



Проект финансируется ЕС

# УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ ПО МСФО

**ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ**



## **МСФО (IFRS) 5 Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность**

[www.accountingreform.ru](http://www.accountingreform.ru)

<sup>6</sup>  
PRICEWATERHOUSECOOPERS 

  AGRICONSULTING S.p.A.  
□ AUDIT □ CONSULTING □ LAW □



## ПРЕДИСЛОВИЕ

Перед вами обновленная версия учебного пособия, подготовленного группой специалистов проекта **«Осуществление реформы бухгалтерского учета и отчетности»**, который проходит в Российской Федерации при поддержке Европейского Союза.

Данная серия посвящена принципам Международных Стандартов Финансовой Отчетности (МСФО). Пособия задуманы как серия материалов для профессиональных бухгалтеров, желающих самостоятельно получить дополнительные знания, информацию и навыки.

Каждый сборник рассчитан не более чем на три часа занятий.

Структура сборника:

- Информация и примеры
- Вопросы для самоконтроля и упражнения (множественный выбор)
- Ключ к вопросам для самоконтроля

Проект осуществляется силами сотрудников компаний ЗАО ПрайсвотерхаусКуперс Аудит, ФБК, Агроконсалтинг и АССА.

Список всех сборников серии можно найти на веб-сайте проекта.

Авторское право на материалы каждого сборника принадлежит Европейскому Союзу, в соответствии с политикой которого разрешается бесплатное использование данных материалов в некоммерческих целях.

Рабочая группа проекта выражает благодарность всем, кто участвовал в подготовке серии.

**Контактная информация:**

<b>e-mail</b>	<b>Web</b>
<a href="mailto:victoria.stepanova@ru.pwc.com">victoria.stepanova@ru.pwc.com</a>	<a href="http://www.accountingreform.ru">www.accountingreform.ru</a>
<b>Тел.</b>	<b>Факс</b>
+ 7 495- 967-6000	+ 7 495- 967-6001

Россия, Москва, март 2007 года (обновленная редакция).

[www.uchet.kz](http://www.uchet.kz)

## СОДЕРЖАНИЕ

1. Внеоборотные активы, «предназначенные для продажи» и прекращенная деятельность – Введение	3
2. Классификация внеоборотных активов или групп выбытия в качестве «предназначенных для продажи»	8
3. Оценка внеоборотных активов или групп выбытия, классифицируемых как «предназначенные для продажи»	9
4. Представление и раскрытие информации	14
5. Вопросы для самоконтроля (множественный выбор)	16
6. Ответы на вопросы (Множественный выбор)	18

# 1. Внеоборотные активы, «предназначенные для продажи» и прекращенная деятельность – Введение

## ОБЗОР

### Цель

Цель данного пособия – помочь специалистам изучить методику учета внеоборотных активов, «предназначенных для продажи» и прекращенной деятельности в соответствии с МСФО (IFRS) 5.

### Причины введения МСФО (IFRS) 5

МСФО (IFRS) 5 устанавливает требования к классификации, оценке и представлению информации по внеоборотным активам, «предназначенным для продажи».

Данный стандарт основывается на позиции Правления Комитета по международным стандартам финансовой отчетности в отношении Стандартных положений финансового учета (SFAS) № 144, разработанных Советом по стандартам финансового учета США.

Сфера применения указанного стандарта охватывает три направления:

- (i) классификацию, оценку и представление информации по активам, «предназначенным для продажи»;
- (ii) классификацию и представление информации по прекращенной деятельности;
- (iii) обесценение активов с длительным сроком полезной службы, предназначенных для дальнейшего использования.

МСФО (IFRS) 5 обеспечивает высокий уровень гармонизации с требованиями SFAS № 144 в отношении активов, «предназначенных для продажи», времени проведения классификации деятельности как прекращенной и представления информации по такой деятельности, но **не** в отношении (iii) обесценения активов с длительным сроком полезной службы (см. МСФО (IAS) 36).

## Основные характеристики МСФО (IFRS) 5

Этот стандарт:

1. вводит классификационную группу «предназначенные для продажи».
2. вводит понятие «группы активов, предназначенной для продажи», представляющей группу чистых активов (т.е. активов и пассивов), предназначенных для совместного выбытия в рамках одной операции.
3. устанавливает, что активы или предназначенные для продажи группы активов, учитываются по наименьшей из двух величин: балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.
4. устанавливает, что активы, классифицируемые как «предназначенные для продажи» или включенные в группу выбытия, **не** амортизируются.
5. классифицирует деятельность как «прекращенную» на дату, когда такая деятельность удовлетворит критериям определения активов как «предназначенные для продажи» или когда предприятие ликвидировало деятельность.
6. устанавливает, что «предназначенные для продажи» активы и чистые активы, включенные в группу выбытия, представляются отдельными статьями в бухгалтерском балансе.
7. устанавливает, что результаты прекращения деятельности должны показываться в отдельных статьях отчета о прибылях и убытках.
8. запрещает ретроспективную классификацию деятельности как прекращенной.
9. отменяет МСФО (IAS) 35 «Прекращенная деятельность».

МСФО (IFRS) 5 классифицирует деятельность как «прекращенную» на дату, когда средства, используемые в данном виде деятельности, могут классифицироваться как «предназначенные для продажи», или когда процесс выбытия таких средств завершен.

## ЗАДАЧА

Задача МСФО (IFRS) 5 состоит в том, чтобы определить порядок учета активов, «предназначенных для продажи», а также представление и

Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность

раскрытие информации по прекращенной деятельности в финансовой отчетности. В частности, стандарт предусматривает, чтобы:

- i активы, которые отвечают критериям «предназначенных для продажи», оценивались по наименьшей из двух величин: балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, а амортизация таких активов прекращалась.
- ii информация по активам, которые отвечают критериям «предназначенных для продажи», представлялась отдельно, непосредственно в бухгалтерском балансе, а информация о результатах прекращенной деятельности представлялась отдельно в отчете о прибылях и убытках.

Тип собственности - в соответствии с МСФО к различным видам собственности применяются различные виды учета в зависимости от их текущего и будущего использования и права собственности	Номер стандарта	Название стандарта	Оценка
Объекты собственности, используемые для собственных нужд	МСФО (IAS) 16	Основные средства (см. также МСФО (IAS) 20 Правительственные субсидии)	Фактическая стоимость или переоценка
Собственность в процессе строительства (включая инвестиционную собственность в процессе строительства)	МСФО (IAS) 16	Основные средства (см. также МСФО (IAS) 23 Затраты по займам)	Фактическая стоимость
Собственность, приобретенная в обмен на активы	МСФО (IAS) 16	Основные средства	Справедливая или балансовая стоимость отданных активов

Инвестиционная собственность	МСФО (IAS) 40	Инвестиционная собственность	Фактическая или справедливая стоимость
Инвестиционная стоимость, реконструируемая для постоянного использования в качестве инвестиционной собственности	МСФО (IAS) 40	Инвестиционная собственность	Фактическая или справедливая стоимость
Инвестиционная собственность для продажи без застройки (только если она не соответствует стандартам МСФО (IFRS) 5 – см. ниже).	МСФО (IAS) 40	Инвестиционная собственность	Фактическая или справедливая стоимость
Собственность, используемая под операционную аренду, классифицируемую как инвестиционная собственность	МСФО (IAS) 40	Инвестиционная собственность	Справедливая стоимость (учитывается как финансовая аренда в соответствии с МСФО (IAS) 17).
Собственность, удерживаемая по финансовой аренде	МСФО (IAS) 17	Аренда. Используемые для собственных нужд – МСФО (IAS) 16, инвестиционная собственность - МСФО (IAS) 40.	Справедливая или дисконтируемая стоимость минимальных арендных платежей, в зависимости от того, какая стоимость ниже
Собственность, используемая по операционной аренде – используемая для собственных нужд	МСФО (IAS) 17	Аренда	Арендные расходы списаны в расход
Имущественный наём другой стороне по договору	МСФО (IAS) 17	Аренда	Дебиторская задолженность, равная чистым инвестициям в аренду

Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность

финансовой аренды			
Продажа недвижимости и продажа собственности с условием получения её обратно в аренду	МСФО (IAS) 17	Аренда	Как операционная аренда или финансовая аренда, в зависимости от ситуации
Торговая собственность – собственность, (включая инвестиционную собственность), предназначенная для продажи в процессе осуществления обычной хозяйственной деятельности или в процессе застройки или реконструкции для этой цели.	МСФО (IAS) 2	Запасы (Собственность, предназначенная для продажи, которая удовлетворяет критериям МСФО (IFRS) 5, должна учитываться в соответствии с МСФО (IFRS) 5 – см. ниже. В обычной хозяйственной деятельности не применяется).	Фактическая себестоимость или чистая стоимость реализации, в зависимости от того, какая величина меньше.
Собственность, предназначенная для продажи или включенная в ликвидационную группу, предназначенную для продажи	МСФО (IFRS) 5	Внеоборотные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность	Балансовая или справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу (в зависимости от того, что меньше)
Активы, полученные в обмен на займы (приобретение в собственность ссуды под двойное обеспечение)	МСФО (IFRS) 5  МСФО (IAS) 16	Внеоборотные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность Основные средства (см. выше Собственность, приобретенная в обмен на активы)	Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу или балансовая стоимость займа за вычетом обесценения на дату обмена, в зависимости оттого, какая величина ниже (см. годовой отчет за 2005 г. HSBC)

			(компании с ограниченной ответственностью), стр. 247)
Собственность, предоставляемая как часть договора подряда	МСФО (IAS) 11	Договоры подряда	Стадия завершения контракта или расход
Будущие расходы на демонтаж, ликвидацию и оздоровление участка	МСФО (IAS) 37	Резервы ассигнований, непредвиденные обязательства и условные активы (см. также IFRIC 1, IFRIC 5)	Дисконтируемая стоимость ожидаемых расходов с использованием учетной ставки до уплаты налогов

**Примечания к вышеприведенной таблице:**

Примечание 1: При **переоценке** актива превышение балансовой стоимости над фактической учитывается как **прибыль от переоценки запасов, в собственном капитале**. Использование **справедливой стоимости**, все изменения в справедливой стоимости учитываются в **отчете о прибылях и убытках**. Понижение ниже фактической стоимости учитывается в отчете о прибылях и убытках с использованием обоих методов.

Примечание 2: В случае оценки по фактической стоимости или переоценки, балансовая стоимость будет уменьшаться на сумму накопленной амортизации и накопленного обесценения. (См. МСФО (IAS) 36).

Вышеуказанная таблица показывает различные виды учета по МСФО, применяемые к различным видам собственности, в зависимости от их текущего и будущего использования.

На нашем веб-сайте размещены учебные пособия по каждому стандарту с объяснением методики учёта с примерами.

Расчеты и представление внеоборотных активов, предназначенных для продажи, и прекращенной деятельности предназначены помочь читателю финансовой отчетности провести различие между:

- (i) результатами деятельности, которая останется частью предприятия, а активами и обязательствами, которые обслуживают ее, и
- (ii) результатами деятельности, которая уже не является (или вскоре не будет являться) частью предприятия и активами и обязательствами, которые более не будут являться частью предприятия.

### Сфера применения

МСФО (IFRS) 5 является одним из стандартов, который применяется к собственности. Вышеуказанная таблица показывает, каким образом в соответствии с данным стандартом используется и оценивается собственность. В данной ситуации МСФО (IFRS) 5 близок к МСФО (IAS) 2 (Запасы).

МСФО (IAS) 2 используется, когда торговая собственность является основным видом деятельности предприятия и продается в ходе обычной хозяйственной деятельности.

МСФО (IFRS) 5 используется, когда продажа собственности не является основным видом деятельности. В случае с финансовыми предприятиями, их основная деятельность – предоставлять займы, хотя для того, чтобы это делать, они также покупают и продают собственность.

МСФО (IFRS) 5 должен применяться для учета всех внеоборотных активов и всех групп выбытия, за исключением перечисленных ниже активов, которые должны оцениваться в соответствии с указанными Международными стандартами финансовой отчетности.

Внеоборотные активы должны переводиться в состав оборотных активов только в том случае, если они соответствуют критериям «предназначенных для продажи» активов в соответствии с МСФО (IFRS) 5. Это положение также распространяется на внеоборотные активы, которые приобретены с целью перепродажи.

Иногда компания осуществляет продажу группы чистых активов в рамках одной операции (группу выбытия). Группа выбытия, средства которой представляли часть генерирующей единицы, становится отдельной единицей, генерирующей денежные средства.

Группа может включать такие средства, как: оборотные активы, краткосрочные обязательства и активы, не подпадающие под требования МСФО (IFRS) 5.

Если внеоборотный актив входит в состав группы выбытия, то положения стандарта применяются к группе в целом. Группа оценивается по **наименьшей** из двух величин: балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

МСФО (IFRS) 5 не применяется к следующим активам, порядок учета которых регламентируется перечисленными ниже Международными стандартами финансовой отчетности:

- i отложенные налоговые активы - МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».
- ii активы, связанные с вознаграждением работников – МСФО 19 (IAS) «Вознаграждения работникам».
- iii финансовые активы, подпадающие под требования МСФО 39 (IAS) «Финансовые инструменты: признание и оценка».
- iv внеоборотные активы, порядок учета которых основан на справедливой стоимости – МСФО 40 (IAS) «Инвестиционная собственность» (см. таблицу выше).
- v внеоборотные активы, которые оцениваются по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу и расходов на приобретение – МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство».
- vi права по договорам страхования – МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования».

### Определения

**Единица, генерирующая денежные средства** (в дальнейшем именуемая **генерирующей единицей**) – наименьшая идентифицируемая группа активов, которая создает притоки денежных средств, независимые от притоков денежных средств от других активов.



<b>Компонент компании</b>	Средства, относящиеся к определенному виду деятельности компании, или потоки денежных средств, которые могут быть четко отделены от остальной деятельности компании в целях оперативного управления, а также для подготовки финансовой отчетности.	<b>Группа выбытия</b>	Группа чистых активов (активов и обязательств), выбытие которых предполагается осуществить в рамках единой операции или посредством продажи или другим способом. В состав группы выбытия может входить гудвилл.
<b>Расходы на продажу</b>	Расходы, <b>непосредственно связанные с выбытием актива или группы выбытия</b> , за вычетом расходов на финансовые услуги и расходов по уплате налога на прибыль.	<b>Дата классификации</b>	Дата, по состоянию на которую компания классифицирует активы и/или группу выбытия в качестве «предназначенных для продажи».
<b>Оборотный актив</b>	Актив, который удовлетворяет любому из нижеприводимых критериев: i поступление от его продажи предполагается в денежной форме, или он предназначен для потребления в обычной производственной деятельности компании; ii он предназначен для продажи; iii его продажа предполагается в течение двенадцати месяцев после отчетной даты; или iv он представляет денежные средства или эквивалент денежных средств, который может быть использован в течение двенадцати месяцев от отчетной даты.	<b>Справедливая стоимость</b>	Сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию независимыми сторонами.
<b>Прекращенная деятельность</b>	<b>Компонент компании</b> , который или выбыл, или классифицируется как «предназначенный для продажи», а также: i представляет отдельное крупное подразделение бизнеса или географический сегмент; ii является частью отдельного крупного подразделения бизнеса или географического сегмента, включенного в подготовленный план выбытия, или iii является дочерней компанией, приобретенной исключительно с целью ее перепродажи.	<b>Твердое обязательство о приобретении</b>	Соглашение с независимой стороной, являющееся обязательным для обеих сторон, в котором определяются все существенные условия, включая цену и сроки совершения операции, а также предусматриваются штрафные санкции за неисполнение условий соглашения, которые достаточно значительны, чтобы сделать исполнение <b>высоко вероятным</b> .
		<b>Высоко вероятный</b>	Обладающий высокой вероятностью возникновения.
		<b>Внеоборотный актив</b>	Актив, который не является <b>оборотным активом</b> .
		<b>Вероятный</b>	Скорее возможный, чем нет.
		<b>Возмещаемая сумма</b>	Наибольшая величина из двух значений: чистой продажной цены (справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу) или эксплуатационной стоимости.
		<b>Эксплуатационная ценность</b>	текущая дисконтированная стоимость потоков денежных средств, созданных в результате использования актива или генерирующей единицы.

## 2. Классификация внеоборотных активов или групп выбытия в качестве «предназначенных для продажи»

1. Внеоборотные активы и группы выбытия классифицируются как «предназначенные для продажи», если их балансовая стоимость возмещается в результате совершения продажи.

**ПРИМЕР Возмещение балансовой стоимости при продаже**  
Вы решаете продать станок. Его балансовая стоимость в большей степени будет возмещена поступлением от продажи, а не в результате продолжения его эксплуатации в Вашей компании. Будущее движение денежной наличности поступит скорее от продажи станка, чем от его эксплуатации.

2. Актив или группа выбытия должны быть готовы к немедленной продаже в их нынешнем состоянии и вероятность продажи должна быть высокой.

**ПРИМЕР Оборудование, предназначенное для немедленной продажи**  
Вы собираетесь продать горнодобывающее оборудование, находящееся в шахте, эксплуатация которой прекращена. Для того чтобы подготовить оборудование к продаже, его необходимо доставить на поверхность земли.

3. Руководство должно утвердить план по продаже актива или группы выбытия, а также вести поиск покупателя.
4. Кроме того, должны прилагаться энергичные усилия для организации продажи актива или группы выбытия.

**ПРИМЕР План продажи актива**  
Руководство Вашей компании решило продать производственное подразделение. В целях подготовки плана продажи были привлечены консультанты. Подразделение пока не является «предназначенным для продажи», так как отсутствует утвержденный руководством план

продажи. Кроме того, отсутствуют подтверждения усилий компании по организации продажи.

5. Согласно МСФО (IFRS) 5 предполагаемая продажа должна быть осуществлена в течение одного года с даты классификации. При этом не должны предполагаться существенные изменения плана или его аннулирование (т.е. они маловероятны).

На практике могут возникнуть обстоятельства, которые способны повлиять на продление периода осуществления продажи после истечения одного года.

**ПРИМЕР Совершение операции в течение одного года**  
Руководство Вашей компании решило продать производственное подразделение. Товарные рынки находятся в депрессивном состоянии, вследствие чего подразделение может быть продано только после возникновения возможности получить за него хотя бы минимальное возмещение. До наступления указанного момента подразделение не может классифицироваться как «предназначенное для продажи».

6. Операция продажи может быть проведена путем обмена внеоборотных активов на другие внеоборотные активы.

**ПРИМЕР Обмен активами**  
Вы приобретаете новый самолет и планируете предложить старый самолет в оплату части приобретения. Старый самолет может рассматриваться как «предназначенный для продажи».

7. Критерий «предназначенный для продажи» должен выполняться на день составления балансового отчета, а не после. Если соблюдение критерия обеспечивается уже после отчетной даты, но до утверждения финансовой отчетности, соответствующая информация должна быть приведена в примечаниях к отчетности.

**ПРИМЕР Принятие решения о продаже после отчетной даты**  
Финансовый год Вашей компании заканчивается в декабре. Вы решаете продать подразделение в январе следующего года. Вы не изменяете существующей классификации статей финансовой отчетности, но раскрываете информацию о продаже в примечаниях.



В результате приобретения компания получает внеоборотный актив или группу выбытия, включающую средства, приобретенные исключительно с целью их последующего выбытия. Обычно продается только часть приобретенных средств.

Эта часть должна классифицироваться как внеоборотный актив или представлять группу выбытия. На дату приобретения указанные средства определяются как «предназначенные для продажи» только в том случае, если выполняется требование о совершении продажи в течение одного года от даты приобретения.

**ПРИМЕР** Приобретение с целью последующего выбытия (продажи)  
Вы приобретаете транснациональный бизнес у конкурента. Вы предполагаете сохранить коммерческую деятельность в России, но продать бизнес в Африке. Указанные виды деятельности приобретаются в составе общей сделки купли-продажи с целью последующей продажи. Они могут классифицироваться как «предназначенные для продажи».

### **Внеоборотные активы, которые предполагается перевести на консервацию**

Внеоборотные активы или группы выбытия, которые предполагается законсервировать, не классифицируются как «предназначенные для продажи». Их балансовая стоимость будет возмещаться посредством продолжения использования внутри компании.

**ПРИМЕР** Актив, переведенный на консервацию  
Вы владеете шахтой. После истощения полезных ископаемых Вы переводите ее на консервацию. Весь доход будет идти от полезных ископаемых. Актив не является «предназначенным для продажи».

Если группа выбытия, которую предполагается перевести на консервацию:

- i представляет отдельное крупное подразделение бизнеса или географического сегмента компании;
- ii является частью скоординированного плана, разработанного для выбытия отдельного крупного подразделения или географического сегмента компании, или

- iii является дочерней компанией, приобретенной исключительно с целью перепродажи, то

результаты деятельности и потоки денежных средств, относящиеся к группе выбытия, представляются в финансовой отчетности как «прекращенная деятельность» на дату, когда прекращается использование средств, включенных в группу выбытия.

**ПРИМЕР** Группа выбытия, переведенная на консервацию  
При продаже подразделения предполагается законсервировать один из видов деятельности, что не предполагает продажи относящихся к нему активов отдельно от группы выбытия. Данный вид деятельности не является «предназначенным для продажи», а представляет часть «прекращенной деятельности».

Внеоборотные активы, которые предполагается перевести на консервацию – это те активы, которые используются до конца срока их полезной службы и которые предполагается скорее сдать в утильсырье или демонтировать, нежели продать. Внеоборотный актив, использование которого временно прекращается, не является законсервированным.

## **3. Оценка внеоборотных активов или групп выбытия, классифицируемых как «предназначенные для продажи»**

### **Оценка внеоборотного актива и группы выбытия**

Внеоборотные активы или группы выбытия, классифицируемые как «предназначенные для продажи», оцениваются по **наименьшей** величине из двух значений: их балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

**ПРИМЕР** Наименьшая величина из двух значений: балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Балансовая стоимость Вашего станка составляет \$100. Вы предполагаете продать его, но чистые поступления от продажи составят только \$90. Его стоимость следует снизить до \$90.

Если вновь приобретенные активы или группа выбытия являются «предназначенными для продажи», они оцениваются по наименьшей величине из двух значений: фактической стоимости или справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

**ПРИМЕР** Наименьшая величина из двух значений: фактической стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Вы приобретаете группу станков. Один станок обходится Вам в \$150, но Вы будете продавать его за \$180. Вы оцениваете каждый станок группы в \$150.

Если актив или группа выбытия приобретаются в результате объединения компаний, они должны оцениваться по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

**ПРИМЕР** Актив в результате объединения компаний – справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу. Вы приобретаете группу компаний. Одну из них Вы планируете продать. В стоимости приобретения ее доля составляет \$130. Цена продажи также составит \$130. Расходы на продажу составят \$10, поэтому справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу компании составит \$120 (130-10).

Если предполагается, что продажа произойдет по истечении одного года от даты приобретения, расходы на продажу оцениваются по дисконтированной стоимости.

Любое увеличение дисконтированной стоимости расходов на продажу, которое возникает с течением времени, учитывается в составе финансовых расходов.

Непосредственно перед первоначальной классификацией активов или группы выбытия как «предназначенных для продажи», их балансовая стоимость оценивается в соответствии с применимыми в их отношении МСФО.

**ПРИМЕР** Пересмотр балансовой стоимости до первоначальной классификации

Вы намереваетесь продать производственное подразделение. Инвестиционная собственность составляет часть подразделения и ранее переоценивалась. Данное подразделение следует переоценить по справедливой стоимости инвестиционной собственности перед тем, как оно будет классифицироваться как «предназначенное для продажи».

При последующей переоценке группы выбытия балансовая стоимость активов и обязательств, не подпадающих под сферу применения МСФО (IFRS) 5, будет пересматриваться **до** переоценки группы выбытия по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Таким образом, все показатели по запасам, дебиторской задолженности, финансовой аренде и краткосрочным обязательствам будут представлены на дату до переоценки.

**ПРИМЕР** Пересмотр балансовой стоимости активов, не подпадающих под действие МСФО (IFRS) 5

Группа выбытия включает запасы и дебиторскую задолженность. Оценка устаревших запасов и сомнительных долгов должна быть пересмотрена до начала проведения переоценки группы выбытия по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

### **Признание убытков от обесценения и восстановление сумм обесценения**

Убытки от обесценения отражаются для любого снижения стоимости актива или группы выбытия до справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Последующее увеличение справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу отражается как доход в пределах накопленного убытка от обесценения, учитываемого в соответствии с МСФО (IFRS) 5 или МСФО (IAS) 36.

**ПРИМЕР** Восстановление убытка от обесценения  
Балансовая стоимость актива составляет \$100. В год 1 убыток от обесценения составляет \$10, соответственно, нужно снизить балансовую

стоимость до \$90. Компания принимает решение продать актив, справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу составляет \$105. В данном случае, можно увеличить стоимость только до \$100. Использование более высокой оценки не допускается, поскольку оценка должна представлять наименьшую величину из балансовой стоимости (\$100) и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу (\$105).

Убыток от обесценения или последующий доход, учтенный по группе выбытия, должен уменьшить или увеличить балансовую стоимость только внеоборотных активов в составе группы выбытия.

**ПРИМЕР** Убыток от обесценения – группа выбытия  
Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу по группе выбытия уменьшается до \$50.  
В состав группы входят оборотные и внеоборотные активы. Величину убытка следует отнести на внеоборотные активы.

Доход или убыток, ранее не учтенные в оценке внеоборотных активов или группы выбытия, должны учитываться на дату списания последних (из бухгалтерского баланса). Такая ситуация возможна, если стоимость актива была определена с учетом предположения о его продаже, а затем обнаружилось, что продажная цена будет ниже его стоимости.

**ПРИМЕР** Убыток, не учтенный ранее  
В состав группы выбытия входит актив, который стоит \$60. Покупатель отказывается приобретать данный актив, который затем продается как утильсырье за \$5. Уменьшение стоимости на \$55 подлежит учету на дату продажи актива.

Требования, связанные с отменой признания, устанавливаются в следующих стандартах:

- i МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и
- ii МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

Если внеоборотные активы классифицируются как «предназначенные для продажи», они не подлежат амортизации. Их стоимость переоценивается в конце каждого периода (наименьшая из величин: балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу), при этом признается любое обесценение.

Основной причиной, по которой не происходит амортизации этих активов, является тот факт, что их балансовая стоимость должна реализовываться в выручке от продаж, а не в текущей деятельности предприятия.

**ПРИМЕР** Отсутствие амортизации  
Вы сформировали группу выбытия, которая классифицируется как «предназначенная для продажи». Вы прекращаете амортизацию внеоборотных активов, включенных в данную группу выбытия.

Проценты и прочие расходы, связанные с обязательствами по группе выбытия, классифицируемой как «предназначенная для продажи», должны продолжаться учитываться до момента выбытия.

**ПРИМЕР** Проценты и прочие расходы, связанные с обязательствами, включенными в группу выбытия, должны учитываться  
С группой выбытия связана сумма процентов по арендным обязательствам. Указанные расходы относятся на группу выбытия.

### Изменения в плане продаж

«Предназначенные для продажи» активы, перестают классифицироваться данным образом, если критерии признания более не соблюдаются.

**ПРИМЕР** Отмена признания в качестве «предназначенного для продажи»  
Вы пытаетесь продать производственное подразделение Вашей компании. После 6 месяцев, прошедших с момента принятия решения о продаже, в июле, Вы отказываетесь от продажи подразделения. С этого момента (с июля) оно уже не классифицируется как «предназначенное для продажи».

Внеоборотные активы, которые перестают классифицироваться как «предназначенные для продажи», оцениваются по наименьшей величине из двух значений:

- i балансовой стоимости, определенной до того момента, когда активы или группа выбытия были классифицированы как «предназначенные для продажи». Балансовая стоимость корректируется с учетом амортизации, износа или переоценки

активов, которые были бы учтены, если бы актив или группа выбытия не были классифицированы как «предназначенные для продажи».

**ПРИМЕР** Отмена признания в качестве «предназначенного для продажи» - оценка по варианту №1

Стоимость группы выбытия составляет \$1.000.

Если бы она не предназначалась для продажи, то составляющие группу активы были бы амортизированы на \$50.

Когда активы являются «предназначенными для продажи», амортизация не начисляется. Группа перестает являться «предназначенным для продажи». Необходимо начислить дополнительную амортизацию. Уточненная стоимость составит \$950 (1000-50).

ii возмещаемой стоимости на дату принятия решения не продавать активы, ранее включенные в группу выбытия.

**ПРИМЕР** Прекращение признания в качестве «предназначенного для продажи» - оценка по варианту №2

Стоимость группы выбытия, представляющей производственное подразделение, составляет \$950.

Приняв решение не продавать подразделение, его активы предполагается объединить с другим подразделением, хотя некоторые из них будут сданы в утильсырье.

Общая стоимость передаваемых в другое подразделение активов составляет \$800. Поступления от передачи активов в утильсырье составят \$20.

Возмещаемая стоимость составит \$820.

Поскольку возмещаемая стоимость ниже стоимости группы выбытия, то именно она будет использоваться в качестве новой оценки активов. Убыток в размере \$130 будет учитываться как убыток от выбытия.

Если внеоборотный актив является частью генерирующей единицы, то его возмещаемая стоимость является балансовой стоимостью, определенной после признания убытков от обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36.

**ПРИМЕР** Убыток от обесценения, возникающий в отношении генерирующей единицы

Убыток от обесценения по генерирующей единице составляет \$2.000, из которого \$150 относится к внеоборотному активу. Балансовая стоимость внеоборотного актива составляет \$600, которая уменьшается до \$450 (600-150), принимая во внимание дополнительную амортизацию, в целях корректировки актива на величину убытка от обесценения.

Корректировка балансовой стоимости внеоборотного актива, который перестает классифицироваться как «предназначенный для продажи», учитывается как доход в периоде, в котором критерии «предназначенного для продажи» более не соблюдаются.

**ПРИМЕР** Отмена признания в качестве «предназначенного для продажи» - корректировки 1

Стоимость группы выбытия составляет \$1,000. Если бы группа не предназначалась для продажи, то дополнительная амортизация, которая не начислялась в тот период, когда активы группы являлись «предназначенными для продажи», составила бы \$50. Пока активы являются «предназначенными для продажи», амортизация не начисляется.

После того, как группа выбытия перестает являться «предназначенной для продажи», необходимо доначислить амортизацию по активам группы в размере \$50 на текущие операции.

Если актив был переоценен до его классификации как «предназначенного для продажи», корректировки должны отражаться как повышение или снижение переоценки актива.

**ПРИМЕР** Отмена признания в качестве «предназначенного для продажи» - корректировки 2

После того, как актив был признан как «предназначенный для продажи», его переоценили с \$1.400 to \$1.600. Увеличение оценки в размере \$200 относится на счет капитала в качестве резерва переоценки (см. учебное пособие по МСФО (IAS) 16 или МСФО (IAS) 38).

Актив не будет продан, в силу чего он перестает рассматриваться как «предназначенный для продажи». Затем он переоценивается до \$1.525. \$75 отражается как уменьшение резерва переоценки в капитале, но не оказывает влияния на показатели отчета о прибылях и убытках.

Если отдельный актив или обязательство переводится из группы выбытия, «предназначенной для продажи», то оставшиеся активы и обязательства оцениваются как группа выбытия только в том случае, если данная группа отвечает установленным критериям.

**ПРИМЕР Прекращение учета активов и обязательств как группы выбытия**  
Вы продаете все внеоборотные активы, включенные в группу выбытия. Оставшиеся оборотные активы и обязательства не подпадают под требования МСФО (IFRS) 5. Группа выбытия прекращает существование.

Оставшиеся в компании после выбытия внеоборотные активы группы, которые по отдельности отвечают критериям «предназначенных для продажи», оцениваются по наименьшей из их балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

**ПРИМЕР Прекращение учета группы выбытия**  
15 сентября Вы продаете большинство внеоборотных активов, включенных в группу выбытия. Оставшиеся внеоборотные активы, «предназначенные для продажи», оцениваются по отдельности по наименьшей величине из их балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу по состоянию на 15 сентября.

Внеоборотные активы, которые не отвечают критериям признания, перестают классифицироваться как «предназначенные для продажи».

### **Продление периода, требуемого для завершения продажи**

Продление, требуемое для завершения продажи, не исключает того, что актив или группа выбытия могут продолжать классифицироваться как «предназначенные для продажи».

Годичный период времени может быть продлен в следующих случаях:

- 1 при наличии обоснованных предположений о том, что другие лица (за исключением покупателя) выдвигают дополнительные условия по передаче актива или группы выбытия и при условии, что действия, необходимые для реагирования на указанные условия, не могут быть осуществлены до тех пор, пока не будет

получено твердое обязательство о приобретении со стороны покупателя

- ii высока вероятность получить твердое обязательство о приобретении в течение года.

**ПРИМЕР Установление дополнительных условий для совершения операции**  
Вы стремитесь продать иностранную дочернюю компанию. Иностранное правительство блокирует продажу и отказывается признавать новых собственников. Вы знаете о том, что потребуется более года для решения этих бюрократических вопросов. До их разрешения твердое обязательство о приобретении не будет получено. Чтобы продлить годичный период времени, необходимо наличие предположения, что с высокой степенью вероятности в течение года будет получено твердое обязательство.

- 2 твердое обязательство о приобретении включает условия (со стороны покупателя или других лиц), которые продлевают период, требуемый для завершения продажи, а также:
  - i предпринимаются своевременные действия по реагированию на создавшиеся условия; и
  - ii ожидается благоприятное разрешение проблем и устранение факторов, обусловивших задержку продажи.

**ПРИМЕР Условия твердого обязательства о приобретении**  
Вы продаете несколько шахт. Покупатель настаивает на том, что на проведение геологических изысканий и экологической экспертизы потребуется более года. В результате продажа откладывается.

- 3 «предназначенные для продажи» внеоборотные активы или группа выбытия остаются непроданными к концу первоначально установленного годового периода и
  - i в течение указанного периода компания предпринимает действия по реагированию на факты, ведущие к изменению условий продажи;
  - ii предпринимаются активные действия по продаже внеоборотных активов или группы выбытия на рынке по разумной цене.

**ПРИМЕР Изменение обстоятельств**



В течение определенного времени Вы пытались продать производственное подразделение компании покупателю. Покупатель постоянно откладывал продажу из-за финансовых затруднений (о которых Вы не были информированы). После 10 месяцев переговоров покупатель обанкротился. Вы предпринимаете активные действия по продаже подразделения новым покупателям по разумной цене, но не можете гарантировать, что продажа произойдет в течение одного года.

## 4. Представление и раскрытие информации

### Представление информации по прекращенной деятельности

Прекращенная деятельность – это компонент, который или выбыл, или классифицируется как «предназначенный для продажи», а также:

- i представляет отдельный крупное подразделение бизнеса или географический сегмент;
- ii является частью единого скоординированного плана по выбытию отдельного крупного производственного подразделения или географического сегмента, или
- iii является дочерней компанией, приобретенной исключительно с целью ее перепродажи.

### Раскрытие информации

Компания обязана раскрывать следующую информацию:

- 1 единственный итоговый показатель непосредственно в отчете о прибылях и убытках, включающий:
  - i прибыль от прекращенной деятельности после налогообложения
  - ii доход или убыток после налогообложения, учитываемый по результатам оценки справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу или по результатам выбытия активов или группы выбытия в составе прекращенной деятельности.
- 2 расшифровка показателя, указанного в пункте 1, с раскрытием следующих показателей:

- i выручка, расходы и доход до налогообложения от прекращенной деятельности в отчете о прибылях и убытках;
- ii соответствующие расходы по налогу на прибыль (см. МСФО (IAS) 12);
- iii доход или убыток, учитываемый по результатам оценки справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу или по результатам выбытия активов, или группы выбытия в составе прекращенной деятельности
- iv соответствующие расходы по налогу на прибыль (см. МСФО (IAS) 12).

Расшифровка может быть приведена в примечаниях к отчетности или непосредственно в отчете о прибылях и убытках.

Расшифровки непосредственно в отчете о прибылях и убытках следует приводить в разделе «прекращенная деятельность» отдельно от продолжаемой деятельности.

Для вновь приобретенных дочерних компаний, «предназначенных для продажи», подобную расшифровку проводить не требуется.

- 3 чистые денежные потоки, связанные с операционной, инвестиционной и финансовой деятельностью в рамках прекращенной деятельности.

Указанная информация может представляться или в примечаниях, или непосредственно в отчете о движении денежных средств. В отношении вновь приобретенных «предназначенных для продажи» дочерних компаний раскрывать информацию о приобретении не требуется.

Раскрываемая информация охватывает все виды прекращенной деятельности. Это может означать пересмотр сравнительной информации о прекращенной деятельности за предыдущие периоды, включенной в отчетность текущего отчетного периода.

При наличии дополнительных доходов или расходов в последнем отчетном периоде, связанных с прекращенной деятельностью, которая была прекращена в предыдущем отчетном периоде, в отчетности текущего отчетного периода приводятся следующие дополнительные сведения:



- i разрешение ситуации неопределенности, возникшей вследствие наличия определенных условий, например, в связи с решением вопросов корректировки цены приобретения и возмещения убытков.
- ii разрешение ситуации неопределенности, связанной с деятельностью компонента до его выбытия, например, в отношении экологических и гарантийных обязательств, исполнение которых остается за продавцом.
- iii выполнение обязательств в рамках плана по вознаграждению работников, если соответствующие выплаты непосредственно связаны с операцией выбытия.

Если компания перестает классифицировать компонент (активы или группу выбытия) как «предназначенный для продажи», то классификация результатов его деятельности, информация по которым ранее представлялась в составе прекращенной деятельности, должна быть изменена путем включения финансового результата в доход (убыток) от продолжаемой деятельности применительно к отчетной информации за все отчетные периоды, по которым в отчетности представляется сравнительная информация по прекращенной деятельности. В отношении показателей за предыдущие периоды должно быть указано, что они представляют пересмотренные данные.

### **Доходы или убытки, связанные с продолжаемой деятельностью**

Доходы или убытки в результате переоценки «предназначенного для продажи» внеоборотного актива или группы выбытия включаются в доход (убыток) от продолжаемой деятельности при условии, что они не относятся к прекращенной деятельности.

### **Представление информации о внеоборотном активе или группе выбытия, которые классифицируются как «предназначенные для продажи»**

Внеоборотные активы и группы выбытия, классифицируемые как «предназначенные для продажи», в бухгалтерском балансе раскрываются обособленно.

Информация об обязательствах, относящихся к группам выбытия, классифицируемым как «предназначенные для продажи», в [www.uchet.kz](http://www.uchet.kz)

бухгалтерском балансе представляется отдельно от других обязательств. Такая информация представляется в виде единственного показателя и не требует расшифровки.

Информация об основных классах активов и обязательств, классифицируемых как «предназначенные для продажи», представляется отдельно, или непосредственно в бухгалтерском балансе или в примечаниях.

Отдельно следует представлять информацию об общей сумме доходов или расходов, отражаемых непосредственно в капитале и связанных с внеоборотным активом или группой выбытия, которые классифицируются как «предназначенные для продажи».

Для вновь приобретенной «предназначенной для продажи» дочерней компании не требуется раскрывать информацию по основным классам ее активов и обязательств.

Классификация «предназначенных для продажи» активов и обязательств, которые были учтены впервые в текущем отчетном периоде, не изменяется в случае представления в отчетности сравнительной информации за предыдущие периоды.

### **Дополнительная информация**

В примечаниях к финансовой отчетности за отчетный период, в котором внеоборотный актив или группа выбытия классифицировались как «предназначенные для продажи» или были проданы, раскрывается следующая информация:

- i описание внеоборотного актива или группы выбытия;
- ii описание обстоятельств по продаже актива, а также характера и сроков такого выбытия;
- iii доход или убыток с указанием непосредственно в составе отчета о прибылях и убытках на то, где можно найти величину, которая отражает доход или убыток;
- iv сегмент, в котором представляется информация о внеоборотном активе или группе выбытия в соответствии с МСФО (IFRS) 8 «Сегментная отчетность» (если это применимо).

В период принятия решения об изменении плана о продаже внеоборотного актива или группы выбытия раскрывается следующая информация:

- описание обстоятельств, обусловивших принятие такого решения,
- влияние принятого решения на результаты деятельности в данном отчетном периоде и в течение всех периодов, по которым информация представлялась ранее.

**Прекращение деятельности – пример  
(из иллюстративной корпоративной финансовой отчетности 2006 г.,  
ПрайсвогтерхаусКуперс)**

31 января 2002 года Группа официально объявила о своем намерении продать сегмент по выпуску изделий из стекла. Дочерняя компания, которая осуществляла деятельность в данном сегменте, была продана 30 июня 2006 года, что нашло отражение в ее финансовой отчетности в составе информации о прекращенной деятельности. Выручка от продаж, доходы и расходы, движение денежных средств и чистые активы сегмента по выпуску изделий из стекла приведены ниже:

	6 месяцев до 30 июня 2006 года	12 месяцев до 31 декабря 2005 года
Выручка от продаж	12,200	20,225
Эксплуатационные затраты	13,688	15,356
Обесценение активов	300	–
Убыток/прибыль от производственной деятельности	1,788	4,869
Затраты по финансовым услугам	585	1,258
Убыток/прибыль до налогообложения	2,373	3,611
Налог на прибыль	783	1,192
Убыток/прибыль после налогообложения	1,590	2,419
Денежные средства от операционной деятельности	765	5,670
Денежные средства от инвестиционной деятельности	1,832	3,514
Денежные средства от финансовой деятельности	1,639	1,338
Итого: потоки денежных средств	572	3,494
	<b>на 30 июня 2006 года</b>	<b>на 31 декабря 2005 года</b>
Основные средства	35,637	39,119

Оборотные активы	1,020	7,375
Итого активы	36,657	46,494
Итого Обязательства	24,351	31,428
Чистые активы	12,306	15,066
Убыток в результате выбытия был определен следующим образом:		
Чистые проданные активы	12,306	
Реклассификация капитала		
– чистая курсовая разница	354	
– гудвилл, ранее учтенный в составе капитала	1,245	
Поступления от продажи	12,946	
Убыток от выбытия	959	
Налог после учета убытков –		
Убыток от выбытия после налогообложения	959	
Чистые поступления денежных средств от продажи определяются следующим образом:		
Поступления от продажи	12,946	
За вычетом денежных средств и эквивалентов денежных средств, относящихся к проданной дочерней компании	497	
Чистый отток денежных средств от продажи	12,449	

## 5. Вопросы для самоконтроля (множественный выбор)

### 1. Сфера применения МСФО (IFRS) 5 включает:

- (i) Классификацию, оценку и представление информации об «предназначенных для продажи» активах.
- (ii) Классификацию и представление информации о прекращенной деятельности.
- (iii) Обесценение внеоборотных активов, предназначенных для использования.

- 1 i
- 2 ii
- 3 iii
- 4 i- ii

**2. Активы, которые классифицируются как «предназначенные для продажи», оцениваются по:**

1. Балансовой стоимости.
2. Справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.
3. Наименьшей величине из значений 1 и 2.
4. Наибольшей величине из значений 1 и 2.

**3. В отношении активов, которые классифицируются как «предназначенные для продажи», амортизация:**

1. Прекращается.
2. Изменяется.
3. Относится на прекращенную деятельность.

**4. МСФО (IFRS) 5 применяется к:**

1. Долгосрочным обязательствам.
2. Внеоборотным активам.
3. Капиталу.
- 4.оборотным активам.

**5. Группа выбытия, которая до выделения являлась частью генерирующей единицы:**

1. Становится отдельной генерирующей единицей.
2. Становится внеоборотным активом.
3. Отдельно не рассматривается.

**6. Твердое обязательство о приобретении – это соглашение, обязательное для обеих сторон, которое:**

- (i) определяет все существенные условия, включая цену и сроки совершения операций.
- (ii) предусматривает штрафные санкции за неисполнение, которые достаточно значительны, чтобы сделать исполнение высоко вероятным.
- (iii) заключается с независимой стороной.

1. i
2. ii
3. iii
4. i- ii
5. i- iii

**7. Возмещаемая стоимость актива – это:**

1. справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу.
2. эксплуатационная стоимость.
3. Наименьшая величина из значений 1 и 2.
4. Наибольшая величина из значений 1 и 2.

**8. В отношении актива, предназначенного для продажи:**

- (i) Он должен быть готов к немедленной продаже в его текущем состоянии.
- (ii) Вероятность его продажи должна быть высока.
- (iii) Руководство должно утвердить план о продаже данного актива.
- (iv) Руководство должно вести поиск покупателя.
- (v) Должны прилагаться активные усилия для продажи актива.
- (vi) Предполагаемый срок совершения продажи не должен превышать одного года с даты классификации.
- (vii) Актив должен быть полностью амортизирован.

1. i
2. ii
3. iii
4. i- v
5. i- vi
6. i – vii

**9. Когда компания приобретает внеоборотный актив или группу выбытия исключительно с целью их последующей продажи, она должна классифицировать внеоборотный актив или группу выбытия как «предназначенные для продажи» по состоянию на дату приобретения только в том случае, если:**

1. Выполняется требование о завершении продажи в течение одного года от даты приобретения.
2. Покупатель определен.
3. Продажа обеспечит увеличение чистых активов.

**10. Если критерии классификации соблюдаются после отчетной даты, компания должна:**

1. Классифицировать внеоборотный актив как «предназначенный для продажи» в финансовой отчетности за соответствующий отчетный период.
2. При соблюдении критериев после отчетной даты, но до даты утверждения финансовой отчетности, компания должна раскрывать информацию в примечаниях.
3. Классифицировать внеоборотный актив в составе информации о прекращенной деятельности в финансовой отчетности.

**11. Если группа выбытия, подлежащая консервации:**

- представляет отдельное крупное подразделение бизнеса или географический сегмент;
- является частью единого скоординированного плана по выбытию отдельного крупного подразделения или географического сегмента, или дочерней компанией, приобретенной исключительно с целью перепродажи или
- является дочерней компанией, приобретенной исключительно с целью перепродажи,

на дату, когда ее использование прекращается, компания должна представлять результаты операции и сведения о движении денежных средств, относящихся к группе выбытия как:

1. «Прекращенная деятельность».
2. «Предназначенная для продажи».
3. «Продолжаемая деятельность».

**12. Если вновь приобретенный актив является «предназначенным для продажи», то он будет оцениваться по:**

1. Фактической стоимости приобретения.
2. Справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.
3. Наименьшей величине из 1 и 2.
4. Наибольшей величине из 1 и 2.

**13. Если актив или группа выбытия приобретается в результате объединения компаний, он/она должна оцениваться по:**

1. Фактической стоимости приобретения.
2. Справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.
3. Наименьшей величине из 1 и 2.

4. Наибольшей величине из 1 и 2.

**14. Последующая переоценка: оценку устаревших запасов и сомнительных долгов следует пересмотреть:**

1. До переоценки группы выбытия по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.
2. После переоценки группы выбытия по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.
3. Одновременно с переоценкой группы выбытия по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

**15. Корректировка балансовой стоимости внеоборотного актива, который перестает классифицироваться как «предназначенный для продажи», отражается в:**

1. Капитале.
2. Доходе от продолжаемой деятельности.
3. Доходе от прекращенной деятельности.

**6. Ответы на вопросы (Множественный выбор)**

Вопрос	Ответ
1.	4
2.	3
3.	1
4.	2
5.	1
6.	5
7.	4
8.	5
9.	1
10.	2
11.	1
12.	3
13.	2
14.	1
15.	2

Данный материал опубликован при поддержке Европейского Союза. Содержание публикации является предметом ответственности ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит», АССА, ФБК и Агриконсалтинг и не отражает точку зрения Европейского Союза.