




ΤΑ ΔΠΧΑ ΜΕ ΜΙΑ ΜΑΤΙΑ

όπως ίσχυαν την 31η Δεκεμβρίου 2020



Η έκδοση «Τα ΔΠΧΑ με μια ματιά» δημιουργήθηκε με σκοπό να βοηθήσει στην παρουσίαση μιας συνοπτικής επισκόπησης των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ), συμπεριλαμβανομένων των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Διερμηνειών.

Περιλαμβάνει όλα τα ΔΠΧΑ που είχαν εκδοθεί έως την 31η Δεκεμβρίου 2020.

Εάν κάποιο πρότυπο ή διερμηνεία έχει αναθεωρηθεί με μεταγενέστερη ημερομηνία ισχύος, περιλαμβάνεται επίσης η αναθεωρημένη έκδοση με τη σήμανση (R).

Περιεχόμενα

<u>ΔΠΧΑ 1 Πρώτη εφαρμογή των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς</u>	4
<u>ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών</u>	6
<u>ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων</u>	8
<u>ΔΠΧΑ 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια</u>	10
<u>ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπήσεις δραστηριότητας</u>	11
<u>ΔΠΧΑ 6 Έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων</u>	12
<u>ΔΠΧΑ 7 Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις</u>	13
<u>ΔΠΧΑ 8 Λειτουργικοί τομείς</u>	15
<u>ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα</u>	16
<u>ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις</u>	26
<u>ΔΠΧΑ 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο</u>	30
<u>ΔΠΧΑ 12 Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες</u>	34
<u>ΔΠΧΑ 13 Επιμέτρηση εύλογης αξίας</u>	37
<u>ΔΠΧΑ 14 Ρυθμιζόμενοι αναβαλλόμενοι λογαριασμοί</u>	41
<u>ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες</u>	43
<u>ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις</u>	51
<u>ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια</u>	56
<u>ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων</u>	62
<u>ΔΛΠ 2 Αποθέματα</u>	64
<u>ΔΛΠ 7 Κατάσταση ταμειακών ροών</u>	65
<u>ΔΛΠ 8 Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη</u>	66
<u>ΔΛΠ 10 Γεγονότα μετά την περίοδο αναφοράς</u>	67
<u>ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος</u>	68
<u>ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια</u>	69
<u>ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζόμενους</u>	71
<u>ΔΛΠ 20 Κρατικές επιχορηγήσεις</u>	73
<u>ΔΛΠ 21 Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος</u>	74
<u>ΔΛΠ 23 Κόστος δανεισμού</u>	75
<u>ΔΛΠ 24 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών</u>	76
<u>ΔΛΠ 26 Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία</u>	78
<u>ΔΛΠ 27 Ατομικές οικονομικές καταστάσεις</u>	79
<u>ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες</u>	81
<u>ΔΛΠ 29 Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες</u>	84
<u>ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση</u>	86
<u>ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά μετοχή</u>	88
<u>ΔΛΠ 34 Ενδιάμεση χρηματοοικονομική αναφορά</u>	89
<u>ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων</u>	91
<u>ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία</u>	93
<u>ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία</u>	95
<u>ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση</u>	97
<u>ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα</u>	104
<u>ΔΛΠ 41 Γεωργία</u>	106
<u>Σύντομη Παρουσίαση της BDO Greece</u>	109



ΔΠΧΑ 1 Πρώτη εφαρμογή των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- ▶ Το ΔΠΧΑ 1 δεν εφαρμόζεται σε οντότητες που ήδη καταρτίζουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ
- ▶ Το ΔΠΧΑ 1 εφαρμόζεται στις πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που περιέχουν ρητή και χωρίς επιφυλάξεις δήλωση συμμόρφωσης με τα ΔΠΧΑ
- ▶ Το ΔΠΧΑ 1 εφαρμόζεται σε όλες τις ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιόδου που καλύπτουν οι εν λόγω πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

Επιλογή λογιστικών πολιτικών ΔΠΧΑ με βάση είτε:

- τα ΔΠΧΑ που ισχύουν αυτή τη στιγμή, ή
- ένα ή περισσότερα ΔΠΧΑ που δεν έχουν ακόμη τεθεί σε ισχύ, εφόσον πρόκειται για νέα ΔΠΧΑ που επιτρέπουν την εφαρμογή νωρίτερα.

- ▶ Αναγνώριση/παύση αναγνώρισης στοιχείων ενεργητικού και υποχρεώσεων όπου απαιτείται προκειμένου να υπάρχει συμμόρφωση με τα ΔΠΧΑ
- ▶ Επαναξιολόγηση στοιχείων που η οντότητα είχε αναγνωρίσει ως συγκεκριμένο είδους στοιχείο ενεργητικού, υποχρέωση ή συστατικό στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων με βάση το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο, και τα οποία εμπίπτουν σε διαφορετική κατηγορία στοιχείου ενεργητικού, υποχρέωσης ή συστατικού στοιχείου των ιδίων κεφαλαίων με βάση τα ΔΠΧΑ
- ▶ Εφαρμογή των ΔΠΧΑ για την επιμέτρηση όλων των στοιχείων ενεργητικού και των υποχρεώσεων που έχουν αναγνωριστεί.





ΔΠΧΑ 1 Πρώτη εφαρμογή των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΕΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Το ΔΠΧΑ 1 δεν επιτρέπει την εφαρμογή τους σε άλλα στοιχεία κατ' αναλογία

Η οντότητα μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες εξαιρέσεις, οι οποίες παρέχουν συγκεκριμένα πλεονεκτήματα, κατά την υιοθέτηση των ΔΠΧΑ:

- ▶ Συνένωση επιχειρήσεων
- ▶ Συναλλαγές για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών
- ▶ Ασφαλιστήρια συμβόλαια
- ▶ Εύλογη αξία ή επανεκτίμηση ως τεκμαιρόμενο κόστος
- ▶ Χρήση του αναπροσαρμοσμένου ποσού ως τεκμαιρόμενο κόστος για «αξίες που καθορίζονται από γεγονότα» μεταξύ της ημερομηνίας μετάβασης και της ημερομηνίας της πρώτης περιόδου αναφοράς με βάση τα ΔΠΧΑ
- ▶ Χρήση του τεκμαιρόμενου κόστους για δραστηριότητες των οποίων οι τιμές υποκείνται σε ρύθμιση
- ▶ Μισθώσεις
- ▶ Σωρευμένες συναλλαγματικές διαφορές μετατροπής
- ▶ Επενδύσεις σε θυγατρικές, κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις
- ▶ Στοιχεία ενεργητικού και υποχρεώσεις θυγατρικών, κοινοπραξιών και συγγενών επιχειρήσεων
- ▶ Σύνθετα χρηματοοικονομικά μέσα
- ▶ Προσδιορισμός χρηματοοικονομικών μέσων που είχαν αναγνωριστεί προηγουμένως
- ▶ Επιμέτρηση της εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού/υποχρεώσεων κατά την αρχική αναγνώριση
- ▶ Υποχρεώσεις απεικόνισης που περιλαμβάνονται στο κόστος των ενσώματων παγίων
- ▶ Χρηματοοικονομικά ή άλλα στοιχεία ενεργητικού που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με την ΕΔΔΠΧΑ 12 Συμφωνίες παραχώρησης
- ▶ Κόστος δανεισμού
- ▶ Εξόφληση χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων με συμμετοχικούς τίτλους που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με την ΕΔΔΠΧΑ 19 Εξόφληση χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων με συμμετοχικούς τίτλους
- ▶ Σχήματα από κοινό έλεγχο
- ▶ Δρυμύς υπερπληθωρισμός
- ▶ Κρατικά δάνεια
- ▶ Κόστος αποκάλυψης στη φάση της παραγωγής σε ορυκείο επιφανείας σύμφωνα με την ΕΔΔΠΧΑ 20 Κόστος αποκάλυψης στη φάση της παραγωγής ορυκείου επιφανείας

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΕΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Το ΔΠΧΑ 1 απαγορεύει την αναδρομική εφαρμογή όσον αφορά τα εξής:

- ▶ Εκτιμήσεις
- ▶ Παύση της αναγνώρισης χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων
- ▶ Λογιστική αντιτάθμιση
- ▶ Μη ελέγχουσες συμμετοχές

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ

- ▶ Χρήση των ιδίων λογιστικών πολιτικών στην εναρκτήρια κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ και για όλες τις περιόδους που παρουσιάζονται στις πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ.
- ▶ Οι λογιστικές πολιτικές αυτές πρέπει να συμμορφώνονται με κάθε ΔΠΧΑ που ισχύει κατά τη λήξη της πρώτης περιόδου αναφοράς με βάση τα ΔΠΧΑ.

Μεταβολή στις λογιστικές πολιτικές κατά τον πρώτο χρόνο εφαρμογής των ΔΠΧΑ

Εάν, μεταξύ της ημερομηνίας των ενδιάμεσων χρηματοοικονομικών καταστάσεων μιας οντότητας (που είναι καταρτιστεί σύμφωνα με το ΔΠΠ 34 Ενδιάμεση χρηματοοικονομική αναφορά) και την κατάσταση των πρώτων ετήσιων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ, η οντότητα μεταβάλλει τις λογιστικές πολιτικές ή/και υιοθετήσει εξαιρέσεις:

- ▶ Δεν ισχύουν οι απαιτήσεις του ΔΠΠ 8 *Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη*
- ▶ Πρέπει να επικαιροποιείται η συμφωνία μεταξύ ΔΠΧΑ και των προηγούμενων Γενικών Αποδεκτών Λογιστικών Αρχών (GAAP)

ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΠΧΑ 1

Μια οντότητα που εφάρμοσε τα ΔΠΧΑ σε προγενέστερη περίοδο αναφοράς, της οποίας ωστόσο οι τελευταίες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν περιλάμβαναν ρητή και ανεπιφύλακτη δήλωση συμμόρφωσης με τα ΔΠΧΑ, θα πρέπει είτε να εφαρμόσει το ΔΠΧΑ 1 είτε να εφαρμόσει τα ΔΠΧΑ αναδρομικά σύμφωνα με το ΔΠΠ 8 *Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη*.

ΕΝΑΡΚΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ

- ▶ Κατά την ημερομηνία μετάβασης καταρτίζεται η εναρκτήρια κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης
- ▶ Όλα τα ΔΠΧΑ εφαρμόζονται με συνέπεια για όλες τις περιόδους αναφοράς στις πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας που συμμορφώνονται με τα ΔΠΧΑ (δηλαδή, και για τις συγκριτικές και για την τρέχουσα περίοδο αναφοράς)
- ▶ Εάν η εφαρμογή κάποιου προτύπου δεν είναι ακόμη υποχρεωτική, αλλά επιτρέπεται η εφαρμογή του νωρίτερα, η οντότητα μπορεί, αλλά δεν απαιτείται, να εφαρμόσει το εν λόγω πρότυπο στις πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ

Οι πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας περιλαμβάνουν, κατ' ελάχιστον, τρεις καταστάσεις χρηματοοικονομικής θέσης και δύο καταστάσεις αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εισοδημάτων, δύο καταστάσεις ταμειακών ροών και δύο καταστάσεις μεταβολών ιδίων κεφαλαίων, τις σχετικές σημειώσεις, και τα ακόλουθα σε σχέση με την υιοθέτηση των ΔΠΧΑ:

- ▶ Συμφωνία των ιδίων κεφαλαίων που δημοσιοποιήθηκαν σύμφωνα με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο με τα ίδια κεφάλαια:
 - Κατά την ημερομηνία μετάβασης στα ΔΠΧΑ
 - Στη λήξη της τελευταίας περιόδου για την οποία παρουσιάστηκαν οι πιο πρόσφατες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας σύμφωνα με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο.
- ▶ Συμφωνία των συνολικών εισοδημάτων σύμφωνα με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο με τα συνολικά εισοδήματα σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ, για τις πιο πρόσφατες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας σύμφωνα με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο.
 - Ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές καταστάσεις:**
 - Επιπλέον των ανωτέρω συμφωνιών, η οντότητα πρέπει να υποβάλλει:
 - Συμφωνία των ιδίων κεφαλαίων σύμφωνα με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο με τα ίδια κεφάλαια σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ στη λήξη της συγκρίσιμης ενδιάμεσης περιόδου, και
 - Συμφωνία των συνολικών εισοδημάτων σύμφωνα με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο με τα συνολικά εισοδήματα σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ για τη συγκρίσιμη ενδιάμεση περίοδο, και
 - Επεξηγήσεις για τη μετάβαση από το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο στα ΔΠΧΑ.
 - Τυχόν λάθη κατά την εφαρμογή του προηγούμενου λογιστικού πλαισίου πρέπει να διακρίνονται χωριστά
- ▶ Το ΔΠΧΑ 1 προβλέπει πρόσθετες απαιτήσεις γνωστοποίησης.



ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΠΧΑ 2 εφαρμόζεται σε όλες τις συναλλαγές για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, και οι οποίες ορίζονται ως εξής:

- Συναλλαγές που διακονίζονται με συμμετοκικούς τίτλους, στις οποίες η οντότητα λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες ως αντίτιμο για συμμετοκικούς τίτλους της οντότητας (μεταξύ άλλων μετοχές ή δικαιώματα προαίρεσης συμμετοκικών τίτλων),
- Συναλλαγές που διακονίζονται σε μετρητά, στις οποίες η οντότητα λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες ενώ η υποκροωτή της προς τον προμηθευτή βασίζεται στην τιμή (ή αξία) των μετοχών ή άλλων συμμετοκικών τίτλων της οντότητας
- Συναλλαγές όπου η οντότητα λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες, και είτε η οντότητα είτε ο προμηθευτής εκείνων των αγαθών ή υπηρεσιών μπορεί να επιλέξει εάν η συναλλαγή θα διακανονιστεί σε μετρητά (ή άλλα στοιχεία ενεργητικού) ή με συμμετοκικούς τίτλους.

Το ΔΠΧΑ 2 εφαρμόζεται επίσης:

- Σε μεταβιβάσεις από τους μετόχους σε τρίτα μέρη (μεταξύ άλλων στους εργαζομένους) που έχουν μεταφέρει αγαθά ή υπηρεσίες στην οντότητα. Περιλαμβάνονται μεταβιβάσεις συμμετοκικών τίτλων της οντότητας ή λοιπών θυγατρικών από τη μητρική οντότητα σε τρίτα μέρη που έχουν παράσχει αγαθά και υπηρεσίες
- Όταν η οντότητα δεν λαμβάνει απολύτως προσδιορίσιμα αγαθά/ υπηρεσίες.

Το ΔΠΧΑ 2 δεν εφαρμόζεται σε:

- Συναλλαγές στις οποίες η οντότητα αποκτά αγαθά ως μέρος των καθαρών στοιχείων ενεργητικού που αποκτώνται στο πλαίσιο μιας συνώνυμης επιχείρησης στην οποία εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων ή της εισφοράς μιας επιχείρησης στη σύσταση μιας κοινοπραξίας στην οποία εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο
- Συναλλαγές για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών στις οποίες η οντότητα λαμβάνει ή αποκτάει αγαθά ή υπηρεσίες βάσει σύμβασης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής των παραγράφων του ΔΠΧΑ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση και του ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα.
- Συναλλαγές με εργαζόμενο με την ιδιότητά του ως μετόχου.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΠΟΥ ΕΞΑΡΤΩΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΚΑΤΟΧΥΡΩΣΗΣ

Η προϋπόθεση που προσδιορίζει εάν η οντότητα λαμβάνει τις υπηρεσίες που παρέχουν στον αντισυμβαλλόμενο το δικαίωμα να λάβει παροχή που εξαρτάται από την αξία των μετοχών και είναι είτε προϋπόθεση υπηρεσίας είτε προϋπόθεση επίδοσης.

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

Απαιτεί από τον αντισυμβαλλόμενο να ολοκληρώσει μια συγκεκριμένη περίοδο υπηρεσίας κατά την οποία παρέχονται υπηρεσίες στην οντότητα. Εάν ο αντισυμβαλλόμενος, για οιοδήποτε λόγο, παύει να παρέχει υπηρεσίες κατά τη διάρκεια της περιόδου κατοχύρωσης, αθετεί τον όρο αυτό. Δεν απαιτείται επίτευξη στόχου επίδοσεων.

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΗ ΕΠΙΔΟΣΗΣ

Απαιτεί

- Από τον αντισυμβαλλόμενο να ολοκληρώσει μια συγκεκριμένη περίοδο υπηρεσίας (δηλαδή μια προϋπόθεση υπηρεσίας) - η υπηρεσία μπορεί να απαιτείται ρητά ή σιωπηρά, και
- Την επίτευξη ενός ή περισσότερων καθορισμένων στόχων επίδοσης ενώ ο αντισυμβαλλόμενος παρέχει την υπηρεσία. Η περίοδος για την επίτευξη του στόχου ή των στόχων επίδοσεων:
- Δεν παραιτείται πέραν του τέλους της περιόδου υπηρεσίας, και
- Μπορεί να αρχίσει πριν από την περίοδο υπηρεσίας, υπό τον όρο ότι η ημερομηνία έναρξης ισχύος του στόχου δεν είναι σημαντικά προγενέστερη από την έναρξη της περιόδου παροχής της υπηρεσίας.

Ο στόχος επίδοσεων καθορίζεται αναφορικά με:

- Τις δραστηριότητες της ίδιας της οντότητας ή τις δραστηριότητες άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου (δηλαδή, προϋπόθεση που δεν σχετίζεται με την αγορά), ή
- Την τιμή (ή αξία) των συμμετοκικών τίτλων της οντότητας ή άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου (συμπεριλαμβανομένων των μετοχών και των δικαιωμάτων προαίρεσης) (δηλαδή, προϋπόθεση της αγοράς).

Ένας στόχος επίδοσεων μπορεί να αφορά τις επιδόσεις είτε ολόκληρης της οντότητας είτε μέρους αυτής (ή μέρους του ομίλου), π.χ. τις επιδόσεις ενός τμήματος ή ενός εργαζομένου.

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΗ ΠΟΥ ΔΕΝ ΣΧΕΤΙΖΕΤΑΙ ΜΕ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ

Αφορά πράξεις της οντότητας ή άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου.

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΗ ΑΓΟΡΑΣ

Προϋπόθεση επίδοσης, από την οποία εξαρτάται η τιμή άσκησης, η κατοχύρωση ή η δυνατότητα άσκησης ενός συμμετοκικού τίτλου, και η οποία συνδέεται με την αγοραία τιμή των συμμετοκικών τίτλων της οντότητας (συμπεριλαμβανομένων των δικαιωμάτων προαίρεσης) ή άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου.

ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΚΑΤΟΧΥΡΩΣΗΣ

Η προϋπόθεση που προσδιορίζει εάν η οντότητα λαμβάνει τις υπηρεσίες που παρέχουν στον αντισυμβαλλόμενο το δικαίωμα να λάβει παροχή που εξαρτάται από την αξία των μετοχών και είναι είτε προϋπόθεση υπηρεσίας είτε προϋπόθεση επίδοσης.

- Περιλαμβάνεται στον υπολογισμό εύλογης αξίας κατά την ημερομηνία εκχώρησης
- Χωρίς προσαρμογή στον αριθμό μετοχών ή το ποσό της ημερομηνίας κατοχύρωσης σύμφωνα με τα πραγματικά αποτελέσματα.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

- Αναγνώριση των αγαθών ή υπηρεσιών που έλαβε ή απέκτησε η οντότητα σε συναλλαγίγεια παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών όταν αποκτά τα αγαθά ή καθώς λαμβάνονται οι υπηρεσίες
- Αναγνώριση αύξησης στα ίδια κεφάλαια για συναλλαγή πληρωμής καθορισμένη από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται με συμμετοκικούς τίτλους
- Αναγνώριση υποχρέωσης για συναλλαγή πληρωμής καθορισμένη από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά
- Όταν τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που λήφθηκαν ή αποκτήθηκαν δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για αναγνώριση ως στοιχεία ενεργητικού, αναγνωρίζονται ως έξοδα.

- Εξαιρείται από τον υπολογισμό της εύλογης αξίας κατά την ημερομηνία εκχώρησης
- Προσαρμογή στον αριθμό μετοχών και/ή το ποσό της ημερομηνίας κατοχύρωσης σύμφωνα με τα πραγματικά αποτελέσματα.



ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ				
ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΟΥΣ ΤΙΤΛΟΥΣ		ΕΠΙΛΟΓΗ ΤΡΟΠΟΥ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΖΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΠΑΡΟΧΕΣ ΠΟΥ ΕΞΑΡΤΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΖΟΝΤΑΙ ΕΝΤΟΣ ΤΟΥ ΟΜΙΛΟΥ
<p>Συναλλαγές με εργαζομένους</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Επιμέτρηση στην εύλογη αξία των συμμετοχικών τίτλων κατά την ημερομηνία εκκώρσης ▶ Η εύλογη αξία δεν επαναμετράται ▶ Η εύλογη αξία κατά την ημερομηνία εκκώρσης αναγνωρίζεται για τη διάρκεια της περιόδου κατοχύρωσης 	<p>Συναλλαγές με άλλα μέρη εκτός από εργαζομένους</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Επιμέτρηση στην εύλογη αξία των αγαθών ή υπηρεσιών που έχουν ληφθεί κατά την ημερομηνία που η οντότητα αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει την υπηρεσία ▶ Εάν η εύλογη αξία των ληφθέντων αγαθών ή υπηρεσιών δεν μπορεί να εκτιμηθεί αξιόπιστα, επιμετράται με αναφορά στην εύλογη αξία των εκχωρηθέντων συμμετοχικών τίτλων. 	<p>Συναλλαγές για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών για τις οποίες υπάρχει δυνατότητα επιλογής του τρόπου διακανονισμού</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Εάν ο αντισυμβαλλόμενος έχει δικαίωμα να επιλέξει εάν μια συναλλαγή για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών θα διακανονιστεί σε μετρητά ή με έκδοση συμμετοχικών τίτλων, η οντότητα έχει χορηγήσει ένα σύνθετο χρηματοοικονομικό μέσο (με ένα στοιχείο μετρητών και ένα στοιχείο ιδίων κεφαλαίων) ▶ Εάν η οντότητα μπορεί να επιλέξει εάν θα προχωρήσει σε διακανονισμό σε μετρητά ή με έκδοση συμμετοχικών τίτλων, τότε προσδιορίζει εάν έχει παρούσα δέσμευση να διακανονίσει σε μετρητά και αντιμετωπίζει λογιστικά τη συναλλαγή ως συναλλαγή που διακανονίζεται σε μετρητά, ενώ εάν δεν έχει τέτοια δέσμευση, αντιμετωπίζει λογιστικά τη συναλλαγή ως συναλλαγή που διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους. 	<p>Συναλλαγές πληρωμής καθοριζόμενες από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Επιμέτρηση της υποχρέωσης στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία εκκώρσης ▶ Επανεπιμέτρηση της εύλογης αξίας της υποχρέωσης σε κάθε ημερομηνία αναφοράς και κατά την ημερομηνία διακανονισμού, και αναγνώριση των μεταβολών της εύλογης αξίας στα αποτελέσματα της περιόδου ▶ Αναγνώριση της υποχρέωσης για τη διάρκεια της περιόδου κατοχύρωσης (κατά περίπτωση). 	<p>Σε μια συναλλαγή για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και η οποία διακανονίζεται σε μετρητά ή με συμμετοχικούς τίτλους, η οντότητα που λαμβάνει τα αγαθά ή υπηρεσίες (λήπτης) πρέπει να αντιμετωπίσει λογιστικά τη συναλλαγή στις δικές της ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Τα αγαθά ή υπηρεσίες αναγνωρίζονται από την οντότητα που τα λαμβάνει ανεξάρτητα από ποια οντότητα διακανονίζει τη συναλλαγή. Η αναγνώριση γίνεται σε βάση διακανονισμού σε μετρητά ή με έκδοση συμμετοχικών τίτλων όπως εκτιμάται από την πλευρά της ίδιας της οντότητας (το ποσό ενδέχεται να διαφέρει από το ποσό που αναγνωρίζεται από τον ενοποιημένο όμιλο) ▶ Ο όρος «όμιλος» έχει την έννοια του ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις και περιλαμβάνει μόνο μία μητρική και τις θυγατρικές της.



ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ / ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΜΙΑΣ ΣΥΝΕΝΩΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Συνένωση επιχειρήσεων αποτελεί:

Μια συναλλαγή ή γεγονός κατά την οποία ο εξαγοράζων αποκτάει τον έλεγχο μιας επιχείρησης (π.χ. απόκτηση μετοχών ή καθαρών στοιχείων ενεργητικού, νομικές συγχωνεύσεις, αντίστροφες εξαγορές).

Το ΔΠΧΑ 3 δεν εφαρμόζεται:

- ▶ Στη λογιστική αντιμετώπιση για τον σχηματισμό σχήματος υπό κοινό έλεγχο στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του ίδιου του σχήματος.
- ▶ Στην απόκτηση στοιχείου ενεργητικού ή ομάδας στοιχείων ενεργητικού που δεν αποτελούν επιχείρηση.
- ▶ Σε συνένωση οντοτήτων ή επιχειρήσεων κάτω από κοινό έλεγχο.

Ορισμός του «ελέγχου της εκδότριας»

Ο επενδυτής ελέγχει την εκδότρια όταν ο επενδυτής εκτίθεται, ή έχει δικαιώματα, σε μεταβλητές αποδόσεις από τη συμμετοχή του στην εκδότρια και έχει τη δυνατότητα να επηρεάσει τις εν λόγω αποδόσεις μέσω της εξουσίας του επί της εκδότριας.

Εξουσία: όταν υφιστάμενα δικαιώματα παρέχουν στον επενδυτή τη δυνατότητα να διευθύνει τις συναφείς δραστηριότητες μιας εκδότριας (δηλαδή, τις δραστηριότητες που επηρεάζουν σημαντικά τις αποδόσεις της εκδότριας)

Δικαιώματα σε μεταβλητές αποδόσεις: ο εκδότης εκτίθεται ή έχει δικαιώματα σε αποδόσεις που μεταβάλλονται ανάλογα με την επίδοση της εκδότριας

Σχέση μεταξύ εξουσίας και αποδόσεων: ο έλεγχος υφίσταται όταν ο επενδυτής έχει εξουσία επί της εκδότριας ή δικαιώματα στις μεταβλητές αποδόσεις της εκδότριας, και έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει την εξουσία του για να επηρεάσει τις αποδόσεις της εκδότριας.

Εντολέας ή εντολοδόχος: ένας επενδυτής με εξουσία επί μιας εκδότριας προσδιορίζει εάν είναι εντολέας ή εντολοδόχος. Ο επενδυτής που αποτελεί εντολοδόχο δεν ελέγχει την εκδότρια όταν ασκεί δικαιώματα κατ' εξουσιοδότηση.

Ορισμός της «επιχείρησης»

Ολοκληρωμένο σύνολο δραστηριοτήτων και στοιχείων ενεργητικού που έχει τη δυνατότητα να καθοδηγείται και να διευθύνεται με σκοπό την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών σε πελάτες, από το οποίο παράγεται εισόδημα από επενδύσεις (όπως μερίσματα ή τόκοι) ή άλλα εισοδήματα από συνήθεις δραστηριότητες.



ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων

Η ΜΕΘΟΔΟΣ ΕΞΑΓΟΡΑΣ

Η συνένωση επιχειρήσεων αντιμετωπίζεται λογιστικά με εφαρμογή της μεθόδου εξαγοράς.

ΒΗΜΑ 1: ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΞΑΓΟΡΑΣΤΗ

Για να προσδιοριστεί ο εξαγοράζων -η οντότητα που αποκτάει τον έλεγχο του εξαγοραζόμενου χρησιμοποιείται το ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

ΒΗΜΑ 2: ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑΣ ΕΞΑΓΟΡΑΣ

Η ημερομηνία κατά την οποία ο εξαγοράζων αποκτά τον έλεγχο του εξαγοραζόμενου.

ΒΗΜΑ 4: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΤΗΣ ΥΠΕΡΒΑΣΙΑΣ Ή ΤΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΜΙΑΣ ΑΓΟΡΑΣ ΕΥΚΑΙΡΙΑΣ

- ▶ Η υπερβασία αναγνωρίζεται ως το υπερβάλλον ποσό μεταξύ:
 - Του αθροίσματος του τιμήματος που μεταβιβάστηκε, τυχόν μη ελεγχουσών συμμετοχών στον εξαγοραζόμενο και, σε συνένωση επιχειρήσεων που ολοκληρώνεται σε στάδια, της εύλογης αξίας κατά την ημερομηνία εξαγοράς των συμμετοχικών δικαιωμάτων που κατείχε ο εξαγοράζων προηγουμένως στον εξαγοραζόμενο
 - Των καθαρών αποκτηθέντων προσδιορισμών στοιχείων ενεργητικού (συμπεριλαμβανομένων τυχόν υπολοίπων αναβαλλόμενης φορολογίας)
- ▶ Η υπερβασία μπορεί να συμπεριλαμβάνει τα ποσά που αντιστοιχούν στις μη ελεγχουσες συμμετοχές, στην περίπτωση που οι μη ελεγχουσες συμμετοχές επιμετρώνται στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία εξαγοράς.
- ▶ Το κέρδος από μια αγορά ευκαιρίας αναγνωρίζεται αμέσως στα αποτελέσματα
- ▶ Το τίμημα που μεταβιβάστηκε σε μια συνένωση επιχειρήσεων (συμπεριλαμβανομένου τυχόν ενδεχόμενου τιμήματος) επιμετρώνται στην εύλογη αξία
- ▶ Το ενδεχόμενο τίμημα κατατάσσεται ως υποχρέωση ή ίδια κεφάλαια με βάση το ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα
- ▶ Το ενδεχόμενο τίμημα που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 9 (και έχει ταξινομηθεί ως χρηματοοικονομική υποχρέωση) πρέπει να επιμετρώνται εκ νέου στην εύλογη αξία σε κάθε ημερομηνία αναφοράς και οι μεταβολές να αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα

ΒΗΜΑ 3: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΩΝ ΑΠΟΚΤΗΘΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ, ΤΩΝ ΑΝΑΛΗΦΘΕΙΣΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΚΑΙ ΤΥΧΟΝ ΜΗ ΕΛΕΓΧΟΥΣΩΝ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ ΣΤΟΝ ΕΞΑΓΟΡΑΖΟΜΕΝΟ

- ▶ Κατά την ημερομηνία εξαγοράς, ο εξαγοράζων αναγνωρίζει, χωριστά από την υπερβασία:
 - Τα προσδιορίσιμα αποκτώμενα στοιχεία ενεργητικού
 - Τις αναληφθείσες υποχρεώσεις
 - Τυχόν μη ελεγχουσες συμμετοχές στον εξαγοραζόμενο
- ▶ Τα αποκτώμενα στοιχεία ενεργητικού και υποχρεώσεις επιμετρώνται στην εύλογη αξία τους κατά την ημερομηνία εξαγοράς
- ▶ Υπάρχουν συγκεκριμένες εξαιρέσεις στις αρχές αναγνώρισης ή/και επιμέτρησης που καλύπτουν τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις, τους φόρους εισοδήματος, τις παροχές προσωπικού, περιουσιακά στοιχεία αποζημίωσης, επαναποκτηθέντα δικαιώματα, συναλλαγές για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση.
- ▶ Οι μη ελεγχουσες συμμετοχές που αντιστοιχούν σε δικαιώματα ιδιοκτησίας και δίνουν στον κάτοχο τους δικαίωμα επί αναλογικού μεριδίου επί των καθαρών στοιχείων ενεργητικού σε περίπτωση ρευστοποίησης (π.χ. μετοχές) επιμετρώνται στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία εξαγοράς ή στο αναλογικό μερίδιο επί των καθαρών στοιχείων ενεργητικού
- ▶ Όλα τα άλλα συστατικά μέρη των μη ελεγχουσών συμμετοχών (π.χ. ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών) επιμετρώνται στην εύλογη αξία τους κατά την ημερομηνία εξαγοράς.

ΕΠΙΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΚΑΤΕΥΘΥΝΤΗΡΙΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΣΕ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΑ ΕΙΔΗ ΣΥΝΕΝΩΣΕΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΠΙΤΥΓΧΑΝΕΤΑΙ ΣΤΑΔΙΑΚΑ

- ▶ Κάποιες φορές, ο εξαγοράζων αποκτά τον έλεγχο ενός εξαγοραζόμενου στον οποίο κατείχε συμμετοχικά δικαιώματα αμέσως πριν την ημερομηνία εξαγοράς. Η συναλλαγή αυτή είναι γνωστή ως συνένωση επιχειρήσεων που επιτυγχάνεται σταδιακά ή σταδιακή εξαγορά
- ▶ Η απόκτηση ελέγχου οδηγεί στην εκ νέου επιμέτρηση των υφιστάμενων επενδύσεων (ποσοστού συμμετοχής)
- ▶ Ο εξαγοράζων επιμετρά εκ νέου το ποσοστό συμμετοχής που κατείχε προγενέστερα στον εξαγοραζόμενο, στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία εξαγοράς.
- ▶ Τυχόν κέρδος ή ζημία αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΕΠΙΤΥΓΧΑΝΕΤΑΙ ΧΩΡΙΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΙΜΗΜΑΤΟΣ

- ▶ Η μέθοδος απόκτησης εφαρμόζεται επίσης για τη λογιστική αντιμετώπιση μιας συνένωσης επιχειρήσεων όταν δεν μεταφέρεται τίμημα.
- ▶ Τέτοιες περιπτώσεις περιλαμβάνουν:
 - Ο εξαγοραζόμενος επαναγοράζει επαρκή αριθμό ιδίων μετοχών ώστε ένας υπάρχων επενδυτής (ο εξαγοράζων) να αποκτήσει τον έλεγχο
 - Εκπένουν μειοψηφικά δικαιώματα βέτο, τα οποία προηγουμένως δεν επέτρεπαν στον εξαγοραστή να ελέγχει έναν εξαγοραζόμενο, στον οποίο ο εξαγοράζων κατείχε τα πλειοψηφικά δικαιώματα ψήφου
 - Ο εξαγοράζων και ο εξαγοραζόμενος συμφωνούν να συνεχίσουν τις επιχειρήσεις τους μόνο μέσω σύμβασης.

ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ

Εφαρμόζεται όταν η αρχική λογιστικοποίηση δεν έχει ολοκληρωθεί μέχρι το τέλος της περιόδου αναφοράς κατά τη διάρκεια της οποίας πραγματοποιείται η συνένωση. Η περίοδος επιμέτρησης λήγει μόλις ο εξαγοράζων λάβει τις πληροφορίες που αναζητούσε σχετικά με τα γεγονότα και τις συνθήκες που υπήρχαν κατά την ημερομηνία εξαγοράς, το αργότερο έως ένα έτος από την ημερομηνία εξαγοράς.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΙΑΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΥΝΕΝΩΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Ο εξαγοράζων θα πρέπει να εξετάσει εάν το τίμημα περιλαμβάνει ποσά που αντιστοιχούν σε άλλες συναλλαγές που προβλέπονται στη σύμβαση (προϋπάρχουσα σχέση, ρυθμίσεις για αποζημίωση εργαζομένων κ.λπ.).
Το κόστος απόκτησης και τα λοιπά κόστη:

- ▶ Δεν κεφαλαιοποιούνται, αλλά πρέπει να αντιμετωπιστούν λογιστικά ως έξοδα κατά την περίοδο που πραγματοποιούνται
- ▶ Το κόστος έκδοσης κρεσβατικών ή συμμετοχικών τίτλων αναγνωρίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 32 και το ΔΠΧΑ 9.

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ

- ▶ Γενικά, μετά την ημερομηνία της συνένωσης επιχειρήσεων ο εξαγοράζων επιμετρά και αντιμετωπίζει λογιστικά τα αποκτηθέντα στοιχεία ενεργητικού και τις αναληφθείσες υποχρεώσεις σύμφωνα με τα λοιπά εφαρμοστέα ΔΠΧΑ.
- ▶ Ωστόσο, το ΔΠΧΑ 3 περιλαμβάνει λογιστικές απαιτήσεις για επαναποκτηθέντα δικαιώματα, ενδεχόμενες υποχρεώσεις, ενδεχόμενο τίμημα και περιουσιακά στοιχεία αποζημίωσης.



ΔΠΧΑ 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το παρόν πρότυπο εφαρμόζεται σε:

- ▶ Ασφαλιστήρια συμβόλαια που εκδίδει η οντότητα και συμβόλαια αντισφάλισης που κατέχει
- ▶ Χρηματοοικονομικά μέσα που εκδίδει η οντότητα με χαρακτηριστικό προαιρετικής συμμετοχής.

Εάν τα ασφαλιστήρια συμβόλαια περιλαμβάνουν στοιχείο αποταμίευσης, μπορεί να απαιτείται διαχωρισμός.

Τα ακόλουθα παραδείγματα αποτελούν ασφαλιστήρια συμβόλαια εφόσον είναι σημαντική η μεταφορά ασφαλιστικού κινδύνου:

- ▶ Ασφάλιση για κλοπή ή ζημία ακινήτου
- ▶ Ασφάλιση για ευθύνη προϊόντων, επαγγελματική αστική ευθύνη, αστική ευθύνη ή νομικά έξοδα
- ▶ Ασφάλιση ζωής και προγράμματα κάλυψης των δαπανών κηδείας
- ▶ Ισόβιες παροχές και συντάξεις
- ▶ Ασφάλιση ανικανότητας και ιατρικής περίθαλψης
- ▶ Εγγυήσεις καλής εκτέλεσης, εγγυήσεις έναντι καταχρήσεων και παραβάσεων συμβολαίων και εγγυήσεις συμμετοχής
- ▶ Ασφάλιση πιστώσεων που προβλέπει συγκεκριμένες πληρωμές για την αποζημίωση του κατόχου λόγω ζημίας που υπέστη λόγω της αδυναμίας συγκεκριμένου οφειλέτη να καταβάλει πληρωμές εμπρόθεσμα
- ▶ Εγγυήσεις προϊόντων (εκτός από όσες εκδίδονται από κατασκευαστή, έμπορο ή λιανοπωλητή)
- ▶ Ασφάλιση τίτλων κυριότητας
- ▶ Ασφάλιση ταξιδιών
- ▶ Έντοκα χρεόγραφα που φέρουν ειδικούς όρους σε περίπτωση επέλευσης καταστροφικών κινδύνων, που προβλέπουν μειωμένες πληρωμές κεφαλαίου ή/και τόκων εάν ένα καθορισμένο γεγονός επηρεάσει αρνητικά τον εκδότη του χρεογράφου
- ▶ Συμβόλαια ανταλλαγής ασφαλιστηρίων συμβολαίων ή άλλα συμβόλαια που απαιτούν μια πληρωμή που βασίζεται σε μεταβολές κλιματολογικών, γεωλογικών ή άλλων φυσικών μεταβλητών που αναφέρονται σε συγκεκριμένο συμβαλλόμενο
- ▶ Συμβόλαια αντισφάλισης.

Τα ακόλουθα παραδείγματα δεν αποτελούν ασφαλιστήρια συμβόλαια:

- ▶ Συμβόλαια επένδυσης που έχουν τη νομική μορφή ενός ασφαλιστηρίου συμβολαίου αλλά δεν εκθέτουν τον ασφαλιστή σε σημαντικό κίνδυνο
- ▶ Συμβόλαια που μεταφέρουν όλον τον σημαντικό ασφαλιστικό κίνδυνο στον ασφαλιζόμενο
- ▶ Αυτασφάλιση, δηλαδή η διατήρηση ενός κινδύνου που θα μπορούσε να είχε καλυφθεί από ασφάλεια
- ▶ Συμβόλαια ζύγους
- ▶ Παράγωγα που εκθέτουν έναν συμβαλλόμενο σε χρηματοοικονομικό κίνδυνο αλλά όχι σε ασφαλιστικό κίνδυνο
- ▶ Μια πιστωτικού χαρακτήρα εγγύηση
- ▶ Εγγυήσεις προϊόντων που εκδίδονται από κατασκευαστή, έμπορο ή λιανοπωλητή
- ▶ Συμβόλαια χρηματοοικονομικής εγγύησης που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 39 *Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση*
- ▶ Δεν αναφέρεται στη λογιστική αντιμετώπιση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων που κατέχονται από ασφαλιστές, αλλά προβλέπεται προσωρινή εξαίρεση από την απαίτηση εφαρμογής του ΔΠΧΑ 9 έως την 1η Ιανουαρίου 2023 (R), και
- ▶ Επιτρέπεται η προσέγγιση επικάλυψης σε καθορισμένα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

ΕΞΕΤΑΣΗ ΕΠΑΡΚΕΙΑΣ ΤΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

Στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς, ο ασφαλιστής εξετάζει αν οι αναγνωρισμένες ασφαλιστικές υποχρεώσεις του είναι επαρκείς, χρησιμοποιώντας τρέχουσες εκτιμήσεις των μελλοντικών ταμειακών ροών των ασφαλιστηρίων συμβολαίων του. Εάν η εξέταση αυτή δείξει ότι η λογιστική αξία των ασφαλιστικών του υποχρεώσεων είναι ανεπαρκής, αυξάνεται η υποχρέωση και το αντίστοιχο έξοδο αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

ΤΟΜΕΙΣ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΟΔΗΓΙΩΝ

Το ΔΠΧΑ 4 παρέχει πρόσθετες οδηγίες για τα κάτωθι:

- ▶ Μεταβολές στις λογιστικές πολιτικές
- ▶ Σύνεση
- ▶ Ασφαλιστήρια συμβόλαια που αποκτώνται σε συνώνηση επιχειρήσεων ή μεταβίβαση χαρτοφυλακίου
- ▶ Χαρακτηριστικά προαιρετικής συμμετοχής.

Συνίσταται οι ασφαλιστές να κατανοούν πλήρως το ΔΠΧΑ 4, καθώς οι απαιτήσεις και οι γνωστοποιήσεις του είναι επαχθείς.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Ο ασφαλιστής απαιτείται να γνωστοποιεί πληροφορίες που εξαιρούνται και επεξηγούν τα ποσά που ανακύπτουν από ασφαλιστήρια συμβόλαια:

- ▶ τις λογιστικές πολιτικές για ασφαλιστήρια συμβόλαια και σχετιζόμενα στοιχεία ενεργητικού, υποχρεώσεις, εισοδήματα και έξοδα
- ▶ τα αναγνωρισμένα στοιχεία ενεργητικού, τις υποχρεώσεις, τα εισοδήματα και τα έξοδα
- ▶ τη διαδικασία που εφαρμόζεται για τον προσδιορισμό των παραδοχών που έχουν την μεγαλύτερη επίδραση στην επιμέτρηση
- ▶ την επίδραση τυχόν μεταβολών των παραδοχών
- ▶ συμφωνίες των μεταβολών στις υποχρεώσεις και τα στοιχεία ενεργητικού.

Ο ασφαλιστής απαιτείται να γνωστοποιεί πληροφορίες που επιτρέπουν στους χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων να εκτιμήσουν τη φύση και την έκταση των κινδύνων που απορρέουν από ασφαλιστήρια συμβόλαια:

- ▶ τους στόχους, τις πολιτικές και τις διαδικασίες για τη διαχείριση κινδύνων
- ▶ πληροφορίες για τον ασφαλιστικό κίνδυνο
- ▶ πληροφορίες σχετικά με τον πιστωτικό κίνδυνο, τον κίνδυνο ρευστότητας και τον κίνδυνο αγοράς
- ▶ πληροφορίες σχετικά με εκθέσεις σε κινδύνους αγοράς που απορρέουν από ενσωματωμένα παράγωγα



ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες

ΟΡΙΣΜΟΙ

Μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών - Η μικρότερη προσδιορισίμη ομάδα στοιχείων ενεργητικού που δημιουργεί ταμειακές εισροές οι οποίες είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές άλλων στοιχείων ενεργητικού ή ομάδων στοιχείων ενεργητικού.

Διακοπείσα δραστηριότητα - Συστατικό μέρος μιας οντότητας που έχει είτε διατεθεί είτε καταταχθεί ως κατεχόμενο προς πώληση και είτε:

- ▶ Αντιπροσωπεύει ένα ξεχωριστό μεγάλο τμήμα επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή γεωγραφική περιοχή
- ▶ αποτελεί μέρος ενός ενιαίου, συντονισμένου προγράμματος εκποίησης ενός μεγάλου τμήματος δραστηριοτήτων ή μιας γεωγραφικής περιοχής εκμεταλλεύσεων
- ▶ είναι θυγατρική που αποκτήθηκε αποκλειστικά με προοπτική να επαναπωληθεί.

ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Η ΚΑΤΗΓΟΡΙΩΝ ΕΚΠΟΙΗΣΗΣ) ΩΣ ΚΑΤΕΧΟΜΕΝΩΝ ΠΡΟΣ ΠΩΛΗΣΗ Ή ΩΣ ΚΑΤΕΧΟΜΕΝΩΝ ΓΙΑ ΔΙΑΝΟΜΗ ΣΕ ΙΔΙΟΚΤΗΤΕΣ

Κατάταξη ενός μη κυκλοφορούντος στοιχείου ενεργητικού (ή κατηγορίας εκποίησης) ως κατεχόμενο προς πώληση εάν η λογιστική αξία του θα ανακτηθεί κυρίως μέσω μιας συναλλαγής πώλησης και όχι από τη συνεχόμενη χρήση. Πρέπει να πληρούνται τα ακόλουθα κριτήρια:

- ▶ Το στοιχείο ενεργητικού (ή κατηγορία εκποίησης) είναι διαθέσιμο για άμεση πώληση
- ▶ Οι όροι της πώλησης του στοιχείου ενεργητικού είναι οι συνήθεις και καθιερωμένοι στις πωλήσεις τέτοιων στοιχείων
- ▶ Η πώληση πρέπει να είναι πολύ πιθανή
- ▶ Η διοίκηση πρέπει να έχει δεσμευτεί σε ένα πρόγραμμα για την πώληση του στοιχείου ενεργητικού
- ▶ Πρέπει να έχουν γίνει ενεργές προσπάθειες να πωληθεί το στοιχείο ενεργητικού σε τιμή που είναι λογική σε σχέση με την τρέχουσα εύλογη αξία του
- ▶ Η πώληση θα πρέπει να έχει ολοκληρωθεί εντός ενός έτους από την ημερομηνία κατάταξης
- ▶ Στις συναλλαγές πώλησης περιλαμβάνονται οι ανταλλαγές μη κυκλοφορούντων στοιχείων ενεργητικού με άλλα μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού, όταν η ανταλλαγή έχει εμπορική ουσία σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 *Ενώματα πάγια*.
- ▶ Όταν μια οντότητα αποκτά ένα μη κυκλοφορούν στοιχείο ενεργητικού αποκλειστικά με προοπτική να το εκποιήσει μεταγενέστερα, κατατάσσει το μη κυκλοφορούν στοιχείο ενεργητικού ως κατεχόμενο προς πώληση κατά την ημερομηνία της απόκτησης μόνο αν πληρούται η προϋπόθεση του ενός έτους
- ▶ Για τις θυγατρικές που εξαγοράζονται με προοπτική να επαναπωληθούν, ισχύουν ειδικοί κανόνες.

Σημείωση: Τα κριτήρια κατάταξης ισχύουν επίσης για τα μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού που κατέχονται για διανομή στους ιδιοκτήτες. Η ανακατάταξη από κατεχόμενα προς πώληση σε κατεχόμενα προς διανομή στους ιδιοκτήτες δεν συνιστά μεταβολή του προγράμματος πώλησης και κατ' επέκταση ούτε νέο πρόγραμμα.

ΔΙΑΚΟΠΕΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ

- ▶ Η κατάσταση ως διακοπείσα δραστηριότητα εξαρτάται από τον χρόνο που η δραστηριότητα πληροί τις απαιτήσεις για κατάταξη ως κατεχόμενη προς πώληση
- ▶ Τα αποτελέσματα των διακοπειών δραστηριοτήτων παρουσιάζονται ως ένα ενιαίο κονδύλι στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων. Η ανάλυση του ενιαίου ποσού παρουσιάζεται στις σημειώσεις ή στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων
- ▶ Απαιτείται γνωστοποίηση των ταμειακών ροών είτε στις σημειώσεις είτε στην κατάσταση ταμειακών ροών
- ▶ Τα συγκριτικά στοιχεία επαναδιατυπώνονται

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- ▶ Εφαρμόζεται σε όλα τα αναγνωρισμένα μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού και κατηγορίες εκποίησης μιας οντότητας που:
 - κατέχονται προς πώληση ή
 - κατέχονται για διανομή στους ιδιοκτήτες.
- ▶ Τα στοιχεία ενεργητικού που κατατάσσονται ως μη κυκλοφορούντα σύμφωνα με το ΔΛΠ 1 *Παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων* δεν ανακατατάσσονται ως κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού μέχρι να ικανοποιηθούν τα κριτήρια του ΔΠΧΑ 5
- ▶ Εάν η οντότητα εκποιήσει κατηγορία εκποίησης, πιθανόν με άμεση συγγενείς υποχρεώσεις (δηλαδή, με ολόκληρη μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών), σε μία ενιαία συναλλαγή, και έστω ένα μη κυκλοφορούν στοιχείο ενεργητικού της κατηγορίας πληροί τις απαιτήσεις επιμέτρησης του ΔΠΧΑ 5, τότε το ΔΠΧΑ 5 εφαρμόζεται σε όλη την κατηγορία. Ολόκληρη η κατηγορία επιμετρώνται στη χαμηλότερη μεταξύ της λογιστικής αξίας και της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης
- ▶ Τα μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού που πρόκειται να εγκαταλειφθούν δεν κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση. Εξαιρέσεις στις απαιτήσεις επιμέτρησης του ΔΠΧΑ 5. Απαιτήσεις γνωστοποίησης προς συμμόρφωση:
 - ▶ Αναβαλλόμενα φορολογικά στοιχεία ενεργητικού (ΔΛΠ 12 *Φόροι εισοδήματος*)
 - ▶ Στοιχεία ενεργητικού που προκύπτουν από παροχές σε εργαζομένους (ΔΛΠ 19 *Παροχές προσωπικού*)
 - ▶ Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 39 *Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση / ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα*.
 - ▶ Μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με τη μέθοδο της εύλογης αξίας (ΔΛΠ 40 *Επενδύσεις σε ακίνητα*)
 - ▶ Μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού που επιμετρώνται σε εύλογη αξία μείον το κόστος πώλησης. (ΔΛΠ 41 *Γεωργία*)
 - ▶ Συμβατικά δικαιώματα που απορρέουν από ασφαλιστήρια συμβόλαια (ΔΠΧΑ 4 *Ασφαλιστήρια συμβόλαια / ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια*).

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

- ▶ Την κατάταξη ως κατεχόμενο προς πώληση, η λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού επιμετρώνται σύμφωνα με τα ισχύοντα ΔΠΧΑ
- ▶ Μετά την κατάταξη, επιμετρώνται στη χαμηλότερη μεταξύ της λογιστικής αξίας και της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης. Τα στοιχεία ενεργητικού που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής άλλων ΔΠΧΑ εξαιρούνται από τις απαιτήσεις επιμέτρησης του ΔΠΧΑ 5 - Βλέπε ανωτέρω
- ▶ Η απομείωση πρέπει να εξετάζεται κατά τον χρόνο κατάταξης ως κατεχόμενο προς πώληση και μεταγενέστερα
- ▶ Μεταγενέστερες αυξήσεις της εύλογης αξίας δεν μπορούν να αναγνωριστούν στα αποτελέσματα καθ' υπέρβαση των σωρευτικών ζημιών απομείωσης που έχουν αναγνωριστεί σύμφωνα με το παρόν ΔΠΧΑ ή με το ΔΛΠ 36 *Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων*

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

- ▶ Τα μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού (ή η κατηγορία εκποίησης) κατεχόμενα προς πώληση γνωστοποιούνται χωριστά από τα λοιπά στοιχεία ενεργητικού στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης. Εάν υπάρχουν υποχρεώσεις, και αυτές γνωστοποιούνται χωριστά από λοιπές υποχρεώσεις.
- ▶ Περιγραφή της φύσης του μη κυκλοφορούντος στοιχείου ενεργητικού (ή της κατηγορίας εκποίησης) που κατέχεται προς πώληση, καθώς και των γεγονότων και των περιστάσεων της πώλησης.
- ▶ Το κέρδος ή τη ζημία που προέκυψε από την αρχική ή μεταγενέστερη επιμέτρηση της εύλογης αξίας της κατηγορίας εκποίησης ή του μη κυκλοφορούντος στοιχείου ενεργητικού κατεχόμενου προς πώληση, εφόσον δεν παρουσιάζεται χωριστά στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων, και το κονδύλι που περιλαμβάνει το εν λόγω κέρδος ή ζημία
- ▶ Τα υπόλοιπα των προηγμένων ετών στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης δεν ανακατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση
- ▶ Κατά περίπτωση, τον τόμο (ΔΠΧΑ 8) εντός του οποίου παρουσιάζεται το μη κυκλοφορούν στοιχείο ενεργητικού (ή η κατηγορία εκποίησης)



ΔΠΧΑ 6 Έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- ▶ Η οντότητα εφαρμόζει το ΔΠΧΑ 6 στις δαπάνες εξερεύνησης και αξιολόγησης που πραγματοποιεί.
- ▶ Η οντότητα δεν εφαρμόζει το ΔΠΧΑ 6 σε δαπάνες που πραγματοποιούνται:
 - Πριν από την εξερεύνηση και αξιολόγηση ορυκτών πόρων, όπως οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προτού η οντότητα λάβει το νομικά ισχυρό δικαίωμα να εξερευνήσει μια ορισμένη περιοχή
 - Εφόσον έχει αποδειχτεί η τεχνική δυνατότητα και οικονομική βιωσιμότητα της εξόρυξης ενός ορυκτού πόρου.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Η οντότητα κατατάσσει τα στοιχεία ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης ως ενσώματα ή άυλα σύμφωνα με τη φύση των αποκτηθέντων στοιχείων και εφαρμόζει την κατάταξη με συνέπεια.

ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ - ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΕΣ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Η οντότητα μπορεί να μεταβάλλει τις λογιστικές της πολιτικές που αφορούν τις δαπάνες εξερεύνησης και αξιολόγησης εφόσον η μεταβολή αυτή καθιστά τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις περισσότερο σχετικές με τις ανάγκες λήψης αποφάσεων των χρηστών και όχι λιγότερο αξιόπιστες, ή περισσότερο αξιόπιστες και όχι λιγότερο σχετικές προς τις ανάγκες αυτές.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Η οντότητα γνωστοποιεί πληροφορίες που προσδιορίζουν και επεξηγούν τα ποσά που απορρέουν από την εξερεύνηση και αξιολόγηση ορυκτών πόρων και αναγνωρίζονται στις χρηματοοικονομικές της καταστάσεις.

Η οντότητα γνωστοποιεί:

- ▶ Οι λογιστικές πολιτικές για τις δαπάνες και τα στοιχεία ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης
- ▶ Το ύψος των στοιχείων ενεργητικού, των υποχρεώσεων, των εσόδων και των εξόδων και των λειτουργικών και επενδυτικών ταμειακών ροών που απορρέουν από την εξερεύνηση και αξιολόγηση ορυκτών πόρων.

Τα στοιχεία ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης γνωστοποιούνται ως χωριστή κατηγορία στοιχείων ενεργητικού στις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται είτε από το ΔΛΠ 16 *Ενσώματα πάγια* είτε από το ΔΛΠ 38 *Άυλα περιουσιακά στοιχεία*.

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Κατά την αναγνώριση, τα στοιχεία ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης επιμετρώνται στο κόστος.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΟΣΤΟΥΣ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΕΞΕΡΕΥΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ

- ▶ Η οντότητα επιλέγει μια λογιστική πολιτική που καθορίζει τις δαπάνες που αναγνωρίζονται ως στοιχεία ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης
- ▶ Ακολουθούν παραδείγματα δαπανών που θα μπορούσαν να συμπεριληφθούν στην αρχική επιμέτρηση των στοιχείων ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης:
 - Η απόκτηση του δικαιώματος εξερεύνησης
 - Οι τοπογραφικές, γεωλογικές, γεωχημικές και γεωφυσικές μελέτες
 - Οι δοκιμαστικές γεωτρήσεις
 - Η δειγματοληψία

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Μετά την αναγνώριση, η οντότητα εφαρμόζει είτε το μοντέλο κόστους είτε το μοντέλο επανεκτίμησης για τα στοιχεία ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης. Βλέπε ΔΛΠ 16 *Ενσώματα πάγια* και ΔΛΠ 38 *Άυλα περιουσιακά στοιχεία*.

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ

Ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα γεγονότα ή περιστάσεις αποτελούν ένδειξη ότι η οντότητα πρέπει να ελέγξει τα στοιχεία ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης για απομείωση:

- ▶ Το διάστημα για το οποίο η οντότητα είχε δικαίωμα να εξερευνήσει τη συγκεκριμένη περιοχή έχει λήξει ή θα λήξει στο κοντινό μέλλον και δεν αναμένεται να ανανεωθεί
- ▶ Δεν υπάρχει πρόγραμμα ούτε έχουν προϋπολογιστεί σημαντικές δαπάνες για την περαιτέρω εξερεύνηση ή αξιολόγηση ορυκτών πόρων στη συγκεκριμένη περιοχή
- ▶ Η εξερεύνηση και αξιολόγηση ορυκτών πόρων στη συγκεκριμένη περιοχή δεν έχει καταλήξει στην ανακάλυψη οικονομικά βιώσιμων ποσοτήτων ορυκτών πόρων και η οντότητα έχει αποφασίσει να διακόψει τις δραστηριότητες αυτές στη συγκεκριμένη περιοχή
- ▶ Υπάρχουν επαρκή δεδομένα που υποδηλώνουν ότι, αν και είναι πιθανό να συνεχιστεί η ανάπτυξη στη συγκεκριμένη περιοχή, δεν είναι πιθανό η λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού εξερεύνησης και αξιολόγησης να ανακτηθεί πλήρως μέσω της επιτυχημένης ανάπτυξης ή της πώλησης.



ΔΠΧΑ 7 Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ: ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΓΙΑ ΤΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΘΕΣΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΠΙΔΟΣΗ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ

- Συνολική λογιστική αξία για κάθε κατηγορία χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και υποχρεώσεων στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης ή στις σημειώσεις
- Πληροφορίες για την εύλογη αξία δανείων και απαιτήσεων
- Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις επιμετρούμενες στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων
- Ανακατατάξεις χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού
- Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που δεν πληρούν τα κριτήρια για παύση αναγνώρισης
- Πληροφορίες για χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που έχουν ενευκριαστεί ως εξασφάλιση και για ληφθείσες εξασφαλίσεις
- Συμφωνία του λογαριασμού πρόβλεψης για πιστωτικές ζημιές
- Σύνθετα χρηματοοικονομικά μέσα με ενσωματωμένα παράγωγα
- Πληροφορίες για ανεξόφλητα χρέη και αθετήσεις

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

- Κέρδος ή ζημία για κάθε κατηγορία χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και υποχρεώσεων στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων ή στις σημειώσεις
- Συνολικά εισοδήματα από τόκους και συνολικά έξοδα από τόκους (μέθοδος του πραγματικού επιτοκίου)
- Εισοδήματα και έξοδα από αμοιβές
- Τόκοι επί απομειωμένων χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού
- Ποσό απομειώσης για κάθε χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού

ΛΟΙΠΑ

Λογιστικές πολιτικές:

- Όλες οι σχετικές λογιστικές πολιτικές. Περιλαμβάνεται και η βάση επιμέτρησης.

Λογιστική αντιστάθμισης:

- Περιγραφή της αντιστάθμισης, περιγραφή και εύλογη αξία του αντισταθμισμένου μέσου και είδος αντισταθμισμένου κινδύνου
- Στοιχεία για αντιστάθμιση ταμειακών ροών, εύλογης αξίας και καθαρής επένδυσης σε δραστηριότητες εξωτερικού.
- Περιγραφή της επίδρασης της επιλογής της εξαιρέσεως του ΔΠΧΑ 9 ή του ΔΛΠ 39 για τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς.

Εύλογη αξία:

- Εύλογη αξία για κάθε κατηγορία χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού και υποχρέωσης
- Γνωστοποίηση της μεθόδου και των σχετικών παραδοχών για τον υπολογισμό της εύλογης αξίας
- Γνωστοποίηση τυχόν ασυναιμίας προσδιορισμού της εύλογης αξίας.

ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗΣ: ΦΥΣΗ ΚΑΙ ΕΚΤΑΣΗ ΤΩΝ ΚΙΝΔΥΝΩΝ ΠΟΥ ΑΠΟΡΡΕΟΥΝ ΑΠΟ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ ΤΩΝ ΚΙΝΔΥΝΩΝ

Ποιτικές γνωστοποιήσεις:

- Έκθεση σε κινδύνους και τον τρόπο με τον οποίο προκύπτουν
- Στόχοι, πολιτικές και διαδικασίες διαχείρισης κινδύνου, και μέθοδοι επιμέτρησης κινδύνου

Ποσοτικές γνωστοποιήσεις:

- Σύνοψη των ποσοτικών δεδομένων σχετικά με την έκθεση στον κίνδυνο με βάση πληροφορίες που παρέχονται εσωτερικά στα βασικά διοικητικά στελέχη
- Συγκεντρώσεις κινδύνων.

ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΠΟΣΟΤΙΚΩΝ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ

ΚΙΝΔΥΝΟΣ ΡΕΥΣΤΟΤΗΤΑΣ

Ορισμός:
Ο κίνδυνος να αντιμετωπίσει η οντότητα πρόβλημα στην εκπλήρωση υποχρεώσεων που συνδέονται με χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις.

- Ανάλυση ληκτότητας για χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που να δείχνει τις εναπομένουσες συμβατικές ληκτότητες - Προσάρτημα Β10Α-Β11ΣΤ
- Οι χρονικές περίοδοι και προσαιζησεις βασίζονται στην κρίση της οικονομικής οντότητας
- Τρόπος διαχείρισης του κινδύνου ρευστότητας.

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΣ ΚΙΝΔΥΝΟΣ

Ορισμός:
Ο κίνδυνος ένα από τα μέρη ενός χρηματοοικονομικού μέσου να προκαλέσει χρηματοοικονομική ζημία στο άλλο μέρος αθετώντας μια δέσμευσή του.

- Μέγιστη έκθεση σε πιστωτικό κίνδυνο χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι εξασφαλίσεις
- Κατεχόμενες εξασφαλίσεις και άλλες πιστωτικές ενισχύσεις
- Πληροφορίες για χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που είναι είτε ληξιπρόθεσμα (όταν ο αντισυμβαλλόμενος δεν πραγματοποιήσει την καταβολή κατά τη συμβατικά προβλεπόμενη ημερομηνία) είτε απομειωμένα
- Πληροφορίες για τις εξασφαλίσεις και τυχόν άλλες πιστωτικές ενισχύσεις που έχουν ληφθεί.

ΚΙΝΔΥΝΟΣ ΑΓΟΡΑΣ

Ορισμός:
Ο κίνδυνος η εύλογη αξία ή οι μελλοντικές ταμειακές ροές ενός χρηματοοικονομικού μέσου να παρουσιάσουν διακυμάνσεις εξαιτίας μεταβολών στις τιμές της αγοράς. Ο κίνδυνος αγοράς περιλαμβάνει τρία είδη κινδύνου: συναλλαγματικό κίνδυνο, κίνδυνο επιτοκίου και άλλους κινδύνους τιμών.

- Ανάλυση ευαισθησίας (συμπεριλαμβανομένων των μεθόδων και των παραδοχών) για κάθε είδος κινδύνου αγοράς στον οποίο είναι εκτεθειμένη η οντότητα, που να δείχνει τις επιπτώσεις στα αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια ή
- Εάν η οντότητα καταρτίζει ανάλυση ευαισθησίας, που αντικατοπτρίζει τις αλληλεξαρτήσεις μεταξύ μεταβλητών κινδύνου, και τη χρησιμοποίησή για τη διαχείριση χρηματοοικονομικών κινδύνων, μπορεί να χρησιμοποιήσει αυτήν την ανάλυση ευαισθησίας



ΔΠΧΑ 7 Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΠΧΑ 7 εφαρμόζεται σε όλα τα αναγνωρισμένα και μη αναγνωρισμένα χρηματοοικονομικά μέσα (συμπεριλαμβανομένων των συμβολαίων αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού) εκτός από:

- ▶ Συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς επιχειρήσεις ή κοινοπραξίες, όταν τα ΔΛΠ 27/28 ή ΔΠΧΑ 10/11 επιτρέπουν τη λογιστική αντιμετώπιση σύμφωνα με τα ΔΛΠ 39/ΔΠΧΑ 9
- ▶ Στοιχεία ενεργητικού και υποχρεώσεις που απορρέουν από το ΔΛΠ 19
- ▶ Ασφαλιστήρια συμβόλαια όπως ορίζονται στο ΔΠΧΑ 4 (εκτός από παράγωγα που είναι ενσωματωμένα στα εν λόγω συμβόλαια εάν τα ΔΛΠ 39/ΔΠΧΑ 9 απαιτούν χωριστή λογιστική αντιμετώπιση)
- ▶ Χρηματοοικονομικά μέσα, συμβόλαια και δεαμείσεις που εμπίπτουν στο ΔΠΧΑ 2, εκτός από συμβόλαια που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των ΔΛΠ 39/ΔΠΧΑ 9
- ▶ Μέσα με δικαίωμα αποπληρωμής (ΔΛΠ 32 παράγραφος 16Α-Δ)

ΕΙΡΑΡΧΙΑ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

Όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία πρέπει να κατατάσσονται στα ακόλουθα επίπεδα (που αποτυπώνουν τον τρόπο προσδιορισμού της εύλογης αξίας):

- ▶ Επίπεδο 1: Χρηματιστηριακές τιμές σε ενεργές αγορές
- ▶ Επίπεδο 2: Δεν υπάρχουν διαθέσιμες χρηματιστηριακές τιμές Επίπεδου 1, αλλά η εύλογη αξία βασίζεται σε παρατηρήσιμα δεδομένα της αγοράς
- ▶ Επίπεδο 3: Στοιχεία που δεν βασίζονται σε παρατηρήσιμα δεδομένα της αγοράς.

Το χρηματοοικονομικό μέσο κατηγοριοποιείται με βάση το χαμηλότερο επίπεδο κάθε στοιχείου που έχει χρησιμοποιηθεί για την αποτίμησή του.

Απαιτούνται επίσης οι ακόλουθες γνωστοποιήσεις:

- ▶ Σημαντικές μεταφορές χρηματοοικονομικών μέσων μεταξύ των κατηγοριών και λόγοι μεταφοράς
- ▶ Για το επίπεδο 3, συμφωνία μεταξύ υπολοίπου αρχής και λήξης, με ενσωμάτωση κερδών/ζημιών, αγορών/πωλήσεων/διακανονισμών, μεταβιβάσεων
- ▶ Ποσό κέρδους/ζημίας και σε ποιο στοιχείο των αποτελεσμάτων περιλαμβάνεται
- ▶ Για το επίπεδο 3, εάν η μεταβολή ενός ή περισσότερων στοιχείων σε ένα εύλογο πιθανό εναλλακτικό στοιχείο θα είχε ως αποτέλεσμα σημαντική μεταβολή της εύλογης αξίας, γνωστοποίηση του γεγονότος.

ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Πληροφορίες για μεταβιβαζόμενα στοιχεία ενεργητικού που παύουν να αναγνωρίζονται στο σύνολό τους ή μερικώς:

- ▶ Πληροφορίες για να γίνει κατανοητή η σχέση μεταξύ των μεταβιβαζόμενων χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και των υποχρεώσεων που δεν έχουν παύσει να αναγνωρίζονται στο σύνολό τους
- ▶ Πληροφορίες για την αξιολόγηση της φύσης και των κινδύνων που είναι συνυφασμένοι με τη συνεχιζόμενη συμμετοχή της οντότητας στα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού τα οποία έχουν παύσει να αναγνωρίζονται (ΔΠΧΑ 7 παράγραφος 42Α-Ζ).





ΔΠΧΑ 8 Λειτουργικοί τομείς

ΒΑΣΙΚΗ ΑΡΧΗ

Η οντότητα γνωστοποιεί πληροφορίες που παρέχουν στους χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της τη δυνατότητα να αξιολογήσουν το είδος και τα οικονομικά αποτελέσματα των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων τις οποίες αναλαμβάνει και τα οικονομικά περιβάλλοντα στα οποία δραστηριοποιείται.

ΠΟΣΟΤΙΚΑ ΟΡΙΑ

- ▶ Η οντότητα παρουσιάζει χωριστά την πληροφόρηση που αφορά κάθε λειτουργικό τομέα ο οποίος πληροί οποιοδήποτε από τα ακόλουθα ποσοτικά όρια:
 - Τα παρουσιάζόμενα εσόδα του, συμπεριλαμβανομένων των πωλήσεων σε εξωτερικούς πελάτες και των διατομεακών πωλήσεων ή μεταφορών, είναι 10% ή περισσότερο του συνόλου των εσόδων, εσωτερικών και εξωτερικών, όλων των λειτουργικών τομέων
 - Το απόλυτο ύψος του παρουσιάζόμενου κέρδους του ή των ζημιών του είναι τουλάχιστον 10% της μεγαλύτερης από τις ακόλουθες αξίες, σε απόλυτο μέγεθος:
 - του συνολικού παρουσιάζόμενου κέρδους όλων των λειτουργικών τομέων που δεν έχουν αναφέρει ζημία, και
 - της συνολικής αναφερόμενης ζημίας όλων των λειτουργικών τομέων που έχουν αναφέρει ζημία.
 - Τα στοιχεία ενεργητικού του είναι τουλάχιστον 10% του συνόλου των στοιχείων ενεργητικού όλων των λειτουργικών τομέων.
- ▶ Εάν τα συνολικά εσόδα από εξωτερικές πηγές, που έχουν παρουσιαστεί από λειτουργικούς τομείς, συνιστούν λιγότερο από το 75% των συνολικών εσόδων, πρέπει να προσδιοριστούν και άλλοι λειτουργικοί τομείς προς παρουσίαση, μέχρις ότου συμπεριληφθεί τουλάχιστον 75% των εσόδων της οντότητας στους προς αναφορά τομείς.

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΣΗΣ

Δύο ή περισσότεροι λειτουργικοί τομείς μπορεί να συγκεντρώνονται εάν είναι παρόμοιοι ως προς καθένα από τα ακόλουθα σημεία:

- ▶ Το είδος των προϊόντων και των υπηρεσιών
- ▶ Τη μορφή της παραγωγικής διαδικασίας
- ▶ Τον τύπο ή την κατηγορία του πελάτη των προϊόντων και των υπηρεσιών
- ▶ Τις μεθόδους που χρησιμοποιούνται για τη διανομή των προϊόντων τους ή την παροχή των υπηρεσιών τους
- ▶ Το πλαίσιο του κανονιστικού περιβάλλοντος.

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟΙ ΤΟΜΕΙΣ

Ο λειτουργικός τομέας είναι ένα συστατικό μέρος μιας οικονομικής οντότητας:

- ▶ ο οποίος αναλαμβάνει επιχειρηματικές δραστηριότητες από τις οποίες μπορεί να αποκτήσει εσόδα και να πραγματοποιήσει έξοδα
- ▶ του οποίου τα λειτουργικά αποτελέσματα εξετάζονται τακτικά από τον επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων της οντότητας για σκοπούς λήψης αποφάσεων σχετικά με την κατανομή πόρων στον τομέα και την εκτίμηση των επιδόσεων του
- ▶ για τον οποίο διατίθενται χωριστές χρηματοοικονομικές πληροφορίες.

ΤΟΜΕΙΣ ΠΡΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑ

Η οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί πληροφορίες χωριστά για κάθε προσδιορισμένο λειτουργικό τομέα και συνώνυμοι λειτουργικών τομέων που υπερβαίνει τα ποσοτικά όρια.

ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΠΙΚΕΦΑΛΗΣ ΛΗΨΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

Ο επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων είναι το άτομο ή η ομάδα ατόμων που είναι υπεύθυνος για τη λήψη στρατηγικών αποφάσεων αναφορικά με την οντότητα. Δηλαδή, ο επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων κατανομεί πόρους και αξιολογεί την επίδοση των λειτουργικών τομέων.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΠΧΑ 8 εφαρμόζεται στις ετήσιες και της ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας. Εφαρμόζεται στις ατομικές ή μεμονωμένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οντότητας και στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις ενός ομίλου με μητρική εταιρεία:

- ▶ της οποίας οι κρωστικοί ή συμμετοχικοί τίτλοι είναι διαπραγματεύσιμοι σε δημόσια αγορά, ή
- ▶ της οποίας οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κατατίθενται ή τελούν υπό διαδικασία κατάθεσης σε επιτροπή κινήτων αξιών ή σε εποπτική αρχή για σκοπούς έκδοσης οποιασδήποτε κατηγορίας τίτλων σε δημόσια αγορά.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Οι βασικές γνωστοποιήσεις περιλαμβάνουν:

- ▶ Η οντότητα παρουσιάζει απότιμηση του κέρδους ή της ζημίας και τα συνολικά στοιχεία ενεργητικού για κάθε τομέα προς αναφορά μόνο εφόσον τα στοιχεία αυτά παρέχονται στον επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων σε τακτική βάση
- ▶ Εάν συγκεκριμένα ποσά υποβάλλονται στον επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων, απαιτούνται και άλλες γνωστοποιήσεις αναφορικά με κάθε τομέα προς αναφορά
 - Τις κρίσεις της διοίκησης με σκοπό τη συγκέντρωση λειτουργικών τομέων
 - Περιγραφή των λειτουργικών τομέων που έχουν ομαδοποιηθεί
 - Τους οικονομικούς δείκτες που εξετάστηκαν προκειμένου να προσδιορισθεί ότι οι εν λόγω τομείς φέρουν κοινά οικονομικά χαρακτηριστικά.
- ▶ Οι πληροφορίες ανά λειτουργικό τομέα δεν συμμορφώνονται απαραίτητα με τα ΔΠΧΑ, καθώς βασίζονται σε ποσά που υποβάλλονται εσωτερικά
- ▶ Πρέπει να γίνεται συμφωνία των πληροφοριών που γνωστοποιούνται ανά λειτουργικό τομέα με τα ποσά που γνωστοποιούνται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ
- ▶ Η οντότητα αναφέρει τις ακόλουθες γεωγραφικές πληροφορίες, εφόσον είναι διαθέσιμες:
 - Τα εσόδα που προέρχονται από εξωτερικούς πελάτες, και καταλογίζονται τόσο στη χώρα στην οποία εδρεύει η οντότητα όσο και σε όλες τις ξένες χώρες
 - Τα μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού (εκτός από τα χρηματοοικονομικά μέσα, τα αναβαλλόμενα φορολογικά στοιχεία ενεργητικού, τα στοιχεία ενεργητικού όσον αφορά παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία και τα δικαιώματα που ανακρίπτονται βάσει ασφαλιστήριων συμβολαίων) τα οποία βρίσκονται στη χώρα στην οποία εδρεύει η οντότητα και σε όλες τις ξένες χώρες
 - Τα αναφερόμενα ποσά πρέπει να βασίζονται στις χρηματοοικονομικές πληροφορίες που χρησιμοποιούνται για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας.
- ▶ Η οντότητα παρέχει πληροφορίες για τον βαθμό εξάρτησής της από τους σημαντικούς πελάτες της. Εάν τα εσόδα από συναλλαγές με ένα μεμονωμένο εξωτερικό πελάτη ανέρχονται σε 10% ή περισσότερο των εσόδων της, η οντότητα γνωστοποιεί το γεγονός.



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΙΣΤΟΡΙΚΟ (ΕΡΓΟ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΔΛΠ 39)

Το ΔΠΧΑ 9 εισαγάγει ένα ενιαίο μοντέλο κατάταξης και επιμέτρησης των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού, σύμφωνα με αμφότερα τα ακόλουθα στοιχεία:

- ▶ Τον σκοπό διαχείρισης των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού βάσει του επιχειρηματικού μοντέλου της οικονομικής οντότητας
- ▶ Τα συμβατικά χαρακτηριστικά των ταμειακών ροών των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού.

Το ΔΠΧΑ 9 καταργεί την απαίτηση διαχωρισμού των ενσωματωμένων παραγώγων από τα κύρια συμβόλαια χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού (αντιθέτως απαιτεί την κατάταξη του υβριδικού συμβολαίου συνολικά είτε στο αποσβεσμένο κόστος είτε στην εύλογη αξία). Η απαίτηση διαχωρισμού των ενσωματωμένων παραγώγων παρέμεινε για τις χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις (εφόσον πληρούνται συγκεκριμένα κριτήρια).

ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ (ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ)

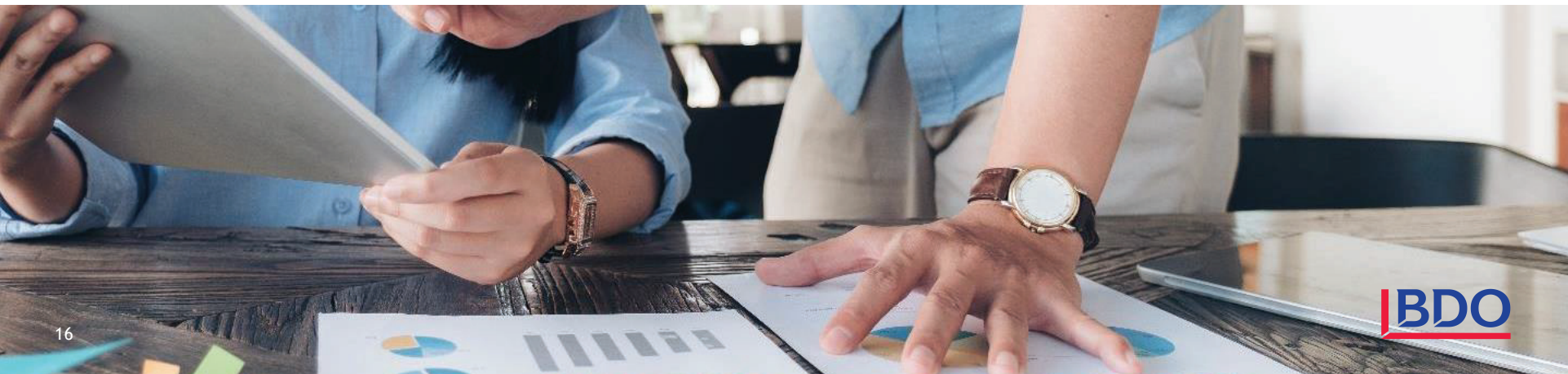
Αρχική αναγνώριση

Όταν η οντότητα καθίσταται συμβαλλόμενος του χρηματοοικονομικού μέσου.

Αρχική επιμέτρηση

Στην εύλογη αξία, συν (για στοιχεία ενεργητικού) ή μείον (για υποχρεώσεις) το άμεσα αποδοτέο κόστος συναλλαγής - όταν τα χρηματοοικονομικά στοιχεία δεν επιμετρώνται στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων.

- ▶ **Εύλογη αξία** - είναι η τιμή την οποία θα λάμβανε κανείς κατά την πώληση ενός στοιχείου ενεργητικού ή την οποία θα κατέβαλε κανείς κατά τη μεταβίβαση μιας υποχρέωσης σε μια κανονική συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά κατά την ημερομηνία επιμέτρησης.
- ▶ **Άμεσα αποδοτέο κόστος συναλλαγής** - το οριακό κόστος που αποδίδεται άμεσα στην απόκτηση, έκδοση ή διάθεση ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού ή μιας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης.





ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ - ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού κατατάσσονται σε: (1) Αποσβεσμένο κόστος, (2) Εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων, (3) Εύλογη αξία μέσω λοιπών συνολικών εισοδημάτων

(1) Αποσβεσμένο κόστος

Κριτήρια κατάταξης

Πρέπει να πληρούνται **και οι δύο** ακόλουθες προϋποθέσεις:

- (i) Βκοπός επιχειρηματικού μοντέλου: χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού τα οποία διακρατούνται με σκοπό την είσπραξη των συμβατικών ταμειακών ροών
- (ii) Χαρακτηριστικά συμβατικών ταμειακών ροών: αποτελούν αποκλειστικά πληρωμές κεφαλαίου και τόκων επί του ανεξόφλητου υπολοίπου κεφαλαίου.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Στο αποσβεσμένο κόστος με χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου.

i) Αξιολόγηση επιχειρηματικού μοντέλου

Σύμφωνα με τη συνολική δραστηριότητα, **δχι** ανά μέσο Έμφαση στο εάν τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού διακρατούνται με σκοπό την είσπραξη συμβατικών ταμειακών ροών:

- ▶ Τον τρόπο λειτουργίας της οικονομικής οντότητας
- ▶ Τον σκοπό του επιχειρηματικού μοντέλου όπως προσδιορίζεται από τα κύρια διοικητικά στελέχη (σύμφωνα με το ΔΠΧ 24 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών)

Δεν είναι απαραίτητη η διακράτηση των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού έως τη λήξη για να θεωρηθεί ότι διακρατούνται για την είσπραξη συμβατικών ταμειακών ροών, αλλά η συνολική προσέγγιση πρέπει να συνάδει με τη λογική «διακράτηση για είσπραξη».

Το ΔΠΧΑ 9 περιέχει αρκετά επεξηγηματικά παραδείγματα για την εφαρμογή τόσο της i) αξιολόγησης του επιχειρηματικού μοντέλου όσο και των ii) χαρακτηριστικών των συμβατικών ταμειακών ροών.

ii) Αξιολόγηση συμβατικών ταμειακών ροών

Αξιολόγηση ανά μέσο Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού με ταμειακές ροές που αποτελούν αποκλειστικά πληρωμές κεφαλαίου και τόκων επί του ανεξόφλητου υπολοίπου κεφαλαίου.

Ο τόκος αποτελεί αντάλλαγμα **μόνο** για τη διαχρονική αξία του χρήματος και τον πιστωτικό κίνδυνο.

Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού σε συνάλλαγμα: η αξιολόγηση γίνεται στο νόμισμα μετατροπής (δηλαδή, δεν λαμβάνονται υπόψη οι διακυμάνσεις του ξένου νομίσματος).

(2) Εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων

Κριτήρια κατάταξης

- ▶ Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που δεν πληρούν τα κριτήρια για το αποσβεσμένο κόστος (περιλαμβάνει επίσης τα στοιχεία ενεργητικού που διακρατούνται για διαπραγμάτευση).
- ▶ Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που έχουν προσδιοριστεί κατά την αρχική αναγνώριση. Η επιλογή προσδιορισμού είναι διαθεσίμη εφόσον έτσι απολείφεται, ή μειώνεται σημαντικά, ή ασυνέπεια στην επιμέτρηση ή την αναγνώριση (δηλαδή, «λογιστικά αναντιστοιχία»).

Σημείωση: η επιλογή προσδιορισμού κατά την αρχική αναγνώριση είναι **αμετάκλητη**.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Στην εύλογη αξία, με αναγνώριση του συνόλου των κερδών και ζημιών στα αποτελέσματα.

Συμμετοχικοί τίτλοι

Σημείωση: Ο προσδιορισμός κατά την αρχική αναγνώριση είναι **προαιρετικός και αμετάκλητος**.

Κριτήρια κατάταξης

Αφορούν μόνο τις επενδύσεις σε συμμετοχικούς τίτλους (που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 9) οι οποίες δεν διακρατούνται για διαπραγμάτευση.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

- ▶ Στην εύλογη αξία, με αναγνώριση του συνόλου των κερδών και ζημιών στα λοιπά συνολικά εισοδήματα.
- ▶ Οι μεταβολές στην εύλογη αξία δεν μεταφέρονται στη συνέχεια στα αποτελέσματα.
- ▶ Τα μερίσματα αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα.

Χρεωστικοί τίτλοι

Κριτήρια κατάταξης

- ▶ Σκοπός επιχειρηματικού μοντέλου: χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού τα οποία διακρατούνται με σκοπό την είσπραξη των συμβατικών ταμειακών ροών ΚΑΙ την πώληση τους
- ▶ Χαρακτηριστικά συμβατικών ταμειακών ροών: αποτελούν αποκλειστικά πληρωμές κεφαλαίου και τόκων επί του ανεξόφλητου υπολοίπου κεφαλαίου.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

- ▶ Στην εύλογη αξία, με αναγνώριση του συνόλου των κερδών και ζημιών στα λοιπά συνολικά εισοδήματα.
- ▶ Οι μεταβολές στην εύλογη αξία μεταφέρονται στα αποτελέσματα κατά την πώληση ή την παύση αναγνώρισης του στοιχείου.
- ▶ Οι τόκοι αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα με χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου.



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Πεδίο εφαρμογής

Οι απαιτήσεις για την απομείωση εφαρμόζονται σε:

- ▶ Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που επιμετρώνται στο αποσβεσμένο κόστος (συμπεριλαμβανομένων των εμπορικών απαιτήσεων)
- ▶ Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που επιμετρώνται στην εύλογη αξία μέσω των λοιπών συνολικών εισοδημάτων
- ▶ Δανειακές δεσμεύσεις με επιτόκιο χαμηλότερο από το επιτόκιο αγοράς
- ▶ Συμβόλαια χρηματοοικονομικής εγγύησης που δεν αποτελούν ασφαλιστήρια συμβόλαια που εμπίπτουν στο ΔΠΧΑ 4 *Ασφαλιστήρια συμβόλαια*
- ▶ Απαιτήσεις από μισθώσεις.

Το μοντέλο απομείωσης ακολουθεί μια προσέγγιση τριών σταδίων που βασίζεται στις μεταβολές σε αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές ενός χρηματοοικονομικού μέσου που προσδιορίζουν

- ▶ την αναγνώριση της απομείωσης, και
- ▶ την αναγνώριση των εσόδων από τόκους.

Αρχική αναγνώριση

Κατά την αρχική αναγνώριση ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού, η οντότητα αναγνωρίζει πρόβλεψη ζημίας ίση με αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές 12 μηνών, η οποία αποτελείται από αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές από γεγονότα αθέτησης που είναι πιθανόν να συμβούν εντός 12 μηνών από την ημερομηνία αναφοράς. Εξαιρέση αποτελούν τα αγορασμένα ή δημιουργημένα χρηματοοικονομικά στοιχεία απομειωμένης πιστωτικής αξίας.

Subsequent measurement

Στάδιο	1	2	3
Απομείωση	Αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές 12μήνου	Αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές καθ' όλη τη διάρκεια ζωής	
Τόκοι	Πραγματικό επιτόκιο επί της μεικτής λογιστικής αξίας (πριν από την αφαίρεση των αναμενόμενων ζημιών)		Πραγματικό επιτόκιο επί της καθαρής (λογιστικής) αξίας

ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΤΡΙΩΝ ΣΤΑΔΙΩΝ

ΣΤΑΔΙΟ 1

Αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές 12μήνου (μεικτοί τόκοι)

- ▶ Εφαρμόζεται όταν δεν υπάρχει σημαντική αύξηση του πιστωτικού κινδύνου
- ▶ Οι οντότητες συνεχίζουν να αναγνωρίζουν τις αναμενόμενες ζημιές 12μήνου που επικαιροποιούνται σε κάθε ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Οι τόκοι παρουσιάζονται σε ακαθάριστη βάση

ΣΤΑΔΙΟ 2

Αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές καθ' όλη τη διάρκεια ζωής (μεικτοί τόκοι)

- ▶ Εφαρμόζεται όταν δεν υπάρχει σημαντική αύξηση του πιστωτικού κινδύνου
- ▶ Αναγνώριση των αναμενόμενων ζημιών για όλη τη διάρκεια ζωής
- ▶ Οι τόκοι παρουσιάζονται σε ακαθάριστη βάση

ΣΤΑΔΙΟ 3

Αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές καθ' όλη τη διάρκεια ζωής (καθαροί τόκοι)

- ▶ Εφαρμόζεται στην περίπτωση πιστωτικής απομείωσης
- ▶ Αναγνώριση των αναμενόμενων ζημιών για όλη τη διάρκεια ζωής
- ▶ Οι τόκοι παρουσιάζονται σε καθαρή βάση



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (συνέχεια)

ΠΡΑΚΤΙΚΕΣ ΛΥΣΕΙΣ

Μαχητό τεκμήριο καθυστέρησης 30 ημερών

- ▶ Μαχητό το τεκμήριο ότι ο κίνδυνος έχει αυξηθεί σημαντικά, όταν οι συμβατικές πληρωμές έχουν καθυστερήσει πέραν των 30 ημερών
- ▶ Όταν οι πληρωμές έχουν καθυστερήσει πέραν των 30 ημερών, το χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού θεωρείται ότι βρίσκεται στο στάδιο 2 και θα πρέπει να αναγνωριστούν αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές για όλη τη διάρκεια ζωής
- ▶ Η οντότητα μπορεί να αγιατρέψει το τεκμήριο όταν διαθέτει λογικές και βάσιμες πληροφορίες που καταδεικνύουν ότι ακόμη και αν οι συμβατικές πληρωμές καθυστερήσουν για διάστημα άνω των 30 ημερών, αυτό δεν αντικατοπτρίζει σημαντική αύξηση του πιστωτικού κινδύνου του χρηματοοικονομικού μέσου.

Μέσα χαμηλού πιστωτικού κινδύνου

- ▶ Χρηματοοικονομικά μέσα που παρουσιάζουν χαμηλό κίνδυνο αθέτησης και οι αντισυμβαλλόμενοι έχουν ισχυρή ικανότητα να αποπληρώσουν (π.χ. μέσα με υψηλή πιστοληπτική διαβάθμιση)
- ▶ Παραμένουν στην κατηγορία 1, και υπολογίζονται μόνο αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές 12μήνου.

ΑΠΛΟΠΟΙΗΜΕΝΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

Βραχυπρόθεσμες εμπορικές απαιτήσεις

- ▶ Αναγνώριση μόνο των -αναμενόμενων πιστωτικών ζημιών καθ' όλη τη διάρκεια ζωής- (δηλαδή στάδιο 2)
- ▶ Οι αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές επί των εμπορικών απαιτήσεων μπορούν να υπολογιστούν με πίνακα προβλέψεων (π.χ. ανά γεωγραφική περιοχή, είδος προϊόντος, πιστοληπτική διαβάθμιση πελάτη, εξασφαλίσεις ή ασφάλιση εμπορική πίστης, ή είδος πελάτη)
- ▶ Οι οντότητες θα πρέπει να προσαρμόσουν τους ιστορικούς συντελεστές προβλέψεων για να αντικατοπτρίζουν επικαιρές πληροφορίες για τις τρέχουσες συνθήκες και λογικές και βάσιμες προβλέψεις για τις μελλοντικές προσαδοκίες.

Μακροχρόνιες εμπορικές απαιτήσεις και απαιτήσεις από μισθώσεις

Οι οικονομικές οντότητες έχουν την επιλογή να εφαρμόσουν:

- ▶ το μοντέλο αναμενόμενων πιστωτικών ζημιών τριών σταδίων ή
- ▶ την -απλοποιημένη προσέγγιση- όπου αναγνωρίζονται μόνο οι αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές καθ' όλη τη διάρκεια ζωής.

ΔΑΝΕΙΑΚΕΣ ΔΕΣΜΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΓΓΥΗΣΕΙΣ

- ▶ Το μοντέλο τριών σταδίων για τις αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές εφαρμόζεται και σε αυτές τις εκτός ισολογισμού χρηματοοικονομικές δεσμεύσεις
- ▶ Η οντότητα εξετάζει το τμήμα της δανειακής δέσμευσης που αναμένεται να εκταμειωθεί εντός των επόμενων 12 μηνών κατά τον υπολογισμό των αναμενόμενων πιστωτικών ζημιών 12μήνου (στάδιο 1), και το τμήμα της δανειακής δέσμευσης που αναμένεται να εκταμειωθεί κατά την υπολειπόμενη διάρκεια της δανειακής δέσμευσης (στάδιο 2)
- ▶ Για τις δανειακές δεσμεύσεις των οποίων η διαχείριση γίνεται σε συλλογική βάση, η οντότητα εκτιμάει τις αναμενόμενες πιστωτικές ζημιές για την περίοδο έως ότου η οντότητα έχει την πρακτική ικανότητα να αποσύρει τη δανειακή δέσμευση



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ - ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΗΡΗ ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις κατατάσσονται σε: (1) Αποσβεσμένο κόστος, (2) Εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων. Επιπρόσθετα, υπάρχουν ειδικές οδηγίες για:

- α) Συμβόλαια χρηματοοικονομικής εγγύησης, β) Δεσμεύσεις για παροχή δανείου με επιτόκιο χαμηλότερο από το επιτόκιο της αγοράς
γ) Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που προκύπτουν όταν η μεταβίβαση ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού, είτε δεν πληροί τις προϋποθέσεις για παύση αναγνώρισης, είτε υπάρχει συνεχής εμπλοκή.

(1) Αποσβεσμένο κόστος

Κριτήρια κατάταξης

Όλες οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις, εκτός από αυτές που πληρούν τα κριτήρια 2), i) και ii).

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Στο αποσβεσμένο κόστος με χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου.

(2) Εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων

Κριτήρια κατάταξης

- ▶ Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που διακρατούνται για διαπραγμάτευση
- ▶ Παράγωγες χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις
- ▶ Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που έχουν προσδιοριστεί κατά την αρχική αναγνώριση. Η επιλογή προσδιορισμού είναι διαθέσιμη:
 - Εφόσον έτσι απαλείφεται, ή μειώνεται σημαντικά, η ασυνέπεια στην επιμέτρηση ή την αναγνώριση (δηλαδή, «λογιστική αναντιστοιχία»), ή
 - Εφόσον μια ομάδα χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων (ή χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και υποχρεώσεων) διαχειρίζεται, και αποτιμάται, στην εύλογη αξία, σύμφωνα με τεκμηριωμένη στρατηγική διαχείρισης κινδύνου ή επενδυτική στρατηγική, και οι πληροφορίες σχετικά με την ομάδα παρέχονται εσωτερικά στα κύρια διοικητικά στελέχη.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Στην εύλογη αξία, με αναγνώριση του συνόλου των κερδών και ζημιών στα αποτελέσματα.

(i) Συμβόλαια χρηματοοικονομικής εγγύησης (ii) Δεσμεύσεις για παροχή δανείου με επιτόκιο χαμηλότερο από το επιτόκιο της αγοράς

Μεταγενέστερη επιμέτρηση (στο υψηλότερο από τα δύο)

- (i) Το ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 37 *Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία*
- (ii) Το ποσό που είχε αναγνωρισθεί αρχικά, μείον (κατά περίπτωση) των σωρευμένων αποσβέσεων που έχουν αναγνωρισθεί σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 15 *Έσοδα*.

(iii) Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που προκύπτουν από τη μεταβίβαση ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού (Όταν δεν πληροί τις προϋποθέσεις για παύση αναγνώρισης) (Όταν υπάρχει συνεχής εμπλοκή)

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Η καθαρή λογιστική αξία του μεταφερόμενου στοιχείου ενεργητικού και η σχετική υποχρέωση επιμετρώνται είτε:

- ▶ Στο αποσβεσμένο κόστος των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων που διατηρούνται (εάν το μεταβιβασθέν στοιχείο ενεργητικού επιμετρείται στο αποσβεσμένο κόστος)
- ▶ Στην εύλογη αξία των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων που διατηρεί η οντότητα όταν επιμετρώνται σε ατομική βάση (εάν το μεταβιβασθέν στοιχείο ενεργητικού επιμετρείται στην εύλογη αξία).



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΑ ΠΑΡΑΓΩΓΑ

Ορισμός και περιγραφή

Τα ενσωματωμένα παράγωγα αποτελούν στοιχεία ενός υβριδικού συμβολαίου (δηλαδή, ενός συμβολαίου που περιλαμβάνει και μη παράγωγο μέρος), το οποίο προκαλεί τροποποίηση σε μέρος (ή το σύνολο) των συμβατικών ταμειακών ρών σύμφωνα με μια προσδιορισμένη μεταβλητή (π.χ. επιτόκιο, τιμή εμπορεύματος, ισοτιμία, δείκτη κ.λπ.)

Εξαιρέσεις (δηλαδή, μη ενσωματωμένα παράγωγα)

- ▶ Μη χρηματοοικονομικές μεταβλητές που αφορούν συγκεκριμένα το ένα αντισυμβαλλόμενο μέρος.
- ▶ Ένα παράγωγο, συνδεδεμένο με χρηματοοικονομικό μέσο, το οποίο μπορεί να μεταβιβαστεί συμβατικά ανεξάρτητα από το εν λόγω μέσο, ή με διαφορετικό αντισυμβαλλόμενο από το εν λόγω μέσο.
 - Αντιθέτως, πρόκειται για χωριστό χρηματοοικονομικό μέσο.

Τα ενσωματωμένα παράγωγα αντιμετωπίζονται λογιστικά με διαφορετικό τρόπο, ανάλογα με το εάν εμπεριέχονται σε κύριο συμβόλαιο που αποτελεί χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού ή χρηματοοικονομική υποχρέωση

Ενσωματωμένα παράγωγα σε κύριο συμβόλαιο που είναι χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού

Το ενσωματωμένο παράγωγο **δεν διαχωρίζεται** από το κύριο συμβόλαιο. Αντίθετα, το συμβόλαιο στο σύνολό του αντιμετωπίζεται λογιστικά ως ένα ενιαίο μέσο σύμφωνα με τις απαιτήσεις του ΔΠΧΑ 9.

Ενσωματωμένα παράγωγα σε κύριο συμβόλαιο που είναι χρηματοοικονομική υποχρέωση

Υπό την προϋπόθεση ότι πληρούνται τα κριτήρια διαχωρισμού, το ενσωματωμένο παράγωγο:

- ▶ Διαχωρίζεται από το κύριο συμβόλαιο.
- ▶ Αντιμετωπίζεται λογιστικά ως παράγωγο σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 (δηλαδή, σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων).

Κριτήρια διαχωρισμού ενός ενσωματωμένου παραγώγου

- 1) Τα οικονομικά χαρακτηριστικά του ενσωματωμένου παραγώγου και του κύριου συμβολαίου δεν είναι στενά συνδεδεμένα
- 2) Ένα πανομοιότυπο μέσο (με τους ίδιους όρους) θα πληρούσε τον ορισμό του παραγώγου, και
- 3) Το συνολικό (υβριδικό) συμβόλαιο δεν επιμετρύεται σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων.

Κύριο συμβόλαιο (μετά τον διαχωρισμό του ενσωματωμένου παραγώγου)

Το (μη χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού) κύριο συμβόλαιο αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με το κατάλληλο ΔΠΧΑ.

ΜΕΤΑΒΑΣΗ

Αναδρομική εφαρμογή σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 *Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές στις λογιστικές εκτιμήσεις και λάθη*, υπό την προϋπόθεση συγκεκριμένων εξαιρέσεων (βλέπε ενότητα 7.2 του ΔΠΧΑ 9).



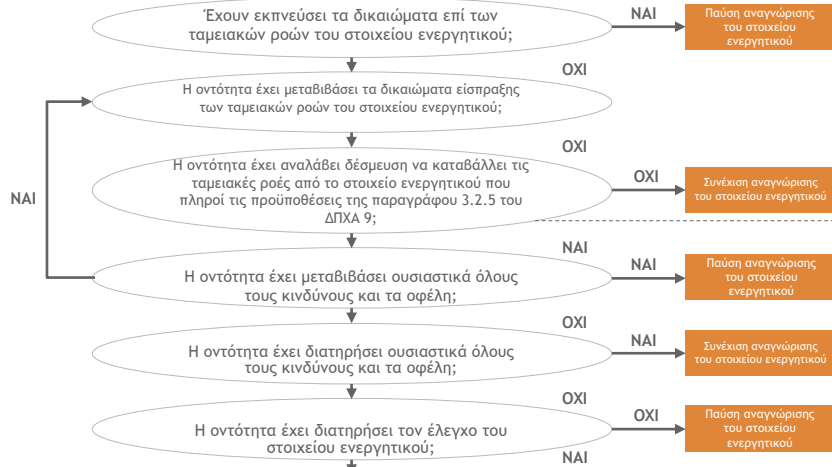
ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΠΑΥΣΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Ενοποίηση όλων των θυγατρικών σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Προσδιορισμός εάν οι κατωτέρω αρχές παύσης αναγνώρισης εφαρμόζονται σε όλο ή μέρος του στοιχείου ενεργητικού.



Συνέχιση αναγνώρισης του στοιχείου ενεργητικού στην έκταση της συνεχιζόμενης ανάμιξης της οντότητας.

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- ▶ Μια χρηματοοικονομική υποχρέωση παύει να αναγνωρίζεται μόνο όταν εξοφλείται – δηλαδή όταν η δέσμευση που καθορίζεται στη σύμβαση εκπληρώνεται, ακυρώνεται ή εκπνέει
- ▶ Μια ανταλλαγή μεταξύ υπαρκτού οφειλέτη και δανειστή χρεωστικών τίτλων με ουσιαστικά διαφορετικούς όρους ή ουσιώδη τροποποίηση των όρων υφιστάμενης χρηματοοικονομικής υποχρέωσης ή μέρους αυτής αντιμετωπίζεται λογιστικά ως εξόφληση.
- ▶ Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας μιας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης που εξοφλείται ή μεταβιβάζεται σε τρίτο μέρος και του τιμήματος που καταβάλλεται, αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

- ▶ Εάν μια οντότητα μεταβιβάσει ένα χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού το οποίο πληροί τις προϋποθέσεις για ολοκληρωτική παύση αναγνώρισης και διατηρεί το δικαίωμα διαχείρισης του χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού έναντι αμοιβής, αναγνωρίζει είτε διαχειριστική απαίτηση είτε διαχειριστική υποχρέωση για το εν λόγω συμβάλαιο διαχείρισης
- ▶ Εάν, ως αποτέλεσμα της μεταβίβασης, το χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού παύσει να αναγνωρίζεται, αλλά η οντότητα αποκτά νέο χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού ή αναλαμβάνει νέα χρηματοοικονομική υποχρέωση ή διαχειριστική υποχρέωση, η οντότητα αναγνωρίζει το νέο χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού, τη χρηματοοικονομική υποχρέωση ή τη διαχειριστική υποχρέωση στην εύλογη αξία
- ▶ Κατά την παύση αναγνώρισης ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού, η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και του αθροίσματος α) του ανταλλάγματος που ελήφθη και β) των σωρευτικών κέρδους ή ζημίας που είχε αναγνωριστεί απευθείας στα ίδια κεφάλαια, αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

- ΔΠΧΑ 9 παράγραφος 3.2.5 - Όταν η οντότητα διατηρεί τα συμβατικά δικαιώματα επί των ταμειακών ροών ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού, αλλά αναλαμβάνει μια συμβατική δέσμευση να καταβάλει τις εν λόγω ταμειακές ροές σε μία ή περισσότερες οικονομικές οντότητες, πρέπει να πληρούνται τρεις προϋποθέσεις πριν η οντότητα να μπορεί να εξετάσει τα πρόσθετα κριτήρια παύσης αναγνώρισης:
- ▶ Η οντότητα δεν έχει δέσμευση να καταβάλει τα ποσά στους παρεπόμενους παραλήπτες εκτός εάν εισπράξει ισότιμα ποσά από το αρχικό στοιχείο ενεργητικού.
 - ▶ Οι όροι της σύμβασης μεταβίβασης απαγορεύουν στην οντότητα να πωλήσει ή να ενεχυρίσει το αρχικό στοιχείο ενεργητικού παρά μόνον ως εξασφάλιση στους παρεπόμενους παραλήπτες.
 - ▶ Η οντότητα έχει δέσμευση να εμβάσει κάθε ταμειακή ροή που εισπράττει για λογαριασμό των παρεπόμενων παραληπτών χωρίς ουσιαστική καθυστέρηση. Η οντότητα δεν επιτρέπεται να επανεπενδύσει τέτοιες ταμειακές ροές, παρά μόνον για τη σύντομη περίοδο από την εισπράξη μέχρι το έμβασμα προς τους παρεπόμενους παραλήπτες. Τυχόν τόκοι που λαμβάνονται από τις επενδύσεις αυτές μεταβιβάζονται στους παρεπόμενους παραλήπτες.



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΓΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗΣ (ΟΛΑ ΤΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΠΛΗΡΟΥΝΤΑΙ)

i) Σχέση αντιστάθμισης

Πρέπει να αποτελείται από:

- ▶ Επιλέξιμα αντισταθμιστικά μέσα
- ▶ Επιλέξιμα αντισταθμισμένα στοιχεία.

ii) Προσδιορισμός και τεκμηρίωση

Πρέπει να γίνεται επίσημα κατά την έναρξη της σχέσης αντιστάθμισης. Περιλαμβάνει:

- ▶ Τη σχέση αντιστάθμισης
- ▶ Τη στρατηγική διαχείρισης κινδύνων και τον στόχο για την ανάληψη της αντιστάθμισης
- ▶ Το αντισταθμισμένο στοιχείο και το αντισταθμιστικό μέσο
- ▶ Πώς θα αξιολογηθεί η αποτελεσματικότητα της αντιστάθμισης

iii) Πληρούνται και οι τρεις απαιτήσεις αποτελεσματικότητας

- (α) Υπάρχει οικονομική σχέση ανάμεσα στο αντισταθμισμένο στοιχείο και το αντισταθμιστικό μέσο
(β) Ο πιστωτικός κίνδυνος: δεν υπερισχύει των μεταβολών στην αξία
(γ) Ο συντελεστής αντιστάθμισης είναι ίδιος για αμφότερες:
- ▶ τη σχέση αντιστάθμισης
 - ▶ την ποσότητα του αντισταθμισμένου στοιχείου που πραγματικά αντισταθμίζεται, και την ποσότητα του αντισταθμιστικού μέσου που χρησιμοποιείται για την αντιστάθμιση.

ΕΠΙΛΕΞΙΜΑ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΤΙΚΑ ΜΕΣΑ

Μόνο όσα προέρχονται από συμβόλαια με ΕΞΩΤΕΡΙΚΑ μέρη της οντότητας (ή του ομίλου), και τα οποία αποτελούν:

Παράγωγα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων.
Σημείωση: εξαιρούνται τα πωληθέντα δικαιώματα προαίρεσης εκτός εάν έχουν προσδιοριστεί ως συμψηφισμός ενός αγορασμένου δικαιώματος προαίρεσης.

Μη παράγωγα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων.

Σημείωση: εξαιρούνται οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που επιμετρώνται στην εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων όταν οι μεταβολές στην εύλογη αξία από τον ίδιο πιστωτικό κίνδυνο αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα.
Σημείωση: Κατά την αντιστάθμιση κινδύνου συναλλάγματος, μπορούν να προσδιοριστούν λοιπά χρηματοοικονομικά μέσα.

Προσδιορισμός: Η οντότητα πρέπει να προσδιορίζει ένα αντισταθμιστικό μέσο στο σύνολό του, εκτός εάν:

- ▶ Ένα ποσοστό (π.χ. 50%) επί του ονομαστικού ποσού ενός ολόκληρου αντισταθμιστικού μέσου (αλλά όχι τμήμα της μεταβολής της εύλογης αξίας του που προκύπτει μόνο από ένα μέρος της χρονικής περιόδου κατά την οποία το αντισταθμιστικό μέσο παραμένει ανεξόφλητο)
- ▶ Συμβόλαια δικαιωμάτων προαίρεσης: διαχωρισμός της εσωτερικής αξίας και της διαχρονικής αξίας, και προσδιορισμός μόνο της μεταβολής στην εσωτερική αξία
- ▶ Προθεσμιακά συμβόλαια: διαχωρισμός του προθεσμιακού στοιχείου και του τρέχοντος στοιχείου, και προσδιορισμός μόνο της μεταβολής στην αξία του τρέχοντος στοιχείου.

ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΟΜΙΛΟΥ

Δεν εφαρμόζεται αντιστάθμιση για τις συναλλαγές ομίλου στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, με εξαίρεση:

- ▶ Το συναλλαγματικό κίνδυνο ενδοομιλικών χρηματικών στοιχείων που δεν απαλείφονται πλήρως κατά την ενοποίηση.
- ▶ Τις εταιρείες επενδύσεων όταν οι συναλλαγές μεταξύ της μητρικής και των θυγατρικών που επιμετρώνται στην εύλογη αξία δεν υπόκεινται σε προσαρμογές απαλοιφής.

Η αντιστάθμιση μπορεί να εφαρμοστεί σε συναλλαγές μεταξύ οικονομικών οντοτήτων του ίδιου ομίλου μόνο στις μεμονωμένες/ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις αυτών των οικονομικών οντοτήτων.

ΕΠΑΝΑΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ

Εάν ο συντελεστής αντιστάθμισης παύει να πληροί τα κριτήρια της αποτελεσματικότητας της αντιστάθμισης, αλλά ο στόχος της διαχείρισης κινδύνου παραμένει αμετάβλητος, η οντότητα προσαρμόζει («επανακαθορίζει») τον συντελεστή αντιστάθμισης έτσι ώστε να πληρούνται και πάλι τα κριτήρια.

ΔΙΑΚΟΠΗ

Η λογιστική αντιστάθμιση διακόπεται μόνο όταν παύσουν να πληρούνται τα κριτήρια επιλεξιμότητας (μετά την εφαρμογή του «επανακαθορισμού»). Αυτό περιλαμβάνει την πώληση / διακοπή / λήξη ενός αντισταθμιστικού μέσου, αλλά εξαιρεί:

- ▶ Αντικαταστάσεις/παρατάσεις που τεκμηριώνονται στον στόχο διαχείρισης κινδύνων
- ▶ Ανανεώσεις οφειλής επί αντισταθμιστικών μέσων (υπό συγκεκριμένα κριτήρια)



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗΣ (συνέχεια)

ΕΠΙΛΕΞΙΜΑ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΜΕΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Τα επιλέξιμα αντισταθμισμένα στοιχεία είναι αξιόπιστα μετρήσιμα: χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού, υποχρεώσεις, μη αναγνωρισμένη βέβαιη δέσμευση, πολύ πιθανές προσδοκώμενες συναλλαγές, καθαρή επένδυση σε εκμετάλλευση εξωτερικού. Μπορεί να είναι μεμονωμένο στοιχείο ή ομάδα στοιχείων (σύμφωνα με τα ακόλουθα πρόσθετα κριτήρια).

ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗ ΟΜΑΔΑΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΠΛΗΡΟΥΝΤΑΙ ΟΛΑ ΤΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ)

- i) Όλα τα στοιχεία (και τα συστατικά τους) είναι επιλέξιμα αντισταθμισμένα στοιχεία
ii) Τα στοιχεία διαχειρίζονται ως ομάδα για σκοπούς διαχείρισης κινδύνου

- iii) Για ομαδικές αντισταθμίσεις ταμειακών ροών: όταν η μεταβλητότητα των ταμειακών ροών δεν αναμένεται να είναι σχεδόν αναλογική με τη συνολική μεταβλητότητα των ομάδων ταμειακών ροών, πρέπει να πληρούνται αμφοτέρωτα:
▶ Αντισταθμίζεται η συναλλαγματική ισοτιμία
▶ Προσδιορίζεται η περίοδος αναφοράς, η φύση και ο όγκος που οι προσδοκώμενες συναλλαγές αναμένεται να επηρεάσουν τα αποτελέσματα.

Προσδιορισμός: Η οντότητα μπορεί να προσδιορίσει ένα αντισταθμισμένο στοιχείο i) συνολικά ή ii) εν μέρει (συστατικό στοιχείο). Εάν εν μέρει, μόνο τα ακόλουθα μέρη (συστατικά στοιχεία) των αντισταθμισμένων στοιχείων μπορούν να αντισταθμιστούν:

- ▶ Μία ή περισσότερες επιλεγμένες συμβατικές ταμειακές ροές
- ▶ Μέρη (συστατικά στοιχεία) ενός ονομαστικού ποσού
- ▶ Χωριστά προσδιορισίμες και αξιόπιστα μετρήσιμες μεταβολές (ταμειακές ροές ή εύλογη αξία), οι οποίες, με βάση το πλαίσιο της δομής της σχετικής αγοράς, αποδίδονται σε συγκεκριμένο κίνδυνο.

ΕΠΙΛΕΞΙΜΑ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

i) Αντισταθμίσεις ταμειακών ροών

Αντιστάθμιση της έκθεσης στη μεταβλητότητα των ταμειακών ροών που αποδίδεται σε συγκεκριμένο κίνδυνο που συνδέεται με χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού, υποχρέωση ή πολύ πιθανή προσδοκώμενη συναλλαγή (ή μέρος της, δηλαδή συστατικό στοιχείο).

Αναγνώριση

- ▶ Η αποτελεσματικότητα της αντιστάθμισης αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα
- ▶ Η αναποτελεσματικότητα της αντιστάθμισης αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα
- ▶ Το χαμηλότερο μεταξύ του σωρευτικού κέρδους ή ζημίας του αντισταθμιστικού μέσου και της εύλογης αξίας του αντισταθμισμένου στοιχείου αναγνωρίζεται χωριστά στα ίδια κεφάλαια (αποθεματικό αντιστάθμισης ταμειακών ροών)
- ▶ Για προσδοκώμενες συναλλαγές που καταλήγουν σε μη χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού/υποχρέωση, το ποσό που αναγνωρίζεται στο αποθεματικό αντιστάθμισης ταμειακών ροών αφαιρείται και συμπεριλαμβάνεται στο αρχικό κόστος του μη χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού/υποχρέωσης. Δεν αντιμετωπίζεται λογιστικά ως ανακατάταξη.
- ▶ Για όλες τις άλλες προσδοκώμενες συναλλαγές, το ποσό που αναγνωρίζεται στο αποθεματικό αντιστάθμισης ταμειακών ροών ανακατατάσσεται στα αποτελέσματα των περιόδων για τις οποίες αναμένεται οι ταμειακές ροές να επηρεάσουν τα αποτελέσματα.

ii) Αντισταθμίσεις εύλογης αξίας

Αντιστάθμιση της έκθεσης στη μεταβλητότητα της εύλογης αξίας ενός στοιχείου ενεργητικού, υποχρέωσης ή μη αναγνωρισμένης βέβαιης δέσμευσης (ή μέρος του, δηλαδή συστατικού στοιχείου) που αποδίδεται σε κίνδυνο που θα μπορούσε να επηρεάσει τα αποτελέσματα.

Αναγνώριση

- ▶ Κέρδος ή ζημία από το αντισταθμιστικό μέσο: αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα (εκτός εάν το αντισταθμιστικό μέσο είναι συμμετοχικός τίτλος που επιμετρύται στην εύλογη αξία μέσω των λοιπών συνολικών εισοδημάτων, οπότε αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα).
- ▶ Κέρδος ή ζημία από το αντισταθμισμένο στοιχείο: αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα (εκτός εάν το αντισταθμισμένο στοιχείο είναι συμμετοχικός τίτλος που επιμετρύται στην εύλογη αξία μέσω των λοιπών συνολικών εισοδημάτων, οπότε αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα).

γ) Αντισταθμίσεις μιας καθαρής επένδυσης σε εκμετάλλευση εξωτερικού

Αντιστάθμιση της συμμετοχής της οντότητας στα καθαρά στοιχεία ενεργητικού μιας εκμετάλλευσης εξωτερικού.

Αναγνώριση

- ▶ Η αποτελεσματικότητα της αντιστάθμισης αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα
- ▶ Η αναποτελεσματικότητα της αντιστάθμισης αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα
- ▶ Κατά τη διάθεση της εκμετάλλευσης εξωτερικού, τα σωρευμένα ποσά στα ίδια κεφάλαια ανακατατάσσονται στα αποτελέσματα.



ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα

ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΤΟΚΙΩΝ ΑΝΑΦΟΡΑΣ - ΦΑΣΗ 1: ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΑ ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39 ΚΑΙ ΔΠΧΑ 7

Αναποκρινόμενο στην αβεβαιότητα που προκύπτει από τη σταδιακή κατάγρηση των προσφερόμενων διαπραγματευτικών επιτοκίων (IBOR), το IASB δημοσίευσε τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς: Τροποποιήσεις στα ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39 ΚΑΙ ΔΠΧΑ 7 (Φάση 1 IBOR).

Οι απαιτήσεις επηρεάζουν συγκεκριμένες απαιτήσεις αντιστάθμισης του ΔΠΧΑ 9:

- Κατά την αξιολόγηση εάν μια προσδοκώμενη συναλλαγή είναι πολύ πιθανή ή εάν μια αντισταθμισμένη μελλοντική ταμειακή ροή αναμένεται να επέλθει, θεωρούμε ότι οι συμβατικοί όροι που βασίζονται στα IBOR δεν τροποποιούνται εξαιτίας της μεταρρύθμισης IBOR.
- Κατά την αξιολόγηση αποτελεσματικότητας (οικονομική σχέση σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9), θεωρούμε ότι οι συμβατικές ταμειακές ροές από το αντισταθμιστικό μέσο και το αντισταθμισμένο στοιχείο που βασίζονται σε IBOR δεν τροποποιούνται εξαιτίας της μεταρρύθμισης IBOR
- Εφόσον ένα μη συμβατικό προσδιορισμένο στοιχείο κινδύνου IBOR πληροί την απαίτηση να είναι χωριστά προσδιορισμένο κατά την έναρξη της σχέσης λογιστικής αντιστάθμισης, η λογιστική αντιστάθμιση θα πρέπει να συνεχίζεται
- Εάν μια οντότητα αναπροσαρμόζει συχνά μια σχέση αντιστάθμισης σε μακροοικονομική αντιστάθμιση, το μη συμβατικό προσδιορισμένο στοιχείο κινδύνου IBOR πρέπει να πληροί την απαίτηση να είναι χωριστά προσδιορισμένο μόνο κατά τον χρόνο που προσδιορίστηκε αρχικά το αντισταθμισμένο στοιχείο στο πλαίσιο της εν λόγω σχέσης αντιστάθμισης

Οι τροποποιήσεις εφαρμόζονται αναδρομικά για τις λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1 Ιανουαρίου 2020, ενώ επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα. Ωστόσο, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η αναδρομική εφαρμογή σε αυτό το πλαίσιο ισχύει μόνο για:

- Εκείνες τις σχέσεις λογιστικής αντιστάθμισης που υπήρχαν στην αρχή της περιόδου αναφοράς κατά την οποία εφαρμόστηκαν για πρώτη φορά οι τροποποιήσεις (ή προσδιορίστηκαν στη συνέχεια), και
- Τα ποσά που αναγνωρίζονται στο αποθεματικό αντιστάθμισης ταμειακών ροών και υπήρχαν στην αρχή της περιόδου αναφοράς κατά την οποία εφαρμόστηκαν για πρώτη φορά οι τροποποιήσεις.

Οι τροποποιήσεις περιορίζονται χρονικά έως ότου πάψει να υπάρχει η αβεβαιότητα που προκύπτει από τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς. Η Φάση 2 (βλέπε στη συνέχεια) θα ξεκινήσει μόλις ολοκληρωθεί η Φάση 1.

ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΤΟΚΙΩΝ ΑΝΑΦΟΡΑΣ - ΦΑΣΗ 2: ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΑ ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39, ΔΠΧΑ 7, ΔΠΧΑ 4 ΚΑΙ ΔΠΧΑ 16

Αναποκρινόμενο στις επιπτώσεις της αντικατάστασης των επιτοκίων αναφοράς, το IASB δημοσίευσε τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς: Τροποποιήσεις στα ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39, ΔΠΧΑ 7, ΔΠΧΑ 4 και ΔΠΧΑ 16 (Φάση 2 IBOR). Η Φάση 1 των εξαιρέσεων λήγει μόλις ξεκινήσει η Φάση 2, δηλαδή όταν πάψει να υπάρχει αβεβαιότητα σε σχέση με τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς και τεθούν σε ισχύ οι αλλαγές στις συμβατικές ταμειακές ροές.

Οι τροποποιήσεις επηρεάζουν συγκεκριμένες λογιστικές απαιτήσεις, οι οποίες αφορούν κυρίως τις απαιτήσεις μεταγενέστερης επιμέτρησης των ΔΠΧΑ 9 και ΔΠΧΑ 16. Οι τροποποιήσεις μεταβάλλουν τις απαιτήσεις των εν λόγω προτύπων όταν υπάρχει αλλαγή στη βάση προσδιορισμού των συμβατικών ταμειακών ροών των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού, των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων και των υποχρεώσεων από μισθώσεις. Η μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα τη μεταβολή των εν λόγω συμβατικών ταμειακών ροών, όπου απουσιάζουν οι τροποποιήσεις, ενώ μια άμεση επίπτωση θα καταγραφόταν στα αποτελέσματα κατά την επέλευση της μεταβολής στις συμβατικές ταμειακές ροές. Αυτό συμβαίνει επειδή οι αναθεωρημένες συμβατικές ταμειακές ροές θα είναι προεξοφλημένες με το αρχικό πραγματικό επιτόκιο του σχετικού χρηματοοικονομικού μέσου ή της υποχρέωσης μίσθωσης. Αντίθετα, στον βαθμό που μια μεταβολή στο επιτόκιο προκύπτει απευθείας από τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς, αυτή αποτυπώνεται με αναθεώρηση του πραγματικού επιτοκίου, και άρα δεν προκύπτει ούτε κέρδος ούτε ζημιά.

Οι τροποποιήσεις αλλάζουν επίσης τις απαιτήσεις λογιστικής αντιστάθμισης του ΔΠΧΑ 9. Οι σχέσεις αντιστάθμισης που αντιμετωπίζονται από τις τροποποιήσεις της Φάσης 1 μπορούν να αναθεωρηθούν ως προς τις προσδιορισμένες σχέσεις αντιστάθμισης όταν επιλυθεί η αβεβαιότητα που συνδέεται με τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς, χωρίς απαίτηση για διακοπή της λογιστικής αντιστάθμισης.

Οι τροποποιήσεις εφαρμόζονται αναδρομικά για τις λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1 Ιανουαρίου 2021, ενώ επιτρέπεται η πρόωρη εφαρμογή.



ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η μητρική πρέπει να παρουσιάζει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, εκτός εάν πληροί όλες τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Είναι θυγατρική άλλης οντότητας και οι λοιποί ιδιοκτήτες της, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που δεν έχουν δικαίωμα ψήφου, έχουν ενημερωθεί, και δεν έχουν αντιρρήσεις, ότι η μητρική εταιρεία δεν θα καταρτίσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- Οι χρεωστικοί ή συμμετοχικοί τίτλοι της μητρικής εταιρείας δεν υπόκεινται σε δημόσια διαπραγμάτευση
- Δεν έχει υποβάλει ούτε βρίσκεται στη διαδικασία υποβολής των χρηματοοικονομικών καταστάσεών της προκειμένου να εκδώσει τίτλους σε δημόσια αγορά
- Η τελική ή οποιαδήποτε ενδιάμεση μητρική εταιρεία καταρτίζει χρηματοοικονομικές καταστάσεις που είναι διαθέσιμες για δημόσια χρήση και συμμορφώνονται με τα ΔΠΧΑ.

- ▶ Αποτελεί παροχή προγράμματος παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία ή άλλου προγράμματος μακροπρόθεσμων παροχών στην οποία εφαρμόζεται το ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζόμενους*
- ▶ Πληροί τα κριτήρια εταιρείας επενδύσεων

(i) Σκοπός και σχεδιασμός

Κατά την αξιολόγηση του σκοπού και σχεδιασμού της εκδότριας, εξετάζουμε:

- Τις συναφείς δραστηριότητες
- Πώς λαμβάνονται οι αποφάσεις για τις συναφείς δραστηριότητες
- Ποιος έχει την τρέχουσα ικανότητα να διευθύνει τις εν λόγω δραστηριότητες
- Ποιος αποκομίζει αποδόσεις από τις εν λόγω δραστηριότητες.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, τα δικαιώματα ψήφου (π.χ. εάν δεν συνδέονται με τις συναφείς δραστηριότητες) ενδέχεται να μην αποτελούν κυρίαρχο παράγοντα ελέγχου της εκδότριας.

(ii) Συναφείς δραστηριότητες

Στις συναφείς δραστηριότητες περιλαμβάνονται (ενδεικτικά):

- Πώληση και αγορά αγαθών ή υπηρεσιών
- Διαχείριση χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού κατά τη διάρκεια της ζωής τους
- Επιλογή, απόκτηση ή διάθεση στοιχείων ενεργητικού
- Διεξαγωγή έρευνας και ανάπτυξης νέων προϊόντων ή διαδικασιών
- Προσδιορισμός της δομής χρηματοδότησης ή εξεύρεση πηγών χρηματοδότησης.

Στις αποφάσεις για τις συναφείς δραστηριότητες περιλαμβάνονται (ενδεικτικά):

- Λήψη αποφάσεων για τη λειτουργία, το κεφάλαιο και τον προϋπολογισμό
- Διορισμός, αμοιβή και διακοπή της απασχόλησης των κύριων διοικητικών στελεχών ή των παρόχων υπηρεσιών μιας εκδότριας.

ΤΟ ΜΟΝΤΕΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ

Μοντέλο

Ένας επενδυτής προσδιορίζει εάν είναι μητρική αξιολογώντας εάν ελέγχει την εκδότρια. Ο επενδυτής πρέπει συνεχώς να επαναξιολογεί εάν ελέγχει την εκδότρια. Ο επενδυτής ελέγχει την εκδότρια εάν διαθέτει όλα τα ακόλουθα:

- Εξουσία επί της εκδότριας
- Τοποθετήσεις ή δικαιώματα με μεταβλητές αποδόσεις από τη συμμετοχή του στην εκδότρια
- Τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει την εξουσία του για να επηρεάσει το ύψος των αποδόσεών του.

Κριτήρια (βλέπε τα πλαίσια που ακολουθούν)

- Σκοπός και σχεδιασμός της εκδότριας
- Ποιες είναι οι συναφείς δραστηριότητες και πώς λαμβάνονται οι σχετικές αποφάσεις
- Εάν τα δικαιώματά του παρέχουν στον επενδυτή την τρέχουσα ικανότητα να διευθύνει τις συναφείς δραστηριότητες
- Εάν ο επενδυτής έχει τοποθετήσει ή δικαιώματα με μεταβλητές αποδόσεις από τη συμμετοχή του στην εκδότρια
- Εάν ο επενδυτής έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει την εξουσία του για να επηρεάσει το ύψος των αποδόσεών του.





ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

ΤΟ ΜΟΝΤΕΛΟ ΕΛΕΓΧΟΥ (συνέχεια)

(ii) Δικαιώματα διεύθυνσης συναφών δραστηριοτήτων

Στα δικαιώματα που, είτε μεμονωμένα είτε σε συνδυασμό, μπορούν να παρέχουν εξουσία σε έναν επενδυτή περιλαμβάνονται (ενδεικτικά):

- ▶ Δικαιώματα υπό τη μορφή δικαιωμάτων ψήφου (ή δυνατικών δικαιωμάτων ψήφου) της εκδότριας
- ▶ Δικαιώματα διορισμού, εκ νέου διορισμού ή ανάκλησης μελών των κυρίων διοικητικών στελεχών της εκδότριας ή άλλης οντότητας που έχει την ικανότητα να διευθύνει τις συναφείς δραστηριότητες
- ▶ Δικαιώματα ελέγχου της εκδότριας (ή άσκησης βέτο σε τυχόν αλλαγές) όσον αφορά συναλλαγές προς όφελος του επενδυτή
- ▶ Άλλα δικαιώματα (όπως το δικαίωμα λήψης αποφάσεων που προβλέπεται στη σύμβαση διαχείρισης) που παρέχουν στον κάτοχο τη δυνατότητα να διευθύνει τις συναφείς δραστηριότητες.

Ειδικές σχέσεις που υπερβαίνουν την παθητική συμμετοχή

- ▶ Κάποιος φορέας μπορεί να υπάρχουν δείκτες ότι ο επενδυτής δεν έχει απλώς μια παθητική συμμετοχή
- ▶ Η παρουσία των δεικτών μπορεί να μην ικανοποιεί τα κριτήρια εξουσίας, αλλά μπορεί να ενισχύει τα λοιπά σημεία:
 - Τα κύρια διοικητικά στελέχη της εκδότριας που διευθύνουν τις συναφείς δραστηριότητες είναι πρώην ή νυν υπάλληλοι του επενδυτή
 - Οι δραστηριότητες της εκδότριας εξαρτώνται από τον επενδυτή (π.χ. χρηματοδότηση, εγγυήσεις, υπηρεσίες, πρώτες ύλες κ.λπ.)
 - Ένα σημαντικό μέρος των δραστηριοτήτων της εκδότριας είτε αφορούν είτε πραγματοποιούνται για λογαριασμό του επενδυτή
 - Η έκθεση ή τα δικαιώματα του επενδυτή σε αποδόσεις λόγω της συμμετοχής του στην εκδότρια είναι δυσανάλογα μεγαλύτερα από τα δικαιώματα ψήφου ή άλλα παρόμοια δικαιώματα.

Ουσιαστικά δικαιώματα

- ▶ Κατά την αξιολόγηση της εξουσίας, λαμβάνονται υπόψη μόνο τα ουσιαστικά δικαιώματα (δηλαδή, τα δικαιώματα που μπορούν να ασκηθούν στην πράξη)
- ▶ Παράγοντες που πρέπει να ληφθούν υπόψη για τον προσδιορισμό των ουσιαστικών δικαιωμάτων είναι (ενδεικτικά):
 - Εάν υπάρχουν εμπόδια που δεν επιτρέπουν στον κάτοχο να ασκήσει τα δικαιώματα (π.χ. οικονομικές κυρώσεις, τιμή άσκησης ή μετατροπής που δημιουργεί εμπόδιο, όροι και προϋποθέσεις που δημιουργούν εμπόδια, νόμοι και κανονισμοί)
 - Εάν υπάρχει πρακτικός μηχανισμός που να επιτρέπει σε πολλαπλά μέρη να ασκούν τα δικαιώματά τους
 - Εάν το μέρος που κατέχει τα δικαιώματα θα ωφεληθεί από την άσκηση των δικαιωμάτων
 - Εάν είναι πραγματικά δυνατή η άσκηση των δικαιωμάτων κατά τη λήψη αποφάσεων για τις συναφείς δραστηριότητες.

Δικαιώματα προστασίας

- ▶ Αποσκοπών στην προστασία των συμφερόντων του κατόχου τους, χωρίς να του παρέχουν εξουσία στην εκδότρια, π.χ. ρήτρες δανεισμού, δικαιώματα μη ελέγχουσας συμμετοχής για έγκριση σημαντικών συναλλαγών δαπανών κεφαλαίου, χρέους, και ιδίων κεφαλαίων, και κατάσχεση στοιχείων ενεργητικού από δανειστή σε περίπτωση αθέτησης
- ▶ Οι συμφωνίες δικαιοχρησίας θεωρούνται γενικά δικαιώματα προστασίας.

Δικαιώματα ψήφου

Εξουσία με την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου υπάρχει όταν:

- ▶ Οι συναφείς δραστηριότητες ελέγχονται από την ψήφο ή
- ▶ Η πλειοψηφία του διοικητικού συμβουλίου διορίζεται με ψήφο.

Πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου χωρίς εξουσία υπάρχει όταν:

- ▶ Οι συναφείς δραστηριότητες δεν ελέγχονται με ψήφο
- ▶ Τα δικαιώματα ψήφου δεν είναι ουσιαστικά.

De-facto έλεγχος

Εξουσία χωρίς την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου υπάρχει όταν:

- ▶ Υπάρχουν συμβατικές ρυθμίσεις με άλλους κατόχους δικαιωμάτων ψήφου
- ▶ Οι συναφείς δραστηριότητες ελέγχονται από άλλες ρυθμίσεις
- ▶ Ο επενδυτής έχει στην πράξη την ικανότητα να διευθύνει μονομερώς τις συναφείς δραστηριότητες, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα γεγονότα και τις περιστάσεις:
 - Σχετικό πλήθος και διασπορά των λοιπών κατόχων δικαιωμάτων ψήφου
 - Δυνατικά δικαιώματα ψήφου που κατέχει ο επενδυτής και άλλα μέρη
 - Δικαιώματα που προκύπτουν από συμβατικές ρυθμίσεις
 - Τυχόν πρόσθετα γεγονότα ή περιστάσεις (π.χ. μοτίβα ψηφοφορίας)

Δυναμικά δικαιώματα ψήφου

- ▶ Τα δυναμικά δικαιώματα ψήφου λαμβάνονται υπόψη μόνο όταν είναι ουσιαστικά
- ▶ Πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ο σκοπός και σχεδιασμός του μέσου.

(iv) Τοποθετήσεις ή δικαιώματα με μεταβλητές αποδόσεις (δηλαδή, οι αποδόσεις δεν είναι σταθερές και μεταβάλλονται ανάλογα με τις επιδόσεις της εκδότριας)

Αξιολόγηση εάν οι αποδόσεις της εκδότριας είναι μεταβλητές, και πόσο μεταβλητές, με βάση την ουσία της ρύθμισης (και όχι τη νομική μορφή). Οι μεταβλητές αποδόσεις μπορούν να είναι: μόνο θετικές, μόνο αρνητικές, ή και θετικές και αρνητικές. Περιλαμβάνουν:

- ▶ Μερίσματα, άλλες οικονομικές παροχές από μια εκδότρια (π.χ. τόκοι από χρεωστικούς τίτλους που έχουν εκδοθεί από την εκδότρια) και μεταβολές στην αξία της επένδυσης του επενδυτή στην εν λόγω εκδότρια
- ▶ Αμοιβή για τη διαχείριση των στοιχείων ενεργητικού ή παθητικού μιας εκδότριας, αμοιβές και έκθεση σε ζημία από την παροχή πίστωσης ή ρευστότητας, υπολειμματικές συμμετοχές σε καθαρά στοιχεία ενεργητικού κατά την εκκαθάριση, φορολογικά οφέλη, καθώς και πρόσβαση σε μελλοντική ρευστότητα
- ▶ Αποδόσεις που δεν είναι διαθέσιμες σε άλλους κατόχους συμμετοχών / συνέργειες, οικονομικές κλίμακας, εξοικονόμηση κόστους, προμήθεια σπάνιων προϊόντων, πρόσβαση σε συγκεκριμένες γνώσεις, περιορισμός ορισμένων δραστηριοτήτων ή στοιχείων ενεργητικού, με σκοπό την ενίσχυση της αξίας των στοιχείων ενεργητικού του επενδυτή.



ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

(ν) Σχέση μεταξύ εξουσίας και αποδόσεων - Εκχώρηση εξουσίας

- ▶ Όταν ένας επενδυτής με δικαιώματα λήψης αποφάσεων (αποφασίζουσα οντότητα) αξιολογεί κατά πόσο ελέγχει μια εκδότρια, θα πρέπει να διαπιστώσει εάν είναι εντολέας ή εντολοδόχος. Ο εντολοδόχος ενεργεί κυρίως για λογαριασμό του εντολέα και ως εκ τούτου δεν ελέγχει την εκδότρια όταν ασκεί την εξουσία λήψης αποφάσεων
- ▶ Ένας επενδυτής μπορεί να εκχωρήσει την εξουσία λήψης αποφάσεων σε έναν εντολοδόχο σε σχέση με ορισμένα θέματα ή για όλες τις συναφείς δραστηριότητες. Όταν αξιολογεί κατά πόσο ελέγχει μια εκδότρια, ο επενδυτής πρέπει να θεωρήσει ότι τα δικαιώματα λήψης αποφάσεων που έχει εκχωρήσει στον εντολοδόχο του κατέχονται απευθείας από τον επενδυτή
- ▶ Για να διαπιστώσει εάν είναι εντολοδόχος, μια αποφασίζουσα οντότητα θα πρέπει να λάβει υπόψη τη σχέση μεταξύ της ίδιας, της εκδότριας και των άλλων εμπλεκόμενων μερών.

Πεδίο εφαρμογής της εξουσίας λήψης αποφάσεων	Δικαιώματα που κατέχονται από άλλα μέρη	Αμοιβή	Αποδόσεις από άλλες συμμετοχές
<p>Δραστηριότητες που επιτρέπονται από συμφωνίες και ορίζονται από τον νόμο:</p> <p>> Διακριτική ευχέρεια κατά τη λήψη αποφάσεων</p> <p>> Σκοπός και σχεδιασμός της εκδότριας:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Κίνδυνοι στους οποίους η εκδότρια έχει σχεδιάσει να εκτεθεί - Κίνδυνοι προς μεταβίβαση σε τρίτα εμπλεκόμενα μέρη <p>- Επίπεδο συμμετοχής της αποφασίζουσας οντότητας στον σχεδιασμό της εκδότριας.</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Μπορεί να επηρεάσουν την ικανότητα της αποφασίζουσας οντότητας να διευθύνει τις συναφείς δραστηριότητες ▶ Η ύπαρξη δικαιωμάτων ανάκλησης ή άλλων δικαιωμάτων μπορεί να δείχνει ότι η αποφασίζουσα οντότητα είναι εντολοδόχος ▶ Δικαιώματα που επηρεάζουν τις δραστηριότητες της αποφασίζουσας οντότητας αντιμετωπίζονται όπως τα δικαιώματα ανάκλησης 	<p>Όσο μεγαλύτερο είναι το μέγεθος της αμοιβής μιας αποφασίζουσας οντότητας και η μεταβλητότητα που συνδέεται με αυτήν σε σχέση με τις αποδόσεις, τόσο πιθανότερο είναι η οντότητα αυτή να είναι εντολέας. Η αποφασίζουσα οντότητα πρέπει να εξετάσει εάν ισχύουν τα ακόλουθα:</p> <ul style="list-style-type: none"> ο Η αμοιβή της είναι ανάλογη με τις παρεχόμενες υπηρεσίες ο Η αμοιβή περιλαμβάνει μόνο όρους που υπάρχουν συνήθως σε συμφωνίες για παρόμοιες υπηρεσίες και επίπεδο δεξιοτήτων τις οποίες τα μέρη διαπραγματεύονται σύμφωνα με τις αρχές της αγοράς. 	<p>Ο επενδυτής μπορεί να κατέχει άλλες συμμετοχές στην εκδότρια (π.χ. επενδύσεις, εγγυήσεις). Για να αξιολογήσει την έκθεσή του στη μεταβλητότητα των αποδόσεων άλλων συμμετοχών στην εκδότρια, πρέπει να λάβει υπόψη τα εξής:</p> <ul style="list-style-type: none"> ο Όσο μεγαλύτερη είναι η οικονομική συμμετοχή μιας αποφασίζουσας οντότητας και η μεταβλητότητα που συνδέεται με αυτήν σε σχέση με την αμοιβή της και τις άλλες συμμετοχές συνολικά, τόσο πιθανότερο είναι η οντότητα αυτή να είναι εντολέας. ο Εάν η μεταβλητότητα των αποδόσεων είναι διαφορετική από εκείνη των άλλων επενδυτών και, εάν είναι, κατά πόσο αυτό μπορεί να επηρεάσει τις ενέργειές του.

ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

Οι εταιρείες επενδύσεων οφείλουν να επιμετρούν τις συμμετοχές σε θυγατρικές στην εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα (ΔΛΠ 39) αντί να τις ενοποιούν.

Ορισμός εταιρείας επενδύσεων

- ο Λαμβάνει κεφάλαια από έναν ή περισσότερους επενδυτές με σκοπό την παροχή υπηρεσιών διαχείρισης επενδύσεων στους εν λόγω επενδυτές
- ο Δεσμεύεται έναντι των επενδυτών της ότι ο επιχειρηματικός σκοπός της είναι η επένδυση κεφαλαίων αποκλειστικά για αποδόσεις που θα προέρχονται από υπεραξία κεφαλαίου, έσοδα από επενδύσεις ή και τα δύο
- ο Επιμετρά και αξιολογεί την απόδοση ουσιαστικά όλων των επενδύσεων της βάσει της εύλογης αξίας.

Άλλα τυπικά χαρακτηριστικά (δεν απαιτείται να πληρούνται όλα, αλλά εάν δεν πληρούνται απαιτούνται πρόσθετες γνωστοποιήσεις):

- ο Περισσότερες από μία επενδύσεις
- ο Περισσότεροι από ένας επενδυτές
- ο Οι επενδυτές δεν είναι συνδεδεμένα μέρη της οικονομικής οντότητας
- ο Δικαιώματα ιδιοκτησίας υπό μορφή ιδίων κεφαλαίων ή παρόμοιων συμμετοχών.



ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΆΛΛΑ ΜΕΡΗ

Κατά την εκτίμηση του ελέγχου, ο επενδυτής θα πρέπει να λάβει υπόψη τη φύση της σχέσης του με άλλα μέρη και εάν αυτά τα άλλα μέρη ενεργούν για λογαριασμό του επενδυτή («εκ των πραγμάτων εντολοδόχοι»).

Μια τέτοια σχέση δεν χρειάζεται συμβατική ρύθμιση. Μερικά παραδείγματα:

- Τα συνδεδεμένα μέρη του επενδυτή
- Ένα μέρος που έχει αποκτήσει συμμετοχές στην εκδότηρια μέσω δανείου από τον επενδυτή
- Ένα μέρος που έχει συμφωνήσει να μην πωλήσει, μεταβιβάσει ή επιβαρύνει τις συμμετοχές του στην εκδότηρια, χωρίς την έγκριση του επενδυτή
- Ένα μέρος το οποίο δεν μπορεί να χρηματοδοτήσει τη δραστηριότητές του χωρίς (μειωμένης εξασφάλισης) οικονομική ενίσχυση από τον επενδυτή
- Μια εκδότηρια, η πλειοψηφία των μελών του διοικητικού οργάνου ή τα κύρια διοικητικά στελέχη της οποίας είναι τα ίδια με αυτά του επενδυτή
- Ένα μέρος που έχει στενή επιχειρηματική σχέση με τον επενδυτή.

ΜΗ ΕΛΕΓΧΟΥΣΕΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ

- Μια μητρική παρουσιάζει τις μη ελέγχουσες συμμετοχές στην ενοποιημένη κατάσταση της χρηματοοικονομικής θέσης στα ίδια κεφάλαια, ξεχωριστά από τα ίδια κεφάλαια των ιδιοκτητών της μητρικής
- Μεταβολές στα δικαιώματα ιδιοκτησίας μιας μητρικής σε μια θυγατρική, τα οποία δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια ελέγχου, λογίζονται ως συναλλαγές ιδίων κεφαλαίων.

ΕΛΕΓΧΟΣ ΣΥΓΚΡΕΚΡΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (ΣΙΛΟ)

Ένας επενδυτής θα πρέπει να εξετάσει κατά πόσο αντιμετωπίζει ένα μέρος μιας εκδότηριας ως θεωρούμενη ξεχωριστή οντότητα και εάν την ελέγχει.

Έλεγχος υπάρχει εάν, και μόνο εάν, πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- (i) Τα συγκεκριμένα στοιχεία ενεργητικού της εκδότηριας (και οι συναφείς πιστωτικές ενισχύσεις, εάν υπάρχουν) είναι η μόνη πηγή πληρωμής των συγκεκριμένων υποχρεώσεων ή των συγκεκριμένων άλλων συμφερόντων της εκδότηριας
 - (ii) Μέρη εκτός εκείνων που φέρουν τη συγκεκριμένη ευθύνη δεν έχουν δικαιώματα ή δεσμεύσεις που σχετίζονται με τα συγκεκριμένα στοιχεία ενεργητικού ή τις υπολειπόμενες ταμειακές ροές από τα εν λόγω στοιχεία ενεργητικού
 - (iii) Στην ουσία, οι αποδόσεις από τα συγκεκριμένα στοιχεία ενεργητικού δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν από την εκδότηρια και καμία από τις υποχρεώσεις της θεωρούμενης ξεχωριστής οντότητας δεν είναι πληρωτέα από τα στοιχεία ενεργητικού αυτού του τμήματος της εκδότηριας.
- Άρα, στην ουσία, όλα τα στοιχεία ενεργητικού, οι υποχρεώσεις και τα ίδια κεφάλαια της εν λόγω θεωρούμενης ξεχωριστής οντότητας είναι πλήρως αποκομμένα από το σύνολο της εκδότηριας. Μια τέτοια θεωρούμενη ξεχωριστή οντότητα συχνά ονομάζεται «σίλο».

ΑΠΩΛΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

- ▶ Πώση αναγνώρισης των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού της πρώην θυγατρικής στην ενοποιημένη κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης
- ▶ Αναγνώριση τυχόν επενδύσεων που διακρατούνται στην πρώην θυγατρική στην εύλογη αξία τους κατά τον χρόνο απώλειας του ελέγχου και στη συνέχεια λογιστικοποίησή τους μαζί με οποιαδήποτε ποσά που οφείλονται από ή προς την πρώην θυγατρική σύμφωνα με τα σχετικά ΔΠΧΑ.

Η θυγατρική συνιστά επιχείρηση

- ▶ Αναγνώριση του κέρδους ή της ζημίας που συνδέεται με την απώλεια ελέγχου στα αποτελέσματα.

Η θυγατρική δεν συνιστά επιχείρηση

- ▶ Αναγνώριση του κέρδους ή της ζημίας στα αποτελέσματα όσον αφορά τις συμμετοχές μη συνδεδεμένων επενδυτών στη συγγενή ή στην κοινοπραξία. Το υπόλοιπο απαλείφεται έναντι της λογιστικής αξίας της επένδυσης
- ▶ Διατήρηση συμμετοχής σε συγγενή ή κοινοπραξία με τη μέθοδο καθαρής θέσης: Αναγνώριση του κέρδους ή της ζημίας στα αποτελέσματα όσον αφορά τις συμμετοχές μη συνδεδεμένων επενδυτών
- ▶ Η διατήρηση της συμμετοχής αντιμετωπίζεται λογιστικά στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9: Πλήρης αναγνώριση του κέρδους ή της ζημίας στα αποτελέσματα.

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΕΝΟΠΙΩΣΗΣ

Διαδικασίες ενοποίησης:

- ▶ Συνδυασμός στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, εισοδημάτων, εξόδων, ταμειακών ροών της μητρικής και της θυγατρικής
- ▶ Απαλοιφή της επένδυσης της μητρικής σε κάθε θυγατρική με το μερίδιό της στα ίδια κεφάλαια της θυγατρικής
- ▶ Πλήρης απαλοιφή των ενδοοικιακών συναλλαγών και υπολοίπων.

Η μητρική και οι θυγατρικές πρέπει να ακολουθούν ομοιόμορφες λογιστικές πολιτικές και ημερομηνίες υποβολής αναφοράς. Εάν όχι, πρέπει να ποσοτικοποιούνται και να αναφέρονται οι προσαρμογές ευθυγράμμισης για να διασφαλίζεται η συνέπεια. Οι ημερομηνίες αναφοράς δεν μπορεί να διαφέρουν κατά περισσότερο από 3 μήνες.

Η ενοποίηση μιας εκδότηριας ξεκινάει από την ημερομηνία απόκτησης ελέγχου από τον επενδυτή και παύει όταν ο επενδυτής χάνει τον έλεγχο της εκδότηριας.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΙΣ

Βλέπε ΔΠΧΑ 12
Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες.

ΠΑΙΤΗΣΙΣ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ

Βλέπε ΔΠΧΑ 10, Προσάρτημα Γ.



ΔΠΧΑ 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΠΧΑ 11 εφαρμόζεται από όλες τις οντότητες που συμμετέχουν σε σχήμα υπό κοινό έλεγχο.

Το σχήμα υπό κοινό έλεγχο:

- ο Δεσμεύει τα μέρη με συμβατική συμφωνία (δεν χρειάζεται να είναι γραπτή, αντιθέτως βασίζεται στην ουσία της συμφωνίας των μερών)
- ο Παρέχει σε δύο (ή περισσότερα) μέρη κοινό έλεγχο.

Τα σχήματα υπό κοινό έλεγχο ταξινομούνται σε:

- ο Κοινή επιχείρηση - τα μέρη έχουν δικαιώματα στα στοιχεία ενεργητικού και δεσμεύσεις ως προς τις υποχρεώσεις του σχήματος υπό κοινό έλεγχο.
- ο Κοινοπραξία - τα μέρη έχουν δικαιώματα μόνο επί των καθαρών στοιχείων ενεργητικού του σχήματος υπό κοινό έλεγχο.

ΚΟΙΝΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ (DE FACTO ΚΟΙΝΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ, ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ, ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ)

Κοινός έλεγχος

Ο κοινός έλεγχος βασίζεται στην ίδια αρχή ελέγχου με το ΔΠΧΑ 10 *Ενοποιήσεις* (δηλαδή, εξουσία, έκθεση σε μεταβλητές αποδόσεις, ικανότητα χρήσης της εξουσίας για να επηρεαστούν οι μεταβλητές αποδόσεις).

Κοινός έλεγχος είναι ο συμβατικός συμφωνηθείς επιμερισμός του ελέγχου σχετικά με τις αποφάσεις που αφορούν τις συναφείς δραστηριότητες και απαιτεί την ομόφωνη συγκατάθεση των μερών στα οποία επιμερίζεται ο έλεγχος (βλέπε ΔΠΧΑ 10 για τον ορισμό των συναφών δραστηριοτήτων). Μπορεί να είναι ρητός ή έμμεσος:

- ▶ Π.χ. Κοινός έλεγχος υπάρχει όταν δύο μέρη κατέχουν από 50% των δικαιωμάτων ψήφου, και απαιτείται πλειοψηφία 51% για τη λήψη αποφάσεων αναφορικά με τις συναφείς δραστηριότητες
- ▶ Π.χ. Δεν υπάρχει κοινός έλεγχος εάν, μετά την εξέταση όλων των συμβατικών ρυθμίσεων, η ελάχιστη απαιτούμενη πλειοψηφία δικαιωμάτων ψήφου μπορεί να επιτευχθεί από έναν ή περισσότερους συνδυασμούς μερών που συμφωνούν.

De-facto κοινός έλεγχος

Ο de-facto κοινός έλεγχος βασίζεται στην ίδια de-facto αρχή ελέγχου με το ΔΠΧΑ 10. De-facto κοινός έλεγχος υπάρχει μόνο εάν τα μέρη δεσμεύονται συμβατικά να ψηφίζουν μαζί όσον αφορά αποφάσεις για τις συναφείς δραστηριότητες. Κατά την αξιολόγηση του de-facto κοινού ελέγχου, η οντότητα μπορεί να εξετάσει προηγούμενες συμμετοχές στην ψηφοφορία (δηλαδή, εάν τα μέρη ιστορικά ψηφίζουν κατά τον ίδιο τρόπο με την οντότητα).

Ουσιαστικά δικαιώματα και δικαιώματα προστασίας

Η αξιολόγηση των ουσιαστικών δικαιωμάτων και των δικαιωμάτων προστασίας βασίζεται στις ίδιες αρχές με το ΔΠΧΑ 10:

- ο Τα ουσιαστικά δικαιώματα (δηλαδή, τα δικαιώματα που μπορούν να ασκηθούν στην πράξη) λαμβάνονται υπόψη κατά την αξιολόγηση της ύπαρξης εξουσίας
- ο Τα δικαιώματα προστασίας (τα δικαιώματα που έχουν σχεδιαστεί να προστατεύουν τα συμφέροντα του κατόχου) δεν λαμβάνονται υπόψη κατά την αξιολόγηση της ύπαρξης εξουσίας

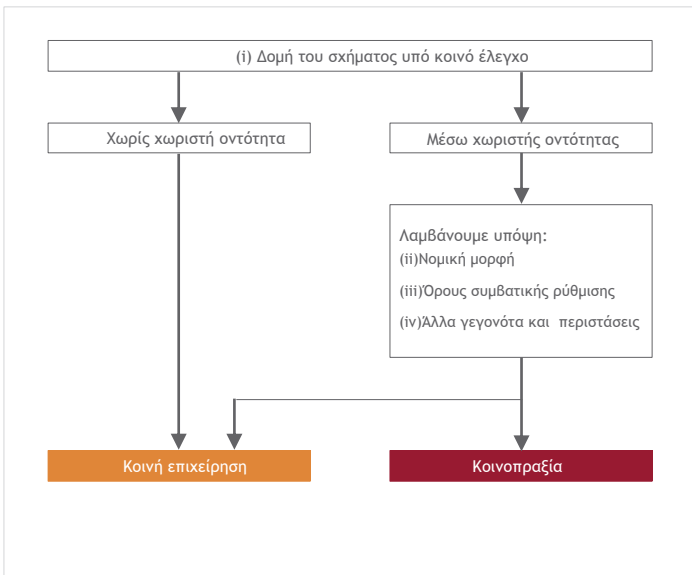
Τα σχήματα δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 11 εάν δεν υπάρχει κοινός (ή de-facto κοινός) έλεγχος (δηλαδή, εάν δεν απαιτείται συμβατικά ομόφωνη συγκατάθεση για αποφάσεις που αφορούν τις συναφείς δραστηριότητες του σχήματος).



ΔΠΧΑ 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο

ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΣΧΗΜΑΤΩΝ ΥΠΟ ΚΟΙΝΟ ΕΛΕΓΧΟ (ΩΣ ΚΟΙΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Ή ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΑ)

Η ταξινόμηση εξαρτάται από την αξιολόγηση των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων των μερών, και λαμβάνει υπόψη τα ακόλουθα για το σχήμα υπό κοινό έλεγχο: i) Δομή ii) Νομική μορφή iii) Όρους συμβατικής ρύθμισης iv) Άλλα γεγονότα και περιστάσεις (βλέπε τα πλαίσια που ακολουθούν).



(i) Δομή

Ένα σχήμα υπό κοινό έλεγχο που δεν είναι δομημένο μέσω χωριστής οντότητας είναι κοινή επιχείρηση.

Ένα σχήμα υπό κοινό έλεγχο που είναι δομημένο μέσω χωριστής οντότητας μπορεί να ταξινομηθεί είτε ως κοινή επιχείρηση είτε ως κοινοπραξία, ανάλογα με την ανάλυση των (i), (ii) και (iii).

(ii) Νομική μορφή

Η νομική μορφή της χωριστής οντότητας είναι σημαντική κατά την εκτίμηση των δικαιωμάτων των μερών στα στοιχεία ενεργητικού και τις δεσμεύσεις για τα στοιχεία παθητικού, ή τα δικαιώματα στα καθαρά στοιχεία ενεργητικού του σχήματος υπό κοινό έλεγχο. Ωστόσο, πρέπει να εξετάζεται εάν οι όροι της συμβατικής ρύθμισης (iii) και/ή άλλα γεγονότα και περιστάσεις (iv) επηρεάζουν τα δικαιώματα των μερών που παρέχονται από τη νομική μορφή.

Συμπράξεις/Προσωπικές εταιρείες: νομική μορφή που μπορεί να παρέχει στα μέρη δικαιώματα στα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού, και όχι στα καθαρά στοιχεία ενεργητικού. Επομένως, το σχήμα υπό κοινό έλεγχο μπορεί να ταξινομηθεί ως κοινή επιχείρηση ή κοινοπραξία ανάλογα με τα δικαιώματα και υποχρεώσεις των μερών και το νομικό πλαίσιο της χώρας σύστασης.

Οντότητες απεριορίστης ευθύνης: Η νομική μορφή δεν παρέχει στα μέρη δικαιώματα στα στοιχεία ενεργητικού, αλλά εγγυάται τις υποχρεώσεις. Επομένως, το σχήμα υπό κοινό έλεγχο ταξινομείται ως κοινοπραξία.

(iii) Όροι συμβατικής ρύθμισης

Συνήθως, τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις που συμφωνήθηκαν από τα μέρη στις συμβατικές ρυθμίσεις τους είναι συνεπή ή δεν έρχονται σε αντίθεση με αυτά που παρέχονται στα μέρη με τη νομική μορφή (ii). Ωστόσο, τα μέρη πρέπει να αξιολογήσουν τους όρους της συμβατικής ρύθμισης και να επιβεβαιώσουν ότι ισχύει κάτι τέτοιο. Από μόνες τους, οι εγγυήσεις που παρέχονται σε τρίτους, και οι υποχρεώσεις για μη καταβλημένο ή πρόσθετο κεφάλαιο, δεν οδηγούν σε δέσμευση για μη καταβλημένο ή άρα γίνεται ταξινόμηση ως κοινή επιχείρηση.

(iv) Άλλα γεγονότα και περιστάσεις

Τα άλλα γεγονότα και περιστάσεις μπορεί να:

- Παρέχουν στα μέρη δικαιώματα σε ουσιαστικά όλα τα οικονομικά οφέλη από το σχήμα υπό κοινό έλεγχο
- Οδηγούν το σχήμα υπό κοινό έλεγχο να εξαρτάται συνεχώς από τα μέρη για τη διευθέτηση των υποχρεώσεών του.

Π.χ. Τα σχήματα υπό κοινό έλεγχο που έχουν σχεδιαστεί να πωλούν προϊόν στα μέρη παρέχουν στα μέρη ουσιαστικά όλα τα οικονομικά οφέλη, και άρα βασίζονται σε ταμειακές ροές από τα μέρη για να διευθετήσουν τις υποχρεώσεις τους. Επομένως, το σχήμα υπό κοινό έλεγχο ταξινομείται ως κοινή επιχείρηση.



ΔΠΧΑ 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ: ΜΕΡΗ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΕΛΕΓΧΟ

Κοινές επιχειρήσεις

Ενοποιημένες/Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Ένα συμμετέχων σε κοινή επιχείρηση αναγνωρίζει σε σχέση με τη συμμετοχή του σε μια κοινή επιχείρηση:

α) τα στοιχεία ενεργητικού, συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου του σε οποιαδήποτε στοιχεία ενεργητικού τού ανήκουν από κοινού

β) τις υποχρεώσεις του, συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου του σε οποιοδήποτε υποχρεώσεις τον βαρύνουν από κοινού

γ) τα έσοδά του από την πώληση του μεριδίου του από την παραγωγή που προκύπτει από την κοινή επιχείρηση

δ) τα έξοδά του, συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου του σε οποιαδήποτε έξοδα τον βαρύνουν από κοινού.

Τα ανωτέρω αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με τα ισχύοντα ΔΠΧΑ.

Ξεχωριστές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Ίδια αντιμετώπιση όπως αναφέρεται ανωτέρω για τις ενοποιημένες/ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Κοινοπραξίες

Ενοποιημένες/Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Εφαρμογή της μεθόδου καθαρής θέσης σύμφωνα με το ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες (εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από την εφαρμογή της μεθόδου καθαρής θέσης) *1.

Ξεχωριστές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Αναγνώριση της συμμετοχής:

- ▶ Στο κόστος
- ▶ Ως χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα ή το ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση
- ▶ Με τη μέθοδο της καθαρής θέσης, όπως περιγράφεται στο ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες





ΔΠΧΑ 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΠΟΥ ΣΥΜΜΕΤΕΧΟΥΝ, ΑΛΛΑ ΔΕΝ ΕΧΟΥΝ ΚΟΙΝΟ ΕΛΕΓΧΟ "ΜΕΡΗ ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΧΟΥΝ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΕΛΕΓΧΟ"

Σε κάποιες περιπτώσεις, μπορεί να υπάρχουν άλλα μέρη που είναι επενδυτές στο σχήμα υπό κοινό έλεγχο, αλλά οι ίδιοι δεν έχουν κοινό έλεγχο του σχήματος.

Κοινές επιχειρήσεις

(Το μέρος που δεν έχει από κοινού έλεγχο έχει συμβατικά δικαιώματα και δεσμεύσεις όσον αφορά τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού, τα έξοδα και τα έσοδα)

Αντιμετωπίζει λογιστικά το συμβατικό μεριδίό του επί των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, των εξόδων και των εσόδων, σε αμοιότερες

- Τις ενοποιημένες/ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- Τις ξεχωριστές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Κοινοπραξίες

Με τον ίδιο τρόπο που ισχύει για τις κοινές επιχειρήσεις όταν το μέρος που δεν έχει από κοινού έλεγχο δεν έχει συμβατικά δικαιώματα και υποχρεώσεις όσον αφορά τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού, τα έξοδα και τα έσοδα (δηλαδή, αξιολόγηση για σημαντική επιρροή και αντίστοιχη λογιστική αντιμετώπιση).

Κοινές επιχειρήσεις

(Το μέρος που δεν έχει από κοινού έλεγχο δεν έχει συμβατικά δικαιώματα και υποχρεώσεις όσον αφορά τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού, τα έξοδα και τα έσοδα)

Ενοποιημένες/Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Αξιολόγηση της σημαντικής επιρροής σύμφωνα με το ΔΛΠ 28 (δηλαδή, ως συνδεδεμένη):

- Εάν υπάρχει: εφαρμογή της μεθόδου καθαρής θέσης¹ σύμφωνα με το ΔΛΠ 28 *Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες* (εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από τη εφαρμογή της μεθόδου καθαρής θέσης)^{*1}.
- Εάν δεν υπάρχει: χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού (ΔΛΠ 39/ΔΠΧΑ 9)

Ξεχωριστές χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Αξιολόγηση της σημαντικής επιρροής σύμφωνα με το ΔΛΠ 28:

- Εάν υπάρχει: είτε (i) στο κόστος, (ii) ως χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού (ΔΛΠ 39/ΔΠΧΑ 9), (iii) με τη μέθοδο καθαρής θέσης (ΔΛΠ 28)
- Εάν δεν υπάρχει: χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού (ΔΛΠ 39/ΔΠΧΑ 9)

*1 Απαλλαγή από τη μέθοδο της καθαρής θέσης

Οι οργανισμοί διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων, τα αμοιβαία κεφάλαια, οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου, τα ασφαλιστικά κεφάλαια που συνδέονται με επενδύσεις ή παρόμοιες οικονομικές οντότητες μπορούν να επιλέξουν να επιμετρούν τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις και τις κοινοπραξίες στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 *Χρηματοοικονομικά μέσα* αντί να εφαρμόσουν τη μέθοδο της καθαρής θέσης.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΙΣ

Βλέπε ΔΠΧΑ 12 *Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες*.

ΚΟΙΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

- Η οντότητα οφείλει να εφαρμόσει όλες τις αρχές του ΔΠΧΑ 3 *Συνενώσεις επιχειρήσεων* όταν αποκτά συμμετοχή σε κοινή επιχείρηση που συνιστά επιχείρηση κατά τον ορισμό του ΔΠΧΑ 3.
- Ο συμμετέχων σε κοινή επιχείρηση μπορεί να αυξήσει τη συμμετοχή του σε κοινή επιχείρηση στην οποία η δραστηριότητα της κοινής επιχείρησης συνιστά επιχείρηση, όπως ορίζεται στο ΔΠΧΑ 3, με την απόκτηση πρόσθετης συμμετοχής στην κοινή επιχείρηση. Σε αυτή την περίπτωση, δεν γίνεται εκ νέου επιμέτρηση της συμμετοχής που κατείχε ήδη στην κοινή επιχείρηση εφόσον ο συμμετέχων στην κοινή επιχείρηση διατηρεί τον κοινό έλεγχο.



ΔΠΧΑ 12 Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Εφαρμόζεται από οικονομικές οντότητες που έχουν συμμετοχή σε: **Θυγατρικές, σχήματα υπό κοινό έλεγχο, συγγενείς επιχειρήσεις και μη ενοποιημένες δομημένες οικονομικές οντότητες.**

Το ΔΠΧΑ 12 δεν εφαρμόζεται σε:

- ▶ Προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία ή άλλα μακροπρόθεσμα προγράμματα παροχών σε εργαζομένους στα οποία εφαρμόζεται το ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους*
- ▶ Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οντότητας στις οποίες εφαρμόζεται το ΔΛΠ 27 *Ατομικές οικονομικές καταστάσεις*
- ▶ Μια συμμετοχή που διατηρείται από μια οντότητα που συμμετέχει σε σχήμα υπό κοινό έλεγχο, αλλά δεν έχει κοινό έλεγχο της ούτε σημαντική επιρροή
- ▶ Συμμετοχές που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 *Χρηματοοικονομικά μέσα*, εκτός όταν πρόκειται για συμμετοχές σε συγγενείς επιχειρήσεις ή σε κοινοπραξίες που επιμετρώνται στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 28 *Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες*.

Ορισμένες απαιτήσεις γνωστοποιήσεων εφαρμόζονται και σε συμμετοχές που ταξινομούνται ως διακρατούμενες προς πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5.

ΟΡΙΣΜΟΙ

Δομημένη οντότητα - Μια οντότητα που έχει σχεδιαστεί με τρόπο ώστε τα δικαιώματα ψήφου ή παρόμοια δικαιώματα να μην αποτελούν τον κυρίαρχο παράγοντα για να αποφασιστεί ποιος ελέγχει την οντότητα, όπως όταν τα τυχόν δικαιώματα ψήφου αφορούν μόνο διοικητικά καθήκοντα και οι συναφείς δραστηριότητες κατευθύνονται μέσω συμβατικών ρυθμίσεων.

Εισόδημα από μια δομημένη οντότητα - περιλαμβάνει (μεταξύ άλλων) αμοιβές, τόκους, μερίσματα, κέρδη ή ζημίες από την επαναμέτρηση ή διαγραφή των συμμετοχών σε δομημένες οικονομικές οντότητες και κέρδη ή ζημίες από τη μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού και στοιχείων παθητικού στη δομημένη οντότητα.

Συμμετοχή σε άλλη οντότητα - Αναφέρεται σε συμβατική και μη συμβατική εμπλοκή που εκθέτει την οντότητα σε μεταβλητότητα των αποδόσεων από την επίδοση της άλλης οικονομικής οντότητας. Τεκμηριώνεται από την κατοχή κρεωστικών μέσων, συμμετοχικών τίτλων και άλλες μορφές εμπλοκής.

Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται στο ΔΠΧΑ 12 όπως ορίζονται στα ΔΛΠ 27 *Ατομικές οικονομικές καταστάσεις*, ΔΛΠ 28 *Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες*, ΔΠΧΑ 10 *Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις* και ΔΠΧΑ 11 *Σχήματα υπό κοινό έλεγχο*:

- Συνδεδεμένη / Συγγενής, ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, έλεγχος μιας οικονομικής οντότητας, μέθοδος καθαρής θέσης, όμιλος, κοινός έλεγχος, κοινή επιχείρηση, κοινοπραξία, μη ελέγχουσα συμμετοχή, μητρική, δικαιώματα προστασίας, συναφείς δραστηριότητες, ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις, χωριστός φορέας, σημαντική επιρροή και θυγατρική.

ΣΗΜΑΝΤΙΚΕΣ ΚΡΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ

Γνωστοποίηση πληροφοριών σχετικά με σημαντικές κρίσεις και παραδοχές που έχουν πραγματοποιηθεί (και των σχετικών μεταβολών στις κρίσεις και παραδοχές) κατά τον προσδιορισμό:

- ▶ Του ελέγχου άλλης οικονομικής οντότητας
- ▶ Του κοινού ελέγχου επί σχήματος
- ▶ Της σημαντικής επιρροής σε άλλη οντότητα
- ▶ Όταν το σχήμα υπό κοινό έλεγχο έχει δομηθεί μέσω χωριστού φορέα, την ταξινόμησή του (κοινή επιχείρηση ή κοινοπραξία).



ΔΠΧΑ 12 Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες.

α) ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΘΥΓΑΤΡΙΚΕΣ - ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Πληροφορίες που παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα...

Να κατανοούν:

(i) τη σύνθεση του ομίλου και τη συμμετοχή που έχουν οι μη ελέγχουσες συμμετοχές στις δραστηριότητες του ομίλου και τις ταμειακές ροές.

Να αξιολογούν:

(ii) τη φύση και την έκταση σημαντικών περιορισμών στην ικανότητά της να έχει πρόσβαση ή να χρησιμοποιεί στοιχεία ενεργητικού και να ρυθμίζει στοιχεία παθητικού του ομίλου

(iii) τη φύση και τις αλλαγές των κινδύνων που συνδέονται με τις συμμετοχές της σε ενοποιημένες δομημένες οικονομικές οντότητες

(iv) τις συνέπειες των αλλαγών στα δικαιώματα ιδιοκτησίας της σε μια θυγατρική που δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια του ελέγχου

(v) τις συνέπειες της απώλειας του ελέγχου μιας θυγατρικής κατά την περίοδο αναφοράς.

(i) Σύνθεση του ομίλου και συμμετοχή που έχουν οι μη ελέγχουσες συμμετοχές στις δραστηριότητες ομίλου

Σύνθεση του ομίλου

Για κάθε θυγατρική με ουσιώδεις μη ελέγχουσες συμμετοχές:

- Την επωνυμία της θυγατρικής
- Την κύρια εγκατάστασή της και τη χώρα συγκρότησης σε εταιρεία
- Το ποσοστό των δικαιωμάτων ιδιοκτησίας που κατέχονται από μη ελέγχουσες συμμετοχές
- Το ποσοστό των δικαιωμάτων ψήφου που κατέχονται από μη ελέγχουσες συμμετοχές, εάν είναι διαφορετικό από το ποσοστό των δικαιωμάτων ιδιοκτησίας που κατέχονται
- Το κέρδος ή τη ζημία που κατανέμεται σε μη ελέγχουσες συμμετοχές της θυγατρικής κατά την περίοδο αναφοράς
- Συσσωρευμένες μη ελέγχουσες συμμετοχές της θυγατρικής κατά τη λήξη της περιόδου αναφοράς/Περιληπτικές οικονομικές πληροφορίες σχετικά με τη θυγατρική.

(iv) Συνέπειες των αλλαγών στα δικαιώματα ιδιοκτησίας της μητρικής σε μια θυγατρική που δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια του ελέγχου

Παρουσιάζει ένα χρονοδιάγραμμα που δείχνει τις επιπτώσεις στην καθαρή θέση (που αποδίδονται στους ιδιοκτήτες της μητρικής) για τυχόν αλλαγές των δικαιωμάτων ιδιοκτησίας που δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια του ελέγχου.

(ii) Φύση και έκταση περιορισμών

Σημαντικοί περιορισμοί όσον αφορά την ικανότητα να έχει πρόσβαση ή να χρησιμοποιεί τα στοιχεία ενεργητικού και να εξοφλεί στοιχεία παθητικού του ομίλου, όπως:

- Εκείνοι που περιορίζουν την ικανότητα μεταφοράς μετρητών ή άλλων στοιχείων ενεργητικού σε (ή από) άλλες οικονομικές οντότητες εντός του ομίλου
- Εγγυήσεις ή άλλες απαιτήσεις που ενδέχεται να περιορίζουν τα μερίσματα και άλλες διανομές κεφαλαίου που καταβάλλονται ή δάνεια και προκαταβολές που καταβάλλονται ή επιστρέφονται σε (ή από) άλλες οικονομικές οντότητες εντός του ομίλου.

Τη φύση και την έκταση στην οποία δικαιώματα προστασίας μη ελεγχουσών συμμετοχών μπορούν να περιορίσουν σημαντικά την ικανότητα της οντότητας να έχει πρόσβαση ή να χρησιμοποιεί τα στοιχεία ενεργητικού και να διευθετεί τις υποχρεώσεις του ομίλου.

Τις λογιστικές αξίες των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού για τα οποία ισχύουν αυτοί οι περιορισμοί.

(iii) Φύση των κινδύνων σε ενοποιημένες δομημένες οικονομικές οντότητες

Οι όροι οποιωνδήποτε συμβατικών ρυθμίσεων που θα μπορούσαν να απαιτήσουν από τη μητρική ή τις θυγατρικές της να παράσχουν οικονομική στήριξη σε μια ενοποιημένη δομημένη οντότητα.

Εάν έχει παρασχεθεί οικονομική ή άλλη στήριξη σε ενοποιημένη δομημένη οντότητα, χωρίς να υπάρχει συμβατική υποχρέωση:

- Τον τύπο και το ποσό της στήριξης που παρασχεθήκε, συμπεριλαμβανομένων των καταστάσεων λήψης οικονομικής στήριξης, και
- Τους λόγους παροχής της στήριξης.

Εάν έχει παρασχεθεί οικονομική (ή άλλη) στήριξη σε μια προηγούμενως μη ενοποιημένη δομημένη οντότητα, με αποτέλεσμα η οντότητα να ελέγχει τη δομημένη οντότητα, επεξήγηση των σχετικών παραγόντων στη λήψη αυτής της απόφασης.

Τυχόν τρέχουσες προθέσεις να παράσχει οικονομική (ή άλλη) στήριξη σε μια ενοποιημένη δομημένη οντότητα (περιλαμβανομένων των προθέσεων να βοηθήσει την δομημένη οντότητα να λάβει οικονομική στήριξη).

(v) Συνέπειες απώλειας ελέγχου μιας θυγατρικής

Γνωστοποιεί το κέρδος ή τη ζημία, αν υπάρχουν, και:

- Το τμήμα του εν λόγω κέρδους ή ζημίας που αποδίδεται στην αναγνώριση τυχόν επένδυσης που έχει διακρατηθεί στην πρώην θυγατρική στην εύλογη της αξία κατά την ημερομηνία απώλειας του ελέγχου
- Το κονδύλι των αποτελεσμάτων στο οποία αναγνωρίζεται το κέρδος ή η ζημία.



ΔΠΧΑ 12 Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες.

β) ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΣΧΗΜΑΤΑ ΥΠΟ ΚΟΙΝΟ ΕΛΕΓΧΟ ΚΑΙ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Πληροφορίες που παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα να αξιολογήσουν:

(i) τη φύση και τις αλλαγές των κινδύνων που συνδέονται με τις συμμετοχές
(ii) τη φύση, την έκταση και τις οικονομικές επιπτώσεις των συμμετοχών της σε σχήματα υπό κοινό έλεγχο και συγγενείς επιχειρήσεις (συμπεριλαμβανομένων συμβατικών σχέσεων με τους άλλους επενδυτές με κοινό έλεγχο ή σημαντική επιρροή).

(ii) Φύση, έκταση και οικονομικές επιπτώσεις των συμμετοχών μιας οντότητας σε σχήματα υπό κοινό έλεγχο και συγγενείς επιχειρήσεις

- ▶ Η επωνυμία του σχήματος υπό κοινό έλεγχο ή των συγγενών επιχειρήσεων
- ▶ Η φύση της σχέσης της οντότητας με σχήμα υπό κοινό έλεγχο ή συγγενή επιχείρηση
- ▶ Η κύρια εγκατάσταση του σχήματος υπό κοινό έλεγχο ή της συγγενούς επιχείρησης (και η χώρα ίδρυσης, εάν είναι διαφορετική από την κύρια εγκατάσταση)
- ▶ Το ποσοστό του δικαιώματος ιδιοκτησίας ή μετοχής που κατέχεται από την οντότητα και, εφόσον διαφέρει, το ποσοστό των δικαιωμάτων ψήφου που κατέχεται (κατά περίπτωση)
- ▶ Επιμέτρηση: εάν γίνεται με τη μέθοδο καθαρής θέσης ή στην εύλογη αξία
- ▶ Επιμέτρηση με τη μέθοδο καθαρής θέσης: η εύλογη αξία της επένδυσης στην κοινοπραξία ή τη συγγενή επιχείρηση (εφόσον υπάρχει καθορισμένη αγοραία τιμή)
- ▶ Συνοπτικές οικονομικές πληροφορίες για την κοινοπραξία ή τη συγγενή επιχείρηση.

(i) Κίνδυνοι που συνδέονται με τις συμμετοχές μια οντότητας σε κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις

Δεσμεύσεις που αφορούν κοινοπραξίες

Ενδεχόμενες υποχρεώσεις που προκύπτουν σε σχέση με κοινοπραξίες ή συγγενείς (συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου της σε ενδεχόμενες υποχρεώσεις που αναλήφθηκαν από κοινού με άλλους επενδυτές), εκτός εάν η πιθανότητα ζημίας είναι απομακρυσμένη.

- ▶ Οικονομικές πληροφορίες σχετικά με τις επενδύσεις της οντότητας σε κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις που δεν είναι ουσιαστικές σε μεμονωμένη βάση:
 - Συνολικά για όλες τις επενδύσεις σε μεμονωμένη βάση κοινοπραξίες
 - Συνολικά για όλες τις επενδύσεις σε μεμονωμένη βάση συγγενείς επιχειρήσεις.
- ▶ Τη φύση και την έκταση οποιωνδήποτε σημαντικών περιορισμών στην ικανότητα των κοινοπραξιών ή συγγενών επιχειρήσεων να μεταφέρουν κεφάλαια στην οντότητα με τη μορφή μερισμάτων σε μετρητά ή να εξοφλούν δάνεια ή προκαταβολές που έχουν δοθεί από την οντότητα
- ▶ Όταν η ημερομηνία υποβολής αναφοράς διαφέρει στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας κοινοπραξίας ή συγγενούς επιχείρησης που χρησιμοποιούνται για την εφαρμογή της μεθόδου της καθαρής θέσης:
 - Την ημερομηνία λήξης της περιόδου αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της εν λόγω κοινοπραξίας ή συγγενούς επιχείρησης - Το λόγο για τον οποίο χρησιμοποιείται διαφορετική ημερομηνία ή περίοδος.
- ▶ Το μη αναγνωρισμένο μερίδιο των ζημιών μια κοινοπραξίας ή συγγενούς επιχείρησης, τόσο για την περίοδο αναφοράς όσο και σωρευτικά, εάν η οντότητα έχει σταματήσει να αναγνωρίζει το μερίδιό της στις ζημίες της κοινοπραξίας ή της συγγενούς επιχείρησης κατά την εφαρμογή της μεθόδου της καθαρής θέσης

γ) ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΜΗ ΕΝΟΠΙΩΜΕΝΕΣ ΔΟΜΗΜΕΝΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ - ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Πληροφορίες που παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα...

Να κατανοούν:

(i) τη φύση και την έκταση της συμμετοχής σε μη ενοπιωμένες δομημένες οικονομικές οντότητες.

Να αξιολογούν:

(ii) τη φύση και τις αλλαγές των κινδύνων που συνδέονται με τις συμμετοχές της σε μη ενοπιωμένες δομημένες οικονομικές οντότητες. Μεταξύ άλλων, πληροφορίες σχετικά με την έκθεση σε κίνδυνο λόγω εμπλοκής σε προηγούμενες περιόδους (ακόμη και εάν η οντότητα δεν έχει πλέον καμία συμβατική εμπλοκή με την οντότητα κατά την ημερομηνία υποβολής αναφοράς).

(i) Φύση συμμετοχών

Ποιτικές και ποσοτικές πληροφορίες, μεταξύ άλλων (ενδεικτικά):

- ▶ Φύση, σκοπός, μέγεθος και δραστηριότητες της δομημένης οντότητας και τρόπος χρηματοδότησής της
- ▶ Εάν μια οντότητα έχει δώσει χορηγία σε μια μη ενοπιωμένη δομημένη οντότητα για την οποία δεν παρέχει πληροφορίες (π.χ. διότι δεν έχει συμμετοχή κατά την ημερομηνία αναφοράς), γνωστοποιεί:
 - ▶ Τον τρόπο με τον οποίο έχει καθορίσει σε ποies δομημένες οικονομικές οντότητες έχει δώσει χορηγία
 - ▶ Το εισόδημα από τις εν λόγω δομημένες οικονομικές οντότητες κατά την περίοδο αναφοράς, συμπεριλαμβανομένης μιας περιγραφής των τύπων εισοδήματος που παρουσιάζονται
 - ▶ Τη λογιστική αξία (κατά τον χρόνο της μεταβίβασης) όλων των στοιχείων ενεργητικού που μεταβιβάζονται στις εν λόγω δομημένες οικονομικές οντότητες κατά την περίοδο αναφοράς.
- ▶ Οι ανωτέρω πληροφορίες παρουσιάζονται:
 - ▶ Σε μορφή πίνακα (εκτός εάν κάποια άλλη μορφή είναι πιο κατάλληλη)
 - ▶ Με κατάταξη των δραστηριοτήτων χορηγίας σε σχετικές κατηγορίες.

(ii) Φύση κινδύνων

Γνωστοποίηση σε μορφή πίνακα (εκτός εάν κάποια άλλη μορφή είναι πιο κατάλληλη), μιας περιλήψης:

- ▶ Των λογιστικών αξιών των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού που αναγνωρίζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις σε σχέση με τις συμμετοχές της σε μη ενοπιωμένες δομημένες οικονομικές οντότητες.
- ▶ Των κονδυλίων στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης στα οποία αναγνωρίζονται τα εν λόγω στοιχεία ενεργητικού και παθητικού.
- ▶ Του ποσού που αντιπροσωπεύει καλύτερα τη μέγιστη έκθεση της οντότητας σε ζημία από τις συμμετοχές της σε μη ενοπιωμένες δομημένες οικονομικές οντότητες, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου με τον οποίο προσδιορίζεται η μέγιστη έκθεση σε ζημία. Εάν μια οντότητα δεν μπορεί να ποσοτικοποιήσει τη μέγιστη έκθεση της σε ζημία από τις συμμετοχές της σε μη ενοπιωμένες δομημένες οικονομικές οντότητες, γνωστοποιεί το εν λόγω γεγονός και τις αιτίες σύγκρισης της λογιστικής αξίας των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού της οντότητας που σχετίζονται με τις συμμετοχές της σε μη ενοπιωμένες δομημένες οικονομικές οντότητες και της μέγιστης έκθεσης της οντότητας σε ζημία από τις εν λόγω οικονομικές οντότητες.

Εάν κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, μια οντότητα έχει παράσχει, χωρίς να έχει συμβατική υποχρέωση να το πράξει, οικονομική (ή άλλη) στήριξη σε μια μη ενοπιωμένη δομημένη οντότητα στην οποία είχε προηγουμένως ή έχει επί του παρόντος συμμετοχή, γνωστοποιεί:

- Τον τύπο και το ποσό της στήριξης που παρασκήθηκε, συμπεριλαμβανομένων των καταστάσεων όπου η οντότητα βοήθησε τη δομημένη οντότητα να λάβει οικονομική στήριξη
- Τους λόγους παροχής της στήριξης.

Η οντότητα γνωστοποιεί τυχόν τρέχουσες προθέσεις της να παράσχει οικονομική ή άλλη στήριξη σε μια μη ενοπιωμένη δομημένη οντότητα, περιλαμβανομένων των προθέσεων να βοηθήσει τη δομημένη οντότητα να λάβει οικονομική στήριξη.



ΔΠΧΑ 13 Επιμέτρηση εύλογης αξίας

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Το ΔΠΧΑ 13 εφαρμόζεται όταν βάσει άλλου ΔΠΧΑ απαιτούνται ή επιτρέπονται επιμετρήσεις της εύλογης αξίας (αρχικές και μεταγενέστερες) ή γνωστοποιήσεις σχετικά με επιμετρήσεις εύλογης αξίας, με εξαίρεση τις ακόλουθες περιπτώσεις:

Απαλλαγή από τις απαιτήσεις επιμέτρησης και γνωστοποίησης:

- ▶ Συναλλαγές για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 2 *Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών*
- ▶ Συναλλαγές μίσθωσης που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 16 *Μισθώσεις*
- ▶ Επιμετρήσεις που έχουν κάποιες ομοιότητες με την εύλογη αξία, αλλά δεν συνιστούν εύλογη αξία, όπως:
 - Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία του ΔΛΠ 2 *Απογραφές*
 - Η αξία κατά τη χρήση του ΔΛΠ 36 *Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων*

Απαλλαγή μόνο από τις απαιτήσεις γνωστοποίησης:

- ▶ Περιουσιακά στοιχεία προγράμματος παροχών σε εργαζομένους αποτιμώμενα στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους*
- ▶ Επενδύσεις προγραμμάτων παροχών αποχώρησης από την υπηρεσία αποτιμώμενες στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 26 *Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία*
- ▶ Στοιχεία ενεργητικού για τα οποία το ανακτήσιμο ποσό ισούται με την εύλογη αξία μείον το κόστος διάθεσης σύμφωνα με το ΔΛΠ 36.

ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

Εύλογη αξία: Η τιμή την οποία θα λάμβανε κανείς κατά την πώληση ενός στοιχείου ενεργητικού ή την οποία θα κατέβαλε κανείς κατά τη μεταβίβαση μιας υποχρέωσης σε μια κανονική συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά κατά την ημερομηνία επιμέτρησης.

Τιμή	Στοιχείο ενεργητικού ή υποχρέωση	Συναλλαγή	Συμμετέχοντες στην αγορά
<p>Η τιμή προσδιορίζεται κατά την ημερομηνία επιμέτρησης σύμφωνα με τις τρέχουσες συνθήκες αγοράς (δηλαδή, τιμή εξόδου).</p> <p>Ανεξαρτήτως εάν η τιμή είναι απευθείας παρατηρήσιμη ή εκτιμάται με άλλη τεχνική αποτίμησης.</p>	<p>Η εύλογη αξία λαμβάνει υπόψη συγκεκριμένα χαρακτηριστικά:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Κατάσταση και θέση του στοιχείου ενεργητικού ▶ Τυχόν περιορισμούς κατά την πώληση. 	<p>Θεωρείται ότι λαμβάνει χώρα:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Στην κύρια αγορά (δηλαδή, στην αγορά με τον μεγαλύτερο όγκο και επίπεδο δραστηριότητας) ή απουσία κύριας αγοράς ▶ Στην πλέον συμφέρουσα αγορά (δηλαδή, στην αγορά που μεγιστοποιεί/ελαχιστοποιεί το εισπραχθέν/καταβληθέν ποσό μετά από έξοδα συναλλαγών και μεταφοράς). 	<p>Η εύλογη αξία ενός στοιχείου ενεργητικού ή μιας υποχρέωσης επιμετράται χρησιμοποιώντας τις υποθέσεις που θα χρησιμοποιούσαν συμμετέχοντες στην αγορά κατά την τιμολόγηση του στοιχείου ενεργητικού ή της υποχρέωσης (με την υπόθεση ότι ενεργούν προς το βέλτιστο οικονομικό τους συμφέρον) Δεν χρειάζεται να προσδιοριστούν οι συμμετέχοντες στην αγορά.</p>

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΕ ΜΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Μέγιστη και βέλτιστη χρήση	Βάση αποτίμησης - ανεξάρτητη χρήση	Βάση αποτίμησης - χρήση σε συνδυασμό
<p>Η επιμέτρηση της εύλογης αξίας των μη χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού λαμβάνει υπόψη την ικανότητα του συμμετέχοντα στην αγορά (όχι της οντότητας) να:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Παράγει οικονομικά οφέλη κάνοντας μέγιστη και βέλτιστη χρήση του στοιχείου ενεργητικού • Πουλήσει το στοιχείο ενεργητικού σε άλλον συμμετέχοντα στην αγορά που θα έκανε μέγιστη και βέλτιστη χρήση του στοιχείου ενεργητικού. 	<p>Παράγοντες που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό της μέγιστης και βέλτιστης χρήσης:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Πρακτικά δυνατή • Νομικά επιτρεπτή • Χρηματοοικονομικά βιώσιμη. 	<p>Εάν η μέγιστη και βέλτιστη χρήση είναι σε συνδυασμό με άλλα στοιχεία ενεργητικού:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Η εύλογη αξία είναι η τιμή την οποία θα λάμβανε μια οντότητα σε μια τρέχουσα συναλλαγή με τους συμμετέχοντες στην αγορά, με την υπόθεση ότι το στοιχείο ενεργητικού θα χρησιμοποιηθεί μαζί με τα εν λόγω στοιχεία ενεργητικού (τα οποία θεωρούνται επίσης διαθέσιμα στους συμμετέχοντες στην αγορά).



ΔΠΧΑ 13 Επιμέτρηση εύλογης αξίας

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΤΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΤΟΥΣ ΙΔΙΟΥΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΟΥΣ ΤΙΤΛΟΥΣ ΜΙΑΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

Γενικές αρχές	Όταν βρίσκονται (ή δεν βρίσκονται) στην κατοχή άλλων μερών ως περιουσιακά στοιχεία	
<p>Υποχρεώσεις: Θεωρούμε ότι παραμένουν σε εκκρεμότητα και ο συμμετέχων στην αγορά στον οποίο μεταβιβάζονται θα πρέπει να εκπληρώσει τις σχετικές δεσμεύσεις. Η υποχρέωση δεν θα εκκαθαριστεί με τον αντισυμβαλλόμενο ή άλλως εξοφληθεί κατά την ημερομηνία επιμέτρησης.</p> <p>Ίδιοι συμμετοχικοί τίτλοι της οντότητας: Θεωρούμε ότι παραμένουν σε κυκλοφορία και ο συμμετέχων στην αγορά στον οποίο μεταβιβάζονται θα αναλάβει τα δικαιώματα και τις ευθύνες που συνδέονται με τον τίτλο. Ο τίτλος δεν θα ακυρωθεί ή άλλως εξοφληθεί κατά την ημερομηνία επιμέτρησης.</p>	<p>Όταν δεν υπάρχει διαθέσιμη επίσημη τιμή για τη μεταβίβαση μιας πανομοιότυπης (ή παρόμοιας) υποχρέωσης ή ενός ίδιου συμμετοχικού τίτλου μιας οντότητας, και το πανομοιότυπο στοιχείο βρίσκεται στην κατοχή άλλου μέρους ως περιουσιακό στοιχείο:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Επιμέτρηση της εύλογης αξίας από την οπτική ενός συμμετέχοντα στην αγορά που κατέχει το πανομοιότυπο στοιχείο ως περιουσιακό στοιχείο κατά την ημερομηνία επιμέτρησης, ως εξής: <ul style="list-style-type: none"> ο Με χρήση της επίσημης χρηματιστηριακής τιμής σε μια ενεργό αγορά για το πανομοιότυπο στοιχείο ή εάν δεν υπάρχει διαθέσιμη ο Με χρήση άλλων παρατηρήσιμων εισαγωγών ή εάν δεν υπάρχουν διαθέσιμες ο Με χρήση άλλης τεχνικής αποτίμησης (π.χ. προσέγγιση βάσει εισοδήματος ή προσέγγιση βάσει αγοράς). 	<p>Όταν δεν υπάρχει διαθέσιμη επίσημη τιμή για τη μεταβίβαση μιας πανομοιότυπης (ή παρόμοιας) υποχρέωσης ή ενός ίδιου συμμετοχικού τίτλου μιας οντότητας, και το πανομοιότυπο στοιχείο δεν βρίσκεται στην κατοχή άλλου μέρους ως περιουσιακό στοιχείο:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Επιμέτρηση της εύλογης αξίας με τεχνική αποτίμησης από την οπτική ενός συμμετέχοντα στην αγορά που είτε: <ul style="list-style-type: none"> - Οφείλει την υποχρέωση ή - Έχει εκδώσει την αξίωση επί των ιδίων κεφαλαίων.
Περιορισμοί στη μεταβίβαση	Όταν βρίσκονται (ή δεν βρίσκονται) στην κατοχή άλλων μερών ως περιουσιακά στοιχεία	
<p>Η συμπερίληψη μιας ξεχωριστής εισροής (ή προσαρμογής άλλων εισροών) που συνδέεται με την ύπαρξη περιορισμού που εμποδίζει τη μεταβίβαση του στοιχείου της υποχρέωσης ή του ίδιου συμμετοχικού τίτλου δεν επιτρέπεται κατά τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας.</p> <p>Η επίδραση ενός τέτοιου περιορισμού περιλαμβάνεται σιωπηρά ή ρητά στις άλλες εισροές στην επιμέτρηση της εύλογης αξίας.</p>	<p>Κίνδυνος μη εκπλήρωσης υποχρεώσεων</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Ο κίνδυνος μη εκπλήρωσης υποχρεώσεων αντανακλάται στην εύλογη αξία μιας υποχρέωσης και περιλαμβάνει (μεταξύ άλλων) τον πιστωτικό κίνδυνο της οικονομικής οντότητας ▶ Ο κίνδυνος μη εκπλήρωσης υποχρεώσεων θεωρείται ότι είναι ο ίδιος πριν και μετά τη μεταβίβαση μιας υποχρέωσης ▶ Ο κίνδυνος μη εκπλήρωσης υποχρεώσεων λαμβάνει υπόψη το αποτέλεσμα του πιστωτικού κινδύνου της οικονομικής οντότητας, καθώς και άλλους παράγοντες που μπορεί να επηρεάζουν την πιθανότητα εκπλήρωσης ή μη εκπλήρωσης της υποχρέωσης. Το αποτέλεσμα μπορεί να διαφέρει ανάλογα με την υποχρέωση, για παράδειγμα: <ul style="list-style-type: none"> • Εάν η υποχρέωση είναι δέσμευση παράδοσης μετρητών (χρηματοοικονομική υποχρέωση) ή δέσμευση παράδοσης αγαθών ή υπηρεσιών (μη χρηματοοικονομική υποχρέωση) • Ανάλογα με τους όρους των πιστωτικών ενισχύσεων που σχετίζονται με την υποχρέωση, εάν υπάρχουν. 	<p>Υποχρεώσεις με χαρακτηριστικό απαίτησης (π.χ. καταθέσεις όψεως)</p> <p>Η εύλογη αξία δεν υπολείπεται του πληρωτέου κατ' απαίτηση ποσού, προεξοφλημένου από την πρώτη ημερομηνία κατά την οποία δύναται να είχε απαιτηθεί η καταβολή του ποσού.</p>



ΔΠΧΑ 13 Επιμέτρηση εύλογης αξίας

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΕ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΜΕ ΘΕΣΕΙΣ ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΥ ΣΕ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΑΓΟΡΑΣ Ή ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΚΙΝΔΥΝΟ ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥ

	Εξαιρέση συμφηρισμού	(i) Έκθεση σε κίνδυνο αγοράς	(ii) Έκθεση σε πιστωτικό κίνδυνο
<p>Μια οντότητα που κατέχει μια ομάδα χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων εκτίθεται σε:</p> <p>(i) Κινδύνους αγοράς</p> <p>(ii) Πιστωτικό κίνδυνο καθενός εκ των αντισυμβαλλομένων. Εάν η διαχείρισή τους γίνεται βάσει της καθαρής έκθεσής της είτε σε κινδύνους αγοράς είτε στον πιστωτικό κίνδυνο:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Η οντότητα δύναται να εφαρμόσει εξαιρέση από το ΔΠΧΑ 13 για την επιμέτρηση της εύλογης αξίας (εξαιρέση συμφηρισμού). Η εύλογη αξία θα βασίζεται στην τιμή: <ul style="list-style-type: none"> ο Που θα λάμβανε εάν πωλούσε μια καθαρή θέση αγοράς (ήτοι ένα περιουσιακό στοιχείο) για μια συγκεκριμένη έκθεση σε κίνδυνο ή ο Για τη μεταβίβαση μιας καθαρής θέσης πώλησης (ήτοι μιας υποχρέωσης) για μια συγκεκριμένη έκθεση σε κίνδυνο σε μια κανονική συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά. <p>Η εύλογη αξία αυτής της «ομάδας συμφηρισμού» χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων συνάδει με το πώς οι συμμετέχοντες στην αγορά θα τιμολογούσαν την καθαρή έκθεση σε κίνδυνο.</p>	<p>Μπορεί να εφαρμοστεί μόνο εάν η οντότητα πληροί όλα τα ακόλουθα:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Διαχειρίζεται την ομάδα συμφηρισμού βάσει της καθαρής έκθεσής σε έναν συγκεκριμένο κίνδυνο (ή κινδύνους) της αγοράς ή στον πιστωτικό κίνδυνο συγκεκριμένου αντισυμβαλλομένου σύμφωνα με την τεκμηριωμένη στρατηγική διαχείρισης κινδύνου ή επενδύσεων της οικονομικής οντότητας. • Παρέχει πληροφορίες στη βάση αυτή για την ομάδα συμφηρισμού, στα κύρια διοικητικά στελέχη της οικονομικής οντότητας, όπως προβλέπεται στο ΔΠ 24 Γνωστοποιήσεις <i>συνδεδεμένων μερών</i>. • Απαιτείται (ή έχει επιλέξει) να επιμετρά την ομάδα συμφηρισμού στην εύλογη αξία στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς. <p>Η εξαιρέση δεν αφορά την παρουσίαση. Όταν χρησιμοποιείται η εξαιρέση συμφηρισμού, πρέπει να εφαρμόζεται το ΔΠ 8 Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη.</p>	<p>Κατά τη χρήση της εξαιρέσης συμφηρισμού:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Εφαρμογή της τιμής εντός του περιθωρίου ζήτησης-προσφοράς που είναι πλέον αντιπροσωπευτική της εύλογης αξίας στις συγκεκριμένες περιστάσεις της καθαρής έκθεσης της οντότητας στους εν λόγω κινδύνους της αγοράς • Διασφάλιση ότι ο κίνδυνος (ή οι κίνδυνοι) της αγοράς για την ομάδα συμφηρισμού είναι ουσιαστικά ο ίδιος: <ul style="list-style-type: none"> ο Κάθε βασικός κίνδυνος που προκύπτει από το γεγονός ότι οι παράμετροι κινδύνου της αγοράς δεν είναι παμοιούτυποι λαμβάνεται υπόψη στην επιμέτρηση της εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού / υποχρεώσεων εντός της ομάδας συμφηρισμού ο Αντιστοιχώς, η διάρκεια της έκθεσης μιας οντότητας σε συγκεκριμένο κίνδυνο (ή κινδύνους) της αγοράς που προκύπτει από τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού και τις χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις πρέπει να είναι ουσιαστικά η ίδια. 	<p>Κατά τη χρήση της εξαιρέσης συμφηρισμού:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Περιλαμβάνει το αποτέλεσμα της καθαρής έκθεσης της οντότητας στον πιστωτικό κίνδυνο του εν λόγω αντισυμβαλλομένου ή της καθαρής έκθεσης του αντισυμβαλλομένου στον πιστωτικό κίνδυνο της οντότητας κατά την επιμέτρηση της εύλογης αξίας, όταν οι συμμετέχοντες στην αγορά θα λάμβαναν υπόψη τυχόν υφιστάμενες διευθετήσεις που μετρίζουν την έκθεση σε πιστωτικό κίνδυνο σε περίπτωση αθέτησης. <p>Η εύλογη αξία πρέπει να αντανακλά τις προσδοκίες των συμμετεχόντων στην αγορά σχετικά με την πιθανότητα να είναι νομικά εφαρμόσιτα μια τέτοια διευθέτηση στην περίπτωση αθέτησης.</p>

ΕΥΛΟΓΗ ΑΞΙΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	ΙΕΡΑΡΧΙΑ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ	ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΗ Ή ΜΗ ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΗ	ΜΟΝΑΔΑ ΜΕΤΡΗΣΗΣ
<p>Η τιμή συναλλαγής είναι η τιμή που θα καταβληθεί/ληφθεί για την απόκτηση του στοιχείου ενεργητικού ή την ανάληψη της υποχρέωσης (τιμή εισόδου). Αντιθέτως, η εύλογη αξία είναι η τιμή που λαμβάνεται για την πώληση του στοιχείου ενεργητικού ή που καταβάλλεται για τη μεταβίβαση της υποχρέωσης (τιμή εξόδου). Ωστόσο, σε πολλές περιπτώσεις, η τιμή συναλλαγής ισούται με την εύλογη αξία - και πάλι όμως είναι απαραίτητο να ληφθούν υπόψη παράγοντες που αφορούν συγκεκριμένα τη συναλλαγή και το στοιχείο ενεργητικού ή την υποχρέωση.</p>	<p>Το ΔΠΧΑ 13 περιλαμβάνει ιεραρχία εύλογης αξίας που κατηγοριοποιεί τις εισροές στις τεχνικές αποτίμησης που χρησιμοποιούνται για την επιμέτρηση της εύλογης αξίας σε τρία επίπεδα (εισροών):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Επίπεδο 1: Παρατηρήσιμες χρηματιστηριακές τιμές σε ενεργές αγορές • Επίπεδο 2: Δεν υπάρχουν διαθέσιμες χρηματιστηριακές τιμές, αλλά η εύλογη αξία βασίζεται σε παρατηρήσιμα δεδομένα της αγοράς • Επίπεδο 3: Μη παρατηρήσιμες εισροές. <p>Το επίπεδο ενός στοιχείου βασίζεται στο χαμηλότερο επίπεδο εισροής του.</p>	<p>Το ΔΠΧΑ 13 απαιτεί συγκεκριμένες γνωστοποιήσεις ανάλογα με το εάν η επιμέτρηση της εύλογης αξίας είναι επαναλαμβανόμενη ή μη επαναλαμβανόμενη. Η επαναλαμβανόμενη και μη επαναλαμβανόμενη επιμέτρηση δεν ορίζονται στο ΔΠΧΑ 13. Ωστόσο, γενικά:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΗ: Η επιμέτρηση της εύλογης αξίας απαιτείται κατά την ημερομηνία υποβολής αναφοράς από άλλα ΔΠΧΑ (π.χ. ακίνητα προς επένδυση, βιολογικά στοιχεία ενεργητικού κ.λπ.) • ΜΗ ΕΠΑΝΑΛΑΜΒΑΝΟΜΗ: Η επιμέτρηση της εύλογης αξίας ερροποιείται από συγκεκριμένα γεγονότα/περιστάσεις (π.χ. στοιχεία ενεργητικού διακρατούμενα για πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5 κ.λπ.). 	<p>Στις περισσότερες περιπτώσεις, η μονάδα μέτρησης δεν προσδιορίζεται στο ΔΠΧΑ 13.</p> <p>Αντιθέτως, η μονάδα μέτρησης προσδιορίζεται στο ΔΠΧΑ το οποίο επιτρέπει ή απαιτεί την επιμέτρηση στην εύλογη αξία και τη γνωστοποίηση του στοιχείου.</p>



ΔΠΧΑ 13 Επιμέτρηση εύλογης αξίας

ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ	ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ							
	Απαίτηση Γνωστοποίησης	Επαναλαμβανόμενη	Μη Επαναλαμβανόμενη	Γνωστοποίηση εύλογης αξίας	Απαίτηση Γνωστοποίησης	Επαναλαμβανόμενη	Μη Επαναλαμβανόμενη	Γνωστοποίηση εύλογης αξίας
<p>Πρέπει να χρησιμοποιούνται τεχνικές αποτίμησης που είναι κατάλληλες για τις περιστάσεις και για τις οποίες υπάρχουν επαρκή δεδομένα διαθέσιμα για την επιμέτρηση της εύλογης αξίας. Οι μεταβολές στην τεχνική αποτίμησης ή την εφαρμογή της αντιμετωπίζονται λογιστικά ως μεταβολή στη λογιστική εκτίμηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 8.</p> <p>Εισροές σε τεχνικές αποτίμησης</p> <ul style="list-style-type: none"> Πρέπει να στοχεύουν στη μεγιστοποίηση της χρήσης συναφών παρατηρήσιμων εισροών και την ελαχιστοποίηση της χρήσης μη παρατηρήσιμων εισροών. Εάν ένα στοιχείο ενεργητικού/υποχρέωση που επιμετράται στην εύλογη αξία διαθέτει τιμή ζήτησης και τιμή προσφοράς, χρησιμοποιείται η τιμή εντός του περιθωρίου ζήτησης-προσφοράς που είναι η πλέον αντιπροσωπευτική της εύλογης αξίας - ανεξαρτήτως του πού ταξινομείται η εισροή εντός της ιεραρχίας εύλογης αξίας. 	Εύλογη αξία κατά την ημερομηνία υποβολής αναφοράς	X	X		Συμφωνία συνολικών κερδών ή ζημιών στα αποτελέσματα και τα λοιπά συνολικά εισοδήματα, αγορές, ζητήματα πωλήσεων, διακανονισμοί και μεταβιβάσεις επιπέδου 3	X		
	Λόγοι επιμέτρησης εύλογης αξίας			X				
	Επίπεδο ιεραρχίας εύλογης αξίας Δηλ. επίπεδο 1, 2 ή 3	X	X	X	Μη πραγματοποιηθέντα κέρδη/ζημιές επιπέδου 3 που έχουν αναγνωριστεί στα αποτελέσματα	X		
	Μεταφορές μεταξύ επιπέδου 1 και 2 (μαζί με τους λόγους για τη μεταφορά και την πολιτική μεταφοράς της οικονομικής οντότητας)	X			Ευαισθησία σε μεταβολές στις μη παρατηρήσιμες εισροές επιπέδου 3 (Ποιτικές για μη χρηματοοικονομικά μέσα, ποσοτικές για χρηματοοικονομικά μέσα)	X		
	Τεχνική αποτίμησης, εισροές, μεταβολές, αίτια μεταβολών κ.λπ. - Επίπεδο 2 και 3	X	X	X	Αίτια εάν η μέγιστη και βέλτιστη χρήση διαφέρει από την τρέχουσα χρήση	X	X	X
Διαδικασίες/πολιτικές αποτίμησης επιπέδου 3	X	X						
Μη παρατηρήσιμες εισροές επιπέδου 3	X	X						
				Γνωστοποίηση εύλογης αξίας:	Αφορά στοιχεία που επιμετρώνται σε βάση άλλη από την εύλογη αξία, αλλά τα εφαρμοστέα ΔΠΧΑ απαιτούν τον προσδιορισμό και τη γνωστοποίηση της εύλογης αξίας των στοιχείων.			

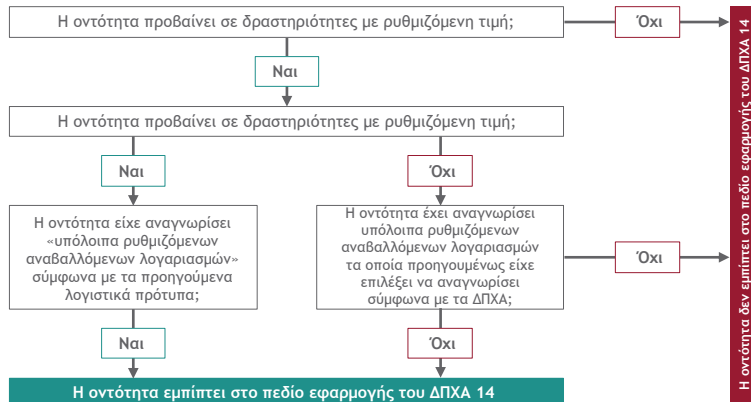
ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ

Βλέπε ΔΠΧΑ 13, Προσάρτημα Γ.



ΔΠΧΑ 14 Ρυθμιζόμενοι αναβαλλόμενοι λογαριασμοί

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ



ΟΡΙΣΜΟΙ

Ρυθμιζόμενες δραστηριότητες: Δραστηριότητες οι οποίες υπόκεινται σε ρύθμιση τιμής από το κράτος.

Ρύθμιση τιμών:

Το πλαίσιο που καθορίζει τις τιμές αγαθών ή/και υπηρεσιών που υπόκεινται σε εποπτεία/έγκριση από τον ρυθμιστή τιμών.

Ρυθμιστής τιμών:

Ένα όργανο που έχει την εξουσία, βάσει καταστατικού ή νομοθεσίας, να καθορίζει τιμές (εύρος) που είναι δεσμευτικές για την οντότητα.

Υπόλοιπο ρυθμιζόμενου αναβαλλόμενου λογαριασμού: Το υπόλοιπο που υπό άλλες συνθήκες δεν θα αναγνωριζόταν σύμφωνα με τα άλλα ΔΠΧΑ, αλλά πληροί τα κριτήρια αναβολής, καθώς αναμένεται να συμπεριληφθεί στον καθορισμό των τιμών (του εύρους τιμών).

Προηγούμενα λογιστικά πρότυπα: Η λογιστική βάση που εφαρμόζοταν ακριβώς πριν την πρώτη υιοθέτηση των ΔΠΧΑ.

Υιοθετών για πρώτη φορά: Η οντότητα που παρουσιάζει τις πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις με βάση τα ΔΠΧΑ.

Πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις με βάση τα ΔΠΧΑ: Οι πρώτες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οντότητας στις οποίες υπάρχει χωριστά δήλωση συμμόρφωσης με τα ΔΠΧΑ.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης

Το σύνολο των χρεωστικών υπολοίπων ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών και των πιστωτικών υπολοίπων ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών παρουσιάζονται χωριστά και μετά από όλα τα άλλα στοιχεία.

Κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εισοδημάτων

Οι καθαρές κινήσεις στα υπόλοιπα ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών που αφορούν αμφότερα:

- Τα αποτελέσματα και
- Τα λοιπά συνοδικά εισοδήματα.

Δεν διαχωρίζονται σε κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα υπόλοιπα.

Παρουσιάζονται χωριστά και μετά από όλα τα άλλα στοιχεία, και με τα κατάλληλα υποσύνολα.



ΔΠΧΑ 14 Ρυθμιζόμενοι αναβαλλόμενοι λογαριασμοί

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Στις πρώτες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ, μια οντότητα που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 14 έχει τη δυνατότητα να προχωρήσει στην οικειοθελή αμετάκλητη επιλογή να αναγνωρίσει ή όχι τα υπόλοιπα ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 14.

Η οντότητα που επιλέγει να εφαρμόσει το ΔΠΧΑ 14 στις πρώτες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ, συνεχίζει να εφαρμόζει τις απαιτήσεις αναγνώρισης, επιμέτρησης, απομείωσης και παύσης αναγνώρισης σύμφωνα με τα προηγούμενα λογιστικά πρότυπα σε όλα τα υπόλοιπα ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών.

Οι μεταβολές επιτρέπονται μόνο εάν έχουν ως αποτέλεσμα οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις να είναι:

- Πιο συναφείς και όχι λιγότερο αξιόπιστες, ή
- Πιο αξιόπιστες και όχι λιγότερο συναφείς.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Το ΔΠΧΑ 14 απαιτεί μια σειρά γνωστοποιήσεων για να δώσει στους χρήστες τη δυνατότητα να αξιολογήσουν:

- Τη φύση και τους κινδύνους που συνδέονται με τη ρύθμιση τιμών στην οποία εκτίθεται η οντότητα
- Τις επιπτώσεις της ρύθμισης τιμών στη χρηματοοικονομική θέση και τις χρηματοοικονομικές επιδόσεις της οικονομικής οντότητας.

ΑΛΛΗΛΕΠΙΔΡΑΣΗ ΜΕ ΆΛΛΑ ΔΠΧΑ - ΚΑΤΕΥΘΥΝΤΗΡΙΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΝΤΟΣ ΤΟΥ ΔΠΧΑ 14

- ▶ Εκτιμήσεις που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του υπολοίπου ρυθμιζόμενου αναβαλλόμενου λογαριασμού (ΔΛΠ 10)
- ▶ Πεδίο εφαρμογής απαιτήσεων φόρου εισοδήματος (ΔΛΠ 12)
- ▶ Όταν επιτρέπεται ή απαιτείται η αύξηση των τιμών για ανάκτηση μέρους ή του συνόλου του φορολογικού εξόδου μιας οντότητας (ΔΛΠ 12)
- ▶ Παρουσίαση των φόρων εισοδήματος (ΔΛΠ 12)
- ▶ Συνεπείς λογιστικές πολιτικές για συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες (ΔΛΠ 28)
- ▶ Παρουσίαση βασικών και απομειωμένων κερδών ανά μετοχή (ΔΛΠ 33)
- ▶ Απομείωση υπολοίπου ρυθμιζόμενου αναβαλλόμενου λογαριασμού (ΔΛΠ 36)
- ▶ Απομείωση μονάδων δημιουργίας ταμειακών ροών που περιέχουν υπόλοιπα ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών (ΔΛΠ 36)
- ▶ Αναγνώριση και επιμέτρηση των υπολοίπων ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών σε έναν εξαγοραζόμενο (ΔΠΧΑ 3)
- ▶ Παρουσίαση των μη κυκλοφορούντων στοιχείων ενεργητικού που διακρατούνται για πώληση και των διακοπειών δραστηριοτήτων (ΔΠΧΑ 5)
- ▶ Συνεπείς λογιστικές πολιτικές για τις θυγατρικές (ΔΠΧΑ 10)
- ▶ Γνωστοποιήσεις των υπολοίπων ρυθμιζόμενων αναβαλλόμενων λογαριασμών σε ουσιώδεις θυγατρικές με μη ελέγχουσες συμμετοχές, ουσιώδεις κοινοπραξίες και ουσιώδεις συγγενείς επιχειρήσεις (ΔΠΧΑ 12)
- ▶ Γνωστοποιήσεις κέρδους ή ζημίας κατά τη απώλεια ελέγχου θυγατρικής (ΔΠΧΑ 12).



ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ	ΟΡΙΣΜΟΙ			
<p>Εφαρμόζεται σε όλες τις συμβάσεις με πελάτες, εκτός από:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Συμβάσεις μίσθωσης (βλέπε ΔΠΧΑ 16) ▶ Ασφαλιστήρια συμβόλαια (βλέπε ΔΠΧΑ 4 / ΔΠΧΑ 17) ▶ Χρηματοοικονομικά μέσα και λοιπά συμβατικά δικαιώματα ή υποχρεώσεις (βλέπε ΔΠΧΑ 9 / ΔΛΠ 39, ΔΠΧΑ 10, ΔΠΧΑ 11, ΔΛΠ 27 και ΔΛΠ 28) ▶ Συγκεκριμένες μη χρηματικές ανταλλαγές. 	<p>Σύμβαση: Η συμφωνία μεταξύ δύο ή περισσότερων μερών από την οποία απορρέουν εκτελεστά δικαιώματα και υποχρεώσεις.</p>	<p>Έσοδα: Το εισόδημα που απορρέει από τη διεξαγωγή των συνήθων δραστηριοτήτων της οικονομικής οντότητας</p>	<p>Διακριτό: Βλέπε Βήμα 2.</p>	<p>Δέσμευση εκτέλεσης: Η υπόσχεση μεταβίβασης στον πελάτη είτε:</p> <ol style="list-style-type: none"> i) Ενός διακριτού αγαθού ή υπηρεσίας (ή δέσμης αγαθών ή υπηρεσιών) ii) Μιας σειράς διακριτών αγαθών ή υπηρεσιών τα οποία είναι κατ' ουσίαν τα ίδια και μεταβιβάζονται με τον ίδιο τρόπο στον πελάτη, και ο τρόπος μεταβίβασης είναι σε βάθος χρόνου και αντανακλά την πρόοδο προς την πλήρη ικανοποίηση της δέσμευσης εκτέλεσης.
	<p>Πελάτης: Το μέρος που έχει συνάψει σύμβαση με την οντότητα για την απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών που είναι αποτέλεσμα των συνήθων δραστηριοτήτων της οικονομικής οντότητας, έναντι τιμήματος.</p>	<p>Εισόδημα: Οι αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη με τη μορφή εισροών ή αυξήσεων των ενεργητικού στοιχείων ή μειώσεων των υποχρεώσεων και τα οποία έχουν ως αποτέλεσμα την αύξηση των ιδίων κεφαλαίων (εκτός από εισφορές των συμμετεχόντων στα ίδια κεφάλαια).</p>	<p>Αυτοτελής τιμή πώλησης: Η τιμή στην οποία η οντότητα θα πωλούσε αυτοτελώς ένα υποσχόμενο αγαθό ή μια υπηρεσία σε πελάτη.</p>	

ΤΟ ΜΟΝΤΕΛΟ 5 ΒΗΜΑΤΩΝ

Τα έσοδα από συμβάσεις με πελάτες αναγνωρίζονται με βάση την εφαρμογή του μοντέλου 5 βημάτων που βασίζεται στις αρχές:





ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΒΗΜΑ 1 - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗΣ

Χαρακτηριστικά σύμβασης σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 15

Οι συμβάσεις, και οι εγκρίσεις τους, μπορούν να είναι γραπτές, προφορικές ή τεκμαρτές βάσει των συνήθων επιχειρηματικών πρακτικών μιας οικονομικής οντότητας.

Το ΔΠΧΑ 15 απαιτεί οι συμβάσεις να φέρουν **όλα** τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Η σύμβαση έχει εγκριθεί
- Μπορούν να προσδιοριστούν τα δικαιώματα και οι όροι πληρωμής που αφορούν τα αγαθά και τις υπηρεσίες που πρόκειται να μεταβιβαστούν
- Η σύμβαση έχει εμπορική υπόσταση
- Είναι πιθανή η είσπραξη του τιμήματος (λαμβάνοντας υπόψη μόνο την ικανότητα και την πρόθεση του πελάτη να πληρώσει).

Εάν κάθε μέρος της σύμβασης διατηρεί το μονομερώς εκτελεστό δικαίωμα να καταγγείλει μια πλήρως ανεκτέλεστη σύμβαση χωρίς να αποζημιώσει το άλλο μέρος (ή μέρη), δεν υφίσταται σύμβαση σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 15.

Συνδυασμός πολλαπλών συμβάσεων

Οι συμβάσεις συνδυάζονται εάν έχουν συναφθεί την ίδια (ή σχεδόν την ίδια) χρονική στιγμή με τον ίδιο πελάτη, και εφόσον:

- Η διαπραγμάτευση των συμβάσεων γίνεται σε συνολική βάση με κοινό εμπορικό στόχο
- Το ποσό του τιμήματος για κάθε σύμβαση εξαρτάται από τις άλλες, ή
- Τα συνολικά αγαθά ή υπηρεσίες που ορίζονται στις συμβάσεις συνιστούν ενιαία δέσμευση εκτέλεσης.

Τροποποιήσεις συμβάσεων

Μια μεταβολή στα εκτελεστά δικαιώματα και υποχρεώσεις (πεδίο εφαρμογής ή/και τιμή) αντιμετωπίζεται λογιστικά ως τροποποίηση σύμβασης μόνο εάν έχει εγκριθεί και δημιουργεί νέα ή αλλάζει τα υφιστάμενα εκτελεστά δικαιώματα και υποχρεώσεις.

Οι τροποποιήσεις συμβάσεων αντιμετωπίζονται λογιστικά ως χωριστή σύμβαση εάν και μόνο εάν:

- Το πεδίο εφαρμογής της σύμβασης μεταβάλλεται λόγω της προσθήκης **διακριτών** αγαθών ή υπηρεσιών, και
- Η μεταβολή στην τιμή της σύμβασης αντανακλά τις αυτοτελείς τιμές πώλησης των **διακριτών** αγαθών ή υπηρεσιών.
- Οι τροποποιήσεις συμβάσεων που δεν αντιμετωπίζονται λογιστικά ως χωριστή σύμβαση, αντιμετωπίζονται λογιστικά ως:

- Αντικατάσταση της αρχικής σύμβασης με νέα σύμβαση (εάν τα υπολειπόμενα αγαθά ή υπηρεσίες της αρχικής σύμβασης είναι διακριτά από αυτά που έχουν ήδη μεταβιβαστεί στον πελάτη)*
- Συνέχεια της αρχικής σύμβασης (εάν τα υπολειπόμενα αγαθά ή υπηρεσίες της αρχικής σύμβασης **δεν είναι διακριτά** από αυτά που έχουν ήδη μεταβιβαστεί στον πελάτη, και η δέσμευση εκτέλεσης έχει εκπληρωθεί μερικώς κατά την ημερομηνία τροποποίησης).*
- Συνδυασμός των (i) και (ii) (εάν συνυπάρχουν στοιχεία).*



ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΒΗΜΑ 2 - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΔΕΣΜΕΥΣΕΩΝ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ

Οι δεσμεύσεις εκτέλεσης είναι η συμβατική υπόσχεση της οντότητας να μεταβιβάσει στον πελάτη **διακριτά** αγαθά ή υπηρεσίες, μεμονωμένα, σε δέσμη ή σε σειρά σε βάθος χρόνου (βλέπε Ορισμούς) Δραστηριότητες της οντότητας που δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταβίβαση αγαθών ή υπηρεσιών στον πελάτη (π.χ. συγκεκριμένες εσωτερικές διοικητικές διαδικασίες προετοιμασίας) **δεν** συνιστούν δεσμεύσεις εκτέλεσης της σύμβασης με τον πελάτη και δεν δημιουργούν έσοδα.

ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ «ΔΙΑΚΡΙΤΟΥ» (ΤΑ 2 ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΠΛΗΡΟΥΝΤΑΙ)

i) Ο πελάτης μπορεί να <<επωφεληθεί>> από το αγαθό ή την υπηρεσία

Η ωφέλεια από το αγαθό ή την υπηρεσία μπορεί να είναι μέσω:

- Χρήσης, κατανάλωσης ή πώλησης (αλλά όχι σε υπολειμματική αξία)
- Διακράτησης κατά τρόπο που να παράγει οικονομικά οφέλη.

Η ωφέλεια από το αγαθό ή την υπηρεσία μπορεί να προκύπτει:

- Μεμονωμένα
- Σε συνδυασμό με άλλους άμεσα διαθέσιμους πόρους (δηλαδή, από πόρους που ο πελάτης μπορεί να αποκτήσει από την οντότητα ή άλλα μέρη).

ii) Η υπόσχεση μεταβίβασης του αγαθού ή της υπηρεσίας μπορεί να προσδιοριστεί χωριστά από άλλες υποσχέσεις που περιέχονται στη σύμβαση Η αξιολόγηση απαιτεί κρίση και εξέταση όλων των σχετικών γεγονότων και περιστάσεων.

Ένα αγαθό ή μια υπηρεσία μπορεί **να μην είναι χωριστά προσδιορίσιμο** από άλλα υποσχόμενα αγαθά ή υπηρεσίες της σύμβασης εάν:

- Υπάρχει σημαντική υπηρεσία ενσωμάτωσης με άλλα υποσχόμενα αγαθά ή υπηρεσίες
- Τροποποιεί/προσαρμόζει άλλα υποσχόμενα αγαθά ή υπηρεσίες
- Είναι σε μεγάλο βαθμό αλληλεξαρτώμενο/αλληλένδετο με άλλα υποσχόμενα αγαθά ή υπηρεσίες





ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΒΗΜΑ 3 - ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΤΙΜΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

Η τιμή συναλλαγής είναι το ποσό του τιμήματος που μια οντότητα εκτιμά ότι δικαιούται έναντι της μεταβίβασης των υποσκόπινων αγαθών ή υπηρεσιών (εξαιρουμένων των ποσών που εισπράττονται για λογαριασμό τρίτων μερών, π.χ. φόροι επί των πωλήσεων ή ΦΠΑ).

Η τιμή συναλλαγής μπορεί να επηρεάζεται από τη φύση, τον χρόνο και το ποσό του τιμήματος, και να περιλαμβάνει σημαντικό σκέλος χρηματοδότησης, μεταβλητά ανταλλάγματα, ποσά πληρωτέα στον πελάτη (π.χ. επιστροφές χρημάτων, επιδοτήσεις τιμής) και μη χρηματικά ποσά.

Λογιστική αντιμετώπιση του σημαντικού σκέλους χρηματοδότησης

Εάν ο χρόνος των πληρωμών που ορίζεται στη σύμβαση παρέχει στον πελάτη ή την οντότητα σημαντικό όφελος χρηματοδότησης της μεταβίβασης των αγαθών ή υπηρεσιών.

Η τιμή συναλλαγής προσαρμόζεται για να αντανακλά την τιμή τοις μετρητοίς κατά το χρονικό σημείο μεταβίβασης του ελέγχου των αγαθών ή υπηρεσιών.

Το σημαντικό σκέλος χρηματοδότησης μπορεί να είναι ρητό ή σιωπηρό.

Λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθοι παράγοντες:

- Η διαφορά ανάμεσα στο τίμημα και την τιμή πώλησης μετρητοίς
- Η συνδυαστική επίδραση των επιτοκίων στην αντίστοιχη αγορά και το χρονικό διάστημα από τη μεταβίβαση του ελέγχου των αγαθών ή υπηρεσιών έως την πληρωμή.

Δεν υφίσταται σημαντικό σκέλος χρηματοδότησης όταν

- Ο πελάτης έχει πληρώσει προκαταβολικά και ο χρόνος μεταβίβασης του ελέγχου των αγαθών ή υπηρεσιών έγκειται στη διακριτική ευχέρεια του πελάτη
- Το τίμημα είναι μεταβλητό και το ποσό ή ο χρόνος βασίζεται σε παράγοντες που δεν ελέγχουν τα μέρη
- Η διαφορά ανάμεσα στο τίμημα και την τιμή πώλησης μετρητοίς προκύπτει για άλλους λόγους πέραν της παροχής χρηματοδότησης (π.χ. προστασία εκτέλεσης).

Προεξοφλητικό επίτοκο

- Πρέπει να αντανακλά τα πιστωτικά χαρακτηριστικά του μέρους που λαμβάνει τη χρηματοδότηση και τυχόν παρεχόμενες εξασφαλίσεις.

Πρακτική λύση - όταν η περίοδος μεταξύ της μεταβίβασης και της πληρωμής είναι 12 μήνες ή μικρότερη

- Δεν απεικονίζεται λογιστικά το σκέλος χρηματοδότησης.

Λογιστική αντιμετώπιση του μεταβλητού τιμήματος

Π.χ. εκπτώσεις, επιδοτήσεις τιμής, επιστροφές χρημάτων, πίστωση, μείωση τιμής, κίνητρα, πρόσθετες παροχές επίδοσης, κυρώσεις και ενδεχόμενες πληρωμές.

Το μεταβλητό τίμημα πρέπει να εκτιμάται ως εξής:

- i) Μέθοδος εκτιμώμενης αξίας: βασίζεται σε ποσά σταθμισμένα βάσει πιθανοτήτων σε ένα εύρος πιθανών ποσών τιμήματος (για μεγάλο αριθμό παρόμοιων συμβάσεων)
- ii) Το μοναδικό πιθανότερο ποσό: το ποσό σε ένα εύρος πιθανών ποσών τιμήματος που είναι πιθανότερο να προκύψει.

Περιορισμός των εκτιμήσεων του μεταβλητού τιμήματος

- Το μεταβλητό τίμημα αναγνωρίζεται μόνο εάν είναι πολύ πιθανό ότι μεταγενέστερη μεταβολή στην εκτίμηση δεν θα είχε ως αποτέλεσμα σημαντική αντιστροφή του εσόδου (δηλαδή, σημαντική μείωση των σωρευτικών εσόδων που έχουν αναγνωριστεί).

Λογιστική αντιμετώπιση τιμήματος πληρωτέου στον πελάτη

Περιλαμβάνει μετρητά που έχουν καταβληθεί (ή πρόκειται να καταβληθούν) στον πελάτη (ή στους πελάτες του πελάτη) καθώς και πιστώσεις ή άλλα στοιχεία όπως κουπόνια και τίτλους.

Αντιμετωπίζεται λογιστικά ως μείωση της τιμής συναλλαγής, εκτός εάν η πληρωμή γίνεται σε αντάλλαγμα αγαθού ή υπηρεσίας που έχει ληφθεί από τον πελάτη, οπότε δεν γίνεται καμία προσαρμογή - εκτός εάν:

- Το καταβληθέν τίμημα υπερβαίνει την εύλογη αξία των ληφθέντων αγαθών ή υπηρεσιών (η διαφορά ορίζεται έναντι της τιμής συναλλαγής)
- Η εύλογη αξία των αγαθών ή υπηρεσιών δεν μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα (το συνολικό ποσό μειώνει την τιμή συναλλαγής).

Λογιστική αντιμετώπιση μη χρηματικού τιμήματος

Αντιμετωπίζεται λογιστικά στην εύλογη αξία (εάν δεν είναι αξιόπιστα προσδιορισίμο, επιμετρείται εμμέσως με αναφορά στην αυτοτελή τιμή πώλησης των αγαθών ή υπηρεσιών).



ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΒΗΜΑ 4 - ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΤΙΜΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ ΣΕ ΔΕΣΜΕΥΣΕΙΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ

Η τιμή συναλλαγής (που προσδιορίστηκε στο βήμα 3) επιμερίζεται σε κάθε δέσμευση εκτέλεσης (που προσδιορίστηκε στο βήμα 2) με βάση την αυτοτελή τιμή πώλησης κάθε δέσμευσης εκτέλεσης.

Εάν η αυτοτελής τιμή πώλησης δεν είναι παρατηρήσιμη, τότε γίνεται εκτίμηση. Πιθανές προσεγγίσεις για την εκτίμηση:

- (i) Προσέγγιση προσαρμοσμένης αξιολόγησης της αγοράς
 - (ii) Προσέγγιση αναμενόμενου κόστους συν περιθωρίου κέρδους
 - (iii) Προσέγγιση υπολειμματικής αξίας (δηλαδή, το υπόλοιπο μετά την αφαίρεση των παρατηρήσιμων αυτοτελών τιμών πώλησης των άλλων δεσμεύσεων εκτέλεσης).
- Σημειώνεται ότι για να εφαρμοστεί η προσέγγιση (iii), πρέπει να πληρούνται περιοριστικά κριτήρια.

Επιμερισμός έκπτωσης

Έκπτωση υφίσταται όταν το άθροισμα των αυτοτελών τιμών πώλησης κάθε δέσμευσης εκτέλεσης υπερβαίνει το πληρωτέο τίμημα.

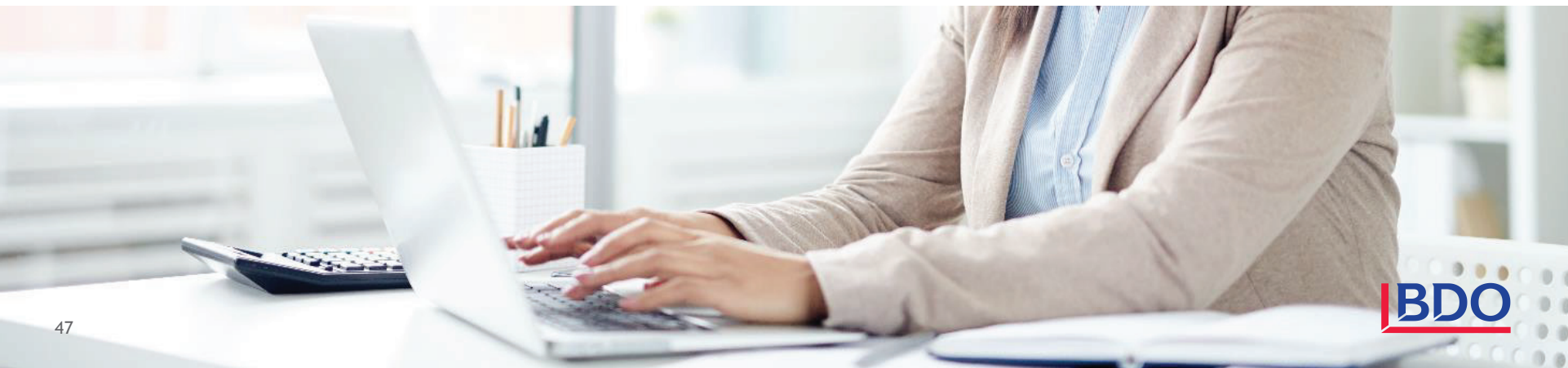
Οι εκπτώσεις επιμερίζονται αναλογικά, εκτός εάν υπάρχουν παρατηρήσιμα στοιχεία σύμφωνα με τα οποία η έκπτωση σχετίζεται με μία ή περισσότερες συγκεκριμένες δεσμεύσεις εκτέλεσης, εφόσον πληρούνται τα ακόλουθα κριτήρια:

- Τα αγαθά ή υπηρεσίες (ή δέση αυτών) της δέσμευσης εκτέλεσης πωλούνται τακτικά σε αυτοτελή βάση και με έκπτωση
- Η έκπτωση είναι ουσιαστικά ίδια με την έκπτωση που θα δινόταν σε αυτοτελή βάση.

Επιμερισμός μεταβλητού τιμήματος

Το μεταβλητό τίμημα επιμερίζεται πλήρως σε μία δέσμευση εκτέλεσης (ή σε ένα **διακριτό** αγαθό ή υπηρεσία μιας δέσμευσης εκτέλεσης) εάν:

- Οι όροι του μεταβλητού τιμήματος σχετίζονται ειδικά με την εκπλήρωση της δέσμευσης εκτέλεσης (ή τη μεταβίβαση **διακριτού** αγαθού ή υπηρεσίας στο πλαίσιο της δέσμευσης εκτέλεσης)
- Ο επιμερισμός του μεταβλητού τιμήματος συνάδει με την αρχή ότι η τιμή συναλλαγής επιμερίζεται με βάση τα ποσά που αναμένει να εισπράξει η οντότητα για την εκπλήρωση της δέσμευσης εκτέλεσης (ή τη μεταβίβαση **διακριτού** αγαθού ή υπηρεσίας στο πλαίσιο της δέσμευσης εκτέλεσης).





ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΒΗΜΑ 5 - ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΟΤΑΝ ΕΚΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΚΑΘΕ ΔΕΣΜΕΥΣΗ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ

(i) ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΣΕ ΒΑΘΟΣ ΧΡΟΝΟΥ (ΕΦΑΡΜΟΖΕΤΑΙ ΕΑΝ ΠΛΗΡΟΥΤΑΙ ΟΠΟΙΟΔΗΠΟΤΕ ΑΠΟ ΤΑ ΑΚΟΛΟΥΘΑ ΤΡΙΑ ΚΡΙΤΗΡΙΑ)

Η τιμή συναλλαγής που έχει επιμεριστεί σε κάθε δέσμευση εκτέλεσης (που προσδιορίστηκε στο Βήμα 4) αναγνωρίζεται κατά την εκπλήρωση της δέσμευσης εκτέλεσης, είτε

- (i) Σε βάθος χρόνου, είτε
- (ii) Σε δεδομένη χρονική στιγμή.

Η εκπλήρωση επέρχεται όταν ο έλεγχος των υποσχόμενων αγαθών ή υπηρεσιών μεταβιβάζεται στον πελάτη:

- Ικανότητα να διευθύνει τη χρήση του περιουσιακού στοιχείου
- Ικανότητα να αποκομίσει ουσιαστικά όλα τα υπολειπόμενα οφέλη του περιουσιακού στοιχείου

Παράγοντες προς εξέταση κατά την αξιολόγηση της μεταβίβασης του ελέγχου:

- Η οντότητα έχει άμεσο δικαίωμα πληρωμής έναντι του περιουσιακού στοιχείου
- Η οντότητα έχει μεταβιβάσει τη φυσική κατοχή του περιουσιακού στοιχείου
- Νόμιμος τίτλος του περιουσιακού στοιχείου
- Κίνδυνοι και οφέλη από την κυριότητα
- Αποδοχή του περιουσιακού στοιχείου από τον πελάτη

α) Ο πελάτης λαμβάνει και ταυτόχρονα αναλώνει όλα τα οφέλη

Π.χ. συμβάσεις επαναλαμβανόμενων υπηρεσιών (όπως υπηρεσίες καθαριότητας). Εάν μια άλλη οντότητα δεν θα χρειαζόταν να επανεκτελέσει ουσιαστικά την εργασία την οποία είχε ήδη ολοκληρώσει η οντότητα για να εκπληρώσει δέσμευση εκτέλεσης, ο πελάτης θεωρείται ότι λαμβάνει και ταυτόχρονα αναλώνει τα οφέλη.

β) Η εργασία της οντότητας δημιουργεί ή ενισχύει ένα περιουσιακό στοιχείο το οποίο ελέγχεται από τον πελάτη

Το περιουσιακό στοιχείο που δημιουργείται ή ενισχύεται (π.χ. ανεκτέλεστο έργο) μπορεί να είναι ενσώματο ή άυλο.

Τα έσοδα που αναγνωρίζονται σε βάθος χρόνου με τρόπο που αποτυπώνει την απόδοση της οντότητας στη μεταβίβαση ελέγχου των αγαθών ή υπηρεσιών στους πελάτες. Οι μέθοδοι περιλαμβάνουν:

- ▶ Μέθοδοι εκρών: (π.χ. μελέτες της εκτέλεσης που έχει ολοκληρωθεί έως τη δεδομένη στιγμή, αποτιμήσεις των επιτευχθέντων αποτελεσμάτων, η επίτευξη οροσήμων, μονάδες που έχουν παραχθεί/παραδοθεί κ.λπ.)
- ▶ Μέθοδοι εισρών: (π.χ. πόροι που αναλώθηκαν, εργατώρες, δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν, χρονικό διάστημα που έχει παρέλθει, ώρες χρήσης μηχανημάτων κ.λπ.), εξαιρουμένου του κόστους που δεν αντιπροσωπεύει την εκτέλεση του πωλητή.

(ii) ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΣΕ ΔΕΔΟΜΕΝΗ ΧΡΟΝΙΚΗ ΣΤΙΓΜΗ

Τα έσοδα αναγνωρίζονται σε δεδομένη χρονική στιγμή εάν δεν πληρούνται τα κριτήρια για αναγνώριση εσόδων σε βάθος χρόνου.

Τα έσοδα αναγνωρίζονται στη δεδομένη χρονική στιγμή κατά την οποία η οντότητα μεταβιβάζει τον έλεγχο του περιουσιακού στοιχείου στον πελάτη (βλέπε σχετικό πλαίσιο).

γ) Η εκτέλεση από πλευράς της οντότητας δεν δημιουργεί περιουσιακό στοιχείο με εναλλακτική χρήση για την οντότητα, και η οντότητα έχει εκτελεστέο δικαίωμα πληρωμής έναντι της εκτέλεσης που έχει ολοκληρωθεί έως τη δεδομένη στιγμή

(i) Εναλλακτική χρήση

Η αξιολόγηση απαιτεί κρίση και εξέταση όλων των γεγονότων και περιστάσεων.

Ένα περιουσιακό στοιχείο δεν έχει εναλλακτική χρήση εάν η οντότητα δεν μπορεί *πρακτικά ή συμβατικά* να το διαθέσει σε άλλον πελάτη, όπως:

- Σημαντική οικονομική ζημία, δηλαδή, λόγω επιπλέον εργασιών ή μειωμένης τιμής πώλησης (*πρακτικά*)
- Εκτελεστέα δικαιώματα του πελάτη που απαγορεύουν τη διάθεση του περιουσιακού στοιχείου (*συμβατικά*).

Κατά πόσο το περιουσιακό στοιχείο είναι σε μεγάλο βαθμό εναλλάξιμο με άλλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία παράγει η οντότητα θα πρέπει επίσης να λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ύπαρξης πρακτικών ή συμβατικών περιορισμών.

(ii) Εκτελεστέο δικαίωμα πληρωμής

Λαμβάνονται υπόψη τόσο οι ειδικοί συμβατικοί όροι όσο και τυχόν ισχύοντες νόμους και κανονισμούς. Γενικά, με εξαίρεση την περίπτωση αδυναμίας της οντότητας να εκτελέσει όπως είχε υποσχεθεί, η οντότητα πρέπει να δικαιούται αποζημίωση που προσεγγίζει την τιμή πώλησης των αγαθών ή υπηρεσιών που έχουν μεταβιβασθεί έως τη δεδομένη στιγμή.

Το περιθώριο κέρδους δεν ισούται απαραίτητα με το περιθώριο κέρδους που θα ανέμενε εάν εκπλήρωνε τη σύμβαση όπως είχε υποσχεθεί. Για παράδειγμα, θα μπορούσε να είναι αναλογία του αναμενόμενου περιθωρίου κέρδους που να αντανάκλα την εκτέλεση έως τη δεδομένη στιγμή.



ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΚΑΤΕΥΘΥΝΤΗΡΙΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΝΤΟΣ ΤΟΥ ΔΠΧΑ 15

Το ΔΠΧΑ 15 περιέχει οδηγίες εφαρμογής για:

- Κόστος συμβάσεων
- Πώληση με δικαίωμα επιστροφής
- Εγγυήσεις
- Παραμέτρους διάκρισης μεταξύ εντολέα και εντολοδόχου
- Δικαιώματα προαίρεσης πελατών για πρόσθετα αγαθά ή υπηρεσίες
- Δικαιώματα πελατών που δεν έχουν ασκηθεί
- Μη επιστρεπτές προκαταβολικές αμοιβές (και κάποιες σχετικές δαπάνες)
- Παραχώρηση άδειας χρήσης
- Συμφωνίες επαναγοράς
- Συμφωνίες παρακαταθήκης
- Συμφωνίες που προβλέπουν τιμολόγηση πριν από την παράδοση
- Αποδοχή από τον πελάτη

Ακολουθεί σύνοψη για τα στοιχεία με έντονη γραμματοσειρά.

Κόστος συμβάσεων

Μόνο το επαγγελματικό κόστος εξασφάλισης μιας σύμβασης που είναι επαγγελματικό και αναμένεται να ανακτηθεί μπορεί να αναγνωριστεί ως στοιχείο ενεργητικού. Εάν το κόστος εκπλήρωσης μιας σύμβασης εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής άλλων ΔΠΧΑ (π.χ. ΔΛΠ 2, ΔΛΠ 16, ΔΛΠ 38 κ.λπ.), εφαρμόζονται εκείνα τα ΔΠΧΑ.

Εάν όχι, αναγνωρίζεται συμβατικό στοιχείο ενεργητικού σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 15 εάν και μόνο εάν το κόστος:

- Είναι προσδιορισμένο και συνδέεται άμεσα με τη σύμβαση (π.χ. άμεση εργασία, πρώτες ύλες, επιμερισμός διοικητικών εξόδων, δαπάνες που επιβαρύνουν ρητά τον πελάτη, λοιπές αναπόφευκτες δαπάνες [π.χ. υπεργολάβοι])
- Δημιουργεί (ή αυξάνει) τους πόρους της οντότητας οι οποίοι θα χρησιμοποιηθούν για την εκπλήρωση των δεσμεύσεων εκτέλεσης στο μέλλον, και
- Αναμένεται να ανακτηθεί.

Κόστος που αναγνωρίζεται ως έξοδο όταν πραγματοποιείται

- Γενικά και διοικητικά έξοδα
 - Απόβλητα, απορρίμματα και άλλα (αναπάντητα) κόστη που δεν είναι ενσωματωμένα στην τιμολόγηση της σύμβασης
 - Κόστος που συνδέεται (ή δεν μπορεί να διαχωριστεί) με παλαιότερες δεσμεύσεις εκτέλεσης.
- Απόσβεση και απομείωση συμβατικών στοιχείων ενεργητικού*
- Η απόσβεση διενεργείται σε συστηματική βάση η οποία συνάδει με τη μεταβίβαση στον πελάτη των αγαθών ή υπηρεσιών με τα οποία σχετίζεται
 - Η απομείωση διενεργείται όταν η λογιστική αξία της σύμβασης υπερβαίνει το υπολειπόμενο εισπρακτέο τμήμα, μείον το απευθείας σχετιζόμενο κόστος που πρόκειται να πραγματοποιηθεί.

Παραχώρηση άδειας χρήσης (της διανοητικής ιδιοκτησίας μιας οικονομικής οντότητας)

(i) Εάν η άδεια χρήσης **δεν είναι διακριτή** από άλλα αγαθά ή υπηρεσίες

- Αντιμετωπίζεται λογιστικά μαζί με τα άλλα υποσκόπια αγαθά ή υπηρεσίες ως μία ενιαία υποχρέωση εκτέλεσης
- Η άδεια χρήσης δεν είναι διακριτή εάν:
 - Αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της λειτουργικότητας ενός ενσωματωμένου αγαθού, ή
 - Ο πελάτης δύναται να επωφεληθεί μόνο σε συνδυασμό με σχετική υπηρεσία.

(ii) Εάν η άδεια χρήσης **είναι διακριτή** από άλλα αγαθά ή υπηρεσίες

- Αντιμετωπίζεται λογιστικά ως μία ενιαία δέσμευση εκτέλεσης.
- Τα έσοδα από διακριτή άδεια χρήσης αναγνωρίζονται σε βάθος χρόνου (βλέπε Βήμα 5) εάν και μόνο εάν:
 - α) Η οντότητα (εύλογα αναμένεται) να ασκήσει δραστηριότητες οι οποίες επηρεάζουν σημαντικά τη διανοητική ιδιοκτησία επί της οποίας έχει δικαιώματα ο πελάτης
 - β) Τα δικαιώματα του πελάτη επί της διανοητικής ιδιοκτησίας του εκθέτουν στις θετικές ή αρνητικές επιδράσεις των υπό (α) δραστηριοτήτων της οικονομικής οντότητας.
 - γ) Δεν υπάρχει μεταβίβαση κάποιου αγαθού ή υπηρεσίας στον πελάτη στη διάρκεια εκτέλεσης των υπό (α) δραστηριοτήτων.
- Τα έσοδα από διακριτή άδεια χρήσης αναγνωρίζονται σε δεδομένη χρονική στιγμή (βλέπε Βήμα 5) όταν δεν πληρούνται τα κριτήρια για αναγνώριση σε βάθος χρόνου. Το δικαίωμα επί της διανοητικής ιδιοκτησίας αφορά τη μορφή και τη λειτουργικότητα της στη δεδομένη χρονική στιγμή κατά την οποία η άδεια χρήσης χορηγήθηκε στον πελάτη.
 - Τα έσοδα αναγνωρίζονται στη δεδομένη χρονική στιγμή κατά την οποία ο έλεγχος της άδειας χρήσης μεταβιβάζεται στον πελάτη.

Εγγυήσεις (εμπίπτουν σε μία από τις δύο ακόλουθες κατηγορίες):

(i) Σε μορφή διαβεβαίωσης (εφαρμογή ΔΛΠ 37):

- Μια διαβεβαίωση προς τον πελάτη ότι το αγαθό ή η υπηρεσία λειτουργεί σύμφωνα με τις προδιαγραφές
- Ο πελάτης δεν μπορεί να αγοράσει αυτή την εγγύηση χωριστά από την οντότητα.

Κατά την ταξινόμηση της εγγύησης (ή μέρους της), η οντότητα λαμβάνει υπόψη:

- Νομικές απαιτήσεις: (εγγυήσεις που απαιτούνται από τη νομοθεσία έχουν συνήθως τη μορφή διαβεβαίωσης)
- Διάρκεια: (όσο μεγαλύτερη η διάρκεια της περιόδου κάλυψης, τόσο πιθανότερο να παρέχονται πρόσθετες υπηρεσίες)

(ii) Σε μορφή υπηρεσίας (αντιμετωπίζεται λογιστικά χωριστά σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 15):

- Μια υπηρεσία παρέχεται επιπλέον της διαβεβαίωσης προς τον πελάτη ότι το αγαθό ή η υπηρεσία λειτουργεί σύμφωνα με τις προδιαγραφές
- Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από το εάν ο πελάτης μπορεί να αγοράσει την εγγύηση χωριστά από την οντότητα.

Μη επιστρεπτές προκαταβολικές αμοιβές

Περιλαμβάνει πρόσθετες αμοιβές που χρεώνονται κατά την έναρξη ισχύος (ή κοντά στην έναρξη ισχύος) της σύμβασης (π.χ. συνδρομή εγγραφής, συνδρομή ενεργοποίησης, αρχική αμοιβή κ.λπ.).

Η αντιμετώπιση εξαρτάται από το εάν η αμοιβή σχετίζεται με τη μεταβίβαση των αγαθών ή υπηρεσιών στον πελάτη (δηλαδή, εάν αποτελούν δέσμευση εκτέλεσης σύμφωνα με τη σύμβαση):

- **Ναι:** Αναγνώριση εσόδου σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 15 (κατά τη μεταβίβαση των αγαθών ή υπηρεσιών)
- **Όχι:** Αντιμετώπιση ως προκαταβολή για την εκπλήρωση της δέσμευσης εκτέλεσης.

(Σημείωση: Σε κάποιες περιπτώσεις, η περίοδος αναγνώρισης των εσόδων μπορεί να υπερβαίνει τη συμβατική περίοδο εάν ο πελάτης έχει το δικαίωμα ανανέωσης της σύμβασης.



ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης

- Τα συμβατικά περιουσιακά στοιχεία και οι συμβατικές υποχρεώσεις από πελάτες παρουσιάζονται χωριστά
- Τα ανεπιφύλακτα δικαιώματα επί του ανταλλάγματος παρουσιάζονται χωριστά ως απαίτηση.

Κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εισοδημάτων

- Τα κονδύλια (έσοδα και απομείωση) παρουσιάζονται χωριστά σύμφωνα με το ΔΛΠ 1 *Παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων*

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ Γ)

Αναδρομική εφαρμογή (είτε)

- Για κάθε προηγούμενη περίοδο που παρουσιάζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 *Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη*, ή
- Με τη σωρευτική επίδραση στο υπόλοιπο αρχής των αδιανέμητων κερδών της περιόδου της αρχικής εφαρμογής.

Για πλήρη αναδρομική εφαρμογή, πρακτικές λύσεις (για)

- Επαναδιατύπωση ολοκληρωμένων συμβάσεων
- Προσδιορισμό μεταβλητού τιμήματος ολοκληρωμένων συμβάσεων
- Γνωστοποιήσεις αναφορικά με τον επιμερισμό της τιμής συναλλαγής σε δεσμεύσεις εκτέλεσης που δεν έχουν εκπληρωθεί ακόμη.

Και για τις δύο προσεγγίσεις, υπάρχουν πρακτικές λύσεις για συμβάσεις που έχουν τροποποιηθεί σε προηγούμενες περιόδους.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΙΣ

Γενικός στόχος είναι η γνωστοποίηση επαρκών στοιχείων που θα δίνουν στους χρήστες τη δυνατότητα να κατανοούν τη φύση, το ποσό, τον χρόνο και την αβεβαιότητα του εσόδου και των ταμειακών ροών που απορρέουν από τις συμβάσεις με τους πελάτες.

Συμβάσεις με πελάτες (πληροφορίες σχετικά με):

- Διαχωρισμός των εσόδων
- Συμβατικά στοιχεία ενεργητικού και συμβατικές υποχρεώσεις
- Δεσμεύσεις εκτέλεσης (και υπολειπόμενες)

Χρήση πρακτικών λύσεων (σχετικά με):

- Σημαντικό σκέλος χρηματοδότησης (12 μήνες)
- Κόστος συμβάσεων (12μηνη απόσβεση).

Σημαντικές κρίσεις:

- Εκπλήρωση δεσμεύσεων εκτέλεσης
- Τιμή συναλλαγής (και επιμερισμός)
- Προσδιορισμός κόστους συμβάσεων που έχει κεφαλαιοποιηθεί.

Κόστος συμβάσεων που έχει κεφαλαιοποιηθεί:

- Μέθοδος απόσβεσης
- Υπόλοιπα τέλους ανά κατηγορία στοιχείου ενεργητικού
- Απόσβεση και απομείωση



ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις

ΟΡΙΣΜΟΙ

Μίσθωση - η σύμβαση, ή το μέρος της σύμβασης, με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου (το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο) για συγκεκριμένη χρονική περίοδο έναντι ανταλλάγματος.

Διάρκεια της μίσθωσης - Η αμετάκλητη χρονική περίοδος για την οποία ο μισθωτής έχει το δικαίωμα χρήσης του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου, σε συνδυασμό με: α) τις χρονικές περιόδους που καλύπτονται από δικαίωμα παράτασης της μίσθωσης εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής θα ασκήσει αυτό το δικαίωμα, και β) τις χρονικές περιόδους που καλύπτονται από δικαίωμα καταγγελίας της μίσθωσης εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής δεν θα ασκήσει αυτό το δικαίωμα.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Όλες οι ρυθμίσεις που εμπίπτουν στον ορισμό της μίσθωσης εκτός από:

- (α) Μισθώσεις για εξερεύνηση μεταλλευμάτων, πετρελαίου, φυσικού αερίου και παρόμοιων μη ανανεώσιμων πόρων
- (β) Μισθώσεις βιολογικών περιουσιακών στοιχείων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 41 *Γεωργία* και κατέχονται από μισθωτή
- (γ) Συμφωνίες παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της ΕΔΔΠΧΑ 12
- (δ) Άδειες χρήσης διανοητικής ιδιοκτησίας που παραχωρούνται από εκμισθωτή και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 15 *Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες*
- (ε) Δικαιώματα που κατέχονται από μισθωτή δυνάμει συμβάσεων παραχώρησης αδειών εκμετάλλευσης που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 38 *Άυλα περιουσιακά στοιχεία* (π.χ. δικαιώματα σε κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοσκοπήσεις, θεατρικά έργα, ευρεσιτεχνίες και συγγραφικά δικαιώματα).

Ο μισθωτής μπορεί, αλλά δεν απαιτείται, να εφαρμόσει το ΔΠΧΑ 16 στις μισθώσεις άυλων περιουσιακών στοιχείων, εκτός όσων αναφέρονται στο (ε).

ΜΙΣΘΩΤΕΣ

ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Οι ακόλουθες απαιτήσεις επιμέτρησης εφαρμόζονται σε όλες τις μισθώσεις, εκτός εάν ο μισθωτής χρησιμοποιήσει τις προαιρετικές εξαιρέσεις για τις βραχυχρόνιες μισθώσεις (όσες έχουν διάρκεια έως 12 μήνες, μαζί με τα τυχόν δικαιώματα παράτασης) και τις μισθώσεις των οποίων το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο έχει χαμηλή αξία (π.χ. τηλέφωνα, φορητοί υπολογιστές και έπιπλα γραφείου). Η επιλογή για τις βραχυχρόνιες μισθώσεις γίνεται ανά κατηγορία περιουσιακού στοιχείου, ενώ για τις μισθώσεις χαμηλής αξίας γίνεται ανά μίσθωση.

ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΣΗ

Κατά την ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης, ο μισθωτής αναγνωρίζει την υποχρέωση από τη μίσθωση για τα μισθώματα που παραμένουν ανεξόφλητα, προεξοφλημένα με το τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης ή, εάν αυτό το επιτόκιο δεν μπορεί να καθοριστεί εύκολα, με το διαφορικό επιτόκιο δανεισμού, και η οποία αποτελείται από:

- (α) Τα σταθερά μισθώματα (περιλαμβανομένων των ουσιαστικά σταθερών μισθωμάτων), μειωμένα κατά τυχόν εισπρακτέα κίνητρα μίσθωσης
- (β) Τα κυμαινόμενα μισθώματα τα οποία εξαρτώνται από έναν δείκτη ή ένα επιτόκιο
- (γ) Τις εγγυήσεις υπολειμματικής αξίας
- (δ) Την τιμή άσκησης του δικαιώματος αγοράς εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής θα ασκήσει το εν λόγω δικαίωμα, και
- (ε) Τις ποινές για καταγγελία της μίσθωσης, εάν η διάρκεια μίσθωσης αποτυπώνει την άσκηση δικαιώματος του μισθωτή για καταγγελία της μίσθωσης.

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΧΡΗΣΗΣ

Κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο μισθωτής αναγνωρίζει το περιουσιακό στοιχείο με δικαίωμα χρήσης στο κόστος, το οποίο αποτελείται από:

- (α) Το ποσό της υποχρέωσης από τη μίσθωση που έχει αναγνωριστεί
- (β) Τυχόν μισθώματα τα οποία καταβλήθηκαν κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου ή προγενέστερα, μείον οποιαδήποτε κίνητρα μίσθωσης
- (γ) Τυχόν αρχικές άμεσες δαπάνες, και
- (δ) Εκτίμηση του κόστους με το οποίο θα επιβαρυνθεί ο μισθωτής προκειμένου να αποσυναρμολογήσει και να απομακρύνει το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο, να αποκαταστήσει τον χώρο όπου έχει τοποθετηθεί ή να αποκαταστήσει το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο στην κατάσταση στην οποία προβλέπεται από τους όρους και τις προϋποθέσεις της μίσθωσης



ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

ΥΠΟΧΡΩΣΗ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΣΗ

Μετά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο μισθωτής επιμετρά την υποχρέωση από τη μίσθωση, ως εξής:

- (α) Αυξάνει τη λογιστική αξία για να αποτυπώσει τους τόκους επί της υποχρέωσης από τη μίσθωση
(β) Μειώνει τη λογιστική αξία για να αποτυπώσει την καταβολή των μισθωμάτων, και
(γ) Επανεπιμετρά τη λογιστική αξία για να αποτυπώσει τυχόν επανεκτιμήσεις, τροποποιήσεις της μίσθωσης ή αναθεωρημένα ουσιαστικά σταθερά μισθώματα.
- Η διάρκεια της μίσθωσης αναθεωρείται εάν επέλθει μεταβολή στην αμετάκλητη χρονική περίοδο της μίσθωσης, όταν:
- (α) Ο μισθωτής ασκεί ένα δικαίωμα το οποίο δεν είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον καθορισμό της διάρκειας μίσθωσης
(β) Ο μισθωτής δεν ασκεί ένα δικαίωμα το οποίο είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον καθορισμό της διάρκειας μίσθωσης
(γ) Επέρχεται κάποιο γεγονός το οποίο υποχρεώνει τον μισθωτή να ασκήσει ένα δικαίωμα το οποίο δεν είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον καθορισμό της διάρκειας μίσθωσης, ή
(δ) Επέρχεται κάποιο γεγονός το οποίο απαγορεύει συμβατικά στον μισθωτή να ασκήσει ένα δικαίωμα το οποίο είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον προσδιορισμό της διάρκειας μίσθωσης.
- Τα κυμαινόμενα μισθώματα που δεν έχουν συμπεριληφθεί στην αρχική επιμέτρηση της υποχρέωσης από μίσθωση αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα την περίοδο κατά την οποία επέρχεται το γεγονός ή η συνθήκη που ενεργοποιεί τα μισθώματα.
- Τροποποιήσεις της μίσθωσης: ο μισθωτής αντιμετωπίζει λογιστικά την τροποποίηση της μίσθωσης ως χωριστή μίσθωση, εάν α) η τροποποίηση διευρύνει το αντικείμενο της μίσθωσης με την προσθήκη δικαιώματος χρήσης ενός ή περισσότερων υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων, και β) το αντάλλαγμα για τη μίσθωση αυξάνεται κατά ποσό ανάλογο με την αυτοτελή τιμή της διεύρυνσης του αντικειμένου (και τυχόν απαραίτητες προσαρμογές στην εν λόγω αυτοτελή τιμή αποτυπώνουν τις περιστάσεις της συγκεκριμένης σύμβασης).

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΜΕ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΧΡΗΣΗΣ (ΤΡΕΙΣ ΕΠΙΛΟΓΕΣ)

Μοντέλο κόστους (ΔΛΠ 16)

- Εφαρμογή του ΔΛΠ 16 *Ενσώματα πάγια* για την καταγραφή απόσβεσης
- Η περίοδος απόσβεσης ισούται με την ωφέλιμη ζωή του περιουσιακού στοιχείου εάν η μίσθωση μεταβιβάζει την κυριότητα του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου, αλλιώς ισούται με τη μικρότερη μεταξύ της ωφέλιμης ζωής και της διάρκειας της μίσθωσης.
- Προσαρμογή της λογιστικής αξίας με βάση τις επανεπιμετρήσεις που απαιτούνται για την επαναξιολόγηση της υποχρέωσης από μίσθωση.
- Εφαρμογή του ΔΛΠ 36 *Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων*

Μοντέλο επανεκτίμησης (ΔΛΠ 16)

- Εάν ο μισθωτής εφαρμόζει το μοντέλο επανεκτίμησης σε μια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων, μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει τη μέθοδο αυτή στην ίδια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων με δικαίωμα χρήσης.

Επενδύσεις σε ακίνητα (ΔΛΠ 40)

- Εάν ο μισθωτής εφαρμόζει τη μέθοδο της εύλογης αξίας στις επενδύσεις σε ακίνητα, ο μισθωτής απαιτείται να εφαρμόσει την ίδια μέθοδο στα περιουσιακά στοιχεία με δικαίωμα χρήσης που πληρούν τα κριτήρια των επενδύσεων σε ακίνητα σύμφωνα με το ΔΛΠ 40.



ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις

ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΑΝΑΜΙΣΘΩΣΗΣ

Ακολουθήστε τις οδηγίες του ΔΠΧΑ 15 για να προσδιορίσετε εάν η συναλλαγή συνιστά πώληση του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου ή όχι.

Η μεταβίβαση αποτελεί πώληση

- Το περιουσιακό στοιχείο με δικαίωμα χρήσης επιμετράται αναλογικά με την προηγούμενη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου η οποία συνδέεται με το δικαίωμα χρήσης του οποίο διατηρείται.
- Τα κέρδη και οι ζημιές περιορίζονται στο ποσό που αφορά τα δικαιώματα που έχουν μεταβιβάσει.
- Απαιτούνται προσαρμογές εάν η πώληση δεν πραγματοποιηθεί στην εύλογη αξία ή τα μισθώματα δεν είναι εκπεφρασμένα σε αγοραίες τιμές

Η μεταβίβαση δεν αποτελεί πώληση

- Το περιουσιακό στοιχείο συνεχίζει να αναγνωρίζεται, και αναγνωρίζεται και χρηματοοικονομική υποχρέωση ίση με το προϊόν της μεταβίβασης.
- Η χρηματοοικονομική υποχρέωση αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης

Περιουσιακά στοιχεία με δικαίωμα χρήσης:

- (α) Παρουσίαση των περιουσιακών στοιχείων με δικαίωμα χρήσης χωριστά από τα άλλα στοιχεία ενεργητικού, ή
 (β) Ένταξη των περιουσιακών στοιχείων με δικαίωμα χρήσης στο ίδιο κονδύλι με το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο

Η απαίτηση α) δεν έχει εφαρμογή στα περιουσιακά στοιχεία με δικαίωμα χρήσης τα οποία πληρούν τον ορισμό των επενδύσεων σε ακίνητα, τα οποία παρουσιάζονται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης ως επενδύσεις σε ακίνητα.

Υποχρεώσεις από μισθώσεις: παρουσίαση χωριστά από τις άλλες υποχρεώσεις ή γνωστοποίηση σε ποιο κονδύλι περιλαμβάνονται.

Κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εισοδημάτων

Το έξοδο τόκων επί της υποχρέωσης από τη μίσθωση παρουσιάζεται χωριστά από την απόσβεση για το περιουσιακό στοιχείο με δικαίωμα χρήσης, ως στοιχείο του χρηματοοικονομικού κόστους.

Κατάσταση ταμειακών ροών - ταξινόμηση

- Οι πληρωμές για το κεφάλαιο της υποχρέωσης από μίσθωση καταχωρούνται στις χρηματοδοτικές δραστηριότητες.
- Οι πληρωμές για τους τόκους της υποχρέωσης από μίσθωση καταχωρούνται σύμφωνα με τις οδηγίες του ΔΛΠ 7 *Κατάσταση ταμειακών ροών για τους καταβληθέντες τόκους*.
- Οι καταβολές για βραχυπρόθεσμες μισθώσεις, μισθώσεις περιουσιακών στοιχείων με χαμηλή αξία και κυμαινόμενα μισθώματα τα οποία δεν περιλαμβάνονται στην επιμέτρηση της υποχρέωσης από μισθώσεις καταχωρούνται στις λειτουργικές δραστηριότητες.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Εκτενείς απαιτήσεις γνωστοποίησης που περιλαμβάνουν ποιοτικές πληροφορίες σχετικά με τις μισθωτικές δραστηριότητες του μισθωτή, και τα δικαιώματα και υποχρεώσεις που απορρέουν από τις βασικές συμβάσεις μίσθωσης, καθώς και σημαντικές ποσοτικές γνωστοποιήσεις σχετικά με τις δεσμεύσεις μισθώσεων, τα κυμαινόμενα μισθώματα, τα δικαιώματα παράτασης και καταγγελίας, τις εγγυήσεις υπολειμματικής αξίας, και εάν έχει χρησιμοποιηθεί η επιλογή εξαιρέσεων των βραχυπρόθεσμων μισθώσεων και των μισθώσεων με χαμηλή αξία.

ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΣΧΕΤΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΟ COVID-19

Στις 28 Μαΐου 2020, το IASB δημοσίευσε τροποποιήσεις στο ΔΠΧΑ 16, με τις οποίες παρέχει απαλλαγές στους μισθωτές όσον αφορά τη λογιστική αντιμετώπιση της μείωσης μισθωμάτων που ήταν άμεση συνέπεια της πανδημίας COVID-19.

Πολλές μορφές μείωσης μισθωμάτων που προσφέρθηκαν στους μισθωτές εξαιτίας του COVID-19 θα πληρούσαν τον ορισμό της τροποποίησης μίσθωσης, η οποία απαιτεί από τους μισθωτές να επανεπιμετρήσουν την υποχρέωση από μίσθωση με βάση το αναθεωρημένο αντάλλαγμα και με εφαρμογή αναθεωρημένου προεξοφλητικού επιτοκίου.

Το ΔΠΧΑ 16 τροποποιήθηκε έτσι ώστε να:

- (α) Παρέχει στους μισθωτές απαλλαγή από την απαίτηση να προσδιορίσουν εάν μια μείωση μισθώματος που συνδέεται με το COVID-19 αποτελεί τροποποίηση μίσθωσης
 (β) Απαιτεί από τους μισθωτές που εφαρμόζουν την απαλλαγή να αντιμετωπίζουν λογιστικά τις μειώσεις μισθωμάτων που συνδέονται με το COVID-19 σαν να μην αποτελούν τροποποιήσεις μίσθωσης.

- Ο μισθωτής μπορεί να εφαρμόσει την απαλλαγή εάν πληρούνται όλα τα ακόλουθα κριτήρια:
 - Η μείωση μισθώματος επήλθε ως άμεση συνέπεια της πανδημίας COVID-19
 - Η μεταβολή των μισθωμάτων συνεπάγεται αναθεωρημένο τίμημα για τη μίσθωση που είναι ουσιαστικά το ίδιο με, ή μικρότερο από, το τίμημα για τη μίσθωση ακριβώς πριν από την αλλαγή
 - Η μείωση των μισθωμάτων επηρεάζει μόνο τις πληρωμές που αρχικά οφειλόνταν στις 30 Ιουνίου 2021 ή νωρίτερα
 - Δεν υπάρχει ουσιαστική αλλαγή σε άλλους όρους και προϋποθέσεις της μίσθωσης
- Ο μισθωτής θα εφαρμόσει την πρακτική λύση σε όλες τις μειώσεις μισθωμάτων που αφορούν μισθώσεις με πρόσημο χαρακτηριστικά και περιστάσεις, κατά τον ακόλουθο τρόπο:
 - Ο μισθωτής δεν αντιμετωπίζει λογιστικά τη μεταβολή στα μισθώματα ως τροποποίηση μίσθωσης.
 - Ο μισθωτής αντιμετωπίζει λογιστικά τη μεταβολή στα μισθώματα σαν να μην αποτελεί τροποποίηση μίσθωσης, που σε πολλές περιπτώσεις συνεπάγεται ότι θα αντιμετωπιστεί λογιστικά ως μεταβλητό μίσθωμα.
 - Εάν αντιμετωπιστεί λογιστικά ως μεταβλητό μίσθωμα, η μείωση αντιμετωπίζεται λογιστικά στα αποτελέσματα την περίοδο κατά την οποία επήλθε το γεγονός ή η συνθήκη που ενεργοποίησε τις εν λόγω πληρωμές.

Ημερομηνία έναρξης ισχύος - τροποποιήσεις στο ΔΠΧΑ 16

Οι τροποποιήσεις ισχύουν για τις ετήσιες περιόδους αναφοράς που ξεκινούν την 1η μετά την 1 Ιουνίου 2020, ενώ επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα. Σε αντίθεση με τις περισσότερες τροποποιήσεις σε ΔΠΧΑ, η εφαρμογή επιτρέπεται και σε χρηματοοικονομικές καταστάσεις προηγούμενων περιόδων, των οποίων η δημοσίευση δεν είχε ακόμη εγκριθεί στις 28 Μαΐου 2020.



ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις

ΕΚΜΙΣΘΩΤΕΣ

ΟΡΙΣΜΟΙ

Χρηματοδοτική μίσθωση - η μίσθωση που μεταβιβάζει ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τις ωφέλειες που συνεπάγεται η κυριότητα ενός περιουσιακού στοιχείου. Ο τίτλος μπορεί είτε να μεταβιβαστεί είτε όχι.
Λειτουργική μίσθωση - η μίσθωση που δεν είναι χρηματοδοτική μίσθωση.

ΚΑΤΑΤΑΞΗ

Οι δείκτες βάσει των οποίων μια μίσθωση κατατάσσεται συνήθως στις χρηματοδοτικές μισθώσεις είναι:

α) Η μίσθωση μεταβιβάζει την κυριότητα του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου στον μισθωτή μέχρι τη λήξη της μισθωτικής περιόδου, β) Ο μισθωτής έχει το δικαίωμα αγοράς του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου σε τιμή ευκαιρίας, γ) Η διάρκεια της μίσθωσης εκτείνεται στο μεγαλύτερο μέρος της οικονομικής ζωής του περιουσιακού στοιχείου, δ) Η παρούσα αξία των μισθωμάτων ισούται ουσιαστικά τουλάχιστον με το σύνολο της εύλογης αξίας του περιουσιακού στοιχείου, ε) Το περιουσιακό στοιχείο είναι ειδικής φύσης, ώστε μόνον ο μισθωτής να μπορεί να το χρησιμοποιεί χωρίς τροποποιήσεις.

Άλλοι δείκτες βάσει των οποίων μια μίσθωση θα μπορούσε επίσης να καταταχθεί στις χρηματοδοτικές μισθώσεις είναι:

στ) Αν ο μισθωτής έχει το δικαίωμα να ακυρώσει τη μίσθωση, οι ζημίες του εκμισθωτή που συνδέονται με την ακύρωση καλύπτονται από τον μισθωτή, ζ) Κέρδη ή ζημίες από τη διακύμανση της εύλογης αξίας του υπολείμματος ανήκουν στον μισθωτή, ή η) Ο μισθωτής έχει τη δυνατότητα να παρατείνει τη μίσθωση με μίσθωμα σημαντικά χαμηλότερο από τα τρέχοντα μισθώματα της αγοράς.



ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ - ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΗ ΜΙΣΘΩΣΗ

- Οι συμβάσεις μίσθωσης αντιμετωπίζονται λογιστικά σε βάση εκτέλεσης
- Ο εκμισθωτής διατηρεί τα εκμισθωμένα περιουσιακά στοιχεία στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης του
- Τα έσοδα από τη μίσθωση αναγνωρίζονται συνήθως με την ευθεία μέθοδο κατά τη διάρκεια της μίσθωσης.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ - ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗ ΜΙΣΘΩΣΗ

- Το εκμισθωμένο περιουσιακό στοιχείο παύει να αναγνωρίζεται και αναγνωρίζεται κέρδος ή ζημία
- Ο εκμισθωτής αναγνωρίζει απαίτηση ίση με την καθαρή επένδυση στη μίσθωση
- Τα χρηματοοικονομικά έσοδα αναγνωρίζονται βάσει προτύπου που αντανακλά μια σταθερή περιοδική απόδοση της καθαρής επένδυσης του εκμισθωτή στη μίσθωση.



ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις

ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΩΛΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΑΝΑΜΙΣΘΩΣΗΣ

Ακολουθήστε τις οδηγίες του ΔΠΧΑ 15 για να προσδιορίσετε εάν η συναλλαγή συνιστά πώληση του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου ή όχι.

Η μεταβίβαση αποτελεί πώληση

- Λογιστική αντιμετώπιση της αγοράς του περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με τα ισχύοντα ΔΠΧΑ.
- Λογιστική αντιμετώπιση της μίσθωσης σύμφωνα με τις απαιτήσεις του ΔΠΧΑ 16 για τον εκμισθωτή.

Η μεταβίβαση δεν αποτελεί πώληση

- Δεν αναγνωρίζεται το μεταβιβαθέν περιουσιακό στοιχείο και αναγνωρίζεται χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ίσο με το προϊόν της μεταβίβασης.
- Το χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Το ΔΠΧΑ 16 προβλέπει σημαντικά εκτενέστερες γνωστοποιήσεις σε σχέση με το ΔΛΠ 17. Ο εκμισθωτής πρέπει να γνωστοποιεί ποσοτικές και ποιοτικές πληροφορίες σχετικά με τις μισθωτικές δραστηριότητές του, μεταξύ άλλων τη φύση των μισθωτικών δραστηριοτήτων του εκμισθωτή, τον τρόπο με τον οποίο ο εκμισθωτής διαχειρίζεται τον κίνδυνο που συνδέεται με τυχόν δικαιώματα που διατηρεί επί των περιουσιακών στοιχείων, ανάλυση ληκτότητας των εισπρακτέων μισθωμάτων και συμφωνία των μη προεξοφλημένων μισθωμάτων με την καθαρή επένδυση στη μίσθωση.

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Με εξαίρεση τους ενδιάμεσους εκμισθωτές, δεν απαιτείται από τους εκμισθωτές να καταγράφουν τις προσαρμογές μετάβασης κατά την υιοθέτηση του ΔΠΧΑ 16, καθώς οι οδηγίες για τους εκμισθωτές παραμένουν ουσιαστικά αμετάβλητες σε σχέση με το ΔΛΠ 17. Ωστόσο, ο ενδιάμεσος εκμισθωτής:

- α) Επανεκτιμά τις υπομίσθώσεις οι οποίες κατατάσσονταν ως λειτουργικές μισθώσεις σύμφωνα με το ΔΛΠ 17 και συνεχίζουν να είναι ενεργές κατά την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής του ΔΠΧΑ 16, προκειμένου να καθορίσει εάν κάθε υπομίσθωση θα πρέπει να καταταχθεί ως λειτουργική μίσθωση ή ως χρηματοδοτική μίσθωση σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 16. Ο ενδιάμεσος εκμισθωτής διενεργεί την εκτίμηση κατά τον χρόνο μετάβασης βάσει των υπολειπόμενων συμβατικών όρων και προϋποθέσεων της κύριας μίσθωσης και της υπομίσθωσης.
- β) Για κάθε μίσθωση που ανακατατάσσεται ως χρηματοδοτική μίσθωση, αντιμετωπίζει λογιστικά την υπομίσθωση ως νέα χρηματοδοτική μίσθωση η οποία συνάφθηκε κατά την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής του ΔΠΧΑ 16.





ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

ΟΡΙΣΜΟΙ

Ασφαλιστικός κίνδυνος - Κίνδυνος, εκτός από χρηματοοικονομικό κίνδυνο, που μεταφέρεται από τον ασφαλιζόμενο στον εκδότη του συμβολαίου.

Χρηματοοικονομικός κίνδυνος - Ο κίνδυνος μιας πιθανής μεταβολής ενός καθορισμένου επιτοκίου, τιμής χρηματοοικονομικού μέσου, εμπορεύματος, συναλλαγματικής ισοτιμίας, δείκτη τιμών ή επιτοκίων, πιστωτικής διαβάθμισης ή πιστωτικού δείκτη ή άλλης μεταβλητής, με την προϋπόθεση, στην περίπτωση μη χρηματοοικονομικής μεταβλητής, ότι η μεταβλητή δεν αναφέρεται σε συγκεκριμένο συμβαλλόμενο.

Ασφαλιστήριο συμβόλαιο - Συμβόλαιο στο οποίο το ένα μέρος (ο εκδότης) δέχεται σημαντικό ασφαλιστικό κίνδυνο από το άλλο μέρος (τον ασφαλιζόμενο), αποδεχόμενος να αποζημιώσει τον ασφαλιζόμενο στην περίπτωση επέλευσης καθορισμένου αβέβαιου μελλοντικού συμβάντος (το ασφαλιζόμενο συμβάν) που επηρεάζει αρνητικά τον ασφαλιζόμενο.

Υπηρεσίες ασφαλιστηρίου συμβολαίου - Οι ακόλουθες υπηρεσίες τις οποίες μια οντότητα παρέχει σε έναν ασφαλιζόμενο ενός ασφαλιστηρίου συμβολαίου: α) κάλυψη από ασφαλιζόμενο συμβάν, β) για ασφαλιστήρια συμβόλαια χωρίς χαρακτηριστικά άμεσης συμμετοχής, η παραγωγή επενδυτικής απόδοσης για τον ασφαλιζόμενο, κατά περίπτωση (υπηρεσία επενδυτικής απόδοσης), και γ) για ασφαλιστήρια συμβόλαια με χαρακτηριστικά άμεσης συμμετοχής, η διαχείριση των υποκείμενων στοιχείων για λογαριασμό του ασφαλιζόμενου (υπηρεσία που συνδέεται με την επένδυση).

Συμβόλαιο αντασφάλισης - Ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο που εκδίδεται από μια οντότητα (ο αντασφαλίστης) για την αποζημίωση άλλης οντότητας για απαιτήσεις που απορρέουν από ένα ή περισσότερα συμβόλαια που έχει εκδώσει η εν λόγω οντότητα (υποκείμενα συμβόλαια).

Ομάδα ασφαλιστηρίων συμβολαίων - Μια σειρά ασφαλιστηρίων συμβολαίων που προκύπτει από τον διαχωρισμό ενός χαρτοφυλακίου ασφαλιστηρίων συμβολαίων, κατ' ελάχιστον, σε συμβόλαια που έχουν εκδοθεί εντός περιόδου όχι μεγαλύτερης από ένα έτος και τα οποία κατά την αρχική αναγνώριση:

- α) Είναι επαχθή, εφόσον υπάρχουν
- β) Δεν υπάρχει σημαντική πιθανότητα να καταστούν επαχθή μεταγενέστερα, εφόσον υπάρχουν, ή
- γ) Δεν εμπίπτουν σε καμία από τις κατηγορίες α) ή β), εφόσον υπάρχουν.

Χαρτοφυλάκιο ασφαλιστηρίων συμβολαίων - Ασφαλιστήρια συμβόλαια τα οποία υπόκεινται σε παρόμοιους κινδύνους και η διαχείρισή τους γίνεται μαζί

Ταμειακές ροές εκπλήρωσης - Η ρητή, αμερόληπτη και σταθμισμένη ως προς τις πιθανότητες εκτίμηση (δηλαδή, η αναμενόμενη αξία) της παρούσας αξίας των μελλοντικών ταμειακών εκροών μείον την παρούσα αξία των μελλοντικών ταμειακών εισροών που θα προκύψουν καθώς η οντότητα εκπληρώνει τα ασφαλιστήρια συμβόλαια, συμπεριλαμβανομένης προσαρμογής του κινδύνου για μη χρηματοοικονομικούς κινδύνους

Επενδυτικό συμβόλαιο με χαρακτηριστικά προαιρετικής συμμετοχής - Ένα χρηματοοικονομικό μέσο που παρέχει σε έναν συγκεκριμένο επενδυτή το συμβατικό δικαίωμα να εισπράξει, συμπληρωματικά ενός ποσού που δεν υπόκειται στη διακριτική ευχέρεια του εκδότη, πρόσθετα ποσά:

- α) Τα οποία αναμένεται να αποτελούν σημαντικό τμήμα των συνολικών συμβατικών παροχών
- β) Των οποίων το χρονοδιάγραμμα ή το ποσό ορίζεται συμβατικά από τον εκδότη, και
- γ) Τα οποία βασίζονται συμβατικά

- i. Στην απόδοση συγκεκριμένης δεξαμενής συμβολαίων ή προσδιορισμένου είδους συμβολαίου
- ii. Στις πραγματοποιηθείσες ή/και μη πραγματοποιηθείσες επενδυτικές αποδόσεις επί προσδιορισμένης δεξαμενής περιουσιακών στοιχείων που κατέχει ο εκδότης, ή
- iii. Στα κέρδη ή στις ζημιές της οντότητας ή του ταμείου που εκδίδει το συμβόλαιο

Υποχρέωση από πραγματοποιηθείσες αξιώσεις (R) - Η υποχρέωση μιας οντότητας να α) διερευνήσει και να εξοφλήσει βάσιμες αξιώσεις για ασφαλιζόμενα συμβάντα που έχουν ήδη επέλθει, β) και να καταβάλλει ποσά τα οποία δεν συμπεριλαμβάνονται στο (α) και αφορούν (i) υπηρεσίες ασφαλιστηρίων συμβολαίων που έχουν ήδη παρασχεθεί ή (ii) τυχόν επενδυτικά συστατικά στοιχεία ή άλλα ποσά που δεν συνδέονται με την παροχή υπηρεσιών ασφαλιστηρίων συμβολαίων και δεν περιλαμβάνονται στην υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη.

Υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη (R) - Η υποχρέωση της οντότητας να α) διερευνήσει και να εξοφλήσει βάσιμες αξιώσεις που απορρέουν από τα υφιστάμενα ασφαλιστήρια συμβόλαια για ασφαλιζόμενα συμβάντα που δεν έχουν επέλθει ακόμη (δηλαδή, η υποχρέωση που συνδέεται με το τμήμα της ασφαλιστικής κάλυψης που δεν έχει λήξει) και β) να καταβάλλει ποσά δυνάμει των υφιστάμενων ασφαλιστηρίων συμβολαίων τα οποία δεν περιλαμβάνονται στο (α) και αφορούν (i) υπηρεσίες ασφαλιστικών συμβολαίων που δεν έχουν παρασχεθεί ακόμη (δηλαδή, υποχρεώσεις που συνδέονται με μελλοντικά ασφαλιστήρια συμβολαίων) ή (ii) τυχόν επενδυτικά συστατικά στοιχεία ή άλλα ποσά τα οποία δεν συνδέονται με την παροχή υπηρεσιών ασφαλιστηρίων συμβολαίων και τα οποία δεν έχουν μεταφερθεί στην υποχρέωση από πραγματοποιηθείσες αξιώσεις.

Προσαρμογή κινδύνου για μη χρηματοοικονομικό κίνδυνο - Η αποζημίωση που απαιτεί μια οντότητα επειδή φέρει την αβεβαιότητα σχετικά με τον χρόνο και το ποσό των ταμειακών ροών που προκύπτουν από μη χρηματοοικονομικό κίνδυνο καθώς η οντότητα εκπληρώνει τα ασφαλιστήρια συμβόλαια.



ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΠΧΑ 17 εφαρμόζεται σε:

- Ασφαλιστήρια συμβόλαια και συμβόλαια αντασφάλισης που εκδίδει η οντότητα
- Συμβόλαια αντασφάλισης που κατέχει η οντότητα, και
- Επενδυτικά συμβόλαια με χαρακτηριστικά προαιρετικής συμμετοχής εφόσον η οντότητα εκδίδει επίσης ασφαλιστήρια συμβόλαια.

ΛΟΙΠΑ ΠΕΔΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΠΧΑ 17 μπορεί να εφαρμοστεί σε:

- Συμβόλαια χρηματοοικονομικής εγγύησης εφόσον η οντότητα έχει αποδείξει ότι θεωρεί τα εν λόγω συμβόλαια ως ασφαλιστήρια συμβόλαια (αλλιώς αυτά τα συμβόλαια εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 9) και
- Ορισμένα συμβόλαια υπηρεσιών, όπως χωριστά τιμολογημένες εγγυήσεις επί καταναλωτικών αγαθών που εξυπηρετούνται από τρίτους και όχι από τον κατασκευαστή (αλλιώς αυτά τα συμβόλαια εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 15).

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΜΟΝΑΔΑ

Το ΔΠΧΑ 17 εφαρμόζεται σε επίπεδο ομάδων ασφαλιστηρίων συμβολαίων και όχι μεμονωμένων ασφαλιστηρίων συμβολαίων (παρόλο που είναι δυνατόν κάποια ομάδα ασφαλιστηρίων συμβολαίων να αποτελείται από ένα μόνο συμβόλαιο). Η σύνθεση της ομάδας δεν επαναξιολογείται μεταγενέστερα.

Κατ' ελάχιστον, τα συμβόλαια που εκδίδονται εντός περιόδου όχι μεγαλύτερης από τους ενός έτους διαχωρίζονται κατά την αρχική αναγνώριση σε ομάδες που περιέχουν συμβόλαια που:

- Είναι επαχθή, εφόσον υπάρχουν
- Δεν υπάρχει σημαντική πιθανότητα να καταστούν επαχθή μεταγενέστερα, εφόσον υπάρχουν, και
- Δεν εμπίπτουν σε καμία από τις κατηγορίες α) ή β), εφόσον υπάρχουν.

Ένα ασφαλιστήριο συμβόλαιο είναι επαχθές εάν οι ταμειακές ροές εκπλήρωσης, τυχόν προηγούμενων αναγνωρισμένες ταμειακές ροές προσκλήσεως και τυχόν ταμειακές ροές που προκύπτουν από το συμβόλαιο καταλήγουν σε καθαρή εκροή.

ΜΟΝΤΕΛΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ

Γενικό μοντέλο - εφαρμόζεται σε όλα τα ασφαλιστήρια συμβόλαια που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 17, εκτός από όσα καλύπτονται από την προσέγγιση επιμερισμού ασφαλιστρών και την προσέγγιση μεταβλητής αμοιβής. Το γενικό μοντέλο τροποποιείται και για τα συμβόλαια αντασφάλισης που κατέχονται.

Προσέγγιση επιμερισμού ασφαλιστρών (Premium allocation approach, «ΡΑΑ») - μια μέθοδος που απλοποιεί την επιμέτρηση της υποχρέωσης της υπολειπόμενης κάλυψης. Η ΡΑΑ είναι διαθέσιμη για ομάδες συμβολαίων όταν η περίοδος κάλυψης για όλα τα συμβόλαια είναι ένα έτος ή λιγότερο, ή εάν η οντότητα αναμένει βέβαια ότι η ΡΑΑ θα οδηγήσει σε επιμέτρηση της υποχρέωσης από υπολειπόμενη κάλυψη για την ομάδα που δεν θα διαφέρει σημαντικά από το γενικό μοντέλο.

Προσέγγιση μεταβλητής αμοιβής (Variable fee approach, «VFA») - η υποχρέωση από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο επιμετράται με βάση την υποχρέωση καταβολής στον ασφαλιζόμενο ποσού ίσου με την αξία των υποκείμενων στοιχείων, μετά την αποζημίωση που χρεώνεται για το συμβόλαιο («κμαινόμενη αμοιβή»). Η προσέγγιση εφαρμόζεται σε συμβόλαια άμεσης συμμετοχής, με βάση ότι οι ασφαλιζόμενοι έχουν δικαίωμα επί σημαντικού μεριδίου του κέρδους από μια σαφώς προσδιορισμένη δεξαμενή υποκείμενων στοιχείων.



ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

ΓΕΝΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟΣ					
	ΣΥΣΤΑΤΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ	ΑΡΧΙΚΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ	ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ	ΕΠΙΠΤΩΣΗ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ	
Περιουσιακά στοιχεία/Υποχρεώσεις από ασφαλιστήρια συμβόλαια	Υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη	<p>Παρούσα αξία μελλοντικών ταμειακών ροών - εκτίμηση όλων των ταμειακών ροών εντός των ορίων κάθε συμβολαίου της ομάδας (π.χ. ασφάλιστρα, ταμειακές ροές προακτίσεως, πληρωμές αξιώσεων, έξοδα διαχείρισης αξιώσεων κ.λπ.) Εάν πληρούνται συγκεκριμένες απαιτήσεις, οι ταμειακές ροές εκπλήρωσης μπορούν να εκτιμηθούν σε υψηλότερο επίπεδο και στη συνέχεια να επιμεριστούν στις επιμέρους ομάδες.</p> <p>Προσαρμογή κινδύνου για μη χρηματοοικονομικό κίνδυνο - Η αποζημίωση που απαιτεί μια οντότητα επειδή φέρει την αβεβαιότητα σχετικά με τον χρόνο και το ποσό των ταμειακών ροών που προκύπτουν από μη χρηματοοικονομικό κίνδυνο καθώς η οντότητα εκπληρώνει τα ασφαλιστήρια συμβόλαια.</p> <p>Περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας (R) - αντιστοιχεί στο μη δεδουλευμένο κέρδος που θα αναγνωρίσει η οντότητα καθώς παρέχει τις υπηρεσίες ασφαλιστηρίου συμβολαίου για τα ασφαλιστήρια συμβόλαια της ομάδας.</p>	<p>Η εκτίμηση πρέπει να είναι αμερόληπτη, να αποτυπώνει την προοπτική της οντότητας και να αποτελεί τρέχον μέτρο χρησιμοποιώντας κάθε βάσιμη και τεκμηριωμένη διαθέσιμη πληροφορία χωρίς αδικαιολόγητο κόστος ή προσπάθεια, και να είναι προεξοφλημένη για να αποτυπώνει τη διαχρονική αγοραστική αξία του χρήματος.</p> <p>Η προσαρμογή κινδύνου πρέπει να είναι ρητή εκτίμηση και να αφορά συγκεκριμένα την οντότητα, και θα πρέπει να είναι το ποσό αποζημίωσης που θα απαιτούσε η οντότητα για να είναι αδιάφορη μεταξύ μιας σειράς σταθερών ταμειακών ροών και των αβέβαιων ταμειακών ροών στην ομάδα συμβολαίων.</p> <p>Το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας ορίζεται σε ποσό που να καθιστά την ομάδα ασφαλιστηρίων συμβολαίων ίση με μηδέν κατά τον χρόνο της αρχικής αναγνώρισης (δηλαδή, αντισταθμίζει τις ταμειακές ροές εκπλήρωσης). Εάν οι ταμειακές ροές εκπλήρωσης είναι αρνητικές (εάν δηλαδή υπάρχει ομάδα επαχθών συμβολαίων), η ζημία αναγνωρίζεται αμέσως και δεν υπάρχει περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας.</p>	<p>Επικαιροποιείται σε κάθε περίοδο αναφοράς με βάση τις διαθέσιμες πληροφορίες, και την επίδραση της προεξόφλησης να εκτονώνεται με τον χρόνο</p> <p>Επικαιροποιείται σε κάθε περίοδο αναφοράς με βάση τις διαθέσιμες πληροφορίες, και την επίδραση της προεξόφλησης να εκτονώνεται με τον χρόνο Η απελευθέρωση από τον κίνδυνο μπορεί να επέλθει ισομερώς με τον χρόνο ή όχι ανάλογα με τη φύση των ασφαλιζόμενων κινδύνων.</p> <p>Το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας επικαιροποιείται για την επίδραση της προεξόφλησης που εκτονώνεται καθώς και για την εκτόνωση του περιθωρίου συμβατικής υπηρεσίας καθώς παρέχονται οι υπηρεσίες ασφαλιστηρίων συμβολαίων στη διάρκεια της περιόδου, με βάση τον επιμερισμό του περιθωρίου συμβατικής υπηρεσίας στην τρέχουσα και υπολειπόμενη περίοδο κάλυψης.</p>	<p>Η συσσώρευση της προεξόφλησης αποτυπώνεται στα αποτελέσματα (ή στα λοιπά συνολικά εισοδήματα -> Βλέπε <u>Προεξόφληση</u>)</p> <p>Η απελευθέρωση του κινδύνου διαχρονικά αποτυπώνεται ως ασφαλιστικό έσοδο, εκτός εάν η επιλογή λογιστικής πολιτικής αποτυπώνει τη συσσώρευση της προεξόφλησης στα ασφαλιστικά χρηματοοικονομικά έξοδα (βλέπε <u>Προεξόφληση</u>).</p> <p>Η συσσώρευση της προεξόφλησης αποτυπώνεται στα αποτελέσματα (ή στα λοιπά συνολικά εισοδήματα -> Βλέπε <u>Προεξόφληση</u>), με τη μεταβολή που αφορά τις παρεχόμενες υπηρεσίες να αποτυπώνεται ως ασφαλιστικό έσοδο.</p>
	Υποχρέωση από πραγματοποιηθείσες αποζημιώσεις	<p>Παρούσα αξία μελλοντικών ταμειακών ροών - μόλις επέλθει κάποιο ζημιόγιο γεγονός, η καλύτερη εκτίμηση των ταμειακών ροών που απαιτούνται για να διακανονιστεί η αξίωση, συμπεριλαμβανομένων των εξόδων διερεύνησης, διαχείρισης και διακανονισμού.</p>	<p>Ίδια μεθοδολογία όπως στην υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη.</p>	<p>Ίδια μεθοδολογία όπως στην υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη.</p>	<p>Η συσσώρευση της προεξόφλησης αποτυπώνεται στα αποτελέσματα (ή στα λοιπά συνολικά εισοδήματα -> Βλέπε <u>Προεξόφληση</u>). Οι επιπτώσεις των μεταβολών στις εκτιμήσεις καταγράφονται στα έξοδα ασφαλιστικών υπηρεσιών.</p>
	Υποχρέωση από πραγματοποιηθείσες αποζημιώσεις	<p>Προσαρμογή κινδύνου για μη χρηματοοικονομικό κίνδυνο - ίδια μεθοδολογία όπως στην υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη.</p>	<p>Ίδια μεθοδολογία όπως στην υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη.</p>	<p>Ίδια μεθοδολογία όπως στην υποχρέωση από υπολειπόμενη κάλυψη.</p>	<p>Οι επιπτώσεις των μεταβολών στις εκτιμήσεις καταγράφονται στα έξοδα ασφαλιστικών υπηρεσιών.</p>



ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

		ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΥ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ		ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΜΕΤΑΒΛΗΤΗΣ ΑΜΟΙΒΗΣ
		ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ	
Υποχρεώσεις από ασφαλιστήρια συμβόλαια	Υπολειπόμενη κάλυψη	<p>Εάν πληρούνται συγκεκριμένες προϋποθέσεις, η απλοποιημένη επιμέτρηση ισούται με:</p> <p>α) Τα εισπραχθέντα ασφάλιστρα κατά την αρχική αναγνώριση β) Μείον τις ταμειακές ροές προσκτήσεως ασφάλισης*, συν γ) Συν ή μείον τυχόν ποσά που προκύπτουν από την παύση αναγνώρισης κατά την ημερομηνία εκείνη ταμειακών ροών προσκτήσεως οποιουδήποτε συμβολαίου πριν την περίοδο κάλυψης, και τυχόν άλλα στοιχεία ενεργητικού/παθητικού που έχουν αναγνωρισθεί προηγουμένως για τις ταμειακές ροές που αφορούν την ομάδα συμβολαίων που απαιτεί το ΔΠΧΑ 17 (R). *Υπάρχει επιλογή να αναγνωριστεί ως έξοδο κατά την πραγματοποίηση. Προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται: α) Υπάρχει βασίμη προσδοκία η επιμέτρηση της υποχρέωσης να μη διαφέρει σημαντικά από την επιμέτρηση με χρήση της πλήρους μεθόδου του ΔΠΧΑ 17, και β) Η περίοδος κάλυψης κάθε συμβολαίου στην ομάδα (συμπεριλαμβανομένων των υπηρεσιών ασφαλιστηρίων συμβολαίων που προκύπτουν από όλα τα ασφάλιστρα εντός του ορίου του συμβολαίου) είναι ένα έτος ή λιγότερο (R).</p>	<p>Εάν πληρούνται συγκεκριμένες προϋποθέσεις, η απλοποιημένη επιμέτρηση ισούται με:</p> <p>α) Λογιστική αξία στην αρχή της περιόδου β) Πλέον των ασφαλιστρών που εισπράχθηκαν κατά την περίοδο γ) Μείον τις ταμειακές ροές προσκτήσεως ασφάλισης* δ) Πλέον τυχόν ποσών που αφορούν την περιοδική απόσβεση των ταμειακών ροών προσκτήσεως ασφάλισης και τα οποία έχουν αναγνωρισθεί ως έξοδα ε) Πλέον προσαρμογής για το χρηματοοικονομικό στοιχείο στ) Μείον το ποσό που έχει αναγνωρισθεί ως ασφαλιστικό έξοδο για υπηρεσίες που παρασκέθηκαν κατά την εν λόγω περίοδο (R)** ζ) Μείον τυχόν καταβληθέν ή μεταβιβασθέν επενδυτικό στοιχείο</p> <p>*Οι ταμειακές ροές προσκτήσεως μπορούν να αναγνωριστούν ως έξοδο κατά την πραγματοποίησή τους **Τα αναμενόμενα ασφάλιστρα επιμερίζονται στα έσοδα με βάση την πάροδο του χρόνου εκτός εάν το αναμενόμενο μοτίβο απελευθέρωσης κινδύνου κατά τη διάρκεια της περιόδου κάλυψης διαφέρει σημαντικά από την πάροδο του χρόνου.</p>	<p>Παρόμοια με το γενικό μοντέλο, με εξαίρεση ότι οι εκτιμήσεις για τις μελλοντικές αμοιβές που αναμένει να εισπράξει μια οντότητα από ασφαλιζόμενους με συμβόλαια άμεσης συμμετοχής προσαρμόζονται με βάση το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας.</p> <p>Το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας επί συμβολαίων άμεσης συμμετοχής αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα ως μέρος των αποτελεσμάτων από ασφαλιστικές υπηρεσίες βάσει της παρόδου του χρόνου.</p> <p>Η συσσώρευση τόκων που αφορούν στο περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας βασίζεται σε τρέχον επιτόκιο που περιλαμβάνεται στην επιμέτρηση συγκεκριμένων στοιχείων ενεργητικού για τον ισολογισμό, αντί σε κάποιο σταθερό επιτόκιο όπως απαιτείται στο γενικό μοντέλο.</p>
	Πραγματοποιηθείσες αξιώσεις	<p>Η επιμέτρηση συνάδει με το γενικό μοντέλο. Ωστόσο, δεν απαιτείται προεξόφληση εάν οι ταμειακές ροές από πραγματοποιηθείσες αξιώσεις αναμένεται να καταβληθούν σε ένα έτος ή συντομότερα από την ημερομηνία που εγέρθηκαν οι αξιώσεις.</p>	<p>Η επιμέτρηση συνάδει με το γενικό μοντέλο.</p>	



ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΑ ΣΥΜΒΟΛΑΙΑ ΜΕ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ

Το γενικό μοντέλο τροποποιείται ως εξής:

- α) η ημερομηνία της αρχικής αναγνώρισης είναι η ημερομηνία κατά την οποία η οντότητα συμβλήθηκε στο συμβόλαιο.
 β) το όριο του συμβολαίου τροποποιείται έτσι ώστε οι ταμειακές ροές να βρίσκονται εντός του ορίου του συμβολαίου εάν προκύπτουν από ουσιαστική υποχρέωση της οντότητας να καταβάλλει μετρητά σε παρούσα ή μελλοντική ημερομηνία. Η οντότητα δεν έχει ουσιαστική υποχρέωση να καταβάλλει μετρητά εφόσον έχει την πρακτική δυνατότητα να ορίσει τιμή για την υπόσχεση να καταβάλλει μετρητά η οποία αποτυπώνει πλήρως το ποσό των μετρητών που έχει υποσχεθεί και τους συνδέομενους κινδύνους.
 γ) ο επιμερισμός του περιθωρίου συμβατικής υπηρεσίας τροποποιείται έτσι ώστε να αναγνωρίζεται κατά τη διάρκεια της ομάδας συμβολαίων με τρόπο συστηματικό που να αντανakλά τη μεταβίβαση των επενδυτικών υπηρεσιών που απορρέουν από το συμβόλαιο.

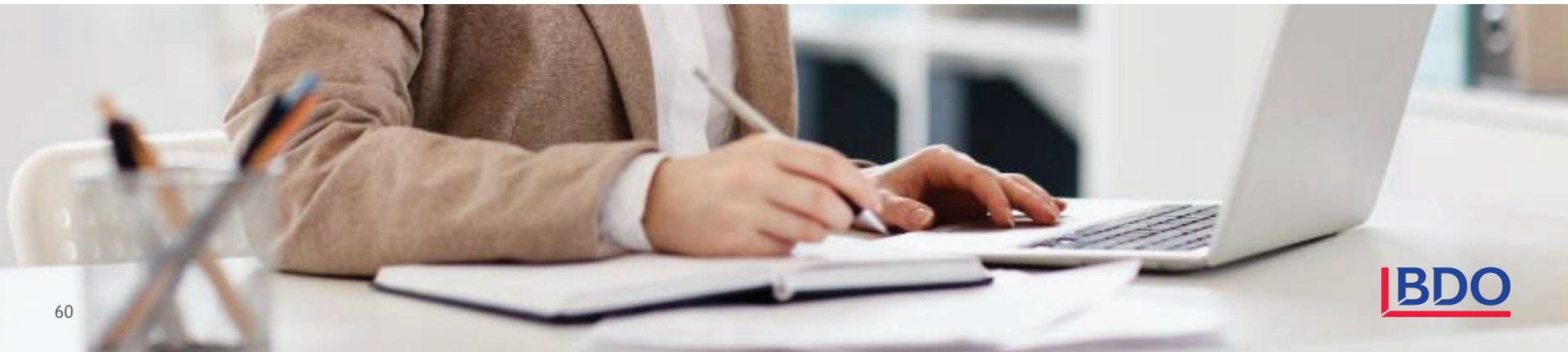
ΔΙΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΑ ΣΥΜΒΟΛΑΙΑ ΑΝΤΑΣΦΑΛΙΣΗΣ

Το γενικό μοντέλο τροποποιείται ως εξής (R): Η ομάδα διακρατούμενων συμβολαίων ανασφάλισης αναγνωρίζεται την ημερομηνία που προηγείται εκ:

α) Της έναρξης της περιόδου κάλυψης της ομάδας διακρατούμενων συμβολαίων ανασφάλισης, και
 β) Της ημερομηνίας κατά την οποία η οντότητα αναγνωρίζει μια επαχθή ομάδα υποκείμενων συμβολαίων, εάν η οντότητα σύναψε το σχετικό διακρατούμενο συμβόλαιο ανασφάλισης στην ομάδα διακρατούμενων συμβολαίων ανασφάλισης εκείνη την ημερομηνία ή ωρύτερα.
 Το καθαρό κόστος ή καθαρό κέρδος από μια ομάδα συμβολαίων ανασφάλισης θεωρείται ότι αποτελεί το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας, εκτός εάν η ανασφάλιση καλύπτει υποκείμενα επαχθή συμβόλαια. Σε αυτή την περίπτωση, το κέρδος αναγνωρίζεται αμέσως εάν το διακρατούμενο συμβόλαιο ανασφάλισης αναγνωρίζεται πριν ή κατά τον χρόνο εμφάνισης της ζημίας των υποκείμενων συμβολαίων.

Το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας επιμετρύται μεταγενέστερα ως η προηγούμενη λογιστική αξία προσαρμοσμένη για:

α) Την επίδραση τυχόν νέων συμβολαίων
 β) Τους δεδουλευμένους τόκους επί του περιθωρίου συμβατικής υπηρεσίας
 γ) Τις μεταβολές στις ταμειακές ροές εκπλήρωσης
 δ) Την επίπτωση τυχόν συναλλαγματικών διαφορών
 ε) Τον επιμερισμό του περιθωρίου συμβατικής υπηρεσίας.
 Οι μεταβολές στις ταμειακές ροές εκπλήρωσης που προκύπτουν από μεταβολές στον κίνδυνο μη εκτέλεσης του εκδότη των διακρατούμενων συμβολαίων ανασφάλισης δεν αφορούν μελλοντικές υπηρεσίες και επομένως δεν προσαρμόζουν το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας.
 Η προσέγγιση επιμερισμού ασφαλιστρών μπορεί να χρησιμοποιηθεί για διακρατούμενα συμβόλαια ανασφάλισης εφόσον πληρούνται συγκεκριμένα κριτήρια.





ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

ΠΡΟΞΟΦΛΗΣΗ

Για τα στοιχεία των ασφαλιστηρίων συμβολαίων που πρέπει να προξοφληθούν, το προξοφλητικό επιτόκιο πρέπει να:

- αντανάκλα τη διαχρονική αξία του χρήματος,
- συνάδει με τις παρατηρήσιμες αγοραίες τιμές για ένα μέσο με ταμειακές ροές των οποίων τα χαρακτηριστικά συνάδουν με τα ασφαλιστήρια συμβόλαια, και
- αποκλείει την επίδραση παραγόντων που επηρεάζουν τέτοιες παρατηρήσιμες αγοραίες τιμές, αλλά δεν επηρεάζουν τις μελλοντικές ταμειακές ροές των ασφαλιστηρίων συμβολαίων.

Οι οικονομικές οντότητες μπορούν να επιλέξουν να αποτυπώσουν στα αποτελέσματα μόνο το χρηματοοικονομικό έξοδο που συνδέεται με τον συστηματικό επιμερισμό του αναμενόμενου συνολικού χρηματοοικονομικού εξόδου για όλη τη διάρκεια της ομάδας των ασφαλιστηρίων συμβολαίων. Οι άλλες επιδράσεις της προξοφλήσης των ασφαλιστηρίων συμβολαίων ως τρέχον μέτρο κρητυώνονται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Χωριστά για καθένα από τα καρτοφυλάκια (R) ασφαλιστηρίων συμβολαίων που έχουν εκδοθεί και διακρατούμενων συμβολαίων αντασφάλισης:

Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης

- Ασφαλιστήρια συμβόλαια που έχουν εκδοθεί και αποτελούν στοιχεία ενεργητικού
- Ασφαλιστήρια συμβόλαια που έχουν εκδοθεί και αποτελούν υποχρεώσεις

Κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης

- Ασφαλιστικά έσοδα
- Έξοδα ασφαλιστικών υπηρεσιών (π.χ. πραγματοποιηθείσες αξιώσεις, άλλα πραγματοποιηθέντα έξοδα ασφαλιστικών υπηρεσιών, απόσβεση ταμειακών ροών προσκτησών κ.λπ.)
- Ασφαλιστικά χρηματοοικονομικά έσοδα ή έξοδα

Η διαφορά μεταξύ α) και β) συνιστά το αποτέλεσμα της ασφαλιστικής υπηρεσίας, το οποίο πρέπει να παρουσιάζεται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης.

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Παύση αναγνώρισης του αρχικού συμβολαίου μόνο εάν ισχύει κάτι από τα ακόλουθα:

- Εάν οι τροποποιημένοι όροι συμπεριλαμβάνονταν στην έναρξη του συμβολαίου:
 - Δεν θα ενέπιπταν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 17
 - Τα διαφορετικά συστατικά στοιχεία θα είχαν διαχωριστεί από το κύριο συμβόλαιο,
 - Θα είχε σημαντικά διαφορετικό όριο συμβολαίου, ή
 - Θα είχε συμπεριληφθεί σε διαφορετική ομάδα ασφαλιστηρίων συμβολαίων.
- Το αρχικό, αλλά όχι τροποποιημένο, συμβόλαιο πληρούσε τον ορισμό του ασφαλιστηρίου συμβολαίου με χαρακτηριστικά άμεσης συμμετοχής (ή αντίστροφα).
- Η προσέγγιση επιμερισμού ασφαλιστρών εφαρμοζόταν στο αρχικό συμβόλαιο, αλλά τα κριτήρια επιλέξιμότητας για αυτή την προσέγγιση δεν πληρούνται μετά τη τροποποίηση.

Εάν δεν ισχύουν τα ανωτέρω, δεν παύει η αναγνώριση του συμβολαίου, αντιθέτως οι μεταβολές στις ταμειακές ροές που οφείλονται στην τροποποίηση αντιμετωπίζονται ως μεταβολές στις εκτιμήσεις των ταμειακών ροών εκπλήρωσης.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Ο βασικός σκοπός είναι η γνωστοποίηση επαρκών πληροφοριών, έτσι ώστε οι χρήστες να μπορούν να αξιολογήσουν την επίδραση των ασφαλιστηρίων συμβολαίων στην οντότητα. Υπάρχουν σημαντικές απαιτήσεις γνωστοποιήσεων και περιλαμβάνουν τόσο ποσοτικές όσο και ποιοτικές γνωστοποιήσεις σχετικά με τα ποσά που αναγνωρίζονται στις καταστάσεις χρηματοοικονομικής θέσης, επίδοσης και ταμειακών ροών, συμπεριλαμβανομένων των συμφωνιών ποσών και των συστατικών στοιχείων που απαρτίζουν τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού από ασφαλιστήρια συμβόλαια, και σημαντικές κρίσεις αναφορικά με την αναγνώριση και την αποτίμησή τους.

Για τις οικονομικές οντότητες που εφαρμόζουν την προσέγγιση επιμερισμού ασφαλιστρών, υπάρχουν κάποιες απλοποιήσεις στις γνωστοποιήσεις, ωστόσο, οι απαιτήσεις γνωστοποίησης που αφορούν την υποχρέωση από πραγματοποιηθείσες αξιώσεις παραμένουν εκτενείς, και περιλαμβάνουν το επίπεδο που χρησιμοποιήθηκε για να προσδιοριστεί η προσαρμογή κινδύνου, την καμπύλη αποδόσεων που χρησιμοποιήθηκε για την προξοφλήση, και τη φύση και την έκταση των κινδύνων των βασικών ομάδων συμβολαίων.

ΠΑΥΣΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ

Παύση αναγνώρισης μόνο όταν:

- Αποσβεστεί, δηλαδή όταν η δέσμευση εκπνέυσει, λήξει ή ακυρωθεί, ή β) Τυχόν τροποποίηση πλήρως οποιαδήποτε από τις προϋποθέσεις για την παύση αναγνώρισης του ασφαλιστηρίου συμβολαίου. Η αγορά αντασφάλισης οδηγεί στην παύση αναγνώρισης των υποκειμένων ασφαλιστηρίων συμβολαίων μόνο όταν τα υποκείμενα ασφαλιστήρια συμβόλαια αποσβεστούν. Η λογιστική αντιμετώπιση της παύσης αναγνώρισης ενός ασφαλιστηρίου συμβολαίου από μια ομάδα συμβολαίων απαιτεί προσαρμογή στις ταμειακές ροές εκπλήρωσης, το περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας της ομάδας και τις υπολειπόμενες μονάδες κάλυψης.

Ειδικές απαιτήσεις ισχύουν για τη λογιστική αντιμετώπιση της παύσης αναγνώρισης ενός ασφαλιστηρίου συμβολαίου που οφείλεται σε:

- Τροποποίηση που πληροί οποιαδήποτε από τις προϋποθέσεις για την παύση αναγνώρισης του ασφαλιστηρίου συμβολαίου ή
- Μεταβίβαση του ασφαλιστηρίου συμβολαίου σε τρίτο μέρος.

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

Ισχύει για τις περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1 Ιανουαρίου 2023 (R). Επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα, ωστόσο, οι οικονομικές οντότητες πρέπει να έχουν επίσης υιοθετήσει το ΔΠΧΑ 9 και το ΔΠΧΑ 15 κατά την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής του ΔΠΧΑ 17 ή νωρίτερα.

Το ΔΠΧΑ 17 πρέπει να εφαρμόζεται αναδρομικά εκτός εάν αυτό είναι πρακτικά αδύνατο, με την καθαρή επίδραση της υιοθέτησής του να αναγνωρίζεται στα ίδια κεφάλαια στην έναρξη της συγκριτικής περιόδου.

Εάν μια οντότητα δεν είναι πρακτικά δυνατό να υιοθετήσει το ΔΠΧΑ 17 αναδρομικά, μπορεί να εφαρμόσει:

- Την τροποποιημένη αναδρομική προσέγγιση: παρέχονται διάφορες απλουστευμένες που αφορούν την αρχική εφαρμογή (π.χ. περιθώριο συμβατικής υπηρεσίας, ασφαλιστικά χρηματοοικονομικά έξοδα κ.λπ.) ή
- Την προσέγγιση της εύλογης αξίας: προσδιορισμός του περιθωρίου συμβατικής υπηρεσίας (ή στοιχείου ζημίας) κατά την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής ως τη διαφορά μεταξύ της εύλογης αξίας μιας ομάδας συμβολαίων και των ταμειακών ροών εκπλήρωσης.



ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

Ακριβοδικαιη παρουσίαση και συμμόρφωση προς τα ΔΠΧΑ	Συνεχιζόμενη δραστηριότητα	Λογιστικός χειρισμός με βάση την αρχή του δεδουλευμένου	Συνέπεια στην παρουσίαση	Σημαντικότητα και συγκέντρωση	Συμψηφισμός	Συγκριτική πληροφόρηση
Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να παρουσιάζονται ακριβοδικαία, όπως προβλέπεται στο πλαίσιο και σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ, και απαιτείται να συμμορφώνονται με όλες τις απαιτήσεις των ΔΠΧΑ.	Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να καταρτίζονται στη βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας (εκτός εάν η οντότητα βρίσκεται σε εκκαθάριση ή έχει πάψει τις εμπορικές συναλλαγές ή υπάρχουν ενδείξεις ότι η οντότητα δεν έχει τη δυνατότητα συνέχισης της δραστηριότητας).	Οι οικονομικές οντότητες χρησιμοποιούν την αρχή του δεδουλευμένου, με εξαίρεση τις πληροφορίες για τις ταμειακές ροές.	Η οντότητα διατηρεί την παρουσίαση και την ταξινόμηση από τη μια περίοδο στην επόμενη.	Κάθε σημαντική κατηγορία παρόμοιων στοιχείων ενεργητικού, καθώς και στοιχεία διαφορετικής φύσης ή λειτουργίας, παρουσιάζονται χωριστά.	Δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός στοιχείων ενεργητικού και παθητικού ή εσόδων και εξόδων, εκτός εάν απαιτείται από άλλα ΔΠΧΑ.	Κατ' ελάχιστον 1 έτος συγκριτικής πληροφόρησης (εκτός εάν είναι ανέφικτο).

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

- Μια πλήρης σειρά χρηματοοικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει:
- ▶ Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης
 - ▶ Κατάσταση αποτελεσμάτων και λοιπών συνολικών εισοδημάτων για την περίοδο
 - ▶ Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων
 - ▶ Κατάσταση ταμειακών ροών
 - ▶ Σημειώσεις
 - ▶ Όλες οι καταστάσεις αναδεικνύονται ισότιμα.



ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ

- Παρουσίαση των κυκλοφορούντων και μη κυκλοφορούντων στοιχείων χωριστά ή
- Παρουσίαση των στοιχείων κατά σειρά ρευστότητας.

Στοιχεία κυκλοφορούντος ενεργητικού

- Αναμένεται να ρευστοποιηθούν, ή υπάρχει πρόθεση πώλησής τους ή ανάλωσής τους κατά την κανονική πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της οικονομικής οντότητας
- Διακρατούνται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς
- Αναμένεται να ρευστοποιηθούν εντός 12 μηνών
- Μετρήτά ή ταμειακά ισοδύναμα

Όλα τα άλλα στοιχεία ενεργητικού κατατάσσονται ως μη κυκλοφορούντα.

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

- Αναμένεται να διακανονιστούν κατά την κανονική πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της οικονομικής οντότητας
 - Διακρατούνται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς
 - Αναμένεται να διακανονιστούν εντός 12 μηνών
 - Στο τέλος της περιόδου αναφοράς, η οντότητα δεν έχει δικαίωμα αναβολής του διακανονισμού της υποχρέωσης για τουλάχιστον 12 μήνες. (R)
- Όλες οι άλλες υποχρεώσεις κατατάσσονται ως μακροπρόθεσμες.

- Οι πληροφορίες που πρέπει να παρουσιάζονται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης αναφέρονται λεπτομερώς στο ΔΛΠ 1.54.
- Περαιτέρω πληροφορίες που απαιτείται να παρουσιάζονται στην κατάσταση ή τις σημειώσεις αναφέρονται λεπτομερώς στο ΔΛΠ 1.79-80.

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

- Δήλωση συμμόρφωσης με τα ΔΠΧΑ
- Πρέπει να γνωστοποιούνται οι σημαντικές λογιστικές πολιτικές, εκτιμήσεις, παραδοχές και κρίσεις
- Παρουσιάζονται πρόσθετες πληροφορίες που είναι χρήσιμες ώστε οι χρήστες να κατανοήσουν/λάβουν αποφάσεις
- Πληροφορίες που παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα να αξιολογήσουν τους στόχους, τις πολιτικές και τις διαδικασίες διαχείρισης κεφαλαίου της οικονομικής οντότητας.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΩΝ

- Η οντότητα παρουσιάζει όλα τα στοιχεία εισοδημάτων και εξόδων που αναγνωρίζονται σε μια περίοδο, είτε:
 - Σε μία ενιαία κατάσταση συνολικών εισοδημάτων
 - Σε δύο καταστάσεις: μια κατάσταση που παρουσιάζει στοιχεία κέρδους ή ζημίας (χωριστή κατάσταση αποτελεσμάτων) και μια δεύτερη κατάσταση λοιπών συνολικών εισοδημάτων.
- Οι πληροφορίες που παρουσιάζονται:
 - Στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων, ορίζονται στο ΔΛΠ 1.82-87 - Στα αποτελέσματα, ορίζονται στο ΔΛΠ 1.88
 - Στα λοιπά συνολικά εισοδήματα, ορίζονται στο ΔΛΠ 1.90-96
 - Περαιτέρω πληροφορίες που απαιτείται να παρουσιάζονται στην κατάσταση ή τις σημειώσεις της κατάστασης συνολικών εισοδημάτων αναφέρονται λεπτομερώς στο ΔΛΠ 1.97.
- Οι οικονομικές οντότητες πρέπει να επιλέξουν ανάμεσα στη «μέθοδο της λειτουργίας του εξόδου» και τη «μέθοδο βάσει της φύσης του εξόδου» για να παρουσιάσουν τα στοιχεία εξόδων
- Τα κονδύλια των λοιπών συνολικών εισοδημάτων κατηγοριοποιούνται σε δύο κατηγορίες:
 - Σε όσα θα μπορούσαν στη συνέχεια να αναξιολογηθούν στα αποτελέσματα
 - Σε όσα δεν μπορούν να αναξιολογηθούν στα αποτελέσματα

ΤΡΙΤΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ

Μια τρίτη κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης απαιτείται όταν η οντότητα αλλάζει λογιστικές πολιτικές ή προχωράει σε αναδρομικές επαναδιατυπώσεις ή ανακατατάξεις:

- Εναρκτήρια κατάσταση απαιτείται μόνο όταν υπάρχει ουσιαστική επίδραση
- Η εναρκτήρια κατάσταση παρουσιάζεται για την έναρξη της αμέσως προηγούμενης συγκριτικής περιόδου που απαιτείται από το ΔΛΠ 1 (π.χ. εάν η ημερομηνία υποβολής αναφοράς της κατάστασης χρηματοοικονομικής θέσης της οντότητας είναι η 31 Δεκεμβρίου Χ2, τότε η ημερομηνία είναι η 1 Ιανουαρίου Χ1)
- Για την τρίτη περίοδο, περιλαμβάνονται μόνο σημειώσεις που αφορούν τη μεταβολή.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Παρουσιάζονται οι εξής πληροφορίες:

- Τα συνολικά εισοδήματα της περιόδου, με ξεχωριστή παρουσίαση των συνολικών ποσών που αναλογούν σε ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας και σε μη ελέγχουσες συμμετοχές
- Για κάθε συστατικό στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων, τις επιδράσεις της αναδρομικής εφαρμογής/επαναδιατύπωσης που αναγνωρίστηκε σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 *Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη*
- Τα ποσά των συναλλαγών με τους ιδιοκτήτες υπό την ιδιότητα τους αυτή, με χωριστή παρουσίαση των εισφορών από αυτούς ή των διανομών προς αυτούς
- Για κάθε συστατικό στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων, συμφωνία μεταξύ της λογιστικής αξίας στην έναρξη και στη λήξη της περιόδου των λοιπών συνολικών εισοδημάτων (εναλλακτικά μπορεί να γνωστοποιηθεί στις σημειώσεις)
- Το ποσό των μερισμάτων που αναγνωρίστηκε ως διανομή σε ιδιοκτήτες κατά τη διάρκεια της περιόδου (εναλλακτικά μπορεί να γνωστοποιηθεί στις σημειώσεις)
- Ανάλυση κάθε στοιχείου των λοιπών συνολικών εισοδημάτων (εναλλακτικά μπορεί να γνωστοποιηθεί στις σημειώσεις)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

Παρέχει στους χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πληροφορίες για τις ταμειακές ροές - Βλέπε ΔΛΠ 7 *Κατάσταση ταμειακών ροών*.

ΕΞΑΤΟΜΙΚΕΥΣΗ ΤΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να είναι σαφώς εξατομικευμένες και να διακρίνονται από άλλες πληροφορίες στο ίδιο δημοσιευμένο έντυπο, και πρέπει να προσδιορίζουν:

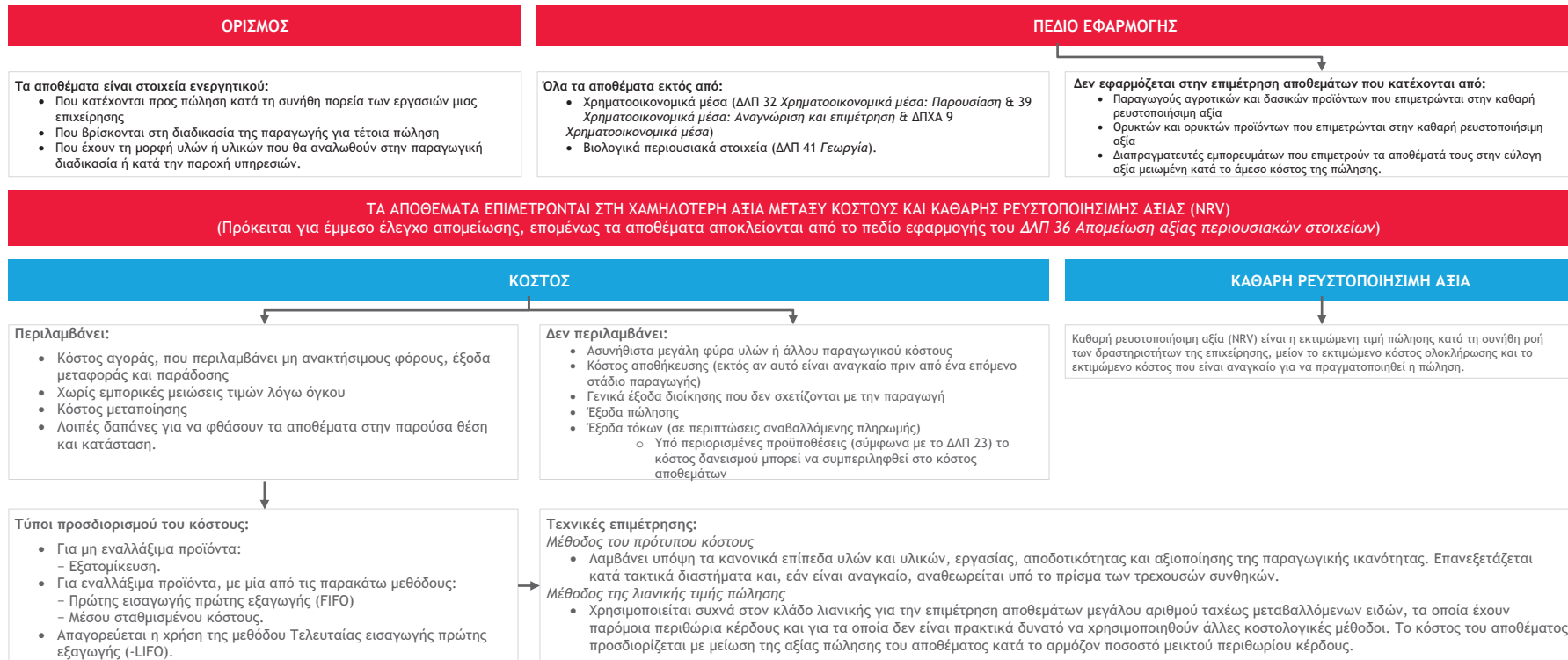
- Τον βαθμό στρωγυλοποίησης
- Την επωνυμία της αναφερόμενης οικονομικής οντότητας
- Εάν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αφορούν μια μεμονωμένη οντότητα ή όμιλο οικονομικών οντοτήτων
- Την ημερομηνία της κατάστασης χρηματοοικονομικής θέσης (ή την περίοδο αναφοράς)
- Το νόμισμα παρουσίασης.

ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ

- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται κατ' ελάχιστον ετησίως.
- Εάν η περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη, η οντότητα πρέπει να γνωστοποιήσει το γεγονός.

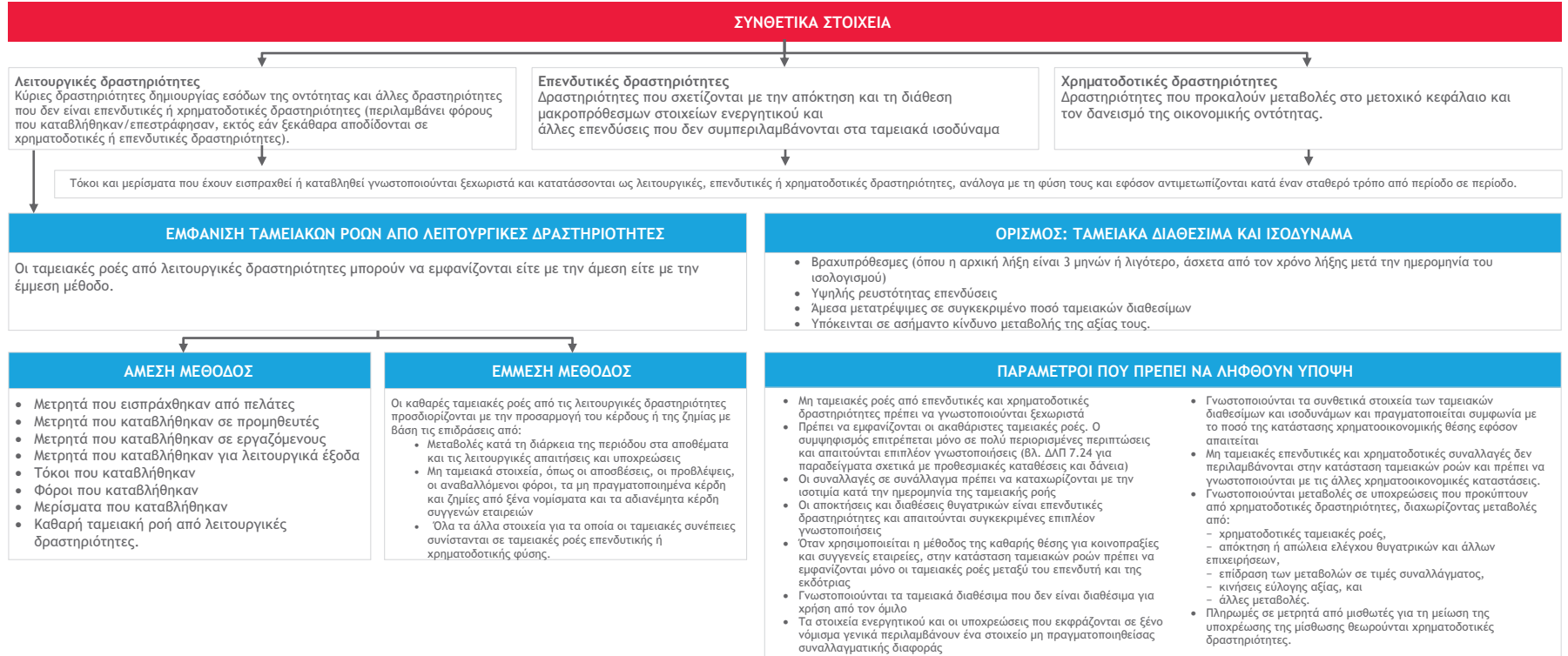


ΔΛΠ 2 Αποθέματα





ΔΛΠ 7 Κατάσταση ταμειακών ροών





ΔΛΠ 8 Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ

Ορισμός:
Λογιστικές πολιτικές είναι οι συγκεκριμένες αρχές, βάσεις, παραδοχές, κανόνες και πρακτικές που εφαρμόζονται από την οντότητα για την κατάρτιση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Επιλογή και εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών:

- Όταν υπάρχει πρότυπο ή διερμηνεία που σχετίζεται με μια συναλλαγή, χρησιμοποιείται αυτό το πρότυπο ή αυτή η διερμηνεία
- Όταν δεν υπάρχει κάποιο πρότυπο ή κάποια διερμηνεία που σχετίζεται με μια συναλλαγή, προτείνεται κριτική σκέψη. Πρέπει να γίνεται παραπομπή στις παρακάτω πηγές για τη λήψη της απόφασης:
 - Στις απαιτήσεις και οδηγίες άλλων προτύπων/διερμηνειών που πραγματεύονται παρόμοια θέματα
 - Στους ορισμούς και τα κριτήρια αναγνώρισης που τίθενται στο πλαίσιο
 - Μπορεί να χρησιμοποιηθούν λοιπές Γενικές Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές (GAAP) που χρησιμοποιούν παρόμοιο εννοιολογικό πλαίσιο ή/και μπορεί να αναζητηθούν πληροφορίες σε άλλες πρακτικές του κλάδου / της λογιστικής βιβλιογραφίας που δεν έρχονται σε σύγκρουση με πρότυπα/διερμηνείες.

Συνέπεια των λογιστικών πολιτικών:
Οι πολιτικές πρέπει να εφαρμόζονται με συνέπεια για παρόμοιες συναλλαγές, γεγονότα και περιστάσεις.

Να μεταβάλλεται μια πολιτική μόνο εφόσον:

- Απαιτείται από πρότυπο/διερμηνεία, ή
- Η μεταβολή θα παρέχει πιο σχετική και αξιόπιστη πληροφόρηση

Αρχή
Εάν η μεταβολή οφείλεται σε νέο πρότυπο/διερμηνεία, να εφαρμόζονται μεταβατικές διατάξεις. Εάν δεν υπάρχουν μεταβατικές διατάξεις, να εφαρμόζεται η μεταβολή αναδρομικά.

Εάν είναι ανέφικτο να προσδιοριστούν είτε οι επιδράσεις που αφορούν ειδικά την περίοδο είτε η σωρευτική επίδραση της μεταβολής, τότε να γίνεται αναδρομική εφαρμογή από την παλαιότερη περίοδο που αυτό είναι εφικτό.

Γνωστοποιήσεις

- Ο τίτλος του προτύπου ή της διερμηνείας που προκάλεσε τη μεταβολή
- Το είδος της μεταβολής της πολιτικής
- Η περιγραφή των μεταβατικών διατάξεων
- Για την τρέχουσα περίοδο και κάθε προγενέστερη περίοδο που παρουσιάζεται, το ποσό της προσαρμογής για:
 - Κάθε συγκεκριμένο κονδύλι που επηρεάζεται
 - Κέρδη ανά μετοχή.
- Το ποσό της προσαρμογής που σχετίζεται με περιόδους προγενέστερες των παρουσιαζόμενων
- Εάν η αναδρομική εφαρμογή δεν είναι εφικτή, να παρέχονται εξηγήσεις

ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΕ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΚΤΙΜΗΣΕΙΣ

Ορισμός:
Η μεταβολή της λογιστικής εκτίμησης είναι προσαρμογή της λογιστικής αξίας στοιχείου ενεργητικού ή υποχρέωσης, ή αντίστοιχου εξόδου, που προκύπτει από επανεκτίμηση των αναμενόμενων μελλοντικών ωφελειών και δεσμεύσεων που σχετίζονται με το στοιχείο ενεργητικού ή την υποχρέωση.

Αρχή
Αναγνώριση της μεταβολής μελλοντικά στα αποτελέσματα:

- Της περιόδου που έγινε η μεταβολή, εάν η μεταβολή επηρεάζει μόνο την περίοδο αυτή, ή
- Της περιόδου που έγινε η μεταβολή και των μελλοντικών περιόδων (εφόσον ισχύει).

Γνωστοποιήσεις

- Το είδος και το ποσό μιας μεταβολής που έχει επίδραση στην τρέχουσα περίοδο (ή που αναμένεται να έχει στο μέλλον)
- Το γεγονός ότι η επίδραση σε μελλοντικές περιόδους δεν γνωστοποιείται καθώς δεν είναι εφικτό

ΛΑΘΗ

Ορισμός:
Λάθη προγενέστερων περιόδων είναι παραλείψεις και ανακρίβειες στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας, μιας ή περισσότερων περιόδων, που προκύπτουν από παράλειψη χρήσης ή κακή χρήση αξιόπιστων πληροφοριών οι οποίες:

- Ήταν διαθέσιμες όταν εκδόθηκαν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις για τη συγκεκριμένη περίοδο
- Θα μπορούσε εύλογα να αναμένεται ότι ελήφθησαν υπόψη σε εκείνες τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Τα λάθη περιλαμβάνουν:

- Μαθηματικά σφάλματα
- Κακή εφαρμογή λογιστικών πολιτικών
- Παραλείψεις ή κακή ερμηνεία γεγονότων
- Απάτη

Αρχή

- Διόρθωση λαθών αναδρομικά
- Αναδιτύπωση των συγκριτικών ποσών για προγενέστερες περιόδους στις οποίες έγινε το λάθος ή, εάν το λάθος έγινε πριν από εκείνη την ημερομηνία, αναδιτύπωση των υπόλοιπων έναρξης των στοιχείων ενεργητικού, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης για την παλαιότερη των παρουσιαζόμενων περιόδων.

Εάν δεν είναι εφικτό να προσδιοριστούν οι επιδράσεις ενός λάθους που αφορούν ειδικά μια περίοδο (ή η σωρευτική επίδραση του λάθους), αναδιτύπωση των υπόλοιπων έναρξης (αναδιτύπωση της συγκριτικής πληροφόρησης) για την παλαιότερη περίοδο που είναι εφικτό.

Γνωστοποιήσεις

- Η φύση του λάθους της προγενέστερης περιόδου
- Για κάθε προγενέστερη παρουσιαζόμενη περίοδο, στην έκταση που αυτό είναι εφικτό, η διόρθωση σε:
 - Κάθε συγκεκριμένο κονδύλι που επηρεάζεται
 - Κέρδη ανά μετοχή (EPS).
- Το ποσό της διόρθωσης στην αρχή της παλαιότερης των παρουσιαζόμενων περιόδων
- Εάν η αναδρομική εφαρμογή δεν είναι εφικτή, επεξήγηση και περιγραφή για το πώς διορθώθηκε το λάθος
- Δεν είναι απαραίτητο να επαναλαμβάνονται οι γνωστοποιήσεις αυτές σε μεταγενέστερες περιόδους.



ΔΛΠ 10 Γεγονότα μετά την περίοδο αναφοράς

ΟΡΙΣΜΟΙ

Ευνοϊκά και μη ευνοϊκά γεγονότα που συμβαίνουν μεταξύ της ημερομηνίας αναφοράς και της ημερομηνίας κατά την οποία οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις εγκρίνονται για έκδοση.

ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ

Ένα γεγονός μεταγενέστερο της ημερομηνίας αναφοράς που παρέχει περαιτέρω απόδειξη των συνθηκών που επικρατούσαν κατά την ημερομηνία αναφοράς. Παραδείγματα:

- ▶ Γεγονότα που υποδεικνύουν ότι η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας σε σχέση με ολόκληρη ή μέρος της οντότητας δεν είναι κατάλληλη
- ▶ Ρύθμιση μετά την ημερομηνία αναφοράς μιας δικαστικής υπόθεσης που επιβεβαιώνει ότι η οντότητα είχε παρούσα δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Πτώχευση ενός πελάτη που προκύπτει μετά την ημερομηνία αναφοράς και επιβεβαιώνει ότι υπήρχε ζημία στις εμπορικές απαιτήσεις κατά την ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Πώληση αποθεμάτων μετά την ημερομηνία αναφοράς που μπορεί να παρέχει απόδειξη σχετικά με την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία τους κατά την ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Προσδιορισμός μετά την ημερομηνία αναφοράς του κόστους των στοιχείων ενεργητικού που αποκτήθηκαν ή του προϊόντος από τα στοιχεία ενεργητικού που πωλήθηκε, πριν από την ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Αποκάλυψη απάτης ή λαθών που δείχνει ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις ήταν εσφαλμένες.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις προσαρμόζονται για συνθήκες που επικρατούσαν κατά την ημερομηνία αναφοράς.

ΣΥΝΕΧΙΖΟΜΕΝΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Μια οντότητα δεν θα καταρτίζει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις βάσει της αρχής της συνεχιζόμενης δραστηριότητας εάν η διοίκηση αποφασίσει ότι, μετά την ημερομηνία αναφοράς, προτίθεται να εκκαθαρίσει την οντότητα ή να παύσει κάθε συναλλαγή ή εάν δεν έχει εναλλακτική λύση παρά να ενεργήσει κατ' αυτόν τον τρόπο.

ΜΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ

Ένα γεγονός μετά την ημερομηνία αναφοράς που υποδεικνύει τη συνθήκη που επικρατούσε κατά την ημερομηνία αναφοράς. Παραδείγματα:

- ▶ Μεγάλη συνένωση επιχειρήσεων ή διάθεση θυγατρικής
- ▶ Μεγάλες αγορές ή πωλήσεις στοιχείων ενεργητικού, κατάταξη στοιχείων ενεργητικού ως κατεχόμενα προς πώληση ή απαλοτρίωση κύριων στοιχείων ενεργητικού από το κράτος
- ▶ Καταστροφή μιας μεγάλης παραγωγικής μονάδας από πυρκαγιά μετά την ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Ανακοίνωση προγράμματος διακοπής δραστηριοτήτων
- ▶ Ανακοίνωση μιας αναδιάρθρωσης μεγάλης κλίμακας μετά την ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Μεγάλες συναλλαγές κοινών μετοχών
- ▶ Αφύσικα μεγάλες μεταβολές μετά την ημερομηνία αναφοράς σε τιμές στοιχείων ενεργητικού ή συναλλαγματικές ισοτιμίες
- ▶ Μεταβολές σε συντελεστές φόρου ή φορολογικούς νόμους
- ▶ Ανάληψη σημαντικών δεσμεύσεων, για παράδειγμα εγγυήσεων
- ▶ Έναρξη σημαντικής αντιδικίας που προκύπτει αποκλειστικά από γεγονότα που συνέβησαν μετά την ημερομηνία αναφοράς.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν προσαρμόζονται για συνθήκη που προέκυψε μετά την ημερομηνία αναφοράς.

ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

Η ανακοίνωση μερισμάτων μετά την ημερομηνία αναφοράς θεωρείται μη διορθωτικό γεγονός.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Για κάθε σημαντική κατηγορία μη διορθωτικού γεγονότος, γνωστοποιείται:

- ▶ Η φύση του γεγονότος
- ▶ Μια εκτίμηση των οικονομικών επιπτώσεων ή δήλωση ότι τέτοια εκτίμηση δεν είναι εφικτή.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΑ ΚΑΙ ΜΗ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ

Ημερομηνία που οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις εγκρίθηκαν για έκδοση και από ποιον

- ▶ Εάν οι ιδιοκτήτες της οντότητας ή άλλοι έχουν την ισχύ να τροποποιούν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μετά την έκδοση, η οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί αυτό το γεγονός
- ▶ Εάν ληφθούν πληροφορίες σχετικά με συνθήκες που επικρατούσαν κατά την ημερομηνία αναφοράς, οι γνωστοποιήσεις που αφορούν αυτές τις συνθήκες πρέπει να ενημερώνονται με τις νέες πληροφορίες.



ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος

ΤΡΕΧΩΝ ΦΟΡΟΣ

- Αναγνώριση ως υποχρέωση για το μη τακτοποιημένο μέρος του εξόδου φόρου
- Αναγνώριση ως στοιχείο ενεργητικού στο σημείο που τα ποσά που έχουν καταβληθεί υπερβαίνουν τα οφειλόμενα ποσά
- Φορολογική ζημία που μπορεί να χρησιμοποιηθεί έναντι μελλοντικού φορολογητέου εισοδήματος μπορεί να αναγνωριστεί ως στοιχείο ενεργητικού (αναβαλλόμενα φορολογικά στοιχεία ενεργητικού).



ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΦΟΡΟΥ

Επίμετρηση στοιχείου ενεργητικού / υποχρέωσης με τη χρήση φορολογικών συντελεστών που έχουν θεσπιστεί ή ουσιαστικά θεσπιστεί μέχρι την ημερομηνία αναφοράς.

ΜΑΧΗΤΟ ΤΕΚΜΗΡΙΟ - ΓΙΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ ΣΤΗΝ ΕΥΛΟΓΗ ΑΞΙΑ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΔΛΠ 40

Παραδοχή - για επενδυτικά ακίνητα στην εύλογη αξία, ο αναβαλλόμενος φόρος υπολογίζεται με την παραδοχή ότι η λογιστική αξία του επενδυτικού ακινήτου τελικά θα ανακτηθεί πλήρως μέσω πώλησης - ασχέτως εάν αυτή είναι η πρόθεση της διοίκησης ή όχι.

Η παραδοχή αυτή ανατρέπεται και η λογιστική αξία τελικά θα ανακτηθεί μέσω χρήσης κατά τη διάρκεια ζωής του στοιχείου ενεργητικού και όχι μέσω πώλησης:

- Εάν το στοιχείο ενεργητικού είναι αποσβέσιμο και
- Το στοιχείο ενεργητικού διατηρείται ώστε να αναλωθούν όλα τα οφέλη του κατά τη διάρκεια ζωής του στοιχείου ενεργητικού.

Γήπεδα - τα γήπεδα δεν είναι αποσβεστέα και, συνεπώς, η ανάκτηση γηπέδων πραγματοποιείται πάντα μέσω πώλησης.

ΟΡΙΣΜΟΙ - ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ

Προσωρινή διαφορά: Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας ενός στοιχείου ενεργητικού/υποχρέωσης και της φορολογικής βάσης του.

Φορολογική Βάση στοιχείου ενεργητικού

- Είναι το ποσό που θα είναι εκπεστέο φορολογικά από φορολογητέα οικονομικά οφέλη που θα εισερεύσουν σε μια οντότητα όταν αυτή ανακτήσει τη λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού
- Εάν αυτά τα οικονομικά οφέλη δεν θα είναι φορολογητέα, η φορολογική βάση του στοιχείου ενεργητικού είναι ίση με τη λογιστική αξία του.

Φορολογική Βάση υποχρέωσης

Είναι η λογιστική αξία της μείον κάθε ποσό που θα είναι εκπεστέο φορολογικά σε σχέση με αυτήν την υποχρέωση σε μελλοντικές περιόδους.

Φορολογική Βάση εισόδου που εισπράττεται προκαταβολικά

Είναι η λογιστική αξία του μείον κάθε έσοδο που δεν θα είναι φορολογητέο στο μέλλον.

ΠΡΟΣΩΡΙΝΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ

Οι φορολογητέες προσωρινές διαφορές θα καταλήξουν σε φορολογητέα ποσά στο μέλλον όταν η λογιστική αξία στοιχείου ενεργητικού ανακάττει ή η λογιστική αξία υποχρέωσης τακτοποιείται. Οι εκπεστέες προσωρινές διαφορές θα καταλήξουν σε εκπεστέα ποσά στο μέλλον όταν η λογιστική αξία στοιχείου ενεργητικού ανακάττει ή η λογιστική αξία υποχρέωσης τακτοποιείται.

ΑΝΑΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ

Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις

Αναγνώριση υποχρεώσεων για όλες τις φορολογητέες προσωρινές διαφορές, με εξαίρεση τον βαθμό στον οποίο προκύπτει από:

- Αρχική αναγνώριση της υπεραξίας
- Αρχική αναγνώριση ενός στοιχείου ενεργητικού ή μιας υποχρέωσης που δεν επηρεάζει το λογιστικό κέρδος ή το φορολογητέο κέρδος και η συναλλαγή δεν είναι συνένωση επιχειρήσεων
- Υποχρεώσεις από αδιανέμητα κέρδη από επενδύσεις σε θυγατρικές, υποκαταστήματα και συγγενείς επιχειρήσεις, και δικαιώματα σε κοινοπραξίες όπου η εταιρεία μπορεί να ελέγξει το χρονικό σημείο της αναστροφής.

Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις

Αναγνώριση για εκπεστέες προσωρινές διαφορές, ακρασιμότητας φορολογικές ζημιές, ακρασιμότητας πιστωτικούς φόρους, στην έκταση που θα υπάρξει διαθέσιμο φορολογητέο κέρδος έναντι του οποίου το στοιχείο ενεργητικού μπορεί να χρησιμοποιηθεί, με εξαίρεση τον βαθμό στον οποίο προκύπτει από την αρχική αναγνώριση ενός στοιχείου ενεργητικού ή μιας υποχρέωσης που:

- Δεν είναι συνένωση επιχειρήσεων και
- Δεν επηρεάζει το λογιστικό κέρδος/το φορολογητέο κέρδος.

Αναγνώριση για εκπεστέες προσωρινές διαφορές που ανακύπτουν από επενδύσεις σε θυγατρικές και συγγενείς επιχειρήσεις στον βαθμό που είναι πιθανό ότι προσωρινές διαφορές θα αναστραφούν στο ορατό μέλλον και θα υπάρξει διαθέσιμο φορολογητέο κέρδος για να χρησιμοποιηθεί.

Ένα αναβαλλόμενο φορολογικό στοιχείο ενεργητικού θα αναγνωρίζεται για τη μεταφορά ακρασιμότητας φορολογικών ζημιών και ακρασιμότητας πιστωτικών φόρων στον βαθμό που είναι πιθανό ότι θα υπάρξει μελλοντικό φορολογητέο κέρδος (δηλαδή, η οντότητα έχει επαρκείς φορολογητέες προσωρινές διαφορές ή υπάρχει άλλη πειστική απόδειξη ότι θα υπάρξει επαρκές φορολογητέο κέρδος έναντι του οποίου οι ακρασιμότητες φορολογικές ζημιές ή ακρασιμότητες πιστωτικών φόρων μπορεί να χρησιμοποιηθούν).

ΑΝΑΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΦΟΡΟΣ - ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

- Επίμετρηση υπολοίπου με τους φορολογικούς συντελεστές που αναμένονται να εφαρμοστούν στην περίοδο κατά την οποία θα τακτοποιηθεί το στοιχείο ενεργητικού ή η υποχρέωση, λαμβάνοντας υπόψη τους φορολογικούς συντελεστές που έχουν θεσπιστεί ή ουσιαστικά θεσπιστεί μέχρι το τέλος της περιόδου αναφοράς.
- Τα αναβαλλόμενα φορολογικά στοιχεία ενεργητικού και οι υποχρεώσεις δεν προεξοφλούνται
- Ο εφαρμοστέος φορολογικός συντελεστής εξαρτάται από τον τρόπο με τον οποίο η λογιστική αξία στοιχείου ενεργητικού ανακάττει ή η λογιστική αξία υποχρέωσης τακτοποιείται
- Ο τρέχων και ο αναβαλλόμενος φόρος θα αναγνωρίζονται ως εισόδημα ή έξοδο και θα συμπεριλαμβάνονται στα αποτελέσματα της περιόδου, με εξαίρεση τον βαθμό στον οποίο ο φόρος προκύπτει από συναλλαγή ή γεγονός που αναγνωρίζεται, στην ίδια ή σε διαφορετική περίοδο, απευθείας στα ίδια κεφάλαια ή στα λοιπά συνολικά εισοδήματα, ή από συνένωση επιχειρήσεων
- Ο τρέχων και ο αναβαλλόμενος φόρος κρύνονται ή πιστώνονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια ή στα λοιπά συνολικά εισοδήματα εφόσον ο φόρος σχετίζεται με τα στοιχεία που κρύνονται ή πιστώνονται, στην ίδια ή σε διαφορετική περίοδο, απευθείας στα ίδια κεφάλαια ή στα λοιπά συνολικά εισοδήματα.



ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Αναγνώριση όταν:

- Πιθανολογείται ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το στοιχείο ενεργητικού θα εισρεύσουν στην οντότητα και
- Το κόστος του στοιχείου ενεργητικού μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία.

Επιμέτρηση:

- Αρχικά καταχωρίζονται στο κόστος
- Μεταγενέστερες δαπάνες αναγνωρίζονται μόνο εφόσον το κόστος μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία και θα οδηγήσει σε εισροή επιπλέον οικονομικών οφελών προς την οντότητα.

Το κόστος αποτελείται από:

- Την τιμή αγοράς συν δασμούς και φόρους
- Κάθε δαπάνη που αφορά άμεσα τη θέση του στοιχείου ενεργητικού στην τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει
- Την αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυρμολόγησης και απομάκρυνσης του στοιχείου και αποκατάστασης του χώρου όπου έχει τοποθετηθεί.

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

ΤΟ ΜΟΝΤΕΛΟ ΚΟΣΤΟΥΣ

Το στοιχείο ενεργητικού εμφανίζεται στο κόστος του, μείον τις σωρευμένες αποσβέσεις και ζημιές απομείωσης.

Απόσβεση

- Το αποσβέσιμο ποσό κατανέμεται συστηματικά κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του στοιχείου ενεργητικού
- Η υπολειμματική αξία, η ωφέλιμη ζωή και η μέθοδος απόσβεσης ενός στοιχείου ενεργητικού αναθεωρούνται κάθε χρόνο κατά την ημερομηνία αναφοράς
- Απόσβεση που βασίζεται στα έσοδα απαγορεύεται.
- Η μέθοδος απόσβεσης αντικατοπτρίζει τον ρυθμό των μελλοντικών οικονομικών ωφελιών που αναμένεται να αναλωθούν.
- Μεταβολές σε υπολειμματική αξία, μέθοδο απόσβεσης και ωφέλιμη ζωή αποτελούν μεταβολές σε εκτιμήσεις και αντιμετωπίζονται λογιστικά μελλοντικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 *Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη*
- Η απόσβεση αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, εκτός εάν συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία ενός άλλου στοιχείου ενεργητικού
- Η απόσβεση ενός στοιχείου ενεργητικού αρχίζει όταν καθίσταται διαθέσιμο προς χρήση.

ΤΟ ΜΟΝΤΕΛΟ ΕΠΑΝΕΚΤΙΜΗΣΗΣ

Το στοιχείο ενεργητικού εμφανίζεται με επανεκτιμημένη αξία, που αποτελείται από την εύλογη αξία του κατά την ημέρα της επανεκτίμησης, μείον τις μεταγενέστερες αποσβέσεις, εφόσον η εύλογη αξία μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία.

- Επανεκτιμήσεις θα πρέπει να γίνονται αρκετά τακτικά (η λογιστική αξία ενός στοιχείου ενεργητικού δεν θα πρέπει να διαφέρει σημαντικά από την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία αναφοράς - είτε είναι μεγαλύτερη είτε μικρότερη)
- Η συχνότητα των επανεκτιμήσεων εξαρτάται από τις μεταβολές της εύλογης αξίας των στοιχείων που επιμετρώνται (ετήσια επανεκτίμηση για στοιχεία με μεγάλη μεταβλητότητα ή κάθε 3-5 έτη για στοιχεία με πιο επουσιώδεις μεταβολές)
- Όταν επανεκτιμάται ένα στοιχείο, ολόκληρη η κατηγορία στοιχείων ενεργητικού στην οποία ανήκει το στοιχείο ενεργητικού πρέπει να επανεκτιμηθεί
- Τα επανεκτιμημένα στοιχεία ενεργητικού αποσβένονται με τον ίδιο τρόπο όπως με το μοντέλο κόστους
 - Η ακαθάριστη λογιστική αξία προσαρμόζεται κατά τρόπο που είναι συνεπής με την επανεκτίμηση της λογιστικής αξίας του στοιχείου ενεργητικού. Η σωρευμένη απόσβεση κατά την ημερομηνία της επανεκτίμησης προσαρμόζεται ώστε να ισούται με τη διαφορά μεταξύ της ακαθάριστης λογιστικής αξίας και της λογιστικής αξίας του στοιχείου ενεργητικού μετά τον συνυπολογισμό των σωρευμένων ζημιών απομείωσης
 - Η σωρευμένη απόσβεση αφαιρείται από την ακαθάριστη λογιστική αξία.
- Μεταφορά μεταξύ αποθεματικών - απόσβεσης του ποσού επανεκτίμησης
- Η αύξηση σε αξία πιστώνεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα με τίτλο αποθεματικό επανεκτίμησης, εκτός εάν εκπροσωπεί την αναστροφή μιας μείωσης επανεκτίμησης του ίδιου στοιχείου ενεργητικού που είχε αναγνωριστεί ως έξοδο, στην οποία περίπτωση η αύξηση σε αξία αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.



ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ (συνέχεια)

ΆΛΛΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Λογιστική απόσβεση σημαντικών συστατικών τμημάτων/μερών

- Σημαντικά τμήματα/μέρη πρέπει να αποσβένονται καθ' όλη την εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή τους
- Το κόστος αντικατάστασης τους πρέπει να κεφαλαιοποιείται
- Η συνεχιζόμενη λειτουργία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων μπορεί να προϋποθέτει τακτικές σημαντικές επιθεωρήσεις για βλάβες, ανεξάρτητα εάν γίνεται αντικατάσταση τμημάτων του στοιχείου. Όταν πραγματοποιείται σημαντική επιθεώρηση, το κόστος αναγνωρίζεται στη λογιστική αξία του στοιχείου των ενσώματων παγίων ως αντικατάσταση, εφόσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης.

Ανταλλακτικά, εφεδρικός εξοπλισμός ή εξοπλισμός συντήρησης

- Κατατάσσονται ως ενσώματα πάγια εφόσον εμπίπτουν στον ορισμό των ενσώματων παγίων, και κατατάσσονται ως απόθεμα όταν δεν εμπίπτουν στον ορισμό.

Διάθεση στοιχείου

- Διαγραφή στοιχείου ενεργητικού από την κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης κατά την διάθεσή του ή όταν αποσύρεται από τη χρήση και δεν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη διάθεσή του
- Τα κέρδη ή ζημίες από τη διάθεση προσδιορίζονται ως η διαφορά μεταξύ του προϊόντος της είσπραξης και της λογιστικής αξίας και αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα
- Όταν ένα επανεκτιμημένο στοιχείο ενεργητικού διατίθεται, το αποθεματικό επανεκτίμησης μπορεί να μεταφερθεί απευθείας στα κέρδη εις νέον. Η μεταφορά στα κέρδη εις νέον δεν γίνεται μέσω των αποτελεσμάτων.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΙΣ

Οι γνωστοποιήσεις περιλαμβάνουν μεταξύ άλλων (βλ. παραγράφους 73-79):

- Τις βάσεις επιμέτρησης που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της ακαθάριστης λογιστικής αξίας
- Τις μεθόδους απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν
- Τις ωφέλιμες ζωές ή τους συντελεστές της απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν
- Την ακαθάριστη λογιστική αξία και τη σωρευμένη απόσβεση αρχής και τέλους περιόδου
- Μια συμφωνία της λογιστικής αξίας κατά την αρχή και το τέλος της περιόδου που δείχνει:
- προσθήκες / στοιχεία ενεργητικού που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση ή που συμπεριλαμβάνονται σε κατηγορία εκποίησης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση / άλλες διαθέσεις / αποκτήσεις μέσω συνενώσεων επιχειρήσεων / μεταβολές που προκύπτουν από επανεκτιμήσεις και από ζημίες απομείωσης που αναγνωρίστηκαν ή αναστράφηκαν στα λοιπά συνολικά εισοδήματα / ζημίες απομείωσης που αναγνωρίστηκαν στα αποτελέσματα / ζημίες απομείωσης που αναστράφηκαν στα αποτελέσματα / συναλλαγματικές διαφορές / άλλες μεταβολές.
- Την ύπαρξη και τα ποσά περιορισμών στους τίτλους και στα ενσώματα πάγια που φέρουν βάρη για εξασφάλιση υποχρεώσεων
- Τις συμβατικές δεσμεύσεις για την απόκτηση ενσώματων παγίων.





ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζόμενους

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Όλες οι παροχές σε εργαζόμενους, εκτός από τις ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών

ΟΡΙΣΜΟΣ

Παροχές σε εργαζόμενους είναι όλες οι μορφές αποζημίωσης που δίδεται από μια οντότητα σε αντάλλαγμα για την παρεχόμενη από τους εργαζόμενους υπηρεσία ή για τη λήξη της απασχόλησης.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ

Είναι παροχές σε εργαζόμενους που αναμένεται να διακανονιστούν πλήρως εντός 12 μηνών από το τέλος της περιόδου αναφοράς στην οποία οι εργαζόμενοι παρείχαν τις σχετικές υπηρεσίες. Εάν αλλάξουν προσωρινά οι προσδοκίες της οντότητας για τον χρόνο διακανονισμού, δεν χρειάζεται να γίνει ανακατάταξη μιας βραχυπρόθεσμης παροχής σε εργαζομένου.

Απουσίες μετ' αποδοχών

- Σωρευτικές - αναγνώριση εξόδου όταν η υπηρεσία που αυξάνει το δικαίωμα απουσίας παρέχεται, π.χ. άδεια μετ' αποδοχών
- Μη σωρευτικές - αναγνώριση εξόδου όταν πραγματοποιείται η απουσία.

Όλες οι βραχυπρόθεσμες παροχές

Αναγνώριση απροεξόφλητου ποσού ως εξόδο / υποχρέωση, π.χ. ημερομίσθια, μισθοί, πρόσθετες παροχές, κ.λπ.

ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ

Όλες οι παροχές σε εργαζόμενους πλην των βραχυπρόθεσμων παροχών, των παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία και των παροχών λήξης της απασχόλησης.

Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης

- Λογιστική αξία της υποχρέωσης = παρούσα αξία δεσμεύσεων μείον εύλογη αξία στοιχείων ενεργητικού του προγράμματος
- Τα αναλογιστικά κέρδη και ζημιές και το κόστος προηγούμενης υπηρεσίας αναγνωρίζονται απευθείας στα αποτελέσματα.

Κατάσταση συνολικών εισοδημάτων

Αναγνώριση του καθαρού συνόλου των: Κόστος τρέχουσας απασχόλησης + Καθαρός τόκος επί της καθαρής υποχρέωσης / (στοιχείου ενεργητικού) καθορισμένων παροχών + επανεπιμέτρηση της καθαρής υποχρέωσης / (στοιχείου ενεργητικού) καθορισμένων παροχών.

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΜΕΡΙΣΜΟΥ ΚΕΡΔΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΜΙΣΘΙΩΝ (BONUS)

Αναγνώριση του εξόδου όταν η οντότητα έχει τρέχουσα νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση να προβεί σε πληρωμές, και μπορεί να πραγματοποιήσει αξιόπιστη εκτίμηση της υποχρέωσης.





ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζόμενους

ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ (συνέχεια)

ΠΑΡΟΧΕΣ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΞΟΔΟ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ

Παροχές σε εργαζόμενους πληρωτέες μετά την ολοκλήρωση της υπηρεσίας (πλην των βραχυπρόθεσμων παροχών και των παροχών λόγω λήξης της απασχόλησης), όπως:

- Παροχές συνταξιοδότησης (π.χ. συντάξεις και εράσιμ ποσό)
- Άλλες παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία (π.χ. ασφάλεια ζωής και ιατροφαρμακευτική περίθαλψη μετά την έξοδο από την υπηρεσία).

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Πρόκειται για προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία πλην των προγραμμάτων καθορισμένων εισφορών. Το ΔΛΠ 19 (2011) απαγορεύει την καθυστέρημένη αναγνώριση αναλογιστικών κερδών και ζημιών και κόστους προηγούμενης υπηρεσίας, με την πραγματική καθαρή υποχρέωση / (στοιχείο ενεργητικού) καθορισμένων παροχών να παρουσιάζεται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης.

Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης

Οι οικονομικές οντότητες αναγνωρίζουν την καθαρή υποχρέωση (στοιχείο ενεργητικού) καθορισμένων παροχών στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (που ισούται με το έλλειμμα [πλεόνασμα] στο πρόγραμμα καθορισμένων παροχών και τις πιθανές επιπτώσεις του ανώτατου ορίου του στοιχείου ενεργητικού).

Όταν μια οντότητα έχει πλεόνασμα σε ένα πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, επιμετρά το καθαρό στοιχείο ενεργητικού καθορισμένων παροχών στην καλύτερη τιμή μεταξύ:

- Του πλεονάσματος στο πρόγραμμα καθορισμένων παροχών
- Του ανώτατου ορίου του στοιχείου ενεργητικού (που ορίζεται ως η παρούσα αξία οποιονδήποτε οικονομικών παροχών διαθέσιμων με τη μορφή επιστροφών από το πρόγραμμα ή μειώσεων μελλοντικών εισφορών στο πρόγραμμα), που προσδιορίζεται με τη χρήση του προεξοφλητικού επιτόκιου σε σχέση με τις αποδόσεις της αγοράς κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς για εταιρικά ομόλογα υψηλής ποιότητας (ΔΛΠ 19.83).

Κατάσταση συνολικών εισοδημάτων

Τα αναλογιστικά κέρδη και οι ζημίες αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα την περίοδο κατά την οποία προκύπτουν. Το κόστος προηγούμενης υπηρεσίας αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα την περίοδο που προέκυψε.

Ο καθαρός τόκος επί της καθαρής υποχρέωσης / (στοιχείου ενεργητικού) καθορισμένων παροχών αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα:

- Αντανάκλα τα μεταβολή της καθαρής υποχρέωσης / (στοιχείου ενεργητικού) καθορισμένων παροχών κατά την περίοδο, που προέκυψε από την πάροδο του χρόνου. Υπολογίζεται πολλαπλασιάζοντας την καθαρή υποχρέωση / (στοιχείο ενεργητικού) καθορισμένων παροχών με το προεξοφλητικό επιτόκιο, λαμβάνοντας υπόψη τις πραγματικές εισφορές και παροχές που καταβλήθηκαν κατά την περίοδο.

Παρουσίαση των τριών συνιστωσών του «κόστους καθορισμένων παροχών»

- Κόστος υπηρεσίας (τρέχουσας, προηγούμενης, ζημία / κέρδος) περιχορικό, και ζημία / (κέρδος) διακανονισμού)
- Καθαρός τόκος (βλ. παραπάνω) στα αποτελέσματα
- Επανεπιμετρήσεις (αναλογιστικά κέρδη, πραγματική απόδοση στοιχείων ενεργητικού του προγράμματος [εξαιρουμένου του καθαρού τόκου], μεταβολή στην επίπτωση του ανώτατου ορίου του στοιχείου ενεργητικού), στα λοιπά συνολικά εισοδήματα.

ΠΑΡΟΧΕΣ ΛΗΞΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΚΗΣ ΣΧΕΣΗΣ

Παροχές σε εργαζόμενους σε αντάλλαγμα για την έξοδο τους από την υπηρεσία, είτε ως αποτέλεσμα:

Της απόφασης της οντότητας να τεματίσει την απασχόληση ενός εργαζόμενου πριν από την κανονική ημερομηνία συνταξιοδότησης

Της απόφασης του εργαζόμενου να δεχθεί προσφορά παροχών σε αντάλλαγμα για τη εθελούσια λήξη της απασχόλησής του.

- Αναγνώριση ως υποχρέωση και έξοδο κατά την προγενέστερη μεταξύ:
 - Της ημερομηνίας που η οντότητα δεν δύναται πλέον να αποσύρει την παροχή ή προσφορά
 - Της ημερομηνίας που η οντότητα αναγνωρίζει κόστος αναδιάρθρωσης που εμπίπτει στο πεδίο του ΔΛΠ 37.
- Εάν οι παροχές λήξης της εργασιακής σχέσης αναμένεται να διακανονιστούν εξ ολοκλήρου εντός 12 μηνών από την ημερομηνία αναφοράς - εφαρμόζονται οι απαιτήσεις για τις βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους
- Εάν οι παροχές λήξης της εργασιακής σχέσης αναμένεται να μην διακανονιστούν εξ ολοκλήρου εντός 12 μηνών από την ημερομηνία αναφοράς - εφαρμόζονται οι απαιτήσεις για τις μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους.

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΠΟΛΛΩΝ ΕΡΓΟΔΟΤΩΝ

- Πρόκειται για προγράμματα παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία εκτός των κρατικών προγραμμάτων που συγκεντρώνουν τα στοιχεία ενεργητικού που συνεισφέρονται από διάφορες οικονομικές οντότητες, οι οποίες δεν βρίσκονται κάτω από κοινό έλεγχο, και χρησιμοποιούν αυτά τα στοιχεία ενεργητικού για να παρέχουν παροχές σε εργαζόμενους περισσότερων της μίας οικονομικής οντότητας
- Μπορεί να είναι πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών ή πρόγραμμα καθορισμένων παροχών
- Εάν πρόκειται για πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, η οντότητα μπορεί να εφαρμόσει λογιστική καθορισμένων εισφορών όταν δεν υπάρχουν επαρκείς διαθέσιμες πληροφορίες για την εφαρμογή των απαιτήσεων για λογιστική προγραμμάτων καθορισμένων παροχών.

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ

- Η οντότητα καταβάλλει καθορισμένες εισφορές σε ένα ταμείο και δεν θα έχει καμιά δέσμευση να πληρώνει περαιτέρω εισφορές εάν το ταμείο δεν κατέχει επαρκή στοιχεία ενεργητικού
- Αναγνώριση εξόδου / υποχρέωσης εισφοράς όταν ο εργαζόμενος έχει παράσχει την υπηρεσία.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Το ΔΛΠ 19 απαιτεί εκτενείς γνωστοποιήσεις σε σχέση με τα προγράμματα καθορισμένων παροχών, συμπεριλαμβανομένων αφηγηματικών περιγραφών των παρακάτω: κανονιστικό πλαίσιο, ρυθμίσεις χρηματοδότησης, πιθανά (μην) χρηματοοικονομικοί κίνδυνοι ή/και δοκιμές ανώτατου ορίου του στοιχείου ενεργητικού.



ΔΛΠ 20 Κρατικές επιχορηγήσεις

ΟΡΙΣΜΟΣ

Κρατικές επιχορηγήσεις:

- Ενίσχυση που παρέχεται από το κράτος
- Με τη μορφή μεταβίβασης πόρων σε μια οντότητα
- Σε ανταπόδοση για προηγούμενη ή μελλοντική τήρηση ορισμένων όρων που σχετίζονται με τη λειτουργία της οικονομικής οντότητας
- Αποκλείονται μορφές κρατικής ενίσχυσης που δεν μπορούν να αποτιμηθούν και για τις οποίες δεν είναι δυνατός ο διαχωρισμός από τις συνήθεις συναλλαγές της οικονομικής οντότητας.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το πρότυπο δεν ασχολείται με:

- Κρατική υποστήριξη που παρέχεται στην οντότητα με τη μορφή οφελών που είναι διαθέσιμα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, ή που προσδιορίζονται ή περιορίζονται βάσει της υποχρέωσης φόρου εισοδήματος
- Κρατική συμμετοχή στην ιδιοκτησία της οντότητας
- Κρατικές επιχορηγήσεις που καλύπτονται από το ΔΛΠ 41 *Γεωργία*.

ΕΙΔΗ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ

ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ

Μια επιχορήγηση καθίσταται εισπρακτέα ως αποζημίωση για δαπάνη:

- Που ήδη πραγματοποιήθηκε
- Για να παρασχεθεί άμεση οικονομική υποστήριξη χωρίς να συνδέεται με μελλοντικές δαπάνες.

Αναγνώριση ως εισόδημα κατά την περίοδο στην οποία εισπράχθηκε.

Οι επιχορηγήσεις που αφορούν εισοδήματα παρουσιάζονται με δύο τρόπους:

- Ξεχωριστά ως «λοιπά έσοδα» ή
- Αφαιρούνται από τα αντίστοιχα έξοδα.

ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Οι επιχορηγήσεις που αφορούν στοιχεία ενεργητικού παρουσιάζονται με δύο τρόπους:

- Ως έσοδο επόμενων χρήσεων (και μεταφέρεται στα αποτελέσματα όταν η σχετική δαπάνη επηρεάσει τα αποτελέσματα)
- Αφαιρώντας την επιχορήγηση από τη λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού

ΜΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

Οι μη χρηματικές επιχορηγήσεις, όπως γήπεδα ή άλλοι πόροι, συνήθως λογιστικοποιούνται στην εύλογη αξία, αν και επιτρέπεται η αναγνώριση τόσο του στοιχείου ενεργητικού όσο και της επιχορήγησης σε συμβολικό ποσό.

Οι επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται όταν υπάρχει εύλογη βεβαιότητα ότι:

- η οντότητα θα συμμορφωθεί με τους όρους που διέπουν την επιχορήγηση, και
- Η επιχορήγηση θα εισπραχθεί

ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

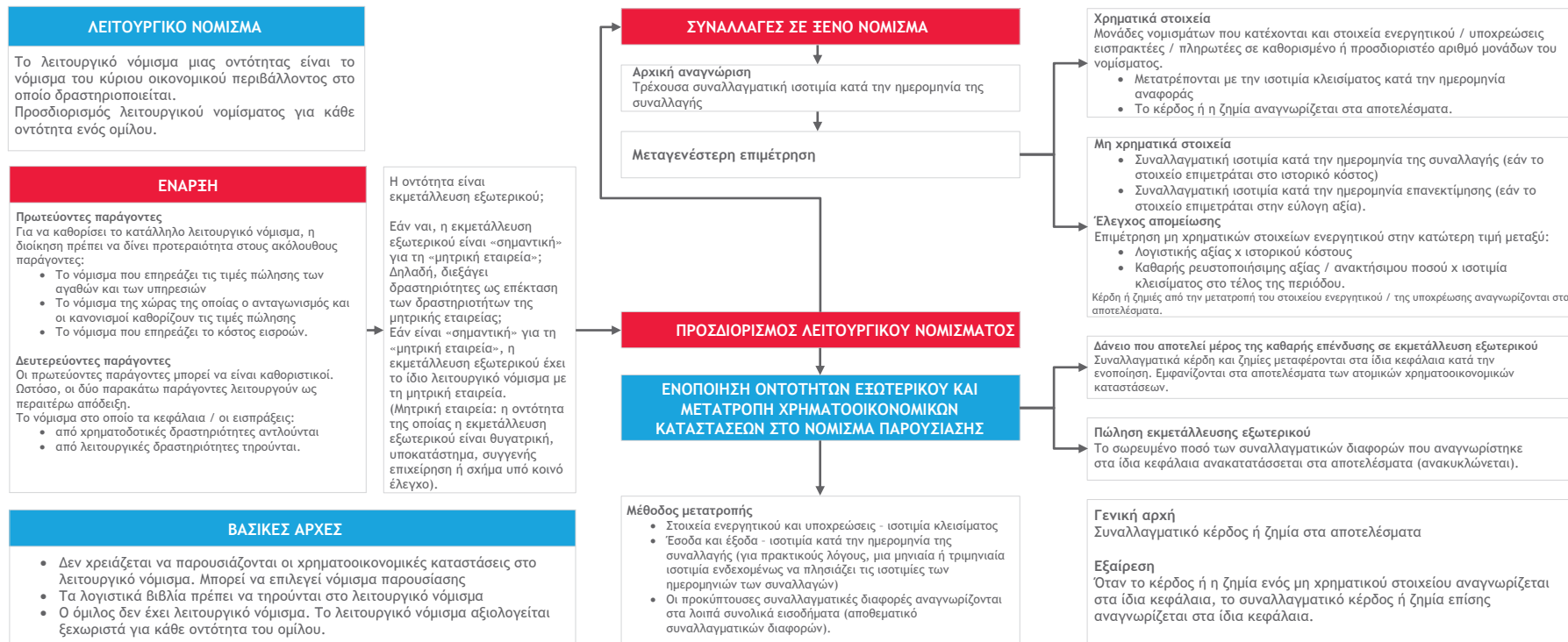
Η επιχορήγηση αναγνωρίζεται ως έσοδο σε συστηματική βάση κατά την περίοδο που απαιτείται, ώστε να αντιστοιχιστεί με το σχετικό κόστος το οποίο επιδοτεί και δεν πρέπει να πιστώνεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

- Η ακολουθούμενη λογιστική πολιτική για επιχορηγήσεις, περιλαμβανομένης και της μεθόδου παρουσίασης στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης
- Η φύση και έκταση των επιχορηγήσεων που αναγνωρίζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- Μια ένδειξη για άλλες μορφές κρατικής ενίσχυσης από τις οποίες η οντότητα έχει ωφεληθεί άμεσα
- Ανεκπλήρωτοι όροι και ενδεχόμενα που σχετίζονται με αναγνωρισμένες επιχορηγήσεις.



ΔΛΠ 21 Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος





ΔΛΠ 23 Κόστος δανεισμού

ΟΡΙΣΜΟΙ

ΚΟΣΤΟΣ ΔΑΝΕΙΣΜΟΥ

- Κόστος δανεισμού είναι οι τόκοι και λοιπές δαπάνες που πραγματοποιούνται από μια οντότητα σε σχέση με τον δανεισμό κεφαλαίων
- Το κόστος δανεισμού μπορεί να περιλαμβάνει:
 - Τα έξοδα για τόκους που υπολογίζονται με βάση τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9
 - Τα έξοδα για τόκους που υπολογίζονται σε υποχρεώσεις μισθώσεων σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 16
 - Συναλλαγματικές διαφορές δανείων σε ξένο νόμισμα

ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΠΟΥ ΠΛΗΡΟΙ ΤΙΣ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ

- Στοιχείο ενεργητικού που πληροί τις προϋποθέσεις είναι ένα στοιχείο ενεργητικού που κατ' ανάγκη χρειάζεται μια σημαντική χρονική περίοδο προετοιμασίας για τη χρήση για την οποία προορίζεται ή για την πώλησή του
- Τα παραδείγματα περιλαμβάνουν:
 - Αποθέματα (τα οποία δεν παράγονται σε μικρό χρονικό διάστημα - ΔΛΠ 2)
 - Ενώματα πάγια (ΔΛΠ 16)
 - Άυλα στοιχεία ενεργητικού (ΔΛΠ 38)
 - Επενδυτικά Ακίνητα (ΔΛΠ 40)

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

- Το κόστος δανεισμού που μπορεί να σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή ενός στοιχείου ενεργητικού που πληροί τις προϋποθέσεις πρέπει να κεφαλαιοποιείται ως τμήμα του κόστους του στοιχείου αυτού
- Τα λοιπά είδη κόστους δανεισμού αναγνωρίζονται ως έξοδα όταν πραγματοποιούνται
- Εάν τα κεφάλαια δανείζονται για συγκεκριμένο σκοπό, το ποσό του κόστους δανεισμού που είναι κατάλληλο για κεφαλαιοποίηση είναι το πραγματικό κόστος που προέκυψε για τον δανεισμό αυτό μείον οποιαδήποτε επενδυτικά έσοδα προέκυψαν από την προσωρινή τοποθέτηση των χρημάτων που δεν έχουν ακόμα αναλωθεί στην κατασκευή του στοιχείου.
- Εάν τα κεφάλαια προέρχονται από γενικό δανεισμό, το τεκμαρτό ποσό του κόστους δανεισμού που κεφαλαιοποιείται προκύπτει από την εφαρμογή του επιτοκίου κεφαλαιοποίησης (μέσω κόστους γενικού δανεισμού) επί των πραγματοποιηθέντων δαπανών.

Η κεφαλαιοποίηση ξεκινά όταν:

- Οι δαπάνες για το στοιχείο ενεργητικού πραγματοποιούνται

Η κεφαλαιοποίηση αναστέλλεται κατά τη διάρκεια παρατεταμένων περιόδων κατά τις οποίες διακόπτεται η ενεργός ανάπτυξη.

Η κεφαλαιοποίηση παύει όταν ουσιαστικά όλες οι αναγκαίες δραστηριότητες προετοιμασίας του στοιχείου ενεργητικού που πληροί τις προϋποθέσεις για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή του έχουν περατωθεί.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

- Το ποσό του κόστους δανεισμού που κεφαλαιοποιήθηκε κατά την περίοδο
- Το επιτόκιο κεφαλαιοποίησης που χρησιμοποιήθηκε.



ΔΛΠ 24 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΛΠ 24 εφαρμόζεται:

- Στον προσδιορισμό των σχέσεων και των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων μερών
- Στον προσδιορισμό των ανεξόφλητων υπολοίπων, συμπεριλαμβανομένων των δεσμεύσεων μεταξύ της οντότητας και των συνδεδεμένων μερών της

Το ΔΛΠ 24 απαιτεί γνωστοποίηση:

- Σχέσεων μεταξύ συνδεδεμένων μερών
- Συναλλαγών συνδεδεμένων μερών
- Ανεξόφλητων υπολοίπων με συνδεδεμένα μέρη
- Δεσμεύσεων προς συνδεδεμένα μέρη.

ΣΥΝΔΕΟΜΕΝΕΣ ΜΕ ΤΟ ΚΡΑΤΟΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ

Οι συνδεδεμένες με το κράτος οντότητες εξαιρούνται των απαιτήσεων γνωστοποίησης της παραγράφου 18 σε σχέση με συναλλαγές συνδεδεμένων μερών και ανεξόφλητα υπόλοιπα, συμπεριλαμβανομένων των δεσμεύσεων.

ΟΡΙΣΜΟΙ

Κύρια διοικητικά στελέχη

Τα άτομα αυτά έχουν την εξουσία και την ευθύνη για:
Συνδεδεμένο μέρος

- Βλ. διάγραμμα στην επόμενη σελίδα

Συναλλαγή συνδεδεμένων μερών

Μέλη του στενού οικογενειακού περιβάλλοντος

Περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων:

- Τέκνα και συντηρούμενα πρόσωπα

Συνδεδόμενη με το κράτος οντότητα

Οντότητα που ελέγχεται, υπόκειται σε από κοινού έλεγχο ή στην οποία ασκείται σημαντική επιρροή από ένα «κράτος».

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Σχέσεις μεταξύ μητρικών εταιρειών και θυγατρικών

- Ανεξάρτητα από το εάν έχουν πραγματοποιηθεί συναλλαγές, γνωστοποιείται το όνομα της μητρικής εταιρείας και του μέρους που έχει τον τελικό έλεγχο (εφόσον διαφέρει).

Εάν ούτε η μητρική εταιρεία ούτε το μέρος που έχει τον τελικό έλεγχο καταρτίζουν ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Γνωστοποιούνται οι παροχές προς τα κύρια διοικητικά στελέχη συνολικά για τις ακόλουθες κατηγορίες:

- Βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους
- Παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία
- Λοιπές μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους
- Παροχές λήξης εργασιακής σχέσης

Συναλλαγές συνδεδεμένων μερών

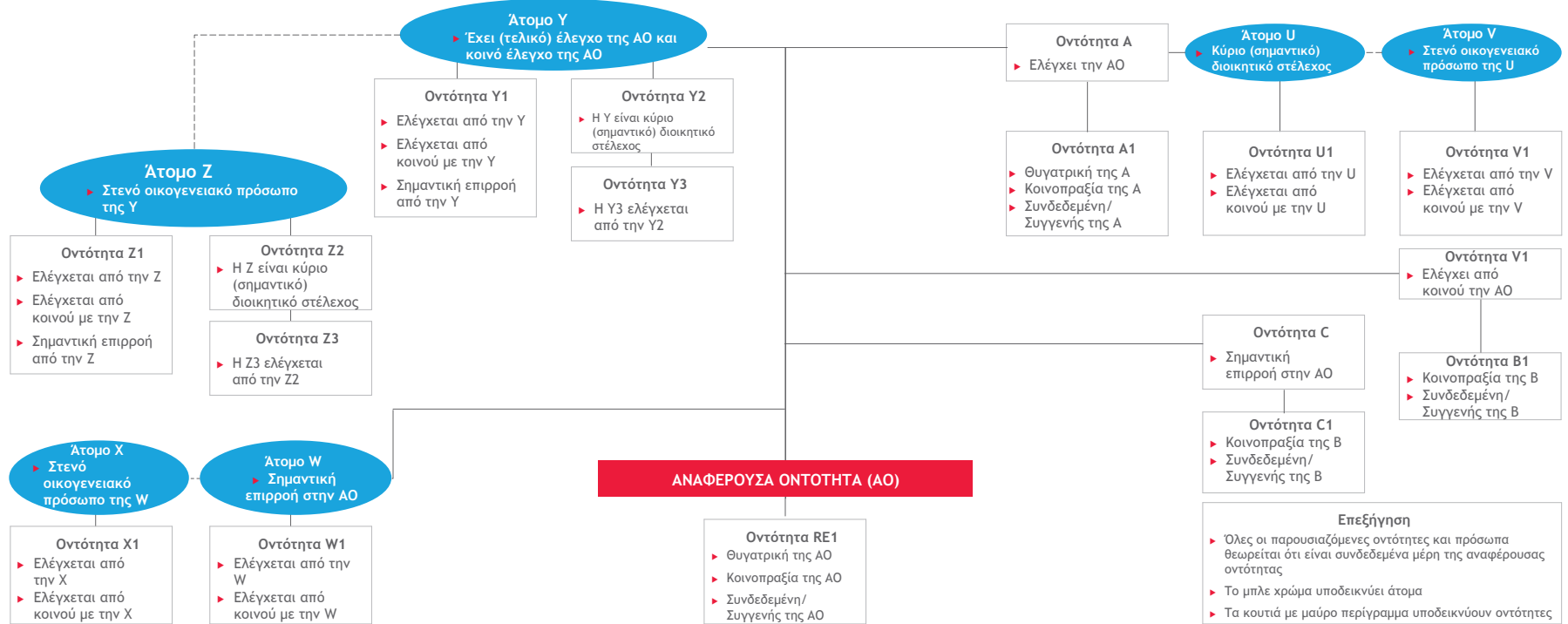
Μόνο εφόσον πραγματοποιήθηκαν συναλλαγές, γνωστοποιούνται:

- Η φύση της σχέσης συνδεδεμένων μερών
- Πληροφορίες για τις συναλλαγές
- Πληροφορίες για ανεξόφλητα υπόλοιπα, προκειμένου να κατανοήσουν οι χρήστες τη δυνητική επίπτωση στις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- Πληροφορίες για απομείωση ή επισφαλείς απαιτήσεις με συνδεδεμένα μέρη.



ΔΛΠ 24 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΑ ΜΕΡΗ





ΔΛΠ 26 Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία

ΟΡΙΣΜΟΣ

Προγράμματα παροχών συνταξιοδότησης: μια διευθέτηση με βάση την οποία η οντότητα κορηγεί παροχές (ετήσιο εισόδημα ή εφάπαξ ποσό) στο προσωπικό της κατά ή μετά τη λήξη της υπηρεσίας.

Προγράμματα καθορισμένων παροχών

Πρόγραμμα παροχών σύμφωνα με το οποίο οι εργαζόμενοι εισπράττουν παροχές με βάση έναν μαθηματικό τύπο που συνήθως συνδέεται με τις αποδοχές των εργαζόμενων.

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ

Η έκθεση ενός προγράμματος καθορισμένων παροχών πρέπει να περιέχει ένα από τα παρακάτω:

- Κατάσταση που να δείχνει τα καθαρά στοιχεία ενεργητικού διαθέσιμα για παροχές, την αναλογιστική παρούσα αξία των υπεσχημένων παροχών (διαχωρίζοντας μεταξύ κατοχυρωμένων παροχών και μη κατοχυρωμένων παροχών) και το προκύπτον πλεόνασμα ή έλλειμμα
- Κατάσταση των καθαρών στοιχείων ενεργητικού διαθέσιμων για παροχές, που περιλαμβάνει είτε σημείωση γνωστοποιούσα την αναλογιστική παρούσα αξία των υπεσχημένων παροχών (διαχωρίζοντας μεταξύ κατοχυρωμένων παροχών και μη κατοχυρωμένων παροχών) είτε παραπομπή σε αυτήν την πληροφόρηση σε συνημμένη αναλογιστική έκθεση.

Προγράμματα καθορισμένων εισφορών

Πρόγραμμα παροχών σύμφωνα με το οποίο τα ποσά που είναι καταβλητέα ως παροχές εξόδου από την υπηρεσία προσδιορίζονται με βάση τις εισφορές σε έναν φορέα, μαζί με τις αποδόσεις της επένδυσης αυτής

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΕΙΣΦΟΡΩΝ

Η έκθεση ενός προγράμματος καθορισμένων εισφορών πρέπει να περιέχει:

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΤΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΟΣ

Οι επενδύσεις του προγράμματος παροχών πρέπει να εμφανίζονται στην εύλογη αξία. Όταν δεν είναι δυνατή η εκτίμηση της εύλογης αξίας για κάποια προγράμματα παροχών, θα πρέπει να γνωστοποιείται ο λόγος για τον οποίο δεν χρησιμοποιείται η εύλογη αξία

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Χρηματοοικονομικές καταστάσεις των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία (όπου καταρτίζονται τέτοιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις).

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης του ΔΛΠ 26 είναι επαχθείς. Οι κύριες γνωστοποιήσεις παρουσιάζονται παρακάτω. Ο κατάλογος δεν είναι εξαντλητικός. Συνιστάται στις οικονομικές οντότητες να ανατρέξουν στο ΔΛΠ 26.34-36 για όλες τις απαιτήσεις γνωστοποίησης.

- Κατάσταση των καθαρών στοιχείων ενεργητικού διαθέσιμων για παροχές, που γνωστοποιεί:
 - Στοιχεία ενεργητικού στο τέλος της περιόδου
 - Βάση αποτίμησης
 - Λεπτομέρειες κάθε επένδυσης που υπερβαίνει το 5%



ΔΛΠ 27 Ατομικές οικονομικές καταστάσεις

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Όταν μια οντότητα επιλέγει (ή αυτό επιβάλλεται από τοπικούς κανονισμούς) να παρουσιάσει ατομικές οικονομικές καταστάσεις, εφαρμόζεται το ΔΛΠ 27 για τη λογιστική αντιμετώπιση επενδύσεων σε:

- θυγατρικές
- Κοινοπραξίες
- Συγγενείς επιχειρήσεις.

Το ΔΛΠ 27 δεν καθορίζει ποιες οικονομικές οντότητες δημοσιεύουν ατομικές οικονομικές καταστάσεις.

ΟΡΙΣΜΟΙ

Ατομικές οικονομικές καταστάσεις

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που παρουσιάζονται από μια μητρική εταιρεία (δηλαδή, έναν επενδυτή που ελέγχει μια θυγατρική) ή επενδυτή με από κοινού έλεγχο, ή σημαντική επιρροή σε εκδότρια, στις οποίες οι επενδύσεις αντιμετωπίζονται λογιστικά στο κόστος, την εύλογη αξία ή με τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης.

Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις ομίλου στις οποίες τα στοιχεία ενεργητικού, οι υποχρεώσεις, τα ίδια κεφάλαια, τα εισοδήματα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές της μητρικής και των θυγατρικών της εμφανίζονται ως εάν επρόκειτο για μία ενιαία οντότητα.

Για τους ορισμούς της συγγενούς επιχείρησης, ελέγχου εκδότριας, ομίλου, κοινού ελέγχου, κοινοπραξίας, μέλους κοινοπραξίας, μητρικής εταιρείας, σημαντικής επιρροής και θυγατρικής, ανατρέξτε στα παρακάτω πρότυπα:

- ΔΠΧΑ 10 Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις
- ΔΠΧΑ 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο
- ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες.

ΑΤΟΜΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

- Οι ατομικές οικονομικές καταστάσεις μπορούν, αλλά δεν απαιτείται, να παρουσιάζονται επιπρόσθετα των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, ή επιπλέον των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όταν μια οντότητα δεν έχει θυγατρικές, αλλά οι επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες αντιμετωπίζονται λογιστικά με τη μέθοδο της καθαρής θέσης.
- Οι επενδύσεις αντιμετωπίζονται λογιστικά: (i) στο κόστος, (ii) σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα, ή (iii) με τη μέθοδο της καθαρής θέσης σύμφωνα με το ΔΛΠ 28
- Μια οντότητα που απαλλάσσεται σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 10.4α από την ενοποίηση ή σύμφωνα με το ΔΛΠ 28.17 από την εφαρμογή της μεθόδου της καθαρής θέσης μπορεί να παρουσιάζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις ως τις μόνες χρηματοοικονομικές της καταστάσεις.

ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Επενδύσεις σε θυγατρικές, κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις

Αντιμετωπίζονται λογιστικά είτε:

- Στο κόστος,
- Στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9, ή
- Με τη μέθοδο της καθαρής θέσης (βλ. ΔΛΠ 28).

Η οντότητα πρέπει εφαρμόζει την ίδια λογιστική αντιμετώπιση για κάθε κατηγορία επενδύσεων.

Επενδύσεις σε θυγατρικές, κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις που κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση

Όταν επενδύσεις κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση ή διανομή (ή συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση ή διανομή), αντιμετωπίζονται λογιστικά:

- Σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπές δραστηριότητες, εάν προηγουμένως αντιμετωπίζονταν λογιστικά στο κόστος
- Σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9, εάν προηγουμένως αντιμετωπίζονταν λογιστικά σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9.

Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις ή κοινοπραξίες στην εύλογη αξία

Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις ή κοινοπραξίες που επιμετρώνται στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 πρέπει να επιμετρώνται κατά τον ίδιο τρόπο στις ατομικές και τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις (δηλαδή, στην εύλογη αξία).

Εισπραχθέντα μερίσματα

Τα εισπραχθέντα μερίσματα από θυγατρικές, κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις αναγνωρίζονται όταν θεμελιώνεται το δικαίωμα για εισπραξη του μερίσματος και αντιμετωπίζονται λογιστικά ως εξής:

- στα αποτελέσματα, όταν η επένδυση αντιμετωπίζεται λογιστικά στο κόστος ή στην εύλογη αξία,
- ως μείωση της λογιστικής αξίας της επένδυσης, όταν η επένδυση αντιμετωπίζεται λογιστικά με τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης.



ΔΛΠ 27 Ατομικές οικονομικές καταστάσεις

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Μια οντότητα οφείλει να εφαρμόζει όλα τα εφαρμοστέα ΔΠΧΑ όταν παρέχει γνωστοποιήσεις στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της.

Όταν μια μητρική πληροί τις προϋποθέσεις και επιλέγει να μην καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις (ΔΠΧΑ 10.4α) και αντ' αυτών καταρτίζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις, πρέπει να γνωστοποιεί:

- Το γεγονός ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι ατομικές οικονομικές καταστάσεις
- Ότι έχει χρησιμοποιηθεί η απαλλαγή της παραγράφου 4α
- Την επωνυμία, την κύρια επιχειρηματική έδρα, τη διεύθυνση και τη χώρα σύστασης της οντότητας της οποίας οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που συμμορφώνονται με τα ΔΠΧΑ έχουν παραχθεί για δημόσια χρήση
- Κατάλογο των σημαντικότερων επενδύσεων σε θυγατρικές, κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις, που περιλαμβάνει:
 - Την επωνυμία των εκδοτριών αυτών
 - Την κύρια επιχειρηματική έδρα και χώρα σύστασης των εκδοτριών
 - Την αναλογία του δικαιώματος κυριότητας (και την αναλογία των δικαιωμάτων ψήφου) που κατέχει στις εν λόγω εκδότριες.
- Περιγραφή της μεθόδου που χρησιμοποιήθηκε για τη λογιστική αντιμετώπιση των επενδύσεων.

Όταν μια μητρική εταιρεία (πλην της μητρικής με τη χρήση της απαλλαγής ενοποίησης), ένας επενδυτής με κοινό έλεγχο, ή σημαντική επιρροή σε μια εκδότρια καταρτίζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις, πρέπει να γνωστοποιεί:

- Το γεγονός ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι ατομικές οικονομικές καταστάσεις
- Τους λόγους που καταρτίστηκαν οι ατομικές οικονομικές καταστάσεις, εάν δεν απαιτείται από τον νόμο
- Κατάλογο των σημαντικότερων επενδύσεων σε θυγατρικές, κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις, που περιλαμβάνει:
 - Την επωνυμία των εκδοτριών αυτών
 - Την κύρια επιχειρηματική έδρα και χώρα σύστασης των εκδοτριών
 - Την αναλογία του δικαιώματος κυριότητας και των δικαιωμάτων ψήφου που κατέχει στις εν λόγω εκδότριες.
- Περιγραφή της μεθόδου που χρησιμοποιήθηκε για τη λογιστική αντιμετώπιση των επενδύσεων
- Τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 10, το ΔΠΧΑ 11 ή το ΔΛΠ 28 στις οποίες αναφέρονται.





ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Εφαρμόζεται από όλες τις οντότητες που είναι επενδυτές και ασκούν από κοινού έλεγχο ή σημαντική επιρροή σε κάποια εκδότρια.

ΟΡΙΣΜΟΙ

Συγγενής επιχείρηση

Μια οντότητα επί της οποίας ο επενδυτής ασκεί σημαντική επιρροή.

Σημαντική επιρροή

Η δυνατότητα συμμετοχής στις αποφάσεις της οικονομικής και επιχειρησιακής πολιτικής της εκδότριας.

Ωστόσο, δεν ασκεί έλεγχο ή από κοινού έλεγχο των εν λόγω πολιτικών.

Σχήματα υπό κοινό έλεγχο

Σχήματα στα οποία δύο ή περισσότερα συμβαλλόμενα μέρη έχουν από κοινού έλεγχο.

Από κοινού έλεγχος

Η συμβατικώς συμφωνηθείσα κοινή άσκηση ελέγχου ενός σχήματος - οι αποφάσεις απαιτούν ομόφωνη συναίνεση των μερών που ασκούν από κοινού τον έλεγχο.

Κοινοπραξία

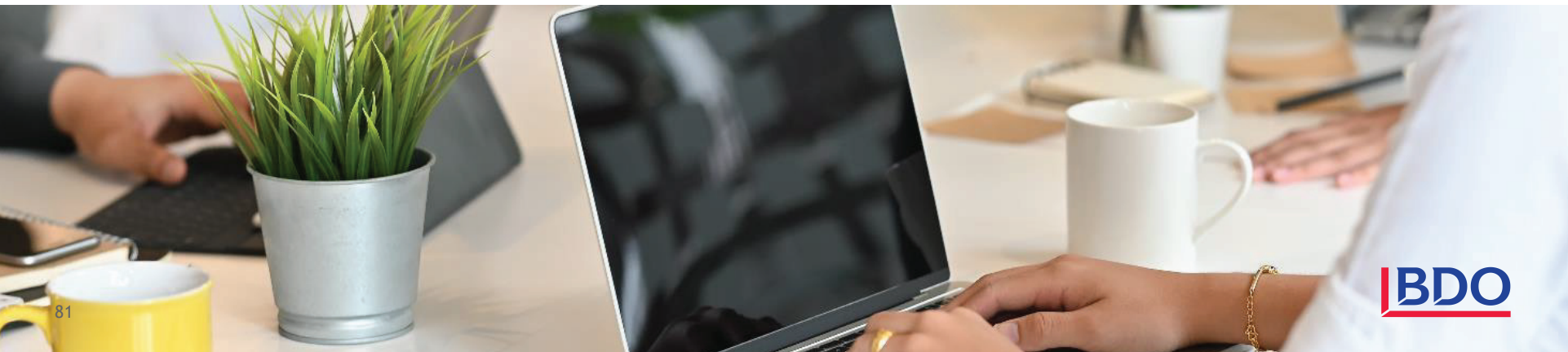
Ένα κοινό σχήμα με το οποίο τα συμβαλλόμενα μέρη τα οποία ασκούν από κοινού έλεγχο του σχήματος έχουν δικαιώματα στα καθαρά στοιχεία ενεργητικού του σχήματος.

Η μέθοδος της καθαρής θέσης είναι μια λογιστική μέθοδος:

- Στην οποία μια επένδυση στην εκδότρια αναγνωρίζεται αρχικά στο κόστος
- Στη συνέχεια προσαρμόζεται για να ληφθεί υπόψη η μεταβολή του μεριδίου του επενδυτή στα καθαρά στοιχεία ενεργητικού της εκδότριας μετά την απόκτηση (ΔΛΠ 28.2)
- Τα αποτελέσματα του επενδυτή περιλαμβάνουν το μερίδιό του στα κέρδη ή τις ζημιές της εκδότριας.

Ανατρέξτε στο ΔΠΧΑ 10, προσάρτημα Α, για τους παρακάτω ορισμούς:

- Έλεγχος
- Όμιλος
- Μητρική
- Ατομικές οικονομικές καταστάσεις
- Θυγατρική.





ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες

ΕΦΑΡΜΟΓΗ

ΣΗΜΑΝΤΙΚΗ ΕΠΙΡΡΟΗ

- ▶ Μακητό τεκμήριο: Με 20%-50% συμμετοχή τεκμαίρεται ότι η οντότητα ασκεί σημαντική επιρροή
- ▶ Αποδεικνύεται με έναν ή περισσότερους από τους εξής τρόπους:
 - Αντιπροσωπωση στο διοικητικό συμβούλιο ή ισοδύναμο διοικητικό όργανο της εκδότριας
 - Συμμετοχή στις διαδικασίες χάραξης της πολιτικής, συμπεριλαμβανομένης της συμμετοχής σε αποφάσεις που αφορούν μερίσματα ή άλλες διανομές
 - Σημαντικές συναλλαγές μεταξύ επενδυτή και εκδότριας
 - Ανταλλαγή διευθυντικού προσωπικού
 - Παροχή ουσιαστικής τεχνικής πληροφόρησης.

ΜΕΘΟΔΟΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ

- ▶ Τεπένδυση αναγνωρίζεται αρχικά στο κόστος
- ▶ Στη συνέχεια, η λογιστική αξία αυξάνεται ή μειώνεται για να αναγνωριστεί το μερίδιο του επενδυτή στα κέρδη ή τις ζημίες της εκδότριας μετά την ημερομηνία της απόκτησης (ΔΛΠ 28.10):
- ▶ Το μερίδιο του επενδυτή επί του κέρδους ή της ζημίας της εκδότριας περιλαμβάνεται στα αποτελέσματα του επενδυτή
- ▶ Τα διανεμόμενα μερίσματα από μια εκδότρια μειώνουν τη λογιστική αξία της επένδυσης
- ▶ Ενδέχεται επίσης να απαιτούνται προσαρμογές της λογιστικής αξίας από μεταβολές στα λοιπά συνολικά εισοδήματα της εκδότριας (δηλαδή, επανεκτιμήσεις ενσωμάτων πάγιων και συναλλαγματικές διαφορές λόγω μετατροπής). Το μερίδιο του επενδυτή στις εν λόγω μεταβολές αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα του επενδυτή
- ▶ Μια επένδυση ή μέρος επένδυσης σε εκδότρια που εμπίπτει στον ορισμό «μη κυκλοφορούν στοιχείο ενεργητικού κατεχόμενο προς πώληση» πρέπει να αναγνωρίζεται σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5 *Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες*
- ▶ Η μέθοδος καθαρής θέσης χρησιμοποιείται από την ημερομηνία που προκύπτει η σημαντική επιρροή έως την ημερομηνία που παύει να ισχύει

ΘΕΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΛΗΦΘΟΥΝ ΥΠΟΨΗ

- ▶ Δυνητικά δικαιώματα ψήφου τα οποία είναι ασκήσιμα λαμβάνονται υπόψη όταν πρόκειται να διαπιστωθεί εάν υπάρχει σημαντική επιρροή, ωστόσο η εφαρμογή της μεθόδου καθαρής θέσης βασίζεται αποκλειστικά στα πραγματικά ποσοστά συμμετοχής
- ▶ Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις του επενδυτή και της εκδότριας δεν πρέπει να διαφέρουν παραπάνω από 3 μήνες όσον αφορά την ημερομηνία αναφοράς
- ▶ Το μερίδιο του επενδυτή στα κέρδη και τις ζημίες της εκδότριας από συναλλαγές με την εκδότρια απαλείφονται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της μητρικής που καταρτίστηκαν με τη μέθοδο καθαρής θέσης
- ▶ Χρήση ενιαίων λογιστικών πολιτικών για όμοιες συναλλαγές και γεγονότα σε παρεμφερείς συνθήκες
- ▶ Εάν το μερίδιο ενός επενδυτή στις ζημίες μιας εκδότριας υπερβαίνει τη συμμετοχή στην εκδότρια, παύει η αναγνώριση του μεριδίου από περαιτέρω ζημίες. Η συμμετοχή σε εκδότρια είναι η λογιστική αξία της επένδυσης στην εκδότρια σύμφωνα με τη μέθοδο της καθαρής θέσης μαζί με κάθε μακροπρόθεσμη συμμετοχή που στην ουσία αποτελεί μέρος της καθαρής επένδυσης του επενδυτή στην εκδότρια. (ένα στοιχείο του οποίου ο διακανονισμός ούτε σχεδιάζεται ούτε πιθανολογείται για το προβλεπόμενο μέλλον αποτελεί στην ουσία επέκταση της επένδυσης της οντότητας σε αυτή την εκδότρια) αφού πρώτα εφαρμοστούν οι απαιτήσεις του ΔΠΧΑ 9 σε αυτές τις μακροπρόθεσμες συμμετοχές
- ▶ Εάν το ποσοστό συμμετοχής μειωθεί, αλλά παραμένει η μέθοδος καθαρής θέσης, η οντότητα αναταξινομεί στα αποτελέσματα το τμήμα των κερδών ή των ζημιών που είχε προηγουμένως αναγνωριστεί στα λοιπά συνολικά εισοδήματα.



ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες

ΕΦΑΡΜΟΓΗ (συνέχεια)

ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΗ ΜΕΘΟΔΟ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ

- Εάν η οντότητα είναι μητρική που απαλλάσσεται από την κατάρτιση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, δυνάμει της παραγράφου 4α του ΔΠΧΑ 10 *Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις*, ή
- Εάν ισχύουν όλα τα παρακάτω:
 - Ο επενδυτής είναι 100% θυγατρική και οι λοιποί ιδιοκτήτες έχουν ενημερωθεί για την απόφαση
 - Οι χρεωστικοί ή συμμετοχικοί τίτλοι του επενδυτή δεν υπόκεινται σε δημόσια διαπραγμάτευση
 - Η οντότητα δεν έχει υποβάλει ούτε βρίσκεται στη διαδικασία υποβολής των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της σε επιτροπή κεφαλαιαγοράς ή άλλη ρυθμιστική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τίτλους οποιασδήποτε κατηγορίας σε δημόσια αγορά
 - Η τελική ή οποιαδήποτε ενδιάμεση μητρική εταιρεία του επενδυτή καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που συμμορφώνονται με τα ΔΠΧΑ.
- Οι επενδύσεις κατέχονται από οργανισμούς διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων, αμοιβαία κεφάλαια, εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου ή παρόμοιες οικονομικές οντότητες, τις οποίες η οντότητα δύναται να επιλέξει να επιμετρήσει στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων.

ΖΗΜΙΕΣ ΑΠΟΜΕΙΩΣΗΣ

- Υπεραξία που αποτελεί τμήμα της λογιστικής αξίας μιας επένδυσης σε εκδότερα δεν αναγνωρίζεται χωριστά, και, ως εκ τούτου, δεν ελέγχεται χωριστά για απομείωση - αντ' αυτού η συνολική επένδυση ελέγχεται ως ένα σύνολο, σύμφωνα με το ΔΛΠ 36.

ΔΙΑΚΟΠΗ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΤΗΣ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ

- Μια οντότητα πρέπει να διακόψει τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης από την ημερομηνία κατά την οποία η επένδυση της παύει να αποτελεί συγγενή επιχείρηση ή κοινοπραξία ως εξής:
- Εάν η επένδυση καθίσταται θυγατρική, η οντότητα ακολουθεί τις οδηγίες του ΔΠΧΑ 3 *Συνενώσεις επιχειρήσεων* και του ΔΠΧΑ 10
 - Εάν η διατηρούμενη συμμετοχή κατέχεται ως χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού, η οντότητα εφαρμόζει το ΔΠΧΑ 9 *Χρηματοοικονομικά μέσα* και αναγνωρίζει στα αποτελέσματα τη διαφορά μεταξύ:
 - Της εύλογης αξίας οιασδήποτε διατηρούμενης συμμετοχής και τυχόν εσόδων από τη διάθεση μέρους της συμμετοχής στη συγγενή επιχείρηση ή την κοινοπραξία
 - Της λογιστικής αξίας της επένδυσης κατά την ημερομηνία διακοπής της χρήσης της μεθόδου της καθαρής θέσης.
 - Λογιστική αντιμετώπιση όλων των ποσών που είχαν προηγουμένως αναγνωριστεί στα λοιπά συνολικά εισοδήματα σε σχέση με την εν λόγω επένδυση στην ίδια βάση, όπως θα απαιτούνταν εάν η εκδότερα είχε διαθέσει απευθείας τα σχετικά στοιχεία ενεργητικού ή τις υποχρεώσεις.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΙΣ

Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης για Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες παρέχονται στο ΔΠΧΑ 12 *Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες*.

ΑΤΟΜΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Επένδυση σε εκδότερα πρέπει να αντιμετωπίζεται λογιστικά στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της οντότητας είτε στο κόστος είτε στην εύλογη αξία, σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9.



ΔΛΠ 29 Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΛΠ 29 εφαρμόζεται σε ατομικές και ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

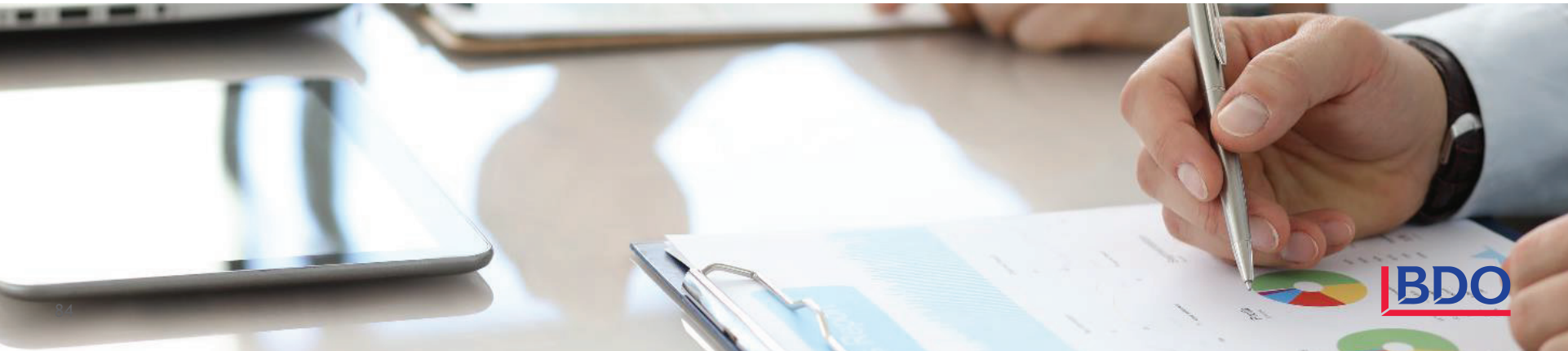
ΔΕΙΚΤΕΣ ΥΠΕΡΠΛΗΘΩΡΙΣΜΟΥ

Ο υπερπληθωρισμός διαφαίνεται από χαρακτηριστικά του οικονομικού περιβάλλοντος μιας χώρας, στα οποία περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

- Ο γενικός πληθυσμός προτιμά να διατηρεί τον πλούτο του σε μη χρηματικά περιουσιακά στοιχεία ή σε ένα σχετικώς σταθερό ξένο νόμισμα
- Ο γενικός πληθυσμός εκτιμά τα χρηματικά ποσά όχι βάσει του τοπικού νομίσματος, αλλά βάσει ενός σχετικώς σταθερού ξένου νομίσματος. Οι τιμές μπορεί να αναφέρονται σε αυτό το νόμισμα
- Πωλήσεις και αγορές επί πιστώσει λαμβάνουν χώρα σε τιμές που συμψηφίζουν την αναμενόμενη ζημία της αγοραστικής δύναμης κατά τη διάρκεια της περιόδου της πίστωσης, ακόμη και εάν η περίοδος αυτή είναι μικρή
- Επιτόκια, μισθοί και τιμές συνδέονται με έναν δείκτη τιμών
- Το σωρευτικό ποσοστό πληθωρισμού μέσα σε τρία έτη πλησιάζει ή υπερβαίνει το 100%.

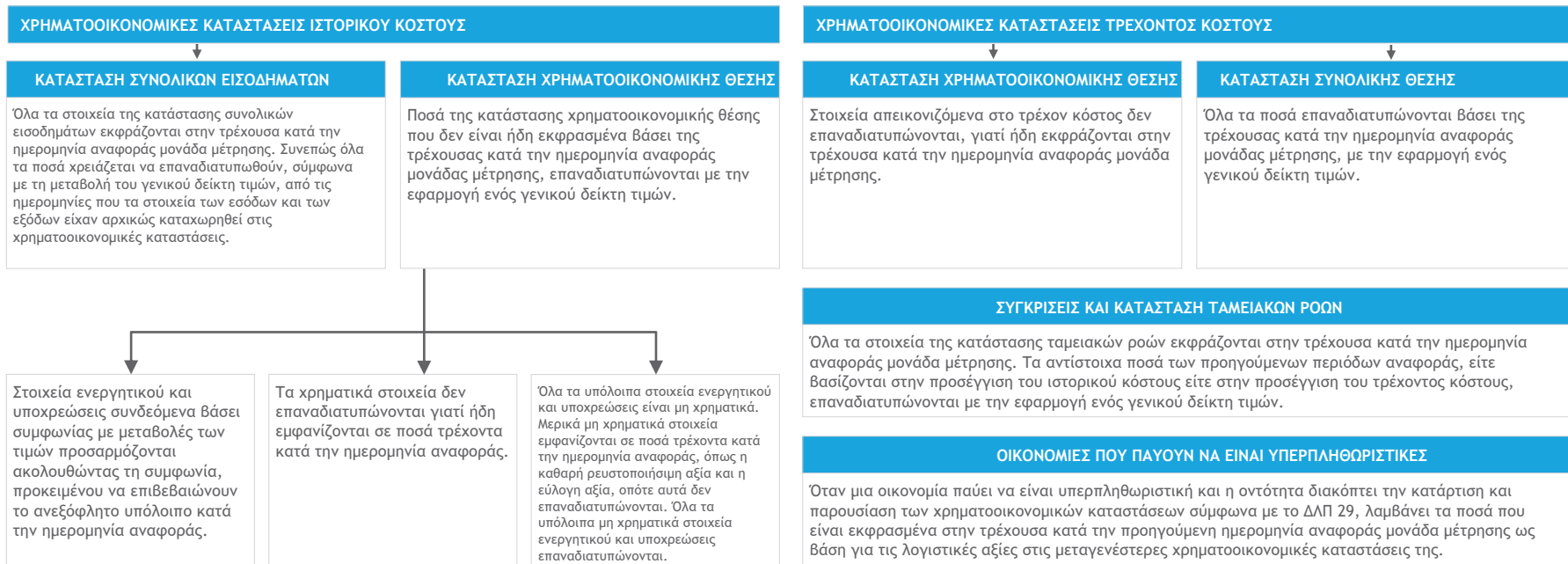
ΕΠΑΝΑΔΙΑΤΥΠΩΣΗ ΤΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ - ΥΠΕΡΠΛΗΘΩΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΕΣ

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οντότητας της οποίας το λειτουργικό νόμισμα είναι το νόμισμα μιας υπερπληθωριστικής οικονομίας διατυπώνονται αναφορικά με τη μονάδα επιμέτρησης που ισχύει στο τέλος της περιόδου αναφοράς. Τα αντίστοιχα ποσά αναφορικά με προγενέστερες περιόδους επίσης επαναδιατυπώνονται. Το κέρδος ή η ζημία της καθαρής χρηματικής θέσης περιλαμβάνεται στα αποτελέσματα και γνωστοποιείται χωριστά.





ΔΛΠ 29 Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες





ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το ΔΛΠ 32 εφαρμόζεται για όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα, εκτός από:

- Εκείνες τις συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς επιχειρήσεις ή κοινοπραξίες που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ 10 *Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις*, ΔΛΠ 27 *Ατομικές οικονομικές καταστάσεις* ή ΔΛΠ 28 *Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες*
- Δικαιώματα και δεσμεύσεις σύμφωνα με προγράμματα παροχών σε εργαζόμενους, στα οποία εφαρμόζεται το ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζόμενους*.
- Συμβόλαια που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 17 *Ασφαλιστήρια συμβόλαια*, εκτός από παράγωγα που είναι ενσωματωμένα σε συμβόλαια που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 17, εάν το ΔΠΧΑ 9 απαιτεί η οντότητα να τα αντιμετωπίζει λογιστικά χωριστά, και επενδυτικά στοιχεία που διαχωρίζονται από τα συμβόλαια που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 17, εάν το ΔΠΧΑ 17 απαιτεί τέτοιο διαχωρισμό
- Χρηματοοικονομικά μέσα, συμβάσεις και δεσμεύσεις σύμφωνα με συναλλαγές πληρωμής που βασίζονται στην αξία των μετοχών στις οποίες εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 2 *Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών*, εκτός από συμβάσεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 32.8-10

ΕΥΛΟΓΗ ΑΞΙΑ

Εύλογη αξία είναι η τιμή που θα λαμβάνονταν για την πώληση ενός στοιχείου ενεργητικού ή που θα καταβάλλονταν για τη μεταβίβαση μιας υποχρέωσης σε μια κανονική συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά κατά την ημερομηνία επιμέτρησης.

ΙΔΙΕΣ ΜΕΤΟΧΕΣ

Το κόστος αγοράς των δικών της συμμετοχικών τίτλων (ιδίες μετοχές) που έχει επαναγοράσει, αφαιρείται από τα ίδια κεφάλαια:

- Κέρδος ή ζημία δεν αναγνωρίζεται κατά την αγορά, πώληση, έκδοση ή ακύρωση ιδίων μετοχών
- Ίδιες μετοχές μπορεί να αποκτώνται και να κατέχονται από την οντότητα ή από άλλα μέλη του ενοποιημένου ομίλου (π.χ. μια οντότητα και οι θυγατρικές της)
- Το τίμημα που καταβάλλεται ή λαμβάνεται αναγνωρίζεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια.

ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΙΔΙΟΚΤΗΤΩΝ

- Οι διανομές προς τους κατόχους ενός συμμετοχικού τίτλου χρεώνονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια
- Το κόστος μιας συναλλαγής στα ίδια κεφάλαια (π.χ. έξοδα έκδοσης μετοχικού κεφαλαίου) αντιμετωπίζεται λογιστικά με αφαίρεση από τα ίδια κεφάλαια.

ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ

Ένα χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού και μια χρηματοοικονομική υποχρέωση συμψηφίζονται μόνο εφόσον υπάρχει νομικά ισχυρό δικαίωμα συμψηφισμού και πρόθεση για διακανονισμό του καθαρού υπολοίπου ή είσπραξη των δύο ποσών ταυτόχρονα. Το δικαίωμα συμψηφισμού:

(a) Δεν πρέπει να εξαρτάται από την επέλευση μελλοντικού γεγονότος

(b) Πρέπει να είναι νομικά εκτελεστό στις ακόλουθες περιστάσεις:

- Στο πλαίσιο της κανονικής δραστηριότητας
- Σε περίπτωση αθέτησης
- Σε περίπτωση αφερεγγυότητας ή πτώχευσης της οντότητας και όλων των αντισυμβαλλομένων.



ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση

ΤΙ ΕΙΔΟΥΣ ΜΕΣΟ ΕΙΝΑΙ;

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΜΕΣΟ

Μια σύμβαση που δημιουργεί ένα χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού σε μια οντότητα και μια χρηματοοικονομική υποχρέωση ή έναν συμμετοχικό τίτλο σε μία άλλη οντότητα.

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Ένα χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού αφορά:

- Ταμειακά διαθέσιμα
- Συμμετοχικό τίτλο άλλης οικονομικής οντότητας
- Ένα συμβατικό δικαίωμα για την παραλαβή μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού από άλλη οντότητα ή για την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού ή υποχρεώσεων με άλλη οντότητα υπό όρους δυναμικά ευνοϊκούς για την οντότητα
- Μια σύμβαση που δύναται ή πρόκειται να διακανονιστεί με ίδιους συμμετοχικούς τίτλους της οντότητας και είναι: μη παράγωγο για το οποίο η οντότητα υποχρεούται ή μπορεί να υποχρεούται να λάβει μεταβλητή ποσότητα ιδίων συμμετοχικών τίτλων της οντότητας ή παράγωγο που θα ή μπορεί να διακανονιστεί με τρόπο άλλον εκτός από την ανταλλαγή συγκεκριμένου ποσού μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού έναντι συγκεκριμένου αριθμού ιδίων συμμετοχικών τίτλων της οικονομικής οντότητας. Για τον σκοπό αυτό, οι ίδιοι συμμετοχικοί τίτλοι της οντότητας δεν περιλαμβάνουν χρηματοοικονομικά μέσα που αποτελούν συμβάσεις για τη μελλοντική παραλαβή ή παράδοση των συμμετοχικών τίτλων της οικονομικής οντότητας.

ΣΥΝΘΕΤΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ

Τα σύνθετα μέσα που έχουν χαρακτηριστικά υποχρέωσης και ιδίων κεφαλαίων διαχωρίζονται σε αυτά τα στοιχεία. Ο διαχωρισμός γίνεται κατά την αρχική αναγνώριση του μέσου και δεν αναθεωρείται μετέπειτα. Το στοιχείο ιδίων κεφαλαίων ενός σύνθετου μέσου είναι η υπολειμματική αξία μετά την αφαίρεση της εύλογης αξίας του στοιχείου της υποχρέωσης από την εύλογη αξία του μέσου συνολικά. Δεν προκύπτει κέρδος ή ζημία κατά την αρχική αναγνώριση.

ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΟΣ ΤΙΤΛΟΣ

- Κάθε σύμβαση που αποδεδεικνύει ένα υπολειμματικό δικαίωμα στα στοιχεία ενεργητικού μιας οικονομικής οντότητας, όταν αφαιρεθούν οι υποχρεώσεις της
- Κάποια μέσα που εμπίπτουν στον ορισμό μιας υποχρέωσης, αλλά εκπροσωπούν το υπολειμματικό δικαίωμα στα καθαρά στοιχεία ενεργητικού της οντότητας μπορούν να ταξινομηθούν ως ίδια κεφάλαια, όπως τα μέσα με δικαίωμα αποπληρωμής που δίνουν στον κάτοχο το δικαίωμα να επιστρέψει το μέσο στον εκδότη έναντι μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού αυτομάτως σε περίπτωση επέλευσης (α) αβέβαιου μελλοντικού συμβάντος (β) θανάτου του κατόχου του μέσου (κοινό σε συνεταιριστικά σχήματα)
- Συμμετοχικοί τίτλοι που εκδόθηκαν για την απόκτηση συγκεκριμένης ποσότητας ιδίων μη παραγώγων συμμετοχικών τίτλων (σε οποιοδήποτε νόμισμα) ταξινομούνται ως συμμετοχικοί τίτλοι, εφόσον εκδόθηκαν κατ' αναλογία σε όλους τους υφιστάμενους ιδιοκτήτες ιδίων μη παραγώγων συμμετοχικών τίτλων της ίδιας κατηγορίας.

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ

Μια χρηματοοικονομική υποχρέωση αφορά:

- Μια συμβατική δέσμευση για παράδοση μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού σε μια άλλη οντότητα ή για την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων με μια άλλη οντότητα υπό όρους δυναμικά δυσμενείς για την οντότητα, ή
- Μια σύμβαση που δύναται ή πρόκειται να διακανονιστεί με ίδιους συμμετοχικούς τίτλους της οντότητας και είναι μη παράγωγο για το οποίο η οντότητα υποχρεούται ή μπορεί να υποχρεούται να παράσχει μεταβλητή ποσότητα ιδίων συμμετοχικών τίτλων της οντότητας ή παράγωγο που θα ή μπορεί να διακανονιστεί με τρόπο άλλο εκτός από την ανταλλαγή συγκεκριμένου ποσού μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού έναντι συγκεκριμένου αριθμού ιδίων συμμετοχικών τίτλων της οικονομικής οντότητας.

Για τον σκοπό αυτό, οι ίδιοι συμμετοχικοί τίτλοι της οντότητας δεν περιλαμβάνουν χρηματοοικονομικά μέσα που αποτελούν συμβάσεις για τη μελλοντική παραλαβή ή παράδοση των συμμετοχικών τίτλων της οικονομικής οντότητας.

ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΩΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ Ή ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ

- Κατά την αρχική αναγνώριση, η οντότητα πρέπει να ταξινομήσει ένα χρηματοοικονομικό μέσο ως χρηματοοικονομική υποχρέωση ή ίδια κεφάλαια. Η ταξινόμηση δεν μπορεί να μεταβληθεί μετέπειτα
- Ένα μέσο θεωρείται υποχρέωση όταν ο εκδότης μπορεί να υποχρεωθεί να το διακανονίσει τοις μετρητοίς ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο
- Ένα μέσο θεωρείται υποχρέωση εφόσον θα ή μπορεί να διακανονιστεί με μεταβλητό αριθμό συμμετοχικών τίτλων μιας οικονομικής οντότητας.

Κάποια μέσα μπορεί να πρέπει να ταξινομηθούν ως υποχρεώσεις, ακόμη και εάν εκδίδονται με τη μορφή μετοχών.



ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά μετοχή

ΕΦΑΡΜΟΖΕΤΑΙ ΣΕ

- Οντότητες των οποίων οι κοινές μετοχές ή δυνητικοί τίτλοι μετατρέψιμοι σε μετοχές είναι διαπραγματεύσιμοι σε δημόσια αγορά
- Οντότητες που βρίσκονται στη διαδικασία εισαγωγής προς διαπραγμάτευση κοινών μετοχών ή δυνητικών τίτλων μετατρέψιμων σε μετοχές σε δημόσια αγορά.

ΕΙΔΗ ΚΕΡΔΩΝ ΑΝΑ ΜΕΤΟΧΗ (EPS)

ΒΑΣΙΚΑ EPS
(Γνωστοποιούνται στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων)

ΑΠΟΜΕΙΩΜΕΝΑ EPS (DEPS)
(Γνωστοποιούνται στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων)

ΆΛΛΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
(Γνωστοποιούνται στις σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων)

ΚΕΡΔΗ / ΜΕΣΟΣ ΣΤΑΘΙΣΜΕΝΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΕΤΟΧΩΝ

Βασικά κέρδη

Κέρδος ή ζημία από συνεχιζόμενες δραστηριότητες μετά την προσαρμογή για:

- Το μερίδιο στα κέρδη μη ελεγχουσών συμμετοχών
- Μερίσματα προνομιούχων μετοχών (μετά φόρων), διαφορές που απορρέουν από τον διακανονισμό των προνομιούχων μετοχών και άλλες παρόμοιες επιδόσεις των προνομιούχων μετοχών που εντάσσονται στην κατηγορία των ιδίων κεφαλαίων.

Βασικός Μέσος σταθμισμένος αριθμός μετοχών

- Ο χρονικά σταθμισμένος μέσος αριθμός μετοχών που εκδόθηκαν από την ημερομηνία εισπρακτέου τίμηματος
- Για επιπλέον μετοχές χωρίς εισπρακτέο τίμημα - ο χρονικά σταθμισμένος μέσος αριθμός μετοχών από την αρχή του έτους / την ημερομηνία έκδοσης μετοχών με τίμημα (π.χ. δωρεάν έκδοση) γίνεται αναδιάρθρωση συγκρίσεων.

Απομειωμένα κέρδη

Βασικά κέρδη μετά την προσαρμογή για τη μετά από φόρους επίδραση:

- Αλλαγές στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων που θα προκύψουν από τη μετατροπή όλων των δυνητικών μειωτικών τίτλων μετατρέψιμων σε κοινές μετοχές (π.χ. μη χρέωση τόκων δανείου μετά τη μετατροπή του σε ίδια κεφάλαια).

Απομειωμένος Μέσος σταθμισμένος αριθμός μετοχών

- Σημείο εκκίνησης είναι ο μέσος σταθμισμένος αριθμός μετοχών σε βασικά EPS
- Εάν θα ληφθεί τίμημα κατά τη μετατροπή, η μειωτική επίπτωση βασίζεται μόνο στον αριθμό των μετοχών που εκδόθηκαν χωρίς τίμημα
- Προσαρμογή των αριθμών των μετοχών που θα εκδίδονταν κατά τη μετατροπή
- Προσαρμογή υποτιθέμενης μετατροπής στην αρχή του έτους / ημερομηνία έκδοσης δυνητικών τίτλων μετατρέψιμων σε κοινή μετοχή
- Τα απομειωμένα EPS παρουσιάζονται μόνο για τα μέσα που οδηγούν σε μείωση των EPS, δηλαδή μέσα που αποδείχτηκαν αντιμειωτικά

- Ίδιος αριθμός μετοχών, διαφορετικός αριθμητής (αριθμός κερδών)
- Γνωστοποίηση στις σημειώσεις των ετήσιων χρηματοοικονομικών καταστάσεων και όχι μέσα στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων
- Παραδείγματα:
 - Headline κέρδη ανά μετοχή
 - Καθαρή αξία στοιχείων ενεργητικού ανά μετοχή
 - Core κέρδη ανά μετοχή.

ΠΑΡΑΜΕΤΡΟΙ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΛΗΦΘΟΥΝ ΥΠΟΨΗ

- Όταν μια οντότητα παρουσιάζει διακοπείσες δραστηριότητες, τα βασικά EPS και τα απομειωμένα EPS πρέπει να παρουσιάζονται για συνεχιζόμενες και διακοπείσες δραστηριότητες. Το ποσό των συνεχιζόμενων δραστηριοτήτων παρουσιάζεται στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων
- Πολυσύνθετες περιπτώσεις:
 - Υπό αίρεση εκδοτέες μετοχές
 - Συναλλαγές για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών
 - Συμβάσεις που διακανονίζονται σε μετοχές / σε μετρητά
 - Πωληθέντα δικαιώματα πώλησης
 - Δικαιώματα προαίρεσης, δικαιώματα αγοράς μετοχής και τα ισοδύναμά τους
 - Δυνητικοί τίτλοι μετατρέψιμων σε κοινές μετοχές θυγατρικών.



ΔΛΠ 34 Ενδιάμεση χρηματοοικονομική αναφορά

- Εφαρμόζεται σε οντότητες όταν απαιτείται από τη νομοθεσία ή άλλες ανακινώσεις ή οι οποίες επιλέγουν να δημοσιεύσουν ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές εκθέσεις
- Το πρότυπο δεν καθορίζει ποιες οντότητες πρέπει να δημοσιεύουν ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές εκθέσεις.

ΆΛΛΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- Ενδιάμεση περίοδος - χρηματοοικονομική περίοδος μικρότερη από ένα πλήρες οικονομικό έτος
- Ενδιάμεση χρηματοοικονομική έκθεση - είτε πλήρες σύνολο (όπως περιγράφεται στο ΔΛΠ 1), είτε συνοπτικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

- Εάν δημοσιευτεί πλήρες σύνολο στην ενδιάμεση έκθεση, απαιτείται πλήρης συμμόρφωση με τα ΔΠΧΑ
- Εάν δημοσιευτούν συνοπτικές πληροφορίες στην ενδιάμεση έκθεση, πρέπει να περιλαμβάνουν κατ' ελάχιστο:
 - Συνοπτική κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης
 - Συνοπτική κατάσταση συνολικών εισοδημάτων (χρησιμοποιώντας την προσέγγιση της μίας ή των δύο καταστάσεων - Βλ. ΔΛΠ 1)
 - Συνοπτική κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων
 - Συνοπτική κατάσταση ταμειακών ροών
 - Επιλεγμένες επεξηγηματικές σημειώσεις (παρέχονται οδηγίες στο ΔΛΠ 34.15-16Α).
- Οι συνοπτικές καταστάσεις πρέπει να περιλαμβάνουν κατ' ελάχιστο:
 - Τους τίτλους και τα μερικά αθροίσματα που περιλαμβάνονταν στις πιο πρόσφατες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
 - Επιλεγμένες ελάχιστες επεξηγηματικές σημειώσεις - που επεξηγούν γεγονότα και συναλλαγές σημαντικές ως προς την κατανόηση των αλλαγών στη χρηματοοικονομική θέση/απόδοση από την τελευταία ετήσια ημερομηνία αναφοράς
 - Επιλεγμένα κονδύλια ή σημειώσεις, εφόσον η παράλειψή τους θα καθιστούσε τις συνοπτικές ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές καταστάσεις παραπλανητικές
 - Τα βασικά και απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή (εφόσον ισχύουν) στην κατάσταση συνολικών εισοδημάτων.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ

- Οι αρχές αναγνώρισης στοιχείων ενεργητικού, υποχρεώσεων, εσόδων και εξόδων είναι ίδιες με αυτές των πιο πρόσφατων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εκτός εάν:
 - Υπάρχει μεταβολή σε μια λογιστική πολιτική που αντικατοπτρίζεται στις επόμενες ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Ο φόρος αναγνωρίζεται βάσει του μέσου σταθμικού ετήσιου συντελεστή φόρου εισοδήματος που αναμένεται για το πλήρες έτος
- Οι μεταβολές σε φορολογικούς συντελεστές προσαρμόζονται στην επόμενη ενδιάμεση περίοδο κατά τη διάρκεια του χρόνου.

ΧΡΗΣΗ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ

Οι ενδιάμεσες εκθέσεις απαιτούν μεγαλύτερη χρήση εκτιμήσεων απ' ό,τι οι ετήσιες εκθέσεις.

ΔΑΠΑΝΕΣ ΠΟΥ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΜΕ ΑΚΑΝΟΝΙΣΤΟ ΤΡΟΠΟ

Προκαταλογίζονται ή αναβάλλονται μόνο εφόσον θα ήταν δυνατό να προκαταλογιστούν ή να αναβληθούν στο τέλος του έτους.

ΕΠΟΧΙΚΑ, ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ Ή ΠΕΡΙΣΤΑΣΙΑΚΑ ΕΣΟΔΑ

Έσοδα που εισπράχθηκαν μέσα σε ένα έτος δεν πρέπει να προκαταλογίζονται ή να αναβάλλονται εάν η αναβολή δεν θα ήταν ορθή στο τέλος του έτους, αλλά αναγνωρίζονται όταν προκύπτουν.

ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ ΜΕ ΔΛΠ 34

- Γνωστοποίηση του γεγονότος ότι οι ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με το ΔΛΠ 34.

ΆΛΛΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- Για οικονομικές οντότητες με κυρίως εποχικές δραστηριότητες, να εξεταστεί η αναφορά επιπλέον πληροφόρησης για τους 12 μήνες
- Μεταβολές σε λογιστικές πολιτικές αντιμετωπίζονται λογιστικά ως συνήθως όσον αφορά το ΔΛΠ 8 Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη
- Βλ. προσάρτημα Β για παραδείγματα.



ΔΛΠ 34 Ενδιάμεση χρηματοοικονομική αναφορά

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ

Καθοδήγηση σχετικά με την απομείωση παρατίθεται στο ΕΔΔΠΧΑ 10 *Ενδιάμεση οικονομική αναφορά και απομείωση*.

ΠΕΡΙΟΔΟΙ ΠΟΥ ΠΑΡΟΥΣΙΑΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΜΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΟΝΤΟΤΗΤΑ ΠΟΥ ΔΗΜΟΣΙΕΥΕΙ ΕΝΔΙΑΜΕΣΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΡΙΜΗΝΙΑΙΩΣ

- Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης στο τέλος της τρέχουσας ενδιάμεσης περιόδου (π.χ. 30 Σεπτεμβρίου 20X2) και στο τέλος του αμέσως προηγούμενου οικονομικού έτους (π.χ. 31 Δεκεμβρίου 20X1)
- Καταστάσεις συνολικών εισοδημάτων για την τρέχουσα ενδιάμεση περίοδο (π.χ. Ιούλιος-Σεπτέμβριος 20X2) και σωρευτικά για το τρέχον οικονομικό έτος (Ιανουάριος-Σεπτέμβριος 20X2) (το οποίο θα είναι το ίδιο για τέλη εξαμήνων), με συγκριτικές καταστάσεις για την ενδιάμεση περίοδο του προηγούμενου οικονομικού έτους (Ιανουάριος-Σεπτέμβριος 20X1)
- Κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων για το τρέχον οικονομικό έτος ως σήμερα, με συγκριτικές καταστάσεις του προηγούμενου οικονομικού έτους
- Κατάσταση ταμειακών ροών για το τρέχον οικονομικό έτος ως σήμερα, με συγκριτικές καταστάσεις του προηγούμενου οικονομικού έτους.





ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Όλα τα στοιχεία ενεργητικού εκτός από: αποθέματα, συμβατικά στοιχεία ενεργητικού και στοιχεία ενεργητικού που απορρέουν από το κόστος εξασφάλισης ή εκπλήρωσης σύμβασης, αναβαλλόμενα φορολογικά στοιχεία ενεργητικού, παροχές σε εργαζόμενους, χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού, επενδύσεις σε ακίνητα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία, βιολογικά στοιχεία ενεργητικού, στοιχεία ενεργητικού από συμβατικά δικαιώματα ασφαλιστικού φορέα και μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού κατεχόμενα προς πώληση.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΥΠΟ ΕΞΕΤΑΣΗ

ΜΕΜΟΝΩΜΕΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

ΜΟΝΑΔΕΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

Η μικρότερη προσδιορίσιμη ομάδα στοιχείων ενεργητικού που δημιουργεί ταμειακές εισροές οι οποίες είναι ανεξάρτητες από τις ταμειακές εισροές άλλων στοιχείων ενεργητικού ή ομάδων στοιχείων ενεργητικού.

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ = Λογιστική αξία > Ανακτήσιμο ποσό

ΑΝΑΚΤΗΣΙΜΟ ΠΟΣΟ = Η υψηλότερη αξία μεταξύ της εύλογης αξίας μείον τα έξοδα πώλησης και της αξίας χρήσης

Εύλογη αξία

Εύλογη αξία

Η τιμή που θα λαμβάνονταν για την πώληση ενός στοιχείου ενεργητικού ή που θα καταβάλλονταν για τη μεταβίβαση μιας υποχρέωσης σε μια κανονική συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά κατά την ημερομηνία επιμέτρησης.

Έξοδα διάθεσης

Τα διαφορικά κόστη που σχετίζονται με την πώληση ενός στοιχείου ενεργητικού, μη συμπεριλαμβανομένων των χρηματοδοτικών εξόδων και του φόρου εισοδήματος.

Αξία χρήσης

Αντιπροσωπεύει τις προεξοφλημένες μελλοντικές ταμειακές ροές από τη συνεχή χρήση και την τελική διάθεση του στοιχείου ενεργητικού.

Ταμειακές ροές

- Από συνεχή χρήση και διάθεση
- Βασισμένες σε στοιχείο ενεργητικού στην τρέχουσα μορφή του
- Εξαιρούνται οι χρηματοδοτικές δραστηριότητες
- Προ φόρων.

Προεξοφλητικό επιτόκιο

- Προ φόρων
- Οι κίνδυνοι που συνδέονται με την αξία λόγω χρήσης αντικατοπτρίζονται είτε στις μελλοντικές ταμειακές ροές είτε στο προεξοφλητικό επιτόκιο. Διαφορετικά, η επίδραση των παραδοχών υπολογίζεται διπλά.



ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Όλα τα στοιχεία ενεργητικού εκτός από: αποθέματα, συμβατικά στοιχεία ενεργητικού και στοιχεία ενεργητικού που απορρέουν από δαπάνες εξασφάλισης ή εκπλήρωσης σύμβασης, αναβαλλόμενα φορολογικά στοιχεία ενεργητικού, παροχές σε εργαζόμενους, χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού, επενδύσεις σε ακίνητα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία, βιολογικά στοιχεία ενεργητικού, στοιχεία ενεργητικού από συμβατικά δικαιώματα ασφαλιστικού φορέα και μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού κατεχόμενα προς πώληση.

ΠΟΤΕ ΓΙΝΕΤΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΠΟΜΕΙΩΣΗΣ;

Όταν υπάρχει ένδειξη απομείωσης.
Οι ενδείξεις αξιολογούνται σε κάθε ημερομηνία αναφοράς.

ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ

- Αποδείξεις για οικονομική απαξίωση ή φυσική ζημία
- Προγράμματα διακοπής, διάθεσης ή αναδιάρθρωσης
- Πτώση στην απόδοση του στοιχείου ενεργητικού.

ΕΞΩΤΕΡΙΚΕΣ ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ

- Σημαντική πτώση στην αγοραία αξία
- Μεταβολές στο τεχνολογικό περιβάλλον, το περιβάλλον της αγοράς, το οικονομικό περιβάλλον ή το νομικό περιβάλλον
- Μεταβολές σε επιτόκια
- Η λογιστική αξία των καθαρών στοιχείων ενεργητικού μιας οντότητας είναι μεγαλύτερη από την κεφαλαιοποίηση της αγοραίας αξίας της.

ΕΤΗΣΙΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ ΑΠΟΜΕΙΩΣΗΣ

Υποχρεωτικοί για:

- Άυλα στοιχεία ενεργητικού με αόριστη ωφέλιμη ζωή
- Άυλα στοιχεία ενεργητικού που δεν είναι ακόμα διαθέσιμα προς χρήση
- Μονάδες δημιουργίας ταμειακών ροών στις οποίες έχει αποδοθεί υπεραξία.

ΠΟΤΕ ΑΝΑΣΤΡΕΦΕΤΑΙ Η ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ;

Μεμονωμένο στοιχείο ενεργητικού - αναγνώριση στα αποτελέσματα, εκτός εάν το στοιχείο ενεργητικού παρουσιάστηκε στο επανεκτιμημένο ποσό.

Μονάδες δημιουργίας ταμειακών ροών - επιμερισμός σε άλλα στοιχεία ενεργητικού της μονάδας σε κατ' αναλογία βάση.

Υπεραξία - η απομείωση της υπεραξίας δεν αναστρέφεται ποτέ.

ΕΣΩΤΕΡΙΚΕΣ ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ

- Μεταβολές στον τρόπο με τον οποίο ένα στοιχείο ενεργητικού χρησιμοποιείται ή αναμένεται να χρησιμοποιηθεί
- Αποδείξεις από αναφορές εσωτερικού ελέγχου που δείχνουν ότι η οικονομική απόδοση ενός στοιχείου ενεργητικού είναι καλύτερη από την αναμενόμενη.

ΕΞΩΤΕΡΙΚΕΣ ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ

- Παρατηρήσιμες ενδείξεις για σημαντική αύξηση στην αξία των στοιχείων ενεργητικού
- Μεταβολές στο τεχνολογικό περιβάλλον, το περιβάλλον της αγοράς, το οικονομικό περιβάλλον ή το νομικό περιβάλλον
- Μείωση των επιτοκίων της αγοράς.



ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Εξαιρούνται οι προβλέψεις, οι ενδεχόμενες υποχρεώσεις και τα ενδεχόμενα στοιχεία ενεργητικού που προκύπτουν από:

- Μη επαχθείς εκτελεστές συμβάσεις
- Αυτές που καλύπτονται από άλλα ΔΠΧΑ:
 - ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος
 - ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις, εκτός από μίσθωση που καθίσταται επαχθής πριν από την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου
 - ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζόμενους
 - ΔΠΧΑ 17 Ασφαλιστήρια συμβόλαια, ΔΠΧΑ 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια
 - Ενδεχόμενο τίμημα ενός αποκτώντος σε συνένωση επιχειρήσεων, ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων
 - ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες, εκτός εάν η σύμβαση καταστεί επαχθής.

ΟΡΙΣΜΟΙ

- Πρόβλεψη - μια υποχρέωση αβέβαιου χρόνου ή ποσού.
- Ενδεχόμενη υποχρέωση
 - Μια πιθανή (δυνατή) δέσμευση που προκύπτει από παρελθόντα γεγονότα και της οποίας η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνον από την επέλευση ή μη επέλευση ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, που δεν εμπίπτουν ολοκληρωτικά στον έλεγχο της οικονομικής οντότητας, ή
 - Μια παρούσα δέσμευση που ανακύπτει από παρελθόντα γεγονότα και δεν αναγνωρίζεται γιατί:
 - ο δεν είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, ή
 - ο το ποσό της δέσμευσης δεν μπορεί να επιμετρηθεί με επαρκή αξιοπιστία.
- Ενδεχόμενο στοιχείο ενεργητικού - ένα πιθανό (δυνατό) στοιχείο ενεργητικού που προκύπτει από παρελθόντα γεγονότα και του οποίου η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνον από την επέλευση ή μη επέλευση ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, που δεν εμπίπτουν ολοκληρωτικά στον έλεγχο της οικονομικής οντότητας.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

Οι προβλέψεις αναγνωρίζονται όταν πληρούνται όλες οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

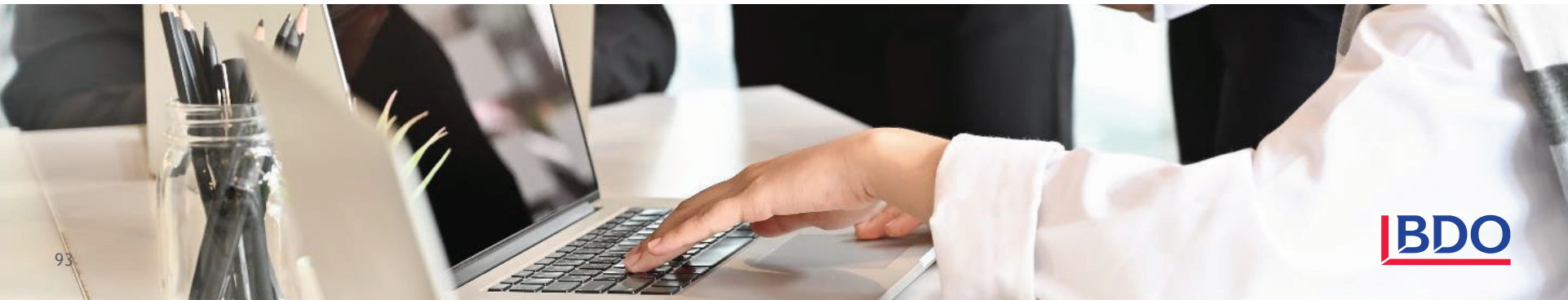
- Μια οντότητα έχει μια παρούσα ή τεκμαιρόμενη δέσμευση ως αποτέλεσμα ενός παρελθόντος γεγονότος
- Είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων ή οικονομικών οφελών θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, και
- Μπορεί να πραγματοποιηθεί αξιόπιστη εκτίμηση για το ποσό της δέσμευσης.

ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Οι ενδεχόμενες υποχρεώσεις δεν αναγνωρίζονται.

ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Τα ενδεχόμενα στοιχεία ενεργητικού δεν αναγνωρίζονται.





ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ (συνέχεια)

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

- Οι προβλέψεις επιμετρώνται στη βέλτιστη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για να διακανονιστεί η παρούσα δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς.
- Όταν η πρόβλεψη που επιμετρείται συμπεριλαμβάνει μεγάλο αριθμό πιθανών αποτελεσμάτων (π.χ. εγγυήσεις αγαθών), η δέσμευση εκτιμάται σταθμίζοντας όλα τα δυνατά αποτελέσματα από τις συνδεδεμένες πιθανότητες τους.
- Για τον καθορισμό της βέλτιστης εκτίμησης, λαμβάνονται υπόψη οι σχετιζόμενοι κίνδυνοι και αβεβαιότητες
- Όταν η επίδραση της διαχρονικής αξίας του χρήματος είναι ουσιώδης, το ποσό της πρόβλεψης είναι η παρούσα αξία της δαπάνης που αναμένεται να απαιτηθεί για τον διακανονισμό της δέσμευσης. Το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται είναι ένα προ φόρου προεξοφλητικό επιτόκιο που αντανακλά τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για τη διαχρονική αξία του χρήματος και τους συναφείς με την υποχρέωση κινδύνους
 - Το προεξοφλητικό επιτόκιο δεν αντανακλά κινδύνους για τους οποίους οι μελλοντικές εκτιμήσεις ταμειακών ροών έχουν προσαρμοστεί.
- Μελλοντικά γεγονότα που μπορεί να επηρεάζουν το ποσό που απαιτείται για διακανονισμό μιας δέσμευσης αντανακλώνται στο ποσό της πρόβλεψης, όταν υπάρχει επαρκής αντικειμενική απόδειξη ότι αυτά θα συμβούν
- Κέρδη από την αναμενόμενη διάθεση στοιχείων ενεργητικού δεν πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά την επιμέτρηση της πρόβλεψης
- Αποζημιώσεις από τρίτους ενός μέρους ή του συνόλου της απαιτούμενης δαπάνης για τον διακανονισμό μιας πρόβλεψης αναγνωρίζονται μόνο εφόσον είναι κατ' ουσία βέβαιο ότι η θα εισπραχθούν. Η αποζημίωση αντιμετωπίζεται ως ένα ξεχωριστό στοιχείο ενεργητικού, το οποίο δεν δύναται να υπερβεί το ποσό της πρόβλεψης
- Οι προβλέψεις αναθεωρούνται σε κάθε ημερομηνία αναφοράς και προσαρμόζονται για να αντανακλούν την τρέχουσα βέλτιστη εκτίμηση
- Εάν δεν είναι εφεξής πιθανό ότι μια μικρή οικονομικών οφελών, θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, η πρόβλεψη αναστρέφεται
- Προβλέψεις δεν αναγνωρίζονται για μελλοντικές λειτουργικές ζημιές εκμετάλλευσης.

ΕΠΑΧΘΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

- Επαχθής σύμβαση - μια σύμβαση στην οποία τα αναπόφευκτα έξοδα εκπλήρωσης των δεσμεύσεων, σύμφωνα με τη σύμβαση, υπερβαίνουν το οικονομικά όφελος που αναμένεται να ληφθούν σύμφωνα με αυτήν
- Για επαχθείς συμβάσεις, η πρόβλεψη αναγνωρίζεται και επιμετρείται στο χαμηλότερο από:
 - Το κόστος εκπλήρωσης της σύμβασης
 - Το κόστη/ποινές που προκύπτουν από την ακύρωση της σύμβασης.
- Πρωτόυ αναγνωριστεί ξεχωριστή πρόβλεψη για μια επαχθή σύμβαση, μια οντότητα αναγνωρίζει οποιαδήποτε ζημία απομείωσης (ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων) που προέκυψε σε στοιχεία ενεργητικού που χρησιμοποιήθηκαν για την εκπλήρωση της σύμβασης. (R)
- Το κόστος εκπλήρωσης μιας σύμβασης αποτελείται από τις δαπάνες που συνδέονται άμεσα με τη σύμβαση. Οι δαπάνες που συνδέονται άμεσα με μια σύμβαση περιλαμβάνουν τα παρακάτω δύο: (α) τα διαφορικά κόστη εκπλήρωσης της σύμβασης – για παράδειγμα, άμεσα εργατικά και υλικά, και (β) τον επιμερισμό άλλων δαπανών που συνδέονται άμεσα με την εκπλήρωση συμβάσεων – επιμερισμός κόστους απόσβεσης για ένα στοιχείο ενσώματων παγίων που χρησιμοποιείται για την εκπλήρωση της σύμβασης, μεταξύ άλλων (R)

ΑΝΑΔΙΑΡΘΡΩΣΗ

Προβλέψεις αναδιάρθρωσης επιτρέπεται να αναγνωριστούν μόνο εφόσον μια οντότητα έχει:

- Ένα λεπτομερές επίσημο πρόγραμμα για την αναδιάρθρωση, προσδιορίζοντας:
 - Την επιχειρηματική δραστηριότητα ή το μέρος της επιχειρηματικής δραστηριότητας που αφορά, τις κύριες εγκαταστάσεις που επηρεάζονται, την εγκατάσταση, τη λειτουργία και τον κατά προσέγγιση αριθμό των εργαζομένων, που θα αποζημιωθούν για τη λήξη της απασχόλησής τους, τις δαπάνες που θα αναληφθούν και πότε το πρόγραμμα θα εφαρμοστεί.
- Έχει δημιουργήσει μια βάσιμη προσδοκία σε εκείνους που επηρεάζονται ότι θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση, αρχίζοντας την εφαρμογή αυτού του προγράμματος ή δηλώνοντας (π.χ. με δημόσια ανακοίνωση) τα κύρια χαρακτηριστικά του σε αυτούς που επηρεάζονται από αυτό πριν από το τέλος της περιόδου αναφοράς
- Οι προβλέψεις αναδιάρθρωσης περιλαμβάνουν μόνο τις άμεσες δαπάνες που προκύπτουν από την αναδιάρθρωση - δηλαδή αυτές που αναγκαστικά προέρχονται από αναδιάρθρωση και δεν συνδέονται με τις συνεχιζόμενες δραστηριότητες της οικονομικής οντότητας.



ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Εξαιρέσεις πεδίου εφαρμογής: χρηματοοικονομικά και άυλα στοιχεία ενεργητικού που καλύπτονται από άλλα ΔΛΠΑ (ΔΛΠ 2, ΔΛΠ 12, ΔΛΠ 17, ΔΛΠ 19, ΔΛΠ 32, ΔΛΠΑ 4, ΔΛΠΑ 5).

ΟΡΙΣΜΟΙ

Άυλα στοιχεία ενεργητικού - αναγνωρίσιμα μη χρηματικά στοιχεία ενεργητικού χωρίς φυσική υπόσταση.
Στοιχεία ενεργητικού - πόροι που ελέγχονται ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων και από τους οποίους αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη.

Προσδιορίσιμα εφόσον είτε:

- ο Μπορούν να διαχωριστούν και να πωληθούν, παραχωρηθούν, μεταβιβαστούν, ανταλλαχθούν ή ενοικιαστούν ξεχωριστά
- ο Προκύπτουν από συμβατικά ή άλλα νομικά δικαιώματα.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

ΜΕΜΟΡΩΜΕΝΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ

1. Πιθανό - αναμενόμενα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που θα εισρεύσουν στην οντότητα, και
 2. Το κόστος μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.
- Αναγνώριση στο κόστος.

ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΣΕ ΣΥΝΕΝΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1. Πιθανό - πάντοτε ικανοποιείται όταν η εύλογη αξία μπορεί να οριστεί. Η εύλογη αξία αντικατοπτρίζει την προσδοκία αναμενόμενων μελλοντικών οικονομικών οφελών.
2. Κόστος - εύλογη αξία κατά την ημερομηνία απόκτησης.
 - Ο εξαγοράζων το αναγνωρίζει ξεχωριστά από την υπεραξία
 - Άσχετα εάν ο εξαγοράζων το είχε αναγνωρίσει πριν από την απόκτηση.

ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΟΥΜΕΝΑ

Φάση έρευνας - έξοδα όταν πραγματοποιούνται.

Φάση ανάπτυξης - κεφαλαιοποίηση εφόσον πληρούνται όλα τα κριτήρια:

- Τεχνική δυνατότητα ολοκλήρωσης του άυλου στοιχείου ενεργητικού
- Πρόθεση να ολοκληρωθεί
- Ικανότητα χρήσης ή πώλησης του άυλου στοιχείου ενεργητικού
- Κατάλληλοι τεχνικοί, οικονομικοί και άλλοι πόροι για να ολοκληρωθεί
- Πιθανά μελλοντικά οικονομικά οφέλη
- Αξιόπιστη επιμέτρηση δαπάνης.

ΑΝΤΑΛΛΑΓΕΣ

- Επιμέτρηση αποκτώμενου στοιχείου ενεργητικού στην εύλογη αξία
- Εάν δεν είναι δυνατό, στη λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού που παραχωρήθηκε.

ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΟΥΜΕΝΑ

Η εσωτερικώς δημιουργούμενη υπεραξία ποτέ δεν αναγνωρίζεται ως προσδιορισμός πόρος που μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Τα παραδείγματα περιλαμβάνουν:

- Εσωτερικώς δημιουργούμενα σήματα
- Πελατολόγια.

ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΜΕΣΩ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΗΣ

Αρχικά αναγνωρίζονται σε ένα από τα παρακάτω:

- Εύλογη αξία
 - Ονομαστική αξία συν άμεσες δαπάνες για την προετοιμασία για χρήση.
- Τα παραδείγματα περιλαμβάνουν:
- Άδεια λειτουργίας κρατικής λοταρίας
 - Ραδιοφωνικός σταθμός.



ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Πεπερασμένη ωφέλιμη ζωή - Επιλογή μεταξύ αποσβεσμένου κόστους ή μοντέλου επανεκτίμησης:

Μοντέλο κόστους

- Προσδιορισμός ωφέλιμης ζωής
- Υπολειμματική αξία - εκτιμάται ότι είναι μηδενική, εκτός εάν υπάρχει ενεργός αγορά ή δόμηση από τρίτους να αγοράσουν το άυλο στοιχείο ενεργητικού
- Προσδιορισμός μεθόδου απόσβεσης
- Επανεξέταση του παραπάνω ετησίως
- Μακρύ τεκμήριο ότι μέθοδος απόσβεσης που βασίζεται στα έσοδα δεν είναι κατάλληλη
- Η μέθοδος απόσβεσης αντικατοπτρίζει τον ρυθμό των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που αναμένεται να αναλωθούν.
- Η απόσβεση ξεκινά όταν καθίσταται διαθέσιμο προς χρήση.

Μοντέλο επανεκτίμησης

- Εύλογη αξία κατά την ημερομηνία επανεκτίμησης
- Η εύλογη αξία προσδιορίζεται βάσει ενεργούς αγοράς
- Εάν δεν υπάρχει ενεργός αγορά, χρήση του μοντέλου κόστους
- Η επανεκτίμηση πραγματοποιείται τακτικά
- Η καθαρή λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού προσαρμόζεται στο επανεκτιμημένο ποσό και
 - Η ακαθάριστη λογιστική αξία προσαρμόζεται κατά τρόπο που είναι συνεπής με την επανεκτίμηση της λογιστικής αξίας του στοιχείου ενεργητικού. Για παράδειγμα, η ακαθάριστη λογιστική αξία μπορεί να επαναδιατυπωθεί με αναφορά σε παρατηρήσιμα δεδομένα της αγοράς ή μπορεί να επαναδιατυπωθεί ανάλογα με τη μεταβολή στη λογιστική αξία. Η σωρευμένη απόσβεση κατά την ημερομηνία της επανεκτίμησης προσαρμόζεται ώστε να ισούται με τη διαφορά μεταξύ της ακαθάριστης λογιστικής αξίας και της λογιστικής αξίας του στοιχείου ενεργητικού μετά τον συνυπολογισμό των σωρευμένων ζημιών απομείωσης
 - Η σωρευμένη απόσβεση αφαιρείται από την ακαθάριστη λογιστική αξία.
- Πίστωση στο αποθεματικό επανεκτίμησης, καθαρή από αναβαλλόμενους φόρους
- Μεταφορά στα κέρδη εις νέον κατά την πραγματοποίηση.

Αόριστη ωφέλιμη ζωή

- Δεν υπάρχει προβλεπόμενο όριο ως προς τα αναμενόμενα μελλοντικά οικονομικά οφέλη
- Δεν αποσβένεται
- Έλεγχος απομείωσης ετησίως ή όταν υπάρχουν ενδείξεις
- Ετήσια επανεξέταση για γεγονότα και συνθήκες που συνεκίζουν να υποστηρίξουν την αόριστη ωφέλιμη ζωή
- Εάν υποστηρίζεται, μεταβολή σε περιορισμένη ωφέλιμη ζωή.

OTHER

Τα έξοδα παρελθόντος δεν μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν σε μεταγενέστερη περίοδο.



ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

Το ΔΛΠ 39 έχει αντικατασταθεί από το ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα, εκτός από (1) Ασφαλιστικούς φορείς (2) Οντότητες που συνεχίζουν να εφαρμόζουν σχετικές οδηγίες λογιστικής αντιστάθμισης

ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Τα χρηματοοικονομικά μέσα αναγνωρίζονται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης όταν η οντότητα καθίσταται συμβαλλόμενος του μέσου.

ΑΡΧΙΚΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα αρχικά επιμετρώνται στην εύλογη αξία, οι άμεσα αποδοτέες δαπάνες συναλλαγής προστίθενται ή αφαιρούνται από τη λογιστική αξία των χρηματοοικονομικών μέσων που δεν επιμετρώνται μεταγενέστερα στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων.

- Εύλογη αξία - είναι η τιμή που θα λαμβάνονταν για την πώληση ενός στοιχείου ενεργητικού ή για τη μεταβίβαση μιας υποχρέωσης σε μια κανονική συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά κατά την ημερομηνία επιμέτρησης (βλ. ΔΠΧΑ 13 *Επιμέτρηση εύλογης αξίας*)
- Άμεσα αποδοτέες δαπάνες συναλλαγής - διαφορικές δαπάνες που είναι άμεσα αποδοτέες στην απόκτηση, έκδοση ή διάθεση ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού ή μιας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης.

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Η μεταγενέστερη επιμέτρηση εξαρτάται από την κατηγορία στην οποία έχει ενταχθεί ένα χρηματοοικονομικό μέσο.

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων

Περιλαμβάνει χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού διακρατούμενα προς διαπραγμάτευση, παράγωγα, εκτός εάν αντιμετωπίζονται λογιστικά ως μέσα αντιστάθμισης, και άλλα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που ταξινομήθηκαν σε αυτή την κατηγορία βάσει την εναλλακτικής της εύλογης αξίας (ισχύουν αυστηροί κανόνες).
π.χ. μετοχές διακρατούμενες προς διαπραγμάτευση, δικαιώματα προαίρεσης, επιτόκιο

Επιμετρώνται σε:

- Εύλογη αξία με όλα τα κέρδη και τις ζημιές να αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα.

Διακρατούμενα έως τη λήξη

Μη παράγωγα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού με σταθερές ή προσδιορισμένες πληρωμές και προσδιορισμένη λήξη τα οποία η οντότητα έχει την πρόθεση και τη δυνατότητα να κρατήσει έως τη λήξη.
π.χ. ομόλογα, εξαγοράσιμες προνομίους μετοχές, εξαγοράσιμες ομολογίες.

Επιμετρώνται σε:

- Αποσβεσμένο κόστος με τη χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου, μείον ζημιές απομείωσης.

Δάνεια και απαιτήσεις

Μη παράγωγα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού με σταθερές ή προσδιορισμένες πληρωμές που δεν υπάρχουν σε μια ενεργό αγορά.
π.χ. εμπορικές απαιτήσεις, μακροπρόθεσμες τραπεζικές καταθέσεις, διαιτητικές δανειακές απαιτήσεις.

Επιμετρώνται σε:

- Αποσβεσμένο κόστος με τη χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου, μείον ζημιές απομείωσης.

Διαθέσιμα προς πώληση

Περιλαμβάνει όλα τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που δεν ταξινομούνται σε άλλη κατηγορία και οποιοδήποτε χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού που ταξινομήθηκε σε αυτή την κατηγορία κατά την αρχική αναγνώριση.
π.χ. μετοχές που διακρατήθηκαν για επενδυτικούς σκοπούς.

Επιμετρώνται σε:

- Εύλογη αξία με τα κέρδη και τις ζημιές να αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα
- Ζημιές απομείωσης και συναλλαγματικές διαφορές αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα.



ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

Το ΔΛΠ 39 έχει αντικατασταθεί από το ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα, εκτός από (1) Ασφαλιστικούς φορείς (2) Οντότητες που συνεχίζουν να εφαρμόζουν σχετικές οδηγίες λογιστικής αντιστάθμισης

ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ (συνέχεια)

Η μεταγενέστερη επιμέτρηση εξαρτάται από την κατηγορία στην οποία έχει ενταχθεί ένα χρηματοοικονομικό μέσο.

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων

Περιλαμβάνει χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις διακρατούμενες προς διαπραγμάτευση, παράγωγα, και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που ταξινομήθηκαν στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων κατά την αρχική αναγνώριση (ισχύουν αυστηροί κανόνες).

Επιμετρώνται σε:

- Εύλογη αξία με όλα τα κέρδη και τις ζημίες να αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα.

Αποσβεσμένο κόστος

Όλες οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που δεν ταξινομούνται στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων.

Επιμετρώνται σε:

- Αποσβεσμένο κόστος με τη χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου.



ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

ΣΥΜΒΟΛΑΙΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΕΓΓΥΗΣΗΣ

Συμβόλαιο χρηματοοικονομικής εγγύησης - συμβόλαιο το οποίο προβλέπει συγκεκριμένες πληρωμές από τον εκδότη για την αποζημίωση του κατόχου λόγω ζημίας που υπέστη από την ανικανότητα συγκεκριμένου οφειλέτη να καταβάλλει εγκαίρως πληρωμές σύμφωνα με τους αρχικούς ή τροποποιημένους όρους ενός χρεωστικού τίτλου.



ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

- Αρχικά επιμετρώνται στην εύλογη αξία συν άμεσα επιρριπτέες δαπάνες συναλλαγής
- Μεταγενέστερη επιμέτρηση στο υψηλότερο από τα παρακάτω:
 - Το ποσό που προσδιορίστηκε σύμφωνα με το ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία, και
 - Το ποσό που αναγνωρίστηκε αρχικά μείον, εφόσον ενδείκνυται, σωρευμένη απόσβεση που αναγνωρίστηκε σύμφωνα με τις αρχές του ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες.

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ

Αξιολόγηση σε κάθε ημερομηνία αναφοράς, εκτός εάν υπάρχει αντικειμενική απόδειξη ότι το χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού (ομάδα χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού) έχει απομειωθεί. Όταν υπάρχει ένδειξη απομείωσης:

Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού στο αποσβεσμένο κόστος

- Το ποσό της ζημίας επιμετρώνται ως η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας του στοιχείου ενεργητικού και της παρούσας αξίας των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμειακών ροών, προεξοφλούμενων με βάση το αρχικό πραγματικό επιτόκιο του στοιχείου ενεργητικού. Μελλοντικές πιστωτικές ζημίες που έχουν προκύψει εξαιρούνται
- Η λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού μειώνεται είτε άμεσα είτε μέσω της χρήσης ενός λογαριασμού πρόβλεψης
- Η ζημία απομείωσης αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα
- Αναστροφές απομείωσης αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα. Οι αναστροφές δεν μπορούν να οδηγήσουν σε λογιστική αξία που υπερβαίνει το ποσό του αποσβεσμένου κόστους που θα προέκυπτε εάν δεν είχε αναγνωριστεί η απομείωση.

Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού στο κόστος

- Το ποσό της ζημίας επιμετρώνται ως η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας του στοιχείου ενεργητικού και της παρούσας αξίας των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμειακών ροών, προεξοφλούμενων στον τρέχοντα συντελεστή απόδοσης της αγοράς για παρόμοιο χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού.

Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού διαθέσιμα προς πώληση

- Όταν μια πτώση στην εύλογη αξία ενός στοιχείου ενεργητικού έχει αναγνωριστεί άμεσα στα λοιπά συνολικά εισοδήματα και υπάρχει αντικειμενική απόδειξη ότι το στοιχείο ενεργητικού είναι απομειωμένο, η σωρευτική ζημία που αναγνωρίστηκε άμεσα στα λοιπά συνολικά εισοδήματα αφαιρείται από τα λοιπά συνολικά εισοδήματα και αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα
- Μεταγενέστερες αναστροφές ζημίων απομείωσης που αναγνωρίστηκαν στα αποτελέσματα για συμμετοχικούς τίτλους αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα και όχι στα αποτελέσματα
- Μεταγενέστερες αναστροφές ζημίων απομείωσης που αναγνωρίστηκαν στα αποτελέσματα για χρεόγραφα αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα.

ΑΝΑΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ

Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων

- Παράγωγα χρηματοοικονομικά μέσα δεν πρέπει να ταξινομούνται εκτός της κατηγορίας αυτής όταν είναι υπό κατοχή ή έκδοση
- Χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού που ταξινομείται σε αυτή την κατηγορία κατά την αρχική αναγνώριση δεν μπορεί να αναταξινομηθεί εκτός της κατηγορίας αυτής
- Θα μπορούσαν να αναταξινομηθούν εκτός της κατηγορίας αυτής μέσα που πληρούν τον ορισμό των δανείων και απαιτήσεων και να ταξινομηθούν στα δάνεια και απαιτήσεις, εφόσον η οντότητα έχει την πρόθεση και τη δυνατότητα να τα διατηρήσει για το προσεχές μέλλον ή μέχρι τη λήξη. Τυχόν κέρδη ή ζημίες που έχουν ήδη αναγνωριστεί στα αποτελέσματα δεν αντλογίζονται. Η εύλογη αξία κατά την ημερομηνία αναταξινόμησης καθίσταται το νέο κόστος ή το αποσβεσμένο κόστος
- Θα μπορούσαν να αναταξινομηθούν μέσα διακρατούμενα έως τη λήξη ή διαθέσιμα προς πώληση σε σπάνιες περιπτώσεις
- Δεν θα μπορούσε να αναταξινομηθεί οιοδήποτε χρηματοοικονομικό μέσο στην κατηγορία των επιμετρώντων στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων μετά την αρχική αναγνώριση.

Μέσα διακρατούμενα έως τη λήξη

- Εάν δεν είναι πλέον απαραίτητο να ταξινομείται μια επένδυση ως διακρατούμενη έως τη λήξη, αναταξινομείται ως διαθέσιμη προς πώληση και επιμετρώνται εκ νέου στην εύλογη αξία
- Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της εύλογης αξίας αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα
- Απαγορεύεται να ταξινομηθούν μέσα ως διακρατούμενα έως τη λήξη κατά το τρέχον και τα επόμενα δύο οικονομικά έτη.

Μέσα διαθέσιμα προς πώληση

- Θα μπορούσαν να αναταξινομηθούν εκτός της κατηγορίας αυτής μέσα που πληρούν τον ορισμό των δανείων και απαιτήσεων και να ταξινομηθούν στα δάνεια και απαιτήσεις, εφόσον η οντότητα έχει την πρόθεση και τη δυνατότητα να τα διατηρήσει για το προσεχές μέλλον ή μέχρι τη λήξη.

Χρηματοοικονομικά μέσα που επιμετρώνται στο κόστος λόγω αδυναμίας αξιόπιστης επιμέτρησης της εύλογης αξίας

- Εάν καταστεί διαθέσιμη αξιόπιστη επιμέτρηση της εύλογης αξίας για την οποία δεν υπήρχε προηγουμένως επιμέτρηση της εύλογης αξίας, το μέσο πρέπει να επιμετρηθεί στην εύλογη αξία
- Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της εύλογης αξίας αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα για μέσα διαθέσιμα προς πώληση
- Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της εύλογης αξίας αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα για χρηματοοικονομικά μέσα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων.

Εύλογη αξία δεν μπορεί πλέον να επιμετρηθεί αξιόπιστα

- Εάν ένα χρηματοοικονομικό μέσο που προς το παρόν παρουσιάζεται στην εύλογη αξία πρέπει αργότερα να παρουσιαστεί στο κόστος ή στο αποσβεσμένο κόστος γιατί η εύλογη αξία δεν μπορεί πλέον να επιμετρηθεί αξιόπιστα, η εύλογη αξία της λογιστικής αξίας κατά τη συγκεκριμένη ημερομηνία καθίσταται το νέο κόστος ή το τεκμαρτό κόστος
- Προηγούμενο κόστος/ζημία χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού χωρίς συγκεκριμένη λήξη αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα και παραμένει στα λοιπά συνολικά εισοδήματα μέχρι να παύσει να αναγνωρίζεται το χρηματοοικονομικό μέσο, οπότε και μεταφέρεται στα αποτελέσματα.



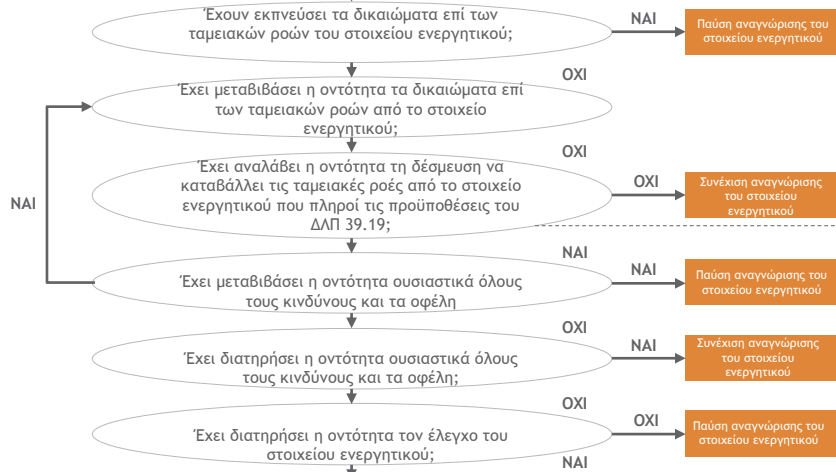
ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

ΠΑΥΣΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

Ενοποίηση όλων των θυγατρικών σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 10 *Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις*.

Προσδιορισμός κατά πόσο ισχύουν οι παρακάτω αρχές παύσης αναγνώρισης για όλο ή μέρος του στοιχείου ενεργητικού.



Συνέχιση αναγνώρισης του στοιχείου ενεργητικού στην έκταση της συνεχιζόμενης ανάμιξης της οικονομικής οντότητας.

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- Μια χρηματοοικονομική υποχρέωση παύει να αναγνωρίζεται όταν εξοφλείται – δηλαδή όταν η δέσμευση που καθορίζεται στη σύμβαση εκπληρώνεται, ακυρώνεται ή εκπνέει
- Μια ανταλλαγή μεταξύ υπαρκτού οφειλέτη και δανειστή κρεωστικών τίτλων με ουσιαστικά διαφορετικούς όρους ή σημαντική τροποποίηση στους όρους υπάρχουσας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης ή μέρους της αντιμετωπίζεται λογιστικά ως εξόφληση
- Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας μιας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης που εξοφλείται ή μεταβιβάζεται σε τρίτους και του τιμήματος που καταβάλλεται αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

- Εάν μια οντότητα μεταβιβάσει χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού στο πλαίσιο μεταβίβασης που πληροί τις προϋποθέσεις για ολοκληρωτική παύση αναγνώρισης και διατηρεί το δικαίωμα διαχείρισης του χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού έναντι αμοιβής, αναγνωρίζει είτε διαχειριστική απαίτηση είτε διαχειριστική υποχρέωση για το εν λόγω συμβόλαιο διαχείρισης
- Εάν, ως αποτέλεσμα της μεταβίβασης, ολόκληρο το χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού παύσει να αναγνωρίζεται αλλά η οντότητα αποκτά ένα νέο χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού ή αναλαμβάνει νέα χρηματοοικονομική υποχρέωση ή διαχειριστική υποχρέωση, η οντότητα αναγνωρίζει το νέο χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού, τη χρηματοοικονομική υποχρέωση ή τη διαχειριστική υποχρέωση στην εύλογη αξία
- Κατά την παύση αναγνώρισης ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού, η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και του αθροίσματος (i) του τιμήματος που ελήφθη και (ii) τυχόν σωρευτικών κερδών ή ζημιών που αναγνωρίστηκαν άμεσα στα ίδια κεφάλαια αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

ΔΛΠ 39.19 - όταν μια οντότητα διατηρεί τα συμβατικά δικαιώματα επί των ταμειακών ρών ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού, αλλά αναλαμβάνει μια συμβατική δέσμευση να καταβάλει τις εν λόγω ταμειακές ροές σε μία ή περισσότερες οικονομικές οντότητες, τρεις προϋποθέσεις πρέπει να πληρούνται προτού η οντότητα εξετάσει επιπλέον κριτήρια παύσης αναγνώρισης:

- Η οντότητα δεν έχει δέσμευση να καταβάλει τα ποσά στους παρεπόμενους παραλήπτες εκτός εάν εισπράξει ισότιμα ποσά από το αρχικό στοιχείο ενεργητικού
- Οι όροι της σύμβασης μεταβίβασης απαγορεύουν στην οντότητα να πωλήσει ή να ενεχυριάσει το αρχικό στοιχείο ενεργητικού παρά μόνον ως εξασφάλιση στους παρεπόμενους παραλήπτες
- Η οντότητα έχει δέσμευση να εμβάσει ταμειακές ροές που εισπράττει για λογαριασμό των παρεπόμενων παραληπτών χωρίς ουσιαστική καθυστέρηση. Η οντότητα δεν επιτρέπεται να επανεπενδύσει τέτοιες ταμειακές ροές, παρά μόνο κατά τη διάρκεια της σύνομης περιόδου από την εισπράξη μέχρι την ημερομηνία του εμβάσματος προς τους παρεπόμενους παραλήπτες. Τόκοι που λαμβάνονται από τις επενδύσεις αυτές μεταβιβάζονται στους παρεπόμενους παραλήπτες.



ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗΣ

Λογιστική αντιστάθμιση μπορεί να εφαρμοστεί μόνο εφόσον πληρούνται όλα τα ακόλουθα κριτήρια:

- Κατά την έναρξη της αντιστάθμισης υπάρχει επίσημος προσδιορισμός και τεκμηρίωση της αντισταθμιστικής σχέσης και της επίδωξης της οντότητας αναφορικά με τη διαχείριση του κινδύνου και της στρατηγικής της για την ανάλυση της αντιστάθμισης
- Η αντιστάθμιση αναμένεται να είναι άκρως αποτελεσματική (80-125% αποτελεσματική) ως προς τον συμψηφισμό των μεταβολών της εύλογης αξίας ή των ταμειακών ροών που αποδίδονται στον αντισταθμισμένο κίνδυνο, σύμφωνα με την αρχικά τεκμηριωμένη στρατηγική διαχείρισης κινδύνου για την εν λόγω σχέση αντιστάθμισης
- Όσον αφορά αντισταθμίσεις ταμειακών ροών, η προσδοκώμενη συναλλαγή που αποτελεί το υποκείμενο της αντιστάθμισης πρέπει να είναι πολύ πιθανή και να παρουσιάζει έκθεση σε μεταβολές ταμειακών ροών που ενδέχεται να επηρεάσουν τελικά τα αποτελέσματα
- Η αποτελεσματικότητα της αντιστάθμισης μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα, δηλαδή η εύλογη αξία ή οι ταμειακές ροές του αντισταθμισμένου στοιχείου που αποδίδονται στον αντισταθμισμένο κίνδυνο και η εύλογη αξία του μέσου αντιστάθμισης μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα
- Η αντιστάθμιση αξιολογείται σε συνεχιζόμενη βάση και προσδιορίσθηκε έτσι ώστε να είναι άκρως αποτελεσματική καθ' όλες τις περιόδους χρηματοοικονομικής αναφοράς για τις οποίες είχε προσδιοριστεί.

ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

- Ορισμός - αντιστάθμιση της έκθεσης στη μεταβλητότητα των ταμειακών ροών που (α) αποδίδεται σε συγκεκριμένο κίνδυνο που σχετίζεται με αναγνωρισμένο στοιχείο ενεργητικού ή υποχρέωσης (όπως το σύνολο ή μέρος κάποιων μελλοντικών καταβολών τόκων χρέους κυμαινόμενου επιτοκίου) ή μία πολύ πιθανή προσδοκώμενη συναλλαγή και (β) θα μπορούσε να επηρεάσει τα αποτελέσματα
- Το σκέλος του κέρδους ή της ζημίας του αντισταθμιστικού μέσου που τεκμηριώνεται ως αποτελεσματική αντιστάθμιση αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα και το αναποτελεσματικό μέρος του κέρδους ή της ζημίας του μέσου αντιστάθμισης αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα
- Εάν μία αντιστάθμιση καταλήξει στην αναγνώριση ενός χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού ή μιας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης, τα σχετιζόμενα κέρδη ή ζημιές που αναγνωρίστηκαν στα λοιπά συνολικά εισοδήματα ανακατατάσσονται από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα ως προσαρμογή από ανακατάταξη κατά την ίδια περίοδο ή περιόδους που το αποκτηθέν στοιχείο ενεργητικού ή η αναληφθείσα υποχρέωση επηρεάζει τα αποτελέσματα
- Εάν η αντιστάθμιση οδηγεί στην αναγνώριση ενός μη χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού ή μιας μη χρηματοοικονομικής υποχρέωσης, τότε η οντότητα επιλέγει μία από τις παρακάτω λογιστικές πολιτικές:
 - Ανακατάταξη των συνδεόμενων κερδών ή ζημιών που είναι αναγνωριστεί στα λοιπά συνολικά εισοδήματα στα αποτελέσματα ως προσαρμογή από ανακατάταξη, κατά την ίδια περίοδο ή περιόδους που το αποκτηθέν στοιχείο ενεργητικού ή η αναληφθείσα υποχρέωση επηρεάζει τα αποτελέσματα (όπως κατά τις περιόδους που αναγνωρίζεται έξοδος ενεργητικού ή κόστος πωληθέντων)
 - Αφαίρεση των συνδεόμενων κερδών ή ζημιών που αναγνωρίστηκαν στα λοιπά συνολικά εισοδήματα και ένταξη τους στο αρχικό κόστος ή σε άλλη λογιστική αξία του στοιχείου ενεργητικού ή της υποχρέωσης.
- Η λογιστική αντιστάθμιση ταμειακών ροών διακόπτεται μελλοντικά εάν:
 - Το αντισταθμιστικό χρηματοοικονομικό μέσο εκτνέει ή πωληθεί, διακόπτεται ή ασκειται (το καθαρό ποσό που αναγνωρίστηκε στα λοιπά συνολικά εισοδήματα παραμένει στα ίδια κεφάλαια μέχρι να πραγματοποιηθεί η προσδοκώμενη συναλλαγή και μετά αντιμετωπίζεται όπως περιγράφεται παραπάνω)
 - Η αντιστάθμιση δεν πληροί πλέον τα κριτήρια που παρατίθενται στο παραπάνω πεδίο (το καθαρό ποσό που αναγνωρίστηκε στα λοιπά συνολικά εισοδήματα παραμένει στα ίδια κεφάλαια μέχρι να πραγματοποιηθεί η προσδοκώμενη συναλλαγή και μετά αντιμετωπίζεται όπως περιγράφεται παραπάνω)
 - Η προσδοκώμενη συναλλαγή δεν αναμένεται πλέον να πραγματοποιηθεί (το καθαρό ποσό που αναγνωρίστηκε στα λοιπά συνολικά εισοδήματα μεταφέρεται αμέσως στα αποτελέσματα ως προσαρμογή από ανακατάταξη)
 - Η οντότητα ανακαλεί τον προσδιορισμό (το καθαρό ποσό που αναγνωρίστηκε στα λοιπά συνολικά εισοδήματα παραμένει στα ίδια κεφάλαια μέχρι να πραγματοποιηθεί η προσδοκώμενη συναλλαγή και μετά αντιμετωπίζεται όπως περιγράφεται παραπάνω).

ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

- Ορισμός - αντιστάθμιση της έκθεσης στη διακύμανση της εύλογης αξίας αναγνωρισμένου στοιχείου ενεργητικού ή υποχρέωσης ή μη αναγνωρισμένης βέβαιης δέσμευσης, ή αναγνωρισμένου μέρους στοιχείου ενεργητικού, υποχρέωσης ή βέβαιης δέσμευσης που οφείλεται σε συγκεκριμένο κίνδυνο και θα μπορούσε να επηρεάσει τα αποτελέσματα
- Το κέρδος ή η ζημία από την εκ νέου επιμέτρηση του μέσου αντιστάθμισης στην εύλογη αξία, ή το συνθετικό στοιχείο σε ξένο νόμισμα της λογιστικής του αξίας αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα
- Το κέρδος ή η ζημία επί του αντισταθμισμένου στοιχείου που αποδίδεται στον αντισταθμισμένο κίνδυνο προσαρμόζεται στη λογιστική αξία του αντισταθμισμένου στοιχείου και αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα
- Η λογιστική αντιστάθμιση εύλογης αξίας διακόπτεται μελλοντικά εάν:
 - Το αντισταθμιστικό μέσο εκπνέυσει ή πωληθεί, διακοπεί ή ασκηθεί
 - Η αντιστάθμιση δεν πληροί πλέον τα κριτήρια που παρατίθενται παραπάνω
 - Η οντότητα ανακαλέσει τον προσδιορισμό.
- Όταν διακόπτεται η λογιστική αντιστάθμιση, προσαρμογές στη λογιστική αξία ενός αντισταθμισμένου χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού για το οποίο χρησιμοποιείται το πραγματικό επιτόκιο αποσβένεται στα αποτελέσματα. Η προσαρμογή βασίζεται σε επανυπολογιζόμενο πραγματικό επιτόκιο κατά την ημερομηνία της έναρξης της απόσβεσης.

ΑΝΑΝΕΩΣΗ ΟΦΕΙΛΗΣ ΕΠΙ ΠΑΡΑΓΩΓΩΝ

Η λογιστική αντιστάθμιση συνεχίζεται για αναανεμένα παράγωγα, εφόσον:

- Η ανανεώση αποτελεί συνέπεια νόμων και κανονισμών (ή της θέσπισης νόμων και κανονισμών)
- Τα συμβαλλόμενα μέρη του αντισταθμιστικού μέσου συμφωνούν ότι ένας ή περισσότεροι εκκαθαρίζοντες αντισυμβαλλόμενοι θα αντικαταστήσουν τον αρχικό αντισυμβαλλόμενο τους ώστε να καταστούν ο νέος αντισυμβαλλόμενος καθενός από τα μέρη.
- Τυχόν άλλες αλλαγές στο αντισταθμιστικό μέσο περιορίζονται μόνο στις αναγκαίες για την προαναφερόμενη αντικατάσταση του αντισυμβαλλόμενου (περιλαμβανόμενες αλλαγές στις απαιτήσεις εξασφάλισης, στα δικαιώματα αντιστάθμισης των υπολοίπων απαιτήσεων και οφειλών, και στα τέλη που επιβάλλονται.)



ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗΣ (συνέχεια)

Λογιστική αντιστάθμιση μπορεί να εφαρμοστεί μόνο εφόσον πληρούνται όλα τα ακόλουθα κριτήρια:

- Κατά την έναρξη της αντιστάθμισης υπάρχει επίσημος προσδιορισμός και τεκμηρίωση της αντισταθμιστικής σχέσης και της επιδίωξης της οντότητας αναφορικά με τη διαχείριση του κινδύνου και της στρατηγικής της για την ανάλυση της αντιστάθμισης
- Η αντιστάθμιση αναμένεται να είναι άκρως αποτελεσματική (80-125% αποτελεσματική) ως προς τον συμφηρισμό των μεταβολών της εύλογης αξίας ή των ταμειακών ροών που αποδίδονται στον αντισταθμισμένο κίνδυνο, σύμφωνα με την αρχικά τεκμηριωμένη στρατηγική διαχείρισης κινδύνου για την εν λόγω σχέση αντιστάθμισης
- Όσον αφορά αντισταθμίσεις ταμειακών ροών, η προσδοκώμενη συναλλαγή που αποτελεί το υποκείμενο της αντιστάθμισης πρέπει να είναι πολύ πιθανή και να παρουσιάζει έκθεση σε μεταβολές ταμειακών ροών που ενδέχεται να επηρεάσουν τελικά τα αποτελέσματα
- Η αποτελεσματικότητα της αντιστάθμισης μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα, δηλαδή η εύλογη αξία ή οι ταμειακές ροές του αντισταθμισμένου στοιχείου που αποδίδονται στον αντισταθμισμένο κίνδυνο και η εύλογη αξία του μέσου αντιστάθμισης μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα
- Η αντιστάθμιση αξιολογείται σε συνεχιζόμενη βάση και προσδιορίσθηκε έτσι ώστε να είναι άκρως αποτελεσματική καθ' όλες τις περιόδους χρηματοοικονομικής αναφοράς για τις οποίες είχε προσδιοριστεί.

ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗ ΚΑΘΑΡΗΣ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ ΣΕ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ

Αντισταθμίσεις καθαρής επένδυσης σε εκμετάλλευση εξωτερικού, συμπεριλαμβανομένων των αντισταθμίσεων χρηματικών στοιχείων που αντιμετωπίζονται λογιστικά ως μέρος της καθαρής επένδυσης, αντιμετωπίζονται λογιστικά κατά τρόπο συναφή με τις αντισταθμίσεις ταμειακών ροών:

- Το σκέλος του κέρδους ή της ζημίας του αντισταθμιστικού μέσου που τεκμηριώνεται ως αποτελεσματική αντιστάθμιση αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά εισοδήματα, και
- Το αναποτελεσματικό σκέλος αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

Το κέρδος ή η ζημία από το αντισταθμιστικό μέσο που αφορά το αποτελεσματικό σκέλος της αντιστάθμισης που έχει αναγνωριστεί στα λοιπά συνολικά εισοδήματα ανακατατάσσεται από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα ως προσαρμογή από ανακατάταξη κατά τη διάθεση της εκμετάλλευσης εξωτερικού.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΜΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΩΣ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΜΕΝΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Εάν το αντισταθμισμένο στοιχείο είναι μη χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού ή μη χρηματοοικονομική υποχρέωση, προσδιορίζεται ως αντισταθμισμένο στοιχείο, είτε:

- Έναντι συναλλαγματικού κινδύνου, είτε
- Στο σύνολο του έναντι παντός κινδύνου, λόγω της δυσκολίας να απομονωθεί και να επιμετρηθεί αναλογικά το μέγεθος της μεταβολής των ταμειακών ροών ή της εύλογης αξίας που οφείλονται σε συγκεκριμένους κινδύνους, εκτός του συναλλαγματικού κινδύνου.



ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΤΟΚΙΩΝ ΑΝΑΦΟΡΑΣ: ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΑ ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39 ΚΑΙ ΔΠΧΑ 7

Με αφορμή την αβεβαιότητα που προέκυψε από τη σταδιακή κατάργηση των προσφερόμενων διατραπεζικών επιτοκίων (IBOR), το IASB δημοσίευσε τη Μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς: Τροποποιήσεις στα ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39 και ΔΠΧΑ 7. Οι τροποποιήσεις επηρεάζουν συγκεκριμένες απαιτήσεις λογιστικής αντιστάθμισης του ΔΛΠ 39:

- Κατά την αξιολόγηση εάν μια προσδοκώμενη συναλλαγή είναι πολύ πιθανή ή εάν μια αντισταθμισμένη μελλοντική ταμειακή ροή αναμένεται να επέλθει, θεωρούμε ότι οι συμβατικοί όροι που βασίζονται στα IBOR δεν τροποποιούνται εξαιτίας της μεταρρύθμισης IBOR.
- Όταν γίνονται μελλοντικές αξιολογήσεις αποτελεσματικότητας (κατά πόσο η αντιστάθμιση αναμένεται να είναι πολύ αποτελεσματική) να θεωρείται ότι οι συμβατικές ταμειακές ροές από το αντισταθμιστικό μέσο που βασίζονται στα IBOR και το αντισταθμισμένο στοιχείο δεν μεταβάλλονται ως αποτέλεσμα της Μεταρρύθμισης των IBOR
- Εφόσον ένα μη συμβατικό προσδιορισμένο στοιχείο κινδύνου IBOR πληροί την απαίτηση να είναι χωριστά προσδιορισμένο κατά την έναρξη της σχέσης λογιστικής αντιστάθμισης, η λογιστική αντιστάθμιση θα πρέπει να συνεχίζεται
- Όταν αξιολογείται κατά πόσο μια σχέση λογιστικής αντιστάθμισης είναι αποτελεσματική μελλοντικά, παρέχεται 80-125% ελάφυνση από την απαίτηση κατά την περίοδο της αβεβαιότητας
- Εάν μια οντότητα αναπροσαρμόζει συχνά μια σχέση αντιστάθμισης σε μακροοικονομική αντιστάθμιση, το μη συμβατικό προσδιορισμένο στοιχείο κινδύνου IBOR πρέπει να πληροί την απαίτηση να είναι χωριστά προσδιορισμένο μόνο κατά τον χρόνο που προσδιορίστηκε αρχικά το αντισταθμισμένο στοιχείο στο πλαίσιο της εν λόγω σχέσης αντιστάθμισης

Οι τροποποιήσεις εφαρμόζονται αναδρομικά για τις λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1 Ιανουαρίου 2020, ενώ επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα. Ωστόσο, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η αναδρομική εφαρμογή στο πλαίσιο αυτό ισχύει μόνο για:

- Εκείνες τις σχέσεις λογιστικής αντιστάθμισης που υπήρχαν στην αρχή της περιόδου αναφοράς κατά την οποία εφαρμόστηκαν για πρώτη φορά οι τροποποιήσεις (ή προσδιορίστηκαν στη συνέχεια), και
- Τα ποσά που αναγνωρίζονται στο αποθεματικό αντιστάθμισης ταμειακών ροών και υπήρχαν στην αρχή της περιόδου αναφοράς κατά την οποία εφαρμόστηκαν για πρώτη φορά οι τροποποιήσεις.

Οι τροποποιήσεις περιορίζονται χρονικά έως ότου πάψει να υπάρχει η αβεβαιότητα που προκύπτει από τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς.

ΜΕΤΑΡΡΥΘΜΙΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΤΟΚΙΩΝ ΑΝΑΦΟΡΑΣ ΦΑΣΗ 2: ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΑ ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39, ΔΠΧΑ 7, ΔΠΧΑ 4 ΚΑΙ ΔΠΧΑ 16

Με αφορμή τις επιδράσεις από την αντικατάσταση των επιτοκίων αναφοράς, το IASB δημοσίευσε τη Μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς: Τροποποιήσεις στα ΔΠΧΑ 9, ΔΛΠ 39, ΔΠΧΑ 7, ΔΠΧΑ 4 και ΔΠΧΑ 16 (IBOR φάση 2). Η Φάση 1 των εξαιρέσεων λήγει μόλις ξεκινήσει η Φάση 2, δηλαδή όταν πάψει να υπάρχει αβεβαιότητα σε σχέση με τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς και τεθούν σε ισχύ οι αλλαγές στις συμβατικές ταμειακές ροές.

Οι τροποποιήσεις επηρεάζουν συγκεκριμένες λογιστικές απαιτήσεις, που κυρίως σχετίζονται με τις μεταγενέστερες απαιτήσεις επιμέτρησης των ΔΠΧΑ 9 και ΔΠΧΑ 16. Οι τροποποιήσεις μεταβάλλουν τις απαιτήσεις των εν λόγω προτύπων όταν υπάρχει αλλαγή στη βάση προσδιορισμού των συμβατικών ταμειακών ροών των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού, των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων και των υποχρεώσεων από μισθώσεις. Η μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα τη μεταβολή των εν λόγω συμβατικών ταμειακών ροών, όπου απουσιάζουν οι τροποποιήσεις, ενώ μια άμεση επίπτωση θα καταγραφόταν στα αποτελέσματα κατά την επέλευση της μεταβολής στις συμβατικές ταμειακές ροές. Αυτό συμβαίνει επειδή οι αναθεωρημένες συμβατικές ταμειακές ροές θα είναι προεξοφλημένες με το αρχικό πραγματικό επιτόκιο του σχετικού χρηματοοικονομικού μέσου ή της υποχρέωσης μίσθωσης. Αντίθετα, στον βαθμό που μια μεταβολή στο επιτόκιο προκύπτει απευθείας από τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς, αυτή αποτυπώνεται με αναθεώρηση του πραγματικού επιτοκίου, και άρα δεν προκύπτει ούτε κέρδος ούτε ζημία.

Οι τροποποιήσεις αλλάζουν επίσης τις απαιτήσεις λογιστικής αντιστάθμισης του ΔΠΧΑ 9. Οι σχέσεις αντιστάθμισης που αντιμετωπίζονται από τις τροποποιήσεις της Φάσης 1 μπορούν να αναθεωρηθούν ως προς τις προσδιορισμένες σχέσεις αντιστάθμισης όταν επιλυθεί η αβεβαιότητα που συνδέεται με τη μεταρρύθμιση των επιτοκίων αναφοράς, χωρίς απαίτηση για διακοπή της λογιστικής αντιστάθμισης.

Οι τροποποιήσεις εφαρμόζονται αναδρομικά για τις λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την Παρασκευή, 1 Ιανουαρίου 2021, ενώ επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα.



ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα

ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ

Μερικώς ιδιόκτητη χρήση

- Εάν ένας ιδιοκτήτης χρησιμοποιεί ένα τμήμα του ακινήτου του για προσωπική χρήση και ένα τμήμα για είσπραξη μισθωμάτων ή για αύξηση της αξίας των κεφαλαίων, και τα τμήματα μπορούν να πωληθούν ή να εκμισθωθούν χωριστά με χρηματοδοτική μίσθωση, αντιμετωπίζονται λογιστικά χωριστά. Το τμήμα που εκμισθώνεται είναι ακίνητο προς επένδυση
- Εάν τα τμήματα δεν μπορούν να πωληθούν ή να εκμισθωθούν χωριστά, το ακίνητο συνιστά επένδυση μόνον εάν το ιδιοχρησιμοποιούμενο (ενσώματα πάγια) τμήμα είναι αμελητέο.



Παροχή βοηθητικών υπηρεσιών σε μισθωτές

Εάν οι εν λόγω υπηρεσίες (π.χ. υπηρεσίες φύλαξης και συντήρησης) είναι σχετικά αμελητέο τμήμα της συνολικής συμφωνίας, η οντότητα αντιμετωπίζει το ακίνητο ως ακίνητο προς επένδυση. Όταν οι υπηρεσίες που παρέχονται είναι πιο ουσιώδεις (π.χ. σε περίπτωση που η οντότητα κατέχει και διαχειρίζεται ένα ξενοδοχείο) το ακίνητο πρέπει να ταξινομηθεί ως ιδιοχρησιμοποιούμενο ενσώματο πάγιο.



Αλληλοσυσχέτιση μεταξύ ΔΠΧΑ 3 και ΔΛΠ 40

Απαιτείται κρίση ώστε να προσδιοριστεί εάν η απόκτηση ακινήτου προς επένδυση θεωρείται απόκτηση στοιχείου ενεργητικού, ομάδα στοιχείων ενεργητικού ή συνένωση επιχειρήσεων υπό το πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 3 *Συνενώσεις επιχειρήσεων*. Η κρίση του κατά πόσο η απόκτηση ακινήτου προς επένδυση θεωρείται συνένωση επιχειρήσεων βασίζεται στις οδηγίες του ΔΠΧΑ 3.

Διεταιρικές μισθώσεις

Ακίνητο που εκμισθώνεται σε μητρική θυγατρική ή αδελφή θυγατρική δεν είναι ακίνητο προς επένδυση στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που περιλαμβάνουν και τον μισθωτή και τον εκμισθωτή, καθώς το ακίνητο είναι ιδιοχρησιμοποιούμενο από την οπτική του ομίλου.

Αυτό το ακίνητο θα θεωρηθεί ακίνητο προς επένδυση στις ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις του εκμισθωτή, εφόσον ο ορισμός του ακινήτου προς επένδυση έχει κατά τα άλλα καλυφθεί.

Μεταβιβάσεις

Επιτρέπει την αναταξινόμηση στοιχείων ενεργητικού στην κατηγορία ακινήτων προς επένδυση μόνο όταν υπάρχει μεταβολή στη χρήση του και παραθέτει παραδείγματα. Μεμονωμένα, μεταβολή στην πρόθεση της διοίκησης δεν αποδεικνύει μεταβολή στη χρήση.



ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Το πρότυπο εφαρμόζεται κατά την αναγνώριση, επιμέτρηση και γνωστοποίηση ακινήτων προς επένδυση.

Το πρότυπο δεν εφαρμόζεται σε: (α) βιολογικά στοιχεία ενεργητικού που σχετίζονται με αγροτική δραστηριότητα (βλ. ΔΛΠ 41 *Γεωργία* και ΔΛΠ 16 *Ενσώματα πάγια*), και (β) μεταλλευτικά δικαιώματα και μεταλλευτικά αποθέματα, όπως το πετρέλαιο, το φυσικό αέριο και παρόμοιοι μη ανανεώσιμοι πόροι.

ΟΡΙΣΜΟΣ

Ακίνητα (οικόπεδο ή κτίριο, ή μέρη κτιρίων, ή και τα δύο) που κατέχονται (από τον ιδιοκτήτη ή από τον μισθωτή ως στοιχεία ενεργητικού με δικαίωμα χρήσης) για την είσπραξη μισθωμάτων ή την αύξηση της αξίας των κεφαλαίων ή αμφότερα.

ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ

- Οικόπεδο που κατέχεται για μακροπρόθεσμη αύξηση της αξίας των κεφαλαίων
- Οικόπεδο που κατέχεται για απροσδιόριστη μελλοντική χρήση
- Κτίριο που ανήκει στην οντότητα (ή στοιχείο ενεργητικού με δικαίωμα χρήσης που αφορά κτίριο το οποίο κατέχει η οντότητα) και είναι μισθωμένο με μία ή περισσότερες λειτουργικές μισθώσεις.
- Κτίριο που είναι κενό αλλά κατέχεται για να μισθωθεί με μία ή περισσότερες λειτουργικές μισθώσεις
- Ακίνητα που είναι υπό κατασκευή/αξιοποίηση για μελλοντική χρήση ως ακίνητα προς επένδυση.

ΕΞΑΙΡΕΙ

- Ακίνητα που κατέχονται προς χρήση στην παραγωγή ή προμήθεια αγαθών και υπηρεσιών ή για διοικητικούς σκοπούς (ισχύει το ΔΛΠ 16 *Ενσώματα πάγια*)
- Ακίνητα που προορίζονται για πώληση κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της επιχείρησης ή είναι στη διαδικασία κατασκευής ή αξιοποίησης για τέτοια πώληση (ισχύει το ΔΛΠ 2 *Αποθέματα*)
- Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα (ισχύουν τα ΔΛΠ 16 και ΔΠΧΑ 16)
- Ακίνητα που μισθώνονται σε άλλη οντότητα με χρηματοδοτική μίσθωση (ισχύει το ΔΠΧΑ 16).

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

- Ένα ιδιόκτητο ακίνητο προς επένδυση αναγνωρίζεται ως στοιχείο ενεργητικού όταν είναι πιθανόν ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το ακίνητο προς επένδυση θα εισρεύσουν στην επιχείρηση και το κόστος του ακινήτου μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.
- Ένα ακίνητο προς επένδυση το οποίο κατέχει ένας μισθωτής ως στοιχείο ενεργητικού με δικαίωμα χρήσης αναγνωρίζεται σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 16.

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Αρχική επιμέτρηση

- Ένα ιδιόκτητο ακίνητο προς επένδυση επιμετρώνται αρχικώς στο κόστος, συν τις δαπάνες της συναλλαγής. Το κόστος δεν περιλαμβάνει δαπάνες εκκίνησης, υπερβολικά μεγάλη σπατάλη υλικών ή αρχικές λειτουργικές ζημιές που πραγματοποιούνται πριν το ακίνητο προς επένδυση φθάσει στο προγραμματισμένο επίπεδο πληρότητας.
- Ένα ακίνητο προς επένδυση το οποίο κατέχει ένας μισθωτής ως στοιχείο ενεργητικού με δικαίωμα χρήσης επιμετρώνται αρχικά στο κόστος σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 16.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Μια οντότητα μπορεί να επιλέξει είτε τη μέθοδο της εύλογης αξίας είτε τη μέθοδο του κόστους. Η λογιστική πολιτική που επιλέγεται πρέπει να εφαρμόζεται σε όλες τα ακίνητα προς επένδυση.

Μέθοδος εύλογης αξίας

- Τα ακίνητα προς επένδυση επιμετρώνται στην εύλογη αξία, που είναι η τιμή που θα εισπράττονταν για την πώληση του ακινήτου προς επένδυση σε συνήθη συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά κατά την ημερομηνία επιμέτρησης (βλ. ΔΠΧΑ 13 *Επιμέτρηση εύλογης αξίας*)
- Κέρδη ή ζημιές που ανακύπτουν από μεταβολή στην εύλογη αξία των ακινήτων προς επένδυση πρέπει να περιλαμβάνονται στα αποτελέσματα για την περίοδο στην οποία προκύπτουν
- Σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όταν η εύλογη αξία δεν μπορεί να προσδιοριστεί, χρησιμοποιείται η μέθοδος κόστους του ΔΛΠ 16 για την επιμέτρηση του ακινήτου προς επένδυση.
- Όταν ένας μισθωτής χρησιμοποιεί τη μέθοδο της εύλογης αξίας για την επιμέτρηση ακινήτου προς επένδυση που κατέχεται ως στοιχείο ενεργητικού με δικαίωμα χρήσης, επιμετρώνται το στοιχείο ενεργητικού με δικαίωμα χρήσης, και όχι το υποκείμενο ακίνητο, στην εύλογη αξία.

Μοντέλο κόστους

- Ακίνητα προς επένδυση επιμετρώνται σύμφωνα με τις απαιτήσεις που παρατίθενται για τη μέθοδο στο ΔΛΠ 16.



ΔΛΠ 41 Γεωργία

ΟΡΙΣΜΟΙ

Ενεργός αγορά - Υπάρχει όταν τα αγαθά που ανταλλάσσονται είναι ομοιογενή, πρόθυμοι αγοραστές και πωλητές μπορούν να εντοπιστούν ανά πάσα στιγμή και οι τιμές είναι διαβέβαιες στο κοινό.

Αγροτική δραστηριότητα - Η διοίκηση του βιολογικού μετασχηματισμού των βιολογικών στοιχείων ενεργητικού για πώληση σε αγροτική παραγωγή ή σε επιπρόσθετα βιολογικά στοιχεία ενεργητικού.

Βιολογικό στοιχείο ενεργητικού - Ένα ζωντανό ζώο ή φυτό.

Αγροτική παραγωγή - Το προϊόν που έχει συλλεχθεί από τα βιολογικά στοιχεία ενεργητικού της οικονομικής οντότητας.

Βιολογικός μετασχηματισμός - Η διαδικασία ανάπτυξης, μεταμόρφωσης, παραγωγής και γέννησης που δημιουργούν αύξηση στην αξία ή ποιότητα ενός βιολογικού στοιχείου ενεργητικού.

Συγκομιδή - Η διαδικασία απόσπασης της παραγωγής ενός βιολογικού στοιχείου ενεργητικού ή η λήξη της ζωής του.

Καρποφόρο φυτό - Ένα ζωντανό φυτό που:

- Χρησιμοποιείται στην παραγωγή ή την προμήθεια αγροτικής παραγωγής
- Αναμένεται να αποφέρει παραγωγή για περισσότερες από μία περιόδους
- Έχει αμυδρή πιθανότητα να πωληθεί (πλην πώλησης άχρηστων υλικών).

ΚΡΑΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

- ο Μια χωρής όρους κρατική επιχορήγηση που αφορά ένα βιολογικό στοιχείο ενεργητικού επιμετρώμενο στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο κόστος πώλησης αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, όταν, και μόνον όταν, η κρατική επιχορήγηση καθίσταται εισπρακτέα
- ο Μια κρατική επιχορήγηση με όρους, που περιλαμβάνει την περίπτωση η κρατική επιχορήγηση να απαιτεί από την οντότητα να μην απασχολείται σε συγκεκριμένη αγροτική δραστηριότητα, αναγνωρίζεται ως εισόδημα όταν, και μόνον όταν, πληρούνται οι όροι της κρατικής επιχορήγησης.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Εντός πεδίου εφαρμογής:

- Βιολογικά στοιχεία ενεργητικού
- Αγροτική παραγωγή κατά τη στιγμή της συγκομιδής
- Κρατικές επιχορηγήσεις που σχετίζονται με βιολογικά στοιχεία ενεργητικού.

Εκτός πεδίου εφαρμογής:

- Γήπεδο που σχετίζεται με αγροτική δραστηριότητα - καλύπτεται από το ΔΛΠ 16 *Ενώματα πάγια* και το ΔΛΠ 40 *Επενδύσεις σε ακίνητα*
- Άυλα στοιχεία ενεργητικού που σχετίζονται με αγροτική δραστηριότητα - καλύπτονται από το ΔΛΠ 38 *Άυλα περιουσιακά στοιχεία*.
- Καρποφόρα φυτά που σχετίζονται με αγροτική δραστηριότητα
- Κρατικές επιχορηγήσεις που σχετίζονται με καρποφόρα φυτά.
- Στοιχεία ενεργητικού με δικαίωμα χρήσης τα οποία απορρέουν από μίσθωση γηπέδου που σχετίζεται με αγροτική δραστηριότητα (ΔΠΧΑ 16 *Μισθώσεις*).

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Βιολογικό στοιχείο ενεργητικού ή η αγροτική παραγωγή αναγνωρίζονται όταν:

- Η οντότητα ελέγχει το στοιχείο ενεργητικού ως αποτέλεσμα παρελθόντος γεγονότος
- Πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν στην οντότητα
- Η εύλογη αξία ή το κόστος του στοιχείου ενεργητικού μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Βιολογικό στοιχείο ενεργητικού

- Αρχικά:
 - Στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο κόστος του σημείου πώλησης (εκτός από την περίπτωση που η εύλογη αξία δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα)
 - Εάν δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα η εύλογη αξία, τα βιολογικά στοιχεία ενεργητικού παρουσιάζονται στο κόστος.
- Μεταγενέστερα:
 - Στην εύλογη αξία του μείον το εκτιμώμενο κόστος του σημείου πώλησης (εκτός από την περίπτωση που η εύλογη αξία δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα)
 - Εάν δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα η εύλογη αξία, τα βιολογικά στοιχεία ενεργητικού παρουσιάζονται στο κόστος, μείον σωρευμένη απόσβεση και σωρευμένες ζημιές απομείωσης.

Αγροτική παραγωγή

- Η παραγωγή που συλλέχθηκε από βιολογικά στοιχεία ενεργητικού επιμετρώνται στην εύλογη αξία της μείον το κόστος του σημείου πώλησης κατά τη στιγμή της συγκομιδής
- Αυτή η επιμέτρηση συνιστά το κόστος της ημερομηνίας εφαρμογής του ΔΛΠ 2 *Αποθέματα* ή άλλου εφαρμοστέου ΔΠΧΑ.

ΚΕΡΔΗ ΚΑΙ ΖΗΜΙΕΣ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

Βιολογικό στοιχείο ενεργητικού

- Κέρδος ή ζημία κατά την αρχική αναγνώριση περιλαμβάνεται στα αποτελέσματα της περιόδου στην οποία προκύπτει
- Μεταγενέστερη μεταβολή σε εύλογη αξία περιλαμβάνεται στα αποτελέσματα της περιόδου στην οποία προκύπτει

Αγροτική παραγωγή

- Κέρδος ή ζημία κατά την αρχική αναγνώριση περιλαμβάνεται στα αποτελέσματα της περιόδου στην οποία προκύπτει.

ΑΔΥΝΑΜΙΑ ΓΙΑ ΑΞΙΟΠΙΣΤΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

- Εφόσον η εύλογη αξία ενός βιολογικού στοιχείου ενεργητικού καθίσταται αξιόπιστα μετρήσιμη, πρέπει να χρησιμοποιείται η εύλογη αξία για την επιμέτρηση του βιολογικού στοιχείου ενεργητικού
- Όταν ένα μη κυκλοφορούν βιολογικό στοιχείο ενεργητικού πληροί τα κριτήρια για κατάταξη ως κατεχόμενο προς πώληση (ή συμπεριλαμβάνεται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενο προς πώληση), τότε τεκμαίρεται ότι η εύλογη αξία μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.


Επικοινωνήστε μαζί μας

Για περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο μπορούμε να βοηθήσουμε εσάς και την επιχείρησή σας, επικοινωνήστε μαζί μας:



Στέλιος Ντότσιας
Technical Director
Tel. +30 210 82 53 078/9
Mobile +30 6979 97 95 39
sntotsias@bdo.gr

BDO Greece
Λεωφ. Μεσογείων 449
15343 Αθήνα
Ελλάδα
Office +30 211 10 32 000
Fax +30 210 82 52 133
www.bdo.gr



Η παρούσα δημοσίευση έχει προετοιμαστεί προσεκτικά, αλλά έχει γραφτεί σε γενικούς όρους και θα πρέπει να εκλαμβάνεται μόνο ως ευρεία καθοδήγηση. Η δημοσίευση δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως βάση για να καλυφθούν εξειδικευμένες περιπτώσεις και δεν πρέπει να ενεργήσετε ή να μην ενεργήσετε βάσει των πληροφοριών που περιέχονται σε αυτήν, χωρίς να λάβετε εξειδικευμένες επαγγελματικές συμβουλές. Επικοινωνήστε με την αντίστοιχη εταιρεία μέλος της BDO προκειμένου να συζητήσετε τα συγκεκριμένα θέματα στο πλαίσιο των ιδιαίτερων περιστάσεών σας. Καμία από τις BDO IFR Advisory Limited, Brussels Worldwide Services BV, BDO International Limited ή/και οι εταιρείες-μέλη της BDO, ούτε οι αντίστοιχοι εταίροι, υπάλληλοι ή/και πράκτορές τους, αποδέχονται ή αναλαμβάνουν οποιαδήποτε ευθύνη ή καθήκον φροντίδας για τυχόν απώλεια που προκύπτει από οποιαδήποτε ενέργεια που αναλαμβάνεται ή δεν αναλαμβάνεται από οποιοδήποτε που βασίζεται στις πληροφορίες αυτής της έκδοσης ή για οποιαδήποτε απόφαση βάσει αυτής.

Η παροχή υπηρεσιών στο διεθνές δίκτυο των ανεξάρτητων εταιρειών-μελών της BDO («το δίκτυο BDO») σε σχέση με τα ΔΠΧΑ (που περιλαμβάνουν τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τις Διερμηνείες που αναπτύχθηκαν από την Επιτροπή Διερμηνείας IFRS και την πρώην Επιτροπή Διερμηνείας), και άλλα έγγραφα, όπως εκδίδονται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, παρέχονται από την BDO IFR Advisory Limited, μια εταιρεία με έδρα στο Ηνωμένο Βασίλειο με εγγύηση. Η παροχή υπηρεσιών εντός του δικτύου της BDO συντονίζεται από την Brussels Worldwide Services BV, μια εταιρεία περιορισμένης ευθύνης που έχει συσταθεί στο Βέλγιο και έχει τη νόμιμη έδρα της στο Zaventem. Καθεμία από τις BDO International Limited (η κυβερνούσα οντότητα του δικτύου της BDO), Brussels Worldwide Services BV, BDO IFR Advisory Limited και οι εταιρείες-μέλη είναι ξεχωριστή νομική οντότητα και δεν φέρει καμία ευθύνη για πράξεις ή παραλείψεις άλλης τέτοιας οντότητας. Τίποτα στις ρυθμίσεις ή τους κανόνες του δικτύου της BDO δε συνιστά ή συνεπάγεται σχέση πρακτόρευσης ή εταιρική σχέση μεταξύ της BDO International Limited, της Brussels Worldwide Services BV, της BDO IFR Advisory Limited και/ή των εταιρειών-μελών του δικτύου της BDO.

BDO είναι η εμπορική επωνυμία για το δίκτυο BDO και για καθεμία από τις εταιρείες-μέλη της.

© 2021 BDO IFR Advisory Limited, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης με έδρα το Ηνωμένο Βασίλειο. Όλα τα δικαιώματα διατηρούνται.

www.bdo.global

BDO

Η ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΗΣ ΒΔΟ ΓΙΑ ΤΟ 2020

ΠΑΓΚΟΣΜΙΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

ΟΙ ΑΝΘΡΩΠΟΙ ΜΑΣ
ΠΑΓΚΟΣΜΙΩΣ

ΠΑΓΚΟΣΜΙΑ ΠΑΡΟΥΣΙΑ

ΠΟΣΟΣΤΙΑΙΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΝΑ ΗΠΕΙΡΟ

US\$ 10,3
ΔΙΣ



+7,8%*

*(Σε σταθερές ισοτιμίες)



91.054

ΑΤΟΜΑ

+3,3%

167
ΧΩΡΕΣ



1.658



12%

ΑΣΙΑ - ΕΙΡΗΝΙΚΟΣ



34%

ΕΥΡΩΠΗ, ΜΕΣΗ
ΑΝΑΤΟΛΗ & ΑΦΡΙΚΗ



53%

ΑΜΕΡΙΚΗ

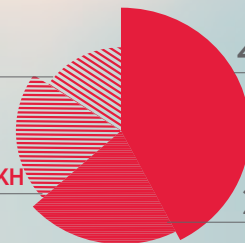
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΝΑ ΕΙΔΟΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

15% ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ
OUTSOURCING

21% ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΗ

42% ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

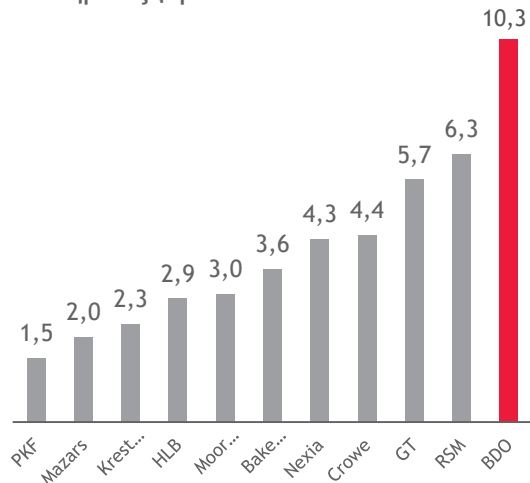
21% ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ



Ο ΗΓΕΤΗΣ ΤΗΣ ΜΕΣΑΙΑΣ ΑΓΟΡΑΣ

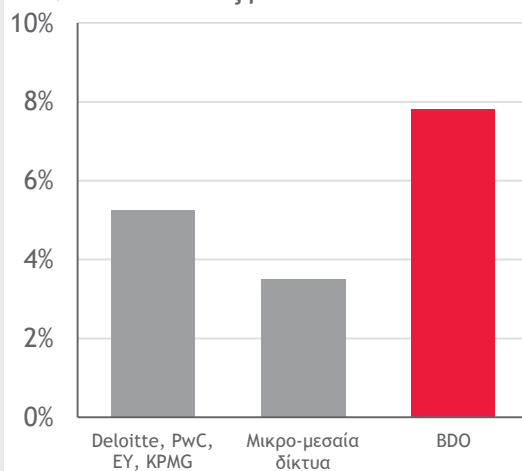
ΠΑΓΚΟΣΜΙΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Εισόδημα δις \$ για το 2020



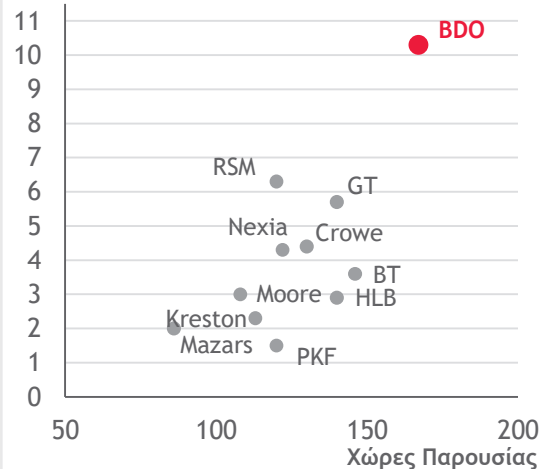
ΑΝΑΠΤΥΞΗ

2019 - 2020 Ανάπτυξη



ΔΙΕΘΝΗΣ ΚΑΛΥΨΗ

Εισόδημα σε δις \$ για το 2020



Source: IAB

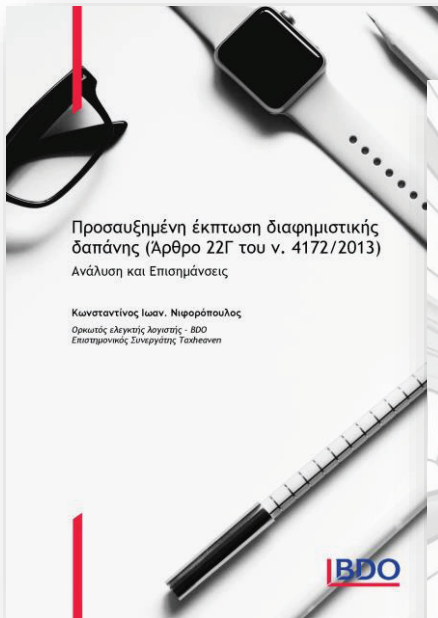
ΤΑ ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΑ ΜΑΣ

IFRS Pulse



ΤΑ ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΑ ΜΑΣ

Φορολογικές & Χρηματοοικονομικές εξελίξεις



Προσαυξημένη έκπτωση διαφημιστικής δαπάνης (Άρθρο 22Γ του ν. 4172/2013)

Ανάλυση και Επιστημονικές

Κωνσταντίνος Ιωάν. Νιφοροπούλος

Ορκωτός ελεγκτής λογιστικής - BDO
Επιστημονικός Συνεργάτης Taxcenter



«Επίδοτηση* δαπανών επιχειρήσεων»

9 Σημεία Ανάλυσης

(Μια πρώτη προσέγγιση, εν αναμονή της Υπουργικής Απόφασης)

Κωνσταντίνος Ιωάν. Νιφοροπούλος

Ορκωτός ελεγκτής λογιστικής - BDO
Επιστημονικός Συνεργάτης Taxcenter

* Υπάρχει το ενδεχόμενο (μερικής ή ολικής) επιστροφής της, όρα σε αυτά των περιπτώσεων θα μιλήσει για ένα μέτρο «τομεακής δικαιώσεως», ανάλογο με την «Επιστημονική Προσαύξηση».



COVID 19: ΟΙ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΗΣ ΠΑΝΔΗΜΙΑΣ ΣΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ - ΕΛΕΓΧΟΣ ΑΠΟΜΕΙΩΣΗΣ

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΝΙΦΟΡΟΠΟΥΛΟΣ,
Partner και αντιπρόεδρος Δ.Σ., BDO Ορκωτός Ελεγκτής Α.Ε.

“Lead by Example”

Ποια είναι τα βασικά χαρακτηριστικά της ελεγκτικής αγοράς ελεγκτικών υπηρεσιών; Πώς έχει επηρεαστεί από την κρίση της πανδημίας; Η ελεγκτική αγορά αποτελείται από μεγάλο αριθμό ελεγκτικών εταιρειών, αλλά μικρό «net» αντιστοίχως αριθμό ελεγχόμενων εταιρειών. Αξίζει να σημειωθεί ότι σε σχέση με άλλες παρόμοιες αγορές, τα όρια του τζίρου και του ενεργητικού για την υπαγωγή εταιρειών σε υποχρεωτικό έλεγχο είναι υψηλά. Το γεγονός αυτό, σε συνδυασμό με την αποδυνάμωση των εσόδων και στενότητα του ενεργητικού πολλών εταιρειών κατά την προηγούμενη δεκαετή οικονομική κρίση και τις επιπλέον επιπτώσεις ανεπιθύμητων που έχει δημιουργήσει η πανδημία Covid-19, έχουν προκαλέσει συρρίκνωση της ελεγκτικής αγοράς. Εάν προσεγγίσουμε στην εξίσωση και τις χρημ. αμοιβές ελέγχου, τότε καταστάται σαφές ότι πλέον «το μόνιμο δικαίωμα», ανάλογο με την «Επιστημονική Προσαύξηση» και ανταγωνιστική αγορά.

Ποιο είναι ο κύριος άξονας της στρατηγικής σας όσον αφορά τις ελεγκτικές υπηρεσίες; Σε ποια σημεία θένετε να διατηρήσετε βάθος και ποιο πλάνο σας για το μέλλον; Βασικός άξονας της στρατηγικής μας είναι η άμεση επίτευξη του στόχου βελτίωσης, αυτοματοποίησης, επενδυσιμότητας και αναδιαμόρφωσης

της υπηρεσίας που παρέχουμε, των μεθόδων και διαδικασιών που χρησιμοποιούμε και του ανθρώπινου δυναμικού μας, έτσι ώστε να τεθούν τα θεμέλια για την επίτευξη των μακροπρόθεσμων στόχων μας, που είναι να γιορμάμε κατά παράδειγμα, “Lead by Example”. Διαθέτουμε στην ηγετική για μετασχηματισμό, στην BDO ήδη εφαρμόζουμε μια νέα προέγερση καινοτομίας στις ελεγκτικές μας υπηρεσίες, που θα μας επιτρέψει να διαχειριστούμε αποτελεσματικά τους διαθέσιμους πόρους, ώστε να καταφέρουμε να διατηρήσουμε το ανταγωνιστικό μας πλεονέκτημα, παραμένοντας στην πρώτη γραμμή της καινοτομίας και της τεχνολογίας.

Ποιος θεωρείτε πως είναι ο ρόλος των ελεγκτικών υπηρεσιών να παίξουν οι ελεγκτικές εταιρείες στην προσπάθεια για την αύξηση της εμπιστοσύνης των μετόχων στην αγορά και την οικονομία; Οι ελεγκτικές εταιρείες μπορούν να διαδραματίσουν ρόλο καθοριστικό για την αύξηση της εμπιστοσύνης των επενδυτών στην αγορά και την οικονομία. Και αυτό θα επιτευχθεί με το ακόλουθο μέσο: ▶ την παροχή ελεγκτικών υπηρεσιών

των υψηλού επιπέδου, μέσα από άδελφες χρήσης σύγχρονων εργαλείων, εμπειρογνώμονες προσωπικό και διασφάλιση της ανεξαρτησίας από τους ελεγχόμενους, ▶ την αυστηρότερη εφαρμογή εσωτερικών διαδικασιών διαχείρισης ποιότητας και τη θεωρία εξομολόγησή του πελάτη, με το οποίο παρέχονται οι ελεγκτικές υπηρεσίες, ιδιαίτερα με την επερχόμενη εφαρμογή του Διεθνούς Πρωτοτύπου Διαχείρισης Ποιότητας (ISQM), ▶ την εφαρμογή των κανόνων που ισχύουν για τις αντίστοιχες δημοσιονομικές ενδοφροντιστικές (PIEs) και στους οργανισμούς που ανήκουν στον δημόσιο τομέα (ΔΕΚΟ, κοινωμικά, δήμοι κ.λπ.), ώστε να επιτευχθεί ένα πιο συνεπές πλαίσιο εκτέλεσης της ελεγκτικής εργασίας - τόσο για τον ελεγχόμενο, όσο και για τον ελεγκτή. Σίγουρα πάντως, κάθε προσπάθεια αύξησης της εμπιστοσύνης του κοινού στην αγορά και την οικονομία θα πρέπει να βρήκει αφερέσι τις επιστημονικές σκέψεις και τα αρμόδια όργανα, χωρίς την αυστηρή εκτέλεση της εργασίας των οποίων, δεν μπορεί να επιτευχθεί το απαιτούμενο επίπεδο συμμόρφωσης.



ΤΑ ΚΑΙΝΟΤΟΜΑ ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΜΑΣ

APT Next Gen - *χρησιμοποιείται πλήρως από τις ομάδες μας*

Ένα λαμπρό παράδειγμα της καινοτομίας μας είναι το ειδικό ελεγκτικό λογισμικό μας, το **APT Next Gen**. Σε συνεργασία με τη Microsoft, έχουμε επενδύσει σε μεγάλο βαθμό στο σχεδιασμό μιας παγκοσμίου κλίμακας, ασφαλούς πλατφόρμας.

Το APT NG περιλαμβάνει όλες τις ψηφιακά ενεργοποιημένες διαδικασίες, μεθοδολογίες και συνδεδεμένες πλατφόρμες για την κάλυψη των συγκεκριμένων αναγκών του ελεγκτικού δυναμικού και κατά συνέπεια των πελατών τους. Αυτό τους δίνει τη δυνατότητα να δημιουργούν νέους τρόπους αλληλεπίδρασης και συνεργασίας. **Η ίδια η Microsoft δήλωσε ότι το APT Next Gen είναι μια σύγχρονη, ψηφιακά θεμελιωμένη πλατφόρμα που επιτρέπει στη BDO να ενισχύσει τη σχέση μεταξύ τεχνολογίας και δεδομένων, στο πλαίσιο του ελέγχου.**

Με την υποστήριξη κορυφαίας τεχνολογίας, το APT και άλλες πλατφόρμες της BDO, όπως το Global Portal και το Digital Suite, προσφέρουν αποτελεσματικότητα, βελτιώνοντας την ανταλλαγή πληροφοριών και διασφαλίζοντας βελτιωμένη ψηφιακή εμπειρία και βελτιωμένες δυνατότητες ανάλυσης δεδομένων.

Το APT σε αριθμούς

- ✓ ≈ **22.500** μοναδικοί χρήστες, σε πλήρη λειτουργία
- ✓ **+1,291** δις υποστηριζόμενα αιτήματα, διεκπεραιώθηκαν μέσα σε 30 ημέρες
- ✓ **+55.000** δημιουργηθείσες αναθέσεις πελατών
- ✓ **603 TB** χωρητικότητα αποθήκευσης εγγράφων
- ✓ **52 TB** χωρητικότητα αποθήκευσης βάσεων δεδομένων

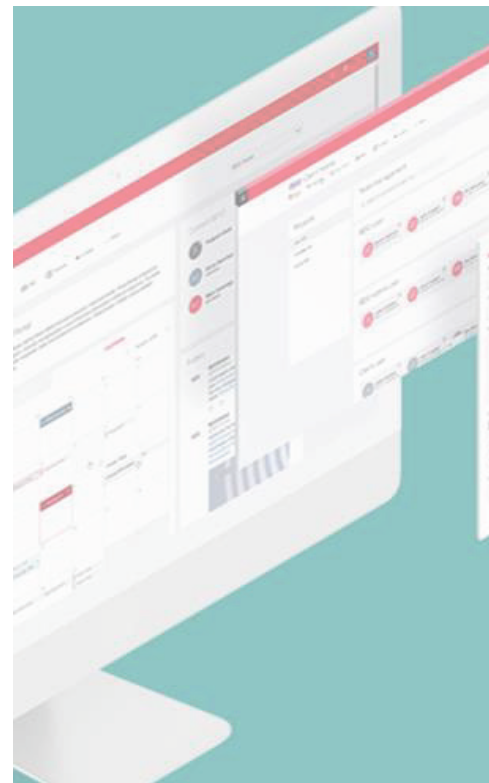
ΤΑ ΚΑΙΝΟΤΟΜΑ ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΜΑΣ

Το Portal της BDO - *χρησιμοποιείται πλήρως από τις ομάδες μας*

Το **BDO Global Portal** είναι μια διαδικτυακή πλατφόρμα ψηφιακής συνεργασίας για τους επαγγελματίες της BDO, ώστε να έχουν μια αποτελεσματική επαφή με τους πελάτες τους. Λειτουργεί ως μια κεντρική, ασφαλής τοποθεσία όπου όλο το υλικό, οποιασδήποτε ανάθεσης, και οι σχετικές πληροφορίες μπορούν να αποθηκευτούν και να επεξεργαστούν τόσο από τους πελάτες όσο και από τους συνεργάτες της BDO, παρέχοντας μια πραγματικά ψηφιακή εμπειρία.

Δουλεύοντας σε συνεργασία με τη Microsoft, αναπτύχθηκε ένας διαδικτυακός χώρος συνεργασίας που επιτρέπει στους συμβούλους της BDO και στους πελάτες τους να ξεκινήσουν μια πραγματικά ψηφιακή σχέση που μπορεί να διαρκέσει για όλη τη διάρκεια της συνεργασίας με την BDO.

Είναι ένα κανάλι για όλους τους τύπους αναθέσεων, όπου οι πελάτες και οι εταιρείες-μέλη μπορούν να ανταλλάσσουν πληροφορίες, έγγραφα, δεδομένα, εκθέσεις, μετρήσεις και ενημερωτικό υλικό, μέσα σε ένα ασφαλές και ελεγχόμενο περιβάλλον, με την ακεραιότητα και το απόρρητο των δεδομένων των πελατών πάντα διατηρούμενο στο ακέραιο, τόσο από πλευράς ασφάλειας IT όσο και προστασίας δεδομένων, σύμφωνα με το GDPR.



ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ BDO GREECE



Professional Development



Trainee Development - Platinum



ICAEW
AUTHORISED
TRAINING EMPLOYER

BDO Greece

Λεωφ. Μεσογείων 449
153 43 Αγία Παρασκευή
Αθήνα
Τηλ: +30 211 10 32 000
Τηλ: +30 210 82 53 078/9
Fax: +30 210 82 52 133

info@bdo.gr

www.bdo.gr

Η επωνυμία BDO αναφέρεται σε μία ή περισσότερες από τις εταιρίες - μέλη της BDO International Limited, οι οποίες αποτελούν μέρος του διεθνούς δικτύου ανεξάρτητων εταιριών - μελών της BDO. Η παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο του διεθνούς δικτύου ανεξάρτητων εταιριών - μελών της BDO συντονίζεται από την Brussels Worldwide Services BVBA, μια εταιρία περιορισμένης ευθύνης που έχει συσταθεί στο Βέλγιο, με καταστατική έδρα στις Βρυξέλλες (Boulevard de la Woluwe 60, όπου βρίσκεται το Διεθνές Εκτελεστικό Γραφείο). Καθεμιά από τις BDO International Limited, Brussels Worldwide Services BVBA και τις εταιρίες - μέλη, αποτελεί χωριστή νομική οντότητα και δεν έχει καμία ευθύνη για τις πράξεις ή παραλείψεις άλλης οντότητας. Τίποτε στις συμφωνίες ή τους κανόνες της BDO δεν αποτελεί ή υπονοεί σχέση αντιπροσώπευσης ή συμμετοχής μεταξύ των BDO International Limited, Brussels Worldwide Services BVBA ή / και των εταιριών - μελών.

Η BDO Ορκωτοί Ελεγκτές ΑΕ, μία ελληνική ανώνυμη εταιρία, είναι μέλος της BDO International Limited, εταιρίας περιορισμένης ευθύνης που εδρεύει στο Ηνωμένο Βασίλειο, και αποτελεί μέλος του διεθνούς δικτύου ανεξάρτητων εταιριών - μελών της BDO. BDO είναι η εμπορική επωνυμία για το δίκτυο της BDO και για καθεμιά από τις εταιρίες - μέλη της. Η BDO Ορκωτοί Ελεγκτές ΑΕ είναι το αποκλειστικό μέλος της BDO International στην Ελλάδα.

© BDO 2021.

www.bdo.gr

