

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3

Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δημιουργούν Χρηματοροές

Σκοπός

1. Ο σκοπός της παρούσας Λογιστικής Πολιτικής είναι να περιγράψει τις διαδικασίες που μια οντότητα εφαρμόζει για να προσδιορίσει εάν ένα περιουσιακό στοιχείο που δημιουργεί χρηματοροές είναι απομειωμένο και να εξασφαλίσει ότι οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται. Επίσης, ορίζει πότε μια οντότητα αναστρέφει μια ζημιά απομείωσης και περιγράφει τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις. Λαμβάνει επίσης υπόψη την προσέγγιση του IPSAS 26 των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για το Δημόσιο Τομέα, του IAS 36 των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς και των σχετικών διατάξεων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων για τον Ιδιωτικό Τομέα (ΕΛΠ) και εμπεριέχει σαφείς αναφορές στις πηγές αυτές.

Πεδίο Εφαρμογής

2. Οι οντότητες του Δημόσιου Τομέα που καταρτίζουν και παρουσιάζουν Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις σύμφωνα με το Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης (ΛΠΓΚ) εφαρμόζουν την παρούσα Λογιστική Πολιτική για το λογιστικό χειρισμό της απομείωσης περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές, εκτός από:
 - α) αποθέματα,
 - β) περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από κατασκευαστικά συμβόλαια,
 - γ) επενδυτικά ακίνητα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία,
 - δ) χρηματοοικονομικά και άλλα περιουσιακά στοιχεία, των οποίων οι απαιτήσεις για απομείωση περιλαμβάνονται σε άλλες Λογιστικές Πολιτικές,
 - ε) περιουσιακά στοιχεία από παροχές εργαζομένων και
 - στ) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.Οι ελεγχόμενες οντότητες που καταρτίζουν και παρουσιάζουν Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις με διαφορετικό λογιστικό πλαίσιο, αλλά ενοποιούνται στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις οντότητας που εφαρμόζει το ΛΠΓΚ, για σκοπούς ενοποίησης εφαρμόζουν την παρούσα Λογιστική Πολιτική.
3. Στην περίπτωση που η οντότητα κατατάσσει επενδύσεις σε ελεγχόμενες οντότητες, συγγενείς και κοινές διευθετήσεις, ως περιουσιακά στοιχεία που δημιουργούν χρηματοροές, για σκοπούς απομείωσης, εφαρμόζει την παρούσα.

Ορισμοί

4. Για τους σκοπούς της παρούσας Λογιστικής Πολιτικής, οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτή με τις εξής έννοιες:

Ανακτήσιμο ποσό (Recoverable amount) ενός περιουσιακού στοιχείου δημιουργίας χρηματοροών είναι το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης και της αξίας χρήσης.

Αξία χρήσης περιουσιακού στοιχείου που δημιουργεί χρηματοροές (Value in use of a cash-generating asset) είναι η παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών χρηματοροών που αναμένεται να αντληθούν από τη συνεχή χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από τη διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Απομείωση (Impairment) είναι η απώλεια μελλοντικών οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσίας ενός περιουσιακού στοιχείου, πέραν και πλέον της συστηματικής αναγνώρισης απώλειας μελλοντικών οικονομικών οφελών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσίας του περιουσιακού στοιχείου, μέσω της απόσβεσης.

Ενεργός αγορά (active market) είναι μια αγορά όπου όλες οι κατωτέρω συνθήκες υφίστανται:

- (α) τα στοιχεία που εμπορεύονται στην αγορά είναι ομοιογενή,
- (β) πρόθυμοι αγοραστές και πωλητές μπορεί υπό κανονικές συνθήκες να βρεθούν οποιαδήποτε στιγμή και
- (γ) οι τιμές είναι διαθέσιμες στο κοινό.

Εύλογη αξία μείον κόστη πώλησης (fair value less cost to sell) είναι το ποσό από την πώληση ενός περιουσιακού στοιχείου, μεταξύ μερών που διαθέτουν τη γνώση και την ανεξαρτησία βούλησης κατά τη συναλλαγή, μείον τα κόστη διάθεσης.

Κόστη διάθεσης (costs of disposal) είναι επαυξητικά κόστη που αποδίδονται ευθέως στη διάθεση ενός περιουσιακού στοιχείου, εξαιρουμένων του χρηματοοικονομικού κόστους και του εξόδου για φόρο εισοδήματος.

Μονάδα δημιουργίας χρηματοροών (cash-generating unit) είναι η μικρότερη αναγνωρίσιμη ομάδα περιουσιακών στοιχείων που κατέχονται με πρωτεύοντα σκοπό τη δημιουργία εμπορικής απόδοσης που δημιουργούν ταμειακές εισροές, από τη συνεχή χρήση, οι οποίες είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές άλλων περιουσιακών στοιχείων ή ομάδων περιουσιακών στοιχείων.

Περιουσιακά στοιχεία που δημιουργούν χρηματοροές (cash-generating assets) είναι περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται με πρωτεύοντα σκοπό τη δημιουργία εμπορικής απόδοσης. Για τους σκοπούς της απομείωσης, η υπεραξία θεωρείται περιουσιακό στοιχείο που δημιουργεί χρηματοροές.

Υπεραξία (Goodwill) είναι ένα περιουσιακό στοιχείο που αντιπροσωπεύει μελλοντικά οικονομικά οφέλη που προκύπτουν από άλλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν μπορούν να εξατομικευθούν και να αναγνωριστούν ξεχωριστά κατά την απόκτηση μιας οντότητας.

Ωφέλιμη ζωή (Useful life) είναι είτε:

(α) η χρονική περίοδος κατά την οποία το περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να χρησιμοποιηθεί ή να είναι διαθέσιμο για χρήση από την οντότητα ή

(β) ο αριθμός των μονάδων παραγωγής ή παρόμοιων μονάδων που η οντότητα αναμένει να λάβει από αυτό.

Όροι που καθορίζονται στο ΛΠΓΚ χρησιμοποιούνται στην παρούσα Λογιστική Πολιτική με την ίδια έννοια.

Περιουσιακά στοιχεία που δημιουργούν χρηματοροές

5. Ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να κατέχεται με πρωτεύοντα σκοπό τη δημιουργία εμπορικής απόδοσης παρόλο που ενδέχεται να μην ικανοποιεί το σκοπό αυτό σε μια συγκεκριμένη περίοδο αναφοράς. Αντιστρόφως, ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να δημιουργεί χρηματοροές παρόλο που κατέχεται πρωτίστως για σκοπούς παροχής υπηρεσιών.
6. Σε άλλες περιπτώσεις, ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να δημιουργεί χρηματοροές και επίσης να χρησιμοποιείται για σκοπούς που δε δημιουργούν χρηματοροές. Ο βαθμός στον οποίο το περιουσιακό στοιχείο κατέχεται με σκοπό την παροχή υπηρεσιών σε εμπορική βάση χρειάζεται να αξιολογηθεί για να προσδιοριστεί εάν η οντότητα πρέπει να εφαρμόσει την παρούσα λογιστική πολιτική. Εάν, το μέρος που δημιουργεί χρηματοροές είναι ουσιαστικότερο από το μέρος που δε δημιουργεί χρηματοροές στο σύνολο των υπηρεσιών, τότε εφαρμόζεται η παρούσα.
7. Στις περιπτώσεις όπου δεν είναι σαφές εάν ο σκοπός του περιουσιακού στοιχείου είναι να δημιουργεί ή όχι χρηματοροές, απαιτείται κρίση από την οντότητα, αναπτύσσοντας κριτήρια που θα εφαρμόζονται με συνέπεια, σύμφωνα και με τους ορισμούς των περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούν ή δε δημιουργούν χρηματοροές.
8. Για τους σκοπούς της απομείωσης, η υπεραξία θεωρείται περιουσιακό στοιχείο που δημιουργεί χρηματοροές. Επειδή η υπεραξία δε δημιουργεί οικονομικά οφέλη ανεξάρτητα από άλλα περιουσιακά στοιχεία, ελέγχεται για απομείωση ως μέρος μιας ή περισσότερων δημιουργίας ταμειακών ροών.

Αναγνώριση περιουσιακού στοιχείου που ενδέχεται να είναι απομειωμένο

9. Ένα περιουσιακό στοιχείο απομειώνεται όταν η λογιστική του αξία υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του. Η οντότητα εκτιμά σε κάθε ημερομηνία αναφοράς, αν υπάρχει οποιαδήποτε ένδειξη ότι ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι απομειωμένο. Αν οποιαδήποτε τέτοια ένδειξη υπάρχει, η οντότητα εκτιμά το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου.

10. Ανεξάρτητα αν υπάρχει ένδειξη απομείωσης, η οντότητα επίσης ελέγχει ετησίως για απομείωση:

α) **άυλα περιουσιακά στοιχεία με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή ή που δεν είναι ακόμα διαθέσιμα προς χρήση.** Αυτός ο έλεγχος απομείωσης μπορεί να γίνεται οποιαδήποτε στιγμή κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, υπό την προϋπόθεση ότι λαμβάνει χώρα την ίδια χρονική στιγμή σε κάθε περίοδο αναφοράς. Διαφορετικά άυλα περιουσιακά στοιχεία δύναται να ελέγχονται για απομείωση σε διαφορετικές στιγμές. Όμως, αν άυλο περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίστηκε αρχικά στην τρέχουσα περίοδο αναφοράς, αυτό το άυλο περιουσιακό στοιχείο ελέγχεται για απομείωση πριν το τέλος της τρέχουσας περιόδου αναφοράς και

β) την **υπεραξία** που προκύπτει κατά την απόκτηση μιας οντότητας.

11. Κατά την εκτίμηση εάν υπάρχει οποιαδήποτε ένδειξη ότι ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι απομειωμένο, η οντότητα λαμβάνει υπόψη, **κατ' ελάχιστο**, τις ακόλουθες ενδείξεις:

Εξωτερικές πηγές πληροφόρησης

α) κατά τη διάρκεια της περιόδου, η εμπορική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου έχει μειωθεί σημαντικά περισσότερο από ότι θα αναμενόταν, ως αποτέλεσμα της παρόδου του χρόνου ή της κανονικής χρήσης,

β) σημαντικές αλλαγές, με αρνητική επίδραση για την οντότητα, έχουν λάβει χώρα κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς ή θα λάβουν χώρα στο εγγύς μέλλον, στο τεχνολογικό, οικονομικό ή νομικό περιβάλλον στο οποίο η οντότητα λειτουργεί ή στην αγορά στην οποία ένα περιουσιακό στοιχείο είναι εντεταγμένο και

γ) επιτόκια αγοράς ή άλλοι δείκτες απόδοσης των επενδύσεων έχουν αυξηθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς και αυτές οι αυξήσεις είναι πιθανό να επηρεάζουν το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται κατά τον υπολογισμό της αξίας χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου και να μειώνουν συνεπώς το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου ουσιωδώς.

Εσωτερικές πηγές πληροφόρησης

δ) διαθέσιμες ενδείξεις για απαξίωση ή φυσική ζημία ενός περιουσιακού στοιχείου,

ε) σημαντικές αλλαγές, με αρνητική επίδραση για την οντότητα, έχουν λάβει χώρα κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς ή θα λάβουν χώρα στο εγγύς μέλλον, κατά την έκταση ή κατά τον τρόπο που ένα περιουσιακό στοιχείο χρησιμοποιείται ή αναμένεται να χρησιμοποιηθεί. Αυτές οι αλλαγές περιλαμβάνουν την αδρανοποίηση του στοιχείου, πλάνα για διακοπή ή αναδιάρθρωση της λειτουργίας στην οποία το περιουσιακό στοιχείο ανήκει ή πλάνα για διάθεση ενός περιουσιακού στοιχείου πριν από την προηγουμένως αναμενόμενη ημερομηνία και η επανεκτίμηση της ωφέλιμης ζωής ενός περιουσιακού στοιχείου ως περιορισμένη αντί ως απεριόριστη,

στ) διαθέσιμες ενδείξεις από εσωτερικές αναφορές, που δείχνουν ότι η επίδοση ενός περιουσιακού στοιχείου χειροτερεύει ή θα είναι σημαντικά χειρότερη από την αναμενόμενη και

ζ) απόφαση για διακοπή της κατασκευής ενός περιουσιακού στοιχείου πριν αυτό είναι έτοιμο ή σε κατάσταση που μπορεί να χρησιμοποιηθεί.

12. Με εξαίρεση την περίπτωση της εφαρμογής της παρ. 10, η έννοια της ουσιαστικότητας εφαρμόζεται για να διαπιστωθεί εάν το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου πρέπει να εκτιμηθεί. Για παράδειγμα, εάν προηγούμενες εκτιμήσεις έχουν δείξει ότι το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου είναι σημαντικά μεγαλύτερο της λογιστικής του αξίας, η οντότητα δε χρειάζεται να επανεκτιμήσει το ανακτήσιμο ποσό, εάν δεν έχει συμβεί κάποιο γεγονός που να μπορούσε να εξαλείψει τη διαφορά αυτή. Ομοίως, προηγούμενες αναλύσεις μπορεί να δείχνουν ότι το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου δεν επηρεάζεται ουσιωδώς από κάποιες ενδείξεις της παρ. 11. Για παράδειγμα, αν τα επιτόκια αγοράς ή άλλοι δείκτες απόδοσης των επενδύσεων έχουν αυξηθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, η οντότητα δεν απαιτείται να εκτιμήσει το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) αν το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό της αξίας χρήσης του περιουσιακού στοιχείου, είναι απίθανο να επηρεάζεται από την αύξηση αυτών των επιτοκίων ή δεικτών (π.χ. αυξήσεις σε βραχυπρόθεσμα επιτόκια μπορεί να μην έχουν ουσιώδη επίδραση στο προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται για ένα περιουσιακό στοιχείο, το οποίο έχει μια μακρά απομένουσα ωφέλιμη ζωή) και

β) αν το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται στον υπολογισμό της αξίας χρήσης του περιουσιακού στοιχείου είναι πιθανό να επηρεάζεται από την αύξηση αυτών των επιτοκίων ή δεικτών, αλλά προηγούμενη ανάλυση ευαισθησίας του ανακτήσιμου ποσού δείχνει ότι:

(i) δεν είναι πιθανό να υπάρξει ουσιαστική μείωση του ανακτήσιμου ποσού διότι είναι επίσης πιθανό να αυξηθούν οι μελλοντικές χρηματοροές (π.χ. η οντότητα μπορεί να αποδείξει ότι προσαρμόζει τα έσοδά της προκειμένου να αντισταθμίσει κάθε αύξηση των επιτοκίων της αγοράς) ή

(ii) η μείωση του ανακτήσιμου ποσού είναι απίθανο να καταλήγει σε μια ουσιώδη ζημία απομείωσης.

13. Αν υπάρχει ένδειξη ότι ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι απομειωμένο, αυτό μπορεί να υποδεικνύει ότι η απομένουσα ωφέλιμη ζωή, η μέθοδος απόσβεσης ή η υπολειμματική αξία του περιουσιακού στοιχείου χρειάζεται να αναθεωρηθεί και να προσαρμοσθεί σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική που εφαρμόζεται για το περιουσιακό στοιχείο, ακόμη και αν καμία ζημία απομείωσης δεν αναγνωρίζεται για αυτό.

Επιμέτρηση ανακτήσιμου ποσού

14. Για τους σκοπούς της επιμέτρησης του ανακτήσιμου ποσού ο όρος «περιουσιακό στοιχείο» χρησιμοποιείται τόσο για μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο όσο και για μονάδα δημιουργίας χρηματοροών. Για την επιμέτρηση του ανακτήσιμου ποσού δεν είναι πάντοτε αναγκαίο να προσδιορίζονται αμφότερες η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης ενός περιουσιακού στοιχείου και η αξία χρήσης. Εάν οποιοδήποτε από αυτά τα ποσά υπερβαίνει τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, το περιουσιακό στοιχείο δεν είναι απομειωμένο.
15. Μπορεί να είναι δυνατό να προσδιοριστεί η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης, ακόμη και όταν ένα περιουσιακό στοιχείο δε διαπραγματεύεται σε μια ενεργό αγορά. Όμως, μερικές φορές μπορεί να μην είναι δυνατό να προσδιοριστεί η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης, γιατί δεν υπάρχει καμία βάση για να γίνει μια αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού που μπορεί να ληφθεί από την πώληση του περιουσιακού στοιχείου μεταξύ μερών που διαθέτουν τη γνώση και την ανεξαρτησία βούλησης κατά τη συναλλαγή. Σε αυτήν την περίπτωση, η οντότητα χρησιμοποιεί την αξία χρήσης του περιουσιακού στοιχείου ως το ανακτήσιμο ποσό του.
16. Αν δεν υπάρχει κανένας λόγος να θεωρηθεί ότι η αξία χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει ουσιαδώς την εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησής του, η εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου μείον το κόστος πώλησης μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως το ανακτήσιμο ποσό του. Αυτό συνήθως συμβαίνει για ένα περιουσιακό στοιχείο που διακρατείται για πώληση, όπου η αξία χρήσης του συνίσταται κυρίως στο καθαρό προϊόν της πώλησης, ενώ οι μελλοντικές χρηματοροές από τη συνεχή χρήση του περιουσιακού στοιχείου μέχρι τη διάθεσή του ενδέχεται να είναι αμελητέες.
17. Το ανακτήσιμο ποσό προσδιορίζεται για ένα **μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο**, εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο **δημιουργεί ταμειακές εισροές που δεν είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από εκείνες άλλων περιουσιακών στοιχείων ή ομάδων περιουσιακών στοιχείων**. Στην περίπτωση αυτή, το ανακτήσιμο ποσό προσδιορίζεται για τη μονάδα που δημιουργεί χρηματοροές στην οποία το περιουσιακό στοιχείο ανήκει, εκτός εάν:
- α) η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης του περιουσιακού στοιχείου είναι μεγαλύτερη από τη λογιστική αξία του ή

β) η αξία χρήσης του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να εκτιμηθεί ότι δε διαφέρει από την εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης και η τελευταία μπορεί να προσδιοριστεί.

Επιμέτρηση του ανακτήσιμου ποσού άυλου περιουσιακού στοιχείου με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή

18. Η οντότητα, για τον έλεγχο απομείωσης άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή, όπως προβλέπεται στην παράγραφο 10, δύναται να χρησιμοποιήσει για την τρέχουσα περίοδο αναφοράς, τον πιο πρόσφατο λεπτομερή υπολογισμό του ανακτήσιμου ποσού προηγούμενης περιόδου αναφοράς, υπό την προϋπόθεση ότι πληρούνται **όλα** τα ακόλουθα κριτήρια:

α) αν το άυλο περιουσιακό στοιχείο δε δημιουργεί χρηματοροές από τη συνεχή χρήση που είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από εκείνες άλλων περιουσιακών στοιχείων ή ομάδων περιουσιακών στοιχείων και συνεπώς ελέγχεται για απομείωση ως μέρος της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών στην οποία ανήκει, τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που συνθέτουν τη μονάδα αυτή δεν έχουν μεταβληθεί σημαντικά από τον πιο πρόσφατο υπολογισμό του ανακτήσιμου ποσού,

β) ο πιο πρόσφατος υπολογισμός του ανακτήσιμου ποσού κατέληξε σε ποσό που υπερέβαινε τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου κατά ένα σημαντικό περιθώριο και

γ) βάσει ανάλυσης γεγονότων που έχουν συμβεί και συνθηκών που έχουν μεταβληθεί από τον πιο πρόσφατο υπολογισμό του ανακτήσιμου ποσού η πιθανότητα ότι ένας προσδιορισμός του τρέχοντος ανακτήσιμου ποσού θα κατέληγε σε ποσό χαμηλότερο της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου είναι αμυδρή.

Προσδιορισμός εύλογης αξίας μείον κόστος πώλησης

19. Η καλύτερη ένδειξη της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης ενός περιουσιακού στοιχείου είναι η τιμή σε μια δεσμευτική συμφωνία πώλησης, σε μια συναλλαγή μεταξύ μερών που διαθέτουν τη γνώση και την ανεξαρτησία βούλησης κατά τη συναλλαγή, προσαρμοσμένη με τα επαυξητικά κόστη που αποδίδονται ευθέως στη διάθεση του περιουσιακού στοιχείου. Αν δεν υπάρχει δεσμευτική συμφωνία πώλησης, αλλά ένα περιουσιακό στοιχείο είναι αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε μια ενεργό αγορά, η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης είναι η τιμή αγοράς του περιουσιακού στοιχείου μείον τα κόστη διάθεσης. Η κατάλληλη τιμή αγοράς είναι συνήθως η τρέχουσα τιμή προσφοράς. Όταν τρέχουσες τιμές προσφοράς δεν είναι διαθέσιμες, η τιμή της πλέον πρόσφατης συναλλαγής μπορεί να παρέχει μια βάση για την εκτίμηση της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης, υπό την προϋπόθεση ότι δεν υπήρξε κάποια σημαντική μεταβολή στις οικονομικές συνθήκες μεταξύ της ημερομηνίας συναλλαγής και της ημερομηνίας κατά την οποία γίνεται η εκτίμηση. Αν δεν υπάρχει δεσμευτική συμφωνία πώλησης ή ενεργός αγορά για ένα περιουσιακό στοιχείο, η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης βασίζεται στην καλύτερη διαθέσιμη πληροφόρηση η οποία θα αντανάκλα το ποσό που η οντότητα θα μπορούσε να λάβει, κατά την ημερομηνία αναφοράς, από τη διάθεση του περιουσιακού στοιχείου σε μια συναλλαγή μεταξύ μερών που

διαθέτουν τη γνώση και την ανεξαρτησία βούλησης κατά τη συναλλαγή, αφαιρώντας το κόστος διάθεσης. Κατά τον προσδιορισμό αυτού του ποσού, η οντότητα λαμβάνει υπόψη το αποτέλεσμα των πρόσφατων συναλλαγών για παρόμοια περιουσιακά στοιχεία, εντός του ίδιου κλάδου. Η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης δεν αντανακλά μια αναγκαστική πώληση.

20. Κόστη διάθεσης, εκτός από εκείνα που έχουν αναγνωρισθεί ως υποχρεώσεις, αφαιρούνται για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης. Παραδείγματα τέτοιου κόστους είναι τα νομικά έξοδα, χαρτόσημα και συναφείς φόροι συναλλαγών, έξοδα απομάκρυνσης του περιουσιακού στοιχείου και άμεσα επαυξητικά κόστη για τη θέση του περιουσιακού στοιχείου σε κατάσταση προς πώληση. Δεν είναι άμεσα επαυξητικά κόστη διάθεσης ενός περιουσιακού στοιχείου, οι παροχές εξόδου από την υπηρεσία και κόστη που συνδέονται με τον περιορισμό ή την αναδιοργάνωση μιας επιχείρησης, που είναι συνέπεια της διάθεσης ενός περιουσιακού στοιχείου.

Προσδιορισμός αξίας χρήσης

21. Τα ακόλουθα στοιχεία αντικατοπτρίζονται στον υπολογισμό της αξίας χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου:

- α) μια εκτίμηση των μελλοντικών χρηματοροών που η οντότητα αναμένει να αντλήσει από το περιουσιακό στοιχείο,
- β) προσδοκίες σχετικά με πιθανές διακυμάνσεις του ποσού ή του χρονοδιαγράμματος των μελλοντικών χρηματοροών,
- γ) η διαχρονική αξία του χρήματος, αντιπροσωπευόμενη από το τρέχον ελεύθερο κινδύνου επιτόκιο της αγοράς,
- δ) το κόστος ανάληψης της αβεβαιότητας που είναι εγγενής στο περιουσιακό στοιχείο και
- ε) άλλοι παράγοντες, όπως η έλλειψη ρευστότητας, που οι συμμετέχοντες στην αγορά θα ενσωμάτωναν στην αποτίμηση των μελλοντικών χρηματοροών που η οντότητα αναμένει να αντλήσει από το περιουσιακό στοιχείο.

22. Η εκτίμηση της αξίας χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου περιλαμβάνει τα ακόλουθα στάδια:

- α) εκτίμηση των μελλοντικών ταμειακών εισροών και εκροών που προέρχονται από τη συνεχή χρήση του περιουσιακού στοιχείου και από την τελική διάθεσή του και
- β) εφαρμογή του κατάλληλου προεξοφλητικού επιτοκίου σε αυτές τις μελλοντικές χρηματοροές.

23. Τα στοιχεία των περιπτώσεων (β), (δ) και (ε) της παραγράφου 21 μπορούν να απεικονιστούν είτε ως προσαρμογές των μελλοντικών χρηματοροών είτε ως προσαρμογές του προεξοφλητικού επιτοκίου. Όποια προσέγγιση και αν υιοθετήσει μια οντότητα για να απεικονίσει τις προσδοκίες σχετικά με πιθανές διακυμάνσεις στο ποσό ή το χρονοδιάγραμμα των μελλοντικών χρηματοροών, το αποτέλεσμα πρέπει να αντανακλά την

αναμενόμενη παρούσα αξία των μελλοντικών χρηματοροών, δηλαδή το σταθμισμένο μέσο όλων των πιθανών αποτελεσμάτων.

Βάση εκτιμήσεων μελλοντικών χρηματοροών

24. Κατά την επιμέτρηση της αξίας χρήσης η οντότητα:

α) βασίζει τις προβλέψεις των χρηματοροών σε εύλογες και βάσιμες παραδοχές που αντιπροσωπεύουν τη βέλτιστη εκτίμηση της διοίκησης της οντότητας για το εύρος των οικονομικών συνθηκών που θα υπάρχουν κατά τη διάρκεια της απομένουσας ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου. Μεγαλύτερη βαρύτητα δίνεται σε εξωτερικές ενδείξεις,

β) βασίζει τις προβλέψεις των χρηματοροών στους πιο πρόσφατους χρηματοοικονομικούς προϋπολογισμούς ή προγνώσεις, εγκεκριμένους/ες από τη διοίκηση, αλλά αποκλείει κάθε εκτιμώμενη μελλοντική ταμειακή εισροή ή εκροή που αναμένεται να προκύψει από μελλοντικές αναδιαρθρώσεις ή από τη βελτίωση ή αναβάθμιση της επίδοσης του περιουσιακού στοιχείου. Προβλέψεις που βασίζονται σε αυτούς τους προϋπολογισμούς ή προγνώσεις καλύπτουν μια περίοδο πέντε ετών το μέγιστο, εκτός αν μια μεγαλύτερη περίοδος δικαιολογείται και

γ) εκτιμά προβλέψεις χρηματοροών πέραν από την περίοδο που καλύπτεται από τους πλέον πρόσφατους προϋπολογισμούς/προγνώσεις, προεκτείνοντας τις προβλέψεις που βασίζονται στους προϋπολογισμούς/προγνώσεις, χρησιμοποιώντας ένα σταθερό ή φθίνοντα συντελεστή ανάπτυξης για τα επόμενα έτη, εκτός αν ένας υψηλότερος συντελεστής δικαιολογείται. Αυτός ο συντελεστής ανάπτυξης δεν πρέπει να υπερβαίνει το μακροπρόθεσμο μέσο συντελεστή ανάπτυξης για τα προϊόντα, τους κλάδους, για τη χώρα ή χώρες στις οποίες η οντότητα λειτουργεί ή για την αγορά στην οποία το περιουσιακό στοιχείο χρησιμοποιείται, εκτός αν ένας μεγαλύτερος συντελεστής δικαιολογείται.

25. Η οντότητα αξιολογεί εάν οι παραδοχές στις οποίες βασίζονται οι τρέχουσες προβλέψεις των χρηματοροών είναι εύλογες, εξετάζοντας τις αιτίες των διαφορών μεταξύ παρελθουσών προβλέψεων χρηματοροών και πραγματικών χρηματοροών. Η οντότητα εξασφαλίζει ότι οι παραδοχές στις οποίες βασίζονται οι τρέχουσες προβλέψεις των χρηματοροών είναι συνεπείς με τα παρελθόντα πραγματικά αποτελέσματα, με την προϋπόθεση ότι οι επιδράσεις μεταγενέστερων γεγονότων ή συνθηκών που δεν υπήρχαν όταν δημιουργήθηκαν εκείνες οι πραγματικές χρηματοροές το καθιστούν σκόπιμο.

Σύνθεση των εκτιμήσεων των μελλοντικών χρηματοροών

26. Οι εκτιμήσεις των μελλοντικών χρηματοροών περιλαμβάνουν:

α) προβλέψεις ταμειακών εισροών από τη συνεχή χρήση του περιουσιακού στοιχείου,

- β) προβλέψεις ταμειακών εκροών που είναι απαραίτητες προκειμένου να δημιουργούνται ταμειακές εισροές από τη συνεχή χρήση του περιουσιακού στοιχείου (συμπεριλαμβανομένων ταμειακών εκροών για να ετοιμαστεί το περιουσιακό στοιχείο προς χρήση) και που μπορεί να αποδίδονται άμεσα ή να κατανέμονται σε μια εύλογη και συνεπή βάση στο περιουσιακό στοιχείο και
- γ) καθαρές χρηματοροές, αν υπάρχουν, που εισπράττονται (ή πληρώνονται) από (ή για) τη διάθεση του περιουσιακού στοιχείου κατά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του.
27. Οι εκτιμήσεις των μελλοντικών χρηματοροών και το προεξοφλητικό επιτόκιο αντανακλούν συνεπείς παραδοχές σχετικά με τις αυξήσεις τιμών που οφείλονται στο γενικό πληθωρισμό. Συνεπώς, αν το προεξοφλητικό επιτόκιο περιλαμβάνει την επίδραση των αυξήσεων των τιμών που οφείλονται στο γενικό πληθωρισμό, οι μελλοντικές χρηματοροές εκτιμώνται σε ονομαστικούς όρους. Αν το προεξοφλητικό επιτόκιο δεν περιλαμβάνει την επίδραση των αυξήσεων των τιμών που οφείλονται στο γενικό πληθωρισμό, οι μελλοντικές χρηματοροές εκτιμώνται σε πραγματικούς όρους.
28. Στις προβλέψεις των ταμειακών εκροών περιλαμβάνονται τα έξοδα τακτικής συντήρησης του περιουσιακού στοιχείου καθώς και μελλοντικά γενικά έξοδα που μπορούν να αποδοθούν άμεσα ή να κατανεμηθούν σε μια εύλογη και συνεπή βάση στη χρήση του περιουσιακού στοιχείου.
29. Όταν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου δεν περιλαμβάνει ακόμη όλες τις ταμειακές εκροές που πρέπει να πραγματοποιηθούν, πριν αυτό είναι έτοιμο για χρήση ή πώληση, η εκτίμηση των μελλοντικών ταμειακών εκροών περιλαμβάνει μια εκτίμηση οποιασδήποτε περαιτέρω ταμειακής εκροής που αναμένεται να πραγματοποιηθεί, πριν το περιουσιακό στοιχείο είναι έτοιμο για χρήση ή πώληση. Για παράδειγμα, η περίπτωση αυτή αφορά ένα κτήριο υπό κατασκευή που δεν έχει ακόμη ολοκληρωθεί.
30. Για να αποφεύγεται διπλός λογισμός, οι εκτιμήσεις μελλοντικών χρηματοροών δεν περιλαμβάνουν:
- α) ταμειακές εισροές από περιουσιακά στοιχεία που δημιουργούν ταμειακές εισροές, οι οποίες είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές του υπό εξέταση περιουσιακού στοιχείου (π.χ. χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, όπως απαιτήσεις) και
- β) ταμειακές εκροές που σχετίζονται με δεσμεύσεις που έχουν αναγνωριστεί ως υποχρεώσεις (π.χ. υποχρεώσεις προς προμηθευτές, συντάξεις ή προβλέψεις).
31. Οι μελλοντικές χρηματοροές εκτιμώνται για το περιουσιακό στοιχείο βάσει της τρέχουσας κατάστασής του. Οι εκτιμήσεις μελλοντικών χρηματοροών δεν περιλαμβάνουν εκτιμώμενες μελλοντικές ταμειακές εισροές ή εκροές που αναμένονται να προκύψουν από:
- α) μια μελλοντική αναδιοργάνωση για την οποία η οντότητα δεν έχει ακόμη δεσμευθεί ή

β) τη βελτίωση ή αναβάθμιση της επίδοσης του περιουσιακού στοιχείου.

Έως ότου η οντότητα πραγματοποιήσει ταμειακές εκροές που βελτιώνουν ή αναβαθμίζουν την επίδοση περιουσιακού στοιχείου, οι εκτιμήσεις των μελλοντικών χρηματοροών δεν περιλαμβάνουν τις εκτιμώμενες ταμειακές εισροές που αναμένονται να προκύψουν από την αύξηση των οικονομικών οφελών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσιών που σχετίζονται με τις αναμενόμενες ταμειακές εκροές.

32. Οι εκτιμήσεις των μελλοντικών χρηματοροών περιλαμβάνουν μελλοντικές ταμειακές εκροές που είναι αναγκαίες για τη διατήρηση του επιπέδου των οικονομικών οφελών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσιών που αναμένεται να προκύψουν από το περιουσιακό στοιχείο στην τρέχουσα κατάστασή του. Όταν μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών απαρτίζεται από περιουσιακά στοιχεία με διαφορετικές εκτιμώμενες ωφέλιμες ζωές, που είναι όλα απαραίτητα για τη συνεχή λειτουργία της μονάδας, η αντικατάσταση περιουσιακών στοιχείων με τις μικρότερες ωφέλιμες ζωές θεωρείται ως μέρος της τακτικής συντήρησης της μονάδας, κατά την εκτίμηση των μελλοντικών χρηματοροών που συνδέονται με τη μονάδα. Ομοίως, όταν ένα μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο αποτελείται από συστατικά μέρη με διαφορετικές εκτιμώμενες ωφέλιμες ζωές, η αντικατάσταση των συστατικών μερών με τις μικρότερες ωφέλιμες ζωές θεωρείται ως μέρος της τακτικής συντήρησης του περιουσιακού στοιχείου κατά την εκτίμηση των μελλοντικών χρηματοροών που δημιουργούνται από το περιουσιακό στοιχείο.

33. Οι εκτιμήσεις μελλοντικών χρηματοροών δεν περιλαμβάνουν:

α) ταμειακές εισροές ή εκροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες ή

β) εισπράξεις ή πληρωμές φόρων εισοδήματος.

Επειδή η διαχρονική αξία του χρήματος λαμβάνεται υπόψη προεξοφλώντας τις εκτιμώμενες μελλοντικές χρηματοροές, αυτές οι χρηματοροές αποκλείουν ταμειακές εισροές ή εκροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες. Ομοίως, καθώς το προεξοφλητικό επιτόκιο προσδιορίζεται σε προ-φόρου βάση, οι μελλοντικές χρηματοροές εκτιμώνται επίσης σε προ-φόρου βάση.

34. Η εκτίμηση των καθαρών χρηματοροών που εισπράττονται (ή πληρώνονται) από (ή για) τη διάθεση ενός περιουσιακού στοιχείου στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του είναι το ποσό που η οντότητα αναμένει να λάβει από τη διάθεση του περιουσιακού στοιχείου, σε μια συναλλαγή μεταξύ μερών που διαθέτουν τη γνώση και την ανεξαρτησία βούλησης κατά τη συναλλαγή, μετά την αφαίρεση του εκτιμώμενου κόστους διάθεσης.

35. Η εκτίμηση των καθαρών χρηματοροών, που εισπράττονται (ή πληρώνονται) από (ή για) τη διάθεση ενός περιουσιακού στοιχείου κατά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του, προσδιορίζεται με παρόμοιο τρόπο με την εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης του περιουσιακού στοιχείου, εκτός του ότι κατά την εκτίμηση αυτών των καθαρών χρηματοροών:

α) η οντότητα χρησιμοποιεί τιμές που επικρατούν κατά την ημερομηνία της εκτίμησης για παρόμοια περιουσιακά στοιχεία, που έχουν φθάσει στο τέλος της ωφέλιμης ζωής τους και που έχουν λειτουργήσει κάτω από συνθήκες παρόμοιες με εκείνες στις οποίες το περιουσιακό στοιχείο θα χρησιμοποιείται και

β) η οντότητα προσαρμόζει αυτές τις τιμές για την επίδραση τόσο των μελλοντικών αυξήσεων της τιμής που οφείλονται στο γενικό πληθωρισμό όσο και των ειδικών μελλοντικών αυξήσεων ή μειώσεων τιμών. Ωστόσο, αν οι εκτιμήσεις των μελλοντικών χρηματοροών, από τη συνεχή χρήση του περιουσιακού στοιχείου και το προεξοφλητικό επιτόκιο, αποκλείουν την επίδραση του γενικού πληθωρισμού, η οντότητα αποκλείει επίσης την επίδραση αυτή από την εκτίμηση των καθαρών χρηματοροών από τη διάθεση.

Μελλοντικές χρηματοροές σε ξένο νόμισμα

36. Οι μελλοντικές χρηματοροές εκτιμώνται στο νόμισμα στο οποίο θα δημιουργηθούν και έπειτα προεξοφλούνται χρησιμοποιώντας ένα κατάλληλο προεξοφλητικό επιτόκιο για αυτό το νόμισμα. Η οντότητα μετατρέπει την παρούσα αξία χρησιμοποιώντας την τρέχουσα συναλλαγματική ισοτιμία κατά την ημερομηνία του υπολογισμού της αξίας χρήσης.

Προεξοφλητικό επιτόκιο

37. Το προεξοφλητικό επιτόκιο είναι προ φόρου επιτόκιο που αντανακλά τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για:

- α) τη διαχρονική αξία του χρήματος, που αντιπροσωπεύεται από το τρέχον ελεύθερο κινδύνου επιτόκιο και
β) τους κινδύνους που σχετίζονται με το περιουσιακό στοιχείο, για τους οποίους οι μελλοντικές εκτιμήσεις χρηματοροών δεν έχουν προσαρμοστεί.

38. Ένα επιτόκιο που αντικατοπτρίζει τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς, για τη διαχρονική αξία του χρήματος και τους κινδύνους που σχετίζονται με το περιουσιακό στοιχείο, είναι η απόδοση που οι επενδυτές θα απαιτούσαν, αν επρόκειτο να διαλέξουν μια επένδυση που θα δημιουργούσε χρηματοροές ποσού, διάρκειας και προφίλ κινδύνου, ισοδύναμες με αυτές που η οντότητα αναμένει να αντλήσει από το περιουσιακό στοιχείο. Το επιτόκιο αυτό εκτιμάται με βάση το προκύπτον επιτόκιο στις τρέχουσες συναλλαγές της αγοράς για παρόμοια περιουσιακά στοιχεία. Ωστόσο, το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται για την επιμέτρηση της αξίας χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου δεν αντανακλά κινδύνους για τους οποίους οι μελλοντικές εκτιμήσεις χρηματοροών έχουν προσαρμοστεί. Διαφορετικά, η επίδραση μερικών παραδοχών θα λογίζεται διπλά.

39. Όταν ένα επιτόκιο που αφορά συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο δεν είναι άμεσα διαθέσιμο στην αγορά, η οντότητα χρησιμοποιεί υποκατάστατα για την εκτίμησή του. Ο σκοπός είναι να εκτιμηθεί μια αξιολόγηση της αγοράς για:

α) τη διαχρονική αξία του χρήματος για τις περιόδους μέχρι το τέλος της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου και

β) τα στοιχεία των περιπτώσεων (β), (δ) και (ε) της παραγράφου 21, στο βαθμό που αυτά τα στοιχεία δεν έχουν απεικονιστεί ως προσαρμογές των εκτιμώμενων χρηματοροών.

Αναγνώριση και επιμέτρηση ζημιάς απομείωσης

40. **Όταν και μόνο όταν, το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου που δημιουργεί χρηματοροές είναι μικρότερο από τη λογιστική αξία του, η λογιστική αξία μειώνεται στο ανακτήσιμο ποσό του. Αυτή η μείωση είναι μια ζημία απομείωσης.**
41. **Η ζημία απομείωσης αναγνωρίζεται αμέσως στα αποτελέσματα.** Όταν, σύμφωνα με άλλη λογιστική πολιτική, περιουσιακό στοιχείο επιμετρώνται βάσει της μεθόδου της αναπροσαρμογής, κάθε ζημία απομείωσης μειώνει κατ' αρχάς τυχόν πλεόνασμα αναπροσαρμογής, για το περιουσιακό στοιχείο ή την ομάδα περιουσιακών στοιχείων στην οποία αυτό ανήκει. Το τυχόν υπερβάλλον ποσό αναγνωρίζεται ως ζημία απομείωσης στα αποτελέσματα της περιόδου που προκύπτει.
42. Όταν το εκτιμώμενο ποσό για μια ζημία απομείωσης είναι μεγαλύτερο από τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου στο οποίο αυτή αφορά, η οντότητα αναγνωρίζει υποχρέωση αν και μόνον αν, αυτό επιβάλλεται από άλλη λογιστική πολιτική. Εάν δεν υπάρχει τέτοια πρόβλεψη σε άλλη λογιστική πολιτική, τότε η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου μηδενίζεται.
43. Μετά την αναγνώριση της ζημιάς απομείωσης, το ποσό της απόσβεσης για το περιουσιακό στοιχείο αναπροσαρμόζεται για τις μελλοντικές περιόδους αναφοράς, έτσι ώστε να κατανέμεται η αναθεωρημένη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, μειωμένη κατά την τυχόν υπολειμματική αξία του, σε μια συστηματική βάση κατά τη διάρκεια της απομένουσας ωφέλιμης ζωής του.

Μονάδα δημιουργίας χρηματοροών και υπεραξία

44. Αν υπάρχει οποιαδήποτε ένδειξη ότι ένα μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο ενδέχεται να είναι απομειωμένο, το ανακτήσιμο ποσό εκτιμάται γι' αυτό το μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο. Αν δεν είναι δυνατό να εκτιμηθεί το ανακτήσιμο ποσό του, η οντότητα προσδιορίζει το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών στην οποία το περιουσιακό στοιχείο ανήκει.

45. Το ανακτήσιμο ποσό ενός μεμονωμένου περιουσιακού στοιχείου δεν μπορεί να προσδιοριστεί εάν:

α) η αξία χρήσης του περιουσιακού στοιχείου δεν μπορεί να εκτιμηθεί ότι συγκλίνει στην εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης (π.χ. όταν οι μελλοντικές χρηματοροές από τη συνεχή χρήση του περιουσιακού στοιχείου δεν μπορεί να εκτιμηθεί ότι είναι αμελητέες) και

β) το περιουσιακό στοιχείο δε δημιουργεί ταμειακές εισροές που είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από αυτές άλλων περιουσιακών στοιχείων.

Σε αυτές τις περιπτώσεις, η αξία χρήσης και επομένως το ανακτήσιμο ποσό, προσδιορίζεται μόνο για την μονάδα δημιουργίας χρηματοροών η οποία περιλαμβάνει το περιουσιακό στοιχείο.

46. Μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών είναι η μικρότερη αναγνωρίσιμη ομάδα περιουσιακών στοιχείων, που περιλαμβάνει το υπό εξέταση περιουσιακό στοιχείο, και δημιουργεί ταμειακές εισροές που είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές άλλων περιουσιακών στοιχείων ή ομάδων περιουσιακών στοιχείων.

47. Για να διαπιστώσει η οντότητα αν οι ταμειακές εισροές από ένα περιουσιακό στοιχείο ή ομάδα περιουσιακών στοιχείων είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές από άλλα περιουσιακά στοιχεία ή ομάδες περιουσιακών στοιχείων, λαμβάνει υπόψη της διάφορους παράγοντες περιλαμβανομένων, τον τρόπο που η διοίκηση της οντότητας παρακολουθεί τις λειτουργίες της οντότητας ή τον τρόπο που η διοίκηση λαμβάνει αποφάσεις για τη συνέχιση ή διάθεση των περιουσιακών στοιχείων και των λειτουργιών της.

48. Αν μια ενεργός αγορά υφίσταται για το προϊόν που παράγεται από ένα περιουσιακό στοιχείο ή ομάδα περιουσιακών στοιχείων, αυτό το περιουσιακό στοιχείο ή η ομάδα περιουσιακών στοιχείων θεωρείται ως μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, ακόμη και αν μέρος ή το σύνολο του προϊόντος χρησιμοποιείται εσωτερικά. Αν οι ταμειακές εισροές που δημιουργούνται από οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο ή οποιαδήποτε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών επηρεάζεται από εσωτερικές τιμές μεταβίβασης, η οντότητα χρησιμοποιεί τη βέλτιστη εκτίμηση της διοίκησης για τις μελλοντικές τιμές που θα μπορούσαν να επιτευχθούν σε μια συναλλαγή υπό ανταγωνιστικές συνθήκες, εκτιμώντας:

α) τις μελλοντικές ταμειακές εισροές που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας χρήσης του περιουσιακού στοιχείου ή της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών και

β) τις μελλοντικές ταμειακές εκροές που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας χρήσης οποιωνδήποτε άλλων περιουσιακών στοιχείων ή μονάδων δημιουργίας χρηματοροών που επηρεάζονται από εσωτερικές τιμές μεταβίβασης.

49. Οι μονάδες δημιουργίας χρηματοροών αναγνωρίζονται με συνέπεια, από περίοδο σε περίοδο αναφοράς, για το ίδιο περιουσιακό στοιχείο ή κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, εκτός αν μια μεταβολή κρίνεται δικαιολογημένη.

Ανακτήσιμο ποσό και λογιστική αξία μονάδας δημιουργίας χρηματοροών

50. Η λογιστική αξία μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών προσδιορίζεται με συνέπεια ως προς τον τρόπο που προσδιορίζεται το ανακτήσιμο ποσό της.

51. Η λογιστική αξία μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών:

α) περιλαμβάνει τη λογιστική αξία **μόνο** εκείνων των περιουσιακών στοιχείων που δύναται να αποδοθούν άμεσα ή να κατανεμηθούν σε μια εύλογη και συνεπή βάση στη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών και θα δημιουργούν τις μελλοντικές ταμειακές εισροές που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας χρήσης της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών και

β) δεν περιλαμβάνει τη λογιστική αξία οποιασδήποτε αναγνωρισμένης υποχρέωσης, εκτός αν το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών δεν μπορεί να προσδιοριστεί χωρίς να ληφθεί υπόψη αυτή η υποχρέωση.

52. Μπορεί να είναι αναγκαίο να λαμβάνονται υπόψη ορισμένες αναγνωρισμένες υποχρεώσεις για να προσδιορίζεται το ανακτήσιμο ποσό μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών. Αυτό μπορεί να συμβαίνει, εάν η διάθεση μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, θα απαιτούσε ο αγοραστής να αναλάβει την υποχρέωση. Στην περίπτωση αυτή, η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης (ή η εκτιμώμενη χρηματοροή από την τελική διάθεση) της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών είναι η εκτιμώμενη τιμή πώλησης των περιουσιακών στοιχείων της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών και των υποχρεώσεων μαζί, μείον το κόστος διάθεσης. Για να πραγματοποιηθεί μια ουσιαστική σύγκριση μεταξύ της λογιστικής αξίας της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών και του ανακτήσιμου ποσού της, η λογιστική αξία της υποχρέωσης αφαιρείται κατά τον προσδιορισμό τόσο της αξίας χρήσης της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών όσο και της λογιστικής αξίας της.

53. Για πρακτικούς λόγους, το ανακτήσιμο ποσό μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών προσδιορίζεται μερικές φορές μετά την εκτίμηση α) των περιουσιακών στοιχείων που δεν είναι τμήμα της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών (για παράδειγμα, απαιτήσεις ή άλλα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία) ή β) υποχρεώσεων που έχουν ήδη αναγνωριστεί (για παράδειγμα, υποχρεώσεις προς προμηθευτές, συντάξεις και άλλες προβλέψεις). Σε αυτές τις περιπτώσεις, η λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών αυξάνεται κατά τη λογιστική αξία αυτών των περιουσιακών στοιχείων και μειώνεται κατά τη λογιστική αξία αυτών των υποχρεώσεων.

Κατανομή υπεραξίας στις μονάδες δημιουργίας χρηματοροών

54. Για τους σκοπούς ελέγχου της απομείωσης, η υπεραξία που προκύπτει κατά την απόκτηση μιας οντότητας επιμερίζεται, **από την ημερομηνία της απόκτησης**, σε κάθε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών ή ομάδα μονάδων δημιουργίας χρηματοροών του αποκτώντος, **που αναμένεται να ωφεληθεί από τις συνέργειες της συνένωσης**, ανεξάρτητα αν άλλα περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις του αποκτώμενου αντιστοιχίζονται σε αυτές τις μονάδες ή ομάδες μονάδων. Όταν η υπεραξία προκύπτει από την απόκτηση μιας λειτουργίας που δε δημιουργεί χρηματοροές, η οποία οδηγεί σε μείωση των καθαρών ταμειακών εκροών του αποκτώντος, ο αποκτών θεωρείται ως η μονάδα δημιουργίας χρηματοροών. Εκτός της τελευταίας αυτής περίπτωσης, κάθε μονάδα ή ομάδα μονάδων στην οποία επιμερίζεται η υπεραξία, πρέπει:
- α) να αντιπροσωπεύει το χαμηλότερο επίπεδο εντός της οντότητας στο οποίο παρακολουθείται η υπεραξία για σκοπούς εσωτερικής διαχείρισης και
 - β) να μην υπερβαίνει σε μέγεθος ένα τομέα δραστηριότητας.
55. Η υπεραξία δε δημιουργεί χρηματοροές, ή μειώσεις στις καθαρές ταμειακές εκροές, ανεξαρτήτως από άλλα περιουσιακά στοιχεία ή ομάδες περιουσιακών στοιχείων και συχνά συνεισφέρει στις χρηματοροές πολλαπλών μονάδων χρηματοροών. Ενίοτε, η υπεραξία δεν μπορεί να επιμεριστεί σε μη αυθαίρετη βάση σε μεμονωμένες μονάδες δημιουργίας χρηματοροών αλλά μόνο σε ομάδες μονάδων δημιουργίας χρηματοροών. Επομένως, το χαμηλότερο επίπεδο εντός της οντότητας στο οποίο η υπεραξία παρακολουθείται για σκοπούς εσωτερικής διαχείρισης κάποιες φορές συνιστάται σε έναν αριθμό μονάδων δημιουργίας χρηματοροών στις οποίες σχετίζεται η υπεραξία, αλλά στις οποίες δεν μπορεί να επιμεριστεί. Οι αναφορές στις επόμενες παραγράφους σε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών στην οποία έχει επιμεριστεί υπεραξία θα πρέπει επίσης να θεωρούνται και ως αναφορές σε ομάδες μονάδων δημιουργίας χρηματοροών στις οποίες έχει επιμεριστεί υπεραξία.
56. Η εφαρμογή των απαιτήσεων της παραγράφου 54 καταλήγει σε έλεγχο της υπεραξίας για απομείωση σε επίπεδο που αντανακλά τον τρόπο που η οντότητα διαχειρίζεται τις λειτουργίες της και με τον οποίο είναι φυσικό να συσχετίζεται η υπεραξία. Συνεπώς, η δημιουργία επιπρόσθετων συστημάτων αναφοράς συνήθως δεν είναι αναγκαία.
57. Αν ο αρχικός επιμερισμός της αποκτηθείσας υπεραξίας δεν μπορεί να ολοκληρωθεί πριν το τέλος της περιόδου αναφοράς στην οποία πραγματοποιήθηκε η απόκτηση, τότε αυτός θα πρέπει να ολοκληρωθεί πριν το τέλος της πρώτης περιόδου αναφοράς που αρχίζει μετά την ημερομηνία της απόκτησης.
58. Αν η υπεραξία έχει επιμεριστεί σε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών και η οντότητα διαθέσει κάποια λειτουργία της μονάδας αυτής, η υπεραξία που συσχετίζεται με την διατεθείσα λειτουργία πρέπει:

α) να περιλαμβάνεται στη λογιστική αξία της λειτουργίας κατά τον προσδιορισμό του κέρδους ή της ζημίας της διάθεσης και

β) να επιμετράται βάσει των σχετικών αξιών της διατεθείσας λειτουργίας και του παρακρατηθέντος τμήματος της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, εκτός αν η οντότητα μπορεί να αποδείξει ότι κάποια άλλη μέθοδος αντικατοπτρίζει κατά καλύτερο τρόπο την υπεραξία που συσχετίζεται με τη διατεθείσα λειτουργία.

59. Αν η οντότητα αναδιοργανώσει τη δομή του συστήματος αναφοράς της κατά τρόπο που μεταβάλλει τη σύνθεση ενός ή περισσότερων μονάδων δημιουργίας χρηματοροών στις οποίες έχει επιμεριστεί υπεραξία, η υπεραξία αυτή θα επιμεριστεί εκ νέου στις μονάδες που επηρεάστηκαν, κατ' αναλογία των όσων ορίζονται στην παρ. 58 (β).

Έλεγχος απομείωσης για μονάδες δημιουργίας χρηματοροών με υπεραξία

60. Όταν, όπως περιγράφηκε στην παράγραφο 55, η υπεραξία συσχετίζεται με μονάδα δημιουργίας χρηματοροών αλλά δεν έχει επιμεριστεί στη μονάδα αυτή, η μονάδα θα ελεγχθεί για απομείωση όποτε υπάρξει ένδειξη ότι η μονάδα μπορεί να έχει υποστεί απομείωση, συγκρίνοντας τη λογιστική αξία της μονάδας, εξαιρουμένης της υπεραξίας, με το ανακτήσιμο ποσό της. Κάθε ζημία απομείωσης θα αναγνωρίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 66.

61. Αν η μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, που περιγράφηκε στην παράγραφο 60, περιλαμβάνει στη λογιστική αξία της άυλο περιουσιακό στοιχείο με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή ή που δεν είναι ακόμη διαθέσιμο προς χρήση και αυτό το περιουσιακό στοιχείο μπορεί να ελεγχθεί για απομείωση μόνο ως τμήμα της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, η παράγραφος 10 απαιτεί να ελέγχεται και η μονάδα για απομείωση σε ετήσια βάση.

62. Μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, στην οποία έχει επιμεριστεί υπεραξία, ελέγχεται για απομείωση ετησίως και οποτεδήποτε υπάρχει ένδειξη ότι η μονάδα μπορεί να έχει υποστεί απομείωση, συγκρίνοντας τη λογιστική αξία της μονάδας, συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας, με το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας. Αν το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας υπερβαίνει τη λογιστική αξία της, η μονάδα και η υπεραξία που έχει επιμεριστεί στη μονάδα αυτή θεωρούνται ότι δεν έχουν υποστεί απομείωση. Αν η λογιστική αξία της μονάδας υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό της, η οντότητα αναγνωρίζει τη ζημία απομείωσης σύμφωνα με την παράγραφο 66.

Χρονοδιάγραμμα πραγματοποίησης ελέγχου απομείωσης

63. Ο ετήσιος έλεγχος απομείωσης για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών στην οποία έχει επιμεριστεί υπεραξία δύναται να πραγματοποιηθεί οποιαδήποτε στιγμή κατά τη διάρκεια μιας περιόδου αναφοράς, υπό την προϋπόθεση ότι πραγματοποιείται την ίδια χρονική στιγμή σε κάθε περίοδο αναφοράς. Διαφορετικές μονάδες δημιουργίας χρηματοροών μπορεί να ελέγχονται για απομείωση σε διαφορετικές στιγμές. Ωστόσο, εάν μέρος ή όλη η υπεραξία επιμερισμένη σε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών αποκτήθηκε κατά τη διάρκεια της

τρέχουσας περιόδου αναφοράς, αυτή η μονάδα ελέγχεται για απομείωση πριν το τέλος της τρέχουσας περιόδου αναφοράς.

64. Κατά το χρόνο του ελέγχου απομείωσης μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών στην οποία έχει επιμεριστεί υπεραξία, ενδέχεται να υπάρχει ένδειξη απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου της μονάδας. Υπό αυτές τις συνθήκες, η οντότητα ελέγχει πρώτα το περιουσιακό στοιχείο για απομείωση και αναγνωρίζει οποιαδήποτε ζημία απομείωσης για το περιουσιακό στοιχείο προτού ελέγξει για απομείωση τη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών που περιέχει υπεραξία. Ομοίως, ενδέχεται να υπάρχει ένδειξη απομείωσης για μονάδα δημιουργίας χρηματοροών εντός μιας ομάδας μονάδων που περιέχει υπεραξία. Υπό αυτές τις συνθήκες, η οντότητα ελέγχει πρώτα τη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών για απομείωση και αναγνωρίζει οποιαδήποτε ζημία απομείωσης για τη μονάδα προτού ελέγξει για απομείωση την ομάδα μονάδων στην οποία έχει καταναμηθεί υπεραξία.

65. Ο πιο πρόσφατος λεπτομερής υπολογισμός του ανακτήσιμου ποσού προηγούμενης περιόδου αναφοράς μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών στην οποία έχει επιμεριστεί υπεραξία, μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τον έλεγχο απομείωσης της μονάδας στην τρέχουσα περίοδο αναφοράς, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται τα ακόλουθα κριτήρια:

α) τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που αποτελούν τη μονάδα δεν έχουν μεταβληθεί ουσιωδώς από τον πιο πρόσφατο υπολογισμό του ανακτήσιμου ποσού,

β) ο πιο πρόσφατος υπολογισμός του ανακτήσιμου ποσού κατέληξε σε ποσό που υπερέβαινε τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείο κατά ένα σημαντικό περιθώριο και

γ) βάσει ανάλυσης γεγονότων που έχουν συμβεί και συνθηκών που έχουν μεταβληθεί από τον πιο πρόσφατο υπολογισμό του ανακτήσιμου ποσού, η πιθανότητα ότι ένας προσδιορισμός του τρέχοντος ανακτήσιμου ποσού θα κατέληγε σε ποσό χαμηλότερο της λογιστικής αξίας της μονάδας είναι αμυδρή.

Ζημία απομείωσης για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών

66. Μια ζημία απομείωσης αναγνωρίζεται για μονάδα δημιουργίας χρηματοροών (τη μικρότερη ομάδα μονάδων δημιουργίας χρηματοροών στην οποία έχει επιμεριστεί υπεραξία), όταν και μόνον όταν, το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) είναι μικρότερο από τη λογιστική αξία της μονάδας (ομάδας μονάδων). Η ζημία απομείωσης επιμερίζεται για να μειώσει τη λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων της μονάδας (ομάδας μονάδων), κατά την ακόλουθη σειρά:

α) πρώτα, τη λογιστική αξία οποιασδήποτε υπεραξίας έχει επιμεριστεί στη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών (ομάδα μονάδων) και

β) εν συνεχεία, στα άλλα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας (ομάδας μονάδων) κατ' αναλογία βάσει της λογιστικής αξίας κάθε περιουσιακού στοιχείου της μονάδας (ομάδας μονάδων).

Αυτές οι μειώσεις στις λογιστικές αξίες αντιμετωπίζονται ως ζημίες απομείωσης στα μεμονωμένα περιουσιακά στοιχεία και θα αναγνωρίζονται σύμφωνα με την παράγραφο 41.

67. Κατά τον επιμερισμό μιας ζημίας απομείωσης σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, η οντότητα δεν μειώνει τη λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου κάτω από την υψηλότερη αξία μεταξύ:

α) της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης (αν είναι προσδιορίσιμη),

β) της αξίας χρήσης του (αν είναι προσδιορίσιμη) και

γ) του μηδενός.

Το ποσό της ζημίας απομείωσης που θα είχε διαφορετικά επιμεριστεί στο περιουσιακό στοιχείο, θα επιμερίζεται στα άλλα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας (ομάδας μονάδων), σε μια κατ' αναλογία βάση.

68. Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο που δε δημιουργεί χρηματοροές συνεισφέρει σε μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, αναλογία της λογιστικής αξίας αυτού του περιουσιακού στοιχείου κατανέμεται στη λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, πριν την εκτίμηση του ανακτήσιμου ποσού της μονάδας. Η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου που δε δημιουργεί χρηματοροές αντικατοπτρίζει τυχόν ζημίες απομείωσης, κατά την ημερομηνία αναφοράς, που έχουν προσδιοριστεί σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική "Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές".

69. Αν το ανακτήσιμο ποσό ενός μεμονωμένου περιουσιακού στοιχείου δεν μπορεί να προσδιοριστεί:

α) μια ζημία απομείωσης αναγνωρίζεται για το περιουσιακό στοιχείο, αν η λογιστική αξία του είναι μεγαλύτερη από το υψηλότερο ποσό μεταξύ της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης του και των αποτελεσμάτων των διαδικασιών κατανομής που περιγράφονται στις παραγράφους 66 έως 68 και

β) καμία ζημία απομείωσης δεν αναγνωρίζεται για το περιουσιακό στοιχείο, αν η σχετική μονάδα δημιουργίας χρηματοροών δεν είναι απομειωμένη. Αυτό ισχύει ακόμη και αν η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης του περιουσιακού στοιχείου είναι μικρότερη από τη λογιστική αξία του, λαμβάνοντας υπόψη τις προβλέψεις της παρ. 45.

70. Αφού οι απαιτήσεις των παραγράφων 66 έως 68 έχουν εφαρμοσθεί, μια υποχρέωση αναγνωρίζεται για κάθε υπολειπόμενο ποσό μιας ζημίας απομείωσης για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών αν και μόνον αν, αυτό απαιτείται από άλλη λογιστική πολιτική.

Έλεγχος απομείωσης μονάδας δημιουργίας χρηματοροών με υπεραξία και δικαιώματα μειοψηφίας

71. Ο αποκτών αναγνωρίζει και επιμετρά την υπεραξία, κατά την ημερομηνία της απόκτησης, ως το υπερβάλλον ποσό μεταξύ:

α) του αθροίσματος: i) του πληρωτέου τιμήματος, το οποίο συνήθως είναι η εύλογη αξία κατά την ημερομηνία απόκτησης, ii) του ποσού οποιουδήποτε δικαιώματος μειοψηφίας (μη ελέγχουσας συμμετοχής) και iii) όταν μια απόκτηση πραγματοποιείται σταδιακά, της εύλογης αξίας, κατά την ημερομηνία απόκτησης, του προηγουμένως κατεχόμενου μεριδίου του αποκτώντος στην αποκτώμενη οντότητα και

β) των καθαρών ποσών, κατά την ημερομηνία απόκτησης, των αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων που αποκτώνται και υποχρεώσεων που αναλαμβάνονται.

72. Ο έλεγχος απομείωσης περιλαμβάνει τη σύγκριση του ανακτήσιμο ποσού με τη λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών. Εάν μια οντότητα επιμετρά τα δικαιώματα μειοψηφίας ως το ποσοστό που δεν κατέχει στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία της ελεγχόμενης οντότητας κατά την ημερομηνία της απόκτησης, και όχι ως την εύλογη αξία των δικαιωμάτων μειοψηφίας, η υπεραξία που αναλογεί στα δικαιώματα μειοψηφίας περιλαμβάνεται στο ανακτήσιμο ποσό της σχετικής μονάδας δημιουργίας χρηματοροών αλλά δεν αναγνωρίζεται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Ως αποτέλεσμα, η οντότητα προσαρμόζει τη λογιστική αξία της υπεραξίας που κατανέμεται στη μονάδα για να συμπεριλάβει την υπεραξία που αναλογεί στα δικαιώματα μειοψηφίας. Αυτή η προσαρμοσμένη λογιστική αξία στη συνέχεια συγκρίνεται με το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών για να προσδιοριστεί εάν η μονάδα έχει υποστεί απομείωση.

Κατανομή της ζημίας απομείωσης

73. Σύμφωνα με την παράγραφο 66, η ζημία απομείωσης κατανέμεται πρώτα για να μειώσει τη λογιστική αξία της υπεραξίας που αντιστοιχεί στη μονάδα και μετά στα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας κατ' αναλογία βάσει της λογιστικής αξίας κάθε περιουσιακού στοιχείου αυτής.

74. Εάν η ελεγχόμενη οντότητα, ή μέρος αυτής, με δικαιώματα μειοψηφίας, αποτελεί από μόνη της μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, η ζημία απομείωσης κατανέμεται μεταξύ της ελέγχουσας οντότητας και των δικαιωμάτων μειοψηφίας, όπως γίνεται η κατανομή του πλεονάσματος ή ελλείμματος.

75. Εάν η ελεγχόμενη οντότητα, ή μέρος αυτής, με δικαιώματα μειοψηφίας, αποτελεί μέρος μιας μεγαλύτερης μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, οι ζημίες απομείωσης για την υπεραξία κατανέμονται στα μέρη της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών που έχουν δικαιώματα μειοψηφίας και σε αυτά που δεν έχουν. Οι ζημίες απομείωσης κατανέμονται στα μέρη της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών με βάση: (α) τις σχετικές λογιστικές

αξίες της υπεραξίας των μερών πριν την απομείωση, στο βαθμό που η απομείωση αφορά την υπεραξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών και (β) τις σχετικές λογιστικές αξίες των καθαρών αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων των μερών πριν την απομείωση, στο βαθμό που η απομείωση αφορά τα αναγνωρίσιμα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών.

Σε εκείνα τα μέρη που έχουν δικαιώματα μειοψηφίας, η ζημία απομείωσης κατανέμεται μεταξύ της ελέγχουσας οντότητας και των δικαιωμάτων μειοψηφίας, όπως γίνεται η κατανομή του πλεονάσματος ή ελλείμματος.

76. Εάν για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, κατ' εφαρμογή της παραγράφου 72, προκύψει ζημία απομείωσης για την υπεραξία, τότε αναγνωρίζεται ως ζημία απομείωσης υπεραξίας μόνο το μέρος της ζημίας που κατανέμεται στην ελέγχουσα οντότητα.

Αναστροφή ζημιάς απομείωσης

77. Η οντότητα εκτιμά σε **κάθε ημερομηνία αναφοράς** εάν υπάρχουν ενδείξεις ότι μια ζημία απομείωσης, που αναγνωρίστηκε για ένα περιουσιακό στοιχείο, εκτός υπεραξίας, σε προγενέστερες περιόδους αναφοράς, μπορεί να μην υπάρχει πλέον ή μπορεί να έχει μειωθεί. Αν μια τέτοια ένδειξη υπάρχει, η οντότητα εκτιμά το ανακτήσιμο ποσό αυτού του περιουσιακού στοιχείου.
78. Κατά την εκτίμηση, αν υπάρχει κάποια ένδειξη ότι μια ζημία απομείωσης, που αναγνωρίστηκε για ένα περιουσιακό στοιχείο, εκτός υπεραξίας, σε προγενέστερες περιόδους αναφοράς, μπορεί να μην υπάρχει πλέον ή μπορεί να έχει μειωθεί, η οντότητα εξετάζει, **κατ' ελάχιστο**, τις ακόλουθες ενδείξεις:

Εξωτερικές πηγές πληροφόρησης

α) η αξία του περιουσιακού στοιχείου στην αγορά έχει αυξηθεί σημαντικά κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς,

β) σημαντικές αλλαγές με ένα ευνοϊκό αποτέλεσμα για την οντότητα έχουν λάβει χώρα κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς ή θα λάβουν χώρα στο εγγύς μέλλον, στο τεχνολογικό, νομικό ή πολιτικό περιβάλλον, στο οποίο η οντότητα λειτουργεί και

γ) επιτόκια αγοράς ή άλλοι δείκτες απόδοσης επενδύσεων, έχουν μειωθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς και αυτές οι μειώσεις μπορούν πιθανώς να επηρεάζουν το επιτόκιο προεξόφλησης που χρησιμοποιήθηκε στον υπολογισμό της αξίας χρήσης του περιουσιακού στοιχείου και να αυξάνουν το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου ουσιωδώς.

Εσωτερικές πηγές πληροφόρησης

δ) σημαντικές αλλαγές, με ευνοϊκό αποτέλεσμα για την οντότητα, έχουν λάβει χώρα κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς ή αναμένεται να λάβουν χώρα στο εγγύς μέλλον, κατά την έκταση στην οποία ή κατά τρόπο με τον οποίο, το περιουσιακό στοιχείο χρησιμοποιείται ή αναμένεται να χρησιμοποιηθεί. Αυτές οι αλλαγές περιλαμβάνουν τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου προκειμένου να βελτιωθεί ή ενισχυθεί η επίδοση του περιουσιακού στοιχείου ή να αναδιαρθρωθεί η λειτουργία στην οποία ανήκει στο περιουσιακό στοιχείο,

ε) ενδείξεις διαθέσιμες από εσωτερικές αναφορές, που δείχνουν ότι η επίδοση ενός περιουσιακού στοιχείου είναι ή θα είναι σημαντικά καλύτερη από την αναμενόμενη και

στ) απόφαση για συνέχιση της κατασκευής ενός περιουσιακού στοιχείου, που προηγουμένως είχε σταματήσει πριν αυτό καταστεί έτοιμο ή περιέλθει σε κατάσταση που θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί.

79. Αν υπάρχει ένδειξη ότι μια ζημία απομείωσης που αναγνωρίστηκε για ένα περιουσιακό στοιχείο, μπορεί να μην υπάρχει πλέον ή μπορεί να έχει μειωθεί, το γεγονός αυτό μπορεί να υποδεικνύει ότι η υπολειπόμενη ωφέλιμη ζωή, η μέθοδος απόσβεσης ή η υπολειμματική αξία μπορεί να χρειάζεται να επανεξετασθούν και να προσαρμοσθούν, σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική που εφαρμόζεται για το περιουσιακό στοιχείο, ακόμη και αν καμία ζημία απομείωσης δεν αναστρέφεται για το περιουσιακό αυτό στοιχείο.

80. Μια ζημία απομείωσης που αναγνωρίστηκε για ένα περιουσιακό στοιχείο, εκτός υπεραξίας, σε προγενέστερες περιόδους αναφοράς αναστρέφεται αν και μόνον αν, έχει υπάρξει μια μεταβολή στις εκτιμήσεις που χρησιμοποιήθηκαν για να προσδιοριστεί το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου από την τελευταία ζημία απομείωσης που είχε αναγνωριστεί. Σε αυτή την περίπτωση, η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου αυξάνεται στο ανακτήσιμο ποσό του, με εξαίρεση τα όσα περιγράφονται στην παράγραφο 82. Αυτή η αύξηση είναι αναστροφή μιας ζημίας απομείωσης.

81. Η αναστροφή μιας ζημίας απομείωσης αντανακλά μια αύξηση στην εκτιμώμενη δυνατότητα παροχής υπηρεσιών ενός περιουσιακού στοιχείου, είτε από χρήση είτε από πώληση, από την ημερομηνία που η οντότητα τελευταία αναγνώρισε μια ζημία απομείωσης για αυτό το περιουσιακό στοιχείο. Η οντότητα απαιτείται να προσδιορίσει τη μεταβολή στις εκτιμήσεις που προκαλεί την αύξηση στην εκτιμώμενη δυνατότητα παροχής υπηρεσιών του περιουσιακού στοιχείου. Παραδείγματα μεταβολών στις εκτιμήσεις περιλαμβάνουν:

α) μια μεταβολή στη βάση εκτίμησης του ανακτήσιμου ποσού (δηλαδή, αν το ανακτήσιμο ποσό βασίζεται στην εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης ή στην αξία χρήσης),

β) αν το ανακτήσιμο ποσό βασιζόταν στην αξία χρήσης, μια μεταβολή στο ποσό ή το χρονοδιάγραμμα των εκτιμώμενων μελλοντικών χρηματοροών ή στο προεξοφλητικό επιτόκιο ή

γ) αν το ανακτήσιμο ποσό βασιζόταν στην εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης, μια μεταβολή στην εκτίμηση των συστατικών της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης.

Αναστροφή ζημίας απομείωσης για μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο ή κατηγορία περιουσιακών στοιχείων

82. Η αυξημένη λογιστική αξία ενός περιουσιακού, στοιχείου, εκτός υπεραξίας, που οφείλεται σε αναστροφή μιας ζημίας απομείωσης, **δεν υπερβαίνει τη λογιστική αξία, που αυτό θα είχε, αν δεν είχε αναγνωριστεί καμία ζημία απομείωσης, σε προγενέστερες περιόδους αναφοράς.**

83. Μια αναστροφή ζημίας απομείωσης περιουσιακού στοιχείου, εκτός υπεραξίας, **αναγνωρίζεται άμεσα στα αποτελέσματα.** Όταν, σύμφωνα με άλλη λογιστική πολιτική, περιουσιακό στοιχείο επιμετράται βάσει της μεθόδου της αναπροσαρμογής, κάθε αναστροφή ζημίας απομείωσης αναπροσαρμοσμένου περιουσιακού στοιχείου συμψηφίζει κατ' αρχάς παρελθούσα ζημία απομείωσης που έχει προηγουμένως αναγνωριστεί στα αποτελέσματα για το περιουσιακό στοιχείο ή την ομάδα περιουσιακών στοιχείων στην οποία αυτό ανήκει. Το τυχόν υπερβάλλον ποσό αναγνωρίζεται εν συνεχεία στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής της περιόδου που προκύπτει, για το περιουσιακό στοιχείο ή την ομάδα περιουσιακών στοιχείων στην οποία αυτό ανήκει.

84. Μετά την αναγνώριση αναστροφής μιας ζημίας απομείωσης, το ποσό της απόσβεσης για το περιουσιακό στοιχείο αναπροσαρμόζεται σε μελλοντικές περιόδους αναφοράς, για να κατανέμεται η αναθεωρημένη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, μειωμένη κατά τη τυχόν υπολειμματική αξία του, σε μια συστηματική βάση κατά τη διάρκεια της απομένουσας ωφέλιμης ζωής του.

Αναστροφή ζημίας απομείωσης για μονάδα δημιουργίας χρηματοροών

85. Μια αναστροφή ζημίας απομείωσης για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών κατανέμεται στα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας, εκτός της υπεραξίας, κατ' αναλογία προς τις λογιστικές αξίες τους. Αυτές οι αυξήσεις στις λογιστικές αξίες αντιμετωπίζονται ως αναστροφές ζημιών απομείωσης για μεμονωμένα περιουσιακά στοιχεία και αναγνωρίζονται σύμφωνα με την παράγραφο 83. Κανένα μέρος του ποσού της αναστροφής δε κατανέμεται σε περιουσιακό στοιχείο που δε δημιουργεί χρηματοροές, το οποίο συνεισφέρει δυνατότητα παροχής υπηρεσιών στη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών.

86. Κατά την κατανομή μιας αναστροφής ζημίας απομείωσης για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου, δε θα αυξάνεται πάνω από τη χαμηλότερη αξία μεταξύ:

α) του ανακτήσιμου ποσού του (αν είναι προσδιορίσιμη) και

β) της λογιστικής αξίας, που θα είχε προσδιοριστεί, αν δεν είχε αναγνωριστεί καμία ζημία απομείωσης στο περιουσιακό στοιχείο σε προηγούμενες περιόδους αναφοράς.

Το ποσό της αναστροφής ζημίας απομείωσης που θα είχε διαφορετικά επιμεριστεί στο περιουσιακό στοιχείο, επιμερίζεται στα άλλα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας, εκτός υπεραξίας, σε μια κατ' αναλογία βάση.

Αναστροφή ζημίας απομείωσης υπεραξίας

87. Ζημία απομείωσης που αναγνωρίζεται για υπεραξία δεν αναστρέφεται σε επόμενες περιόδους αναφοράς.

Αναταξινόμηση περιουσιακών στοιχείων

88. Η αναταξινόμηση ενός περιουσιακού στοιχείου από περιουσιακό στοιχείο που δημιουργεί χρηματοροές σε περιουσιακό στοιχείο που δε δημιουργεί χρηματοροές, και το αντίστροφο, συμβαίνει μόνο όταν υπάρχουν σαφείς ενδείξεις ότι μια τέτοια αναταξινόμηση είναι εύλογη. Η αναταξινόμηση, από μόνη της, δεν προκαλεί απαραίτητα έναν έλεγχο απομείωσης ή αναστροφή μιας ζημίας απομείωσης. Την επόμενη ημερομηνία αναφοράς, μετά την αναταξινόμηση, η οντότητα ελέγχει, κατ' ελάχιστον, τις συναφείς με το περιουσιακό στοιχείο ενδείξεις της παρ. 11.

Γνωστοποιήσεις

89. Η οντότητα γνωστοποιεί τα κριτήρια που ανέπτυξε για το διαχωρισμό περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές και περιουσιακών στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές.

90. Η οντότητα γνωστοποιεί τα ακόλουθα για κάθε κατηγορία περιουσιακών στοιχείων:

α) το ποσό των ζημιών απομείωσης που αναγνωρίστηκε στο πλεόνασμα/έλλειμμα της περιόδου αναφοράς και το συγκεκριμένο στοιχείο ή στοιχεία στην κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης στο οποίο/οια αυτές οι ζημιές απομείωσης συμπεριλαμβάνονται,

β) το ποσό των αναστροφών των ζημιών απομείωσης που αναγνωρίστηκε στο πλεόνασμα/έλλειμμα της περιόδου αναφοράς και το συγκεκριμένο στοιχείο ή στοιχεία στην κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης στο οποίο/οια αυτές οι ζημιές απομείωσης αναστρέφονται,

γ) το ποσό των ζημιών απομείωσης για αναπροσαρμοσμένα περιουσιακά στοιχεία που αναγνωρίστηκε απευθείας στο αποθεματικό αναπροσαρμογής κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς και

δ) το ποσό των αναστροφών των ζημιών απομείωσης για αναπροσαρμοσμένα περιουσιακά στοιχεία που αναγνωρίστηκε απευθείας στο αποθεματικό αναπροσαρμογής κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς.

91. Η οντότητα γνωστοποιεί τα ακόλουθα για κάθε ουσιώδη ζημία απομείωσης που αναγνωρίστηκε ή αναστράφηκε κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς για κάθε μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο, συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας, ή μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών:

α) τα γεγονότα και τις συνθήκες που οδήγησαν στην αναγνώριση ή την αναστροφή της ζημίας απομείωσης,

β) το ποσό της ζημίας απομείωσης που αναγνωρίστηκε ή αναστράφηκε,

γ) για ένα μεμονωμένο περιουσιακό στοιχείο:

(i) τη φύση του και

(ii) αν η οντότητα παρουσιάζει πληροφορίες κατά τομέα δραστηριότητας, τον τομέα στον οποίο ανήκει το περιουσιακό στοιχείο,

δ) για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών:

(i) μια περιγραφή της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών (π.χ. αν είναι μια γραμμή παραγωγής, μια βιομηχανική εγκατάσταση, μια επιχειρηματική εκμετάλλευση, μια γεωγραφική περιοχή, ένας τομέας),

(ii) το ποσό της ζημίας απομείωσης που αναγνωρίστηκε ή αναστράφηκε κατά κατηγορία περιουσιακών στοιχείων και, αν η οντότητα παρουσιάζει πληροφορίες κατά τομέα δραστηριότητας, τότε και κατά τομέα και

(iii) αν ο τρόπος ομαδοποίησης για τη σύσταση μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών έχει αλλάξει από την προηγούμενη εκτίμηση του ανακτήσιμου ποσού της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, μια περιγραφή του τρέχοντα και του προηγούμενου τρόπου ομαδοποίησης των περιουσιακών στοιχείων και τους λόγους για τη μεταβολή του τρόπου με τον οποίο προσδιορίστηκε η μονάδα δημιουργίας χρηματοροών,

ε) αν το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου ή της μονάδας είναι η εύλογη αξία του μείον το κόστος πώλησης ή η αξία χρήσης του,

στ) αν το ανακτήσιμο ποσό είναι η εύλογη αξία του μείον το κόστος πώλησης, τη βάση που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης (όπως αν η εύλογη αξία προσδιορίστηκε βάσει της ύπαρξης μιας ενεργούς αγοράς) και

ζ) αν το ανακτήσιμο ποσό είναι η αξία χρήσης, το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιήθηκε στην τρέχουσα εκτίμηση και στη τυχόν προηγούμενη εκτίμηση της αξίας χρήσης.

92. Η οντότητα γνωστοποιεί τις ακόλουθες πληροφορίες για τις συνολικές ζημίες απομείωσης και τις συνολικές αναστροφές ζημιών απομείωσης που αναγνωρίστηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς και για τις οποίες δε γνωστοποιούνται πληροφορίες σύμφωνα με την παράγραφο 91:

α) τις κύριες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων που επηρεάζονται από ζημίες απομείωσης και τις κύριες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων που επηρεάζονται από αναστροφές ζημιών απομείωσης και

β) τα κύρια γεγονότα και τις συνθήκες που οδήγησαν στην αναγνώριση αυτών των ζημιών απομείωσης και αναστροφών ζημιών απομείωσης.

93. Αν, σύμφωνα με την παράγραφο 57, οποιοδήποτε τμήμα της υπεραξίας που αποκτήθηκε κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς δεν έχει επιμεριστεί σε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών (ομάδα μονάδων) κατά την ημερομηνία αναφοράς, το ποσό της μη επιμερισθείσας υπεραξίας γνωστοποιείται μαζί με τους λόγους για τους οποίους το ποσό αυτό δεν έχει επιμεριστεί.

Γνωστοποίηση εκτιμήσεων για την επιμέτρηση ανακτήσιμων ποσών μονάδων δημιουργίας χρηματοροών που περιέχουν υπεραξία ή άυλα περιουσιακά στοιχεία με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή

94. Η οντότητα γνωστοποιεί τις εξής πληροφορίες, για κάθε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών (ομάδα μονάδων) για την οποία η λογιστική αξία της υπεραξίας ή των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή που επιμερίστηκε σε εκείνη τη μονάδα (ομάδα μονάδων) είναι σημαντική σε σχέση με τη συνολική λογιστική αξία της υπεραξίας ή των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή της οντότητας:

α) τη λογιστική αξία της υπεραξίας που επιμερίστηκε στη μονάδα (ομάδα μονάδων),

β) τη λογιστική αξία των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή που επιμερίστηκαν στη μονάδα (ομάδα μονάδων),

γ) τη βάση στην οποία το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) έχει προσδιοριστεί (αξία χρήσης ή εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης),

δ) αν το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) βασίζεται στην αξία χρήσης:

(i) μια περιγραφή κάθε βασικής παραδοχής στην οποία η διοίκηση έχει βασίσει τις προβλέψεις χρηματοροών της για την περίοδο που καλύπτουν οι πιο πρόσφατοι προϋπολογισμοί/προγνώσεις. Βασικές παραδοχές είναι εκείνες ως προς τις οποίες το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) παρουσιάζει μεγαλύτερη ευαισθησία,

(ii) μια περιγραφή της προσέγγισης της διοίκησης για τον προσδιορισμό της αξίας (των αξιών) που προσδίδεται σε κάθε βασική παραδοχή, αν οι αξία (οι αξίες) αυτή αντανακλά εμπειρία του παρελθόντος ή, αν αρμόζει,

ακολουθεί εξωτερικές πηγές πληροφόρησης και, αν όχι, πως και γιατί διαφέρει από εμπειρία του παρελθόντος ή εξωτερικές πηγές πληροφόρησης,

(iii) την περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας η διοίκηση έχει προβλέψει χρηματοροές βάσει των προϋπολογισμών/προγνώσεων που έχει ήδη εγκρίνει η διοίκηση και, όταν, για μονάδα δημιουργίας χρηματοροών (ομάδα μονάδων), χρησιμοποιείται περίοδος μεγαλύτερη των πέντε ετών, μια επεξήγηση γιατί δικαιολογείται αυτή η μεγαλύτερη περίοδος,

(iv) ο συντελεστής ανάπτυξης που χρησιμοποιήθηκε για την προέκταση των προβλεπόμενων χρηματοροών πέραν της περιόδου που καλύπτεται από τους πιο πρόσφατους προϋπολογισμούς/προγνώσεις και επεξήγηση για τη χρήση συντελεστή ανάπτυξης που υπερβαίνει τον μακροπρόθεσμο μέσο συντελεστή ανάπτυξης για τα προϊόντα, τους κλάδους, τη χώρα ή τις χώρες στις οποίες λειτουργεί η οντότητα ή για την αγορά στην οποία η μονάδα (ομάδα μονάδων) εντάσσεται και

(v) Το προεξοφλητικό επιτόκιο (επιτόκια) που εφαρμόζεται στις προβλέψεις χρηματοροών,

ε) αν το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) βασίζεται στην εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης, τη μέθοδο που χρησιμοποιήθηκε για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης. Αν η εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης δεν έχει προσδιοριστεί με τη χρήση μιας παρατηρήσιμης τιμής στην αγορά για τη μονάδα (ομάδα μονάδων), γνωστοποιούνται και οι ακόλουθες πληροφορίες:

(i) μια περιγραφή κάθε βασικής παραδοχής στην οποία η διοίκηση βάσισε τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης. Βασικές παραδοχές είναι εκείνες ως προς τις οποίες το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) παρουσιάζει μεγαλύτερη ευαισθησία.

(ii) μια περιγραφή της προσέγγισης της διοίκησης για τον προσδιορισμό της αξίας (των αξιών) που προσδίδεται σε κάθε βασική παραδοχή, αν η αξία (οι αξίες) αυτή αντανακλά εμπειρία του παρελθόντος ή, αν αρμόζει, ακολουθεί εξωτερικές πηγές πληροφόρησης και, αν όχι, πως και γιατί διαφέρει από εμπειρία του παρελθόντος ή εξωτερικές πηγές πληροφόρησης,

(iii) την περίοδο για την οποία η διοίκηση έχει προβλέψει τις χρηματοροές,

(iv) το συντελεστή ανάπτυξης που χρησιμοποιήθηκε για την προβολή των χρηματοροών και

(v) το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιήθηκε,

στ) αν μια εύλογα πιθανή μεταβολή μιας βασικής παραδοχής στην οποία η διοίκηση βάσισε τον προσδιορισμό του ανακτήσιμου ποσού μιας μονάδας (ομάδας μονάδων) θα συντελούσε στο να υπερβεί η λογιστική αξία της μονάδας (ομάδας μονάδων) το ανακτήσιμο ποσό της:

- (i) το ποσό κατά το οποίο το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) θα μπορούσε να υπερβαίνει τη λογιστική αξία της,
- (ii) την αξία που αποδόθηκε στη βασική παραδοχή και
- (iii) το ποσό κατά το οποίο η αξία που αποδόθηκε στη βασική παραδοχή πρέπει να μεταβληθεί, μετά την ενσωμάτωση κάθε συνακόλουθης επίδρασης εκείνης της αλλαγής στις υπόλοιπες μεταβλητές που χρησιμοποιήθηκαν για την επιμέτρηση του ανακτήσιμου ποσού, ούτως ώστε το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας (ομάδας μονάδων) να ισοδυναμεί με τη λογιστική αξία της.
95. Αν μέρος ή ολόκληρη η λογιστική αξία της υπεραξίας ή των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή επιμερίζεται σε πολλές μονάδες δημιουργίας χρηματορρών (ομάδες μονάδων) και το ποσό που επιμερίζεται σε κάθε μονάδα (ομάδα μονάδων) δεν είναι σημαντικό σε σύγκριση με τη συνολική λογιστική αξία της υπεραξίας ή των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή της οντότητας, το γεγονός αυτό γνωστοποιείται, μαζί με τη συνολική λογιστική αξία της υπεραξίας ή των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή που επιμερίστηκε στις μονάδες (ομάδες μονάδων) αυτές. Επιπρόσθετα, αν τα ανακτήσιμα ποσά οποιωνδήποτε εκ των μονάδων (ομάδων μονάδων) αυτών βασίζονται στις ίδιες βασικές παραδοχές και η συνολική λογιστική αξία της υπεραξίας ή των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή που επιμερίστηκε σε αυτά είναι σημαντική σε σύγκριση με τη συνολική λογιστική αξία της υπεραξίας ή των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή της οντότητας, η οντότητα γνωστοποιεί το γεγονός αυτό, μαζί με:
- α) τη συνολική λογιστική αξία της υπεραξίας που επιμερίστηκε στις μονάδες (ομάδες μονάδων),
- β) τη συνολική λογιστική αξία των άυλων περιουσιακών στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή που επιμερίστηκε στις μονάδες (ομάδες μονάδων),
- γ) μια περιγραφή των βασικών παραδοχών,
- δ) μια περιγραφή της προσέγγισης της διοίκησης για τον προσδιορισμό των αξιών που προσδίδονται σε κάθε βασική παραδοχή, αν οι αξίες αυτές αντανακλούν εμπειρία του παρελθόντος ή, αν αρμόζει, ακολουθούν εξωτερικές πηγές πληροφόρησης και, αν όχι, πως και γιατί διαφέρουν από εμπειρία του παρελθόντος ή εξωτερικές πηγές πληροφόρησης,
- ε) αν μια λογικά πιθανή μεταβολή των βασικών παραδοχών θα συντελούσε στο να υπερβεί το σύνολο των λογιστικών αξιών των μονάδων (ομάδων μονάδων) το σύνολο των ανακτήσιμων ποσών τους:
- (i) το ποσό κατά το οποίο το σύνολο των ανακτήσιμων ποσών των μονάδων (ομάδων μονάδων) υπερβαίνει τις λογιστικές αξίες τους,

(ii) την αξία που αποδόθηκε στη βασική παραδοχή και

(iii) το ποσό κατά το οποίο η αξία που αποδόθηκε στη βασική παραδοχή πρέπει να αλλάξει, μετά την ενσωμάτωση κάθε συνακόλουθης επίδρασης της αλλαγής στις υπόλοιπες μεταβλητές που χρησιμοποιήθηκαν για την επιμέτρηση του ανακτήσιμου ποσού, ούτως ώστε το σύνολο των ανακτήσιμων ποσών των μονάδων (ομάδων μονάδων) να ισοδυναμεί με το σύνολο των λογιστικών αξιών τους.

Ημερομηνία Έναρξης Ισχύος

96. Η παρούσα Λογιστική Πολιτική εφαρμόζεται για την κατάρτιση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων που καλύπτουν περιόδους αναφοράς που ξεκινούν από ή μετά, την 1/1/2025.

Παράρτημα

Παραδείγματα εφαρμογής

Τα παραδείγματα της Λογιστικής Οδηγίας εφαρμογής των ΕΛΠ αναφορικά με τις απομειώσεις είναι κατ' αρχήν συμβατά με την παρούσα λογιστική πολιτική.

Τα ανωτέρω παραδείγματα συμπληρώνονται με τα παρακάτω παραδείγματα.

1ο Παράδειγμα-Αναγνώριση μονάδας δημιουργίας χρηματοροών

α) Ένας δήμος κατέχει μια μονάδα διάθεσης απορριμμάτων, η οποία μεταξύ άλλων περιουσιακών στοιχείων χρησιμοποιεί και μια εγκατάσταση σύνθλιψης που υποστηρίζει τις δραστηριότητες της διάθεσης απορριμμάτων. Η εγκατάσταση σύνθλιψης θα μπορούσε να πωληθεί μόνο για υπολείμματα (scrap) και δε δημιουργεί ταμειακές εισροές που είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες των ταμειακών εισροών των άλλων περιουσιακών στοιχείων της μονάδας διάθεσης απορριμμάτων.

Δεν είναι δυνατό να εκτιμηθεί το ανακτήσιμο ποσό της εγκατάστασης σύνθλιψης, γιατί η αξία χρήσης της δεν μπορεί να προσδιοριστεί και πιθανώς διαφέρει από την αξία της ως υπόλειμμα (scrap). Επομένως, ο δήμος εκτιμά το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών στην οποία ανήκει η εγκατάσταση σύνθλιψης, δηλαδή τη μονάδα διάθεσης απορριμμάτων ως σύνολο.

β) Η οντότητα Μ είναι μια εταιρεία παραγωγής ενέργειας. Διαθέτει ένα κτίριο όπου στεγάζονται τα κεντρικά γραφεία της, το οποίο χρησιμοποιείται πλήρως για το σκοπό αυτό. Μετά από μια σημαντική αναδιάρθρωση του

διοικητικού προσωπικού, πλέον, το ήμισυ του κτιρίου ιδιοχρησιμοποιείται και το υπόλοιπο ήμισυ ενοικιάζεται σε τρίτο μέρος. Η σύμβαση μίσθωσης με τον ενοικιαστή είναι για πέντε χρόνια.

Ο πρωταρχικός σκοπός του κτιρίου είναι να χρησιμεύσει ως περιουσιακό στοιχείο, υποστηρικτικό στις παραγωγικές δραστηριότητες της Μ στο σύνολό της, και άρα πρόκειται για περιουσιακό στοιχείο που δε δημιουργεί χρηματοροές. Για το λόγο αυτό, οι ταμειακές εισροές από την ενοικίαση του κτιρίου δεν μπορεί να θεωρούνται σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές της οντότητας ως σύνολο. Έτσι, η μονάδα δημιουργίας χρηματοροών στην οποία το κτίριο ανήκει είναι η οντότητα Μ ως σύνολο.

γ) Μια δημοτική οντότητα δημόσιου τομέα δεσμεύεται βάσει σύμβασης να παρέχει συγκοινωνιακές υπηρεσίες στους δημότες του δήμου, σε πέντε ξεχωριστές διαδρομές. Περιουσιακά στοιχεία που απασχολούνται και οι χρηματοροές από κάθε διαδρομή παρακολουθούνται χωριστά. Μία από τις διαδρομές λειτουργεί με σημαντική ζημία.

Επειδή, λόγω της σύμβασης, η οντότητα του δημόσιου τομέα δεν έχει την επιλογή να περικόψει οποιαδήποτε διαδρομή λεωφορείου, το χαμηλότερο επίπεδο των αναγνωρίσιμων ταμειακών εισροών, που είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές άλλων περιουσιακών στοιχείων ή ομάδων δημιουργίας χρηματοροών της δημοτικής οντότητας, είναι και οι πέντε λεωφορειακές γραμμές ως μία ομάδα δημιουργίας χρηματοροών.

2ο Παράδειγμα-Υπολογισμός αξίας χρήσης και αναγνώριση ζημίας απομείωσης

Στο τέλος της περιόδου αναφοράς 2020 η οντότητα Ο αποκτά την οντότητα Μ στην αξία των 10.000 χιλ. ευρώ. Η οντότητα Μ κατέχει ένα εργοστάσιο το οποίο διαθέτει τρεις γραμμές παραγωγής διαφορετικών προϊόντων. Κάθε γραμμή παραγωγής αντιπροσωπεύει το μικρότερο επίπεδο στο οποίο θα παρακολουθείται η υπεραξία για εσωτερικούς σκοπούς διαχείρισης και επομένως κάθε γραμμή παραγωγής είναι μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών.

Τα δεδομένα την 31/12/2020 είναι τα εξής:

Ποσά σε χιλ. ευρώ	Κατανομή αξίας αγοράς	Εύλογη αξία αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων	Υπεραξία
1η γραμμή παραγωγής	3000	2000	1000
2η γραμμή	2000	1500	500

παραγωγής			
3η γραμμή παραγωγής	5000	3500	1500
Σύνολο	10000	7000	3000

Επειδή η υπεραξία έχει κατανεμηθεί στις 3 γραμμές παραγωγής, κάθε μια από αυτές ελέγχεται για απομείωση ετησίως ή οποτεδήποτε υπάρχει ένδειξη ότι ενδέχεται να έχουν απομειωθεί.

Στα τέλη των περιόδων αναφοράς 2020 και 2021, το ανακτήσιμο ποσό κάθε μιας από τις μονάδες δημιουργίας χρηματοροών υπερβαίνει τη λογιστική αξία τους, και επομένως δε θεωρούνται απομειωμένες.

Στην αρχή της περιόδου αναφοράς 2022, μια τρίτη οντότητα εισήλθε στην αγορά και προσφέρει ένα τεχνολογικά εξελιγμένο προϊόν σε ιδιαίτερα ανταγωνιστική τιμή. Η 1η γραμμή παραγωγής κατασκευάζει προϊόν που απευθύνεται στο ίδιο αγοραστικό κοινό με αυτό της τρίτης οντότητας. Ως αποτέλεσμα, τα έσοδα και επομένως η παραγωγή του προϊόντος αναμένεται να μειωθούν κατά 40% και η μείωση αυτή είναι ένδειξη ότι η οικονομική επίδοση του περιουσιακού στοιχείου είναι χειρότερη από ότι αναμενόταν. Λόγω της ένδειξης αυτής, απαιτείται να εκτιμηθεί, από την οντότητα Ο, το ανακτήσιμο ποσό της 1ης γραμμής παραγωγής, στην αρχή της περιόδου αναφοράς 2022. Καθώς η οντότητα δεν είναι δυνατό να προσδιορίσει την εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης της 1ης γραμμής παραγωγής, γιατί δεν υπάρχει καμία βάση για να γίνει μια αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού που μπορεί να ληφθεί από την πώληση του περιουσιακού στοιχείου, το ανακτήσιμο ποσό της 1ης γραμμής παραγωγής προσδιορίζεται βάσει της αξίας χρήσης της. Η οντότητα Ο αποσβένει τα αναγνωρίσιμα περιουσιακά στοιχεία της 1ης γραμμής παραγωγής με την ευθεία μέθοδο για 12 έτη.

Για τον προσδιορισμό της αξίας χρήσης της 1ης γραμμής παραγωγής η οντότητα Ο:

α) προβλέπει τις χρηματοροές για τα επόμενα πέντε έτη (2022-2026) βασιζόμενη στους πιο πρόσφατους χρηματοοικονομικούς προϋπολογισμούς που έχουν εγκριθεί από τη διοίκηση,

β) προβλέπει χρηματοροές για τα έτη 2027-2032, προεκτείνοντας τις προβλέψεις χρηματοροών για τα έτη 2020-2026, χρησιμοποιώντας ένα φθίνοντα ρυθμό ανάπτυξης, ο οποίος είναι μικρότερος από το μακροπρόθεσμο μέσο ρυθμό ανάπτυξης για την αγορά στην οποία το περιουσιακό στοιχείο ανήκει και

γ) προσδιορίζει το προεξοφλητικό επιτόκιο σε 15%, το οποίο αντικατοπτρίζει τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για τη διαχρονική αξία τους χρήματος και τους κινδύνους που σχετίζονται με το προϊόν της 1η γραμμή παραγωγής.

Με βάση τα ανωτέρω, στον παρακάτω πίνακα παρατίθεται ο υπολογισμός της αξίας χρήσης, στην αρχή της περιόδου αναφοράς 2022, για την 1η γραμμή παραγωγής.

Έτη	Μακροπρόθεσμο ποσοστό ανάπτυξης	Μελλοντικές χρηματοροές χιλ. ευρώ	Συντελεστής παρούσας αξίας	Προεξοφλημένες χρηματοροές χιλ. ευρώ
2022		230	0,86957	200
2023		253	0,75614	191
2024		273	0,65752	180
2025		290	0,57175	166
2026		304	0,49718	151
2027	3%	313	0,43233	135
2028	-2%	307	0,37594	115
2029	-6%	289	0,32690	94
2030	-15%	245	0,28426	70
2031	-25%	184	0,24719	45
2032	-67%	61	0,21494	13
Αξία χρήσης				1360

Η λογιστική αξία της 1ης γραμμής παραγωγής, στην αρχή της περιόδου αναφοράς 2022 είναι 2.833 χιλ. ευρώ, και υπολογίζεται ως εξής:

Ποσά σε χιλ. ευρώ	Υπεραξία	Αναγνωρίσιμα περιουσιακά στοιχεία	Σύνολο
Κόστος	1000	2000	3000
Σωρευμένη απόσβεση		(167)	(167)
Λογιστική Αξία	1000	1833	2833

Η οντότητα Ο συγκρίνει τη λογιστική αξία της 1ης γραμμής παραγωγής με το ανακτήσιμο ποσό της. Η λογιστική αξία υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό κατά 1.473 χιλ. ευρώ, επομένως αναγνωρίζεται αμέσως στα αποτελέσματα ζημία απομείωσης 1.473 χιλ. ευρώ.

Η ζημία απομείωσης επιμερίζεται για να μειώσει τη λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων της μονάδας, κατά την ακόλουθη σειρά:

- α) πρώτα, τη λογιστική αξία υπεραξίας που έχει επιμεριστεί στη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών και
- β) εν συνεχεία, στα άλλα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας.

Επομένως, η λογιστική αξία της υπεραξίας που έχει κατανεμηθεί στην 1η γραμμή παραγωγής μηδενίζεται και το υπόλοιπο ποσό μειώνει τη λογιστική αξία των αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων.

Ποσά σε χιλ. ευρώ	Υπεραξία	Αναγνωρίσιμα περιουσιακά στοιχεία	Σύνολο
Κόστος	1000	2000	3000
Σωρευμένη απόσβεση		(167)	(167)
Λογιστική Αξία	1000	1833	2833
Απομείωση	(1000)	(473)	(1473)
Λογιστική αξία μετά την απομείωση	0	1360	1360

3ο Παράδειγμα-Αναστροφή ζημίας απομείωσης

Την περίοδο αναφοράς 2023, λόγω σημαντικών ελαττωμάτων το προϊόν της τρίτης οντότητας δεν είχε τις αναμενόμενες πωλήσεις και επομένως η εισαγωγή στην αγορά του τεχνολογικά εξελιγμένου προϊόντος από την τρίτη οντότητα το 2022 έχει μικρότερη αρνητική επίδραση για το προϊόν της 1ης γραμμής παραγωγής από ότι είχε αρχικά αναμείνει η διοίκηση της οντότητας. Ως αποτέλεσμα, η διοίκηση εκτιμά ότι η παραγωγή του προϊόντος της 1ης γραμμής παραγωγής θα αυξηθεί κατά 30%. Εξαιτίας της εκτίμησης αυτής, απαιτείται από την οντότητα Ο να επανεκτιμήσει το ανακτήσιμο ποσό της 1ης γραμμής παραγωγής.

Το ανακτήσιμο ποσό (αξία χρήσης) υπολογίστηκε σε 1.910 χιλ. ευρώ.

Η οντότητα συγκρίνει το ανακτήσιμο ποσό με τη λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών.

Μια αναστροφή ζημίας απομείωσης για μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών κατανέμεται στα περιουσιακά στοιχεία της μονάδας, εκτός της υπεραξίας. Η λογιστική αξία δεν αυξάνεται πάνω από τη λογιστική αξία, που θα είχε προσδιοριστεί, αν δεν είχε αναγνωριστεί καμία ζημία απομείωσης σε προηγούμενες περιόδους αναφοράς.

Η λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών που θα είχε προσδιοριστεί, αν δεν είχε αναγνωριστεί καμία ζημία απομείωσης την περίοδο αναφοράς 2022 ανέρχεται σε 1.500 χιλ. ευρώ.

Επομένως, η αναστροφή ζημίας απομείωσης, που αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα ανέρχεται σε 387 χιλ. ευρώ.

Ποσά σε χιλ. ευρώ	Υπεραξία	Αναγνωρίσιμα περιουσιακά στοιχεία	Σύνολο
-------------------	----------	--------------------------------------	--------

01/01/2002

Κόστος	1000	2000	3000
Σωρευμένη απόσβεση		(167)	(167)
Απομείωση	(1000)	(473)	(1473)
Λογιστική Αξία	0	1360	1360
31/12/2003			
Σωρευμένη απόσβεση		(247)	(247)
Λογιστική Αξία		1113	1113
Ανακτήσιμο ποσό			1910
Λογιστική αξία αν δεν αναγνωριστεί απομείωση το 2002			1500
Αναστροφή απομείωσης			387

4ο Παράδειγμα-Περιουσιακό στοιχείο που δε δημιουργεί χρηματοροές το οποίο συνεισφέρει σε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών

Ένα δημόσιο νοσοκομείο κατέχει και λειτουργεί ένα μαγνητικό τομογράφο ο οποίος χρησιμοποιείται κυρίως από ασθενείς που δεν πληρώνουν αμοιβή. Ωστόσο, το 20% της χρήσης του προορίζεται για ασθενείς που πληρώνουν αμοιβή. Οι ασθενείς αυτοί, νοσηλεύονται σε ξεχωριστό κτίριο που περιλαμβάνει θαλάμους, ένα χειρουργείο και διάφορα στοιχεία κεφαλαιουχικού εξοπλισμού που χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για ασθενείς που καταβάλλουν αμοιβή. Στην πράξη, θεωρείται ότι ο τομογράφος συνεισφέρει στη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών αλλά δε δημιουργεί ανεξάρτητες χρηματοροές.

Στις 31 Δεκεμβρίου 2021, η λογιστική αξία του κτιρίου και του κεφαλαιουχικού εξοπλισμού είναι 3.000.000 ευρώ. Δεν είναι δυνατόν να εκτιμηθεί το ανακτήσιμο ποσό του κτιρίου και των στοιχείων κεφαλαιουχικού εξοπλισμού μεμονωμένα. Ως εκ τούτου, το κτίριο και ο κεφαλαιουχικός εξοπλισμός θεωρούνται ως μονάδα δημιουργίας χρηματοροών.

Την 1η Ιανουαρίου 2021, ο μαγνητικός τομογράφος είχε λογιστική αξία 300.000 ευρώ. Αναγνωρίστηκε έξοδο απόσβεσης 60.000 ευρώ για το μαγνητικό τομογράφο στις 31 Δεκεμβρίου 2021.

Επειδή υπάρχει σημαντική τεχνολογική πρόοδος στον συγκεκριμένο τομέα, ο μαγνητικός τομογράφος ελέγχεται για απομείωση στις 31 Δεκεμβρίου 2021 και αναγνωρίστηκε ζημιά απομείωσης 40.000 ευρώ και επομένως η λογιστική αξία του μαγνητικού τομογράφου στις 31 Δεκεμβρίου 2021 είναι 200.000 ευρώ.

Κατά τη διάρκεια του έτους 2021 έχει σημειωθεί σημαντική μείωση στον αριθμό των ασθενών με αμοιβή στο νοσοκομείο. Επομένως, η μονάδα δημιουργίας χρηματοροών ελέγχεται για απομείωση. Το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, με βάση την αξία χρήσης της, εκτιμάται σε 2.740.000 ευρώ.

Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο που δε δημιουργεί χρηματοροές συνεισφέρει σε μια μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, αναλογία της λογιστικής αξίας αυτού του περιουσιακού στοιχείου κατανέμεται στη λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, πριν την εκτίμηση του ανακτήσιμου ποσού της μονάδας. Η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου που δε δημιουργεί χρηματοροές αντικατοπτρίζει τυχόν ζημιές απομείωσης, κατά την ημερομηνία αναφοράς.

Επομένως, το 20% της αναθεωρημένης λογιστικής αξίας του μαγνητικού τομογράφου (40.000 ευρώ) κατανέμεται στη λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, πριν από τον προσδιορισμό της ζημιάς απομείωσης. Η λογιστική αξία της μονάδας δημιουργίας χρηματοροών ανέρχεται σε 3.040.000 ευρώ και η ζημία απομείωσης που αναγνωρίζεται είναι 300.000 ευρώ. Η ζημία απομείωσης κατανέμεται στο κτίριο και στον κεφαλαιουχικό εξοπλισμό κατ' αναλογία των λογιστικών τους αξιών.

5ο Παράδειγμα- Λογιστική αντιμετώπιση μεμονωμένου περιουσιακού στοιχείου το οποίο ανήκει σε μονάδα δημιουργίας χρηματοροών, αναλόγως εάν το ανακτήσιμο ποσό του είναι προσδιορίσιμο

Ένα μηχάνημα έχει υποστεί φυσική ζημία, αλλά ακόμη λειτουργεί, όχι όμως όπως πριν από τη φυσική ζημία. Η εύλογη αξία μείον το κόστος διάθεσης του μηχανήματος είναι χαμηλότερη από τη λογιστική αξία του. Το μηχάνημα δε δημιουργεί ανεξάρτητες ταμειακές εισροές. Η μικρότερη αναγνωρίσιμη ομάδα περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνει το μηχάνημα και δημιουργεί ταμειακές εισροές, οι οποίες είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες των ταμειακών εισροών άλλων περιουσιακών στοιχείων, είναι η γραμμή παραγωγής στην οποία το μηχάνημα ανήκει. Το ανακτήσιμο ποσό της γραμμής παραγωγής δείχνει ότι η γραμμή παραγωγής στο σύνολό της δεν είναι απομειωμένη.

Παραδοχή 1: Η διοίκηση, δεν προτίθεται να αντικαταστήσει το μηχάνημα.

Το ανακτήσιμο ποσό του μηχανήματος δεν είναι προσδιορίσιμο, διότι η αξία λόγω χρήσης του μηχανήματος ενδέχεται να αποκλίνει από την εύλογη αξία μείον το κόστος διάθεσης και μπορεί να προσδιοριστεί μόνο για τη μονάδα δημιουργίας χρηματοροών στην οποία το μηχάνημα ανήκει (γραμμή παραγωγής).

Η γραμμή παραγωγής δεν έχει υποστεί απομείωση. Συνεπώς, δεν αναγνωρίζεται ζημία απομείωσης για το μηχάνημα. Παρ' όλα αυτά, η οντότητα του δημόσιου τομέα μπορεί να χρειάζεται να επανεκτιμήσει την περίοδο απόσβεσης ή τη μέθοδο απόσβεσης για το μηχάνημα. Ίσως, μια βραχύτερη περίοδος απόσβεσης ή μια ταχύτερη

μέθοδος απόσβεσης απαιτείται για να αντανakλά την προσδοκώμενη υπολειπόμενη ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος ή τον τρόπο με τον οποίο τα οικονομικά οφέλη αναμένεται να αναλωθούν από την οντότητα.

Παραδοχή 2: Η διοίκηση προτίθεται να αντικαταστήσει το μηχάνημα και να το πωλήσει στο εγγύς μέλλον. Οι χρηματοροές από τη συνεχή χρήση του μηχανήματος μέχρι τη διάθεσή του, εκτιμώνται ότι είναι αμελητέες. Το ανακτήσιμο ποσό του μηχανήματος είναι προσδιορισμένο διότι η αξία λόγω χρήσης του μηχανήματος μπορεί να εκτιμηθεί ότι συγκλίνει στην εύλογη αξία μείον το κόστος της πώλησης. Επειδή η εύλογη αξία του μηχανήματος μείον το κόστος διάθεσης είναι μικρότερη από τη λογιστική αξία του, αναγνωρίζεται ζημία απομείωσης για το μηχάνημα.