



Μάθημα

Διεθνή Χρηματοοικονομικά Πρότυπα Αναφοράς II Εισήγηση 11

Μανδήλας Α. Αθανάσιος
amandilas@af.duth.gr

**ΔΠΧΠ 5 Μη Κυκλοφορούντα ΣΕ
Κατεχόμενα για Πώληση και
Διακοπείσες Δραστηριότητες
(Μάρτιος 2004)**

ΔΠΧΠ 5 ΜΚΣΕ για Πώληση & Διακοπείσες Δραστηριότητες

ΜΚΣΕ είναι διαθέσιμα για άμεση πώληση
& η πώληση είναι πολύ πιθανή

Κριτήρια ταξινόμησης πληρούνται πριν τέλος χρήσης
Ταξινόμηση ως "ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση"

Επιμέτρηση στο χαμηλότερο μεταξύ
Λογιστικής αξίας και δίκαιης αξίας μείον κόστη εκποίησης
ΟΧΙ απόσβεση

Ζημίες απομείωσης: 1) Υπεραξία
2) Άλλα ΣΕ (στο σκοπό του ΔΠΧΠ 5) pro rata

ΙΣ: παρουσίαση "ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση"

Διακοπέισα δραστηριότητα=
μέρος
Κατεχόμενο για πώληση/πωληθέν

-ΚΑ: ξεχωριστό στοιχείο
-Ανάλυση ξεχωριστού στοιχείου & Ταμιακές ροές

Εισαγωγή

- Το ΔΠΧΠ 5 ανακοινώθηκε τον Μάρτιο του 2004 και αντικαθιστά το ΔΛΠ 35 «Διακοπείσες εκμεταλλεύσεις».
- Το ΔΠΧΠ 5 εφαρμόζεται για χρήσεις μετά το 2005.
- Το ΔΠΧΠ 5 ήταν αποτέλεσμα του προγράμματος σύγκλισης μεταξύ US GAAP και ΔΠΧΠ.
- Το ΔΠΧΠ 5 υιοθετεί νέες αρχές για την λογιστική των ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση. Αυτές οι νέες αρχές υιοθετήθηκαν από το SFAS 144 (US).
- Υπάρχουν σημαντικές αλλαγές σε σχέση με το προηγούμενο ΔΛΠ 35 «Διακοπείσες εκμεταλλεύσεις».

Σκοπός

- Ο σκοπός του ΔΠΧΠ 5 είναι να καθορίσει την
 - αναγνώριση, επιμέτρηση, παρουσίαση & γνωστοποίηση των ΜΚΣΕ που κατέχονται για πώληση ΚΑΙ
 - παρουσίαση & γνωστοποίηση των διακοπείσων δραστηριοτήτων
- Οι αρχές του ΔΠΧΠ 5 βελτιώνει την δυνατότητα των χρηστών των ΧΚ να κάνουν **προβλέψεις** για τις ταμιακές ροές της επιχείρησης, τη δυνατότητα δημιουργίας κερδών και την χρηματοοικονομική κατάσταση γιατί οι χρήστες θα έχουν πληροφορίες για τα ΜΚΣΕ που η επιχείρηση σκοπεύσει να πωλήσει και για τις διακοπείσες δραστηριότητες.

Ορισμοί

Κυκλοφορούν
ΣΕ

Ένα ΣΕ το οποίο πληροί **κάποιο** από τα παρακάτω κριτήρια:

(a) Αναμένεται να ρευστοποιηθεί στο **συνήθη λειτουργικό κύκλο** της επιχείρησης

(b) Κατέχεται κυρίως για **εμπορικούς** σκοπούς

(c) Αναμένεται να αναλωθεί μέσα σε **12 μήνες** μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού

(d) Είναι **μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα**

ΜΚΣΕ

Ένα ΣΕ το οποίο δεν πληροί τα παραπάνω κριτήρια.

Ορισμοί

Κατηγορία
εκποίησης

Είναι μια **ομάδα ΣΕ που θα εκπονηθούν** σαν ομάδα σε **μια ενιαία συναλλαγή**, και οι υποχρεώσεις είναι άμεσες και **συνδεδεμένες** με τα εν λόγω ΣΕ που θα μεταβιβαστούν στην συναλλαγή. Η ομάδα **συμπεριλαμβάνει υπεραξία** που αποκτήθηκε σε μια επιχειρηματική συνένωση εάν η ομάδα αποτελεί μια ΜΔΤΡ στην οποία έχει κατανεμηθεί υπεραξία (ΔΛΠ 36) ή εάν είναι μια δραστηριότητα μέσα σε μια τέτοια ΜΔΤΡ.

Αμετάκλητη
δέσμευση
αγοράς

Μια συμφωνία με ένα **μη-συνδεόμενο μέρος**, η οποία **είναι δεσμευτική** και για τα δυο μέρη και είναι συνήθως νομικά εφαρμόσιμη, η οποία:

(a) Καθορίζει όλους τους **σημαντικούς όρους** συμπεριλαμβανόμενης της τιμής και της χρονικής στιγμής των συναλλαγών, και

(b) Συμπεριλαμβάνει ένα **αντικίνητρο** για τη μη εφαρμογή το οποίο είναι επαρκώς μεγάλο ώστε να καταστήσει την εφαρμογή της **πολύ πιθανή**

Ορισμοί

Διακοπή δραστηριότητας

Είναι ένα μέρος μιας οντότητας που είτε έχει εκπονηθεί είτε έχει ταξινομηθεί ως «κατεχόμενο για πώληση» και:

(a) αντιπροσωπεύει ένα ξεχωριστό σημαντικό επιχειρηματικό τομέα ή γεωγραφική περιοχή δραστηριοτήτων

(b) Είναι μέρος ενός ενιαίου σχεδίου για εκποίηση ενός ξεχωριστού σημαντικού επιχειρηματικού τομέα ή μιας ξεχωριστής σημαντικής γεωγραφικής περιοχής δραστηριοτήτων ή

(c) Είναι μια θυγατρική που αποκτήθηκε αποκλειστικά με σκοπό τη μεταπώληση της.

Μέρος οντότητας

Δραστηριότητες και ταμιακές ροές που μπορούν ξεκάθαρα να διαχωριστούν, τόσο λειτουργικά όσο και σκοπούς της χρηματοοικονομικής αναφοράς, από την υπόλοιπη οντότητα (π.χ. ΜΔΤΡ)

Πεδίο εφαρμογής

- Οι διατάξεις για την ταξινόμηση & την παρουσίαση εφαρμόζονται σε όλα τα ΜΚΣΕ και διακοπείσες δραστηριότητες συμπεριλαμβανομένου:
 - Πάγια βάση του ΔΛΠ16
 - Άυλα βάση του ΔΛΠ38
- Οι διατάξεις επιμέτρησης εφαρμόζονται σε όλα τα ΜΚΣΕ και διακοπείσες δραστηριότητες εξαιρουμένων:
 - Αναβαλλόμενα φορολογικά ΣΕ – ΔΛΠ 12
 - ΣΕ που προκύπτουν από ωφελήματα προσωπικού – IAS 19
 - Χρηματοοικονομικά ΣΕ - ΔΛΠ 39
 - ΑγΕ που λογίζονται με δίκαιες αξίες – ΔΛΠ 40
 - Βιολογικά στοιχεία τα οποία επιμετρούνται σε δίκαιες τιμές μείον εκτιμώμενα κόστη τη στιγμή εκποίησης – ΔΛΠ 41
 - Συμβατικά δικαιώματα ασφαλιστικών συμβολαίων - ΔΠΧΠ 4

ΜΚΣΕ Κατεχόμενα για Πώληση

- Μια οντότητα θα πρέπει να ταξινομήσει ένα ΜΚΣΕ (ή μια διακοπείσα δραστηριότητα) ως “κατεχόμενη για πώληση” αν η λογιστική της αξία θα ανακτηθεί κυρίως μέσω μιας **συναλλαγής πώλησης** παρά μέσω συνεχιζόμενης χρήσης

ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση-κριτήρια ταξινόμησης

- Για να ταξινομηθούν ως κατεχόμενα για πώληση τα ΣΕ θα πρέπει να πληρούν τα επόμενα κριτήρια:
- Μια οντότητα θα πρέπει να ταξινομήσει ένα ΜΚΣΕ (η μια διακοπείσα δραστηριότητα) ως “κατεχόμενη για πώληση” αν η λογιστική της αξία θα ανακτηθεί κυρίως μέσω μιας **συναλλαγής πώλησης** παρά μέσω συνεχιζόμενης χρήσης

1. Τα ΣΕ είναι **διαθέσιμα για άμεση πώληση** στην παρούσα κατάσταση:

- Η οντότητα έχει την **πρόθεση και την ικανότητα** να μεταφέρει το ΣΕ στο αγοραστή στην παρούσα κατάσταση.
- Η πώληση είναι υποκείμενη στους συνήθεις όρους πώλησης τέτοιων ΣΕ

2. Η πώληση είναι **πολύ πιθανή**:

- Η διοίκηση είναι δεσμευμένη σε ένα **σχέδιο** πώλησης του ΣΕ και ένα ενεργό πρόγραμμα (εξεύρεσης αγοραστή) **υπάρχει**
- Το ΜΚΣΕ πρέπει να προωθείται για πώληση σε μια **εύλογη τιμή**
- Η μεταφορά του ΣΕ θα πρέπει να αναμένεται να αναγνωριστεί ως **ολοκληρωμένη πώληση** μέσα **σε ένα χρόνο**

Παράδειγμα 1

- 1) Μια οντότητα είναι δεσμευμένη σε ένα σχέδιο πώλησης των κεντρικών γραφείων και έχει ξεκινήσει δραστηριότητες εύρεσης αγοραστή.
 - a) Η οντότητα θα μεταβιβάσει το κτίριο στον αγοραστή όταν το εκκενώσει σε εύλογο χρονικό διάστημα.
 - b) Η οντότητα θα συνεχίζει να χρησιμοποιεί το κτίριο μέχρι να κατασκευαστούν τα νέα γραφεία. Η μεταβίβαση θα γίνει με την εκκένωση των γραφείων και μεταφορά στα νέα.
- 2) Μια οντότητα απέκτησε από κατάσχεση οικόπεδο με κτίριο τα οποία σκοπεύει να πωλήσει.
 - a) Η οντότητα δεν σκοπεύει να μεταβιβάσει τα ακίνητα πριν την ολοκλήρωση της ανακαίνισης του κτιρίου η οποία αναμένεται να αυξήσει την τιμή του ακινήτου.
 - b) Μετά την ανακαίνιση το ακίνητο μπορεί χαρακτηρίζεται ως «κατεχόμενο για πώληση» αλλά πριν την συμφωνία πώλησης η οντότητα πληροφορείται ότι υπάρχει περιβαλλοντολογική ζημία και υποχρέωση αποκατάστασης. Η οντότητα εξακολουθεί να θέλει να πωλήσει το ακίνητο αλλά είναι βέβαια ότι θα πρέπει πρώτα να αποκατασταθεί η περιβαλλοντολογική ζημία.

- 3) Μια οντότητα μισθώσεων ασχολείται με μισθώσεις και πωλήσεις μηχανημάτων. Η οντότητα κατέχει μηχανήματα που έχουν πρόσφατα επιστραφεί από μισθωτές αλλά δεν έχει ακόμη αποφασίσει εάν θα τα εκμισθώσει εκ νέου ή θα τα πωλήσει.
- 4) Μια οντότητα έχει δεσμευτεί σε ένα σχέδιο για «πώληση και επανεκμίσθωση» ενός κτιρίου της. Το κτίριο συνεχίζει να χρησιμοποιείται από την εταιρία.

Ζητείται:

Για τις παραπάνω περιπτώσεις, καθορίστε αν τα ΣΕ πληρούν τα κριτήρια για ταξινόμηση τους ως ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση με βάση το ΔΠΧΠ 5.

Λύσεις 1

Παράταση για τη διάταξη του 1 έτους

Μια παράταση μετά τον 1 χρόνο μπορεί να δοθεί όταν υπάρχει καθυστέρηση η οποία προέρχεται από γεγονότα τα οποία όμως **δεν είναι στον έλεγχο της επιχείρησης**:

- Η οντότητα εύλογα αναμένει **ότι τρίτα μέρη θα απαιτήσουν τους όρους** και ενέργειες ανταπόκρισης σε αυτούς τους όρους θα ληφθούν μόνο μετά από μια δέσμευση αγοράς και η αγορά αυτή είναι πολύ πιθανή μέσα στο έτος.
- Η οντότητα έχει λάβει μια δέσμευση αγοράς από μια επιχείρηση και ο **αγοραστής ή τρίτοι απροσδόκητα απαιτούν όρους** οι καθυστερούν την πώληση η οποία όμως αναμένεται να πραγματοποιηθεί.
- Στο διάστημα του ενός έτους, έλαβαν χώρα περιστατικά τα οποία πριν είχαν θεωρηθεί **μη-πιθανά** και απαραίτητες ενέργειες ανταπόκρισης σε αυτά πραγματοποιήθηκαν έτσι ώστε τα ΣΕ να μπορούν να πωληθούν σε μια εύλογη τιμή και πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης

Παράδειγμα 2

1. Μια οντότητα δραστηριοποιείται στον τομέα παραγωγής ενέργειας, και έχει δεσμευτεί σε ένα σχέδιο για πώληση ενός σημαντικού μέρους των δραστηριοτήτων της (το οποίο ταξινομείται ως «κατηγορία εκποίησης»). Η πώληση απαιτεί ειδική άδεια από το Υπουργείο Περιβάλλοντος που μπορεί να επεκτείνει την περίοδο ολοκλήρωσης της πώλησης πέραν του ενός έτους. Η οντότητα δεν μπορεί να προβεί σε ενέργειες προς απόκτηση της σχετικής άδειας εάν δεν εξευρεθεί πρώτα αγοραστής και δεν υπάρχει δέσμευση για πώληση. Κρίνεται πολύ πιθανό να υπάρχει δέσμευση για πώληση μέσα σε ένα έτος.
2. Μια οντότητα έχει δεσμευτεί σε ένα σχέδιο πώλησης μιας βιομηχανικής μονάδας και κατά την ημερομηνία δέσμευσης στο σχέδιο πώλησης ταξινομεί την μονάδα ως «κατεχόμενη για πώληση». Μετά από ένα μήνα βρίσκεται αγοραστής ο οποίος δεσμεύεται για την αγορά του κτιρίου. Όμως κατά την εξέταση του κτιρίου ανακαλύπτεται ότι υπάρχουν ζημίες και επομένως θα πρέπει να γίνουν επιδιορθώσεις. Οι επιδιορθώσεις μπορεί να επεκτείνουν την περίοδο ολοκλήρωσης της πώλησης πέραν του ενός έτους.

Ζητείται

Για τις παραπάνω περιπτώσεις, καθορίστε αν τα ΣΕ πληρούν τα κριτήρια για ταξινόμηση τους ως ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση με βάση το ΔΠΧΠ 5.

Λύση παραδείγματος 2

ΜΚΣΕ Αποκτώμενα για Μεταπώληση

- Όταν ένα ΜΚΣΕ ή ένα τμήμα ΣΕ αποκτάται με **με μόνο σκοπό την μεταπώληση του** θα πρέπει να ταξινομείται ως «κατεχόμενο για μεταπώληση» όταν
 - Πληρείται η απαίτηση του 1 έτους και
 - Είναι πολύ πιθανό τα κριτήρια τα οποία δεν πληρούνται άμεσα θα πληρούνται μέσα σε 3 μήνες
- Μια θυγατρική η οποία αποκτάται για μεταπώληση, παρουσιάζεται ως κατηγορία εκποίησης και ως διακοπτόμενη δραστηριότητα, όταν πληρούνται οι διατάξεις του ΔΠΧΠ5.

Κριτήρια που πληρούνται μετά την Ημερομηνία του Ισολογισμού

- Αν τα κριτήρια πληρούνται **μετά** την ημερομηνία του Ισολογισμού, η οντότητα **ΔΕΝ** πρέπει να ταξινομεί τα ΣΕ ως «κατεχόμενα για πώληση»
 - Μια περιγραφή των ΜΚΣΕ και πληροφορίες για την αναμενόμενη πώληση θα πρέπει να γνωστοποιηθεί στο προσάρτημα
- Δηλαδή, το γεγονός αν πραγματοποιηθεί μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού (βάση του ΔΛΠ10), θεωρείται ως **μη-διορθωτικό γεγονός**.

Εγκαταλειμμένα ΣΕ

- Μια οντότητα **ΔΕΝ** πρέπει να ταξινομεί ΣΕ τα οποία πρόκειται να **εγκαταλειφθούν** ως κατεχόμενα για πώληση i.e.
 - ΣΕ τα οποία πρόκειται να χρησιμοποιηθούν μέχρι το τέλος της ωφέλιμης ζωής τους και
 - ΜΚΣΕ τα οποία πρόκειται να αποσυρθούν παρά να πωληθούν
- Όμως, όταν τα ΣΕ που πρόκειται να εγκαταλειφθούν αποτελούν σημαντικό επιχειρηματικό ή γεωγραφικό τομέα θα πρέπει να λογίζονται ως διακοπτόμενες δραστηριότητες.
- ΜΚΣΕ που έχουν προσωρινά αποσυρθεί από τη χρήση δεν θα πρέπει να λογίζονται σαν να είχαν εγκαταλειφθεί.

Επεξήγηση

Τον Οκτώβριο του 2005 μια οντότητα αποφασίζει να εγκαταλείψει τα εργοστάσια επεξεργασίας βαμβακιού, τα οποία αποτελούν μια σημαντική δραστηριότητα της επιχείρησης. Οι δραστηριότητες στα εργοστάσια σταματούν 31/12/2006.

- Για τις ΧΚ 31/12/2005, τα αποτελέσματα και οι ταμιακές ροές θεωρούνται συνεχιζόμενες δραστηριότητες.
- Για τις ΧΚ 31/12/2006, τα αποτελέσματα και οι ταμιακές ροές θεωρούνται διακοπείσες δραστηριότητες και η οντότητα θα πρέπει να γνωστοποιήσει τα απαιτούμενα από το ΔΛΠ5.

Επιμέτρηση “ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση”

- Μια οντότητα θα πρέπει να επιμετρά τα ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση στη μικρότερη τιμή μεταξύ της λογιστικής αξίας και της δίκαιης τιμής μείον κόστη πώλησης
 - Πριν από την ταξινόμηση τους ως ΜΚΣΕ κατεχόμενα για πώληση τα ΣΕ θα πρέπει να επιμετρούνται με βάση τα σχετικά ΔΠΧΠ που τα αφορούν
 - Σε μεταγενέστερη επανεπιμέτρηση μιας κατηγορίας εκποίησης οι λογιστικές αξίες των ΣΕ και υποχρεώσεων που δεν εμπίπτουν στο ΔΠΧΠ5, θα πρέπει να επιμετρούνται με βάση τα σχετικά ΔΠΧΠ.

Ζημίες Απομείωσης

- Κάθε μείωση της δίκαιης αξίας μείον κόστη πώλησης θα πρέπει να λογίζονται ως ζημίες απομείωσης
- Οι ζημίες απομείωσης που αναγνωρίζονται για μια κατηγορία εκποίησης θα πρέπει να μειώσουν τη λογιστική αξία των ΜΚΣΕ της κατηγορίας που επιμετράται με βάση το ΔΠΧΠ5. Η σειρά της κατανομής της ζημίας γίνεται βάση του ΔΛΠ 36:
 1. Υπεραξία
 2. Σε άλλα ΣΕ του ομίλου αναλογικά με τη λογιστική αξία των ΣΕ

Αναστροφή των Ζημιών Απομείωσης

- Μια οντότητα θα πρέπει να αναγνωρίζει **όφελος** από την επακόλουθη αύξηση της δίκαιης αξίας μείον κόστη πώλησης ενός ΣΕ, αλλά **όχι περισσότερα** από τις σωρευμένες ζημίες οι οποίες έχουν αναγνωρισθεί με βάση το ΔΠΧΠ5 ή με προηγούμενα με βάση το ΔΛΠ36.

Απόσβεση

- Η οντότητα ΔΕΝ πρέπει να αποσβένει ένα ΜΚΣΕ το οποίο έχει ταξινομηθεί ως «κατεχόμενο για πώληση» ή αν είναι μέρος μιας διακοπείσας εκμετάλλευσης η οποία «κατέχεται για πώληση».

Μεταβολές σε ένα Σχέδιο Πώλησης

- Όταν τα κριτήρια δεν πληρούνται πλέον, η οντότητα θα πρέπει να σταματήσει την ταξινόμηση του ΣΕ ως κατεχόμενο για πώληση.
- Αυτά τα ΣΕ θα πρέπει να επιμετρούνται στην μικρότερη τιμή μεταξύ:
 - a) Της **λογιστικής αξίας** πριν της ταξινόμησης του ως «κατεχόμενο για πώληση», αναπροσαρμοσμένης για οποιαδήποτε απόσβεση/αναπροσαρμογή οι οποίες θα αναγνωρίζονταν αν το ΣΕ δεν ταξινομούνταν ως «κατεχόμενο για πώληση», και
 - b) του **ανακτήσιμου ποσού** κατά την ημερομηνία της μεταγενέστερης απόφασης της οντότητας να μην προβεί στην πώληση
- Οι αναπροσαρμογές των λογιστικών αξιών των ΣΕ θα πρέπει να καταχωρούνται :
 - Στην ΚΑ από συνεχιζόμενες δραστηριότητες ή
 - Στις διαφορές αναπροσαρμογής για ΥΠΣΕ & ΑΣΕ τα οποία είχαν αναπροσαρμοστεί πριν την ταξινόμηση

Διακοπείσες Δραστηριότητες (ΔΔ)

- Μια διακοπείσα δραστηριότητα είναι ένα μέρος της οντότητας το οποίο είτε έχει πωληθεί, είτε έχει ταξινομηθεί ως κατεχόμενο για πώληση, και
 - a) αντιπροσωπεύει ένα ξεχωριστό επιχειρηματικό τομέα ή μια σημαντική γεωγραφική περιοχή δραστηριοτήτων
 - b) Είναι μέρος ενός ενιαίου συντονισμένου σχεδίου για εκποίηση ενός σημαντικού επιχειρηματικού ή γεωγραφικού τομέα ή
 - c) Είναι μια θυγατρική που αποκτήθηκε με αποκλειστικό σκοπό την μεταπώληση της.

Χρόνος της ταξινόμησης

- Το ΔΠΧΠ5 ταξινομεί μια δραστηριότητα ως διακοπτόμενη τη χρονική στιγμή που η δραστηριότητα πληροί τα κριτήρια ταξινόμησης ως **κατεχόμενη για πώληση** ή όταν η οντότητα **έχει εκποιήσει** τη δραστηριότητα.
- Το ΔΠΧΠ5 **απαγορεύει αναδρομική ταξινόμηση** μιας δραστηριότητας ως διακοπτόμενης, όταν τα κριτήρια ταξινόμησης δεν πληρούνται μέχρι την ημερομηνία του Ισολογισμού.

Χρόνος της Ταξινόμησης

15/12/
2024

31/12/
2024

10/01
2025

20/03/
2025

Εκποίηση ΣΕ

ή

**ΣΕ είναι διαθέσιμα
για πώληση και η
πώληση πολύ
πιθανή**

**Τέλος
έτους**

Εκποίηση ΣΕ

ή

**ΣΕ είναι διαθέσιμα
για πώληση και η
πώληση πολύ
πιθανή**

Έγκριση ΧΚ

**ΣΕ επιμετράται στη μικρότερη
αξία μεταξύ της λογιστικής αξίας
και δίκαιης αξίας μείον κόστη
πώλησης.**

**Το ΔΠΧΠ5 απαιτεί παρουσίαση
και γνωστοποίηση του ΜΚΣΕ
κατεχόμενο για πώληση/
διακοπτόμενη δραστηριότητα.**

**Περιγραφή του
ΜΚΣΕ και
πληροφόρηση για
επικείμενη
πώληση στο
προσάρτημα**

Παρουσίαση & Γνωστοποίηση - Διακοπείσες

Δραστηριότητες (ΔΔ)

- Γνωστοποίηση **ενός ενιαίου ποσού** στο κύριο μέρος της ΚΑ που θα αποτελείται από:
 - Το κέρδος/ζημία μετά τη φορολογία της ΔΔ και
 - Το κέρδος ή τη ζημία μετά την φορολογία που αναγνωρίστηκε κατά την επιμέτρηση σε δίκαιη αξία μείον κόστη πώλησης ή κατά την εκποίηση των ΣΕ που αποτελούν την ΔΔ.
- **Μια ανάλυση του ενιαίου ποσού**, είτε στο προσάρτημα είτε σε ένα τμήμα της ΚΑ από συνεχιζόμενες δραστηριότητες σε :
 - Έσοδα, έξοδα και κέρδος πριν την φορολογία της ΔΔ, και του σχετικού εξόδου φόρου (ΔΛΠ12)
 - Κέρδος ή ζημία που αναγνωρίστηκε κατά την επιμέτρηση στη δίκαιη αξία μείον κόστη πώλησης ή κατά την εκποίηση των ΣΕ που αποτελούν την ΔΔ και του σχετικού εξόδου φόρου.
- Καθαρές **ταμιακές ροές** αποδοτέες στις λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες της ΔΔ είτε στο προσάρτημα είτε στις ΧΚ.

Παρουσίαση & Γνωστοποίηση - Διακοπείσες

Δραστηριότητες

- Η οντότητα θα πρέπει να παρουσιάζει εκ νέου τις γνωστοποιήσεις για προηγούμενες περιόδους οι οποίες παρουσιάζονται στις ΧΚ, ούτως ώστε οι γνωστοποιήσεις να σχετίζονται με όλες τις δραστηριότητες που έχουν διακοπεί μέχρι την ημερομηνία του Ισολογισμού για την τελευταία περίοδο που παρουσιάζεται.
- Οι αναπροσαρμογές κατά τη διάρκεια της τρέχουσας περιόδου, σε ποσά που έχουν προηγουμένως παρουσιαστεί στις ΔΔ, οι οποίες σχετίζονται άμεσα με την πώληση μιας ΔΔ σε μια προηγούμενη περίοδο, θα πρέπει να ταξινομούνται ξεχωριστά στις ΔΔ. π.χ.:
 - Ξεκαθάρισμα αβεβαιοτήτων που έχουν προκύψει από τους όρους της συναλλαγής πώλησης (τελικός προσδιορισμός τιμής αγοράς, ρήτρες αποζημίωσης)
 - Ξεκαθάρισμα περιβαλλοντολογικών ή εγγυήσεις προϊόντων
 - Διακανονισμό δεσμεύσεων σχετικών με ωφελήματα προσωπικού

Παρουσίαση & Γνωστοποίηση - Διακοπείσες Δραστηριότητες

- Οποιαδήποτε αύξηση ή ζημία στην επανεκτίμηση ενός ΜΚΣΕ που έχει ταξινομηθεί ως «κατεχόμενο για πώληση» αλλά δεν πληροί τον ορισμό ΔΔ, θα πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στο κέρδος ή ζημία από συνεχιζόμενες δραστηριότητες.
- Εάν μια οντότητα σταματήσει να ταξινομεί ένα μέρος της οντότητας ως «κατεχόμενο για πώληση», τα αποτελέσματα των δραστηριοτήτων που έχουν παρουσιαστεί ως ΔΔ, θα πρέπει να αναταξινομηθούν και να παρουσιαστούν στις συνεχιζόμενες δραστηριότητες.

	2024	2023
Συνεχιζόμενες Δραστηριότητες		
Έσοδα	X	X
Κόστος πωλήσεων	(X)	(X)
Μικτό κέρδος	X	X
Άλλα έσοδα	X	X
Έξοδα διαθέσεως	(X)	(X)
Έξοδα διοικήσεως	(X)	(X)
Άλλα έξοδα	(X)	(X)
Κόστος χρηματοοικονομικό	(X)	(X)
Αποτελέσματα από συγγενείς επιχειρήσεις	X	X
Κέρδος προ φόρων	X	X
Φόρος εισοδήματος	(X)	(X)
Κέρδος περιόδου από συνεχιζόμενες Δ	X	X

	2024	2023
Διακοπτόμενες Δραστηριότητες		
Κέρδος περιόδου από ΔΔ	X	X
Κέρδος περιόδου	X	X
Κατανεμόμενο σε:		
Μετόχους της μητρικής	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας	X	X

«κατεχόμενα για πώληση»

- Τα επόμενα θα πρέπει να παρουσιάζονται **ξεχωριστά** στον Ισολογισμό:
 - ΜΚΣΕ «κατεχόμενα για πώληση»
 - ΣΕ & υποχρεώσεις από διακοπείσες δραστηριότητες
 - Κάθε έσοδο/έξοδο που αναγνωρίζεται απευθείας στα Ίδια Κεφάλαια και αφορά το ΜΚΣΕ κατεχόμενο για πώληση
- Οι επόμενες πληροφορίες θα πρέπει να γνωστοποιούνται
 - a) Περιγραφή του ΜΚΣΕ
 - b) Περιγραφή των γεγονότων και συνθηκών πώλησης ή που οδηγούν σε μια αναμενόμενη πώληση, και τον αναμενόμενο τρόπο και χρονική στιγμή πώλησης
 - c) Ζημίες απομείωσης ή αντιστροφές αυτών
 - d) Τομέα που ΣΕ ανήκουν

Παράδειγμα 4

Στο τέλος του 2024 η οντότητα αποφασίζει να πωλήσει μέρος των ΣΕ.
Τα στοιχεία χωρίζονται σε δυο κατηγορίες εκποίησης :

	Λογιστική αξία μετά την ταξινόμηση ως «κατεχόμενα για πώληση»	
	Κατηγορία εκποίησης Α	Κατηγορία εκποίησης Β
ΥΠΣΕ	4.900	1.700
ΧΣΕ	1.400*	
Υποχρεώσεις	(2.400)	(900)
Καθαρή Λογιστική αξία	3.900	800

400 έχουν αναγνωριστεί κατευθείαν στα Ίδια Κεφάλαια

Παρουσιάστε τα παραπάνω ποσά στον Ισολογισμό της οντότητας

	2024	2023
Στοιχεία Ενεργητικού		
Μη-Κυκλοφορούν Ενεργητικό		
ΑΑΑ	X	X
ΒΒΒ	X	X
ΓΓΓ	X	X
	X	X
Κυκλοφορούν Ενεργητικό		
ΔΔΔ	X	X
ΕΕΕ	X	X
	X	X
ΜΚΣΕ «κατεχόμενα για πώληση»	8.000	
Σύνολο Στοιχείων Ενεργητικού	X	X

	2024	2023
Ίδια Κεφάλαια		
ZZZ	X	X
HHH	X	X
Ποσά που σχετίζονται με ΜΚΣΕ που έχουν αναγνωριστεί απευθείας στα Ίδια Κεφάλαια	400	-
Δικαιώματα Μειοψηφίας	X	X
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων	X	X
Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις		
ΘΘΘ	X	X
III	X	X
	X	X
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις		
ΚΚΚ	X	X
ΛΛΛ	X	X
	X	X

	2024	2023
Υποχρεώσεις άμεσα συνδεδεμένες με ΜΚΣΕ «κατεχόμενα για πώληση»	3.300	--
Σύνολο Υποχρεώσεων	X	X
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων & Υποχρεώσεων	X	X