

תקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו

International Financial Reporting Standard 5

Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations

גרסה זו כוללת תיקונים הנובעים מתקנים שפורסמו עד 31 במאי 2025 ושמועד תחילתם אינו מאוחר מיום 1 בינואר 2026.

תיקונים שמועד תחילתם לאחר 1 בינואר 2026

- תקן דיווח כספי בינלאומי 5 והמסמכים הנלווים אליו תוקנו על ידי:
- תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים (פורסם באפריל 2024) (מועד תחילה 1 בינואר 2027).
 - תקן דיווח כספי בינלאומי 19 חברות בנות ללא אחריות דיווח ציבורית: גילויים (פורסם במאי 2024) (מועד תחילה 1 בינואר 2027).
- מועד התחילה של התיקונים האלה הוא לאחר 1 בינואר 2026, ולכן הם לא שולבו במהדורה זו, אלא נכללו בנפרד בכרך ג במסגרת תקנים ותיקונים נוספים.

תוכן העניינים

החל מסעיף

תקן דיווח כספי בינלאומי 5
נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות
שהופסקו

1	מטרת התקן
2	תחולה
	סיווג של נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש)
6	כמוחזקים למכירה או כמוחזקים לחלוקה לבעלים
13	נכסים לא שוטפים אשר מיועדים לנטישה
	מדידה של נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש)
15	המסווגים כמוחזקים למכירה
15	מדידה של נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש)
20	הכרה בהפסדים מירידת ערך וביטולם
26	שינויים לתוכנית מכירה או לתוכנית חלוקה לבעלים
30	הצגה וגילוי
31	הצגת פעילויות שהופסקו
37	רווחים או הפסדים המתייחסים לפעילויות נמשכות
	הצגה של נכס לא שוטף או של קבוצת מימוש המסווגים
38	כמוחזקים למכירה
41	גילויים נוספים
43	הוראות מעבר
44	מועד תחילה
45	ביטול תקן חשבונאות בינלאומי 35
	נספחים:
	א מונחים מוגדרים
	ב תוספת ליישום
	ג תיקונים לתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים*†
	אישור על ידי הוועדה הבינלאומית של תקן דיווח כספי
	בינלאומי 5 שפורסם במרץ 2004*
	הנחיות ביצוע*
	בסיס למסקנות*
	דעות מנוגדות*

* לא תורגם לעברית

† התיקונים לתקנים שנכללו בנספח זה בעת פרסום התקן שולבו בתקנים הרלוונטיים.

תקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו

תקן דיווח כספי בינלאומי 5 נכסים לא שוטפים המוחזקים למכירה ופעילויות שהופסקו (IFRS 5) מפורט בסעיפים 1–45 ובנספחים א–ג. כל הסעיפים בתקן מחייבים באותה מידה. סעיפים המובאים בכתב מודגש מצהירים את העקרונות העיקריים. מונחים המוגדרים בנספח א מופיעים בכתב נטוי בפעם הראשונה שהם מופיעים בתקן. הגדרות של מונחים אחרים מובאות במילון המונחים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים. יש לקרוא את תקן דיווח כספי בינלאומי 5 בהקשר למטרת התקן ולבסיס למסקנות, להקדמה לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים החשבונאיים ולמסגרת המושגית לדיווח כספי. תקן חשבונאות בינלאומי 8 מדיניות חשבונאית, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות מספק בסיס לבחירה וליישום של מדיניות חשבונאית בהיעדר הנחיות מפורשות.

מטרת התקן

1. מטרת תקן דיווח כספי בינלאומי זה היא לפרט את הטיפול החשבונאי בנכסים המוחזקים למכירה ואת ההצגה והגילוי של פעילויות שהופסקו. בפרט, תקן דיווח כספי בינלאומי זה דורש:
 - (א) שנכסים אשר מקיימים את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה יימדדו לפי הנמוך מבין ערך בספרים לבין שווי הוגן בניכוי עלויות למכירה, ושפחת של נכסים אלה ייפסק; וכן
 - (ב) שנכסים אשר מקיימים את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה יוצגו בנפרד בדוח על המצב הכספי וההתוצאות של פעילויות שהופסקו יוצגו בנפרד בדוח על הרווח הכולל.

תחולה

2. דרישות הסיווג וההצגה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה חלות על כל הנכסים הלא שוטפים¹ שהוכרו ועל כל קבוצות המימוש של ישות. דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה חלות על כל הנכסים הלא שוטפים שהוכרו ועל כל קבוצות המימוש (כמפורט בסעיף 4), למעט אותם נכסים המפורטים בסעיף 5, אשר ימשיכו להימדד בהתאם לתקן המצוין.

¹ לגבי נכסים המסווגים בהתאם להצגה לפי סדר נזילות, נכסים לא שוטפים הם נכסים אשר כוללים סכומים שחזוי שיושבו לאחר יותר משנים עשר חודש לאחר תקופת הדיווח. סעיף 3 חל על הסיווג של נכסים כאלה.

3. נכסים המסווגים כלא שוטפים בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 1 *הצגת דוחות כספיים* לא יסווגו מחדש כנכסים שוטפים עד שהם יקיימו את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי זה. נכסים השייכים לסוג (class) אשר הישות בדרך כלל מחשיבה כלא שוטף, אשר נרכשים בלעדית למטרת מכירה מחדש, לא יסווגו כשוטפים, אלא אם כן הם מקיימים את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי זה.

4. לפעמים ישות מממשת קבוצה של נכסים עם התחייבויות אחדות שקשורות ישירות, ביחד בעסקה אחת. קבוצת מימוש כזו עשויה להיות קבוצה של *יחידות מניבות-מזומנים*, יחידה מניבה-מזומנים בודדת או חלק של יחידה מניבה-מזומנים.² הקבוצה עשויה לכלול נכסים כלשהם והתחייבויות כלשהן של הישות, כולל נכסים שוטפים, התחייבויות שוטפות ונכסים שלפי סעיף 5 אינם נכללים בתחולת דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה. אם נכס לא שוטף בתחולת דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה הוא חלק מקבוצת מימוש, דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה חלות על הקבוצה בכללותה, כך שהקבוצה נמדדת לפי הנמוך מבין הערך בספרים שלה לבין שווייה ההוגן בניכוי עלויות למכירה. הדרישות למדידה של הנכסים ושל ההתחייבויות האינדיווידואליים בתוך קבוצת המימוש מפורטות בסעיפים 18, 19 ו-23.

5. הוראות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה³ אינן חלות על הנכסים הבאים, אשר מטופלים על ידי תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים המפורטים, בין כנכסים אינדיווידואליים ובין כחלק מקבוצת מימוש:

(א) נכסי מסים נדחים (תקן חשבונאות בינלאומי 12 *מסים על ההכנסה*).

(ב) נכסים הנובעים מהטבות עובד (תקן חשבונאות בינלאומי 19 *הטבות עובד*).

(ג) נכסים פיננסיים שבתחולת תקן דיווח כספי בינלאומי 9 *מכשירים פיננסיים*.

(ד) נכסים לא שוטפים אשר מטופלים בהתאם למודל השווי ההוגן בתקן חשבונאות בינלאומי 40 *נדל"ן להשקעה*.

² אולם, ברגע שתזרימי המזומנים מנכס או מקבוצה של נכסים חזויים לנבוע בעיקר ממכירה ולא משימוש מתמשך, הם הופכים לתלויים פחות בתזרימי מזומנים הנובעים מנכסים אחרים, וקבוצת מימוש שהייתה חלק מיחידה מניבה-מזומנים הופכת להיות יחידה מניבה-מזומנים נפרדת.

³ פרט לסעיפים 18 ו-19, אשר דורשים שהנכסים הנדונים ימדדו בהתאם לתקני דיווח כספי בינלאומיים מתאימים.

(ה) נכסים לא שוטפים אשר נמדדים בשווי הוגן בניכוי עלויות למכירה בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 41 *חקלאות*.

(ו) קבוצות של חוזים שבתחולת תקן דיווח כספי בינלאומי 17 *חוזי ביטוח*.

5.א. דרישות הסיווג, ההצגה והמדידה בתקן דיווח כספי בינלאומי זה החלות על נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) אשר מסווג כמוחזק למכירה חלות גם על נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) אשר מסווג כמוחזק לחלוקה לבעלים בתפקידם כבעלים (מוחזק לחלוקה לבעלים).

5.ב. תקן דיווח כספי בינלאומי זה מפרט את הגילויים הנדרשים בהקשר לנכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה או כפעילויות שהופסקו. גילויים בתקני דיווח כספי בינלאומיים אחרים אינם חלים על נכסים (או קבוצות מימוש) כאלה, אלא אם כן אותם תקני דיווח כספי בינלאומיים דורשים:

(א) גילויים ספציפיים בהקשר לנכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה או כפעילויות שהופסקו; או

(ב) גילויים לגבי מדידה של נכסים ושל התחייבויות בתוך קבוצת מימוש, אשר אינם בתחולה של דרישת המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי 5, וגילויים כאלה אינם מסופקים בביאורים האחרים לדוחות הכספיים.

ייתכן שיהיה צורך בגילויים נוספים לגבי נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה או כפעילויות שהופסקו כדי לציית לדרישות הכלליות של תקן חשבונאות בינלאומי 1, בפרט סעיפים 15 ו-125 לאותו תקן.

סיווג של נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) כמוחזקים למכירה או כמוחזקים לחלוקה לבעלים

6. ישות תסווג נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) כמוחזק למכירה, אם הערך בספרים שלו יושב בעיקר באמצעות עסקת מכירה ולא באמצעות שימוש מתמשך.

7. כדי שמצב זה יתקיים, הנכס (או קבוצת המימוש) חייב להיות זמין למכירה מיידית במצבו הנוכחי, בכפיפות רק לתנאים שהם רגילים ומקובלים במכירות של נכסים (או קבוצות מימוש) כאלה והמכירה שלו חייבת להיות צפויה ברמה גבוהה.

8. כדי שהמכירה תהיה צפויה ברמה גבוהה, הדרג המתאים של ההנהלה חייב להיות מחויב לתוכנית למכור את הנכס (או קבוצת המימוש), וכן

החלה פעילות (active programme) לאיתור קונה ולהשלמת התוכנית למכור את הנכס. יתר על כן, הנכס (או קבוצת המימוש) חייב להיות משווק באופן פעיל לצורך מכירה במחיר שהוא סביר ביחס לשווי ההוגן הנוכחי שלו. נוסף על כך, צריך שיהיה חזוי שתוך שנה אחת ממועד הסיווג המכירה תהיה כשירה להכרה כמכירה שהושלמה, למעט כפי שמותר על ידי סעיף 9, וצריך שפעולות הנדרשות להשלמת התוכנית יצביעו על כך שזה לא סביר שיעשו שינויים משמעותיים לתוכנית או שהתוכנית תבוטל. ההסתברות לאישור בעלי המניות (אם נדרש בתחום השיפוט) צריכה להיות מובאת בחשבון כחלק מהבחינה אם המכירה צפויה ברמה גבוהה.

8.א. ישות אשר מחויבת לתוכנית מכירה, הכרוכה באיבוד שליטה בחברה בת, תסווג את כל הנכסים וההתחייבויות של החברה הבת כמוחזקים למכירה כאשר הקריטריונים המפורטים בסעיפים 6–8 מתקיימים, וזאת ללא קשר אם לישות יישארו זכויות בחברה הבת לשעבר שלה שאינן מקנות שליטה לאחר המכירה.

9. אירועים או נסיבות עשויים להאריך את התקופה להשלמת המכירה מעבר לשנה אחת. הארכה של התקופה הנדרשת להשלמת המכירה אינה מונעת מנכס (או קבוצת מימוש) מלהיות מסווג כמוחזק למכירה, אם העיכוב נגרם על ידי אירועים או נסיבות שהם מעבר לשליטת הישות ואם קיימות ראיות מספיקות לכך שהישות נשארה מחויבת לתוכניתה למכור את הנכס (או קבוצת המימוש). מצב זה יתקיים כאשר הקריטריונים בנספח ב מתקיימים.

10. עסקאות מכירה כוללות החלפות של נכסים לא שוטפים בנכסים לא שוטפים אחרים כאשר להחלפה יש מהות מסחרית בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16 רכוש קבוע.

11. כאשר ישות רוכשת נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) במטרה בלעדית לממש אותו לאחר מכן, היא תסווג את הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) כמוחזק למכירה במועד הרכישה רק אם הדרישה לשנה אחת בסעיף 8 מתקיימת (למעט כפי שמותר על ידי סעיף 9) ורק אם צפוי ברמה גבוהה שקריטריונים אחרים כלשהם בסעיפים 7 ו-8, אשר אינם מתקיימים באותו מועד, יתקיימו תוך תקופה קצרה לאחר הרכישה (בדרך כלל תוך שלושה חודשים).

12. אם הקריטריונים בסעיפים 7 ו-8 מתקיימים לאחר תקופת הדיווח, הישות לא תסווג נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) כמוחזק למכירה באותם דוחות כספיים בעת פרסומם. אולם, כאשר אותם קריטריונים מתקיימים לאחר תקופת הדיווח, אך לפני האישור לפרסום של הדוחות הכספיים, הישות תיתן גילוי למידע המפורט בסעיף 41(א), (ב) ו-(ד) בביאורים.

12.א. נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) מסווג כמוחזק לחלוקה לבעלים כאשר הישות מחויבת לחלק את הנכס (או קבוצת המימוש) לבעלים.

כדי שמצב זה יתקיים, הנכסים חייבים להיות זמינים לחלוקה מיידית במצבם הנוכחי והחלוקה שלהם חייבת להיות צפויה ברמה גבוהה. כדי שהחלוקה תהיה צפויה ברמה גבוהה, פעולות להשלמת החלוקה חייבות להתחיל וצריך שיהיה חזוי שהחלוקה תושלם תוך שנה ממועד הסיווג. צריך שפעולות הנדרשות להשלמת החלוקה יצביעו על כך שזה לא סביר שייעשו שינויים משמעותיים לחלוקה או שהחלוקה תבוטל. ההסתברות לאישור בעלי המניות (אם נדרש בתחום השיפוט) צריכה להיות מובאת בחשבון כחלק מהבחינה אם החלוקה צפויה ברמה גבוהה.

נכסים לא שוטפים אשר מיועדים לנטישה

13. ישות לא תסווג כמוחזק למכירה נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) אשר מיועד לנטישה. זאת מאחר שערכו בספרים יושב בעיקר באמצעות שימוש מתמשך. אולם, אם קבוצת המימוש המיועדת לנטישה מקיימת את הקריטריונים בסעיף 32(א)-(ג), הישות תציג את התוצאות ואת תזרימי המזומנים של קבוצת המימוש כפעילויות שהופסקו בהתאם לסעיפים 33 ו-34 במועד שבו השימוש בה מופסק. נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המיועדים לנטישה כוללים נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) אשר מיועדים לשימוש עד לסוף החיים הכלכליים שלהם ונכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) אשר מיועדים לסגירה ולא למכירה.

14. ישות לא תטפל בנכס לא שוטף אשר הוצא משימוש באופן זמני כבנכס שננטש.

מדידה של נכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) המסווגים כמוחזקים למכירה

מדידה של נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש)

15. ישות תמדוד נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) המסווג כמוחזק למכירה לפי הנמוך מבין ערכו בספרים לבין שווי ההוגן בניכוי עלויות למכירה.

15א. ישות תמדוד נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) המסווג כמוחזק לחלוקה לבעלים לפי הנמוך מבין ערכו בספרים לבין שווי ההוגן בניכוי עלויות לחלוקה.⁴

16. אם נכס (או קבוצת מימוש) שנרכש לאחרונה מקיים את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה (ראה סעיף 11), יישום סעיף 15 יגרום לכך

⁴ עלויות לחלוקה הן העלויות התוספתיות הניתנות לייחוס במישרין לחלוקה, למעט עלויות מימון והוצאות מסים על ההכנסה.

שהנכס (או קבוצת המימוש) יימדד בעת ההכרה לראשונה לפי הנמוך מבין ערכו בספרים אלמלא הנכס היה מסווג כאמור (לדוגמה, עלות) לבין שווי ההוגן בניכוי עלויות למכירה. לפיכך, אם הנכס (או קבוצת המימוש) נרכש כחלק מצירוף עסקים, הוא יימדד בשווי הוגן בניכוי עלויות למכירה.

17. כאשר המכירה חזויה להתרחש מעבר לשנה אחת, הישות תמדוד את העלויות למכירה לפי ערכן הנוכחי. גידול כלשהו בערך הנוכחי של העלויות למכירה אשר נובע מחלוף הזמן יוצג ברווח או הפסד כעלות מימון.

18. מיד לפני הסיווג לראשונה של הנכס (או קבוצת המימוש) כמחזק למכירה, הערכים בספרים של הנכס (או של כל הנכסים וההתחייבויות בקבוצה) יימדדו בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים המתאימים.

19. בעת מדידה מחדש עוקבת של קבוצת מימוש, הערכים בספרים של נכסים והתחייבויות כלשהם אשר אינם בתחולת דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה, אך נכללים בקבוצת מימוש המסווגת כמחזקת למכירה, יימדדו מחדש בהתאם לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים המתאימים לפני שהשווי ההוגן בניכוי עלויות למכירה של קבוצת המימוש נמדד מחדש.

הכרה בהפסדים מירידת ערך ובביטולם

20. ישות תכיר בהפסד מירידת ערך בגין הורדת ערך (write-down) לראשונה או עוקבת כלשהי של הנכס (או קבוצת המימוש) לשווי הוגן בניכוי עלויות למכירה, במידה שהוא לא הוכר בהתאם לסעיף 19.

21. ישות תכיר ברווח בגין גידול עוקב כלשהו בשווי ההוגן בניכוי עלויות למכירה של נכס, אך לא מעבר להפסד מירידת ערך המצטבר אשר הוכר בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי זה או לפני כן בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים.

22. ישות תכיר ברווח בגין גידול עוקב כלשהו בשווי ההוגן בניכוי עלויות למכירה של קבוצת מימוש:

(א) במידה שהוא לא הוכר בהתאם לסעיף 19; אך

(ב) לא מעבר להפסד מירידת ערך המצטבר שהוכר בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי זה או לפני כן בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36, בגין הנכסים הלא שוטפים שבתחולת דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה.

23. ההפסד מירידת ערך (או רווח עוקב כלשהו) המוכר בגין קבוצת מימוש יקטין (או יגדיל) את הערך בספרים של הנכסים הלא שוטפים בקבוצה

שהם בתחולת דרישות המדידה של תקן דיווח כספי בינלאומי זה, לפי סדר ההקצאה המפורט בסעיפים 104(א) ו-104(ב) לתקן חשבונאות בינלאומי 36 (כפי שעודכן בשנת 2004).

24. רווח או הפסד, שלא הוכרו לפני מועד המכירה של נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש), יוכרו במועד הגריעה. דרישות המתייחסות לגריעה מפורטות ב:

(א) סעיפים 67–72 לתקן חשבונאות בינלאומי 16 (כפי שעודכן בשנת 2003) לגבי רכוש קבוע, וכן

(ב) סעיפים 112–117 לתקן חשבונאות בינלאומי 38 נכסים בלתי מוחשיים (כפי שעודכן בשנת 2004) לגבי נכסים בלתי מוחשיים.

25. ישות לא תכיר בפחת (או בהפחתה) של נכס לא שוטף כאשר הוא מסווג כמוחזק למכירה או כאשר הוא חלק מקבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה. ריבית והוצאות אחרות הניתנות לייחוס להתחייבויות של קבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה ימשיכו להיות מוכרות.

שינויים לתוכנית מכירה או לתוכנית חלוקה לבעלים

26. אם ישות סיווגה נכס (או קבוצת מימוש) כמוחזק למכירה או כמוחזק לחלוקה לבעלים, אך הקריטריונים בסעיפים 7–9 (לגבי מוחזק למכירה) או בסעיף 12א (לגבי מוחזק לחלוקה לבעלים) אינם מתקיימים עוד, הישות תפסיק לסווג את הנכס (או קבוצת המימוש) כמוחזק למכירה או כמוחזק לחלוקה לבעלים (בהתאמה). במקרים כאלה, ישות תיישם את ההנחיות בסעיפים 27–29 כדי לטפל בשינוי זה, למעט כאשר סעיף 26א חל.

26א. אם ישות מסווגת מחדש נכס (או קבוצת מימוש) במישרין ממוחזק למכירה למוחזק לחלוקה לבעלים, או במישרין ממוחזק לחלוקה לבעלים למוחזק למכירה, אז השינוי בסיווג נחשב המשך של התוכנית המקורית למימוש. הישות:

(א) לא תיישם את ההנחיות בסעיפים 27–29 כדי לטפל בשינוי זה. הישות תיישם את דרישות הסיווג, ההצגה והמדידה בתקן דיווח כספי בינלאומי זה אשר חלות על שיטת המימוש החדשה.

(ב) תמדוד את הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) על ידי יישום הדרישות בסעיף 15 (אם סווג מחדש כמוחזק למכירה) או בסעיף 15א (אם סווג מחדש כמוחזק לחלוקה לבעלים) ותכיר בירידה כלשהי או בעלייה כלשהי בשווי ההוגן בניכוי עלויות למכירה/

עלויות לחלוקה של הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) על ידי יישום הדרישות בסעיפים 20–25.

(ג) לא תשנה את מועד הסיווג בהתאם לסעיפים 8 ו-12א. דבר זה אינו מונע הארכה של התקופה הנדרשת להשלמת המכירה או החלוקה לבעלים, אם התנאים בסעיף 9 מתקיימים.

27. הישות תמדוד נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) שאינו מסווג עוד כמוחזק למכירה או כמוחזק לחלוקה לבעלים (או שאינו כלול עוד בקבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה או כמוחזקת לחלוקה לבעלים) לפי הנמוך מבין:

(א) ערכו בספרים לפני שהנכס (או קבוצת המימוש) סווג כמוחזק למכירה או כמוחזק לחלוקה לבעלים, מותאם בגין פחת, הפחתה או הערכות מחדש כלשהן שהיו מוכרים אילו הנכס (או קבוצת המימוש) לא היה מסווג כמוחזק למכירה או כמוחזק לחלוקה לבעלים, לבין

(ב) *הסכום בר ההשבה* שלו במועד ההחלטה העוקבת שלא למכור או לחלק.⁵

28. הישות תכלול תיאום כלשהו הנדרש לערך בספרים של נכס לא שוטף, שסיווגו כמוחזק למכירה או כמוחזק לחלוקה לבעלים הופסק, ברווח או הפסד⁶ מפעולות נמשכות בתקופה שבה הקריטריונים בסעיפים 7–9 או 12א, בהתאמה, אינם מתקיימים עוד. דוחות כספיים לתקופות ממועד הסיווג כמוחזק למכירה או כמוחזק לחלוקה לבעלים יתוקנו בהתאם, אם קבוצת המימוש או הנכס הלא שוטף, שסיווגם כמוחזקים למכירה או כמוחזקים לחלוקה לבעלים הופסק, הם חברה בת, פעילות משותפת, עסקה משותפת, חברה כלולה או חלק מזכות בעסקה משותפת או בחברה כלולה. הישות תציג תיאום זה באותו סעיף (caption) בדוח על הרווח הכולל המשמש להצגת רווח או הפסד, אם קיימים, המוכרים בהתאם לסעיף 37.

29. אם ישות מוציאה נכס אינדיווידואלי או התחייבות אינדיווידואלית מקבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה, הנכסים וההתחייבויות הנותרים של קבוצת המימוש המיועדת למכירה ימשיכו להימדד כקבוצה רק אם הקבוצה מקיימת את הקריטריונים בסעיפים 7–9. אם ישות מוציאה נכס אינדיווידואלי או התחייבות אינדיווידואלית מקבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת לחלוקה לבעלים, הנכסים וההתחייבויות הנותרים של קבוצת המימוש המיועדת לחלוקה ימשיכו

⁵ אם הנכס הלא שוטף הוא חלק מיחידה מניבה-מזומנים, הסכום בר ההשבה שלו הוא הערך בספרים שהיה מוכר לאחר ההקצאה של הפסד מירידת ערך כלשהו הנובע מיחידה מניבה-מזומנים זו בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 36.

⁶ אלא אם כן הנכס הוא רכוש קבוע או נכס בלתי מוחשי אשר הוערך מחדש בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 16 או לתקן חשבונאות בינלאומי 38 לפני סיווג כמוחזק למכירה, ובמקרה זה התיאום יטופל כגידול או קיטון בהערכה מחדש.

להימדד כקבוצה רק אם הקבוצה מקיימת את הקריטריונים בסעיף 12א. אחרת, הנכסים הלא שוטפים של הקבוצה אשר מקיימים בפני עצמם את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה (או כמוחזק לחלוקה לבעלים) יימדדו בפני עצמם לפי הנמוך מבין ערכם בספרים לבין שוויים ההוגן בניכוי עלויות למכירה (או עלויות לחלוקה) באותו מועד. נכסים לא שוטפים כלשהם אשר אינם מקיימים את הקריטריונים של מוחזק למכירה יפסיקו להיות מסווגים כמוחזקים למכירה בהתאם לסעיף 26. נכסים לא שוטפים כלשהם אשר אינם מקיימים את הקריטריונים של מוחזק לחלוקה לבעלים יפסיקו להיות מסווגים כמוחזקים לחלוקה לבעלים בהתאם לסעיף 26.

הצגה וגילוי

30. ישות תציג מידע אשר מאפשר למשתמשים בדוחות הכספיים להעריך את ההשפעות הכספיות של פעילויות שהופסקו ושל מימושים של נכסים לא שוטפים (או של קבוצות מימוש) ותינתן לו גילוי.

הצגת פעילויות שהופסקו

31. רכיב של ישות מורכב מפעילויות ומתזרימי מזומנים, אשר ניתנים להבחנה בבירור, מבחינה תפעולית ולצורכי דיווח כספי, משאר הישות. במילים אחרות, רכיב של ישות יהיה יחידה מניבה-מזומנים או קבוצה של יחידות מניבות-מזומנים בעת שהוא מוחזק לשימוש.

32. פעילות שהופסקה היא רכיב של ישות אשר מומש או מסווג כמוחזק למכירה, וכן

(א) מייצג תחום פעילות עסקית או אזור גאוגרפי של פעילויות, שהם עיקריים ונפרדים,

(ב) הוא חלק מתוכנית יחידה ומתואמת למימוש של תחום פעילות עסקית או של אזור גאוגרפי של פעילויות, שהם עיקריים ונפרדים, או

(ג) הוא חברה בת שנרכשה בלעדית למטרת מכירה מחדש.

33. הישות תיתן גילוי:

(א) לסכום יחיד בדוח על הרווח הכולל המורכב מסיכום של:

(i) הרווח או הפסד לאחר מס של פעילויות שהופסקו וכן

(ii) הרווח או ההפסד לאחר מס שהוכרו בעת המדידה לפי שווי הוגן בניכוי עלויות למכירה או בעת המימוש של

הנכסים או של קבוצת המימוש (של קבוצות המימוש) המהווים את הפעילות שהופסקה.

(ב) לניתוח של הסכום היחיד ב-(א) לפי:

- (i) ההכנסות, ההוצאות והרווח או הפסד לפני מס של פעילויות שהופסקו;
- (ii) הוצאת המסים על ההכנסה המתייחסת, כנדרש על ידי סעיף 81(ח) לתקן חשבונאות בינלאומי 12;
- (iii) הרווח או ההפסד שהוכרו בעת המדידה בשווי הוגן בניכוי עלויות למכירה או בעת המימוש של הנכסים או של קבוצת המימוש (של קבוצות המימוש) המהווים את הפעילות שהופסקה; וכן
- (iv) הוצאת המסים על ההכנסה המתייחסת, כנדרש על ידי סעיף 81(ח) לתקן חשבונאות בינלאומי 12.

ניתן להציג את הניתוח בביאורים או בדוח על הרווח הכולל. אם הניתוח מוצג בדוח על הרווח הכולל, הוא יוצג בחלק המזוהה כמתייחס לפעילויות שהופסקו, כלומר בנפרד מפעילויות נמשכות. הניתוח אינו נדרש לגבי קבוצות מימוש שהן חברות בנות שנרכשו לאחרונה אשר מקיימות את הקריטריונים לסיווג כמחוזק למכירה בעת הרכישה (ראה סעיף 11).

(ג) לתזרימי המזומנים נטו הניתנים לייחוס לפעילויות התפעוליות, לפעילויות ההשקעה ולפעילויות המימון של הפעילויות שהופסקו. ניתן להציג גילויים אלה בביאורים או בדוחות הכספיים. גילויים אלה אינם נדרשים לגבי קבוצות מימוש שהן חברות בנות שנרכשו לאחרונה אשר מקיימות את הקריטריונים לסיווג כמחוזק למכירה בעת הרכישה (ראה סעיף 11).

(ד) לסכום ההכנסה מפעילויות נמשכות ומפעילויות שהופסקו הניתן לייחוס לבעלים של החברה האם. ניתן להציג גילויים אלה בביאורים או בדוח על הרווח הכולל.

אם ישות מציגה את הפריטים של רווח או הפסד בדוח נפרד כמתואר בסעיף 10א לתקן חשבונאות בינלאומי 1 (כפי שתוקן בשנת 2011), חלק המזוהה כמתייחס לפעילויות שהופסקו מוצג בדוח זה.

ישות תציג מחדש (re-present) את הגילויים בסעיף 33 לתקופות קודמות המוצגות בדוחות הכספיים כך שהגילויים יתייחסו לכל הפעילויות אשר הופסקו עד לסוף תקופת הדיווח לתקופה המוצגת האחרונה.

35. תיאומים בתקופה השוטפת לסכומים שהוצגו לפני כן בפעילויות שהופסקו, אשר מתייחסים באופן ישיר למימוש של פעילות שהופסקה בתקופה קודמת, יסווגו בנפרד בפעילויות שהופסקו. יינתן גילוי למהות ולסכום של תיאומים כאלה. דוגמאות לנסיבות שבהן תיאומים אלה עשויים להיווצר כוללות את המקרים הבאים:

(א) התבררות של אי-ודאויות אשר נבעו מהתנאים של עסקת המימוש, כמו התבררות של תיאומים למחיר הרכישה ושל סוגיות של שיפוי עם הקונה.

(ב) התבררות אי-ודאויות אשר נבעו מפעילויות של רכיב לפני מימושו ואשר קשורות אליו במישרין, כמו מחויבויות סביבתיות ומחויבויות בגין אחריות מוצר שנתרו בידי המוכר.

(ג) הסילוק של מחויבויות בגין תוכנית הטבות עובד, בתנאי שהסילוק קשור ישירות לעסקת המימוש.

36. אם ישות מפסיקה לסווג רכיב של ישות כמוחזק למכירה, התוצאות של הפעילויות של הרכיב שהוצגו לפני כן בפעילויות שהופסקו בהתאם לסעיפים 33–35 יסווגו מחדש וייכללו בהכנסה מפעילויות נמשכות לכל התקופות המוצגות. הסכומים בגין תקופות קודמות יתוארו כסכומים שהוצגו מחדש (re-presented).

36א. ישות אשר מחויבת לתוכנית מכירה הכרוכה באיבוד שליטה בחברה בת, תיתן גילוי למידע הנדרש בסעיפים 33–36 כאשר החברה הבת היא קבוצת מימוש אשר מקיימת את ההגדרה של פעילות שהופסקה בהתאם לסעיף 32.

רווחים או הפסדים המתייחסים לפעילויות נמשכות

37. רווח או הפסד כלשהם בגין המדידה מחדש של נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) המסווג כמוחזק למכירה, אשר אינו מקיים את ההגדרה של פעילות שהופסקה, ייכללו ברווח או הפסד מפעילויות נמשכות.

הצגה של נכס לא שוטף או של קבוצת מימוש המסווגים כמוחזקים למכירה

38. ישות תציג נכס לא שוטף המסווג כמוחזק למכירה ואת הנכסים של קבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה בנפרד מנכסים אחרים בדוח על המצב הכספי. ההתחייבויות של קבוצת מימוש המסווגת כמוחזקת למכירה יוצגו בנפרד מהתחייבויות אחרות בדוח על המצב הכספי. הנכסים וההתחייבויות האלה לא יקוזזו ולא יוצגו בסכום אחד. יינתן גילוי בנפרד בדוח על המצב הכספי או בביאורים לסוגים

העיקריים של הנכסים ושל ההתחייבויות המסווגים כמוחזקים למכירה, למעט כפי שמותר בסעיף 39. ישות תציג בנפרד הכנסה מצטברת או הוצאה מצטברת כלשהן שהוכרו ברווח כולל אחר המתייחסות לנכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) המסווג כמוחזק למכירה.

39. אם קבוצת המימוש היא חברה בת שנרכשה לאחרונה, אשר מקיימת את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה בעת הרכישה (ראה סעיף 11), גילוי לסוגים העיקריים של נכסים ושל ההתחייבויות אינו נדרש.

40. ישות לא תסווג מחדש ולא תציג מחדש (re-present) סכומים המוצגים בדוחות על המצב הכספי לתקופות קודמות בגין נכסים לא שוטפים או בגין הנכסים וההתחייבויות של קבוצת מימוש המסווגות כמוחזקות למכירה כדי לשקף את הסיווג בדוח על המצב הכספי לתקופה המוצגת האחרונה.

גילויים נוספים

41. ישות תיתן גילוי למידע להלן בביאורים בתקופה שבה נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) סווג כמוחזק למכירה או נמכר:

(א) תיאור של הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש);

(ב) תיאור של העובדות והנסיבות של המכירה או שהובילו למימוש החזוי והאופן והעיתוי החזויים של מימוש זה;

(ג) הרווח או ההפסד שהוכרו בהתאם לסעיפים 20–22 וכן, אם אינם מוצגים בנפרד בדוח על הרווח הכולל, הסעיף (caption) בדוח על הרווח הכולל אשר כולל את הרווח או ההפסד האלה;

(ד) אם מתאים, המגזר בר הדיווח שבו הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) מוצג בהתאם לתקן דיווח כספי בינלאומי 8 מגזרי פעילות.

42. אם סעיף 26 או סעיף 29 חלים, ישות תיתן גילוי, בתקופה שבה התקבלה ההחלטה לשנות את התוכנית למכירת הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש), לתיאור של העובדות והנסיבות שהובילו להחלטה ולהשפעה של ההחלטה על תוצאות הפעילות לתקופה ולתקופות קודמות כלשהן שמוצגות.

הוראות מעבר

43. תקן הדיווח הכספי הבינלאומי ייושם מכאן ולהבא לנכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) אשר מקיימים את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה ולפעילויות אשר מקיימות את הקריטריונים לסיווג כפעילויות

שהופסקו לאחר מועד התחילה של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי. ישות רשאית ליישם את הדרישות של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי לכל הנכסים הלא שוטפים (או קבוצות המימוש) אשר מקיימים את הקריטריונים לסיווג כמוחזק למכירה ולכל הפעילויות אשר מקיימות את הקריטריונים לסיווג כפעילויות שהופסקו לאחר מועד כלשהו שחל לפני מועד התחילה של תקן הדיווח הכספי הבינלאומי, בתנאי שהערכות השווי והמידע האחר הנדרשים לצורך יישום תקן הדיווח הכספי הבינלאומי הושגו במועד המקורי שבו התקיימו התנאים.

מועד תחילה

44. ישות תיישם תקן דיווח כספי בינלאומי זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2005 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מומלץ. אם ישות מיישמת תקן דיווח כספי בינלאומי זה לתקופה המתחילה לפני 1 בינואר 2005, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

44א. תקן חשבונאות בינלאומי 1 (כפי שעודכן בשנת 2007) תיקן את המינוח המשמש בכל תקני הדיווח הכספי הבינלאומיים. נוסף על כך, הוא תיקן את סעיפים 3 ו-38 והוסיף את סעיף 33א. ישות תיישם תיקונים אלה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2009 או לאחריו. אם ישות מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 1 (מעודכן 2007) לתקופה מוקדמת יותר, התיקונים ייושמו לתקופה מוקדמת זו.

44ב. תקן חשבונאות בינלאומי 27 *זוחות כספיים מאוחדים ונפרדים* (כפי שתוקן בשנת 2008) הוסיף את סעיף 33(ד). ישות תיישם תיקון זה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 ביולי 2009 או לאחריו. אם ישות מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 27 (מתוקן 2008) לתקופה מוקדמת יותר, התיקון ייושם לתקופה מוקדמת זו. התיקון ייושם למפרע.

44ג. סעיפים 8א ו-36א נוספו על ידי שיפורים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שפורסם במאי 2008. ישות תיישם תיקונים אלה לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 ביולי 2009 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אולם, ישות לא תיישם את התיקונים לתקופות שנתיות המתחילות לפני 1 ביולי 2009, אלא אם כן היא מיישמת גם את תקן חשבונאות בינלאומי 27 (כפי שתוקן בינואר 2008). אם ישות מיישמת את התיקונים לפני 1 ביולי 2009, היא תיתן גילוי לעובדה זו. ישות תיישם את התיקונים מכאן ולהבא מהמועד שבו היא מיישמת לראשונה את תקן דיווח כספי בינלאומי 5, בכפוף להוראות המעבר בסעיף 45 לתקן חשבונאות בינלאומי 27 (מתוקן ינואר 2008).

44ד. סעיפים 5א, 12א ו-15א נוספו וסעיף 8 תוקן על ידי פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17 *חלוקות לבעלים של נכסים שאינם מזומן* בנובמבר 2008. תיקונים אלה ייושמו מכאן ולהבא לנכסים לא שוטפים (או קבוצות מימוש) אשר מסווגים כמוחזקים לחלוקה לבעלים בתקופות

שנתיות המתחילות ביום 1 ביולי 2009 או לאחריו. יישום למפרע אסור. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת את התיקונים לתקופה המתחילה לפני 1 ביולי 2009, היא תיתן גילוי לעובדה זו ותיישם גם את תקן דיווח כספי בינלאומי 3 *צירופי עסקים* (כפי שעודכן בשנת 2008), את תקן חשבונאות בינלאומי 27 (כפי שתוקן בינואר 2008) ואת פרשנות דיווח כספי בינלאומית מספר 17.

44ה. סעיף 5 נוסף על ידי שיפורים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים שפורסם באפריל 2009. ישות תיישם תיקון זה מכאן ולהבא לתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2010 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת את התיקון לתקופה מוקדמת יותר, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

144. [בוטל]

44ז. תקן דיווח כספי בינלאומי 11 *הסדרים משותפים*, שפורסם במאי 2011, תיקן את סעיף 28. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 11.

44ח. תקן דיווח כספי בינלאומי 13 *מדידת שווי הוגן*, שפורסם במאי 2011, תיקן את ההגדרה של שווי הוגן ואת ההגדרה של סכום בר-השבה בנספח א. ישות תיישם תיקונים אלה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 13.

44ט. *הצגה של פריטים של רווח כולל אחר* (תיקונים לתקן חשבונאות בינלאומי 1), שפורסם ביוני 2011, תיקן את סעיף 33א. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן חשבונאות בינלאומי 1, כפי שתוקן ביוני 2011.

44י. [בוטל]

44יא. תקן דיווח כספי בינלאומי 9, כפי שפורסם ביולי 2014, תיקן את סעיף 5 וביטל את סעיפים 144 ו-144י. ישות תיישם תיקונים אלה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 9.

44יב. שיפורים שנתיים לתקני הדיווח הכספי הבינלאומיים מחזור 2012–2014, שפורסם בספטמבר 2014, תיקן את סעיפים 26–29 והוסיף את סעיף 26א. ישות תיישם תיקונים אלה מכאן ולהבא בהתאם לתקן חשבונאות בינלאומי 8 *מדיניות חשבונאית*, שינויים באומדנים חשבונאיים וטעויות לשינויים בשיטת מימוש אשר מתרחשים בתקופות שנתיות המתחילות ביום 1 בינואר 2016 או לאחריו. יישום מוקדם יותר מותר. אם ישות מיישמת תיקונים אלה לתקופה מוקדמת יותר, היא תיתן גילוי לעובדה זו.

44.ג. תקן דיווח כספי בינלאומי 17, שפורסם במאי 2017, תיקן את סעיף 5. ישות תיישם תיקון זה כאשר היא מיישמת את תקן דיווח כספי בינלאומי 17.

44.ד. [סעיף זה מתייחס לתיקונים שעדיין אינם בתוקף, ולכן אינו נכלל במהדורה זו].[§]

ביטול תקן חשבונאות בינלאומי 35

45. תקן דיווח כספי בינלאומי זה מחליף את תקן חשבונאות בינלאומי 35 פעילויות מופסקות.

[§] סעיף זה נוסף על ידי תקן דיווח כספי בינלאומי 18 הצגה וגילוי בדוחות כספיים (מועד תחילה 1 בינואר 2027).

נספח א מונחים מוגדרים

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מתקן הדיווח הכספי הבינלאומי.

<p>קבוצת הנכסים הניתנת לזיהוי הקטנה ביותר אשר מניבה תזרימי מזומנים חיוביים שהם בלתי תלויים בעיקרם בתזרימי המזומנים החיוביים מנכסים אחרים או מקבוצות נכסים אחרות.</p>	<p>יחידה מניבה-מזומנים cash-generating unit</p>
<p>פעילויות ותזרימי מזומנים, אשר ניתנים להבחנה בבירור, מבחינה תפעולית ולצורכי דיווח כספי, משאר הישות.</p>	<p>רכיב של ישות component of an entity</p>
<p>העלויות התוספתיות הניתנות לייחוס במישרין למימוש של נכס (או של קבוצת מימוש), למעט עלויות מימון והוצאת מסים על ההכנסה.</p>	<p>עלויות למכירה costs to sell</p>
<p>ישות תסווג נכס כשוטף כאשר:</p>	<p>נכס שוטף current asset</p>
<p>(א) היא צופה לממש את הנכס, או מתכוונת למכור אותו או לצרוך אותו, במהלך המחזור התפעולי הרגיל שלה;</p>	
<p>(ב) היא מחזיקה את הנכס בעיקר לצורך מסחר;</p>	
<p>(ג) היא צופה לממש את הנכס תוך שנים-עשר חודש לאחר תקופת הדיווח; או</p>	
<p>(ד) הנכס הוא מזומן או שווה מזומן (כמוגדר בתקן חשבונאות בינלאומי 7), אלא אם כן הנכס מוגבל כך שלא ניתן להחליף אותו או להשתמש בו כדי לסלק התחייבות במשך שנים-עשר חודש לפחות לאחר תקופת הדיווח.</p>	

<p>רכיב של ישות אשר מומש או מסווג כמוחזק למכירה וכן :</p>	<p>פעילות שהופסקה discontinued operation</p>
<p>(א) מייצג תחום פעילות עסקית או אזור גאוגרפי של פעילויות, שהם עיקריים (major) ונפרדים,</p>	
<p>(ב) הוא חלק מתוכנית יחידה ומתואמת (co-ordinated) למימוש של תחום פעילות עסקית או של אזור גאוגרפי של פעילויות, שהם עיקריים ונפרדים, או</p>	
<p>(ג) הוא חברה בת שנרכשה בלעדית למטרת מכירה מחדש.</p>	
<p>קבוצה של נכסים המיועדת למימוש, באמצעות מכירה או בדרך אחרת, יחד כקבוצה בעסקה אחת, והתחייבויות הקשורות במישרין לאותם נכסים שיועברו בעסקה. הקבוצה כוללת מוניטין שנרכש בצירוף עסקים אם הקבוצה היא יחידה מניבה-מזומנים שהוקצה אליה מוניטין בהתאם לדרישות של סעיפים 80–87 לתקן חשבונאות בינלאומי 36 ירידת ערך נכסים (כפי שעודכן בשנת 2004) או אם היא פעילות בתוך יחידה מניבה-מזומנים כזאת.</p>	<p>קבוצת מימוש disposal group</p>
<p>שווי הוגן הוא המחיר שהיה מתקבל ממכירת נכס או שהיה משולם להעברת התחייבות בעסקה רגילה בין משתתפים בשוק במועד המדידה. (ראה תקן דיווח כספי בינלאומי 13).</p>	<p>שווי הוגן fair value</p>
<p>הסכם עם צד לא קשור, המחייב את שני הצדדים ובדרך כלל ניתן לאכיפה משפטית, אשר (א) מפרט את כל התנאים המשמעותיים, כולל המחיר והעיתוי של העסקאות, וכן (ב) כולל תמריץ שלילי לאי-ביצוע שהוא גדול מספיק כדי לגרום לכך שהביצוע של ההסכם יהיה צפוי ברמה גבוהה.</p>	<p>התקשרות איתנה לרכישה firm purchase commitment</p>
<p>סבירות גבוהה יותר באופן משמעותי מצפוי.</p>	<p>צפוי ברמה גבוהה highly probable</p>
<p>נכס אשר אינו מקיים את ההגדרה של נכס שוטף.</p>	<p>נכס לא שוטף non-current asset</p>
<p>סביר יותר מאשר לא.</p>	<p>צפוי probable</p>

הגבוה מבין השווי ההוגן של נכס בניכוי עלויות מימוש לבין שווי השימוש שלו.

סכום בר השבה
recoverable
amount

הערך הנוכחי של אומדן תזרימי המזומנים העתידיים שחזוי שינבעו מהשימוש המתמשך בנכס ומהמימוש שלו בסוף אורך חייו השימושיים.

שווי שימוש
value in use

נספח ב תוספת ליישום

נספח זה הוא חלק בלתי נפרד מתקן הדיווח הכספי הבינלאומי.

הארכת התקופה הנדרשת להשלמת המכירה

1.1. כפי שצוין בסעיף 9, הארכה של התקופה הנדרשת להשלמת מכירה אינה מונעת מנכס (או קבוצת מימוש) מלהיות מסווג כמוחזק למכירה, אם העיכוב נגרם על ידי אירועים או נסיבות שהם מעבר לשליטת הישות וקיימות ראיות מספיקות לכך שהישות עדיין נשארה מחויבת לתוכניתה למכור את הנכס (או קבוצת המימוש). חריג לדרישה של השנה האחת בסעיף 8 יחול לפיכך במצבים הבאים שבהם אירועים או נסיבות כאלה נוצרים:

(א) במועד שבו הישות מתחייבת לתוכנית למכור נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש), היא צופה באופן סביר שאחרים (למעט קונה) יציבו תנאים על העברת הנכס (או קבוצת המימוש) שיאריכו את התקופה הנדרשת להשלמת המכירה, וכן:

(i) לא ניתן להתחיל לבצע את הפעולות הנדרשות כדי להגיב לתנאים אלה עד שתושג התקשרות איתנה לרכישה, וכן

(ii) התקשרות איתנה לרכישה צפויה ברמה גבוהה תוך שנה אחת.

(ב) ישות משיגה התקשרות איתנה לרכישה, וכתוצאה מכך, קונה או אחרים מציבים באופן לא צפוי תנאים על ההעברה של נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) שסווג קודם לכן כמוחזק למכירה, אשר יאריכו את התקופה הנדרשת להשלמת המכירה, וכן:

(i) ננקטו פעולות בעיתוי נאות הנדרשות כדי להגיב לתנאים, וכן

(ii) צפוי פתרון חיובי של הגורמים המעכבים.

(ג) במהלך התקופה הראשונית של השנה האחת, נוצרו נסיבות אשר נחשבו קודם לכן לא סבירות, וכתוצאה מכך, נכס לא שוטף (או קבוצת מימוש) שסווג קודם לכן כמוחזק למכירה לא נמכר בסוף אותה תקופה, וכן:

(i) במהלך התקופה הראשונית של השנה האחת הישות נקטה פעולה הנדרשת כדי להגיב לשינוי בנסיבות,

- (ii) הנכס הלא שוטף (או קבוצת המימוש) משווק באופן פעיל במחיר שהוא סביר, לאור השינוי בנסיבות, וכן
- (iii) הקריטריונים בסעיפים 7 ו-8 מתקיימים.