

MEĐUNARODNI STANDARD FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA 5

Dugotrajna imovina namijenjena prodaji i prestanak poslovanja

Cilj

1. Cilj ovog MSFI-ja je odrediti računovodstveni tretman imovine namijenjene za prodaju, i objavljivanje i prezentaciju prestanka poslovanja. Konkretno, MSFI zahtijeva:
 - a) mjerenje imovine koja udovoljava kriterijima klasifikacije kao namijenjena za prodaju po nižoj vrijednosti između knjigovodstvene vrijednosti i fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje, i prestanak obračuna amortizacije takve imovine; i
 - b) odvojeno prezentiranje imovine koja udovoljava kriterijima klasifikacije kao namijenjena za prodaju u izvještaju o financijskom položaju, i odvojeno prezentiranje rezultata od prestanka poslovanja u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti.

Djelokrug

2. Klasifikacijski i prezentacijski zahtjevi ovog MSFI se primjenjuju na svu priznatu *dugotrajnu imovinu** i na *sve grupe za otuđenje* subjekta. Zahtjevi za mjerenje u ovom MSFI-u primjenjuju se na svu priznatu dugotrajnu imovinu i grupe za otuđenje (kao što je navedeno u točki 4.), osim na imovinu navedenu u točki 5. koja će se i dalje mjeriti u skladu s navedenim standardom.
3. Imovina klasificirana kao dugotrajna u skladu s MRS-om 1 - *Prezentiranje financijskih izvještaja* ne smije se reklasificirati kao kratkotrajna imovina dok ne udovolji kriterijima klasifikacije kao namijenjena prodaji u skladu s ovim MSFI. Imovina u razredu koji bi subjekt inače smatrao dugotrajnom, koja je kupljena isključivo s namjerom da se preproda ne smije se klasificirati kao kratkotrajna dok nije u skladu s kriterijima koji je određuju za prodaju u skladu s ovim MSFI.
4. Ponekad subjekt otuđuje grupu imovine, moguće s direktno povezanim obvezama, zajedno u jednoj transakciji. Takva grupa za otuđenje može biti grupa jedinica koje stvaraju novac, jedna jedinica koja stvara novac ili dio jedinice koja stvara novac.** Grupa može uključivati bilo koju imovinu ili obvezu subjekta, uključujući kratkotrajnu imovinu, kratkoročne obveze i imovinu isključenu točkom 5. od zahtjeva mjerenja ovog MSFI-a. Ako je dugotrajna imovina, u okviru zahtjeva za mjerenje ovog MSFI, dio grupe za otuđenje, zahtjevi za mjerenje ovog MSFI se odnosi na cijelu grupu, tako da se grupa vrednuje po nižoj između knjigovodstvene vrijednosti i fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje. Zahtjevi za mjerenje pojedinačne imovine i obveza unutar grupe za otuđenje su doneseni u točkama 18, 19. i 23.

* Za imovinu razvrstanu i prezentiranu prema likvidnosti, dugotrajna imovina su sredstva koja uključuju iznose za koje se očekuje da će biti nadoknađeni u razdoblju dužem od dvanaest mjeseci nakon datuma bilance. Točka 3. primjenjuje se na klasifikaciju tih sredstava.

** Međutim, onda kad se očekuje da se novčani tok od jednog sredstva ili grupe sredstava javi od prodaje, a ne od nastavka korištenja, oni postaju manje ovisni od novčanih tokova koji proizlaze iz drugih sredstava, i grupa za prodaju koja je bila dio jedinice koja stvara novac postaje zasebna jedinica koja stvara novac.

5. Odredbe ovog MSFI-a* koje se odnose na mjerenje, ne odnose na sljedeću imovinu, koja je pokrivena propisanim Standardima, ili kao pojedinačna imovina ili kao dio grupe za otuđenje:
 - a) odgođena porezna imovina (MRS 12 - *Porez na dobit*).
 - b) imovina koja nastaje u okviru primanjima zaposlenih (MRS 19 - *Primanja zaposlenih*),
 - c) financijska imovina u okviru MRS-a 39 - *Financijski instrumenti: Priznavanje i mjerenje*.
 - d) dugotrajna imovina koja se mjeri po fer vrijednosti u skladu sa MRS-om 40 - *Investicijska imovina*,
 - e) dugotrajna imovina koja se mjeri po fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje u skladu sa MRS-om 41 - *Poljoprivreda*,
 - f) ugovorna prava u ugovoru o osiguranju kao što je definirano u MSFI 4 - *Ugovori o osiguranju*.
- 5.A Zahtjevi ovog MSFI-ja koji se tiču klasifikacije, prezentiranja i mjerenja i odnose se na dugotrajnu imovinu (ili skupinu za otuđenje) razvrstanu u kategoriju namijenjen prodaji se primjenjuju i na dugotrajnu imovinu (ili skupinu za otuđenje) namijenjenu raspodjeli vlasnicima u njihovom svojstvu vlasnika (koja se drži radi raspodjele vlasnicima).

Klasifikacija dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje) kao namijenjene prodaji ili za raspodjelu vlasnicima

6. Subjekt treba klasificirati dugotrajnu imovinu (ili grupu za otuđenje) kao namijenjenu za prodaju ako će njena knjigovodstvena vrijednost biti uglavnom nadoknađena putem prodaje radije nego stalnim korištenjem.
7. Da bi to bio slučaj, imovina (ili grupa za otuđenje) mora biti raspoloživa za trenutnu prodaju u postojećem stanju, po uvjetima koji su česti i uobičajeni za prodaju takve imovine (ili grupe za otuđenje) i njena prodaja mora biti *vrlo vjerojatna*.
8. Da bi prodaja bila visoko vjerojatna, prikladna razina upravljanja mora biti obvezana planom za prodaju imovine (ili skupine za otuđenje) i mora biti pokrenut aktivni program za pronalaženje kupca i ispunjenje plana. Nadalje, imovina (ili skupina za otuđenje) mora biti aktivno nudena za prodaju po cijeni koja je opravdana u odnosu na njenu tekuću fer vrijednost. Pored toga, treba postojati očekivanje da će prodaja udovoljiti kriterijima priznavanja kao okončana prodaja u roku od godinu dana od datuma klasifikacije, izuzev kako to dopušta točka 9., dok radnje potrebne za ispunjenje plana trebaju ukazivati na to da nema izgleda da će doći do značajnih promjena plana ili odustanka od plana. U sklopu procjene da li je prodaja visoko vjerojatna, valja razmotriti i vjerojatnost da će ju skupština vlasnika odobriti (ako je njeno odobrenje propisano mjerodavnim pravom).
- 8.A Subjekt koji se obvezao na plan prodaje koji uključuje gubitak kontrole nad ovisnim subjektom, dužan je svu imovinu i sve obveze tog ovisnog subjekta razvrstati kao

* Osim onih u točkama 18. i 19. koje zahtijevaju da se dotična sredstva mjere u skladu s drugim primjenjivim MSFI-ima.

namijenjene prodaji ako su ispunjeni kriteriji iz točke 7.-8., bez obzira da li će nakon prodaje zadržati manjinski interes u tom subjektu.

9. Događaji ili okolnosti mogu produžiti razdoblje za dovršenje prodaje preko jedne godine. Produženje razdoblja potrebnog da bi se završila prodaja ne isključuje imovinu (ili grupu za otuđenje) od klasificiranja kao one koja je namijenjena za prodaju ako je odgoda uzrokovana događajima ili okolnostima izvan kontrole subjekta i postoji dovoljno dokaza da će subjekt ostati u skladu s planom prodaje imovine (ili grupe za otuđenje). Ovo će biti slučaj kada su postignuti uvjeti iz Dodatka B.
10. Transakcije prodaje uključuju promjenu dugotrajne imovine za drugu dugotrajnu imovinu kada promjena ima komercijalan sadržaj u skladu s MRS-om 16 - *Nekretnine, postrojenja i oprema*.
11. Kada subjekt stječe dugotrajnu imovinu (ili grupu za otuđenje) isključivo s ciljem naknadne prodaje, treba klasificirati dugotrajnu imovinu (ili grupu za otuđenje) kao namijenjenu prodaji po datumu nabave samo ako je u skladu sa jednogodišnjim zahtjevom iz točka 8. (osim ako je dozvoljeno točkom 9.) i jako je vjerojatno da bilo koji drugi kriteriji u točkama 7. i 8., koji nisu udovoljeni tog datuma, budu udovoljeni unutar kratkog razdoblja nakon nabave (najčešće unutar tri mjeseca).
12. Ako su udovoljeni kriteriji u točkama 7. i 8. poslije datuma izvještajaja o financijskom položaju subjekt ne smije klasificirati dugotrajnu imovinu (ili grupu za otuđenje) kao namijenjenu za prodaju u tim financijskim izvještajima kada su izdani. Međutim, kada su tu kriteriji udovoljeni nakon datuma izvještaja o financijskom položaju ali prije odobrenja za izdavanje financijskih izvještaja, subjekt mora objaviti informaciju određenu u točki 41(a), (b) i (d) u bilješkama.
- 12.A Dugotrajna imovina (ili skupina za otuđenje) se razvrstava za raspodjelu vlasnicima ako se subjekt prema vlasnicima obvezao na raspodjelu imovine (ili skupine za otuđenje). Da bi to bio slučaj, imovina mora biti trenutačno raspoloživa za raspodjelu u svom postojećem stanju i raspodjela mora biti visoko vjerojatna. Da bi raspodjela bila visoko vjerojatna, moraju biti pokrenute radnje za raspodjelom imovine i treba postojati očekivanje da će raspodjela biti izvršena u roku od godinu dana od datuma klasifikacije. Radnje potrebne za okončanje raspodjele ukazivati na to da nema izgleda da će doći do značajnih promjena u raspodjeli ili odustanka od raspodjele. U sklopu procjene da li je raspodjela visoko vjerojatna, valja razmotriti i vjerojatnost da će ju skupština vlasnika odobriti (ako je njeno odobrenje propisano mjerodavnim pravom).

Dugotrajna imovina namijenjena otpisu

13. Subjekt neće klasificirati dugotrajnu imovinu (ili grupu za otuđenje) kao namijenjenu za prodaju ako je namijenjena otpisu.
14. Subjekt neće obračunavati dugotrajnu imovinu koja je trenutno izvan uporabe ako je bila otpisana.

Mjerenje dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje) klasificirane kao namijenjene prodaji

Mjerenje dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje)

15. **Subjekt treba mjeriti dugotrajnu imovinu (ili grupu za otuđenje) klasificiranu kao namijenjenu za prodaju po nižoj od knjigovodstvene i fer vrijednosti umanjene za troškove prodaje.**
- 15.A Subjekt je dužan dugotrajnu imovinu (ili skupinu za otuđenje) za raspodjelu vlasnicima vrednovati po nižoj od njene knjigovodstvene vrijednosti i fer vrijednosti umanjene za troškove raspodjele.*
16. Ako novonabavljena imovina (ili grupa za otuđenje) udovoljava kriterijima da bi se klasificirala kao namijenjena za prodaju (vidjeti točku 11.), primjenjivanje točke 15. će rezultirati u tome da će se imovina (ili grupa za otuđenje) mjeriti po početnom priznavanju po nižoj od knjigovodstvene vrijednosti po kojoj nije bila klasificirana (na primjer, troškovi) i fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje. Stoga, ako je imovina (ili grupa za otuđenje) stečena kao dio poslovne kombinacije, treba se mjeriti po fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje.
17. Ako se prodaja očekuje poslije jedne godine, subjekt treba mjeriti troškove prodaje po sadašnjoj vrijednosti. Svako povećanje sadašnje vrijednosti troškova prodaje, koje proizlazi iz protoka vremena, treba biti prikazano u dobiti ili gubitku kao financijski trošak.
18. Odmah prije početne klasifikacije imovine (ili grupe za otuđenje) kao namijenjene za prodaju, knjigovodstvena vrijednost imovine (ili sve imovine i obveza u grupi) treba se mjeriti u skladu s MSFI koji se primjenjuje.
19. Naknadno mjerenje grupe za otuđenje, knjigovodstvene vrijednosti bilo koje imovine ili obveza koje nisu u djelokrugu mjernih zahtjeva ovog MSFI, ali su uključene u grupu za otuđenje namijenjenu za prodaju, treba ponovo mjeriti u skladu sa MSFI koji se koristi prije nego se ponovo mjeri fer vrijednost grupe za otuđenje umanjena za troškove prodaje.

Priznavanje gubitaka od umanjenja i otpisa

20. Subjekt treba priznati gubitak od umanjenja za bilo koji početni ili naknadni djelomični otpis imovine (ili grupe za otuđenje) do fer vrijednosti umanjene za troškove prodaje, do granice u kojoj nije priznat u skladu s točkom 19.
21. Subjekt treba priznati dobitak za bilo koje naknadno povećanje fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje imovine, ali ne veći od kumulativnog gubitka od umanjenja koji je bio priznat ili u skladu s ovim MSFI ili kao prije u skladu s MRS-om 36 - *Umanjenje imovine*.
22. Subjekt treba priznati dobitak za bilo koje naknadno povećanje fer vrijednosti umanjenoj za troškove prodaje grupe za otuđenje:

* Troškovi raspodjele su inkrementalni troškovi direktno povezani s raspodjelom, isključujući financijske troškove i troškove poreza na dobit.

- a) do granice u kojoj nije priznat u skladu s točkom 19.
 - b) ali ne u ostatku od kumulativnog smanjenja gubitka koji je bio priznat, ili u skladu s ovim MSFI ili prethodno u skladu s MRS-om 36, u dugotrajnoj imovini koja je unutar djelokruga mjernih zahtjeva ovog MSFI.
23. Gubici od umanjenja (ili neki drugi naknadni dobitak) priznat u grupi za otuđenje će smanjiti (ili povećati) knjigovodstvenu vrijednost dugotrajne imovine u grupi koja je unutar djelokruga zahtjeva za mjerenje ovog MSFI, u svrhu raspodjele navedene u točki 104(a) i (b) i 122. od MRS-a 36 (revidirano 2004.).
24. Dobitak ili gubitak koji nije prethodno priznat do datuma prodaje dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje) treba se priznati u trenutku otuđenja. Zahtjevi koji se odnose na otuđenje su navedeni u:
- a) točkama 67-72. od MRS-a 16 (revidirano 2003.) za nekretnine, postrojenja i opremu.
 - b) točkama 112-117. od MRS-a 38 - *Nematerijalna imovina* (revidirano 2004.) za nematerijalnu imovinu.
25. Subjekt neće amortizirati dugotrajnu imovinu dok je klasificirana kao namijenjena za prodaju dok je dio grupe za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena za prodaju. Kamate i drugi troškovi svojstveni obvezama grupe za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena za prodaju će i dalje biti priznavane.

Promjene na planu prodaje

26. Ako je subjekt klasificirao imovinu (ili grupu za otuđenje) kao namijenjenu za prodaju, ali kriteriji iz točaka 7-9. nisu udovoljeni, subjekt će prestati klasificirati imovinu (ili grupu za otuđenje) kao onu koja je namijenjena za prodaju.
27. Subjekt će mjeriti dugotrajnu imovinu koja prestaje biti klasificirana kao namijenjena za prodaju (ili prestaje biti uključena u grupu za otuđenje koja je klasificirana kao namijenjena za prodaju) po nižoj od:
- a) njene knjigovodstvene vrijednosti prije nego je imovina (ili grupa za otuđenje) bila klasificirana kao namijenjena za prodaju, prilagođena za smanjenje vrijednosti, amortizaciju ili revalorizaciju koja bi bila priznata da imovina (ili grupa za otuđenje) nije bila klasificirana kao namijenjena za prodaju, i
 - b) *njene nadoknadive vrijednosti* u trenutku naknadne odluke da se ne prodaje.*
28. Subjekt će uključiti bilo koje potrebno usklađenje u knjigovodstvenoj vrijednosti dugotrajne imovine koja prestaje biti klasificirana kao namijenjena za prodaju^{***} u prihodu 5 od kontinuiranih aktivnosti u razdoblju u kojem se ne udovoljava kriterijima iz točaka 7-9. Subjekt će prikazati to usklađenje u istom zaglavlju izvještaja o sveobuhvatnoj dobiti koji je korišten da bi se prikazala dobit ili gubitak priznat u skladu s točkom 37.

* Ako je stalna imovina dio jedinice koja stvara novac, njena nadoknadiva vrijednost je knjigovodstvena vrijednost koja bi se trebala priznati nakon alokacije bilo kakvog umanjenja imovine koja nastaje na jedinici koja stvara novac sukladno MRS 36.

** Osim ako ta imovina nije nekretnina, postrojenje i oprema ili nematerijalna imovina koja se revalorizira sukladno MRS 16 i MRS 38 prije klasifikacije kao imovina koja se drži za prodaju, u kom slučaju će se prilagodavanje tretirati kao revalorizacijsko povećanje ili smanjenje.

29. Ako subjekt makne pojedinu vrstu imovine ili obveza s grupe za otuđenje klasificirane kao namijenjene za prodaju, preostale vrste imovine i obveza iz grupe za otuđenje koje su namijenjene za prodaju i dalje će se vrednovati kao grupa samo ako grupa udovoljava kriterijima iz točaka 7-9. U protivnom, preostala dugoročna imovina iz grupe koja pojedinačno udovoljava kriteriju po kojem se svrstava kao namijenjena prodaji vrednovat će se svaka za sebe po knjigovodstvenoj vrijednosti ili tržišnoj vrijednosti na taj dan umanjenoj za troškove, ovisno o tome koja je niža. Bilo koja druga dugotrajna imovina koja ne udovoljava tom kriteriju više neće biti klasificirana kao namijenjena prodaji u skladu s točkom 26.

Prezentiranje i objavljivanje

30. **Subjekt mora prezentirati i objaviti one informacije koje pomažu korisnicima financijskih izvještaja ocjenjivanje financijskih učinaka prestanka poslovanja i otuđenja dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje).**

Prezentiranje prestanka poslovanja

31. *Komponenta* jednog subjekta obuhvaća aktivnosti i novčane tijekom koji se mogu jasno, poslovno i za potrebe financijskog izvještavanja, razlučiti od ostalih dijelova subjekta. Drugim riječima, organizacijska komponenta će biti jedinica koja stvara novac ili skupina jedinica koje stvaraju novac, istovremeno namijenjena prodaji.
32. Obustavljena aktivnost je organizacijska komponenta koja je otuđena ili je klasificirana kao namijenjena prodaji, a
- predstavlja zasebnu značajnu poslovnu aktivnost ili zemljopisno područje poslovanja,
 - dijelom je jedinstvenog koordiniranog plana otuđenja zasebne značajne poslovne aktivnosti ili zemljopisnog područja poslovanja, ili
 - se radi o podružnici, stečenoj isključivo s namjerom preprodaje.
33. Subjekt ima obvezu objaviti:
- jedinstveni iznos na prednjoj strani računa dobiti i gubitka, koji uključuje sumu:
 - dobiti nakon oporezivanja ili gubitka od prestanka poslovanja, i
 - dobit nakon oporezivanja ili gubitak priznat na temelju svođenja na tržišnu vrijednost umanjenu za troškove prodaje ili na temelju otuđenja imovine ili grupe za otuđenje koja je dijelom obustavljenog poslovanja;
 - analizu jedinstvenog iznosa pod (a) u:
 - prihode, rashode i dobit prije oporezivanja ili gubitak od obustavljenih aktivnosti;
 - s njima povezani trošak poreza na dobit, kao što zahtijeva točka 81(h) MRS-a 12;
 - dobit ili gubitak priznat na temelju svođenja na tržišnu vrijednost umanjenu za troškove prodaje ili na temelju otuđenja imovine ili grupe za otuđenje koja je dijelom obustavljenog poslovanja; i

- iv. s tim povezani trošak poreza na dobit, kao što zahtijeva točka 81(h) MRS-a 12.

Analiza može biti prezentirana u bilješkama ili na prednjoj strani računa dobiti i gubitka. Ako se prezentira na prednjoj strani računa dobiti i gubitka, prezentirat će se u dijelu koji se odnosi na obustavljene aktivnosti, što znači odvojeno od aktivnosti koje su u tijeku. Analiza nije potrebna za grupe za otuđenje koje se odnose na novostećene podružnice koje zadovoljavaju kriterij da ih se razvrsta u kategoriju namijenjenih za prodaju nakon stjecanja (pogledati točku 11.).

- c) neto novčane tijekomove koji se odnose na operativne, investicijske i financijske aktivnosti obustavljenog poslovanja. Objavljeni podaci mogu biti prezentirani u bilješkama ili na prednjoj strani financijskih izvještaja. Ovo objavljivanje podataka nije potrebno za grupe za otuđenje koje se odnose na novostećene podružnice koje zadovoljavaju kriterij da ih se svrsta u kategoriju namijenjenih za prodaju nakon stjecanja (vidjeti točku 11).
 - d) iznos prihoda od dijelova poslovanja koji nastavljaju poslovati i ukinutih dijelova poslovanja koji pripada vlasnicima matice. Ti podaci mogu biti objavljeni ili u bilješkama, ili u izvještaju o sveobuhvatnoj dobiti.
- 33.A Ako subjekt elemente dobiti ili gubitka predočava u zasebnoj bilanci uspjeha kako je opisano u točki 81. MRS-a 1 (izmijenjenog 2007.), onda se dio koji se odnosi na ukinute dijelove poslovanja prezentira u tom zasebnom dobit ili gubitak.
34. Subjekt će ponovno prezentirati objavljene podatke iz točke 33. koji se odnose na prethodna razdoblja prezentirana u financijskim izvještajima tako da se objavljeni podaci odnose na sve aktivnosti koje su obustavljene do datuma izvještaja o financijskom položaju za zadnje prikazano razdoblje.
35. Usklađenja iz tekućeg razdoblja koja se odnose na prethodno prezentirane iznose u obustavljenim aktivnostima, a koja se direktno odnose na otuđenje obustavljenog poslovanja iz prethodnog razdoblja, trebaju se zasebno razvrstati u obustavljenim aktivnostima. Potrebno je objaviti i prirodu i iznos takvih usklađenja. Primjeri okolnosti iz kojih ova usklađenja mogu proizaći uključuju sljedeće:
- a) rješavanje dvojbi koje proizlaze iz uvjeta za otuđenje, kao što su rješavanje pitanja usklađenja prodajne cijene i odštete s kupcem,
 - b) rješavanje dvojbi koje proizlaze i direktno su povezane s poslovanjem komponente prije njenog otuđenja, kao što su obveze prodavatelja vezane uz okoliš i jamstvo za proizvod,
 - c) utvrđivanje plana obveza za davanja zaposlenicima, uz uvjet da je utvrđivanje izravno vezano uz transakciju otuđenja.
36. Ako subjekt prestane klasificirati organizacijsku komponentu kao namijenjenu za prodaju, učinci poslovanja komponente, prethodno prezentirane u obustavi poslovanja u skladu s točkama 33-35., bit će ponovno razvrstani i uključeni u prihod od neprekinutog poslovanja za sva prezentirana razdoblja. Iznosi koji se odnose na prethodna razdoblja bit će označeni kao ponovno prezentirani.
- 36.A Subjekt koji se obvezao na plan prodaje koji uključuje gubitak kontrole nad ovisnim subjektom, dužan je objaviti informacije iz točke 33-36 kad je ovisni subjekt grupa za otuđenje koje udovoljava definiciji ukinutog dijela poslovanja u skladu s točkom 32.

Dobici i gubici vezani uz neprekinuto poslovanje

37. Bilo kakva dobit ili gubitak, nastali prilikom ponovnog vrednovanja dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje) klasificirane kao namijenjene prodaji, koji ne udovoljava definiciji obustave poslovanja bit će uključen u dobit ili gubitak od neprekinutog poslovanja.

Prezentiranje dugotrajne imovine ili grupe za otuđenje klasificirane kao namijenjene za prodaju

38. Subjekt će u izvještaju o financijskom položaju prikazati dugotrajnu imovinu namijenjenu prodaji i imovinu grupe za otuđenje klasificirane kao namijenjena za prodaju odvojeno od ostale imovine. Obveze grupe za otuđenje klasificirane kao namijenjena za prodaju prikazivat će se odvojeno od ostalih obveza u izvještaju o financijskom položaju. Takva imovina i obveze ne smiju se prebijati i prikazivati kao jedan iznos. Glavne vrste imovine i obveza klasificirane kao namijenjene za prodaju trebaju biti odvojeno objavljene, ili na prednjoj strani izvještaja o financijskom položaju ili u bilješkama, osim u slučaju koji dopušta točka 39. Subjekt mora odvojeno prikazati bilo kakve kumulativne prihode ili rashode direktno priznate u okviru ostale sveobuhvatne dobiti koji se odnose na dugotrajnu imovinu (ili grupu za otuđenje) namijenjenu prodaji.
39. Ako je grupa za otuđenje novostečena podružnica koja udovoljava kriteriju da ju se klasificira kao namijenjenu prodaji po stjecanju (vidjeti točku 11.), nije potrebno objavljivati glavne vrste imovine i obveza.
40. Subjekt ne treba reklasificirati niti ponovno prikazati iznose koji su prikazani za dugotrajnu imovinu ili imovinu i obveze grupe za otuđenje klasificirane kao namijenjene za prodaju u izvještaju o financijskom položaju za prethodna razdoblja s namjerom da prikaže klasifikaciju u izvještaju o financijskom položaju za zadnje prikazano razdoblje.

Dodatna objavljivanja

41. Subjekt treba objaviti sljedeće podatke u bilješkama za razdoblje u kojem je dugotrajna imovina (ili grupa za otuđenje) bila klasificirana kao namijenjena prodaji ili je prodana:
- opis dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje);
 - opis činjenica i okolnosti u kojima se odvija prodaja, ili koje vode prema očekivanom otuđenju, i očekivano odvijanje i vrijeme nastanka takvog otuđenja;
 - dobit ili gubitak priznat u skladu s točkama 20-22. i, ako već nije prikazano na prednjoj strani računa dobiti i gubitka, zaglavljive u dobit ili gubitak koje uključuje takvu dobit ili gubitak;
 - ako se može primijeniti, dio subjekta u kojem je dugotrajna imovina (ili grupa za otuđenje) prikazana u skladu s MRS-om 14 - *Izvješćivanje o dijelovima poduzeća*.
42. Ako se mogu primijeniti točka 26. ili točka 29., subjekt treba objaviti, u razdoblju u kojem je odlučio promijeniti plan prodaje dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje), opis činjenica i okolnosti koje su dovele do takve odluke i učinke takve odluke na rezultate poslovanja za prikazano razdoblje i sva prethodna prikazana razdoblja.

Prijelazne odredbe

43. MSFI će se primijeniti na dugotrajnu imovinu (ili grupe za otuđenje) koja udovoljava kriteriju da ju se klasificira kao namijenjenu za prodaju, kao i na aktivnosti koje se klasificiraju kao obustavljene nakon datuma stupanja na snagu MSFI-a. Subjekt može primijeniti odredbe ovog MSFI-a na svu dugotrajnu imovinu (ili grupe za otuđenje) koja zadovoljava kriterij da bude klasificirana kao namijenjena prodaji, kao i na aktivnosti koje zadovoljavaju kriterij da ih se klasificira kao obustavljene prije datuma stupanja na snagu MSFI-a, uz uvjet da su vrednovanje i ostali podaci potrebni za primjenu MSFI-a dobiveni u vrijeme kad su ti kriteriji prvotno zadovoljeni.

Datum stupanja na snagu

44. Subjekt treba primjenjivati ovaj MSFI u poslovnoj godini koja počinje na dan ili nakon 1. siječnja 2005. godine. Potiče se i ranija primjena. Ako subjekt primjenjuje ovaj MSFI u razdoblju koje počinje prije 1. siječnja 2005. godine, treba objaviti taj podatak.
- 44.A MRS-om 1 (izmijenjen 2007.) su izmijenjeni izrazi koji se rabe u MSFI-jevima. Pored toga, njime se mijenjaju i nadopunjavaju točke 3. i 38. te se dodaje točka 33.A. Subjekt je dužan te izmjene i dopune primijeniti za godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. siječnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MRS-1 (izmijenjen 2007.) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene i dopune primijeniti i na to ranije razdoblje.
- 44.B MRS-om 27 (s izmjenama i dopunama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008. godine) je dodana točka 33.(d). Subjekt je tu izmjenju dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama i dopunama iz 2008. godine) na neko ranije razdoblje, dužan je tu izmjenju primijeniti i na to ranije razdoblje. Izmjena se primjenjuje retroaktivno.
- 44.C Točke 8A i 36A su dodane kao posljedica Poboljšanja MSFI-jeva objavljenih u svibnju 2008. godine. Subjekt je dužan izmjene i dopune primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Dopuštena je ranija primjena. Međutim, subjekt ne smije primijeniti izmjene i dopune na godišnja razdoblja koja započinju prije 1. srpnja 2009. godine ako ne primijeni i MRS 27 (s izmjenama i dopunama iz svibnja 2008. godine). Ako subjekt primijeni izmjene i dopune prije 1. srpnja 2009. godine, dužan je tu činjenicu i objaviti. Subjekt je dužan izmjene i dopune primijeniti od datuma prve primjene MSFI-ja 5, uz primjenu prijelaznih odredaba iz točke 45. MRS-a 27 (s izmjenama i dopunama iz svibnja 2008. godine).
- 44.D IFRIC-om 17 - *Raspodjela nenovčane imovine vlasnicima* iz studenoga 2008. godine dodane su točke 5A. i 15A. i izmijenjena je točka 8. Spomenute izmjene i dopune se primjenjuju prospektivno na dugotrajnu imovinu (ili skupine za otuđenje) koja je razvrstana za raspodjelu vlasnicima u godišnjim razdobljima koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Retroaktivna primjena nije dopuštena. Ako subjekt spomenute izmjene i dopune primijeni na razdoblje koje započinje prije 1. srpnja 2009. godine, dužan je tu činjenicu i objaviti, kao i primijeniti MSFI 3 (revidiran 2008.), MRS 27 (izmijenjen i dopunjen u svibnju 2008.) i IFRIC 17.

Povlačenje MRS-a 35

45. Ovaj MSFI zamjenjuje MRS 35 - *Prestanak poslovanja*.

DODATAK A

Definirani pojmovi

Ovaj Dodatak je sastavni dio MSFI-ja.

Jedinica koja stvara novac	Najmanja skupina imovine koja se može identificirati koja stvara novčane tokove koji su uvelike neovisni od novčanih priljeva od ostale imovine ili drugih skupina imovine.
Organizacijska komponenta	Aktivnosti i novčani tokovi koje je moguće jasno odijeliti, u poslovnom pogledu i za potrebe financijskog izvještavanja, od ostalih dijelova subjekta.
Troškovi prodaje	Dotatni troškovi izravno povezani s prodajom neke imovine (ili grupe za otuđenje), isključujući financijske troškove i porezne rashode.
Kratkotrajna (tekuća) imovina	Subjekt je dužan imovinu razvrstati u tekuću kada: <ul style="list-style-type: none"> a) imovina očekuje realizirati ili ga namjerava prodati ili potrošiti u svom redovitom poslovnom ciklusu b) imovina drži prvenstveno radi trgovanja c) imovina očekuje realizirati unutar dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja ili d) je imovina novac ili novčani ekvivalent (kako je određeno u MRS-u 7), osim ako je mogućnost razmjene ili uporabe sredstva za podmirenje obveza ograničena u razdoblju od najmanje dvanaest mjeseci nakon izvještajnog razdoblja.
Obustavljeno poslovanje	Organizacijska komponenta koja je otuđena ili je namijenjena prodaji i: <ul style="list-style-type: none"> a) predstavlja zasebno glavno poslovno ili teritorijalno područje poslovanja; b) dio je koordiniranog plana prodaje zasebnog glavnog poslovnog ili teritorijalnog područja poslovanja; ili c) ovisni subjekt je stečen isključivo s namjerom osnovne prodaje.

Grupa za otuđenje	Grupa imovine koja će se otuđiti, prodajom ili na drugi način, u jednoj transakciji zajedno kao grupa i obveze izravno povezane s tom imovinom koja će se prenijeti u toj transakciji. Grupa uključuje goodwill stečen poslovnim spajanjem ako je grupa jedinica stvaranja novca kojoj je goodwill dodijeljen u skladu sa zahtjevima točke 80. - 87. MRS-a 36 Umanjenje imovine (izmijenjenim 2004.) ili ako je ona dio poslovanja takve jedinice stvaranja novca.
Fer vrijednost	Iznos za koji se neka imovina može razmijeniti ili obveza podmiriti između informiranih i nepovezanih stranaka koje su voljne obaviti transakciju.
Čvrsto preuzeta obveza kupnje	Sporazum s nepovezanom stranom, obvezujući za obje strane te pravno izvršan, koji: (a) definira sve značajne uvjete, uključujući cijenu i vrijeme obavljanja transakcije i (b) uključuje kaznu za neispunjenje koja je dovoljno visoka da ispunjenje učini vrlo vjerojatnim .
Vrlo vjerojatno	Znatno vjerojatnije od vjerojatno .
Dugotrajna imovina	Imovina koja ne udovoljava definiciji kratkotrajne imovine .
Vjerojatno	Izglednije da će biti nego da neće biti.
Nadoknativi iznos	Fer vrijednost neke imovine umanjene za troškove prodaje i njene vrijednosti u uporabi .
Vrijednost u uporabi	Sadašnja vrijednost procijenjenih budućih novčanih tokova za koje se očekuje da će pritjecati nastavkom uporabe imovine i njezinom prodajom na kraju vijeka uporabe.

DODATAK B

Dopuna

Ovaj Dodatak je sastavni dio MSFI-ja.

Produženje razdoblja potrebnog za zaključivanje prodaje

- B1. Kao što je već zabilježeno u točki 9, produženje razdoblja potrebnog za zaključenje prodaje ne isključuje da se oblik imovine (ili grupa za otuđenje) klasificira kao namijenjena za prodaju ako je kašnjenje uzrokovano događajima ili okolnostima koje su izvan kontrole subjekta, a postoji dovoljno dokaza da je subjekt ostao dosljedan planu prodaje tog oblika imovine (ili grupe za otuđenje). Prema tome, iznimka jednogodišnjem zahtjevu iz točke 8. će se primjenjivati u sljedećim situacijama iz kojih takvi događaji ili okolnosti proizlaze:
- a) na dan kad se subjekt obveže na plan prodaje dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje) on razumno očekuje da će ostali (ne kupac) nametnuti određene

uvjete prilikom transfera imovine (ili grupe za otuđenje) koji će produžiti razdoblje potrebno da se zaključi prodaja, pa:

- i. radnje koje su neophodne da se odgovori na te uvjete ne mogu biti pokrenute dok se ne dobije *čvrsta obveza na kupnju*, i
 - ii. *čvrsta obveza na kupnju* je vrlo vjerojatna unutar jedne godine;
- b) subjekt dobiva *čvrstu obvezu na kupnju* i, kao rezultat, kupac ili ostali neočekivano nameću uvjete transfera dugotrajne imovine (ili grupe za otuđenje) prethodno klasificirane kao namijenjene prodaji koji produžuju razdoblje potrebno za zaključenje prodaje, pa:
- i. se poduzimaju pravovremene radnje neophodne da se odgovori na te uvjete, i
 - ii. očekuje se povoljno razrješenje čimbenika koji utječu na kašnjenje;
- c) tijekom prvog jednogodišnjeg razdoblja dolazi do okolnosti koje su se ranije činile malo vjerojatnima i, kao rezultat toga, dugotrajna imovina (ili grupa za otuđenje) prethodno klasificirana kao namijenjena za prodaju, nije prodana na kraju tog razdoblja, pa:
- i. tijekom prvog jednogodišnjeg razdoblja subjekt poduzima radnje koje su neophodne da se odgovori na promjenu okolnosti,
 - ii. aktivno se trguje dugotrajnom imovinom (ili grupom za otuđenje) po cijeni koja je u danim okolnostima razumna, i
 - iii. dolazi do zadovoljavanja kriterija iz točaka 7. i 8.