyceny mają zastosowanie do wszystkich ujętych aktywów trwałych oraz grup do zbycia (jak wskazano w paragrafie 4), z wyjątkiem aktywów wskazanych w paragrafie 5, które należy nadal wyceniać zgodnie ze wskazanym standardem.
- 3 Aktywów klasyfikowanych jako trwale zgodnie z MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* (zaktualizowanym w 2003 r.) nie przeklasyfikowuje się do *aktywów obrotowych* do czasu, gdy spełnią kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży, zawarte w niniejszym MSSF. Aktywa z grupy (klasy) aktywów, którą jednostka uważałaby normalnie za pozycję trwałą, a które zostały nabyte wyłącznie z zamiarem ich odsprzedaży, nie powinny być klasyfikowane jako obrotowe, chyba że spełniają kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży zgodnie z niniejszym MSSF.
- 4 W niektórych przypadkach jednostka zbywa grupę aktywów, często z bezpośrednio powiązanymi z nimi zobowiązaniami, w całości w ramach pojedynczej transakcji. Taka grupa do zbycia może być grupą ośrodków *wypracowujących środki pieniężne*, pojedynczym ośrodkiem *wypracowującym środki pieniężne* <sup>(2)</sup> lub częścią takiego ośrodka. Grupa może obejmować dowolne aktywa i zobowiązania jednostki, w tym aktywa obrotowe, zobowiązania krótkoterminowe, a także aktywa wyłączone na mocy paragrafu 5 z wymagań niniejszego standardu dotyczących wyceny. Jeśli składnik aktywów trwałych, będący w zakresie wymagań niniejszego standardu dotyczących wyceny, jest częścią grupy do zbycia, to wymagania niniejszego standardu dotyczące wyceny odnoszą się do grupy jako całości. W wyniku tego grupa jest wyceniana w kwocie niższej z jej wartości bilansowej i wartości godziwej pomniejszonej o koszty *doprowadzenia do sprzedaży*. Wymagania dotyczące wyceny pojedynczych aktywów i zobowiązań wchodzących w skład grupy do zbycia zostały określone w paragrafach 18, 19 i 23.
- 5 Regulacje niniejszego standardu dotyczące wyceny <sup>(3)</sup> nie odnoszą się do podanych poniżej aktywów zarówno dla pojedynczego składnika aktywów, jak i elementu grupy do zbycia. Przedstawione aktywa podlegają regulacjom przytoczonych standardów:
- aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego (MSR 12 *Podatek dochodowy*);
  - aktywa wynikające ze świadczeń pracowniczych (MSR 19 *Świadczenia pracownicze*);
  - aktywa finansowe wchodzące w zakres standardu MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*;
  - aktywa trwale, do których stosowany jest model wartości godziwej przedstawiony w MSR 40 *Nieruchomości inwestycyjne*;
  - aktywa trwale, które są wyceniane w wartości godziwej pomniejszonej o oszacowane koszty związane ze sprzedażą zgodnie z MSR 41 *Rolnictwo*;
  - prawa umowne wynikające z umów ubezpieczeniowych zdefiniowanych w MSSF 4 *Umowy ubezpieczeniowe*.

<sup>(1)</sup> W przypadku aktywów klasyfikowanych według kryterium płynności aktywa trwale obejmują kwoty, których realizacji oczekuje się w okresie dłuższym niż dwanaście miesięcy po dniu bilansowym. Paragraf 3 odnosi się do klasyfikacji takich aktywów.

<sup>(2)</sup> W momencie gdy oczekuje się, że przepływy środków pieniężnych ze składnika aktywów lub grupy aktywów wystąpią przede wszystkim w wyniku jego (ich) sprzedaży, a nie poprzez kontynuację jego (ich) wykorzystania, przepływy te stają się w mniejszym stopniu zależne od przepływów wynikających z innych aktywów, przez co grupa do zbycia, która była częścią ośrodka *wypracowującego środki pieniężne*, staje się osobnym ośrodkiem *wypracowującym środki pieniężne*.

<sup>(3)</sup> Inne niż określone w paragrafach 18 i 19, które wymagają, aby podlegające im aktywa były wyceniane zgodnie z właściwym standardem MSSF.

## KLASYFIKACJA AKTYWÓW TRWAŁYCH (LUB GRUP DO ZBYCIA) PRZEZNACZONYCH DO SPRZEDAŻY

- 6 Jednostka klasyfikuje składnik aktywów trwałych (lub grupę do zbycia) jako przeznaczony do sprzedaży, jeśli jego wartość bilansowa zostanie odzyskana przede wszystkim w drodze transakcji sprzedaży, a nie poprzez jego dalsze wykorzystanie.
- 7 Sytuacja taka ma miejsce, gdy składnik aktywów (lub grupa do zbycia) jest dostępny do natychmiastowej sprzedaży w jego bieżącym stanie, z uwzględnieniem jedynie normalnych i zwyczajowo przyjętych warunków dla sprzedaży tego typu aktywów (lub grup do zbycia) oraz jego sprzedaż jest *wysoce prawdopodobna*.
- 8 Sprzedaż jest *wysoce prawdopodobna*, gdy przedstawiciele odpowiedniego poziomu kierownictwa są zdecydowani do wypełnienia planu sprzedaży składnika aktywów (lub grupy do zbycia) oraz aktywny program znalezienia nabywcy i zakończenia planu został rozpoczęty. Ponadto składnik aktywów (lub grupa do zbycia) musi być aktywnie oferowany na sprzedaż po cenie, która jest racjonalna w odniesieniu do jego bieżącej wartości godziwej. Dodatkowo należy oczekiwać, że sprzedaż zostanie ujęta jako sprzedaż zakończona w czasie jednego roku od dnia klasyfikacji, z wyjątkiem sytuacji dopuszczonych przez paragraf 9, a działania potrzebne do zakończenia planu wskazują, że jest mało prawdopodobne, iż zostaną poczynione znaczące zmiany w planie albo że plan zostanie zarzucony.
- 9 Pewne zdarzenia lub okoliczności mogą wydłużyć okres potrzebny na sfinalizowanie transakcji sprzedaży ponad jeden rok. Wydłużenie okresu wymaganego na zakończenie sprzedaży nie wyklucza klasyfikacji składnika aktywów (lub grupy do zbycia) jako przeznaczonego do sprzedaży, jeśli opóźnienie zostało spowodowane przez zdarzenia lub okoliczności znajdujące się poza kontrolą jednostki oraz gdy istnieją wystarczające dowody, że jednostka jest zdecydowana wypełnić swój plan sprzedaży składnika aktywów (lub grupy do zbycia). Sytuacja taka będzie miała miejsce, gdy zostaną spełnione kryteria wskazane w załączniku B.
- 10 Transakcje sprzedaży obejmują wymianę aktywów trwałych na inne aktywa trwałe, gdy wymiana ma charakter komercyjny zgodnie z MSR 16 *Rzeczowe aktywa trwałe*.
- 11 Jeśli jednostka nabywa składnik aktywów trwałych (lub grupę do zbycia) wyłącznie z zamiarem jego późniejszego zbycia, to na dzień nabycia klasyfikuje taki składnik (lub grupę do zbycia) jako przeznaczony do sprzedaży jedynie wtedy, gdy wymagany przez paragraf 8 roczny okres zostanie spełniony (z wyjątkiem wyłączeń określonych w paragrafie 9) i jest *wysoce prawdopodobne*, że inne kryteria zawarte w paragrafach 7 i 8, które nie zostały spełnione na dzień nabycia, zostaną spełnione w krótkim okresie następującym po tym dniu (zazwyczaj w ciągu trzech miesięcy).
- 12 Jeśli kryteria zawarte w paragrafach 7 i 8 zostają spełnione po dniu bilansowym, jednostka nie klasyfikuje składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) jako przeznaczonego do sprzedaży w tym sprawozdaniu. Jeśli jednak kryteria zostały spełnione po dniu bilansowym, ale przed zatwierdzeniem sprawozdania do publikacji, to jednostka ujawnia w informacji dodatkowej informacje określone w paragrafie 41 pkt a), b) i d).

**Aktywa trwałe, które mają zostać wycofane z użytkowania (wykorzystania gospodarczego)**

- 13 Jednostka nie klasyfikuje jako przeznaczonego do sprzedaży składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia), który zostanie wycofany z użytkowania (wykorzystania gospodarczego). Wynika to stąd, że wartość bilansowa takiego składnika zostanie odzyskana przede wszystkim w drodze kontynuacji użytkowania. Mimo to, jeśli grupa do zbycia, która ma zostać wycofana z użytkowania, spełnia kryteria paragrafu 32a)–c), jednostka prezentuje wyniki i przepływy środków pieniężnych grupy do zbycia jako działalność zaniechaną zgodnie z paragrafami 33 i 34 na dzień, na który zaprzestaje jej użytkowania. Aktywa trwałe (lub grupy do zbycia), które mają zostać wycofane z użytkowania, obejmują aktywa trwałe (lub grupy do zbycia), które mają być użytkowane do końca ich ekonomicznego okresu użytkowania, oraz aktywa trwałe (grupy do zbycia), które mają zostać zamknięte, a nie sprzedane.
- 14 Jednostka nie traktuje składnika aktywów trwałych, który został czasowo wyłączony z użytkowania, jako wycofanego z użytkowania.

## WYCENA AKTYWÓW TRWAŁYCH (LUB GRUP DO ZBYCIA) ZAKLASYFIKOWANYCH JAKO PRZEZNACZONE DO SPRZEDAŻY

**Wycena składnika aktywów trwałych (lub grup do zbycia)**

- 15 Jednostka wycenia składnik aktywów trwałych (lub grupę do zbycia) zaklasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży w kwocie niższej z jego wartości bilansowej i wartości godziwej pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży.
- 16 Jeśli nowo nabyty składnik aktywów (lub grupa do zbycia) spełnia kryteria klasyfikacji jako przeznaczony do sprzedaży (zob. paragraf 11), to konsekwencją zastosowania paragrafu 15 będzie wycena tego składnika (lub grupy do zbycia) w momencie początkowego ujęcia w kwocie niższej z jego wartości bilansowej, jaka zostałaby wykazana, gdyby składnik nie został zaklasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży (na przykład cena nabycia) i wartości godziwej pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży. W konsekwencji tego, jeśli składnik aktywów (lub grupa do zbycia) zostaje nabyta jako część transakcji połączenia jednostek gospodarczych, wycenia się go w wartości godziwej pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży.

- 17 Jeśli oczekuje się, że sprzedaż nastąpi w okresie dłuższym niż jeden rok, jednostka wycenia koszty doprowadzenia do sprzedaży w ich wartości bieżącej. Wzrost wartości bieżącej kosztów zbycia wynikający z upływu czasu należy prezentować w zysku lub stracie jako koszt finansowy.
- 18 Bezpośrednio przed początkową klasyfikacją składnika aktywów (lub grupy do zbycia) jako przeznaczonego do sprzedaży, jednostka ustala wartość bilansową składnika aktywów (lub wszystkich aktywów i zobowiązań wchodzących w skład grupy) zgodnie z właściwym MSSF.
- 19 W momencie późniejszej korekty wyceny grupy do zbycia wartości bilansowe aktywów i zobowiązań, które nie wchodzą w zakres wymagań niniejszego standardu dotyczących wyceny, ale które wchodzą w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży, są ponownie wyceniane zgodnie z właściwym MSSF przed ustaleniem wartości godziwej grupy do zbycia pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży.

#### Ujmowanie odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości i jego odwracanie

- 20 Jednostka ujmuje odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości w momencie początkowego lub późniejszego przeszacowania składnika aktywów (lub grupy do zbycia) do wartości godziwej pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży, w zakresie, w jakim odpis ten nie został ujęty zgodnie z paragrafem 19.
- 21 Jednostka ujmuje zysk w związku z późniejszym wzrostem wartości godziwej składnika aktywów pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży, jednak w kwocie nie większej niż skumulowany odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości tego składnika, który został ujęty zgodnie z niniejszym standardem lub wcześniej – zgodnie z MSR 36 *Utrata wartości*.
- 22 Jednostka ujmuje zysk w związku z późniejszym wzrostem wartości godziwej grupy do zbycia pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży:
- w zakresie, w jakim zysk ten nie został już ujęty zgodnie z paragrafem 19; przy czym
  - nie więcej niż skumulowany odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości ujęty zgodnie z niniejszym standardem lub wcześniej – zgodnie z MSR 36 *Utrata wartości*, dla aktywów trwałych wchodzących w zakres wymagań niniejszego standardu dotyczących wyceny.
- 23 Odpis aktualizujący z tytułu utraty wartości (lub późniejszy zysk) ujęty dla grupy do zbycia powinien pomniejszyć (lub powiększyć) wartość bilansową aktywów trwałych wchodzących w skład grupy, które wchodzą w zakres wymagań niniejszego standardu dotyczących wyceny, w kolejności zgodnej z procedurami przypisania takiego odpisu określonymi w paragrafach 104 pkt a) i b) oraz 122 MSR 36 (zaktualizowanego w 2004 r.).
- 24 Zysk lub stratę nieujęty przed dniem sprzedaży składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) ujmuje się na dzień usunięcia z bilansu (ksiąg). Wymagania odnoszące się do usuwania z bilansu są określone w:
- paragrafach 67–72 MSR 16 (zaktualizowanego w 2003 r.) dla rzeczowych aktywów trwałych; oraz
  - paragrafach 112–117 MSR 38 *Wartości niematerialne* (zaktualizowanego w 2004 r.) dla wartości niematerialnych.
- 25 Jednostka nie amortyzuje składnika aktywów trwałych, gdy jest on zaklasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży lub gdy wchodzi w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży. Koszty z tytułu odsetek oraz inne koszty przypisane do zobowiązań grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży powinny być nadal ujmowane.

#### Zmiany w planie sprzedaży

- 26 Jeśli jednostka zaklasyfikowała składnik aktywów (lub grupę do zbycia) jako przeznaczony do sprzedaży, ale kryteria określone w paragrafach 7–9 nie są dłużej spełniane, jednostka zaprzestaje klasyfikacji tego składnika aktywów (lub grupy do zbycia) jako przeznaczonego do sprzedaży.
- 27 Jednostka wycenia składnik aktywów, który nie jest dłużej klasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży (lub nie wchodzi już w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży) w kwocie niższej z:
- jego wartości bilansowej z dnia poprzedzającego klasyfikację składnika aktywów (lub grupy do zbycia) jako przeznaczonego do sprzedaży, skorygowanej o amortyzację lub aktualizację wyceny, która zostałaby ujęta, gdyby składnik aktywów (lub grupa do zbycia) nie został zaklasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży; i
  - jego wartości odzyskiwalnej z dnia podjęcia decyzji o jego niesprzedawaniu <sup>(1)</sup>.

<sup>(1)</sup> Jeśli składnik aktywów trwałych jest częścią ośrodka wypracowującego środki pieniężne, jego wartość odzyskiwalna to wartość bilansowa, która zostałaby ujęta po odpowiednim przypisaniu odpisu aktualizującego z tytułu utraty wartości ośrodka zgodnie z wymaganiami MSR 36.

- 28 Jednostka uwzględnia wymaganą korektę wartości bilansowej składnika aktywów trwałych, który przestał być klasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży, w zysku lub stracie <sup>(1)</sup> z działalności kontynuowanej w okresie, w którym kryteria zawarte w paragrafach 7–9 nie są dłużej spełniane. Jednostka prezentuje kwotę korekty w takiej samej pozycji rachunku zysków i strat, jaka jest wykorzystywana do prezentacji zysków lub strat (jeśli istnieją) ujętych zgodnie z paragrafem 37.
- 29 Jeśli jednostka usuwa pojedynczy składnik aktywów lub zobowiązanie z grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży, pozostałe aktywa i zobowiązania wchodzące w skład grupy do zbycia, które mają zostać sprzedane, są nadal wyceniane jako grupa, tylko jeśli grupa ta spełnia kryteria zawarte w paragrafach 7–9. W przeciwnym wypadku aktywa trwałe pozostałe w grupie po wycofaniu z niej jakiegokolwiek składnika, które indywidualnie spełniają kryteria klasyfikacji jako przeznaczony do sprzedaży, powinny być indywidualnie wyceniane w kwocie niższej z ich wartości bilansowej i wartości godziwej pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży z tego dnia. Te aktywa trwałe, które nie spełniają wymaganych kryteriów, przestają być klasyfikowane jako przeznaczony do sprzedaży zgodnie z paragrafem 26.

#### PREZENTACJA I UJAWNIANIE INFORMACJI

- 30 Jednostka prezentuje i ujawnia informacje, które umożliwią użytkownikom sprawozdań finansowych ocenę finansowych skutków działalności zaniechanej oraz zbycia aktywów trwałych (lub grup do zbycia).

##### **Prezentacja działalności zaniechanej**

- 31 *Element jednostki gospodarczej* to działalność i przepływy środków pieniężnych, które mogą zostać wyraźnie wydzielone, operacyjnie lub dla celów sprawozdawczości finansowej, z całości jednostki gospodarczej. Innymi słowy, element jednostki gospodarczej to ośrodek wypracowujący środki pieniężne lub grupa takich ośrodków, gdy są one przeznaczone do wykorzystania.
- 32 Działalność zaniechana to element jednostki gospodarczej, który został zbyty lub jest zakwalifikowany jako przeznaczony do sprzedaży oraz:
- stanowi odrębną, ważną dziedzinę działalności lub geograficzny obszar działalności;
  - jest częścią pojedynczego, skoordynowanego planu zbycia odrębnej, ważnej dziedziny działalności lub geograficznego obszaru działalności; lub
  - jest jednostką zależną nabytą wyłącznie z zamiarem jej odsprzedaży.
- 33 Jednostka ujawnia:
- w rachunku zysków i strat pojedynczą kwotę składającą się łącznie z:
    - zysku lub straty netto (po uwzględnieniu obciążeń podatkowych) działalności zaniechanej; oraz
    - zysku lub straty netto (po uwzględnieniu obciążeń podatkowych), ujętego w momencie przeszacowania do wartości godziwej pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży lub w momencie zbycia aktywów lub grupy (grup) do zbycia stanowiących działalność zaniechaną;
  - rozbicie pojedynczej kwoty wskazanej w pkt a) na:
    - przychody, koszty i zysk lub stratę netto (po uwzględnieniu obciążeń podatkowych) działalności zaniechanej;
    - odnoszące się do nich obciążenia podatkowe wymagane przez paragraf 81 h) MSR 12;
    - zysk lub stratę netto (po uwzględnieniu obciążeń podatkowych), ujęte w momencie przeszacowania do wartości godziwej pomniejszonej o koszty doprowadzenia do sprzedaży lub w momencie zbycia aktywów lub grupy (grup) do zbycia stanowiących działalność zaniechaną; oraz
    - odnoszące się do zysku lub straty obciążenia podatkowe wymagane przez paragraf 81 h) MSR 12.

Powyższe rozbicie pojedynczej kwoty może zostać przedstawione w informacji dodatkowej lub w rachunku zysków i strat. Jeśli jest ono prezentowane w rachunku zysków i strat, to należy je prezentować w części określonej jako odnosząca się do działalności zaniechanej, tj. oddzielnie od działalności kontynuowanej. Rozbicie nie jest wymagane dla grup do zbycia będących nowo nabytymi jednostkami zależnymi, które w momencie nabycia spełniły wymagania klasyfikacji jako przeznaczony do sprzedaży (paragraf 11);

<sup>(1)</sup> Chyba że składnik aktywów należy do rzeczowych aktywów trwałych lub wartości niematerialnych i przed klasyfikacją jako przeznaczony do sprzedaży był wyceniany w wartości przeszacowanej zgodnie z MSR 16 lub MSR 38. W takim przypadku korekty wartości są traktowane jako wzrost (lub spadek) wartości z tytułu przeszacowania.

- c) przepływy środków pieniężnych netto, które można przyporządkować do działalności operacyjnej, inwestycyjnej i finansowej działalności zaniechanej. Wskazane ujawnienia mogą zostać zaprezentowane w informacji dodatkowej lub w samym rachunku przepływów pieniężnych. Ujawnienia te nie są wymagane dla grup do zbycia będących nowo nabytymi jednostkami zależnymi, które w momencie nabycia spełniają wymagania klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży (paragraf 11).
- 34 Jednostka przekształca informacje ujawniane zgodnie z paragrafem 33 dla poprzednich okresów obrotowych prezentowanych w sprawozdaniu finansowym w taki sposób, aby ujawnienia te odnosiły się do wszystkich działalności, które zostały zaniechane przed dniem bilansowym ostatniego prezentowanego okresu.
- 35 Korekty ujęte w bieżącym okresie, dotyczące wielkości wcześniej prezentowanych w ramach działalności zaniechanej, które są bezpośrednio związane ze zbyciem działalności zaniechanej w poprzednim okresie, powinny być klasyfikowane oddzielnie w ramach działalności zaniechanej. Jednostka ujawnia rodzaj i kwoty takich korekt. Przykładowe okoliczności, w których korekty takie mogą wystąpić, obejmują następujące sytuacje:
- a) poznano wynik kwestii niepewnych, które wynikały z warunków transakcji zbycia, takich jak korekta ceny nabycia i kwestie rozliczenia rekompensaty z nabywcą;
- b) poznano wynik kwestii niepewnych, które wynikają i są bezpośrednio związane z działalnością elementu jednostki gospodarczej sprzed transakcji jego zbycia, takie jak zobowiązania z tytułu ochrony środowiska lub gwarancji na produkty spoczywające na sprzedawcy (działalności zaniechanej);
- c) rozliczono zobowiązania z tytułu programów świadczeń pracowniczych, przy założeniu, że rozliczenie to jest bezpośrednio związane z transakcją zbycia.
- 36 Jeśli jednostka zaprzestaje klasyfikacji elementu jednostki gospodarczej jako przeznaczonego do sprzedaży, wyniki działalności tego elementu poprzednio prezentowane w działalności zaniechanej zgodnie z paragrafami 33–35, powinny zostać przeklasyfikowane i włączone do wyników z działalności kontynuowanej dla wszystkich prezentowanych okresów. W takiej sytuacji jednostka wskazuje, że kwoty prezentowane dla poprzednich okresów zostały przekształcone.

#### **Zyski lub straty dotyczące działalności kontynuowanej**

- 37 Każdy zysk lub strata powstałe w związku z korektą wartości składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) zaklasyfikowanego jako przeznaczony do sprzedaży, a który nie wypełnia definicji działalności zaniechanej, włącza się do zysku lub straty okresu z działalności kontynuowanej.

#### **Prezentacja składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) zaklasyfikowanego jako przeznaczony do sprzedaży**

- 38 Jednostka prezentuje w bilansie aktywa trwałe zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży oraz aktywa wchodzące w skład grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży oddzielnie od innych aktywów. Również zobowiązania grupy do zbycia zaklasyfikowanej jako przeznaczona do sprzedaży prezentuje się w bilansie oddzielnie od innych zobowiązań jednostki. Jednostka prezentuje wskazane aktywa i zobowiązania w pojedynczych kwotach, nie może jednak kompensować tych kwot ze sobą. Główne grupy (klasy) aktywów i zobowiązań zaklasyfikowanych jako przeznaczonych do sprzedaży powinny zostać ujawnione oddzielnie w bilansie lub w informacji dodatkowej, z wyjątkiem przypadków dopuszczonych przez paragraf 39. Jednostka prezentuje oddzielnie skumulowany zysk lub koszt ujęty bezpośrednio w kapitale, odnoszący się do składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia) zaklasyfikowanego jako przeznaczony do sprzedaży.
- 39 Jeśli grupa do zbycia jest nowo nabytą jednostką zależną, która spełnia kryteria klasyfikacji jako przeznaczona do sprzedaży w momencie jej nabycia (zobacz paragraf 11), ujawnianie głównych grup (klas) aktywów i zobowiązań nie jest wymagane.
- 40 Jednostka nie powinna przeklasyfikowywać lub przekształcać kwot prezentowanych dla aktywów trwałych lub aktywów i zobowiązań wchodzących w skład grup do zbycia zaklasyfikowanych jako przeznaczonych do sprzedaży w bilansach z lat poprzednich dla odzwierciedlenia klasyfikacji zaprezentowanej w bilansie za ostatni prezentowany okres.

#### **Dodatkowe ujawnienia**

- 41 Jednostka ujawnia w informacji dodatkowej następujące informacje, w okresie, w którym składnik aktywów trwałych (lub grupa do zbycia) zostały zaklasyfikowane jako przeznaczone do sprzedaży lub sprzedane:
- a) opis składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia);
- b) opis faktów i okoliczności sprzedaży lub prowadzących do oczekiwanego zbycia oraz oczekiwany sposób i terminy tego zbycia;



- c) zysk lub stratę ujętą zgodnie z paragrafami 20–22 oraz, jeśli nie zostało to przedstawione oddzielnie w rachunku zysków i strat, pozycję w rachunku zysków i strat, która uwzględnia ten zysk lub stratę;
- d) w stosownych przypadkach segment, w którym składnik aktywów trwałych (lub grupa do zbycia) są prezentowane zgodnie z MSSF 8 *Segmenty operacyjne*.
- 42 Jeśli zastosowanie ma paragraf 26 lub paragraf 29, jednostka ujawnia w okresie, w którym została podjęta decyzja co do zmiany w planie sprzedaży składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia), opis faktów i okoliczności prowadzących do tej decyzji oraz wpływ tej decyzji na wyniki działalności w danym okresie oraz w prezentowanych okresach poprzednich.

#### PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

- 43 Niniejszy MSSF stosuje się prospektywnie do aktywów trwałych (lub grup do zbycia), które spełniają kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży, oraz do działalności, które spełniają kryteria klasyfikacji jako działalności zaniechane, po dniu wejścia w życie tego standardu. Jednostka może stosować wymagania MSSF do wszystkich aktywów trwałych (lub grup do zbycia), które spełniają kryteria klasyfikacji jako przeznaczone do sprzedaży, oraz do działalności, które spełniają kryteria klasyfikacji jako zaniechane po dowolnym dniu przed wejściem w życie standardu, jeśli kwoty oraz inne informacje potrzebne do zastosowania MSSF były uzyskane na dzień, na który kryteria zostały pierwotnie spełnione.

#### DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 44 Niniejszy standard stosuje się do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2005 r. i później. Zaleca się jego wcześniejsze stosowanie. W przypadku zastosowania niniejszego standardu za okres rozpoczynający się przed dniem 1 stycznia 2005 r., fakt ten ujawnia się w sprawozdaniu finansowym.

#### WYCOFANIE MSR 35

- 45 Niniejszy standard zastępuje MSR 35 *Działalność zaniechana*.

#### Załącznik A

#### Definicje terminów

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

Ośrodek wypracowujący środki pieniężne	Najmniejsza możliwa do określenia grupa aktywów, która generuje wpływy środków pieniężnych, które są w znacznym stopniu niezależne od wpływów środków pieniężnych pochodzących z innych aktywów lub ich grup.
Element jednostki gospodarczej	Działalność i przepływy środków pieniężnych, które mogą zostać wyraźnie wydzielone, operacyjnie lub dla celów sprawozdawczości finansowej, z całości jednostki gospodarczej.
Koszty doprowadzenia do sprzedaży	Koszty krańcowe dające się bezpośrednio przyporządkować do czynności zbycia składnika aktywów ( <b>lub grupy do zbycia</b> ), z wyłączeniem kosztów finansowych i obciążeń z tytułu podatku dochodowego.
Składnik aktywów obrotowych	Składnik aktywów, który spełnia jeden z poniższych warunków: <ol style="list-style-type: none"> <li>jego realizacja jest oczekiwana w normalnym cyklu operacyjnym jednostki lub istnieje zamiar jego sprzedaży lub zużycia w normalnym cyklu operacyjnym jednostki;</li> <li>jest utrzymany głównie z przeznaczeniem do obrotu;</li> <li>jego realizacja jest oczekiwana w ciągu dwunastu miesięcy po dniu bilansowym; lub</li> <li>są to środki pieniężne lub ich ekwiwalenty, chyba że nałożono na nie restrykcje co do wymiany lub wykorzystania w regulowaniu zobowiązań przez okres przynajmniej dwunastu miesięcy po dniu bilansowym.</li> </ol>

Działalność zaniechana	<p><b>Element jednostki gospodarczej</b>, który został zbyty lub jest zakwalifikowany jako przeznaczony do sprzedaży oraz:</p> <ol style="list-style-type: none"><li>stanowi odrębną, ważną dziedzinę działalności lub geograficzny obszar działalności;</li><li>jest częścią pojedynczego, skoordynowanego planu zbycia odrębnej, ważnej dziedziny działalności lub geograficznego obszaru działalności; lub</li><li>jest jednostką zależną nabytą wyłącznie z zamiarem jej odsprzedaży.</li></ol>
Grupa do zbycia	Grupa aktywów, które zostają w całości przeznaczone do zbycia w drodze pojedynczej transakcji sprzedaży lub transakcji o inny charakterze, wraz z bezpośrednio powiązanymi z tymi aktywami zobowiązaniami, które zostaną również przekazane w tej transakcji. Grupa obejmuje wartość firmy nabytą w wyniku połączenia jednostek gospodarczych, jeśli grupa jest <b>ośrodkiem wypracowującym środki pieniężne</b> , do którego przypisano wartość firmy zgodnie z wymaganiami paragrafów 80–87 MSR 36 <i>Utrata wartości aktywów</i> (zaktualizowanego w 2004 r.) lub jeśli jest to działalność w ramach takiego ośrodka.
Wartość godziwa	Kwota, za jaką na warunkach rynkowych składnik aktywów mógłby zostać wymieniony, a zobowiązanie zaspokojone, pomiędzy zainteresowanymi i dobrze poinformowanymi stronami transakcji.
Wiążące zobowiązanie zakupu	Umowa z niepowiązaną stroną, wiążąca obie strony i zazwyczaj prawnie egzekwowalna, która a) określa wszystkie znaczące warunki, w tym cenę i terminy transakcji; oraz b) zawiera klauzule zniechęcające do jej niewykonania, na tyle istotne, że czynią one jej wykonanie <b>wysoce prawdopodobnym</b> .
Wysoce prawdopodobny	Znaczenie bardziej prawdopodobny niż <b>prawdopodobny</b> .
Składnik aktywów trwałych	Składnik aktywów, który nie wypełnia definicji <b>składnika aktywów obrotowych</b> .
Prawdopodobny	Bardziej prawdopodobny niż nie.
Wartość odzyskiwana	Wyższa z <b>wartości godziwej</b> składnika aktywów pomniejszonej o <b>koszty doprowadzenia do sprzedaży</b> i jego <b>wartości użytkowej</b> .
Wartość użytkowa	Bieżąca, szacunkowa wartość przyszłych przepływów środków pieniężnych, których wystąpienia oczekuje się z tytułu dalszego użytkowania składnika aktywów oraz jego zbycia na zakończenie okresu użytkowania.

#### Załącznik B

#### Suplement dotyczący stosowania

Niniejszy załącznik stanowi integralną część MSSF.

#### WYDŁUŻENIE OKRESU POTRZEBNEGO NA SFINALIZOWANIE TRANSAKCJI SPRZEDAŻY

B1 Jak wskazano w paragrafie 9, wydłużenie okresu potrzebnego na sfinalizowanie transakcji sprzedaży nie wyklucza klasyfikacji składnika aktywów (lub grupy do zbycia) jako przeznaczonego do sprzedaży, jeśli opóźnienie zostało spowodowane przez zdarzenia lub okoliczności znajdujące się poza kontrolą jednostki oraz gdy istnieje wystarczający dowód, że jednostka jest zdecydowana wypełnić swój plan sprzedaży składnika aktywów (lub grupy do zbycia). Wyjątek od rocznego okresu wymaganego przez paragraf 8 odnosi się zatem do następujących sytuacji, w których takie zdarzenia lub okoliczności powstały:

- na dzień, gdy jednostka przystępuje do swojego planu sprzedaży składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia), racjonalnie oczekuje, że inne strony (ale nie nabywca) nałożą warunki na przekazanie składnika (lub grupy do zbycia), które wydłużą okres wymagany na sfinalizowanie transakcji sprzedaży oraz:
  - działania konieczne do właściwego zareagowania na te warunki nie mogą zostać rozpoczęte, zanim jednostka nie otrzymała **wiążącego zobowiązania zakupu**; oraz
  - otrzymanie **wiążącego zobowiązania zakupu** jest **wysoce prawdopodobne** w ciągu jednego roku;

- b) jednostka otrzymała wiążące zobowiązanie zakupu, a w jego wyniku nabywca lub inna strona nieoczekiwanie nałożyły warunki dotyczące przekazania składnika aktywów trwałych (lub grupy do zbycia), wcześniej zaklasyfikowanego jako przeznaczony do sprzedaży, co wydłuży okres wymagany na sfinalizowanie transakcji sprzedaży oraz:
- (i) działania konieczne do właściwego zareagowania na te warunki zostały podjęte w odpowiednim czasie; oraz
  - (ii) oczekiwane jest korzystne rozwiązanie opóźniających czynników;
- c) w czasie początkowego rocznego okresu pojawiły się okoliczności, które wcześniej były traktowane jako mało prawdopodobne, w wyniku czego składnik aktywów trwałych (lub grupa do zbycia) wcześniej zaklasyfikowany jako przeznaczony do sprzedaży nie zostaje sprzedany przed końcem tego okresu, oraz:
- (i) w czasie początkowego rocznego okresu jednostka podjęła działania konieczne do zareagowania na zmianę okoliczności;
  - (ii) składnik aktywów trwałych (lub grupa do zbycia) jest aktywnie wystawiony na rynku po cenie, która jest racjonalna po uwzględnieniu zmiany w okolicznościach; oraz
  - (iii) zostały spełnione kryteria paragrafów 7 i 8.