

گزارشگری مالی میان دوره‌ای

استاندارد حسابداری ۲۲

۱۳۹۸

عبداله آزاد

گزارشگری مالی میان دوره‌ای

نگاه به عملکرد واحد تجاری در
آینه گذشته‌نما

انتقاد از
حسابداری



گزارشگری مالی میان دوره‌ای استانداردهای مربوط

استاندارد حسابداری ۲۲
گزارشگری مالی میان دوره‌ای

ایران (۱۳۸۰)

IAS 34
Interim Financial Reporting

بین المللی
(۱۹۹۹)

تعریف

گزارشی برای یک دوره میانی است که شامل مجموعه کامل صورتهای مالی (طبق استاندارد حسابداری شماره ۱ با عنوان "نحوه ارائه صورتهای مالی") یا صورتهای مالی فشرده (طبق این استاندارد) است.

دوره مالی گزارشگری کوتاه‌تر از یک سال مالی است.

دوره میانی

حداقل شامل صورتهای مالی اساسی و گزیده‌ای از یادداشتهای توضیحی مطابق الزامات استاندارد ۲۲ است.

صورتهای مالی فشرده

اهداف

اهداف گزارش مالی میان دوره‌ای

به روز کردن اطلاعات آخرین مجموعه کامل
صورت‌های مالی سالانه

همانند اهداف گزارش سالانه

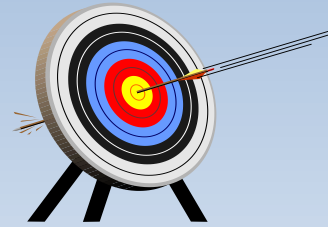
در گزارش مالی میان دوره‌ای اساساً اطلاعات درباره
فعالیتها، رویدادها و شرایط جدید ارائه می‌شود و
اطلاعات گزارش قبلی تکرار نمی‌گردد.

گزارش مالی میان دوره‌ای، غالباً مبنایی اساسی برای
اتخاذ تصمیمات اقتصادی است و این امکان را فراهم
می‌سازد که چنین تصمیماتی براساس اطلاعات به
موقع تر اتخاذ شود.

✓ الزامات ارائه اطلاعات مالی میان دوره‌ای تا حدود زیادی مشابه الزامات ارائه اطلاعات مالی سالانه است.

✓ توازن بین خصوصیات کیفی " قابل اتکا بودن " و " به موقع بودن " اطلاعات مالی میان دوره‌ای، با در نظر گرفتن محدودیت فزونی منافع بر هزینه‌ها، ممکن است متفاوت باشد.

مرکز آموزش حسابداران رسمی



مسئولیت

مسئولیت تهیه و ارائه گزارش مالی میان دوره‌ای با هیأت مدیره یا سایر ارکان اداره‌کننده واحد تجاری است.

الزام

✓ الزامات خاصی در رابطه با اینکه کدام واحدهای تجاری ملزم به انتشار گزارش مالی میان دوره‌ای هستند و همچنین زمان تهیه و تناوب این گزارشها تعیین نکرده است.

✓ معمولاً مراجع قانونی، آن گروه از واحدهای تجاری را که اوراق سهام یا اوراق مشارکت آنها به عموم عرضه می‌شود، ملزم به تهیه و ارائه گزارش مالی میان دوره‌ای می‌کنند.

✓ استاندارد برای کلیه واحدهای تجاری که به صورت اختیاری یا اجباری گزارش مالی میان دوره‌ای منتشر می‌کنند، کاربرد دارد.

استاندارد

۲۲

الزام به گزارشگری مالی میان دوره‌ای

ماده ۷ دستورالعمل اجرایی افشای اطلاعات شرکت های ثبت شده نزد سازمان:

• اطلاعات، صورت های مالی و گزارش تفسیری مدیریت میان دوره ای ۳، ۶ و ۹ ماهه حسابرسی نشده، حداکثر ۳۰ روز پس از پایان مقاطع سه ماهه

بند ۳

• صورت های مالی و گزارش تفسیری مدیریت میان دوره ای ۶ ماهه حسابرسی شده حداکثر ۶۰ روز بعد از پایان دوره ۶ ماهه و در مورد شرکت هایی که ملزم به تهیه صورت های مالی تلفیقی هستند؛ حداکثر ۷۵ روز پس از پایان دوره ۶ ماهه

بند ۴

• صورتهای مالی میان دوره‌ای ۶ ماهه حسابرسی شده شرکت‌های تحت کنترل، مطابق مهلت‌های مقرر در بند ۴ این ماده.

بند ۲-۱۰

ناشران غیر بورسی و غیر فرابورسی فقط موظف به تهیه و افشای اطلاعات مورد نظر در بندهای ۱ تا ۵ این ماده به‌استثنای گزارش تفسیری مدیریت می‌باشند.

تبصره ۱

ناشران پذیرفته شده در فرابورس موظف به افشای اطلاعات مندرج در بندهای ۱ الی ۶ مکرر، ۱-۱۰ و ۳-۱۰ (صرفاً در مقاطع ۶ ماهه) می‌باشند و افشای اطلاعات مندرج در سایر بندهای این ماده توسط آنها اختیاری است.

تبصره ۲

در صورتی که گزارش‌ها و صورتهای مالی سالانه و میان دوره‌ای موضوع این ماده قبل از مهلت مقرر در این ماده تهیه شده باشند، باید فوراً توسط ناشر افشا گردد.

تبصره ۵

مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان موظف‌اند پس از ارائه گزارش‌ها و صورتهای مالی توسط ناشر و با لحاظ مهلت‌های مقرر در این دستورالعمل، نسبت به ارائه اظهارنظر و صدور گزارش اقدام نمایند.

تبصره ۶

مبانی تهیه گزارش مالی میان دوره‌ای



مشکلات ذاتی

نوسانات فصلی

درآمد برخی فعالیت‌های تجاری در دوره‌های میانی به دلیل عوامل فصلی، نوسان زیادی دارد.

تخصیص

مخارج ثابت بااهمیت که در یک دوره میانی واقع می‌شود، ممکن است برای سایر دوره‌های میانی نیز منافی دربر داشته باشد.

مخارج مربوط به فعالیت‌های یک سال کامل، به طور مکرر در طول سال واقع می‌شود و باید به منظور جلوگیری از تحریف عملکرد مالی دوره میانی، به محصولات در جریان تولید یا سایر دوره‌های میانی، تخصیص داده شود.

تغییر برآوردها

بسیاری از هزینه‌ها، در دوره میانی برآورد می‌شود، زیرا فرصت کافی برای تهیه اطلاعات کامل وجود ندارد. برای مثال، ممکن است در دوره میانی بررسی جامع کلیه اقلام موجودی مواد و کالا، تعیین مخارج هر یک از پیمانهای بلندمدت و محاسبه دقیق مالیات بر درآمد میسر نباشد. اصلاح این برآوردها در دوره‌های میانی بعد ممکن است عملکرد مالی آن دوره‌های میانی را تحریف کند.

اهمیت

اهمیت براساس اطلاعات میان دوره ای سنجیده می شود. آثار توقف یک بخش از واحد تجاری بر عملکرد مالی دوره میانی با اهمیت‌تر از اثر آنها بر عملکرد مالی سالانه است. به همین دلیل باید توجه ویژه‌ای به افشای اثر این اقلام بر اطلاعات مالی میان دوره‌ای مبذول شود.

مبانی تهیه گزارش مالی میان دوره‌ای

دیدگاه‌های رایج درباره‌ی گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای



مثال: شرکتی را در نظر بگیرید که می‌خواهد برای دوره میانی منتهی به ۱۳/۶/۳۱ صورت‌های مالی میان-دوره‌ای تهیه کند. بهای تمام‌شده ماشین‌آلات در ابتدای سال ۱۰۰ میلیون ریال بوده و تا پایان شهریور تغییر نکرده است. افزون بر این، پیش‌پرداخت‌های سرمایه‌ای، شامل ۶۰ میلیون ریال برای خرید ماشین‌آلات است که طبق قرارداد پس از تحویل و نصب آن، از ابتدای آبان شروع به کار خواهد کرد. اگر عمر مفید ماشین‌آلات ۱۰ سال باشد، هزینه استهلاک ۶ ماه نخست، در رویکردهای پیوسته (متصل) و گسسته (منفصل) به شرح زیر است:

هزینه استهلاک ۶ ماه نخست در:

$$\text{رویکرد پیوسته (متصل)} \quad (100 \div 10) + (60 \div 10 \div 12 \times 5) = 12/5 \div 2 = 6/25$$

$$\text{رویکرد گسسته (منفصل)} \quad (100 \div 10 \div 2) = 5$$

شکل و محتوای گزارش مالی میان دوره‌ای

فشرده

صورت‌های مالی اساسی (فشرده) منطبق با الزامات مندرج در استاندارد حسابداری ۱

به همراه گزیده‌ای از یادداشتهای توضیحی و

یادداشتهای اضافی

در صورتی که عدم انعکاس آنها، صورت‌های مالی را گمراه کننده سازد.

رعایت الزامات افشای سایر استانداردهای حسابداری الزامی نیست.

کامل

مجموعه کامل صورت‌های مالی

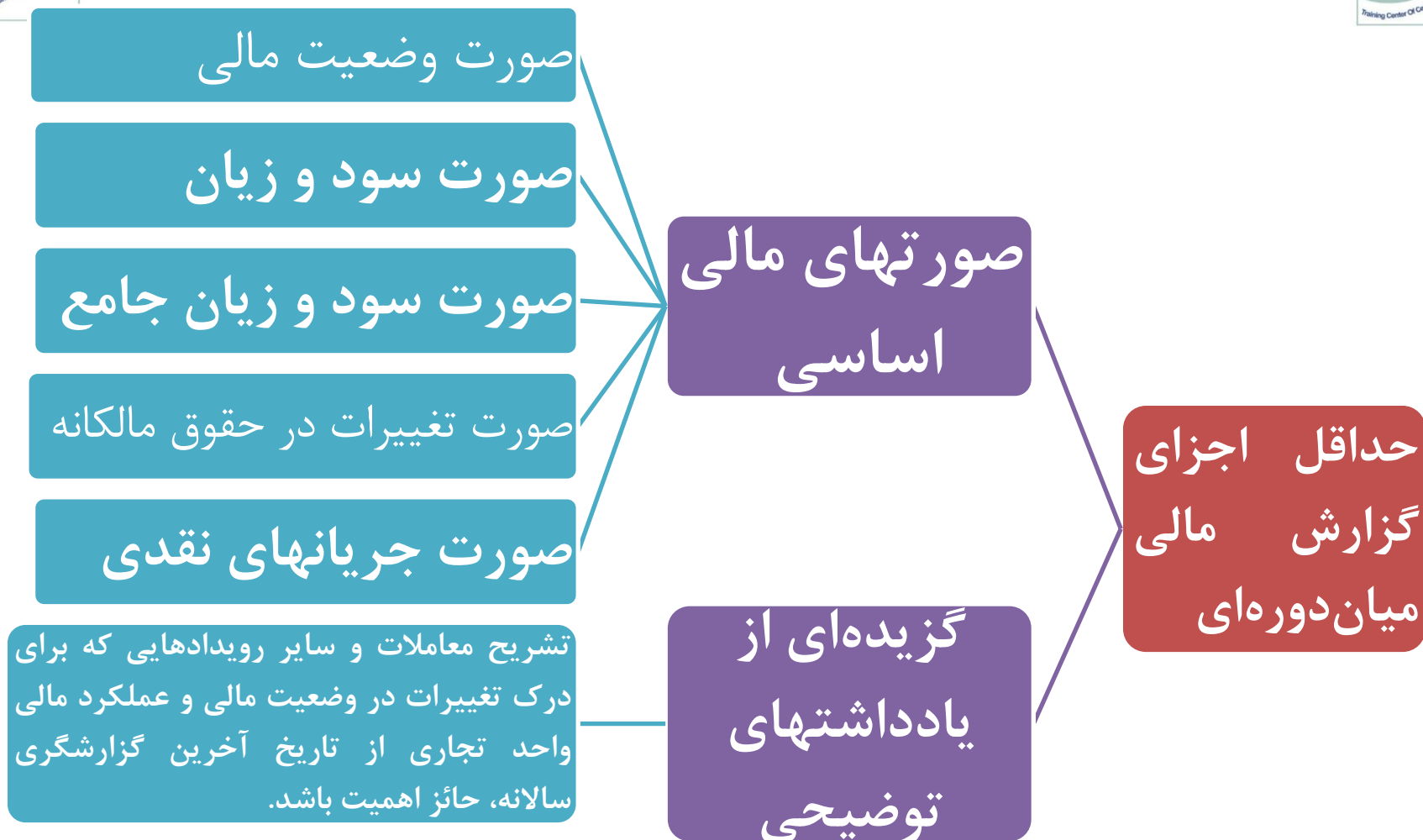
به همراه یادداشتهای توضیحی

طبق الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱

چنانچه سازمان بورس اوراق بهادار یا مراجع قانونی دیگر افشای اطلاعات دیگری را در دوره میانی الزامی کند، این اطلاعات در صورتی که در حوزه گزارشگری مالی باشد در صورت‌های مالی میان دوره‌ای و در غیر این صورت به عنوان اطلاعات متمم آن ارائه می‌شود (از قبیل آمار تولید و فروش، پیش‌بینی‌ها و ...).

واحدهای تجاری اصلی برای تهیه صورت‌های مالی میان دوره‌ای مشمول الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۸ با عنوان صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی، نیز می‌باشند.

شکل و محتوای گزارش مالی میان دوره‌ای



یادداشت‌های اضافی در صورتی که عدم انعکاس آنها، صورت‌های مالی میان دوره‌ای را گمراه کننده سازد، باید در این صورت‌ها گنجانده شود.

عبارت " گزارش مالی میان دوره‌ای " باید در عناوین کلیه صفحات گزارش درج شود.

شرکت _____ (سهامی عام)
گزارش مالی میان دوره‌ای
صورت سود و زیان
دوره مالی شش ماهه منتهی به ۱۰ تیر ماه ۱۳۹۸

شرکت _____ (سهامی عام)
صورت سود و زیان
دوره مالی شش ماهه منتهی به ۳۱ تیر ۱۳۹۷
گزارش مالی میان دوره‌ای

شرکت _____ (سهامی عام)
صورت سود و زیان
دوره مالی شش ماهه منتهی به ۳۱ خرداد ماه ۱۳۹۸

شرکت _____ (سهامی عام)
صورت سود و زیان
دوره مالی شش ماهه منتهی به ۳۱ خرداد ماه ۱۳۹۷

دوره‌های زمانی صورتهای مالی میان دوره‌ای

صورتهای سود و زیان، سود و زیان
جامع، تغییرات در حقوق مالکانه و
جریان‌های نقدی

صورت وضعیت مالی

مقایسه ای

جاری

مقایسه ای

جاری

اقدام مقایسه‌ای سال
مالی قبل

برای دوره میانی مشابه
سال مالی قبل

برای دوره میانی جاری

در صورت تجدید ارائه،
به تاریخ ابتدای دوره
مالی قبل

به تاریخ پایان سال
مالی قبل

به تاریخ پایان دوره
میانی جاری

ارائه اطلاعات مالی ۱۲ ماهه منتهی به پایان دوره میانی همراه با
اطلاعات مالی مقایسه‌ای ۱۲ ماهه گذشته، توصیه شده است.

واحدهای تجاری که فعالیت
آنها اساساً فصلی است

شرکت ... (سهامی عام)
گزارش مالی میان دوره ای
صورت وضعیت مالی
در تاریخ ۳۱ شهریور ۱۳۹۸

(تجدید ارائه شده)	(تجدید ارائه شده)	یادداشت
۱۳۹۷/۰۱/۰۱	۱۳۹۷/۱۲/۲۹	۱۳۹۸/۰۶/۳۱
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال

دارایی ها
دارایی های غیر جاری

شرکت ... (سهامی عام)
گزارش مالی میان دوره ای
صورت سود و زیان

دوره مالی میانی شش ماهه منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۹۸

(تجدید ارائه شده)	(تجدید ارائه شده)	یادداشت
سال مالی منتهی به	دوره مالی شش ماهه منتهی به	دوره مالی شش ماهه منتهی به
۱۳۹۷/۱۲/۲۹	۱۳۹۷/۰۶/۳۱	۱۳۹۸/۰۶/۳۱
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال

درآمد های عملیاتی

شرکت ... (سهامی عام)
گزارش مالی میان دوره ای
صورت تغییرات در حقوق مالکانه
دوره مالی میانی شش ماهه منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۹۸

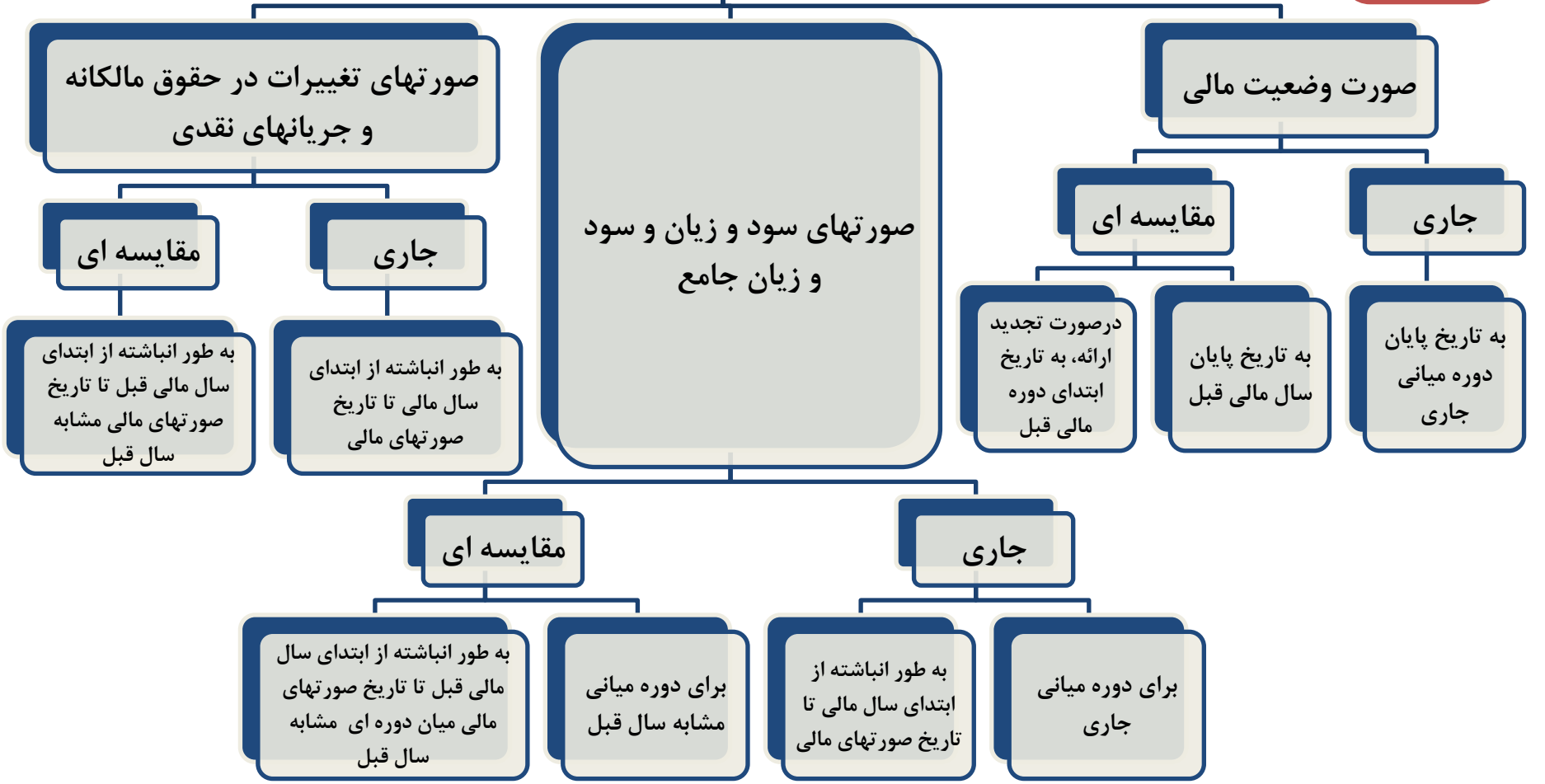
جمع کل	سود انباشته	سایر اندوخته ها	اندوخته قانونی	افزایش سرمایه در جریان	سرمایه
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال

شرکت ... (سهامی عام)
گزارش مالی میان دوره ای
صورت جریان های نقدی
دوره مالی میانی شش ماهه منتهی به ۳۱ شهریور ۱۳۹۸

سال مالی منتهی به	دوره مالی شش ماهه منتهی به	دوره مالی شش ماهه منتهی به	یادداشت
۱۳۹۷/۱۲/۲۹	۱۳۹۷/۰۶/۳۱	۱۳۹۸/۰۶/۳۱	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	

جریان نقدی حاصل از فعالیت های عملیاتی:

دوره‌های زمانی صورتهای مالی میان دوره‌ای



ارائه اطلاعات مالی ۱۲ ماهه منتهی به پایان دوره میانی همراه با اطلاعات مالی مقایسه‌ای ۱۲ ماهه گذشته، توصیه شده است.

واحدهای تجاری که فعالیت آنها اساساً فصلی است

مثال: فرض کنید فعالیت واحد تجاری مثال قبل، فصلی است. بنابراین، تاریخ‌های مربوط به صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای منتهی به پایان شهریور به شرح زیر است:

تاریخ و دوره‌های زمانی صورت‌های مالی میان‌دوره‌ای در شرایط وجود فعالیت تجاری فصلی

پایان سال مالی قبل	دوره میانی مقایسه‌ای	دوره میانی جاری	گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای شش ماهه		
13×1/12/29	13×1/06/31	13×2/06/31			
✓		✓	به تاریخ	صورت وضعیت مالی	
	✓	✓	دوره سه ماهه منتهی به	صورت‌های سود یا زیان و سود و زیان جامع	
	✓	✓	دوره شش ماهه منتهی به		
	×	×	دوره دوازده‌ماهه منتهی به		
	✓	✓	دوره شش ماهه منتهی به	صورت تغییرات در حقوق صاحبان سرمایه	
	×	×	دوره دوازده ماهه منتهی به		
	✓	✓	دوره شش ماهه منتهی به	صورت جریان‌های نقدی	
	×	×	دوره دوازده ماهه منتهی به		
				ارائه الزامی است.	✓
				ارائه در صورت فصلی بودن فعالیت الزامی است.	×

طبق استاندارد ۲۲:

اقلام درآمد و هزینه براساس مبانی مشابه با مبانی تهیه صورتهای مالی سالانه اندازه‌گیری و شناسایی می‌شود.

روش منفصل

در رابطه با برخی اقلام درآمد و هزینه که ماهیت سالانه دارند (از قبیل مالیات بردرآمد)، لازم است ابتدا درآمد یا هزینه برای کل سال برآورد شود تا بتوان براساس آن، سهم دوره میانی را به نحو مناسب شناسایی کرد.

نکاتی در ارتباط با شناخت و اندازه‌گیری

- ✓ تعاریف دارایی، بدهی، درآمد و هزینه هم برای شناخت در دوره میانی و هم شناخت در دوره سالانه، اهمیت اساسی دارد.
- ✓ منافع اقتصادی آتی داراییها در دوره میانی همانند دوره سالانه بررسی می‌شود.
- ✓ در پایان دوره میانی اقلامی به عنوان بدهی شناسایی می‌شود که در آن تاریخ بیانگر وجود تعهد باشد.
- ✓ چنانچه افزایش یا کاهش داراییها و بدهیهای مرتبط با درآمد و هزینه، قبلاً رخ داده باشد این درآمد و هزینه شناسایی و در غیر اینصورت از شناسایی درآمد و هزینه خودداری می‌شود.

- ✓ واحد تجاری باید برای تهیه صورتهای مالی میان‌دوره‌ای از رویه‌های یکسان با رویه‌های مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی سالانه استفاده کند.
- تغییر در رویه‌های حسابداری بعد از تاریخ آخرین صورتهای مالی سالانه که در صورتهای مالی سالانه بعدی منعکس می‌شود از این قاعده مستثنی است.
- ✓ تناوب گزارشگری واحد تجاری (سالانه، شش ماهه یا فصلی) نباید بر اندازه‌گیری نتایج سالانه اثر داشته باشد.
- ✓ برای دستیابی به این هدف، اندازه‌گیری برای مقاصد گزارشگری مالی میان‌دوره‌ای، باید آن دوره زمانی را دربر گیرد که از ابتدای سال مالی شروع و به پایان دوره میانی ختم می‌شود.

نمونه

صورتهای مالی فشرده میان‌دوره‌ای، با استفاده از رویه‌های حسابداری و روش‌های محاسباتی یکنواخت با صورتهای مالی سال منتهی به ۱۳/۲۹/۱۲/۱ تهیه شده است.

صورتهای مالی فشرده میان‌دوره‌ای، به‌استثنای تغییر در رویه ... به شرح زیر، با استفاده از رویه‌های حسابداری و روش‌های محاسباتی یکنواخت با صورتهای مالی سال منتهی به ۱۳/۲۹/۱۲/۱ تهیه شده است.

تناوب گزارشگری نباید موجب تغییر اصول شناخت و اندازه‌گیری حاکم بر صورتهای مالی میان دوره‌ای شود. برای مثال:

الف. اصول شناخت و اندازه‌گیری زیان کاهش ارزش موجودی مواد و کالا یا زیان کاهش ارزش داراییهای غیرجاری در دوره میانی، یکسان با اصولی است که برای تهیه صورتهای مالی سالانه اعمال می‌شود. با این حال، اگر چنین اقلامی در یک دوره میانی شناسایی و اندازه‌گیری شود ولی برآورد آنها در یک دوره میانی بعدی همان سال مالی تغییر کند، در دوره میانی بعدی برآورد اولیه از طریق انباشت مبلغ زیان اضافی یا از طریق برگشت مبلغ شناسایی شده، تغییر داده می‌شود.

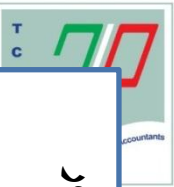
ب. مخارجی که در پایان دوره میانی با تعریف دارایی انطباق ندارد را نمی‌توان به امید دریافت اطلاعاتی در آینده حاکی از انطباق با تعریف دارایی یا به منظور هموارسازی سود طی دوره‌های میانی یکسال مالی، در صورت وضعیت مالی به دوره آتی منتقل کرد.

ج. در هر دوره میانی، هزینه مالیات بردرآمد برمبنای بهترین برآورد از نرخ مؤثر مالیات بر درآمد سالانه مورد انتظار برای کل سال مالی، شناسایی می‌شود. ذخیره مالیات یک دوره میانی ممکن است در دوره میانی بعدی همان سال مالی به علت تغییر در نرخ مؤثر مالیات بردرآمد سالانه، تعدیل شود.

چنانچه گزارش مالی میان دوره‌ای واحد تجاری با الزامات این استاندارد حسابداری (۲۲) انطباق داشته باشد این واقعیت باید افشا شود.

صورت‌های مالی فشرده میان دوره‌ای، بر اساس استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۲ با عنوان گزارشگری مالی میان دوره‌ای تهیه شده و در تاریخ ... به تایید هیئت مدیره شرکت رسیده است.

حداقل اطلاعات لازم برای افشا، در صورت با اهمیت بودن در یاداشتهای توضیحی صورتهای مالی میان دورهای



افشای یکنواختی رویه‌های حسابداری و روشهای محاسباتی مورد استفاده در تهیه صورتهای مالی میان دوره‌ای با آخرین صورتهای مالی سالانه و در صورت تغییر رویه‌ها و روشها افشای ماهیت و اثرات تغییر،

تشریح عملیات فصلی یا چرخه‌ای در دوره میانی،

ماهیت و مبلغ اقلام مؤثر بر داراییها، بدهیها، حقوق صاحبان سرمایه، سود (زیان) خالص یا جریانهای نقدی که از نظر ماهیت، اندازه یا وقوع غیرمعمول است

ماهیت و مبلغ تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در دوره(های) میانی قبلی سال مالی جاری یا تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در سالهای مالی گذشته، مشروط بر اینکه تغییرات یاد شده آثار مهمی بر اقلام دوره میانی جاری داشته باشد

افزایش یا کاهش سرمایه و انتشار یا بازخرید اوراق مشارکت

رویدادهای بااهمیت پس از پایان دوره میانی که در صورتهای مالی میان دوره‌ای منعکس نشده است

اثر تغییرات ساختاری واحد تجاری طی دوره میانی از جمله ترکیب واحدهای تجاری، تحصیل یا واگذاری واحدهای تجاری فرعی و سرمایه‌گذاریهای بلندمدت، تجدید ساختار و عملیات متوقف شده

تغییر در بدهیهای احتمالی یا داراییهای احتمالی از تاریخ آخرین صورت وضعیت مالی سالانه، و

اطلاعات لازم درباره طرحهای توسعه، جایگزینی و غیره.

این اطلاعات باید برای دوره‌ای که از ابتدای سال مالی شروع و به پایان دوره میانی ختم می‌شود، گزارش گردد.

افشا

کاهش ارزش موجودیها به خالص ارزش فروش یا برگشت آن،

زیان کاهش ارزش داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود یا سایر داراییها و برگشت آن،

تحصیل و واگذاری داراییهای ثابت مشهود،

تعهدات سرمایه‌ای،

حل و فصل دعاوی حقوقی،

اصلاح اشتباه،

تأخیر در پرداخت بدهیها یا نقض قراردادهای استقراض،

معاملات با اشخاص وابسته، و

سود یا زیان حاصل از فروش سرمایه‌گذارها و درآمد حاصل از سود سهام

نمونه‌های زیر مصدیقی
از موارد افشاست

چنانچه گزارش مالی میان دوره‌ای واحد تجاری با الزامات این استاندارد حسابداری (۲۲) انطباق داشته باشد این واقعیت باید افشا شود.

صورت‌های مالی فشرده میان دوره‌ای، بر اساس استاندارد بین‌المللی حسابداری ۲۲ با عنوان گزارشگری مالی میان دوره‌ای تهیه شده و در تاریخ ... به تایید هیئت مدیره شرکت رسیده است.

- ✓ در تصمیم‌گیری برای شناسایی، اندازه‌گیری، طبقه‌بندی یا افشای یک قلم جهت مقاصد مالی میان‌دوره‌ای، اهمیت باید با توجه به اطلاعات مالی میان‌دوره‌ای گزارشگری ارزیابی شود.
- ✓ هدف اصلی چنین دیدگاهی، اطمینان از این است که گزارش مالی میان‌دوره‌ای شامل کلیه اطلاعات مربوط برای درک وضعیت مالی و عملکرد مالی واحد تجاری طی دوره میانی باشد.

فروش خالص یک واحد تجاری در سه‌ماهه نخست سال، ۲۸ میلیون ریال بوده است و انتظار می‌رود فروش سالانه ۱۲۰ میلیون ریال باشد. آستانه اهمیت برای گزارشگری مالی در این واحد، ۵٪ فروش خالص تعیین شده است. اگر سود ناشی از عملیات متوقف شده در دوره میانی نخست ۲ میلیون ریال باشد باید در صورتهای مالی میان‌دوره‌ای، به‌طور جداگانه ارائه شود، چون بااهمیت تلقی می‌شود. چنانچه در باقیمانده سال، عملیات متوقف‌شده دیگری نباشد، ممکن است تصمیم به حذف افشای جداگانه این مبلغ در صورتهای مالی سالانه، گرفته شود، زیرا مبلغ آن با در نظر گرفتن فروش خالص سالانه، کم‌اهمیت است. بنابراین، عملیات متوقف‌شده، در صورتهای مالی دوره میانی نخست، جداگانه افشا می‌شود، اما در صورتهای مالی سالانه، جداگانه افشا نمی‌شود.