

Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς

Ενότητα: Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων (Δ.Λ.Π. 36)

Τι θα δούμε σε αυτή την ενότητα

Στην ενότητα αυτή παρουσιάζονται πρακτικά παραδείγματα που αφορούν:

- ✓ Στον προσδιορισμό της αξίας χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου,
- ✓ Στον υπολογισμό της ζημίας απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου, και
- ✓ Στην αναστροφή της ζημίας απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου.

Παράδειγμα αναπροσαρμογής ενσώματων περιουσιακών στοιχείων

Δεδομένα: Η Εταιρεία ΕΡΓΟΣΤΑΣΙΑΚΗ Α.Ε., λόγω σημαντικής πτώσης του κύκλου εργασιών της κατά τη διάρκεια της χρήσης 2015, ελέγχει στο τέλος της χρήσης αυτής το εργοστάσιο της, το οποίο αποτελεί μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών, προκειμένου να διαπιστώσει εάν έχει υποστεί ζημία απομείωσης. Τα περιουσιακά στοιχεία του εργοστασίου (κτήρια, μηχανήματα, λοιπός εξοπλισμός) έχει λογιστική αξία (αναπόσβεστη αξία) ύψους 7.000.000 ευρώ και υπολειπόμενη ωφέλιμη ζωή 6 ετών. Βάσει ρεαλιστικών εκτιμήσεων της Διοίκησης, οι αναμενόμενες καθαρές ταμειακές ροές από το εργοστάσιο για τα επόμενα 6 έτη έχουν ως ακολούθως:

Έτος	Καθαρές Ροές
2016	2.500.000
2017	1.800.000
2018	1.250.000
2019	1.000.000
2020	950.000
2021	800.000

Το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιεί η Εταιρεία κατά τον υπολογισμό της αξίας λόγω χρήσης των περιουσιακών στοιχείων της είναι 10%. Περαιτέρω, ο βασικός ανταγωνιστής της Εταιρείας πούλησε προσφάτως ένα παρόμοιο με αυτό της Εταιρείας εργοστάσιο έναντι 6.000.000 ευρώ.

Ζητείται: 1) Να προσδιοριστεί η αξία χρήσης του εργοστασίου. 2) Να προσδιοριστεί το ανακτήσιμο ποσό του εργοστασίου και να απαντηθεί εάν η Εταιρεία πρέπει να αναγνωρίσει ζημία απομείωσης για το εργοστάσιο. 3) Εάν η Εταιρεία πρέπει να αναγνωρίσει ζημία απομείωσης για το εργοστάσιο, να διενεργηθεί η λογιστική εγγραφή για την απομείωση.

Λύση

1) Η αξία χρήσης του εργοστασίου ισούται με την παρούσα αξία των μελλοντικών ταμιακών ροών που αναμένεται να αντληθούν από αυτό στη διάρκεια των επόμενων 6 ετών. Με προεξοφλητικό επιτόκιο 10%, η αξία χρήσης του εργοστασίου υπολογίζεται στα 6.423.942 ευρώ.

2) Το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας μονάδας δημιουργίας ταμιακών ροών είναι η υψηλότερη αξία μεταξύ της εύλογης αξίας απομειωμένης κατά το κόστος της πώλησης και της αξίας λόγω χρήσης του. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η εύλογη αξία απομειωμένη κατά το κόστος της πώλησης είναι η τιμή πώλησης του ανταγωνιστικού εργοστασίου, ήτοι τα 6.000.000 ευρώ. Συνεπώς, το ανακτήσιμο ποσό του εργοστασίου είναι ίσο με την αξία χρήσης του, ήτοι 6.423.942 ευρώ. Δεδομένου ότι η λογιστική/αναπόσβεστη αξία του εργοστασίου ισούται με 7.000.000 ευρώ, το εργοστάσιο έχει υποστεί ζημία απομείωσης ύψους $7.000.000 - 6.423.942 = 576.058$ ευρώ.

3) Η λογιστική εγγραφή για την καταχώρηση της ζημίας απομείωσης του εργοστασίου είναι ακόλουθη:

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Ζημίες απομείωσης	576.058	
Πάγια περιουσιακά στοιχεία		576.058
Αιτ.: Λογισμός ζημίας απομείωσης εργοστασίου		

1ο. Παράδειγμα υπολογισμού ζημίας απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου

Δεδομένα: Δίδονται τα ακόλουθα δεδομένα για διάφορα περιουσιακά στοιχεία της Εταιρείας ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΗ Α.Ε. που υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης στις 31/12/2021:

	Λογιστική Αξία προ Απομείωσης	Αξία Χρήσης	Εύλογη Αξία	Ανακτήσιμο Ποσό
Στοιχείο 1	500.000	450.000	600.000	600.000
Στοιχείο 2	1.800.000	1.600.000	1.700.000	1.700.000
Στοιχείο 3	1.000.000	960.000	930.000	960.000

Ζητείται: Να προσδιοριστεί εάν έχει υπάρξει ζημία απομείωσης για τα παραπάνω περιουσιακά στοιχεία στις 31/12/2021 και, εάν ναι, προσδιορίστε το ύψος της ζημίας ανά περιουσιακό στοιχείο.

Λύση

Σημειώνεται ότι:

- Η ζημία απομείωσης είναι το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή μονάδας δημιουργίας ταμιακών ροών υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του.
- Το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας μονάδας δημιουργίας ταμιακών ροών είναι η υψηλότερη αξία μεταξύ της εύλογης αξίας απομειωμένης κατά το κόστος της πώλησης και της αξίας λόγω χρήσης του.
- Η αξία λόγω χρήσης είναι η παρούσα αξία των μελλοντικών ταμιακών ροών που αναμένεται να αντληθούν από το περιουσιακό στοιχείο ή τη μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών.

- Για το στοιχείο 1, η λογιστική του αξία είναι μικρότερη του ανακτήσιμου ποσού του και, επομένως, το στοιχείο δεν είναι απομειωμένο.
- Για το στοιχείο 2, η λογιστική του αξία υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό (εύλογη αξία) κατά 100.000 ευρώ και, άρα, το στοιχείο είναι απομειωμένο κατά το ποσό αυτό.
- Για το στοιχείο 3, η λογιστική του αξία υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό (αξία χρήσης) κατά 40.000 ευρώ και, άρα, το στοιχείο είναι απομειωμένο κατά το ποσό αυτό.

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα καταλήγουμε στον εξής πίνακα:

	Λογιστική Αξία προ Απομείωσης	Αξία Χρήσης	Εύλογη Αξία	Ανακτήσιμο Ποσό	Απομείωση
Στοιχείο 1	500.000	450.000	600.000	600.000	0
Στοιχείο 2	1.800.000	1.600.000	1.700.000	1.700.000	100.000
Στοιχείο 3	1.000.000	960.000	930.000	960.000	40.000

2ο. Παράδειγμα υπολογισμού ζημίας απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου

Δεδομένα: Η Εταιρεία ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΗ Α.Ε. έχει αποκτήσει τον έλεγχο του 70% της Εταιρείας ΚΡΟΥΑΖΙΕΡΑ Α.Ε.. Η υπεραξία που κατέβαλλε η μητρική εταιρεία για την απόκτηση του 70% της θυγατρικής ανήλθε σε 800.000 ευρώ. Η λογιστική αξία της καθαρής θέσης της θυγατρικής κατά την 31/12/2023 ήταν 3.000.000 ευρώ, ενώ το ανακτήσιμο ποσό αυτής της μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών ήταν 3.500.000 ευρώ. Η μέθοδος αρχικής επιμέτρησης των δικαιωμάτων μειοψηφίας (μη ελέγχουσα συμμετοχή) στη θυγατρική εταιρεία κατά τη σύνταξη των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της Εταιρείας ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΗ Α.Ε. έγινε με βάση το ποσοστό που αναλογεί στη μειοψηφία επί της εύλογης αξίας των αναγνωρίσιμων καθαρών περιουσιακών στοιχείων της θυγατρικής κατά την ημερομηνία της συνένωσης.

Ζητείται: Να προσδιοριστεί η ζημία απομείωσης της θυγατρικής Εταιρείας ΚΡΟΥΑΖΙΕΡΑ Α.Ε. στις 31/12/2023.

Λύση

Η ζημία απομείωσης της θυγατρικής Εταιρείας ΚΡΟΥΑΖΙΕΡΑ Α.Ε. στις 31/12/2021 υπολογίζεται ως ακολούθως:

	Υπεραξία	Καθαρή Θέση Θυγατρικής	Σύνολο
Λογιστική αξία	800.000	3.000.000	3.800.000
Υπεραξία που αναλογεί στη μειοψηφία*	342.857	0	342.857
Αναπροσαρμοσμένες αξίες	1.142.857	3.000.000	4.142.857
Μείον: ανακτήσιμο ποσό			3.500.000
Ζημία απομείωσης			642.857

*Υπεραξία που αναλογεί στη μειοψηφία = $800.000 \cdot (0,3/0,7) = 342.857$. Η ζημία απομείωσης που θα καταχωρηθεί στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σε βάρος της υπεραξίας ανέρχεται σε $642.857 \cdot 70\% = 450.000$ ευρώ.

3ο. Παράδειγμα υπολογισμού ζημίας απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου

Δεδομένα: Η Εταιρεία ΕΡΓΟΣΤΑΣΙΑΚΗ Α.Ε. έχει στην κατοχή της εργοστάσιο το οποίο θεωρείται μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών. Η λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων που συνθέτουν αυτή τη μονάδα ταμειακών ροών στις 31/12/2023 έχει ως ακολούθως:

	Λογιστική Αξία
Υπεραξία	500.000
Μηχανολογικός εξοπλισμός	1.800.000
Λοιπός εξοπλισμός	1.200.000
Κτήριο	1.000.000
Σύνολο	4.500.000

Κατά τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων της χρήσης 2023, η Εταιρεία διενεργεί έλεγχο απομείωσης της παραπάνω μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών, καταλήγοντας στο ότι το ανακτήσιμο ποσό του εργοστασίου στις 31/12/2023 ανέρχεται σε 3.600.000 ευρώ.

Ζητείται: Να κατανεμηθεί η ζημία απομείωσης στις 31/12/2023 μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων του εργοστασίου και να γίνει η σχετική λογιστική εγγραφή.

Λύση

Η ζημία απομείωσης του εργοστασίου ύψους $4.500.000 - 3.600.000 = 900.000$ ευρώ, θα κατανεμηθεί ως ακολούθως:

	Λογιστική Αξία προ Απομείωσης	Ζημία Απομείωσης	Λογιστική Αξία μετά την Απομείωση
Υπεραξία	500.000	500.000	0
Μηχανολογικός εξοπλισμός	1.800.000	180.000	1.620.000
Λοιπός εξοπλισμός	1.200.000	120.000	1.080.000
Κτήριο	1.000.000	100.000	900.000
Σύνολο	4.500.000	900.000	3.600.000

Σημ.: Η ζημία απομείωσης πρώτα μειώνει την υπεραξία (στο σύνολο της), και αν απομένει ζημία απομείωσης, ήτοι $900.000 - 500.000 = 400.000$ ευρώ, που θα πρέπει να κατανεμηθεί μεταξύ των υπολοίπων περιουσιακών στοιχείων της μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών, η κατανομή διενεργείται αναλογικά ως ακολούθως:

	Λογιστική Αξία προ Απομείωσης	Αναλογία	Ζημία Απομείωσης
Μηχανολογικός εξοπλισμός	1.800.000	1.800.000/4.000.000=45%	400.000*45% =180.000
Λοιπός εξοπλισμός	1.200.000	1.200.000/4.000.000=30%	400.000*30% =120.000
Κτήριο	1.000.000	1.000.000/4.000.000=25%	400.000*25% =100.000
Σύνολο	4.000.000	100%	400.000

Η λογιστική εγγραφή για την απομείωση του εργοστασίου είναι ακόλουθη:

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Ζημίες απομείωσης	900.000	
Υπεραξία		500.000
Μηχανολογικός εξοπλισμός		180.000
Λοιπός εξοπλισμός		120.000
Κτήριο		100.000
Αιτ.: Λογισμός ζημίας απομείωσης εργοστασίου		

4ο. Παράδειγμα υπολογισμού ζημίας απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου

Δεδομένα: Η Εταιρεία ΕΜΠΟΡΙΚΗ Α.Ε. έχει στις 31/12/2021 συνολικές απαιτήσεις από πελάτες της ύψους 1.200.000 ευρώ, οι οποίες βάσει παλαιότητας, κατανέμονται ως ακολούθως:

	Λογιστική Αξία
Μη ληξιπρόθεσμες	500.000
Ληξιπρόθεσμες μέχρι 90 ημέρες	280.000
Ληξιπρόθεσμες μεταξύ 90 και 365 ημερών	120.000
Ληξιπρόθεσμες πάνω από 365 ημέρες	300.000
Σύνολο	1.200.000

Η πολιτική που εφαρμόζει η Εταιρεία για πρώτη φορά στη χρήση 2021 σχετικά με τον έλεγχο απομείωσης των απαιτήσεων της από πελάτες έχει ως εξής:

	Απομείωση
Μη ληξιπρόθεσμες	0%
Ληξιπρόθεσμες μέχρι 90 ημέρες	20%
Ληξιπρόθεσμες μεταξύ 90 και 365 ημερών	50%
Ληξιπρόθεσμες πάνω από 365 ημέρες	90%

Λύση

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, να προσδιοριστεί το ύψος τη ζημίας απομείωσης που έχουν υποστεί οι απαιτήσεις της Εταιρείας στις 31/12/2021 και να γίνει η σχετική λογιστική εγγραφή, δεδομένου ότι η Εταιρεία δεν μεταφέρει υπόλοιπο απομείωσης των απαιτήσεων της από την προηγούμενη χρήση.

Η ζημία απομείωσης των απαιτήσεων της Εταιρείας υπολογίζεται με βάση τον ακόλουθο πίνακα

	Λογιστική Αξία προ Απομείωσης	Ποσοστό Απομείωσης	Απομείωση	Λογιστική Αξία μετά την Απομείωση
Μη ληξ/σμες	500.000	0%	0	500.000
Ληξ/σμες μέχρι 90 ημέρες	280.000	20%	56.000	224.000
Ληξ/σμες μεταξύ 90 και 365 ημερών	120.000	50%	60.000	60.000
Ληξ/σμες πάνω από 365 ημέρες	300.000	90%	270.000	30.000
Σύνολο	1.200.000		386.000	814.000

Η λογιστική εγγραφή για την καταχώρηση της απομείωσης των απαιτήσεων είναι η ακόλουθη:

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Ζημίες απομείωσης απαιτήσεων	386.000	
Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		386.000
Αιτ.: Λογισμός ζημίας απομείωσης απαιτήσεων		

5ο. Παράδειγμα υπολογισμού ζημίας απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου

Δεδομένα: Η Εταιρεία ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ Α.Ε. εξαγόρασε την 1/1/2021 το σύνολο των μετοχών της Εταιρείας ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΗ Α.Ε. έναντι του ποσού των 5.000.000 ευρώ. Στο ποσό αυτό περιλαμβάνεται υπεραξία ύψους 500.000 ευρώ. Στη διάρκεια της χρήσης, η θυγατρική σημείωσε σημαντικά κάμψη στον κύκλο εργασιών της λόγω του γεγονότος ότι κύριοι πελάτες της Εταιρείας, που καλύπτουν περίπου το 90% του συνολικού ετήσιου τζίρου της, βρίσκονται σε χώρα η οποία στη διάρκεια της χρήσης 2021 δέχθηκε επίθεση από γείτονα χώρα και εξακολουθεί να βρίσκεται σε εμπόλεμη κατάσταση στο τέλος της χρήσης. Τα γεγονότα αυτά αποτελούν σαφείς ενδείξεις απομείωσης της αξίας της θυγατρικής. Η καθαρή τιμή πώλησης της Εταιρείας δεν είναι εύκολο να καθοριστεί. Συνεπώς, η ανακτήσιμη αξία της Εταιρείας προσδιορίστηκε με βάση τις αναμενόμενες μελλοντικές καθαρές ταμειακές ροές στα 4.000.000 ευρώ.

Ζητείται: Με ελεγχθεί εάν έχει προκύψει ζημία απομείωσης και το ποσό αυτής.

Λύση

Η θυγατρική εταιρεία έχει υποστεί απομείωση ύψους 1.000.000 ευρώ. Συνεπώς, θα πρέπει να καταχωρηθεί στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις μια συνολική ζημία απομείωσης ύψους 1.000.000 ευρώ, η οποία, κατ' αρχάς, θα καταχωρηθεί σε βάρος της υπεραξίας των 500.000 ευρώ και το υπόλοιπο ποσό της ζημίας απομείωσης των 500.000 ευρώ θα κατανεμηθεί αναλογικά σε βάρος των υπολοίπων περιουσιακών στοιχείων της θυγατρικής εταιρείας.

Σημειώνεται ότι η απομείωση της υπεραξίας δεν μπορεί να αναστραφεί σε μελλοντικές αυξήσεις της ανακτήσιμης αξίας της θυγατρικής εταιρείας.

1ο. Παράδειγμα αναστροφής ζημίας απομείωσης

Δεδομένα: Η Εταιρεία ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΗ Α.Ε. είχε στις 31/12/2020 απαίτηση από πελάτη της ύψους 1.000.000 ευρώ. Λόγω χρηματοοικονομικών δυσκολιών του πελάτη, η Εταιρεία εκτίμησε ότι το ανακτήσιμο ποσό της απαίτησης αυτής στις 31/12/2020 ήταν 700.000 ευρώ. Κατά τη σύνταξη ενδιάμεσων οικονομικών καταστάσεων στις 30/6/2021, η Εταιρεία, λόγω βελτίωσης της χρηματοοικονομικής εικόνας του πελάτη κατά το πρώτο εξάμηνο του 2021, εκτίμησε ότι το ανακτήσιμο ποσό της απαίτησης της ήταν 800.000 ευρώ. Τελικά, κατόπιν συμφωνίας με την Εταιρεία, ο πελάτης αποπλήρωσε στις 31/7/2021 ποσό 850.000 ευρώ και η υποχρέωση του προς την Εταιρεία θεωρήθηκε λήξασα.

Ζητείται: Να διενεργηθούν οι λογιστικές εγγραφές των παραπάνω γεγονότων, δηλαδή από την αναγνώριση της ζημίας απομείωσης των απαιτήσεων στις 31/12/2020 έως και την τακτοποίηση της απαίτησης στις 31/7/2021.

Λύση

Στις 31/12/2020 η Εταιρεία υπολόγισε μια ζημία απομείωσης των εμπορικών απαιτήσεων της ύψους 300.000 ευρώ, την οποία καταχώρησε με την ακόλουθη λογιστική εγγραφή:

Ημ.	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/12/2020	Ζημίες απομείωσης απαιτήσεων	300.000	
	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		300.000
	Αιτ.: Λογισμός ζημίας απομείωσης απαιτήσεων		

Στις 30/6/2021 η Εταιρεία ανέστρεψε μέρος της ζημίας απομείωσης των εμπορικών απαιτήσεων της που είχε αναγνωρίσει στις 31/12/2020 ως ακολούθως:

Ημ.	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
30/6/2021	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	100.000	
	Έσοδα από προβλέψεις		100.000
	Αιτ.: Αναστροφή μέρους ζημίας απομείωσης απαιτήσεων		

Στις 31/7/2021 η Εταιρεία εισπράττει τελικά από τον πελάτη της 850.000 ευρώ και διενήργησε την ακόλουθη λογιστική εγγραφή:

Ημ.	Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
31/7/2021	Χρηματικά διαθέσιμα	850.000	
	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	200.000	
	Απαιτήσεις από πελάτες		1.000.000
	Έσοδα από προβλέψεις		50.000
	Αιτ.: Τακτοποίηση απαίτησης από πελάτη		

2ο. Παράδειγμα αναστροφής ζημίας απομείωσης

Δεδομένα: Η Εταιρεία ΕΡΓΟΣΤΑΣΙΑΚΗ Α.Ε. έχει στην κατοχή της εργοστάσιο που θεωρείται μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών. Η λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων που συνθέτουν αυτή τη μονάδα ταμειακών ροών στις 31/12/2020 έχει ως ακολούθως:

	Λογιστική Αξία
Υπεραξία	500.000
Μηχανολογικός εξοπλισμός	2.000.000
Κτήριο	1.000.000
Σύνολο	3.500.000

Κατά τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων της χρήσης 2020, η Εταιρεία εκτίμησε ότι το ανακτήσιμο ποσό του εργοστασίου στις 31/12/2020 ανέρχεται σε 2.700.000 ευρώ. Σημειώνεται ότι ο μηχανολογικός εξοπλισμός της εταιρείας αποσβένεται με συντελεστή 10% και το κτήριο με συντελεστή 5%. Κατά τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων της χρήσης 2021, η Εταιρεία εκτίμησε ότι το ανακτήσιμο ποσό του εργοστασίου ανέρχεται σε 2.900.000 ευρώ.

2ο. Παράδειγμα αναστροφής ζημίας απομείωσης

- Ζητείται: 1) Να προσδιοριστεί η λογιστική αξία του εργοστασίου στις 31/12/2020 μετά τον έλεγχο απομείωσης.
2) Να προσδιοριστεί η λογιστική αξία του εργοστασίου στις 31/12/2021 μετά το νέο έλεγχο απομείωσης.

Λύση

- 1) Στις 31/12/2020 το εργοστάσιο έχει υποστεί ζημία απομείωσης ύψους $3.500.000 - 2.700.000 = 800.000$ ευρώ. Η ζημία αυτή κατανέμεται ως ακολούθως:

31/12/2020	Λογιστική Αξία προ Απομείωσης	Ζημία Απομείωσης	Λογιστική Αξία μετά την Απομείωση
Υπεραξία	500.000	500.000	0
Μηχανολογικός εξοπλισμός	2.000.000	200.000	1.800.000
Κτήριο	1.000.000	100.000	900.000
Σύνολο	3.500.000	800.000	2.700.000

Σημ.: Η ζημία απομείωσης πρώτα μειώνει την υπεραξία (στο σύνολο της), και αν απομένει ζημία απομείωσης, ήτοι $800.000 - 500.000 = 300.000$ ευρώ, που θα πρέπει να κατανεμηθεί μεταξύ των υπολοίπων περιουσιακών στοιχείων της μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών, η κατανομή διενεργείται αναλογικά ως ακολούθως:

	Λογιστική Αξία προ Απομείωσης	Αναλογία	Ζημία Απομείωσης
Μηχανολογικός εξοπλισμός	2.000.000	2.000.000/	300.000*45%
		3.000.000=67%	=200.000
Κτήριο	1.000.000	1.000.000/	300.000*25%
		3.000.000=33%	=100.000
Σύνολο	3.000.000	100%	300.000

2) Η λογιστική αξία του εργοστασίου στις 31/12/2021 μετά το νέο έλεγχο απομείωσης θα έχει ως ακολούθως:

31/12/2021	Λογιστική Αξία προ Αναστροφής Απομείωσης ^A	Αναστροφή Απομείωσης ^B	Λογιστική Αξία μετά την Απομείωση
Υπεραξία	0	0	0
Μηχ/κός εξοπλισμός	1.620.000	180.000	1.800.000
Κτήριο	855.000	95.000	950.000
Σύνολο	2.475.000	275.000	2.750.000

A: Η λογιστική αξία του μηχανολογικού εξοπλισμού πριν το νέο έλεγχο απομείωσης της 31.12.2021 είναι: $1.800.000 - 1.800.000 \times 10\% = 1.620.000$ ευρώ.

Αντιστοίχως, η λογιστική αξία του κτηρίου πριν το νέο έλεγχο απομείωσης της 31.12.2021 είναι: $900.000 - 900.000 \times 5\% = 855.000$ ευρώ.

B: Το ανακτήσιμο ποσό του εργοστασίου στις 31/12/2021 έχει οριστεί στις 2.900.000 ευρώ. Ωστόσο, η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μετά από μία αναστροφή απομείωσης, θα αυξάνεται στο ανακτήσιμο ποσό του, το οποίο, όμως, δεν θα υπερβαίνει τη λογιστική αξία που θα είχε προσδιορισθεί (καθαρή απόσβεσης), αν δεν είχε αναγνωρισθεί καμία ζημία απομείωσης στο περιουσιακό στοιχείο, σε προηγούμενα έτη. Οι λογιστικές αξίες του μηχανολογικού εξοπλισμού και του κτηρίου στις 31/12/2021, εάν δεν είχε αναγνωρισθεί ζημία απομείωσης στις 31/12/2020, θα είχαν ως ακολούθως:

31/12/2021	Λογιστική Αξία	Απόσβεση	Λογιστική Αξία μετά την Απομείωση
Μηχ/κός εξοπλισμός	2.000.000	200.000	1.800.000
Κτήριο	1.000.000	50.000	950.000
Σύνολο	3.000.000	250.000	2.750.000

Βάσει των παραπάνω, η αναστροφή της απομείωσης περιορίζεται μέχρι το ποσό των 2.750.000 ευρώ και δεν φτάνει τα 2.900.000 ευρώ που είναι το ανακτήσιμο ποσό του εργοστασίου που υπολογίστηκε στις 31/12/2021.

Σημειώνεται, τέλος, ότι ζημία απομείωσης υπεραξίας που είχε αναγνωριστεί σε προηγούμενη χρήση δεν αναστρέφεται.