

Τ.Ε.Ι ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ: ΣΥΝΤΑΞΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ Α.Ε

α) ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ

β) ΜΕ ΒΑΣΕΙ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ



ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ:

ΛΙΟΥΛΗ ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ

ΝΙΚΟΛΟΠΟΥΛΟΥ ΜΑΡΙΑ

ΣΤΑΣΙΝΟΥ ΒΑΪΑ

ΕΠΟΠΤΗΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΛΕΒΙΖΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2008

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	6
Ι ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1-ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 1-ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	
1. ΣΚΟΠΟΣ.....	8
2. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ.....	9
3. ΣΚΟΠΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ.....	10
4. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΣΥΝΘΕΤΟΥΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ.....	11
5. ΟΡΙΣΜΟΙ.....	12
6. ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ.....	14
α) Συνεχιζόμενη δραστηριότητα.....	16
β) Λογιστικός Χειρισμός με βάση την αρχή δεδουλευμένων εσόδων/ εξόδων.....	17
γ) Ομοιομορφία της παρουσίασης.....	17
δ) Ουσιαστικότητα και Ολότητα.....	18
ε) Συμψηφισμός.....	19
στ) Συγκριτική πληροφόρηση.....	19
7. ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ	
α) Εισαγωγή.....	20
β) Εξατομίκευση των Οικονομικών καταστάσεων.....	21
γ) Καλυπτόμενη περίοδος αναφοράς.....	23
8. ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	
α) Διαχωρισμός Κυκλοφορούντων/ μη κυκλοφορούντων στοιχείων.....	23
β) Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία.....	25
γ) Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.....	27
δ) Πληροφορίες που παρουσιάζονται στην όψη του Ισολογισμού.....	30
ε) Πληροφορίες που παρουσιάζονται είτε στην όψη του ισολογισμού είτε στις σημειώσεις.....	31
9. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	
α) Κέρδος ή ζημιά περιόδου.....	33
β) Πληροφορίες που παρουσιάζονται στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων.....	34
γ) Πληροφορίες που παρουσιάζονται είτε στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων είτε στις σημειώσεις (προσάρτημα).....	36
10. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ.....	39
11. ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ.....	41
12. ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ	
α) Δομή.....	42
β) Γνωστοποίηση λογιστικών πολιτικών.....	44

γ) Κύριες πηγές αβεβαιότητας των εκτιμήσεων	47
δ) Κεφάλαιο.....	48
13. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ.....	50
14. ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΤΟΥ Δ.Λ.Π. 1 .(ΑΝΑΘΕΩΡΗΜΕΝΟ ΤΟ 1977).....	50
15. ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ.....	50
II. ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2-ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ-2 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	
1. ΣΚΟΠΟΣ.....	54
2. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ.....	54
3. ΟΡΙΣΜΟΙ.....	56
4. ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ	
α) Κόστος αποθεμάτων.....	58
β) Κόστος αγοράς.....	58
γ) Κόστος μεταποίησης.....	58
δ) Λοιπές δαπάνες.....	60
ε) Κόστος αποθεμάτων του παρέχοντος υπηρεσίες.....	61
στ) Κόστος συγκομιδής γεωργικής παραγωγής από βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.....	61
5. ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	62
6. ΤΥΠΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ.....	62
7. ΚΑΘΑΡΗ ΡΕΥΣΤΟΠΟΙΗΣΙΜΗ ΑΞΙΑ.....	63
8. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ.....	65
9. ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΩΣ ΔΑΠΑΝΗ.....	66
10. ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	66
11. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ.....	68
12. ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΑΛΛΩΝ ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΕΩΝ.....	68
13. ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ.....	68
III ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 - ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 7 - ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ	
1. ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	70
2. ΣΚΟΠΟΣ.....	71
3. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ.....	71
4. ΟΦΕΛΗ ΑΠΟ ΤΙΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΤΑΜΙΑΚΕΣ ΡΟΕΣ.....	72
5. ΟΡΙΣΜΟΙ.....	73
6.ΤΑΜΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΚΑΙ ΤΑΜΙΑΚΑ ΙΣΟΔΥΝΑΜΑ.....	74
7. ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ.....	75
α) Επιχειρηματικές δραστηριότητες.....	75
β) Επενδυτικές δραστηριότητες.....	77
γ) Χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.....	79
8.ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ.....	79

9. ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ ΑΠΟ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ.....	81
10. ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ.....	82
11. ΤΑΜΙΑΚΕΣ ΡΟΕΣ ΣΕ ΞΕΝΟ ΝΟΜΙΣΜΑ.....	83
12. ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΟΝΔΥΛΙΑ.....	84
13. ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ.....	85
14. ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	86
15. ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΘΥΓΑΤΡΙΚΕΣ, ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ.....	87
16. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΕΙΣ ΘΥΓΑΤΡΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ.....	88
17. ΜΗ ΤΑΜΙΑΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ.....	89
18. ΣΥΝΘΕΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΚΑΙ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΙΣΟΔΥΝΑΜΩΝ.....	90
19. ΑΛΛΕΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ.....	90
20. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ.....	92
21. ΤΕΧΝΙΚΗ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ	
α) Γενικά.....	92
β) Χρησιμότητα.....	93
γ) Παρουσίαση.....	94
δ) Τεχνική κατάρτισης και αναλυτικό παράδειγμα.....	94
22. ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ	
α) Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα.....	104
β) Ενοποίηση.....	104
γ) Μη ταμιακές συναλλαγές.....	105
δ) Συμψηφισμός εισροών - εκροών.....	105
IV. ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 - ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 16 - ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	
1. ΣΚΟΠΟΣ.....	107
2. ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ.....	107
3. ΟΡΙΣΜΟΙ	109
4. ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ.....	111
5. ΔΑΠΑΝΕΣ	
α) Αρχικές δαπάνες.....	112
β) Μεταγενέστερες δαπάνες.....	113
6. ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ.....	114
α) Στοιχεία του κόστους.....	114
β) Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις.....	116
γ) Αποτίμηση του κόστους.....	118
7. ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	121
α) Μέθοδος κόστους.....	121
β) Μέθοδος αναπροσαρμογής.....	121

8. ΑΠΟΣΒΕΣΗ.....	125
α) Αποσβέσιμη αξία και περίοδος απόσβεσης.....	126
β) Μέθοδος απόσβεσης.....	129
γ) Απομείωση αξίας.....	130
δ) Αποζημίωση για την απομείωση αξίας.....	131
9. ΔΙΑΓΡΑΦΗ.....	132
10. ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ.....	133
11. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.....	138
12. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ.....	138
13. ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΑΛΛΩΝ ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΕΩΝ.....	138
14. ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ	
α) Τροποποιήσεις σε άλλες ανακοινώσεις.....	139
β) Εσωτερικές πηγές πληροφόρησης.....	141
γ) Εσωτερικές πηγές πληροφόρησης.....	143
δ) Πρότυπο.....	143
ε) Αναγνώριση και επιμέτρηση.....	145
V ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	
1.ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Λ.Σ	
α) Ισολογισμός.....	162
β) Πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων.....	165
γ) Κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης.....	166
2. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.....	167
α) Εισαγωγή.....	167
β) Ιστορικό ανάθεσης μελέτης.....	168
γ) Πηγές πληροφοριών.....	168
δ) Αποδοχές αποτίμησης.....	168
ε) Μεθοδολογία εκτίμησης.....	171
στ) Περιγραφή τοποθεσίας.....	171
ζ) Περιγραφή ακινήτου.....	172
η) Υπηρεσίες.....	175
θ) Εκτίμηση εύλογης αξίας.....	175
ι) Συγκριτικά στοιχεία.....	177
3. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	178
4. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ.....	179
5. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ.....	179
6. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ.....	180
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	181

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και οι Διερμηνείες αυτών αποτελούν, πλέον, ένα αναπόσπαστο μέρος της Λογιστικής παιδείας και πρακτικής.

Έχουν γραφεί αρκετά άρθρα και μελέτες γύρω από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως και μερικά βιβλία. Βέβαια, η Διεθνή βιβλιογραφία και παλαιότερη και πλουσιότερη είναι.

Άλλωστε άλλες ευρωπαϊκές χώρες, τουλάχιστον μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση, έχουν προχωρήσει πάρα πολύ και έχουν αφομοιώσει τα Πρότυπα.

Στην προσπάθεια που γίνεται στη χώρα μας, για μία ενημέρωση όσων τουλάχιστον ασχολούνται άμεσα ή έμμεσα επαγγελματικά με την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., εντάσσεται και η παρούσα εργασία μας.

Η εργασία αυτή είναι μικρή σε όγκο, σε σχέση με άλλες εκτενέστερες και πληρέστερες εργασίες μας. Όμως, η επιθυμία μας είναι να δώσουμε πολύ σύντομα, επιγραφικά θα λέγαμε, μέσα σε λίγες σελίδες και με πρακτικό τρόπο, την ουσία των οικονομικών καταστάσεων με βάση τα Δ.Λ.Π. και των Διερμηνειών τους.

Κατά τη γνώμη μας, σημαντικό βαθμό στην επίσπευση εφαρμογής των Δ.Λ.Π. έπαιξε και η ταχύτητα παγκοσμιοποίησης της οικονομίας και η ανάγκη χρήσης κοινής λογιστικής γλώσσας για την παρακολούθηση των μεγεθών της περιουσίας των οικονομικών μονάδων και των κερδών τους σε παγκόσμιο επίπεδο.

Ελπίζουμε να παράσχουμε ένα μικρό εισαγωγικό βοήθημα στους, ομολογουμένως μαχόμενους συναδέλφους στο πεδίο της εφαρμοσμένης λογιστικής.

Στην παρούσα εργασία μας αφού μελετήσαμε τα Δ.Λ.Π. που αναφέρονται στις οικονομικές καταστάσεις, την διάθρωση τους και το υπόδειγμα σύνταξης τους, παραλάβαμε κατόπιν οδηγιών του εισηγητή Αλεβίζου Βασίλειο τον ισολογισμό της Β.Γ. Σπηλιώπουλος που έχει συνταχθεί με βάση το Ελληνικό Λογιστικό πρότυπο. Στη συνέχεια αφού πιθανολογήσαμε μεταβολές στα πάγια και στα αποθέματα της επιχείρησης, συντάξαμε νέες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τις ερμηνείες των Δ.Π.Χ.Α.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 1

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Ανάκληση του ΔΛΠ 1 (αναθεωρημένο το 1997)

Το αναθεωρημένο αυτό πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 1 (αναθεωρημένο το 1997): Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων και θα πρέπει να εφαρμόζεται για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005.

Σκοπός

Σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να περιγράψει τη βάση παρουσίασης των γενικού σκοπού οικονομικών καταστάσεων, ώστε να εξασφαλίζεται συγκρισιμότητα τόσο με τις οικονομικές καταστάσεις των προηγούμενων περιόδων της οντότητας όσο και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οντοτήτων. Για να επιτευχθεί αυτός ο σκοπός το Πρότυπο θέτει γενικές απαιτήσεις για την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, κατευθυντήριες γραμμές για τη δομή τους και τις ελάχιστες απαιτήσεις για το περιεχόμενό τους. Η αναγνώριση, η αποτίμηση και η γνωστοποίηση συγκεκριμένων συναλλαγών και γεγονότων εξετάζεται σε άλλα Πρότυπα.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Αυτό το Πρότυπο θα εφαρμόζεται σε όλες τις γενικού σκοπού οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται και παρουσιάζονται σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.).

Οι γενικού σκοπού οικονομικές καταστάσεις είναι εκείνες που προορίζονται να εξυπηρετούν τις ανάγκες των χρηστών, που δεν είναι σε θέση να ζητήσουν οικονομικές αναφορές ειδικά καταρτιζόμενες ώστε να καλύπτουν τις δικές τους συγκεκριμένες ανάγκες πληροφόρησης. Οι γενικού σκοπού οικονομικές καταστάσεις συμπεριλαμβάνουν εκείνες που παρουσιάζονται ξεχωριστά ή εντός άλλου δημόσιου εγγράφου, όπως μια ετήσια έκθεση ή ένα ενημερωτικό δελτίο. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται εξ' ίσου σε όλες τις επιχειρήσεις και ανεξάρτητα αν αυτές πρέπει να παρουσιάζουν συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις ή ιδιαίτερες οικονομικές καταστάσεις, καθώς ορίζεται στο ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και Ιδιαίτερες Οικονομικές Καταστάσεις.

Αυτό το Πρότυπο χρησιμοποιεί ορολογία που είναι κατάλληλη για μία επιχείρηση με σκοπό το κέρδος, συμπεριλαμβανομένων των επιχειρηματικών μονάδων του δημόσιου τομέα. Οντότητες με μη κερδοσκοπικές δραστηριότητες του ιδιωτικού τομέα, δημόσιες ή κρατικές επιχειρήσεις, που επιδιώκουν να εφαρμόσουν αυτό το Πρότυπο, μπορεί να χρειάζεται να αλλάξουν τις περιγραφές που χρησιμοποιούνται για ορισμένα συγκεκριμένα κονδύλια των οικονομικών καταστάσεων αλλά και για τις ίδιες τις οικονομικές καταστάσεις.

ΣΚΟΠΟΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι μία δομημένη απεικόνιση της οικονομικής θέσης και επίδοσης μιας οντότητας. Επιδίωξη των γενικού σκοπού οικονομικών καταστάσεων είναι να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με την οικονομική θέση, την επίδοση και τις ταμιακές ροές της οντότητας, που είναι χρήσιμες για τις οικονομικές αποφάσεις ενός ευρύ κύκλου χρηστών. Οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζουν επίσης τα αποτελέσματα της διαχείρισης, από τη Διοίκηση, των πόρων που της εμπιστεύθηκαν. Για να επιτύχουν αυτό το σκοπό, οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν πληροφορίες σχετικές με τα ακόλουθα στοιχεία της οντότητας:

- (α) τα περιουσιακά στοιχεία,
- (β) τις υποχρεώσεις,
- (γ) τα ίδια κεφάλαια,
- (δ) τα έσοδα και τις δαπάνες, συμπεριλαμβανομένων των κερδών και ζημιών και,
- (ε) άλλες μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων,
- (στ) τις ταμιακές ροές.

Αυτές οι πληροφορίες, παράλληλα με άλλες πληροφορίες στις σημειώσεις, βοηθούν τους χρήστες να προεκτιμήσουν τις μελλοντικές ταμιακές ροές της οντότητας και ειδικότερα το χρόνο και τη βεβαιότητα αυτών.

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΣΥΝΘΕΤΟΥΝ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Μια πλήρης σειρά οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει:

(α) ισολογισμό,

(β) κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων,

(γ) κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων που να παρουσιάζει είτε:

(i) όλες τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων,

είτε

(ii) τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων, εκτός από εκείνες που προκύπτουν από συναλλαγές με τους κατόχους μετοχών που δρουν υπό την ιδιότητα του μετόχου,

(δ) κατάσταση ταμιακών ροών

και,

(ε) σημειώσεις που περιλαμβάνουν περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις

Πολλές οντότητες παρουσιάζουν, πέραν των οικονομικών καταστάσεων, μια χρηματοοικονομική επισκόπηση της διοίκησής τους, που περιγράφει και επεξηγεί τα κύρια χαρακτηριστικά της χρηματοοικονομικής επίδοσης και της οικονομικής θέσης της οντότητας, καθώς και τις κύριες αβεβαιότητες που αντιμετωπίζει. Η αναφορά αυτή μπορεί να περιλαμβάνει μια επισκόπηση:

(α) των κύριων παραγόντων και επιδράσεων που προσδιορίζουν την χρηματοοικονομική επίδοση, συμπεριλαμβανομένων των μεταβολών στο περιβάλλον στο οποίο η οντότητα λειτουργεί, της ανταπόκρισης της οντότητας σε αυτές τις μεταβολές και την επίδρασή τους, καθώς και την επενδυτική πολιτική της οντότητας για τη διατήρηση και ενίσχυση της χρηματοοικονομικής επίδοσης, συμπεριλαμβανομένης της πολιτικής της για τα μερίσματα,

(β) οι πηγές χρηματοδότησης της οντότητας και η στοχευόμενη αναλογία υποχρεώσεων προς ίδια κεφάλαια

(γ) οι πόροι της οντότητας που δεν αναγνωρίζονται στον ισολογισμό σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

Πέραν από τις οικονομικές καταστάσεις, πολλές οικονομικές μονάδες επίσης παρουσιάζουν αναφορές και καταστάσεις, όπως περιβαλλοντολογικές αναφορές και καταστάσεις προστιθέμενης αξίας, ειδικά σε βιομηχανίες όπου οι περιβαλλοντικοί παράγοντες είναι σημαντικοί και όπου οι εργαζόμενοι θεωρούνται ότι είναι μια σημαντική ομάδα χρηστών. Αναφορές και καταστάσεις που παρουσιάζονται εκτός των οικονομικών καταστάσεων είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Α.

ΟΡΙΣΜΟΙ

Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτό το Πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

Ανέφικτος: Η εφαρμογή μιας απαίτησης είναι ανέφικτη όταν η οικονομική μονάδα δεν μπορεί να την εφαρμόσει έχοντας καταβάλει κάθε εύλογη προσπάθεια προς αυτήν την κατεύθυνση.

Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.) είναι Πρότυπα και Διερμηνείες που έχουν υιοθετηθεί από το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Σ.Δ.Λ.Π.). Περιλαμβάνουν:

(α) Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς,

(β) Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

και

(γ) Διερμηνείες που δημιουργήθηκαν από την Επιτροπή Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α.), ή την πρώην Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών (ΜΕΔ).

Σημαντικός: Οι παραλείψεις και οι ανακρίβειες είναι σημαντικές αν θα μπορούσαν, μεμονωμένα ή συλλογικά, να επηρεάσουν τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών, που λαμβάνονται βάσει των οικονομικών καταστάσεων. Η σημαντικότητα εξαρτάται από το μέγεθος και το είδος της παράλειψης ή της κακής διατύπωσης, κρινόμενη βάσει των συνθηκών που την περιστοιχίζουν. Το είδος ή το μέγεθος του στοιχείου ή ένας συνδυασμός των δύο, θα μπορούσε να είναι ο καθοριστικός παράγοντας. Οι σημειώσεις (το προσάρτημα) εμπεριέχουν πληροφορίες πέραν όσων παρουσιάζονται στον ισολογισμό, την κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, την κατάσταση μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων και την κατάσταση ταμιακών ροών. Οι σημειώσεις παρέχουν αφηγηματικές περιγραφές ή αναλύσεις των στοιχείων που γνωστοποιούνται στις καταστάσεις αυτές και πληροφορίες για στοιχεία που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για αναγνώριση στις καταστάσεις.

Η αξιολόγηση αν μία παράλειψη ή ανακρίβεια θα μπορούσε να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών και συνεπώς να καταστεί σημαντική, απαιτεί εξέταση των χαρακτηριστικών των εν λόγω χρηστών. Συνεπώς, η

αξιολόγηση πρέπει να λάβει υπόψη τον τρόπο με τον οποίο χρήστες με τέτοιες ιδιότητες θα μπορούσε εύλογα να αναμένεται ότι θα επηρεαστούν στη λήψη οικονομικών αποφάσεων.

ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ

Οι οικονομικές καταστάσεις θα παρουσιάζουν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμιακές ροές μιας επιχείρησης. Η ακριβοδίκαιη παρουσίαση απαιτεί την διαβεβαίωση με καλή πίστη των επιδράσεων των συναλλαγών, άλλων γεγονότων και συνθηκών σύμφωνα με τους ορισμούς και τα κριτήρια αναγνώρισης για περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα και δαπάνες καθώς τίθενται στο πλαίσιο. Θεωρείται ότι από την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α., με επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις όταν είναι αναγκαίες, προκύπτουν οικονομικές καταστάσεις που επιτυγχάνουν μία ακριβοδίκαιη παρουσίαση.

Μία επιχείρηση της οποίας οι οικονομικές καταστάσεις έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. θα προβεί σε ρητή και ανεπιφύλακτη δήλωση συμμόρφωσης εντός των σημειώσεων. Οι οικονομικές καταστάσεις δε θα απεικονίζονται ως σύμμορφες με τα Δ.Π. ΧΑ. εκτός αν πληρούν όλες τις απαιτήσεις των Δ.Π.Χ.Α

Σε όλες σχεδόν τις περιπτώσεις, μια ακριβοδίκαιη παρουσίαση επιτυγχάνεται με συμμόρφωση προς τα εφαρμοστέα Δ.Π.Χ.Α. Μια ακριβοδίκαιη παρουσίαση επίσης προϋποθέτει ότι μία οντότητα:

(α) επιλέγει και εφαρμόζει λογιστικές πολιτικές σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη Το ΔΛΠ 8 θέτει μία ιεραρχία έγκυρης καθοδήγησης την οποία λαμβάνει υπόψη η

διοίκηση εν απουσία Προτύπου ή Διερμηνείας που εφαρμόζεται ειδικώς σε ένα στοιχείο,

(β) παρουσιάζει πληροφόρηση, που περιλαμβάνει και τις λογιστικές πολιτικές, κατά τρόπο που παρέχει συναφή, αξιόπιστη, συγκρίσιμη και κατανοητή πληροφόρηση,

(γ) παρέχει επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις, όταν η συμμόρφωση με τις ειδικές απαιτήσεις των Δ.Π.Χ.Α. είναι ανεπαρκής για να καταστήσει τους χρήστες ικανούς να αντιληφθούν την επίδραση των συναλλαγών, ή άλλων γεγονότων και συνθηκών στη χρηματοοικονομική θέση και επίδοση της οντότητας.

Ακατάλληλες λογιστικές πολιτικές δεν αποκαθίστανται είτε με τη γνωστοποίηση των λογιστικών πολιτικών που χρησιμοποιήθηκαν είτε με σημειώσεις ή επεξηγηματικό υλικό.

Στην εξαιρετικά σπάνια περίπτωση κατά την οποία η διοίκηση διαπιστώνει ότι η συμμόρφωση με απαίτηση σε Πρότυπο ή Διερμηνεία θα ήταν τόσο παραπλανητική ώστε να είναι αντίθετη με το σκοπό των οικονομικών καταστάσεων που παρατίθεται στο Πλαίσιο, αλλά το σχετικό κανονιστικό πλαίσιο απαγορεύει την παρέκκλιση από την απαίτηση, η οντότητα στη μέγιστη δυνατή έκταση θα μειώσει τις απόψεις της συμμόρφωσης με το πλαίσιο που αντιλαμβάνεται ως παραπλανητικές γνωστοποιώντας:

(α) τον τίτλο του εν λόγω Προτύπου ή Διερμηνείας, το είδος της απαίτησης και το λόγο για τον οποίο η διοίκηση έχει συμπεράνει ότι η συμμόρφωση με την απαίτηση αυτή είναι τόσο παραπλανητική υπό τις συγκεκριμένες συνθήκες που έρχεται σε σύγκρουση με το σκοπό των οικονομικών καταστάσεων καθώς τίθεται στο Πλαίσιο και

(β) για κάθε παρουσιαζόμενη περίοδο, τις προσαρμογές σε κάθε στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων που η διοίκηση έχει συμπεράνει θα ήταν απαραίτητες προκειμένου να επιτευχθεί μία ακριβοδίκαιη παρουσίαση.

Συνεχιζόμενη δραστηριότητα

Όταν καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις, η διοίκηση θα προβαίνει σε εκτίμηση της δυνατότητας της οικονομικής μονάδας να διατηρηθεί ως συνεχιζόμενη δραστηριότητα (προοπτική ότι η επιχείρηση θα λειτουργήσει κανονικά τα επόμενα έτη). Οι οικονομικές καταστάσεις θα καταρτίζονται στη βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, εκτός αν η διοίκηση είτε προτίθεται να ρευστοποιήσει την οντότητα είτε να παύσει τις εμπορικές συναλλαγές είτε δεν έχει καμία πραγματική εναλλακτική επιλογή απ το να πράξει έτσι. Όταν κατά την πραγματοποίηση της εκτίμησής της, η διοίκηση γνωρίζει την ύπαρξη σημαντικών αβεβαιοτήτων, οι οποίες σχετίζονται με γεγονότα ή συνθήκες, που μπορεί να δημιουργήσουν σοβαρή αμφιβολία σχετικά με τη δυνατότητα της οντότητας να διατηρηθεί ως συνεχιζόμενη δραστηριότητα, αυτές οι αβεβαιότητες πρέπει να γνωστοποιούνται. Όταν οι οικονομικές καταστάσεις δεν καταρτίζονται στη βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, το γεγονός αυτό πρέπει να γνωστοποιείται, μαζί με τη βάση στην οποία οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται και το λόγο για τον οποίο η οντότητα δε θεωρείται συνεχιζόμενη δραστηριότητα.

Κατά την εκτίμηση για το αν συντρέχει η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, η διοίκηση λαμβάνει υπόψη όλες τις διαθέσιμες πληροφορίες για το μέλλον, το οποίο πρέπει να εκτείνεται σε χρονικό διάστημα τουλάχιστον δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού, χωρίς να περιορίζεται στο διάστημα αυτό. Το βάθος της σχετικής έρευνας εξαρτάται από τα δεδομένα σε κάθε περίπτωση. Όταν μια επιχείρηση έχει ένα παρελθόν κερδοφόρων δραστηριοτήτων και άμεση πρόσβαση σε οικονομικούς πόρους, δε χρειάζεται

μεγάλη ανάλυση για να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι η λογιστική βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας είναι ορθή. Σε άλλες περιπτώσεις η διοίκηση μπορεί να χρειάζεται να λάβει υπόψη έναν ευρύ κύκλο παραγόντων, που σχετίζονται με την τρέχουσα και την αναμενόμενη κερδοφορία, τα προγράμματα εξόφλησης χρεών και τις πιθανές εναλλακτικές πηγές χρηματοδότησης, πριν καταλήξει στο συμπέρασμα ότι η βάση της συνεχιζόμενης δραστηριότητας είναι η ορθή.

Λογιστικός χειρισμός με βάση την αρχή των δεδουλευμένων εσόδων /εξόδων

Η οικονομική μονάδα θα καταρτίζει τις οικονομικές καταστάσεις της τηρώντας το λογιστικό χειρισμό με βάση την αρχή των δεδουλευμένων εσόδων /εξόδων, με εξαίρεση τις πληροφορίες των ταμιακών ροών (καταχώρηση εσόδων και εξόδων που έχουν πραγματοποιηθεί).

Ομοιομορφία της παρουσίασης

Η εμφάνιση και η κατάταξη των στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις πρέπει να διατηρείται όμοια από περίοδο σε περίοδο, εκτός αν:

(α) είναι φανερό, μετά από σημαντική αλλαγή στο είδος των δραστηριοτήτων της οντότητας ή επανεξέταση των οικονομικών καταστάσεών της, ότι άλλη παρουσίαση ή κατάταξη θα ήταν πιο κατάλληλη βάσει των κριτηρίων για την επιλογή και εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών του ΔΛΠ 8.

ή

(β) ένα Πρότυπο ή μία Διερμηνεία απαιτεί αλλαγή στην παρουσίαση.

Μια σημαντική απόκτηση ή διάθεση ή μια επανεξέταση του τρόπου παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων ενδέχεται να υπαγορεύει την

ανάγκη διαφορετικής παρουσίασης των καταστάσεων αυτών. Μία οικονομική μονάδα αλλάζει την παρουσίαση των οικονομικών της καταστάσεων μόνον εφόσον η νέα παρουσίαση παρέχει αξιόπιστη πληροφόρηση που είναι περισσότερο χρήσιμη στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων και η αναθεωρημένη δομή πιθανολογείται ότι θα συνεχιστεί, ώστε να μη φθείρεται η συγκρισιμότητα.

Ουσιαστικότητα και ολότητα

Κάθε σημαντική κατηγορία παρομοίων στοιχείων πρέπει να απεικονίζεται ξεχωριστά στις οικονομικές καταστάσεις. Στοιχεία διαφορετικού είδους ή λειτουργίας θα απεικονίζονται ξεχωριστά εκτός αν είναι επουσιώδη.

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι αποτέλεσμα της επεξεργασίας μεγάλου αριθμού συναλλαγών ή άλλων γεγονότων που συγκεντρώνονται σε κατηγορίες σύμφωνα με τη φύση ή τη λειτουργία τους. Το τελικό στάδιο στη διαδικασία της συγκέντρωσης και κατάταξης είναι η παρουσίαση των συμπυκνωμένων και ταξινομημένων στοιχείων, που σχηματίζει συγκεκριμένα κονδύλια στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, της κατάστασης ταμιακών ροών και τις κατάστασης μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων ή στις σημειώσεις. Αν ένα συγκεκριμένο στοιχείο δεν είναι εξατομικευμένα σημαντικό, αυτό συγκεντρώνεται μαζί με άλλα στοιχεία είτε στην όψη των καταστάσεων εκείνων είτε στις σημειώσεις. Ένα στοιχείο που δεν είναι επαρκώς σημαντικό ώστε να δικαιολογεί ξεχωριστή παρουσίαση στην όψη των καταστάσεων αυτών μπορεί παρόλα αυτά να είναι επαρκώς σημαντικό, ώστε να πρέπει να παρουσιαστεί ξεχωριστά στις σημειώσεις.

Η εφαρμογή της έννοιας της σημαντικότητας σημαίνει ότι μία συγκεκριμένη απαίτηση γνωστοποίησης σε Πρότυπο ή Διερμηνεία δεν χρειάζεται να καλυφθεί εφόσον η πληροφορία δεν είναι σημαντική.

Συμψηφισμός

Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις καθώς και τα έσοδα και οι δαπάνες, δε θα συμψηφίζονται εκτός αν απαιτείται ή επιτρέπεται από Πρότυπο ή Διερμηνεία

Είναι σημαντικό τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις, καθώς και τα έσοδα και οι δαπάνες, να απεικονίζονται ξεχωριστά. Ο συμψηφισμός στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων ή στον ισολογισμό, εκτός αν αυτός αντικατοπτρίζει την ουσία της συναλλαγής ή άλλου γεγονότος, αποστερεί από τους χρήστες τη δυνατότητα να αντιλαμβάνονται τις συναλλαγές που αναλήφθηκαν και να εκτιμούν τις μελλοντικές ταμιακές ροές της επιχείρησης. Η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων μετά την αφαίρεση υποτιμήσεων για παράδειγμα λόγω απαξίωσης αποθεμάτων και επισφαλείς απαιτήσεων δεν είναι συμψηφισμός.

Επιπροσθέτως, κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από μία ομάδα ομοίων συναλλαγών απεικονίζονται σε καθαρή βάση, όπως για παράδειγμα τα συναλλαγματικά κέρδη και ζημίες ή τα κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από χρηματοοικονομικά μέσα που προορίζονται για εμπορική εκμετάλλευση. Τέτοια κέρδη και ζημίες ωστόσο απεικονίζονται ξεχωριστά αν είναι σημαντικά.

Συγκριτική πληροφόρηση

Εκτός όταν ένα Πρότυπο ή μία Διερμηνεία επιτρέπει ή απαιτεί διαφορετικά, η συγκριτική πληροφόρηση θα γνωστοποιείται σε σχέση με την προηγούμενη περίοδο για όλα τα ποσά που απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Η συγκριτική πληροφόρηση θα συμπεριλαμβάνεται στην αφηγηματική και περιγραφική πληροφόρηση, όταν είναι απαραίτητη για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων της τρέχουσας περιόδου.

Σε μερικές περιπτώσεις η αφηγηματική πληροφόρηση που παρέχεται στις οικονομικές καταστάσεις για την προηγούμενη περίοδο (προηγούμενες περιόδους), συνεχίζει να αφορά και την τρέχουσα περίοδο. Για παράδειγμα, οι λεπτομέρειες για μία δικαστική διένεξη, το αποτέλεσμα της οποίας ήταν αβέβαιο κατά την ημερομηνία του τελευταίου ισολογισμού και η οποία εξακολουθεί να εκκρεμεί, γνωστοποιούνται στην τρέχουσα περίοδο. Οι χρήστες ωφελούνται από τις πληροφορίες για το ότι η αβεβαιότητα υπήρχε κατά την ημερομηνία του τελευταίου ισολογισμού και για τα μέτρα που έχουν ληφθεί κατά τη διάρκεια της περιόδου για τη λύση της αβεβαιότητας.

Η αναβάθμιση της συγκρισιμότητας των πληροφοριών μεταξύ των περιόδων βοηθάει τους χρήστες στις οικονομικές τους αποφάσεις, επειδή επιτρέπει την εκτίμηση των τάσεων της οικονομικής πληροφόρησης για προγνωστικούς σκοπούς. Σε ορισμένες περιπτώσεις, δεν είναι εφικτό να γίνει ανακατάταξη των συγκριτικών πληροφοριών για μία συγκεκριμένη περίοδο ώστε να επιτευχθεί η συγκρισιμότητα με την τρέχουσα περίοδο. Για παράδειγμα, μπορεί σε προηγούμενη περίοδο (προηγούμενες περιόδους) να μην έχουν συγκεντρωθεί στοιχεία κατά τρόπο που να επιτρέπει την ανακατάταξη και μπορεί να μην είναι εφικτό να αναπαραχθούν οι πληροφορίες.

ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Εισαγωγή

Το παρόν Πρότυπο απαιτεί συγκεκριμένες γνωστοποιήσεις στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων ή της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων και απαιτεί γνωστοποίηση άλλων συγκεκριμένων κονδυλίων είτε στην όψη των καταστάσεων αυτών είτε στις

σημειώσεις. Το ΔΛΠ 7 θέτει τις απαιτήσεις για την παρουσίαση της κατάστασης ταμιακών ροών.

Κάποιες φορές αυτό το Πρότυπο χρησιμοποιεί τον όρο «γνωστοποίηση» με τη γενική έννοια, που εμπερικλείει στοιχεία τα οποία παρουσιάζονται στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων και της κατάστασης ταμιακών ροών, όπως επίσης και στις σημειώσεις.

Εξατομίκευση των οικονομικών καταστάσεων

Οι οικονομικές καταστάσεις θα εξατομικεύονται σαφώς και θα διακρίνονται από άλλες πληροφορίες στα ίδιο δημοσιευόμενο έντυπο.

Τα Δ.Π.Χ.Α. εφαρμόζονται μόνο στις οικονομικές καταστάσεις και όχι σε άλλες πληροφορίες που παρουσιάζονται σε ετήσια αναφορά ή σε άλλο έγγραφο. Συνεπώς, είναι σημαντικό οι χρήστες να είναι σε θέση να διακρίνουν τις πληροφορίες που καταρτίστηκαν με βάση τα Δ.Π.Χ.Α. από άλλες πληροφορίες που μπορεί να είναι χρήσιμες στους χρήστες, αλλά δεν αποτελούν αντικείμενο των απαιτήσεων αυτών.

Κάθε στοιχείο που συγκροτεί τις οικονομικές καταστάσεις πρέπει να εξατομικεύεται σαφώς. Επιπρόσθετα, οι ακόλουθες πληροφορίες πρέπει προέχοντας να εκτίθενται με εμφανή τρόπο και να επαναλαμβάνονται, όταν είναι αναγκαίο για την πρόπουσα κατανόηση των πληροφοριών που παρουσιάζονται:

(α) το όνομα της αναφερούσας οντότητας ή άλλος προσδιορισμός της ταυτότητας και κάθε αλλαγή των πληροφοριών αυτών συγκριτικά με την προηγούμενη ημερομηνία ισολογισμού,

(β) αν οι οικονομικές καταστάσεις καλύπτουν την οικονομική μονάδα μεμονωμένα ή όμιλο οικονομικών μονάδων,

(γ) την ημερομηνία του ισολογισμού ή της περιόδου που καλύπτεται από τις οικονομικές καταστάσεις, ανάλογα με εκείνο το στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων,

(δ) το νόμισμα παρουσίασης καθώς προσδιορίζεται στο ΔΛΠ 21, Οι Επιδράσεις Μεταβολών των Τιμών Συναλλάγματος,

(ε) ο βαθμός της στρογγυλοποίησης που χρησιμοποιήθηκε στην παρουσίαση των ποσών στις οικονομικές καταστάσεις.

Οι απαιτήσεις της παραπάνω παραγράφου αντιμετωπίζονται συνήθως με την παρουσίαση των κατά σελίδα επικεφαλίδων και των συντετμημένων επικεφαλίδων των στηλών σε κάθε σελίδα των οικονομικών καταστάσεων. Απαιτείται κρίση για να προσδιοριστεί ο καλύτερος τρόπος παρουσίασης τέτοιων πληροφοριών. Για παράδειγμα, όταν οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται ηλεκτρονικά, μπορεί να μη χρησιμοποιούνται πάντα χωριστές σελιδοποιήσεις, οπότε τα ανωτέρω στοιχεία παρουσιάζονται αρκετά συχνά για να εξασφαλίζουν μια κατάλληλη κατανόηση των πληροφοριών που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις.

Οι οικονομικές καταστάσεις συχνά γίνονται περισσότερο κατανοητές με την παρουσίαση πληροφοριών σε χιλιάδες ή εκατομμύρια μονάδων του νομίσματος παρουσίασης. Αυτό είναι αποδεκτό εφόσον γνωστοποιείται ο βαθμός στρογγυλοποίησης στην παρουσίαση και δεν παραλείπονται απαραίτητες πληροφορίες.

Καλυπτόμενη περίοδος αναφοράς

Οι οικονομικές καταστάσεις θα παρουσιάζονται τουλάχιστον ετησίως. Όταν η ημερομηνία του ισολογισμού μιας οντότητας αλλάζει και οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται για μια περίοδο μεγαλύτερη ή μικρότερη του ενός έτους, η οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί, επιπροσθέτως της περιόδου που καλύπτεται από τις οικονομικές καταστάσεις:

(α) Το λόγο που χρησιμοποιείται μεγαλύτερη ή μικρότερη περίοδος

και

(β) το γεγονός ότι τα συγκριτικά ποσά της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων, της κατάστασης ταμιακών ροών και των σχετικών σημειώσεων δεν είναι εξ ολοκλήρου συγκρίσιμα.

Κανονικά, οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται με συνέπεια για να καλύπτουν περίοδο ενός έτους. Όμως, μερικές οντότητες προτιμούν για πρακτικούς λόγους να παρέχουν πληροφόρηση παραδείγματος χάρη για μια περίοδο 52 εβδομάδων. Αυτό το Πρότυπο δεν αποκλείει αυτήν την πρακτική, επειδή οι προκύπτουσες οικονομικές καταστάσεις δεν είναι πιθανό να διαφέρουν ουσιωδώς από εκείνες που θα παρουσιάζονταν για ένα έτος.

Ισολογισμός

Διαχωρισμός κυκλοφορούντων /μη κυκλοφορούντων στοιχείων

Η οικονομική μονάδα θα παρουσιάζει κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία και βραχυπρόθεσμες και μη

βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, ως ξεχωριστές κατατάξεις στην όψη του ισολογισμού της εκτός όταν μία παρουσίαση που βασίζεται στη ρευστότητα παρέχει πληροφόρηση που είναι αξιόπιστη και περισσότερο σχετική. Όταν εφαρμόζεται η εξαίρεση αυτή, όλα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις θα παρουσιάζονται γενικά κατά σειρά ρευστότητας.

Ανεξάρτητα από την υιοθετημένη μέθοδο παρουσίασης, για κάθε συγκεκριμένο κονδύλιο των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που συνδυάζει ποσά που αναμένεται να εισπραχθούν ή να διακανονιστούν εντός

α) δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού

και

β) περισσότερο από δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία του ισολογισμού, η οντότητα θα γνωστοποιεί το ποσό που αναμένεται να εισπραχθεί ή να διακανονιστεί μετά την πάροδο των δώδεκα μηνών.

Όταν η οικονομική μονάδα παρέχει εμπορεύματα ή υπηρεσίες μέσα σε ένα σαφώς εξατομικευμένο κύκλο εκμετάλλευσης, η χωριστή κατάταξη των κυκλοφορούντων και των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, στην όψη του ισολογισμού, παρέχει χρήσιμες πληροφορίες με το διαχωρισμό των καθαρών περιουσιακών στοιχείων που συνεχώς ανακυκλώνονται ως κεφάλαιο κίνησης, από εκείνα τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία χρησιμοποιούνται στις μακροπρόθεσμες δραστηριότητες της οντότητας. Αυτή η κατάταξη επίσης φανερώνει τα περιουσιακά στοιχεία που αναμένεται να ρευστοποιηθούν μέσα στον τρέχοντα κύκλο εκμετάλλευσης και τις υποχρεώσεις που οφείλεται να διακανονιστούν μέσα στην ίδια περίοδο.

Για κάποιες οικονομικές μονάδες, όπως είναι τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, η παρουσίαση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων κατά

αύξουσα ή φθίνουσα σειρά ρευστότητας παρέχει πληροφόρηση που είναι αξιόπιστη και περισσότερο σχετική από την παρουσίαση κυκλοφορούντων /μη κυκλοφορούντων διότι η οντότητα δεν παρέχει εμπορεύματα ή υπηρεσίες μέσα σε καθαρά εξατομικευμένο κύκλο εκμετάλλευσης.

Πληροφορίες για τις αναμενόμενες ημερομηνίες λήξης των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων είναι χρήσιμες για την εκτίμηση της ρευστότητας και της φερεγγυότητας μιας οντότητας. Το ΔΠΧΠ 7 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις (Όπως τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΠ 7 κανονισμός 108/2006) απαιτεί γνωστοποίηση των ημερομηνιών λήξης των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων. Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνουν τις εμπορικές και άλλες απαιτήσεις και οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις περιλαμβάνουν τις εμπορικές υποχρεώσεις και άλλους πληρωτέους λογαριασμούς. Άσχετα αν τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις κατατάσσονται ως κυκλοφορούντα ή μη κυκλοφορούντα στοιχεία, είναι επίσης χρήσιμη η παροχή πληροφοριών για την αναμενόμενη ημερομηνία ρευστοποίησης και διακανονισμού των μη χρηματικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, όπως είναι τα αποθέματα και οι προβλέψεις. Για παράδειγμα, μια οντότητα γνωστοποιεί το ποσό των αποθεμάτων, που αναμένεται να ρευστοποιηθεί σε χρόνο των δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού.

Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία

Ένα περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως κυκλοφορούν όταν καλύπτει οποιοδήποτε από τα ακόλουθα στοιχεία:

(α) αναμένεται να ρευστοποιηθεί ή προορίζεται για πώληση ή ανάλωση, κατά τη συνήθη πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της οντότητας,

(β) κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς,

(γ) αναμένεται να διακανονιστεί μέσα σε δώδεκα μήνες από την ημερομηνία του ισολογισμού ή

(δ) είναι μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα (καθώς προσδιορίζει το ΔΛΠ 7 Καταστάσεις Ταμιακών Ροών) εκτός αν υπάρχει περιορισμός ανταλλαγής ή χρήσης του για το διακανονισμό υποχρέωσης για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία τους ισολογισμού.

Όλα τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία πρέπει να κατατάσσονται ως μη κυκλοφορούντα.

Αυτό το Πρότυπο χρησιμοποιεί τον όρο «μη κυκλοφορούντα» για να συμπεριλάβει ενσώματα, άυλα και μακροπρόθεσμα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία. Δεν απαγορεύεται η χρήση εναλλακτικών περιγραφών, εφόσον η έννοια είναι σαφής.

Ο κύκλος εκμετάλλευσης της οικονομικής μονάδας είναι ο χρόνος μεταξύ της απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων για επεξεργασία και της ρευστοποίησής τους σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα. Όταν ο κανονικός κύκλος εκμετάλλευσης της οντότητας δεν είναι σαφώς εξατομικευμένος, η διάρκεια του υποτίθεται ότι είναι δώδεκα μηνών. Τα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνουν περιουσιακά στοιχεία (όπως αποθέματα και εμπορικές απαιτήσεις) που πωλούνται, αναλώνονται ή ρευστοποιούνται στο πλαίσιο του κανονικού κύκλου εκμετάλλευσης, ακόμη και όταν δεν αναμένεται η ρευστοποίησή τους μέσα σε δώδεκα μήνες από την ημερομηνία του ισολογισμού. Στα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνονται περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς (τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία της κατηγορίας αυτής κατατάσσονται ως προοριζόμενα για εμπορική εκμετάλλευση σύμφωνα με το ΔΛΠ 39

Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Αποτίμηση) και το κυκλοφορών τμήμα των μη κυκλοφορούντων χρηματοοικονομικών μέσων.

Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Μία υποχρέωση κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη όταν καλύπτει οποιοδήποτε από τα ακόλουθα κριτήρια:

(α) αναμένεται να διακανονιστεί κατά την κανονική πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της οντότητας (εντός της διαχειριστικής περιόδου),

(β) κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς,

(γ) αναμένεται να διακανονιστεί εντός δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού ή

(δ) η οντότητα δεν κατέχει ανεπιφύλακτο δικαίωμα αναβολής του διακανονισμού για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Όλα οι λοιπές υποχρεώσεις πρέπει να κατατάσσονται ως μη βραχυπρόθεσμες.

Μερικές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, όπως οι εμπορικοί πληρωτέοι λογαριασμοί και κάποια δεδουλευμένα κόστη μισθοδοσίας και λοιπές δαπάνες εκμετάλλευσης, συνιστούν τμήμα του κεφαλαίου κίνησης που χρησιμοποιείται στον κανονικό κύκλο εκμετάλλευσης της οντότητας. Τέτοια στοιχεία της εκμετάλλευσης κατατάσσονται ως βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, ακόμη και αν οφείλεται να διακανονιστούν σε χρόνο μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού. Ο ίδιος κανονικός κύκλος εκμετάλλευσης ισχύει για την κατάταξη των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της οντότητας.

Όταν ο κανονικός κύκλος εκμετάλλευσης της οντότητας δεν είναι σαφώς εξατομικευμένος, η διάρκεια του υποτίθεται ότι είναι δώδεκα μηνών.

Άλλες βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις δε διακανονίζονται ως μέρος του κανονικού κύκλου εκμετάλλευσης, αλλά πρέπει να διακανονιστούν εντός δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού ή διακατέχονται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς. Παραδείγματα αποτελούν οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που κατατάσσονται ως προοριζόμενες για εμπορική εκμετάλλευση σύμφωνα με το ΔΛΠ 39, οι τραπεζικές υπεραναλήψεις και το βραχυπρόθεσμο τμήμα των μη βραχυπρόθεσμων χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων, τα πληρωτέα μερίσματα, οι φόροι εισοδήματος και άλλοι μη εμπορικοί πληρωτέοι λογαριασμοί. Οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που παρέχουν χρηματοδότηση σε μακροπρόθεσμη βάση (ήτοι δεν αποτελούν μέρος του κεφαλαίου κίνησης που χρησιμοποιείται στον κανονικό κύκλο εκμετάλλευσης της οντότητας) και δεν πρέπει να διακανονιστούν εντός δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού είναι μη βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.

Η οικονομική μονάδα κατατάσσει τις χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αυτές ως βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, όταν πρέπει να διακανονιστούν εντός δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού, ακόμη και στην περίπτωση που:

(α) η αρχική προθεσμία ήταν για περίοδο μεγαλύτερη των δώδεκα μηνών και

(β) ολοκληρώνεται συμφωνία αναχρηματοδότησης ή επαναδιαπραγμάτευσης των όρων εξόφλησης σε μακροπρόθεσμη βάση, μετά την ημερομηνία του ισολογισμού και πριν εγκριθούν για έκδοση οι οικονομικές καταστάσεις.

Αν μία οικονομική μονάδα αναμένει και έχει την ευχέρεια να αναχρηματοδοτήσει ή να μετακυλήσει μία υποχρέωση για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία του ισολογισμού σύμφωνα με υφιστάμενο πιστοδοτικό όριο, κατατάσσει την υποχρέωση ως μη βραχυπρόθεσμη, ακόμη και αν θα έληγε σε μικρότερο χρονικό διάστημα διαφορετικά. Ωστόσο, όταν η αναχρηματοδότηση ή η μετακύλιση δεν είναι στην ευχέρεια της οντότητας (για παράδειγμα, δεν υπάρχει συμφωνία αναχρηματοδότησης), η δυνατότητα αναχρηματοδότησης δε λαμβάνεται υπόψη και η υποχρέωση κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη.

Όταν μία οικονομική μονάδα αθετεί μία δέσμευση που απορρέει από μακροπρόθεσμη συμφωνία δανεισμού την ή πριν την ημερομηνία του ισολογισμού ώστε η υποχρέωση να καθίσταται άμεσα εξοφλήσιμη, η υποχρέωση κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη, έστω και αν ο δανειστής έχει συμφωνήσει, μετά την ημερομηνία του ισολογισμού και πριν την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων για έκδοση, να μην απαιτήσει την πληρωμή εξαιτίας της αθέτησης. Η υποχρέωση κατατάσσεται ως βραχυπρόθεσμη επειδή, κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, η οικονομική μονάδα δεν κατέχει ανεπιφύλακτο δικαίωμα αναβολής του διακανονισμού για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία αυτή.

Όμως, η υποχρέωση κατατάσσεται ως μη βραχυπρόθεσμη αν ο δανειστής συμφωνήσει μέχρι την ημερομηνία του ισολογισμού να παράσχει περίοδο χάριτος που λήγει τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την ημερομηνία του ισολογισμού, στη διάρκεια της οποίας η οντότητα μπορεί να αποκαταστήσει την αθέτηση και κατά τη διάρκεια της οποίας ο δανειστής δε δύναται να απαιτήσει την άμεση εξόφληση.

Πληροφορίες που παρουσιάζονται στην όψη του ισολογισμού

Η όψη του ισολογισμού θα περιλαμβάνει, κατ' ελάχιστον, συγκεκριμένα κονδύλια που παρουσιάζουν τα ακόλουθα ποσά:

(α) προστίθενται θέσεις, όταν ένα άλλο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο απαιτεί ξεχωριστή παρουσίαση στον πίνακα του ισολογισμού ή όταν το μέγεθος, η φύση ή η λειτουργία ενός στοιχείου είναι τέτοια, ώστε μία ξεχωριστή εμφάνιση θα βοηθούσε στην παρουσίαση της οικονομικής θέσης της επιχείρησης με τρόπο ακριβοδίκαιο και

(β) οι περιγραφές που χρησιμοποιούνται και η διάταξη των στοιχείων μπορεί να τροποποιηθούν ανάλογα με το είδος της επιχείρησης και των συναλλαγών της, για να παρέχουν πληροφορίες που είναι αναγκαίες για μια συνολική αντίληψη της οικονομικής θέσης της επιχείρησης.

Η όψη του ισολογισμού θα περιλαμβάνει επίσης συγκεκριμένα κονδύλια που παρουσιάζουν τα ακόλουθα ποσά:

(α) Τα συνολικά περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση και τα περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται σε ομάδες διάθεσης που κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5 Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες και

(β) υποχρεώσεις που περιλαμβάνονται σε ομάδες διάθεσης που κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5.
(ΔΠΧΠ5)

Επιπρόσθετα συγκεκριμένα κονδύλια, επικεφαλίδες και μερικά αθροίσματα πρέπει να παρουσιάζονται στην όψη του ισολογισμού όταν μία τέτοια εμφάνιση είναι αναγκαία για την κατανόηση της οικονομικής θέσης της οντότητας.

Όταν μία οντότητα παρουσιάζει κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία και βραχυπρόθεσμες και μη βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις ως ξεχωριστές κατατάξεις στην όψη του ισολογισμού της, δεν θα εντάσσει τις αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις (υποχρεώσεις), στην κατηγορία των κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων (υποχρεώσεων).

Η απόφαση αν τα πρόσθετα στοιχεία θα παρουσιάζονται ιδιαίτερα βασίζεται σε μία εκτίμηση:

- (α) του είδους και της ρευστότητας των περιουσιακών στοιχείων,
- (β) της λειτουργίας των περιουσιακών στοιχείων εντός της οντότητας και
- (γ) των ποσών, του είδους και του χρονοδιαγράμματος των υποχρεώσεων.

Η χρήση διαφορετικών βάσεων αποτίμησης για διαφορετικές κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων υποδηλώνει ότι διαφέρει το είδος ή η λειτουργία τους και συνεπώς ότι πρέπει να παρουσιάζονται ως ξεχωριστά συγκεκριμένα κονδύλια. Για παράδειγμα, διαφορετικές κατηγορίες ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορεί να τηρούνται λογιστικά στο κόστος ή σε αναπροσαρμοσμένα ποσά σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακινητοποιήσεις.

Πληροφορίες που παρουσιάζονται είτε στην όψη του ισολογισμού είτε στις σημειώσεις

Η επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί, είτε στην όψη του ισολογισμού είτε στις σημειώσεις, περαιτέρω υποκατηγορίες των συγκεκριμένων κονδυλίων που παρουσιάσθηκαν, ταξινομημένες με τρόπο που αρμόζει στις δραστηριότητες της οντότητας.

Η λεπτομέρεια που παρέχεται στις υποταξινομήσεις εξαρτάται από τις απαιτήσεις των Δ.Π.Χ.Α. και το μέγεθος, το είδος και τη λειτουργία των εμπλεκόμενων ποσών. Οι γνωστοποιήσεις θα ποικίλουν για κάθε στοιχείο, π.χ.:

(α) στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων διαχωρίζονται σε κατηγορίες σύμφωνα με το ΔΛΠ 16,

(β) οι απαιτήσεις διαχωρίζονται σε ποσά εισπρακτέα από πελάτες, σε εισπρακτέους λογαριασμούς συνδεδεμένων μερών, σε προπληρωμές και άλλα ποσά,

(γ) τα αποθέματα υποταξινομούνται, σύμφωνα με το ΔΛΠ 2 Αποθέματα, σε ταξινομήσεις όπως εμπορεύματα, προμήθειες παραγωγής, υλικά, παραγωγή σε εξέλιξη και τελικά προϊόντα,

(δ) οι προβλέψεις διαχωρίζονται σε προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους και άλλα στοιχεία και

(ε) το μετοχικό κεφάλαιο και τα αποθεματικά διαχωρίζονται σε διάφορες κατηγορίες όπως εκείνες του καταβεβλημένου κεφαλαίου, της διαφοράς υπέρ το άρτιο και του αποθεματικού.

Η οντότητα θα γνωστοποιεί τα ακόλουθα, είτε στην όψη του ισολογισμού είτε στις σημειώσεις:

(α) για κάθε κατηγορία μετοχικού κεφαλαίου:

(i) τον αριθμό των εγκεκριμένων μετοχών,

(ii) τον αριθμό των μετοχών που εκδόθηκαν και έχουν ολοσχερώς εξοφληθεί και των μετοχών που εκδόθηκαν αλλά δεν έχουν εξοφληθεί,

(iii) την αξία στο άρτιο ανά μετοχή ή ότι οι μετοχές δεν έχουν αξία στο άρτιο,

(iv) συμφωνία του αριθμού των μετοχών που κυκλοφορούν στην αρχή και το τέλος της περιόδου,

(v) τα δικαιώματα, τα προνόμια και τους περιορισμούς που αφορούν σε εκείνη την κατηγορία μετοχών, συμπεριλαμβανομένων των περιορισμών στη διανομή των μερισμάτων και την αποπληρωμή του κεφαλαίου,

(vi) μετοχές της οντότητας, που κατέχονται από την ίδια ή από θυγατρικές ή συγγενείς και

(vii) μετοχές που διατηρούνται προς έκδοση, σύμφωνα με δικαιώματα προαίρεσης και συμβάσεις για την πώληση μετοχών, συμπεριλαμβανομένων των σχετικών όρων και των ποσών και

(β) περιγραφή του είδους και του σκοπού κάθε αποθεματικού που περιλαμβάνεται στα ίδια κεφάλαια.

Κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων

Κέρδος ή ζημία περιόδου

Κάθε στοιχείο των εσόδων και των δαπανών που αναγνωρίζεται σε μία περίοδο θα περιλαμβάνεται στο κέρδος ή τη ζημία εκτός αν κάποιο Πρότυπο ή Διερμηνεία απαιτεί διαφορετικά.

Κανονικά, όλα τα στοιχεία των εσόδων και των δαπανών που αναγνωρίζονται σε μία περίοδο συμπεριλαμβάνονται στο κέρδος ή τη ζημία. Σε αυτό περιλαμβάνονται οι επιδράσεις των μεταβολών στις λογιστικές εκτιμήσεις.

Όμως, μπορεί να υπάρχουν περιπτώσεις όπου ειδικά στοιχεία αποκλείονται από το κέρδος ή τη ζημία της τρέχουσας περιόδου.

Άλλα Πρότυπα ασχολούνται με στοιχεία τα οποία μπορούν να ικανοποιούν τους προσδιορισμούς του Πλαισίου, για το τι είναι έσοδο ή δαπάνη αλλά συνήθως αποκλείονται από τα αποτελέσματα. Παραδείγματα αποτελούν τα πλεονάσματα αναπροσαρμογής παγίων στοιχείων (βλέπε ΔΛΠ 16), συγκεκριμένα κέρδη ή ζημίες που απορρέουν από μετατροπές των οικονομικών καταστάσεων αλλοδαπής επιχείρησης (βλέπε ΔΛΠ 21) και κέρδη η ζημίες από την επαναποτίμηση των διαθεσίμων προς πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων (βλέπε ΔΛΠ 39).

Πληροφορίες που παρουσιάζονται στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων.

Η όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων θα περιλαμβάνει, κατ'ελάχιστον, συγκεκριμένα κονδύλια που παρουσιάζουν τα ακόλουθα ποσά για την περίοδο:

(α) έσοδα,

(β) χρηματοοικονομικά κόστη,

(γ) μερίδιο των κερδών ή ζημιών από συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες που λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης,

(δ) έξοδο φόρου,

(ε) ένα ενιαίο ποσό που αποτελείται από το σύνολο:

(i) του μετά φόρων κέρδους ή ζημίας των διακοπεισών δραστηριοτήτων και

(ii) του μετά φόρων κέρδους ή ζημίας που αναγνωρίστηκε κατά την επιμέτρηση της εύλογης αξίας απομειωμένης κατά τα κόστη πώλησης ή κατά τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων ή ομάδων διάθεσης που συνιστούσαν τη διακοπείσα δραστηριότητα και

(στ) κέρδος ή ζημία.

Τα ακόλουθα ποσά θα γνωστοποιούνται στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων ως επιμερισμοί του κέρδους ή της ζημίας της περιόδου:

(α) κέρδη ή ζημίες που αναλογούν στα συμφέροντα μειοψηφίας και

(β) κέρδος ή ζημία που αναλογεί σε κατόχους μετοχών της μητρικής εταιρίας.

Επειδή τα αποτελέσματα των διάφορων δραστηριοτήτων της οντότητας, οι συναλλαγές και άλλα γεγονότα διαφέρουν σε συχνότητα, πιθανότητα κέρδους ή ζημίας και προβλεψιμότητα, η γνωστοποίηση των στοιχείων της χρηματοοικονομικής επίδοσης βοηθά στην κατανόηση της επιτευχθείσας χρηματοοικονομικής επίδοσης και στην εκτίμηση των μελλοντικών αποτελεσμάτων. Πρόσθετα συγκεκριμένα κονδύλια περιλαμβάνονται στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων και οι περιγραφές που χρησιμοποιούνται και η διάταξη των στοιχείων τροποποιούνται, όταν αυτό είναι απαραίτητο για να αποσαφηνιστούν οι παράγοντες της χρηματοοικονομικής επίδοσης. Οι παράγοντες που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη περιλαμβάνουν την σημαντικότητα και το είδος και τη λειτουργία των συνθετικών στοιχείων των εσόδων και των δαπανών. Για παράδειγμα, ένα χρηματοπιστωτικό ίδρυμα δύναται να τροποποιήσει τις προαναφερόμενες περιγραφές ώστε να παρέχει πληροφορίες σχετικές προς τις δραστηριότητες ενός χρηματοπιστωτικού ιδρύματος. (Όπως τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΠ 7 κανονισμός 108/2006)

Η οντότητα δε θα παρουσιάζει στοιχεία των εσόδων και των δαπανών ως έκτακτα κονδύλια, είτε στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων είτε στις σημειώσεις.

Πληροφορίες που παρουσιάζονται είτε στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων είτε στις σημειώσεις (προσάρτημα)

Όταν τα στοιχεία των εσόδων και των δαπανών είναι σημαντικά, το είδος και τα ποσά τους θα γνωστοποιούνται ξεχωριστά.

Οι περιπτώσεις που θα έδιναν αφορμή για ξεχωριστή γνωστοποίηση των στοιχείων των εσόδων και των δαπανών περιλαμβάνουν:

(α) την υποτίμηση των αποθεμάτων στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία ή των ενσώματων ακινητοποιήσεων στο ανακτήσιμο ποσό, όπως επίσης και τις αναστροφές τέτοιων υποτιμήσεων,

(β) την αναδιάρθρωση των δραστηριοτήτων μιας οντότητας και την αντιστροφή των οποιωνδήποτε προβλέψεων για κόστη αναδιάρθρωσης,

(γ) διαθέσεις στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων,

(δ) διαθέσεις επενδύσεων,

(ε) διακοπείσες δραστηριότητες(ΔΠΧΠ5)

(στ) νομικοί διακανονισμοί

και

(ζ) άλλες αναστροφές προβλέψεων.

Η επιχείρηση θα παρουσιάζει ανάλυση των δαπανών με τη χρήση ταξινόμησης που βασίζεται είτε στο είδος των δαπανών είτε στη λειτουργία

τους στην οντότητα, αναλόγως της ταξινόμησης που παρέχει πληροφόρηση που είναι αξιόπιστη και περισσότερο σχετική.

Οι δαπάνες υποταξινομούνται ώστε να επισημάνουν μία σειρά στοιχείων της χρηματοοικονομικής επίδοσης, τα οποία μπορεί να διαφέρουν σε σταθερότητα, πιθανότητα κέρδους ή ζημίας και προβλεψιμότητα. Η ανάλυση αυτή παρέχεται σε μία εκ των δύο κατωτέρων μορφών.

Η πρώτη μορφή ανάλυσης είναι η μέθοδος των κατά είδος εξόδων:

Οι δαπάνες συναθροίζονται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, σύμφωνα με το είδος τους (για παράδειγμα αποσβέσεις, αγορές υλών, κόστη μεταφοράς, παροχές σε εργαζομένους και κόστη διαφήμισης) και δεν ανακατανέμονται μεταξύ των διαφόρων λειτουργιών εντός της οντότητας. Η μέθοδος αυτή δύναται να είναι απλή στην εφαρμογή της επειδή δεν απαιτείται επιμερισμός των δαπανών στις λειτουργικές κατατάξεις.

Ένα παράδειγμα κατάταξης, χρησιμοποιώντας τη μέθοδο των κατά είδος εξόδων, έχει ως ακολούθως:

Έσοδα X

Άλλα έσοδα, X

Μεταβολές στα αποθέματα ετοιμών προϊόντων και στην παραγωγή σε εξέλιξη X

Αναλώσεις πρώτων υλών και υλικών X

Κόστος παροχών σε εργαζόμενους X

Δαπάνες αποσβέσεων X

Άλλες δαπάνες, X

Σύνολο δαπανών (X)

Κέρδος X

Η δεύτερη μορφή ανάλυσης είναι η μέθοδος κατηγορίας εξόδου ή του «κόστους πωληθέντων»:

Κατατάσσει τις δαπάνες σύμφωνα με τη λειτουργία τους ως μέρος του κόστους πωλήσεων, ή για παράδειγμα του κόστους διάθεσης ή διοικητικών λειτουργιών. Κατ' ελάχιστο, με τη χρήση αυτής της μεθόδου η οντότητα γνωστοποιεί το κόστος πωληθέντων της ξεχωριστά από άλλες δαπάνες. Αυτή η μέθοδος συχνά παρέχει στους χρήστες πιο σχετικές πληροφορίες από ότι η μέθοδος των κατά είδος εξόδων, αλλά ο επιμερισμός του κόστους στις λειτουργίες μπορεί να είναι αυθαίρετη και απαιτεί σημαντικό βαθμό κρίσης.

Ένα παράδειγμα κατάταξης με τη μέθοδο της κατηγορίας εξόδου έχει ως ακολούθως:

Έσοδα X

Κόστος πωληθέντων (X)

Μικτό κέρδος X

Άλλα έσοδα, X

Κόστος διάθεσης (X)

Έξοδα διοικητικής λειτουργίας (X)

Άλλες δαπάνες, (X)

Κέρδος X

Οι οικονομικές μονάδες που κατατάσσουν τις δαπάνες κατά λειτουργία πρέπει να γνωστοποιούν πρόσθετες πληροφορίες ως προς το είδος των δαπανών, συμπεριλαμβάνοντας τις δαπάνες αποσβέσεων και το κόστος των παροχών σε εργαζομένους.

Η επιλογή της ανάλυσης με μία από τις μεθόδους της κατηγορίας εξόδου ή των κατά είδος δαπανών εξαρτάται τόσο από ιστορικούς και κλαδικούς παράγοντες όσο και από το είδος της οντότητας. Αμφότερες οι μέθοδοι παρέχουν μια ένδειξη του κόστους εκείνου που αναμένεται να επηρεάζεται, άμεσα ή έμμεσα, από το επίπεδο των πωλήσεων ή της παραγωγής της οντότητας. Επειδή κάθε μέθοδος παρουσίασης έχει πλεονεκτήματα για διαφορετικούς τύπους οντοτήτων, το παρόν Πρότυπο απαιτεί από τη διοίκηση να επιλέξει την περισσότερο σχετική και αξιόπιστη παρουσίαση. Όμως, επειδή οι πληροφορίες ως προς το είδος των δαπανών είναι χρήσιμες για την πρόβλεψη των μελλοντικών ταμιακών ροών, απαιτούνται πρόσθετες γνωστοποιήσεις, όταν χρησιμοποιείται η κατάταξη με τη μέθοδο της κατηγορίας εξόδου. Η οντότητα θα γνωστοποιεί, στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων ή την κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων ή στις σημειώσεις, το ποσό των μερισμάτων που αναγνωρίστηκε ως διανομή σε κατόχους μετοχών κατά τη διάρκεια της περιόδου και το αναλογούν ποσό ανά μετοχή

Κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων

Η οικονομική μονάδα θα παρουσιάσει κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων η οποία θα φέρει τις ακόλουθες πληροφορίες στην όψη της:

(α) κέρδος ή ζημία περιόδου,

(β) κάθε στοιχείου έσοδο και δαπάνης της περιόδου που, όπως απαιτείται από άλλα Πρότυπα ή Διερμηνείες, αναγνωρίζεται κατ ευθείαν στην καθαρή θέση και το σύνολο αυτών των στοιχείων,

(γ) συνολικά έσοδα και δαπάνες της περιόδου [υπολογιζόμενα ως άθροισμα του (α) και (β)], που δείχνει ξεχωριστά τα συνολικά ποσά που αναλογούν σε κατόχους μετοχών της μητρικής εταιρίας και σε συμφέροντα μειοψηφίας και

δ) Μία κατάσταση μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων που περιλαμβάνει μόνο τα στοιχεία αυτά θα ονομάζεται κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων. (όπως τροπ. με τον 1910/2005 (ΔΛΠ 19)

Η οικονομική μονάδα θα παρουσιάσει επίσης, είτε στην όψη της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων ή στις σημειώσεις:

(α) τα ποσά των συναλλαγών με κατόχους μετοχών που δρουν υπό την ιδιότητα τους ως μέτοχοι, που απεικονίζουν ξεχωριστά τις διανομές σε κατόχους μετοχών,

(β) το υπόλοιπο τους κέρδους εις νέον (ήτοι το σωρευμένο κέρδος ή ζημία) στην αρχή της περιόδου και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, καθώς και τις μεταβολές κατά τη διάρκεια της περιόδου και

(γ) συμφωνία μεταξύ της λογιστικής αξίας κάθε κατηγορίας εισφερομένων κεφαλαίων και κάθε αποθεματικού, στην αρχή και το τέλος κάθε περιόδου, γνωστοποιώντας ξεχωριστά κάθε μεταβολή. Οι μεταβολές στα ίδια κεφάλαια της οντότητας μεταξύ δυο ημερομηνιών ισολογισμού αντανακλούν την αύξηση ή μείωση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της κατά τη διάρκεια της περιόδου. Εκτός των μεταβολών που προκύπτουν από συναλλαγές με κατόχους μετοχών που δρουν υπό την μετοχική ιδιότητά τους (όπως εισφορές κεφαλαίου,

επαναγορές των ίδιων συμμετοχικών τίτλων της οντότητας και μερισμάτων) και κόστη συναλλαγών που σχετίζονται άμεσα με τις συναλλαγές αυτές, η συνολική μεταβολή των ίδιων κεφαλαίων σε μία περίοδο αντιπροσωπεύει τα συνολικά έξοδα και τις συνολικές δαπάνες, συμπεριλαμβανομένων των κερδών και των ζημιών, που δημιουργούνται από τις δραστηριότητες της οντότητας κατά την περίοδο εκείνη (άσχετα αν εκείνα τα στοιχεία των εσόδων και των δαπανών αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία ή απευθείας στις μεταβολές των ίδιων κεφαλαίων).

Το παρόν Πρότυπο απαιτεί κάθε στοιχείο των εσόδων και των δαπανών που αναγνωρίζεται σε μία περίοδο να περιλαμβάνεται στο κέρδος ή την ζημία εκτός αν κάποιο άλλο Πρότυπο ή Διερμηνεία απαιτεί διαφορετικά. Άλλα Πρότυπα απαιτούν κάποια κέρδη και ζημίες (όπως οι αυξήσεις ή μειώσεις αναπροσαρμογών, συγκεκριμένες συναλλαγματικές διαφορές, κέρδη ή ζημίες κατά την επανεκτίμηση διαθέσιμων προς πώληση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και τα αναλογούντα ποσά τρέχοντος και αναβαλλόμενου φόρου) να αναγνωρίζονται απευθείας στις μεταβολές των ίδιων κεφαλαίων. Δεδομένου ότι είναι σημαντικό να λαμβάνονται υπόψη όλα τα στοιχεία των εσόδων και των δαπανών στην εκτίμηση των μεταβολών της οικονομικής θέσης της οντότητας μεταξύ δύο ημερομηνιών ισολογισμών, αυτό το Πρότυπο απαιτεί την παρουσίαση μιας κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων που επισημαίνει τα συνολικά έσοδα και τις συνολικές δαπάνες μιας οντότητας, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που αναγνωρίζονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια.

Κατάσταση ταμιακών ροών

Οι πληροφορίες περί ταμιακών ροών παρέχουν στους χρήστες μια βάση εκτίμησης της ικανότητας της οντότητας να δημιουργεί ταμιακά διαθέσιμα και

ταμιακά ισοδύναμα και των αναγκών της οντότητας να χρησιμοποιεί αυτές τις ταμιακές ροές. IAS.

Σημειώσεις

Δομή

Οι σημειώσεις θα:

(α) παρουσιάζουν πληροφορίες για τη βάση κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων και για τις συγκεκριμένες λογιστικές πολιτικές που εφαρμόστηκαν σύμφωνα με τις παραγράφους 108-115,

(β) γνωστοποιούν τις πληροφορίες που απαιτούν τα Δ.Π.Χ.Α. που δεν παρουσιάζονται στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων ή της κατάστασης ταμιακών ροών και

(γ) θα παρέχουν πληροφορίες επιπρόσθετες που δεν παρουσιάζονται στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων ή της κατάστασης ταμιακών ροών αλλά που είναι σχετικές για την κατανόηση οποιωνδήποτε εξ αυτών.

Στο μέτρο που αυτό είναι εφικτό, οι σημειώσεις πρέπει να παρουσιάζεται με συστηματικό τρόπο. Κάθε στοιχείο στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων και της κατάστασης ταμιακών ροών πρέπει να παραπέμπει σε οποιαδήποτε σχετική πληροφορία των σημειώσεων.

Οι σημειώσεις κανονικά παρουσιάζονται κατά την ακόλουθη σειρά, που βοηθά τους χρήστες να κατανοήσουν τις οικονομικές καταστάσεις και να τις συγκρίνουν με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οικονομικών μονάδων:

(α) σημείωση συμμόρφωσης με τα Δ.Π.Χ.Α.

(β) περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών που έχουν εφαρμοστεί

(γ) επεξηγηματικές πληροφορίες για τα στοιχεία που παρουσιάζονται στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων και της κατάστασης ταμιακών ροών, με τη σειρά που παρουσιάζεται κάθε κατάσταση και συγκεκριμένο κονδύλιο και

(δ) άλλες γνωστοποιήσεις, που περιλαμβάνουν:

(i) ενδεχόμενες υποχρεώσεις και μη αναγνωρισθείσες συμβατικές δεσμεύσεις και

(ii) μη χρηματοοικονομικές γνωστοποιήσεις, όπως τους στόχους της οντότητας αναφορικά με τις πολιτικές και τη διαχείριση κινδύνου

Σε μερικές περιπτώσεις μπορεί να είναι αναγκαίο ή επιθυμητό να διαφοροποιείται η διάταξη συγκεκριμένων στοιχείων εντός των σημειώσεων. Για παράδειγμα, πληροφορίες για μεταβολές στην εύλογη αξία που αναγνωρίζεται στο κέρδος ή τη ζημία μπορεί να συνδυάζονται με πληροφορίες για τις ημερομηνίες λήξης των χρηματοοικονομικών μέσων, μολονότι οι πρώτες αφορούν γνωστοποιήσεις της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων και οι τελευταίες σχετίζονται με τον ισολογισμό. Παρόλα αυτά, διατηρείται, όσο είναι πρακτικά δυνατόν, μία συστηματική δομή των σημειώσεων.

Σημειώσεις που παρέχουν πληροφορίες για τη βάση κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων και τις συγκεκριμένες λογιστικές πολιτικές μπορεί να παρουσιάζονται ως ένα ξεχωριστό στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων.

Γνωστοποίηση των λογιστικών πολιτικών

Η οικονομική μονάδα θα γνωστοποιεί τα ακόλουθα στην περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών:

(α) τη βάση (τις βάσεις) αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και

(β) τις λοιπές λογιστικές πολιτικές, που χρησιμοποιήθηκαν και που είναι απαραίτητες για την κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων.

Είναι σημαντικό να πληροφορούνται οι χρήστες για τη βάση ή τις βάσεις αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν στις οικονομικές καταστάσεις (για παράδειγμα ιστορικό κόστος, τρέχον κόστος, καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, εύλογη αξία ή ανακτήσιμο ποσό) διότι η βάση στην οποία καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις επηρεάζει σε μεγάλο βαθμό την ανάλυσή τους. Όταν εφαρμόζονται περισσότερες από μία βάσεις αποτίμησης στις οικονομικές καταστάσεις, για παράδειγμα, όταν ορισμένες κατηγορίες των περιουσιακών στοιχείων αναπροσαρμόζονται, είναι επαρκές να παρέχεται μία ένδειξη των κατηγοριών των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων στις οποίες εφαρμόζεται η κάθε μέθοδος.

Για να αποφασίσει αν πρέπει να γίνει γνωστοποίηση μίας συγκεκριμένης λογιστικής πολιτικής, η διοίκηση λαμβάνει υπόψη αν η γνωστοποίηση θα βοηθούσε τους χρήστες να αντιληφθούν πώς οι συναλλαγές, τα λοιπά γεγονότα και οι συνθήκες αντικατοπτρίζονται στην παρουσιαζόμενη χρηματοοικονομική επίδοση και την οικονομική θέση. Η γνωστοποίηση ιδιαίτερων λογιστικών

πολιτικών είναι ιδιαίζόντως χρήσιμη για τους χρήστες όταν οι πολιτικές αυτές επιλέγονται ανάμεσα στις εναλλακτικές λύσεις που επιτρέπουν τα Πρότυπα και οι Διερμηνείες. Ένα παράδειγμα είναι η γνωστοποίηση αν ένας κοινοπρακτών αναγνωρίζει τα συμφέροντά του σε από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα με τη χρήση της αναλογικής ενοποίησης ή της μεθόδου της καθαρής θέσης:. Μερικά Πρότυπα απαιτούν συγκεκριμένα τη γνωστοποίηση ιδιαίτερων λογιστικών πολιτικών, συμπεριλαμβανομένων των επιλογών της διοίκησης μεταξύ των διαφορετικών πολιτικών που αυτά επιτρέπουν.

Κάθε οντότητα εξετάζει το είδος των δραστηριοτήτων της και τις πολιτικές, που οι χρήστες θα ανέμεναν να γνωστοποιηθούν για το συγκεκριμένο εκείνο τύπο οντότητας. Για παράδειγμα, μία οντότητα που υπόκειται σε φόρους εισοδήματος θα αναμενόταν να γνωστοποιεί τις λογιστικές πολιτικές της που αφορούν τους φόρους εισοδήματος, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που εφαρμόζονται στις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις και απαιτήσεις. Αν μία οντότητα έχει σημαντικές δραστηριότητες στο εξωτερικό ή συναλλαγές σε ξένα νομίσματα, θα αναμενόταν η γνωστοποίηση των λογιστικών πολιτικών για την αναγνώριση των συναλλαγματικών διαφορών. Όταν έχουν γίνει συνενώσεις επιχειρήσεων, οι πολιτικές που χρησιμοποιήθηκαν για την αποτίμηση της υπεραξίας και των συμφερόντων της μειοψηφίας γνωστοποιούνται.

Μία λογιστική πολιτική μπορεί να είναι σημαντική λόγω του είδους των δραστηριοτήτων της οντότητας, ακόμη και όταν τα ποσά που απεικονίζονται για την τρέχουσα και τις προηγούμενες περιόδους δεν είναι σημαντικά. Είναι επίσης ορθό να γνωστοποιείται κάθε σημαντική λογιστική πολιτική που δεν απαιτείται ειδικά από τα Δ.Π.Χ.Α., αλλά επιλέγεται και εφαρμόζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 8.

Η οικονομική μονάδα θα γνωστοποιεί, στην περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών ή άλλες σημειώσεις, τις κρίσεις της διοίκησης κατά τη διαδικασία της εφαρμογής των λογιστικών πολιτικών της οντότητας που έχουν την σημαντικότερη επίδραση στα ποσά που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, εκτός εκείνων που αφορούν σε εκτιμήσεις.

Κατά τη διαδικασία της εφαρμογής των λογιστικών πολιτικών της οντότητας, η διοίκηση προβαίνει σε διάφορες κρίσεις, εκτός εκείνων που αφορούν στις εκτιμήσεις, που έχουν τη δυνατότητα να επηρεάσουν σε μεγάλο βαθμό τα ποσά που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Για παράδειγμα, η διοίκηση προβαίνει σε κρίσεις για τον προσδιορισμό:

(α) αν τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία αποτελούν διακρατούμενες μέχρι τη λήξη επενδύσεις,

(β) πότε ουσιωδώς όλοι οι σημαντικοί κίνδυνοι και τα οφέλη της ιδιοκτησίας των χρηματοοικονομικών και των μισθωμένων περιουσιακών στοιχείων μεταφέρονται σε άλλες οντότητες,

(γ) αν, στην ουσία, συγκεκριμένες πωλήσεις αγαθών αποτελούν είδος χρηματοδότησης και συνεπώς δε δημιουργούν έσοδο και

(δ) αν η ουσία της σχέσης μεταξύ της οντότητας και της οικονομικής οντότητας ειδικού σκοπού υποδηλώνει ότι η τελευταία ελέγχεται από την πρώτη.

Κύριες πηγές αβεβαιότητας των εκτιμήσεων

Η οικονομική μονάδα θα γνωστοποιεί στις σημειώσεις πληροφορίες σχετικά με τις κύριες παραδοχές για το μέλλον και άλλες κύριες πηγές αβεβαιότητας των εκτιμήσεων κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, που έχουν σημαντικό κίνδυνο να προκαλέσουν σημαντικές προσαρμογές στις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων εντός του επόμενου οικονομικού έτους. Αναφορικά με τα προαναφερόμενα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις, οι σημειώσεις θα περιλαμβάνουν λεπτομέρειες σχετικά με:

(α) το είδος τους

και

(β) τη λογιστική αξία τους κατά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Ο προσδιορισμός των λογιστικών αξιών κάποιων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων απαιτεί εκτίμηση των επιδράσεων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων σε εκείνα τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις κατά την ημερομηνία του ισολογισμού. Για παράδειγμα, ελλείψει προσφάτως παρατηρούμενων αγοραίων τιμών για την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων που ακολουθούν, απαιτούνται μελλοντικές προβλέψεις για την αποτίμηση των ανακτήσιμων ποσών κατηγοριών των ενσώματων ακινητοποιήσεων, της επίδρασης της τεχνολογικής απαρχαίωσης στα αποθέματα, προβλέψεις που εξαρτώνται από την μελλοντική έκβαση εκκρεμοδικιών και υποχρεώσεις που απορρέουν από μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους όπως είναι οι υποχρεώσεις που αφορούν σε συντάξεις. Οι εκτιμήσεις αυτές αφορούν σε παραδοχές για στοιχεία όπως είναι η προσαρμογή κινδύνου στις ταμιακές ροές ή τα προεξοφλητικά επιτόκια που

χρησιμοποιούνται, οι μελλοντικές μεταβολές των μισθών και των τιμών που επηρεάζουν άλλα κόστη.

Όταν είναι ανέφικτη η γνωστοποίηση της έκτασης των πιθανών επιδράσεων ή άλλης κύριας παραδοχής αβεβαιότητας των εκτιμήσεων κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, η οντότητα γνωστοποιεί ότι είναι εύλογα πιθανό, βάσει της υπάρχουσας γνώσης, τα αποτελέσματα εντός του επόμενου οικονομικού έτους που διαφέρουν από τις παραδοχές, να απαιτούν σημαντική προσαρμογή στη λογιστική αξία του επηρεαζόμενου περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης. Σε κάθε περίπτωση, η οικονομική μονάδα γνωστοποιεί το είδος και τη λογιστική αξία του συγκεκριμένου περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης (ή κατηγορίας περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων) που επηρεάστηκε από την παραδοχή.

Κεφάλαιο

Μια οικονομική μονάδα γνωστοποιεί πληροφορίες που επιτρέπουν στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων της να αξιολογήσουν τους στόχους, τις πολιτικές και τις διαδικασίες που εφαρμόζει για τη διαχείριση κεφαλαίου.

Η οικονομική μονάδα γνωστοποιεί τα κάτωθι:

(α) Ποιοτικές πληροφορίες σχετικά με τους στόχους, τις πολιτικές και τις διαδικασίες που εφαρμόζει για τη διαχείριση κεφαλαίου, περιλαμβανομένων των εξής (χωρίς, ωστόσο, να περιορίζεται σε αυτά):

(i) περιγραφή των στοιχείων που διαχειρίζεται ως κεφάλαιο,

(ii) όταν η οικονομική μονάδα υπόκειται σε έξωθεν επιβεβλημένες κεφαλαιακές απαιτήσεις, τον χαρακτήρα των απαιτήσεων αυτών και τον τρόπο με τον οποίο ενσωματώνονται στη διαχείριση του κεφαλαίου, και

(iii) τον τρόπο με τον οποίο επιτυγχάνει τους στόχους της όσον αφορά τη διαχείριση του κεφαλαίου.

(β) Συνοπτικά ποσοτικά δεδομένα σχετικά με τα στοιχεία τα οποία διαχειρίζεται ως κεφάλαιο. Ορισμένες οντότητες θεωρούν ορισμένες χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις (π.χ. ορισμένες μορφές χρέους μειωμένης εξασφάλισης) ως μέρος του κεφαλαίου. Άλλες οντότητες θεωρούν ότι το κεφάλαιο δεν περιλαμβάνει ορισμένα στοιχεία των ιδίων κεφαλαίων (π.χ. στοιχεία προερχόμενα από αντισταθμίσεις χρηματορροών).

(γ) Οποιοσδήποτε μεταβολές στα στοιχεία (α) και (β) από την προηγούμενη περίοδο.

(δ) Εάν, κατά την διάρκεια της περιόδου, συμμορφώθηκε με οποιοσδήποτε έξωθεν επιβεβλημένες κεφαλαιακές απαιτήσεις στις οποίες υπόκειται.

(ε) Σε περίπτωση που η οντότητα δεν συμμορφώθηκε με τέτοιες έξωθεν επιβεβλημένες κεφαλαιακές απαιτήσεις, τις συνέπειες της μη συμμόρφωσής της.

Μια οικονομική μονάδα δύναται να διαχειρίζεται κεφάλαια με διάφορους τρόπους και να υπάγεται σε περισσότερες διαφορετικές κεφαλαιακές απαιτήσεις. Για παράδειγμα, ένας όμιλος ετερογενών δραστηριοτήτων μπορεί να περιλαμβάνει οντότητες που διεξάγουν τόσο ασφαλιστικές όσο και τραπεζικές δραστηριότητες, ενώ οι ίδιες οικονομικές μονάδες ενδέχεται να αναπτύσσουν δραστηριότητα σε περισσότερες περιοχές δικαιοδοσίας. Εάν υπάρχει πιθανότητα η συγκεντρωτική γνωστοποίηση των κεφαλαιακών απαιτήσεων και του τρόπου διαχείρισης του κεφαλαίου να μην παρέχει χρήσιμες πληροφορίες ή να αλλοιώσει τις εντυπώσεις ενός χρήστη οικονομικών καταστάσεων όσον αφορά τους κεφαλαιακούς πόρους μιας οντότητας, η οντότητα γνωστοποιεί χωριστές πληροφορίες για κάθε κεφαλαιακή απαίτηση στην οποία υπόκειται. (Όπως προστέθηκε με το ΔΠΧΠ 7 κανονισμός 108/2006)

Ημερομηνία έναρξης ισχύος

Η οικονομική μονάδα θα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται. Αν η οικονομική μονάδα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για περίοδο που αρχίζει πριν την 1ης Ιανουαρίου 2005, πρέπει να γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΤΟΥ ΔΛΠ 1 (ΑΝΑΘΕΩΡΗΜΕΝΟ ΤΟ 1997)

Το παρόν Πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 1: Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων αναθεωρημένο το 1997.

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Από την 1η Ιανουαρίου 2005, αν η οικονομική μονάδα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμόζονται για εκείνη την προγενέστερη τροποποίηση σε άλλες ανακοινώσεις.

Οι τροποποιήσεις αυτού του προσαρτήματος θα εφαρμόζονται σε ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την ή μετά περίοδο.

A1. Στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, συμπεριλαμβανομένων των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Διερμηνειών, εφαρμοστέων το Δεκέμβριο 2003:

(α) παραπομπές στο «καθαρό κέρδος ή ζημία» τροποποιούνται σε «κέρδος ή ζημία»,

(β) παραπομπές σε «σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων» τροποποιούνται σε «σημειώσεις» και

(γ) παραπομπές σε «μετοχικό κεφάλαιο» τροποποιούνται σε «εισφερόμενο κεφάλαιο».

A2. Η τροποποίηση δεν εφαρμόζεται σε Πρότυπα που παρουσιάζονται με στοιχειώδη μορφή].

A3. Οι παράγραφοι 69 και 70 του ΔΛΠ 12 Φόροι Εισοδήματος απαλείφονται.

A4. Η παράγραφος 23 του ΔΛΠ 19 Παροχές σε Εργαζόμενους τροποποιείται ως εξής:

Μολονότι το Πρότυπο αυτό δεν απαιτεί ειδικές γνωστοποιήσεις για βραχύχρονες παροχές σε εργαζόμενους, άλλα Πρότυπα μπορεί να απαιτούν γνωστοποιήσεις. Για παράδειγμα, το ΔΛΠ 24, Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών, απαιτεί γνωστοποιήσεις σχετικά με τις παροχές σε εργαζόμενους για διευθυντικά στελέχη του προσωπικού. Το ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων, απαιτεί γνωστοποίηση της δαπάνης για τις παροχές σε εργαζόμενους.

A5. Η τροποποίηση δεν εφαρμόζεται σε Πρότυπα που παρουσιάζονται με στοιχειώδη μορφή.

A6. Το ΔΛΠ 34 Ενδιάμεση Χρηματοοικονομική Αναφορά τροποποιείται ως ακολούθως:

Το ΔΛΠ 1 ορίζει μία πλήρη σειρά οικονομικών καταστάσεων ως αυτή που περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

(α) ισολογισμό,

(β) κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων,

(γ) κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων που να παρουσιάζει είτε:

(i) όλες τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων, είτε

(ii) τις μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων, εκτός από εκείνες που προκύπτουν από συναλλαγές με τους κατόχους μετοχών που δρουν υπό την ιδιότητα του μετόχου,

(δ) κατάσταση ταμιακών ροών και,

(ε) σημειώσεις που περιλαμβάνουν περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις

Το ΔΛΠ 1 παρέχει καθοδήγηση σχετικά με τη δομή των οικονομικών καταστάσεων. Η Οδηγία Εφαρμογής του ΔΛΠ 1 απεικονίζει τρόπους με τους οποίους μπορεί να παρουσιαστεί ο ισολογισμός, η κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων και η κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων.

Το ΔΛΠ 1 απαιτεί, μία κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων να παρουσιάζεται ως ένα ξεχωριστό στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων της οντότητας και επιτρέπει επίσης οι πληροφορίες για μεταβολές στην καθαρή θέση που προκύπτουν από συναλλαγές με τους μετόχους που δρουν υπό την μετοχική ιδιότητά τους (συμπεριλαμβανομένων των διαθέσεων σε κατόχους μετοχών) να εμφανίζονται είτε στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων είτε στις σημειώσεις. Η οντότητα ακολουθεί τον ίδιο μορφότυπο στην ενδιάμεση κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων, όπως στην πιο πρόσφατη ετήσια κατάστασή της.

A7. Οι παράγραφοι 39 και 40 του ΔΛΠ 35 Διακοπτόμενες Δραστηριότητες τροποποιούνται ως εξής: 39. Οι γνωστοποιήσεις που απαιτούνται από τις παραγράφους 27 37 εκτός από το τη γνωστοποίηση του προ φόρου κέρδους ή ζημίας που αναγνωρίζεται από την εκποίηση περιουσιακών στοιχείων ή τη

ρύθμιση υποχρεώσεων που αφορούν στη διακοπτόμενη εκμετάλλευση σύμφωνα με την παράγραφο 31(α), μπορούν να εμφανίζονται είτε στις σημειώσεις είτε στην όψη του ισολογισμού, της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων ή της κατάστασης μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων.

Το ΔΛΠ 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων απαιτεί το πρόφρων κέρδος ή ζημία που αναγνωρίζεται κατά την εκποίηση περιουσιακών στοιχείων ή τη ρύθμιση υποχρεώσεων που αφορούν στις διακοπτόμενες δραστηριότητες να παρουσιάζεται στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων

A8. Η τροποποίηση δεν εφαρμόζεται σε Πρότυπα που παρουσιάζονται με στοιχειώδη μορφή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 2

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Το αναθεωρημένο αυτό πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 2 (αναθεωρημένο το 1993): Αποθέματα και θα πρέπει να εφαρμόζεται για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται.

ΣΚΟΠΟΣ

1. Ο σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό των αποθεμάτων. Ένα βασικό θέμα της λογιστικής των αποθεμάτων είναι το ποσό του κόστους που αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο και μεταφέρεται σε νέο μέχρις ότου αναγνωριστούν τα σχετιζόμενα έσοδα. Το Πρότυπο αυτό παρέχει οδηγίες για τον τρόπο προσδιορισμού του κόστους και την εν συνεχεία αναγνώρισή του ως δαπάνη, συμπεριλαμβανομένης οποιασδήποτε απομείωσης της λογιστικής αξίας μέχρι την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Επίσης παρέχει οδηγίες ως προς τους τύπους προσδιορισμού του κόστους που χρησιμοποιούνται για την κοστολόγηση των αποθεμάτων.

ΠΕΛΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

2. Το Πρότυπο αυτό εφαρμόζεται σε όλα τα αποθέματα εκτός από:

(α) έργα υπό εκτέλεση που προκύπτουν σύμφωνα με συμβάσεις κατασκευής, συμπεριλαμβάνοντας άμεσα συνδεδεμένες συμβάσεις υπηρεσιών (βλέπε ΔΛΠ 11: Συμβάσεις Κατασκευής),

(β) χρηματοοικονομικά μέσα και

(γ) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που συνδέονται με γεωργική δραστηριότητα και γεωργική παραγωγικότητα τη στιγμή της συγκομιδής.

3. Το Πρότυπο αυτό δεν εφαρμόζεται στην αποτίμηση αποθεμάτων που κατέχονται από:

(α) παραγωγούς γεωργικών και δασικών προϊόντων, γεωργικής παραγωγής μετά τη συγκομιδή και ορυκτών και ορυκτών προϊόντων, κατά την έκταση που αποτιμώνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, σύμφωνα με τις γενικά καθιερωμένες πρακτικές στους κλάδους αυτούς. Όταν τέτοια αποθέματα αποτιμώνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, οι μεταβολές στη λογιστική αξία αυτή αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία κατά τη λογιστική περίοδο της μεταβολής.

(β) διαπραγματευτές-μεσολαβητές εμπορευμάτων που αποτιμούν τα αποθέματά τους στην εύλογη αξία απομειωμένη κατά τα άμεσα κόστη πώλησης. Όταν τέτοια αποθέματα αποτιμώνται στην εύλογη αξία μείον το κόστος πωλήσεων, οι μεταβολές στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία κατά την περίοδο της μεταβολής.

4. Τα αποθέματα που αναφέρονται στην παράγραφο 3(α) αποτιμώνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία σε ορισμένα στάδια της παραγωγής. Αυτό συμβαίνει, για παράδειγμα, όταν γίνεται η συγκομιδή των αγροτικών εσοδειών ή η εξόρυξη των μεταλλευμάτων και η πώληση είναι εξασφαλισμένη μέσω προθεσμιακού συμβολαίου ή κρατικής εγγύησης ή όταν υπάρχει μια ενεργή

αγορά και ο κίνδυνος να μην πωληθούν είναι αμελητέος. Αυτά τα αποθέματα εξαιρούνται μόνον από της απαιτήσεις αυτού του Προτύπου που αφορούν στην αποτίμηση.

5. Οι διαπραγματευτές-μεσολαβητές είναι όσοι αγοράζουν ή πωλούν εμπορεύματα για άλλους ή για ίδιο λογαριασμό. Τα αποθέματα που αναφέρονται στην παράγραφο 3 (β) αποκτώνται κυρίως με σκοπό την πώληση στο άμεσο μέλλον και τη δημιουργία κερδών από διακυμάνσεις στην τιμή ή το περιθώριο κέρδους του διαπραγματευτή-μεσολαβητή. Όταν τα αποθέματα αυτά αποτιμώνται στην εύλογη απομειωμένη κατά τα άμεσα κόστη πώλησης, εξαιρούνται μόνον από της απαιτήσεις αυτού του Προτύπου που αφορούν στην αποτίμηση.

ΟΡΙΣΜΟΙ

6. Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτό το Πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

Αποθέματα είναι περιουσιακά στοιχεία:

(α) που κατέχονται προς πώληση κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της επιχείρησης,

(β) που βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής για τέτοια πώληση ή

(γ) έχουν τη μορφή υλών ή υλικών που θα αναλωθούν στην παραγωγική διαδικασία ή κατά την παροχή υπηρεσιών.

Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι η εκτιμώμενη τιμή πώλησης κατά τη συνήθη ροή των δραστηριοτήτων της επιχείρησης, μείον το εκτιμώμενο κόστος

ολοκλήρωσης και το εκτιμώμενο κόστος που είναι αναγκαίο για να πραγματοποιηθεί η πώληση.

Εύλογη αξία είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα ανταλλασσόταν ή μια υποχρέωση θα διακανονιζόταν μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με επίγνωση και με τη θέληση τους σε μια συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση.

7. Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία αναφέρεται στο καθαρό ποσό που μία οντότητα αναμένει να εισπράξει από την πώληση αποθεμάτων κατά τη συνήθη ροή των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Η εύλογη αξία αντανακλά το ποσό για το οποίο τα ίδια αποθέματα θα μπορούσαν να ανταλλάγουν στην αγορά μεταξύ ενημερωμένων και πρόθυμων αγοραστών και πωλητών. Η πρώτη είναι αξία που είναι συγκεκριμένη για κάθε επιχείρηση, ενώ η δεύτερη δεν είναι. Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία των αποθεμάτων μπορεί να μην ισούται με την εύλογη αξία απομειωμένη κατά τα άμεσα κόστη πώλησης.

8. Τα αποθέματα περιλαμβάνουν αγαθά που αγοράστηκαν και κρατούνται προς μεταπώληση όπως για παράδειγμα, εμπορεύματα που αγοράστηκαν από έναν έμπορο λιανικής και κατέχονται για μεταπώληση ή γη και άλλη ακίνητη περιουσία που κρατείται για μεταπώληση. Τα αποθέματα επίσης περιλαμβάνουν έτοιμα αγαθά που παράχθηκαν από την οντότητα ή παραγωγή σε εξέλιξη καθώς και ύλες και υλικά που αναμένεται να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγική διαδικασία. Στην περίπτωση του παρέχοντος υπηρεσίες, τα αποθέματα περιλαμβάνουν τα κόστη των υπηρεσιών, όπως περιγράφονται στην παράγραφο 19, για τα οποία η οντότητα δεν έχει αναγνωρίσει τα σχετικά έσοδα (βλέπε ΔΛΠ αριθμός 18: Έσοδα).

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

9. Τα αποθέματα θα αποτιμώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

Κόστος αποθεμάτων

10. Το κόστος των αποθεμάτων πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα κόστη αγοράς και μεταποίησης και τις άλλες δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για να φθάσουν τα αποθέματα στην παρούσα θέση και κατάσταση.

Κόστος αγοράς

11. Το κόστος αγοράς των αποθεμάτων περιλαμβάνει την τιμή αγοράς, τους εισαγωγικούς δασμούς και άλλους φόρους (εκτός εκείνων που η οντότητα μπορεί στη συνέχεια να επανακτήσει από τις φορολογικές αρχές), καθώς και μεταφορικά, έξοδα παράδοσης και άλλα έξοδα, άμεσα επιρριπτέα στην αγορά των ετοιμών αγαθών, υλικών και υπηρεσιών. Εμπορικές εκπτώσεις, μειώσεις τιμών και άλλα παρόμοια στοιχεία αφαιρούνται κατά τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς.

Κόστος μεταποίησης

12. Το κόστος μεταποίησης των αποθεμάτων περιλαμβάνει τις δαπάνες που σχετίζονται άμεσα με τις μονάδες παραγωγής, όπως είναι τα άμεσα εργατικά. Επίσης συμπεριλαμβάνει ένα συστηματικό επιμερισμό των σταθερών και μεταβλητών γενικών εξόδων παραγωγής, που πραγματοποιούνται κατά τη μετατροπή των υλών σε έτοιμα αγαθά. Σταθερά γενικά έξοδα παραγωγής είναι οι έμμεσες δαπάνες παραγωγής που παραμένουν σχετικά σταθερές, ανεξαρτήτως του όγκου παραγωγής, όπως είναι η απόσβεση και συντήρηση εργοστασιακών κτιρίων και εξοπλισμού, αλλά και το κόστος της διεύθυνσης και διοίκησης του εργοστασίου. Μεταβλητά γενικά έξοδα παραγωγής είναι οι

έμμεσες δαπάνες παραγωγής που μεταβάλλονται άμεσα ή σχεδόν άμεσα, ανάλογα με τον όγκο της παραγωγής, όπως είναι οι έμμεσες ύλες και η έμμεση εργασία.

13. Ο επιμερισμός των σταθερών γενικών εξόδων παραγωγής στο κόστος μεταποίησης βασίζεται στην κανονική δυναμικότητα των παραγωγικών εγκαταστάσεων. Κανονική δυναμικότητα είναι η αναμενόμενη να επιτευχθεί παραγωγή κατά μέσο όρο στη διάρκεια ενός αριθμού περιόδων ή εποχών υπό κανονικές συνθήκες, λαμβανομένων υπόψη των απωλειών δυναμικότητας λόγω της προγραμματισμένης συντήρησης. Το πραγματικό επίπεδο παραγωγής μπορεί να χρησιμοποιείται, αν αυτό προσεγγίζει την κανονική δυναμικότητα. Το ποσό των σταθερών γενικών εξόδων που επιμερίζεται σε κάθε παραγόμενη μονάδα δεν αυξάνεται ως συνέπεια χαμηλής παραγωγής ή πρόσκαιρης αδράνειας του εργοστασίου. Τα μη επιμεριζόμενα γενικά έξοδα αναγνωρίζονται ως δαπάνη στην περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται. Σε περιόδους ανώμαλα υψηλής παραγωγής, το ποσό των σταθερών γενικών εξόδων που επιρρίπτεται σε κάθε παραγωγική μονάδα μειώνεται, ούτως ώστε τα αποθέματα να μην αποτιμώνται πάνω από το κόστος. Τα μεταβλητά έξοδα παραγωγής επιμερίζονται σε κάθε παραγόμενη μονάδα βάσει της πραγματικής χρήσης των παραγωγικών εγκαταστάσεων.

14. Μια παραγωγική διαδικασία μπορεί να καταλήγει σε ταυτόχρονη παραγωγή περισσότερων του ενός προϊόντων. Αυτό συμβαίνει, για παράδειγμα, όταν παράγονται συμπαράγωγα προϊόντα ή όταν υπάρχει ένα κύριο προϊόν και ένα υποπροϊόν. Όταν το κόστος μετατροπής δεν μπορεί να εξατομικευτεί κατά προϊόν, επιμερίζεται μεταξύ των προϊόντων με έναν ορθολογικό και ομοιόμορφο τρόπο. Ο επιμερισμός μπορεί να βασίζεται, για παράδειγμα, στη σχετική αξία πωλήσεων κάθε προϊόντος είτε κατά το στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας όταν τα προϊόντα καθίστανται κατ είδος αναγνωρίσιμα, είτε κατά την ολοκλήρωση της παραγωγής. Τα περισσότερα υποπροϊόντα είναι επουσιώδη

από τη φύση τους. Αν αυτό συμβαίνει, αποτιμώνται συχνά στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία τους και η αξία αυτή αφαιρείται από το κόστος του κύριου προϊόντος. Ως αποτέλεσμα, η λογιστική αξία του κύριου προϊόντος δεν είναι σημαντικά διαφορετική από το κόστος του.

Λοιπές δαπάνες

15. Οι λοιπές δαπάνες συμπεριλαμβάνονται στο κόστος των αποθεμάτων μόνο στην έκταση που πραγματοποιούνται για να φέρουν τα αποθέματα στην παρούσα θέση και κατάστασή τους. Για παράδειγμα, μπορεί να πρέπει να συμπεριληφθούν στο κόστος των αποθεμάτων μη παραγωγικά γενικά έξοδα ή κόστη σχεδιασμού προϊόντων για συγκεκριμένους πελάτες.

16. Παραδείγματα κόστους που δεν περιλαμβάνεται στο κόστος των αποθεμάτων, αλλά αναγνωρίζεται ως δαπάνη της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιείται, αποτελούν:

(α) υπερβολικά μεγάλη φύρα υλών, σπατάλη εργασίας ή άλλου παραγωγικών κόστους,

(β) κόστη αποθήκευσης, εκτός αν αυτά είναι αναγκαία στην παραγωγική διαδικασία πριν από ένα περαιτέρω στάδιο παραγωγής,

(γ) γενικά έξοδα διοίκησης που δε συμβάλλουν στο να φέρουν τα αποθέματα στην παρούσα θέση και κατάσταση

και (δ) κόστος πώλησης.

17. Το ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού εξατομικεύει περιορισμένες περιπτώσεις για τις οποίες τα κόστη δανεισμού περιλαμβάνονται στο κόστος αποθεμάτων.

18. Μία οικονομική μονάδα μπορεί να αγοράσει αποθέματα με προθεσμιακό διακανονισμό. Όταν η συμφωνία ουσιαστικά περιέχει ένα στοιχείο χρηματοδότησης, το στοιχείο αυτό, για παράδειγμα η διαφορά μεταξύ της τιμής αγοράς με τους κανονικούς όρους πίστωσης και του πραγματικά καταβληθέντος ποσού, αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκου για το διάστημα της χρηματοδότησης.

Κόστος αποθεμάτων του παρέχοντος υπηρεσίες

19. Στην έκταση που οι παρέχοντες υπηρεσίες έχουν αποθέματα, αυτά αποτιμώνται στο κόστος παραγωγής τους. Τα κόστη αυτά αποτελούνται κυρίως από την εργασία και τα λοιπά κόστη του άμεσα απασχολούμενου προσωπικού για την παροχή των υπηρεσιών, που συμπεριλαμβάνουν το επιβλέπον προσωπικό και τα αναλογούντα γενικά έξοδα. Η εργασία και τα λοιπά κόστη που σχετίζονται με τις πωλήσεις και το γενικό διοικητικό προσωπικό δεν περιλαμβάνονται στο κόστος αποθεμάτων, αλλά αναγνωρίζονται ως έξοδα στην περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται. Το κόστος αποθεμάτων ενός παρέχοντος υπηρεσίες δεν περιλαμβάνει τα περιθώρια κέρδους ή τα μη αναλογούντα γενικά έξοδα που συχνά συνυπολογίζονται στις τιμές των παρεχόντων υπηρεσιών που χρεώνονται.

Κόστος συγκομιδής γεωργικής παραγωγής από βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

20. Σύμφωνα με το ΔΛΠ 41 Γεωργία, αποθέματα που συνθέτουν τη συγκομιδή γεωργικής παραγωγής από τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία μιας οντότητας, αποτιμώνται κατά την αρχική αναγνώριση στην εύλογη αξία τους μείον τα εκτιμώμενα κόστη σημείου πώλησης κατά τη στιγμή της συγκομιδής. Αυτό είναι το κόστος των αποθεμάτων κατά την ημερομηνία εκείνη για την εφαρμογή του παρόντος Προτύπου.

ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

21. Για λόγους ευκολίας, μπορεί να χρησιμοποιούνται τεχνικές αποτίμησης του κόστους των αποθεμάτων, όπως π.χ. η μέθοδος του πρότυπου κόστους ή η μέθοδος της λιανικής πώλησης, εφόσον το αποτέλεσμα τους προσεγγίζει το κόστος. Το πρότυπο κόστος λαμβάνει υπόψη τα κανονικά επίπεδα υλών και υλικών, εργασίας, αποδοτικότητας και αξιοποίησης της δυναμικότητας. Το κόστος αυτό επανεξετάζεται κατά τακτικά διαστήματα και, αν είναι αναγκαίο, αναθεωρείται υπό το φως των τρεχουσών συνθηκών.

22. Η μέθοδος της λιανικής πώλησης χρησιμοποιείται συχνά στον κλάδο λιανικής για την αποτίμηση αποθεμάτων μεγάλου αριθμού ταχέως μεταβαλλόμενων ειδών, τα οποία έχουν παρόμοια περιθώρια κέρδους και για τα οποία δεν είναι πρακτικά δυνατό να χρησιμοποιηθούν άλλες κοστολογικές μέθοδοι. Το κόστος του αποθέματος προσδιορίζεται με μείωση της αξίας πώλησής του αποθέματος κατά το αρμόζον ποσοστό μικτού περιθωρίου κέρδους. Το ποσοστό που χρησιμοποιείται λαμβάνει υπόψη και το απόθεμα που έχει υποτιμηθεί σε επίπεδο χαμηλότερο της αρχικής τιμής πωλήσεώς του. Για κάθε τμήμα λιανικής χρησιμοποιείται συχνά ένα μέσο ποσοστό.

ΤΥΠΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ

23. Το κόστος αποθεμάτων των ειδών που δεν αντικαθίστανται με μία κανονική ροή, καθώς και των αγαθών ή υπηρεσιών που παράγονται και προορίζονται για ειδικούς σκοπούς, θα καθορίζεται με την εξατομίκευση του μεμονωμένου κόστους κάθε είδους.

24. Συγκεκριμένο κόστος σημαίνει ότι συγκεκριμένα κόστη αποδίδονται σε εξατομικευμένα είδη του αποθέματος. Αυτός είναι ο κατάλληλος χειρισμός για τα είδη που προορίζονται για έναν ειδικό σκοπό, ανεξάρτητα αν έχουν αγοραστεί ή παραχθεί. Όμως, το εξατομικευμένο κόστος είναι ακατάλληλο,

όταν υπάρχει μεγάλος αριθμός ειδών του αποθέματος τα οποία αντικαθίστανται με μία κανονική ροή. Υπό τέτοιες συνθήκες, η μέθοδος της επιλογής των ειδών που παραμένουν ως απόθεμα, θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί ώστε να επιτευχθούν προκαθορισμένες επιδράσεις επί του κέρδους ή της ζημίας.

25. Το κόστος των αποθεμάτων, εκτός εκείνων που αναφέρονται στην παράγραφο 23, θα προσδιορίζεται με τη χρήση της μεθόδου πρώτης εισαγωγής πρώτη εξαγωγής (Π.Ε.Π.Ε.) ή του σταθμισμένου μέσου κόστους. Μία οντότητα πρέπει να χρησιμοποιεί τον ίδιο τύπο προσδιορισμού του κόστους για όλα τα αποθέματα που έχουν την ίδια φύση και χρήση από την οντότητα. Διαφορετικοί τύποι προσδιορισμού του κόστους μπορεί να δικαιολογηθούν για αποθέματα με διαφορετική φύση ή χρήση.

26. Για παράδειγμα, η χρήση αποθεμάτων που χρησιμοποιούνται σε έναν επιχειρηματικό λειτουργικό τομέα μπορεί να διαφέρει από τη χρήση των ίδιων αποθεμάτων σε άλλον επιχειρηματικό λειτουργικό τομέα. Ωστόσο, μία διαφορά στη γεωγραφική θέση των αποθεμάτων (ή στους αντίστοιχους φορολογικούς κανονισμούς), από μόνη της, δεν είναι επαρκής για να δικαιολογήσει τη χρήση διαφορετικών τύπων προσδιορισμού του κόστους. (Όπως το η παράγραφος 26 τροποποιήθηκε με Β4 του ΔΠΧΠ8).

ΚΑΘΑΡΗ ΡΕΥΣΤΟΠΟΙΗΣΙΜΗ ΑΞΙΑ

27. Το κόστος των αποθεμάτων μπορεί να μην είναι ανακτήσιμο, αν αυτά έχουν υποστεί φθορά, αν έχουν καταστεί ολικά ή μερικά άχρηστα ή αν οι τιμές πώλησής τους έχουν μειωθεί. Το κόστος αποθεμάτων μπορεί επίσης να μην είναι ανακτήσιμο, αν οι προβλεπόμενες δαπάνες ολοκλήρωσης ή πώλησής τους έχουν αυξηθεί. Η πρακτική της υποτίμησης των αποθεμάτων κάτω του κόστους, στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, είναι συνεπής με την άποψη ότι, τα περιουσιακά στοιχεία δεν πρέπει να αναγνωρίζονται με ποσά μεγαλύτερα από τα αναμενόμενα να πραγματοποιηθούν από την πώληση ή τη χρήση τους.

28. Τα αποθέματα υποτιμώνται συνήθως στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία και είδος. Σε μερικές περιπτώσεις, όμως, μπορεί να αρμόζει να ομαδοποιούνται όμοια ή συγγενή είδη. Αυτό μπορεί να συμβεί με είδη αποθέματος που αφορούν στην ίδια παραγωγική γραμμή, έχουν όμοιους σκοπούς ή τελικές χρήσεις, παράγονται και διατίθενται σε αγορά της ίδιας γεωγραφικής περιοχής και δεν μπορεί πρακτικά να αποτιμηθούν ξεχωριστά από άλλα είδη αυτής της παραγωγικής γραμμής. Δεν είναι κατάλληλη η υποτίμηση των αποθεμάτων με βάση τη γενική ταξινόμησή τους, όπως, για παράδειγμα, έτοιμα προϊόντα ή όλα τα αποθέματα ενός ιδιαίτερου επιχειρηματικού ή γεωγραφικού λειτουργικού τομέα. Οι παρέχοντες υπηρεσίες γενικά συγκεντρώνουν τα κόστη κατά υπηρεσία την οποία θα χρεώσουν με ξεχωριστή τιμή πώλησης. Συνεπώς, κάθε τέτοια υπηρεσία θεωρείται ως ένα ξεχωριστό είδος. (Όπως το η παράγραφος 29 τροποποιήθηκε με B4 του ΔΠΧΠ8)

29 Οι εκτιμήσεις της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας βασίζονται στην περισσότερο αξιόπιστη ένδειξη που υπάρχει κατά το χρόνο που γίνονται οι εκτιμήσεις, ως προς το ποσό στο οποίο αναμένεται να αποφέρουν τα αποθέματα. Αυτές οι εκτιμήσεις λαμβάνουν υπόψη τις διακυμάνσεις της τιμής ή του κόστους, που άμεσα σχετίζονται με γεγονότα τα οποία συμβαίνουν μετά το τέλος της περιόδου και στην έκταση που τα γεγονότα αυτά επιβεβαιώνουν τις υπάρχουσες στο τέλος της περιόδου συνθήκες.

30. Οι εκτιμήσεις της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας επίσης λαμβάνουν υπόψη το σκοπό για τον οποίο τηρούνται τα αποθέματα. Για παράδειγμα, η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία της ποσότητας του αποθέματος που τηρείται για να καλύψει βέβαιες συμβάσεις πωλήσεων αγαθών ή υπηρεσιών, βασίζεται στη συμβατική τιμή. Αν οι συμβάσεις πωλήσεων καλύπτουν μικρότερες ποσότητες από αυτές των αποθεμάτων που τηρούνται, η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία της επί πλέον ποσότητας βασίζεται στις γενικές τιμές πώλησης. Προβλέψεις μπορεί

να ανακúψουν από βέβαιες συμβάσεις πωλήσεων για ποσότητες που υπερβαίνουν τα υπάρχοντα αποθέματα ή από βέβαιες συμβάσεις αγοράς.

ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

31. Οι ύλες και λοιπά υλικά, που κρατούνται για χρήση στην παραγωγή αποθεμάτων, δεν υποτιμούνται κάτω του κόστους, αν τα έτοιμα προϊόντα στα οποία θα ενσωματωθούν αναμένεται να πωληθούν στο κόστος ή πάνω από αυτό. Όμως, όταν μια κάμψη της τιμής των υλών παρέχει ένδειξη ότι το κόστος των ετοιμών προϊόντων υπερβαίνει την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, τότε τα αποθέματα υλών υποτιμούνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Σε τέτοιες περιπτώσεις, το κόστος αντικατάστασης των υλών μπορεί να αποτελεί το καλύτερο διαθέσιμο μέσο αποτίμησης της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας τους.

32. Μια νέα εκτίμηση της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας γίνεται σε κάθε μεταγενέστερη περίοδο. Όταν παύουν να υφίστανται οι συνθήκες που προηγουμένως προκάλεσαν την υποτίμηση των αποθεμάτων κάτω του κόστους ή όταν υπάρχουν σαφείς ενδείξεις μιας αύξησης της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας λόγω διαφοροποιημένων οικονομικών συνθηκών, το ποσό της υποτίμησης αντिलογίζεται (ο αντιλογισμός περιορίζεται στο ποσό της αρχικής υποτίμησης) ώστε η νέα λογιστική αξία να είναι η χαμηλότερη μεταξύ του κόστους και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Αυτό συμβαίνει, για παράδειγμα, όταν ένα είδος αποθέματος, που αναγνωρίζεται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, επειδή η τιμή πώλησής του έχει μειωθεί, εξακολουθεί να κατέχεται σε μεταγενέστερη περίοδο και η τιμή πώλησής του έχει αυξηθεί.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΩΣ ΔΑΠΑΝΗ

33. Όταν πωλούνται αποθέματα, η λογιστική αξία τους πρέπει να αναγνωρίζεται ως δαπάνη της περιόδου κατά την οποία αναγνωρίστηκε το σχετικό έσοδο. Τα ποσά κάθε υποτίμησης των αποθεμάτων στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία και όλες οι ζημίες των αποθεμάτων πρέπει να αναγνωρίζονται στις δαπάνες της περιόδου κατά την οποία προέκυψε η υποτίμηση ή η ζημία. Το ποσό κάθε αντιλογισμού της υποτίμησης των αποθεμάτων, που προκύπτει από μια αύξηση της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας, πρέπει να αναγνωρίζεται σε μείωση του ποσού της υποτίμησης των αποθεμάτων που βάρυνε τις δαπάνες, κατά την περίοδο στην οποία γίνεται ο αντιλογισμός.

34. Μερικά αποθέματα μπορεί να κατανέμονται σε άλλους λογαριασμούς ενεργητικού, για παράδειγμα, αποθέματα που χρησιμοποιούνται σε ιδιοκατασκευαζόμενες ενσώματες ακινητοποιήσεις. Αποθέματα επιμεριζόμενα σε άλλο περιουσιακό στοιχείο με αυτό τον τρόπο, αναγνωρίζονται ως δαπάνη κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής αυτού του περιουσιακού στοιχείου.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

35. Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να παρέχουν πληροφόρηση για:

(α) τις λογιστικές πολιτικές που υιοθετήθηκαν για την αποτίμηση των αποθεμάτων, συμπεριλαμβανομένου του τύπου προσδιορισμού του κόστους που χρησιμοποιήθηκε,

(β) Τη συνολική λογιστική αξία των αποθεμάτων και τη λογιστική αξία ανά κατηγορία αποθεμάτων, όπως προσιδιάζει στην οντότητα,

(γ) τη λογιστική αξία των αποθεμάτων που τηρούνται στην εύλογη αξία απομειωμένη κατά τα άμεση κόστη πώλησης,

(δ) την ποσό αποθεμάτων που αναγνωρίστηκε ως δαπάνη κατά τη διάρκεια της περιόδου,

(ε) το ποσό κάθε υποτίμησης αποθεμάτων που αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της περιόδου, σύμφωνα με την παράγραφο 34,

(στ) το ποσό κάθε αντιλογισμού οποιασδήποτε υποτίμησης αναγνωρίστηκε ως μείωση του ποσού των αποθεμάτων που αναγνωρίστηκε ως δαπάνη της περιόδου, σύμφωνα με την παράγραφο 34,

(ζ) Οι συνθήκες ή τα γεγονότα που οδήγησαν στον αντιλογισμό της υποτίμησης των αποθεμάτων, σύμφωνα με την παράγραφο 34 και,

(η) τη λογιστική αξία των αποθεμάτων που έχουν ενεχυριαστεί προς εξασφάλιση υποχρεώσεων.

36. Πληροφορίες για τη λογιστική αξία των διαφόρων ομαδοποιήσεων των αποθεμάτων και την έκταση των μεταβολών σε αυτά τα περιουσιακά στοιχεία, είναι χρήσιμες για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων. Συνήθεις ομαδοποιήσεις αποθεμάτων είναι τα εμπορεύματα, τα υλικά παραγωγής, οι πρώτες ύλες, η παραγωγή σε εξέλιξη και τα έτοιμα προϊόντα. Τα αποθέματα του παρέχοντος υπηρεσίες μπορεί να περιγραφούν ως εργασίες σε εξέλιξη.

37. Το ποσό των αποθεμάτων που αναγνωρίζεται ως δαπάνη κατά τη διάρκεια της περιόδου, το οποίο συχνά αποκαλείται κόστος πωληθέντων, περιλαμβάνει τα κόστη που είχαν προηγουμένως συμπεριληφθεί στην αποτίμηση των αποθεμάτων που έχουν πλέον πωληθεί και μη επιμερισθέντα γενικά έξοδα παραγωγής καθώς και ασυνήθιστα ποσά που αφορούν κόστη

παραγωγής αποθεμάτων. Οι ειδικότερες συνθήκες της οντότητας μπορεί επίσης να δικαιολογούν τον συνυπολογισμό άλλων ποσών, όπως το κόστος διάθεσης.

38. Κάποιες οντότητες υιοθετούν μία μορφή παρουσίασης για τα κέρδη ή τις ζημίες που έχει ως αποτέλεσμα τη γνωστοποίηση ποσών εκτός του κόστους αποθεμάτων που αναγνωρίστηκαν ως δαπάνες κατά τη διάρκεια της περιόδου. Με τη μορφή αυτή, η οντότητα παρουσιάζει μία ανάλυση των δαπανών με βάση μία ταξινόμηση που βασίζεται στη φύση των δαπανών. Σε αυτήν την περίπτωση, η οντότητα γνωστοποιεί τα κόστη που αναγνωρίστηκαν ως δαπάνες για πρώτες ύλες και αναλώσιμα υλικά, εργατικό κόστος και άλλα κόστη, με το ποσό της καθαρής μεταβολής στα αποθέματα για την περίοδο.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

39. Η οντότητα θα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται. Αν η οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για περίοδο που αρχίζει πριν την 1η Ιανουαρίου 2005, πρέπει να γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΑΛΛΩΝ ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΕΩΝ

40. Το παρόν Πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 2: Αποθέματα (αναθεωρημένο το 1993).

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Τροποποιήσεις σε άλλες ανακοινώσεις

Οι τροποποιήσεις αυτού του προσαρτήματος θα εφαρμόζονται σε ετήσιες λογιστικές περιόδους που αρχίζουν την ή μετά από την 1η Ιανουαρίου 2005. Αν

η οντότητα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμόζονται για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

A1. Στο ΔΛΠ 14 «Segment reporting» το σημείο 22 τροποποιείται ως εξής:

22. Ορισμένες οδηγίες περί επιμερισμού του κόστους μπορεί να βρεθούν σε άλλα Πρότυπα. Για παράδειγμα, οι παράγραφοι 11-20 του ΔΛΠ 2: Αποθέματα (καθώς αναθεωρήθηκε το 2003), παρέχουν οδηγίες για τον επιμερισμό και την κατανομή του κόστους στα αποθέματα και οι παράγραφοι 16-21 του ΔΛΠ 11: Συμβάσεις Κατασκευής, παρέχουν οδηγίες για τον επιμερισμό και την κατανομή του κόστους στις συμβάσεις. Αυτές οι οδηγίες μπορεί να είναι χρήσιμες για τον επιμερισμό ή την κατανομή του κόστους στους τομείς δραστηριότητας.

A2. [Η τροποποίηση δεν εφαρμόζεται σε Πρότυπα που παρουσιάζονται με στοιχειώδη μορφή].

A3. [Η τροποποίηση δεν εφαρμόζεται σε Πρότυπα που παρουσιάζονται με στοιχειώδη μορφή].

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 7

ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

Αυτό το αναθεωρημένο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 7, "κατάσταση μεταβολών της χρηματοοικονομικής θέσεως", που εγκρίθηκε από το Συμβούλιο τον Οκτώβριο του 1977. Το αναθεωρημένο Πρότυπο άρχισε να εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που αφορούν λογιστικές περιόδους που άρχιζαν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 1994.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 7 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων (ΔΛΠ 7) προτίθεται στις παραγράφους 1-53 και το Προσάρτημα Α. Όλες οι παράγραφοι έχουν ίση ισχύ αλλά διατηρούν τη μορφή της Ε.Δ.Λ.Π. του Προτύπου όταν υιοθετήθηκε από την Σ.Δ.Λ.Π. Το ΔΛΠ 7 θα πρέπει να αναγνωστούν στο πλαίσιο του αντικειμενικού σκοπού του και της Εισαγωγής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς και του Πλαισίου για την Κατάρτιση και Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων. Τα προαναφερόμενα παρέχουν μία βάση για την επιλογή και την εφαρμογή λογιστικών πολιτικών εν απουσία ρητών οδηγιών.

Η ανάγνωση των κειμένων του Προτύπου, που έχουν τυπωθεί με έντονα πλαγιαστά γράμματα, πρέπει να γίνεται στο πλαίσιο του επεξηγηματικού υλικού και των οδηγιών εφαρμογής αυτού του Προτύπου, καθώς και της Εισαγωγής στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεν προορίζονται για εφαρμογή σε επουσιώδη θέματα (βλέπε παράγραφο 12 της Εισαγωγής).

ΣΚΟΠΟΣ

Οι πληροφορίες ως προς τις ταμιακές ροές μιας επιχείρησης είναι χρήσιμες, για την παροχή στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μιας βάσης, να εκτιμούν τη δυνατότητα της επιχείρησης να δημιουργεί ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα, αλλά και τις ανάγκες της επιχείρησης να χρησιμοποιεί αυτές τις ταμιακές ροές. Οι οικονομικές αποφάσεις που λαμβάνονται από τους χρήστες απαιτούν μια εκτίμηση της δυνατότητας μιας επιχείρησης να δημιουργεί ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα, καθώς και του χρόνου και της βεβαιότητας της δημιουργίας των διαθεσίμων αυτών.

Σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να απαιτεί την παροχή πληροφοριών, σχετικά με τις ιστορικές μεταβολές στα ταμιακά διαθέσιμα και τα ταμιακά ισοδύναμα μιας επιχείρησης, μέσω της κατάστασης ταμιακών ροών, η οποία κατατάσσει τις ταμιακές ροές της χρήσης σε ροές από επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

ΠΕΛΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

1. Η επιχείρηση πρέπει να καταρτίζει μια κατάσταση ταμιακών ροών, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του Προτύπου και να την παρουσιάζει ως ένα αναπόσπαστο μέρος των οικονομικών καταστάσεων της για κάθε περίοδο, για την οποία παρουσιάζονται οικονομικές καταστάσεις.

2. Αυτό το Πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 7, "Κατάσταση Μεταβολών της Χρηματοοικονομικής Θέσεως", που είχε εγκριθεί τον Ιούλιο του 1977.

3. Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μιας επιχείρησης ενδιαφέρονται για το πώς η επιχείρηση δημιουργεί και χρησιμοποιεί τα ταμιακά διαθέσιμα και τα ταμιακά ισοδύναμα. Αυτό είναι άσχετο από τη φύση των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων και ανεξάρτητο από το αν τα ταμιακά

διαθέσιμα μπορεί να θεωρηθούν ως προϊόν της επιχείρησης, όπως μπορεί να συμβαίνει στην περίπτωση ενός χρηματοπιστωτικού ιδρύματος. Οι επιχειρήσεις χρειάζονται ταμιακά διαθέσιμα για τους ίδιους ουσιαστικά λόγους, παρά την οποιαδήποτε διαφορά που θα μπορούσε να υπάρχει στις κύριες δραστηριότητές τους που δημιουργούν έσοδα. Χρειάζονται ταμιακά διαθέσιμα για να διεξάγουν τις επιχειρηματικές δραστηριότητές τους, να πληρώνουν τις υποχρεώσεις τους και να παρέχουν οφέλη στους επενδυτές τους. Συνεπώς, αυτό το Πρότυπο επιβάλλει σε όλες τις επιχειρήσεις να παρουσιάζουν μια κατάσταση ταμιακών ροών.

ΟΦΕΛΗ ΑΠΟ ΤΙΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΤΑΜΙΑΚΕΣ ΡΟΕΣ

4. Η κατάσταση ταμιακών ροών, όταν χρησιμοποιείται σε συνδυασμό με τις λοιπές οικονομικές καταστάσεις, παρέχει πληροφορίες που επιτρέπουν στους χρήστες να εκτιμούν τις μεταβολές στην καθαρή περιουσία μιας επιχείρησης, τη χρηματοοικονομική δομή της (που συμπεριλαμβάνει τη ρευστότητά και τη φερεγγυότητά της) και τις δυνατότητές της να επηρεάζει τα ποσά και το χρόνο των ταμιακών ροών για να τις προσαρμόζει στην αλλαγή των συνθηκών και των ευκαιριών. Οι πληροφορίες για τις ταμιακές ροές είναι χρήσιμες στην εκτίμηση της δυνατότητας της επιχείρησης να δημιουργεί ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα και επιτρέπουν στους χρήστες να αναπτύξουν πρότυπα για να εκτιμούν και να συγκρίνουν την παρούσα αξία των μελλοντικών ταμιακών ροών των διαφόρων επιχειρήσεων. Επίσης, αυξάνουν τη συγκρισιμότητα της παρουσιαζόμενης επιχειρηματικής απόδοσης για διαφορετικές μεταξύ τους επιχειρήσεις, γιατί περιορίζουν τις επιδράσεις της χρησιμοποίησης διαφορετικών λογιστικών χειρισμών για τις ίδιες συναλλαγές και γεγονότα.

5. Πληροφορίες για τις προηγηθείσες ταμιακές ροές χρησιμοποιούνται συχνά ως ένδειξη του ποσού, του χρόνου και της βεβαιότητας των μελλοντικών ταμιακών ροών. Αυτές είναι επίσης χρήσιμες για τον έλεγχο της ακρίβειας

προηγούμενων εκτιμήσεων, για τις μελλοντικές ταμιακές ροές και για την εξέταση της σχέσης μεταξύ της κερδοφορίας και των καθαρών ταμιακών ροών και της επίδρασης των μεταβολών των τιμών.

ΟΡΙΣΜΟΙ

6. Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτό το Πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

Ταμιακά διαθέσιμα είναι αυτά που αποτελούνται από μετρητά στο ταμείο της επιχείρησης και από καταθέσεις, που μπορεί να αναληφθούν άμεσα.

Ταμιακά ισοδύναμα είναι οι βραχυπρόθεσμες, υψηλής ρευστότητας επενδύσεις, που είναι άμεσα μετατρέψιμες σε συγκεκριμένα ποσά ταμιακών διαθεσίμων και οι οποίες υπόκεινται σε ασήμαντο κίνδυνο μεταβολής της αξίας τους.

Ταμιακές ροές νοούνται τόσο οι εισροές όσο και οι εκροές ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων.

Επιχειρηματικές δραστηριότητες είναι οι κύριες δραστηριότητες δημιουργίας εσόδων της επιχείρησης και άλλες δραστηριότητες που δεν είναι επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές.

Επενδυτικές δραστηριότητες είναι η απόκτηση και η διάθεση μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων και άλλων επενδύσεων, οι οποίες δεν συμπεριλαμβάνονται στα ταμιακά ισοδύναμα.

Χρηματοοικονομικές δραστηριότητες είναι οι δραστηριότητες που καταλήγουν σε μεταβολές στο μέγεθος και στη συγκρότηση του μετοχικού κεφαλαίου και του δανεισμού της επιχείρησης.

ΤΑΜΙΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΚΑΙ ΤΑΜΙΑΚΑ ΙΣΟΔΥΝΑΜΑ

7. Τα ταμιακά ισοδύναμα κατέχονται για το σκοπό της αντιμετώπισης βραχυπρόθεσμων ταμιακών αναγκών μάλλον παρά για επένδυση ή για άλλους σκοπούς. Μια επένδυση, για να χαρακτηριστεί ως ταμιακό ισοδύναμο, πρέπει να είναι άμεσα μετατρέψιμη σε συγκεκριμένο ποσό ταμιακών διαθεσίμων και να υπόκειται σε ένα ασήμαντο κίνδυνο μεταβολής της αξίας της. Συνεπώς, μια επένδυση κανονικά χαρακτηρίζεται ως ταμιακό ισοδύναμο μόνον όταν έχει σύντομη λήξη, π.χ. τριών μηνών ή λιγότερο από την ημερομηνία της απόκτησής της. Συμμετοχές στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων αποκλείονται από τα ταμιακά ισοδύναμα, εκτός αν αποτελούν στην ουσία ταμιακά ισοδύναμα, όπως για παράδειγμα στην περίπτωση των προνομιούχων μετοχών που αγοράστηκαν σε σύντομο χρόνο από τη λήξη τους και με συγκεκριμένη ημερομηνία εξαγοράς τους από τον εκδότη.

8. Ο τραπεζικός δανεισμός γενικά θεωρείται ότι αποτελεί μία χρηματοοικονομική δραστηριότητα. Όμως, σε μερικές χώρες, οι υπεραναλήψεις που είναι εξοφλητέες όταν ζητηθούν, συνιστούν ένα αναπόσπαστο τμήμα της ταμιακής διαχείρισης μιας επιχείρησης. Σε αυτές τις περιπτώσεις, οι τραπεζικές υπεραναλήψεις συμπεριλαμβάνονται στα στοιχεία των ταμιακών διαθεσίμων και των ταμιακών ισοδυνάμων. Ένα χαρακτηριστικό αυτών των τραπεζικών διακανονισμών είναι ότι το υπόλοιπο στην Τράπεζα συχνά μεταβάλλεται από θετικό σε αρνητικό (υπερανάληψη).

9. Οι ταμιακές ροές δεν περιλαμβάνουν κινήσεις μεταξύ στοιχείων που συνιστούν ταμιακά διαθέσιμα ή ταμιακά ισοδύναμα, γιατί αυτά τα στοιχεία αποτελούν μέρος της ταμιακής διαχείρισης μιας επιχείρησης μάλλον παρά μέρος των επιχειρηματικών, επενδυτικών και χρηματοοικονομικών δραστηριοτήτων της. Η ταμιακή διαχείριση περιλαμβάνει την επένδυση του ταμιακού πλεονάσματος σε ταμιακά ισοδύναμα.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

10. Η κατάσταση ταμιακών ροών πρέπει να απεικονίζει τις ταμιακές ροές στη διάρκεια της περιόδου, ταξινομημένες κατά επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

11. Μια επιχείρηση παρουσιάζει τις ταμιακές ροές της από επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, κατά τρόπο ο οποίος αρμόζει περισσότερο προς την επιχειρηματική μορφή της. Η κατάταξη κατά δραστηριότητα παρέχει πληροφορίες, που επιτρέπουν στους χρήστες να εκτιμούν την επίδραση αυτών των δραστηριοτήτων στην οικονομική θέση της επιχείρησης και το ποσό των ταμιακών διαθεσίμων και των ταμιακών της ισοδύναμων. Αυτές οι πληροφορίες μπορεί επίσης να χρησιμοποιούνται για να εκτιμώνται οι σχέσεις μεταξύ αυτών των δραστηριοτήτων.

12. Μια απλή συναλλαγή μπορεί να περιλαμβάνει ταμιακές ροές που διαφέρουν στο τρόπο κατάταξης. Για παράδειγμα, όταν η ταμιακή εξόφληση ενός δανείου περιλαμβάνει τόκο και κεφάλαιο, το στοιχείο του τόκου μπορεί να καταταγεί ως επιχειρηματική δραστηριότητα και το στοιχείο του κεφαλαίου ως χρηματοοικονομική δραστηριότητα.

Επιχειρηματικές δραστηριότητες

13. Το ποσό των ταμιακών ροών που προέρχεται από επιχειρηματικές δραστηριότητες είναι ένας δείκτης - κλειδί της έκτασης στην οποία οι επιχειρηματικές δραστηριότητες της επιχείρησης έχουν δημιουργήσει επαρκείς ταμιακές ροές για να εξοφλούν δάνεια, να διατηρούν την επιχειρηματική ικανότητα της επιχείρησης, να πληρώνουν μερίσματα και να γίνουν νέες επενδύσεις, χωρίς προσφυγή σε εξωτερικές πηγές χρηματοδότησης. Πληροφορίες σχετικά με τα ειδικά συστατικά στοιχεία των προηγούμενων

επιχειρηματικών ταμιακών ροών είναι χρήσιμες, σε συνδυασμό με άλλες πληροφορίες, για την πρόβλεψη μελλοντικών επιχειρηματικών ταμιακών ροών.

14. Οι ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες προέρχονται βασικά από τις κύριες δραστηριότητες δημιουργίας εσόδων της επιχείρησης. Συνεπώς, προέρχονται γενικά από συναλλαγές και άλλα γεγονότα που υπεισέρχονται στον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους ή της ζημίας. Παραδείγματα ταμιακών ροών από επιχειρηματικές δραστηριότητες είναι:

- (α) Εισπράξεις από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών.
- (β) Εισπράξεις από δικαιώματα εκμετάλλευσης, αμοιβές, προμήθειες και άλλα έσοδα.
- (γ) Πληρωμές τοις μετρητοίς προς προμηθευτές αγαθών και υπηρεσιών.
- (δ) Πληρωμές τοις μετρητοίς προς εργαζομένους και για λογαριασμό τους.
- (ε) Εισπράξεις και πληρωμές τοις μετρητοίς μιας ασφαλιστικής επιχείρησης για ασφάλιστρα και αποζημιώσεις, συντάξεις και άλλες ασφαλιστικές παροχές.
- (στ) Πληρωμές τοις μετρητοίς ή επιστροφές φόρων εισοδήματος, εκτός αν μπορεί ειδικά να εξατομικευτούν ως χρηματοοικονομικές και επενδυτικές δραστηριότητες.
- (ζ) Εισπράξεις και πληρωμές από συμβάσεις που κατέχονται για συναλλακτικούς ή εμπορικούς σκοπούς.

Μερικές συναλλαγές, όπως η πώληση ενός ενσώματου πάγιου, μπορεί να δημιουργήσουν ένα κέρδος ή μία ζημία, που συμπεριλαμβάνεται στον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους ή ζημίας. Ωστόσο, οι ταμιακές ροές που

σχετίζονται με τέτοιες συναλλαγές συνιστούν ταμιακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες.

15. Μία επιχείρηση μπορεί να κατέχει αξιόγραφα και δάνεια για συναλλακτικούς ή εμπορικούς σκοπούς, οπότε αυτά είναι όμοια με απόθεμα που αγοράστηκε ειδικώς για μεταπώληση. Συνεπώς, ταμιακές ροές προερχόμενες από την αγορά και πώληση τέτοιων αξιόγραφων κατατάσσονται ως επιχειρηματικές δραστηριότητες. Ομοίως, ταμιακές προκαταβολές και δάνεια που δίδονται από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, συνήθως κατατάσσονται ως επιχειρηματικές δραστηριότητες, δεδομένου ότι σχετίζονται με την κύρια δραστηριότητα δημιουργίας εσόδων αυτής της επιχείρησης.

Επενδυτικές δραστηριότητες

16. Η ιδιαίτερη γνωστοποίηση των ταμιακών ροών που προέρχονται από επενδυτικές δραστηριότητες είναι σημαντική, γιατί οι ταμιακές ροές αντιπροσωπεύουν την έκταση κατά την οποία έχουν πραγματοποιηθεί δαπάνες για πηγές που προορίζονται να δημιουργήσουν μελλοντικά έσοδα και ταμιακές ροές. Παραδείγματα ταμιακών ροών που προέρχονται από επενδυτικές δραστηριότητες είναι:

(α) Πληρωμές τοις μετρητοίς για την απόκτηση ενσώματων παγίων, άυλων περιουσιακών στοιχείων και λοιπών μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων. Αυτές οι πληρωμές συμπεριλαμβάνουν και εκείνες που σχετίζονται με κεφαλαιοποίηση κόστους ανάπτυξης και ιδιοκατασκευαζόμενα ενσώματα πάγια.

(β) Εισπράξεις από πωλήσεις ενσώματων παγίων, άυλων περιουσιακών στοιχείων και λοιπών μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων.

(γ) Πληρωμές τοις μετρητοίς για την απόκτηση συμμετοχών στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων, χρεωστικών τίτλων άλλων επιχειρήσεων, καθώς και δικαιωμάτων σε κοινοπραξίες (άλλες εκτός από πληρωμές τοις μετρητοίς για μέσα που θεωρούνται ως ταμιακά ισοδύναμα ή για εκείνα που κατέχονται για συναλλακτικούς ή εμπορικούς σκοπούς).

(δ) Εισπράξεις από πωλήσεις συμμετοχών στο κεφάλαιο άλλων επιχειρήσεων ή χρεωστικών τίτλων άλλων επιχειρήσεων, καθώς και δικαιωμάτων σε κοινοπραξίες (άλλες εκτός από τις εισπράξεις για μέσα που θεωρούνται ως ταμιακά ισοδύναμα και για εκείνα που κατέχονται για συναλλακτικούς ή εμπορικούς σκοπούς).

(ε) Ταμιακές προκαταβολές και δάνεια που δίδονται σε τρίτους (άλλα εκτός από προκαταβολές και δάνεια που δίδονται από ένα χρηματοπιστωτικό ίδρυμα).

(στ) Εισπράξεις από την εξόφληση προκαταβολών και δανείων, που είχαν δοθεί σε τρίτους (άλλες εκτός από προκαταβολές και δάνεια ενός χρηματοπιστωτικού ιδρύματος).

(ζ) Πληρωμές τοις μετρητοίς για συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης και προθεσμιακές συμβάσεις, για συμβάσεις δικαιωμάτων προαίρεσης (options) και συμβάσεις ανταλλαγών (swaps), εκτός αν οι συμβάσεις κατέχονται για συναλλακτικούς ή εμπορικούς σκοπούς ή οι πληρωμές τοις μετρητοίς κατατάσσονται στις χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

(η) Εισπράξεις από συμβόλαια μελλοντικής εκπλήρωσης και προθεσμιακές συμβάσεις, συμβάσεις δικαιωμάτων προαίρεσης (options) και συμβάσεις ανταλλαγών (swaps), εκτός αν οι συμβάσεις κατέχονται για συναλλακτικούς ή εμπορικούς σκοπούς ή οι εισπράξεις κατατάσσονται στις χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

Όταν μία σύμβαση λογιστικοποιείται για αντιστάθμιση μιας συγκεκριμένης θέσεως, τότε οι ταμιακές ροές της σύμβασης κατατάσσονται κατά τον ίδιο τρόπο, όπως οι ταμιακές ροές της αντισταθμιζόμενης θέσης.

Χρηματοοικονομικές δραστηριότητες

17. Η ξεχωριστή γνωστοποίηση των ταμιακών ροών που προέρχονται από τις χρηματοοικονομικές δραστηριότητες είναι σημαντική, γιατί είναι χρήσιμη στην προεκτίμηση διεκδικήσεων πάνω στις μελλοντικές ταμιακές ροές από τους χρηματοδότες της επιχείρησης. Παραδείγματα ταμιακών ροών, που προέρχονται από χρηματοοικονομικές δραστηριότητες είναι:

(α) Εισπράξεις μετρητών από την έκδοση μετοχών ή άλλων συμμετοχικών τίτλων.

(β) Πληρωμές τοις μετρητοίς στους μετόχους ή εταίρους για να εξαγοραστούν ή να επιστραφούν οι μετοχές της επιχείρησης.

(γ) Εισπράξεις μετρητών από την έκδοση χρεωστικών ομολόγων, δανείων, γραμματίων, ομολογιών, ενυπόθηκων δανείων και άλλων βραχυπρόθεσμων ή μακροπρόθεσμων δανείων.

(δ) Εκταμιεύσεις για αποπληρωμή δανείων.

(ε) Πληρωμές τοις μετρητοίς του μισθωτή για τη μείωση του οφειλόμενου υπολοίπου χρηματοδοτικής μίσθωσης.

ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ

18. Η επιχείρηση πρέπει να εμφανίζει τις ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες χρησιμοποιώντας:

(α) είτε την άμεση μέθοδο, κατά την οποία γνωστοποιούνται οι κύριες κατηγορίες ακαθάριστων εισπράξεων και ακαθάριστων πληρωμών τοις μετρητοίς,

(β) είτε την έμμεση μέθοδο, κατά την οποία το καθαρό κέρδος ή ζημία αναμορφώνεται με βάση τις επιδράσεις των συναλλαγών μη ταμιακής φύσης, των αναβαλλόμενων ή των δουλεμένων οργανικών εισπράξεων ή πληρωμών, όπως επίσης και των στοιχείων εσόδων ή εξόδων που συνδέονται με επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές ταμιακές ροές.

19. Οι επιχειρήσεις προτρέπονται να εμφανίζουν τις ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες χρησιμοποιώντας την άμεση μέθοδο. Η άμεση μέθοδος παρέχει πληροφορίες, που μπορεί να είναι χρήσιμες στην εκτίμηση μελλοντικών ταμιακών ροών και οι οποίες δεν είναι προσιτές με την έμμεση μέθοδο. Σύμφωνα με την άμεση μέθοδο, πληροφορίες για τις κύριες κατηγορίες ακαθάριστων εισπράξεων και ακαθάριστων πληρωμών τοις μετρητοίς μπορεί να αντλούνται:

(α) είτε από τα λογιστικά αρχεία της επιχείρησης,

(β) είτε με την αναμόρφωση των πωλήσεων, του κόστους πωλήσεων (ή των τόκων και συναφών εσόδων και εξόδων και παρόμοιων επιβαρύνσεων, προκειμένου για χρηματοπιστωτικό ίδρυμα) και άλλων στοιχείων της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων με βάση:

(i) τις μεταβολές κατά τη διάρκεια της περιόδου στα αποθέματα και στις οργανικές απαιτήσεις και λογαριασμούς πληρωτέους,

(ii) άλλα μη ταμιακά στοιχεία και

(iii) άλλα στοιχεία για τα οποία οι ταμιακές συνέπειες συνίστανται σε ταμιακές ροές επενδυτικής ή χρηματοοικονομικής φύσης.

20. Σύμφωνα με την έμμεση μέθοδο, οι καθαρές ταμιακές ροές από τις επιχειρηματικές δραστηριότητες προσδιορίζονται με την αναμόρφωση του καθαρού κέρδους ή ζημίας με βάση τις επιδράσεις από:

(α) τις μεταβολές κατά τη διάρκεια της περιόδου στα αποθέματα και στις οργανικές απαιτήσεις και λογαριασμούς πληρωτέους,

(β) τα μη ταμιακά στοιχεία, όπως οι αποσβέσεις, οι προβλέψεις, οι αναβαλλόμενοι φόροι, τα μη πραγματοποιημένα κέρδη και ζημίες από ξένα νομίσματα, τα αδιανέμητα κέρδη συγγενών επιχειρήσεων και τα δικαιώματα της μειοψηφίας και

(γ) όλα τα άλλα στοιχεία για τα οποία οι ταμιακές συνέπειες συνίστανται σε ταμιακές ροές επενδυτικής ή χρηματοοικονομικής φύσης.

Εναλλακτικά, με την έμμεση μέθοδο μπορεί να παρουσιάζονται οι καθαρές ταμιακές ροές από τις επιχειρηματικές δραστηριότητες, εμφανίζοντας τα έσοδα και τα έξοδα, που απεικονίζονται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, καθώς και τις μεταβολές κατά τη διάρκεια της περιόδου, στα αποθέματα και στις οργανικές απαιτήσεις και λογαριασμούς πληρωτέους.

ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ ΑΠΟ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ

21. Η επιχείρηση πρέπει να εμφανίζει ξεχωριστά τις κύριες κατηγορίες ακαθάριστων εισπράξεων και ακαθάριστων πληρωμών τοις μετρητοίς, που προέρχονται από επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, εκτός αν και σε όση έκταση οι ταμιακές ροές που περιγράφονται στις παραγράφους 22 και 24 εμφανίζονται σε καθαρή βάση.

ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΚΑΘΑΡΩΝ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

22. Οι ταμιακές ροές που προκύπτουν από τις ακόλουθες επιχειρηματικές, επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες μπορεί να εμφανίζονται σε καθαρή βάση:

(α) Εισπράξεις και πληρωμές για λογαριασμό πελατών, όταν οι ταμιακές ροές αντικατοπτρίζουν τις δραστηριότητες του πελάτη μάλλον παρά εκείνες της επιχείρησης.

(β) Εισπράξεις και πληρωμές για στοιχεία, των οποίων η ταχύτητα κυκλοφορίας είναι υψηλή, τα ποσά είναι μεγάλα και οι λήξεις τους είναι σύντομες.

23. Παραδείγματα εισπράξεων και πληρωμών που αναφέρονται στην παράγραφο 22(α) είναι:

(α) η αποδοχή και η αποπληρωμή καταθέσεων όψεως μιας τράπεζας,

(β) κεφάλαια που κατέχονται για λογαριασμό πελατών από μια επιχείρηση επενδύσεων και

(γ) μισθώματα που εισπράχθηκαν για λογαριασμό των ιδιοκτητών και αποδόθηκαν σε αυτούς.

Παραδείγματα εισπράξεων και πληρωμών που αναφέρονται στην παράγραφο 22(β) είναι οι προκαταβολές που δίδονται στις παρακάτω περιπτώσεις και η αποπληρωμή τους:

(α) Ποσά κεφαλαίου, που αφορούν πιστωτικές κάρτες πελατών.

(β) Αγορά και πώληση επενδύσεων.

(γ) Λοιπός βραχυπρόθεσμος δανεισμός, για παράδειγμα, αυτός που έχει μία περίοδο τρίμηνης λήξης ή μικρότερη.

24. Ταμιακές ροές που προκύπτουν από κάθε μία από τις ακόλουθες δραστηριότητες ενός χρηματοπιστωτικού ιδρύματος μπορεί να εμφανίζονται σε καθαρή βάση:

(α) Εισπράξεις και πληρωμές για την αποδοχή και αποπληρωμή καταθέσεων με ορισμένη ημερομηνία λήξης.

(β) Οι ανακαταθέσεις σε άλλα πιστωτικά ιδρύματα και η απόσυρση ανακαταθέσεων από άλλα πιστωτικά ιδρύματα.

(γ) Ταμιακές προκαταβολές και δάνεια προς πελάτες και η αποπληρωμή αυτών των προκαταβολών και δανείων.

TAMIAKES ΡΟΕΣ ΣΕ ΞΕΝΟ ΝΟΜΙΣΜΑ

25. Ταμιακές ροές που προκύπτουν από συναλλαγές σε ξένο νόμισμα πρέπει να αναγνωρίζονται στο νόμισμα λειτουργίας της οντότητας, εφαρμόζοντας στο ποσό του ξένου νομίσματος τη συναλλαγματική ισοτιμία μεταξύ του νομίσματος λειτουργίας και του ξένου νομίσματος κατά την ημερομηνία της ταμιακής ροής.

26. Οι ταμιακές ροές μιας θυγατρικής εξωτερικού πρέπει να μετατρέπονται στο νόμισμα λειτουργίας βάσει των συναλλαγματικών ισοτιμιών μεταξύ του νομίσματος αυτού και του ξένου νομίσματος κατά τις ημερομηνίες των ταμιακών ροών. (ΔΛΠ 21)

27. Οι ταμιακές ροές που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται σύμφωνα με το ΔΛΠ 21, "Οι Επιδράσεις των Μεταβολών των Τιμών Συναλλάγματος". Αυτό επιτρέπει τη χρήση μιας ισοτιμίας που πλησιάζει την

πραγματική. Για παράδειγμα, ο μέσος σταθμικός όρος των συναλλαγματικών ισοτιμιών μιας περιόδου μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την καταχώρηση συναλλαγών σε ξένο νόμισμα ή τη μετατροπή των ταμιακών ροών μιας θυγατρικής εξωτερικού. Οποσδήποτε όμως, το ΔΛΠ 21 δεν επιτρέπει χρήση της συναλλαγματικής ισοτιμίας που ισχύει κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, όταν μετατρέπονται οι ταμιακές ροές μιας θυγατρικής εξωτερικού.

28. Μη πραγματοποιηθέντα κέρδη και ζημίες, που προέρχονται από μεταβολές στις ισοτιμίες των ξένων νομισμάτων, δεν είναι ταμιακές ροές. Όμως, η επίδραση των μεταβολών των ισοτιμιών ξένου νομίσματος στα ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα, που κατέχονται ή οφείλονται σε ξένο νόμισμα, καταχωρείται στην κατάσταση ταμιακών ροών για λόγους συμφωνίας των ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων μεταξύ έναρξης και τέλους περιόδου. Αυτό το ποσό παρουσιάζεται ξεχωριστά από τις ταμιακές ροές από επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες και συμπεριλαμβάνει τις τυχόν διαφορές, στην περίπτωση που αυτές οι ταμιακές ροές είχαν καταχωρηθεί με τις κατά το τέλος της περιόδου συναλλαγματικές ισοτιμίες.

ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΟΝΔΥΛΙΑ

Οι παράγραφοι 29 και 30 που αναφέρονται σε έκτακτα κονδύλια απαλείφονται.

29. Οι ταμιακές ροές που σχετίζονται με έκτακτα κονδύλια πρέπει να κατατάσσονται ως προερχόμενες από επιχειρηματικές, επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, όπως αρμόζει κατά περίπτωση και να γνωστοποιούνται ξεχωριστά

30. Οι ταμιακές ροές που σχετίζονται με έκτακτα κονδύλια εμφανίζονται στην κατάσταση ταμιακών ροών ξεχωριστά, ως προερχόμενες από

επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, ώστε να είναι σε θέση οι χρήστες να αντιληφθούν τη φύση τους και την επίδρασή τους στις παρούσες και μελλοντικές ταμιακές ροές της επιχείρησης. Αυτές οι γνωστοποιήσεις είναι επιπρόσθετες των ξεχωριστών γνωστοποιήσεων του είδους και του ποσού των έκτακτων κονδυλίων, που επιβάλλονται από το ΔΛΠ 8 "Καθαρό Κέρδος ή Ζημία Περιόδου, Βασικά Λάθη και Μεταβολές στις Λογιστικές Αρχές".

ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

31. Ταμιακές ροές από τόκους και μερίσματα που έχουν εισπραχθεί πρέπει να γνωστοποιούνται ξεχωριστά από τόκους και μερίσματα που έχουν καταβληθεί. Οι ταμιακές ροές από τόκους και μερίσματα πρέπει να κατατάσσονται κατά ένα σταθερό τρόπο από περίοδο σε περίοδο, ως επιχειρηματικές ή επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

32. Το συνολικό ποσό των τόκων που καταβλήθηκαν κατά τη διάρκεια μιας περιόδου εμφανίζεται στην κατάσταση ταμιακών ροών, είτε έχει καταχωρηθεί ως έξοδο στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων είτε έχει κεφαλαιοποιηθεί, σύμφωνα με τον προβλεπόμενο εναλλακτικό χειρισμό στο ΔΛΠ 23 "Κόστος Δανεισμού".

33. Για ένα χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, οι τόκοι που καταβλήθηκαν και οι τόκοι και τα μερίσματα που εισπράχθηκαν συνήθως κατατάσσονται ως επιχειρηματικές ταμιακές ροές. Όμως, δεν υπάρχει κοινή συναίνεση στην κατάταξη αυτών των ταμιακών ροών από άλλες επιχειρήσεις. Τόκοι που καταβλήθηκαν και τόκοι και μερίσματα που εισπράχθηκαν μπορεί να καταταγούν στις επιχειρηματικές ταμιακές ροές, γιατί υπεισέρχονται στον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους ή ζημίας. Εναλλακτικά, τόκοι που καταβλήθηκαν και τόκοι και μερίσματα που εισπράχθηκαν μπορεί να καταταγούν στις χρηματοοικονομικές ταμιακές ροές και επενδυτικές ταμιακές

ροές αντίστοιχα, γιατί αποτελούν τα κόστη εξεύρεσης χρηματοοικονομικών πόρων ή τις αποδόσεις των επενδύσεων.

34. Μερίσματα που καταβλήθηκαν μπορεί να καταταγούν στις χρηματοοικονομικές ταμιακές ροές, γιατί αποτελούν ένα κόστος εξεύρεσης χρηματοοικονομικών πόρων. Εναλλακτικά, μερίσματα που καταβλήθηκαν μπορεί να καταταγούν ως ένα συνθετικό στοιχείο των ταμιακών ροών από επιχειρηματικές δραστηριότητες, ώστε να μπορέσουν οι χρήστες να προσδιορίσουν τη δυνατότητα μιας επιχείρησης να καταβάλει μερίσματα από τις επιχειρηματικές ταμιακές ροές.

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

35. Ταμιακές ροές που προκύπτουν από φόρους εισοδήματος πρέπει να γνωστοποιούνται ξεχωριστά και πρέπει να κατατάσσονται ως ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες, εκτός αν είναι δυνατόν ειδικώς να συσχετιστούν με τις χρηματοοικονομικές και επενδυτικές δραστηριότητες.

36. Οι φόροι εισοδήματος προκύπτουν από συναλλαγές, οι οποίες δημιουργούν ταμιακές ροές κατατασσόμενες στην κατάσταση ταμιακών ροών στις επιχειρηματικές, επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες. Παρόλο που το έξοδο φόρου μπορεί να είναι άμεσα σχετιζόμενο προς τις επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, οι σχετικές ταμιακές ροές φόρου είναι συχνά πρακτικά αδύνατο να εξατομικεύονται και μπορεί να προκύπτουν σε διαφορετική περίοδο από εκείνη των ταμιακών ροών της βασικής συναλλαγής. Για το λόγο αυτό, οι φόροι που καταβλήθηκαν συχνά κατατάσσονται ως ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες. Όμως, όταν είναι πρακτικά δυνατόν οι ταμιακές ροές φόρου να συσχετισθούν άμεσα προς μία ιδιαίτερη συναλλαγή, η οποία δημιουργεί ταμιακές ροές που κατατάσσονται στις επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, τότε οι ταμιακές ροές φόρου κατατάσσονται σε μία από τις δραστηριότητες αυτές, όπως

αρμόζει. Όταν οι ταμιακές ροές φόρου κατανέμονται σε περισσότερες από μία δραστηριότητες, πρέπει να γνωστοποιείται το συνολικό ποσό των φόρων που καταβλήθηκε.

ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΘΥΓΑΤΡΙΚΕΣ, ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ

37. Όταν η λογιστικοποίηση μιας επένδυσης σε συγγενή ή σε θυγατρική γίνεται με τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης ή της μεθόδου του κόστους, ο επενδυτής περιορίζει την αναφορά της επένδυσης αυτής στην κατάσταση ταμιακών ροών, μόνο σε ότι αφορά στις μεταξύ αυτού και της συγγενούς ή της θυγατρικής ταμιακές ροές, όπως για παράδειγμα, στα μερίσματα και στις προκαταβολές.

38. Μια επιχείρηση που παρουσιάζει τα δικαιώματά της σε μία από κοινού ελεγχόμενη οικονομική μονάδα (βλέπε ΔΛΠ 31 "χρηματοοικονομική πληροφόρηση για τα δικαιώματα σε κοινοπραξίες") χρησιμοποιώντας την αναλογική ενοποίηση, συμπεριλαμβάνει στη δική της ενοποιημένη κατάσταση ταμιακών ροών το αναλογικό μερίδιό της από τις ταμιακές ροές της από κοινού ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας. Μια επιχείρηση που παρουσιάζει ένα τέτοιο δικαίωμα, χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της καθαρής θέσης, συμπεριλαμβάνει στη δική της κατάσταση ταμιακών ροών τις ταμιακές ροές από την επένδυσή της στην από κοινού ελεγχόμενη οικονομική μονάδα, καθώς και τις διανομές και άλλες πληρωμές ή εισπράξεις μεταξύ αυτής και της από κοινού ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας.

ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΕΙΣ ΘΥΓΑΤΡΙΚΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ

39. Το σύνολο των ταμιακών ροών που προκύπτουν από αποκτήσεις και από διαθέσεις θυγατρικών ή άλλων επιχειρηματικών μονάδων, πρέπει να παρουσιάζεται ξεχωριστά και να κατατάσσεται στις επενδυτικές δραστηριότητες.

40. Τόσο για τις αποκτήσεις θυγατρικών ή άλλων επιχειρηματικών μονάδων, όσο και για τις διαθέσεις τέτοιων μονάδων κατά τη διάρκεια της περιόδου, μία επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί το συνολικό ποσό για κάθε ένα από τα ακόλουθα:

(α) Το συνολικό αντάλλαγμα της αγοράς ή της διάθεσης.

(β) Την αναλογία του ανταλλάγματος αγοράς ή πώλησης που καλύπτεται από ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα.

(γ) Το ποσό των ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων της θυγατρικής ή της επιχειρηματικής μονάδας που αποκτήθηκε ή διατέθηκε.

(δ) Το ποσό των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων, εκτός των ταμιακών διαθεσίμων ή ταμιακών ισοδυνάμων της θυγατρικής ή της επιχειρηματικής μονάδας που αποκτήθηκε ή διατέθηκε, συνοπτικά για κάθε κύρια κατηγορία.

41. Η ξεχωριστή παρουσίαση, σε ιδιαίτερες σειρές κονδυλίων, των επιδράσεων των ταμιακών ροών από αποκτήσεις και διαθέσεις θυγατρικών και άλλων επιχειρηματικών μονάδων, μαζί με τη ξεχωριστή γνωστοποίηση των ποσών των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων που αποκτήθηκαν ή διατέθηκαν, βοηθά να διακρίνονται οι συγκεκριμένες αυτές ταμιακές ροές από τις ταμιακές ροές που προκύπτουν από άλλες επιχειρηματικές, επενδυτικές και

χρηματοοικονομικές δραστηριότητες. Τα αποτελέσματα των ταμιακών ροών από διαθέσεις δεν αφαιρούνται από εκείνα των αποκτήσεων.

42. Το συνολικό ποσό των ταμιακών διαθεσίμων που καταβλήθηκαν ή εισπράχθηκαν, ως αντάλλαγμα αγοράς ή πώλησης, καταχωρείται στην κατάσταση ταμιακών ροών μετά την αφαίρεση των ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδύναμων που αποκτήθηκαν ή διατέθηκαν.

ΜΗ ΤΑΜΙΑΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

43. Επενδυτικές και χρηματοοικονομικές συναλλαγές που δεν απαιτούν τη χρήση ταμιακών διαθεσίμων ή ταμιακών ισοδυνάμων, πρέπει να εξαιρούνται από την κατάσταση ταμιακών ροών. Οι συναλλαγές αυτές πρέπει να γνωστοποιούνται με τις άλλες οικονομικές καταστάσεις, κατά τρόπο που να παρέχονται όλες οι σχετικές πληροφορίες για αυτές τις επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

44. Πολλές επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες δεν έχουν άμεσο αντίκτυπο στις τρέχουσες ταμιακές ροές, μολονότι επηρεάζουν την κεφαλαιακή και την περιουσιακή δομή μιας επιχείρησης. Ο αποκλεισμός των μη ταμιακών συναλλαγών από την κατάσταση ταμιακών ροών είναι συνεπής με το αντικείμενο της κατάστασης ταμιακών ροών, καθώς αυτές οι συναλλαγές δεν συνεπάγονται ταμιακές ροές στην τρέχουσα περίοδο. Παραδείγματα μη ταμιακών συναλλαγών είναι:

(α) Η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων είτε με την ανάληψη άμεσα συνδεδεμένων υποχρεώσεων είτε μέσω μιας χρηματοδοτικής μίσθωσης.

(β) Η απόκτηση μιας επιχείρησης με έκδοση μετοχών.

(γ) Η μετατροπή υποχρεώσεων σε κεφάλαιο.

ΣΥΝΘΕΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΚΑΙ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΙΣΟΔΥΝΑΜΩΝ

45. Η επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί τη σύνθεση των ταμιακών διαθεσίμων και των ταμιακών ισοδυνάμων και να παρουσιάζει μία συμφωνία των ποσών της κατάστασης των ταμιακών ροών της με τα αντίστοιχα κονδύλια του ισολογισμού.

46. Εν όψει της ποικιλίας των πρακτικών της ταμιακής διαχείρισης και των τραπεζικών διακανονισμών σε όλο τον κόσμο και για να συμμορφώνεται με το ΔΛΠ 1 "Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων", η επιχείρηση γνωστοποιεί την ακολουθούμενη μέθοδο προσδιορισμού της σύνθεσης των ταμιακών διαθεσίμων και των ταμιακών ισοδυνάμων.

47. Το αποτέλεσμα κάθε μεταβολής της μεθόδου προσδιορισμού των στοιχείων που συνθέτουν τα ταμιακά διαθέσιμα και τα ταμιακά ισοδύναμα, όπως π.χ. μια μεταβολή στην κατάταξη των χρηματοπιστωτικών μέσων, τα οποία προηγουμένως θεωρούνταν ως μέρος του χαρτοφυλακίου επενδύσεων της επιχείρησης, απεικονίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 8, "Καθαρό Κέρδος ή Ζημία Περιόδου, Βασικά Λάθη και Μεταβολές στις Λογιστικές Αρχές".

ΆΛΛΕΣ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

48. Η επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιεί, μαζί με ένα σχόλιο της διοίκησης, τα ποσά των σημαντικών υπολοίπων ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων, που κατέχονται από την επιχείρηση και δεν είναι διαθέσιμα για χρήση από τον όμιλο.

49. Υπάρχουν διάφορες περιπτώσεις κατά τις οποίες υπόλοιπα ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων, που κατέχονται από μια επιχείρηση, δεν είναι διαθέσιμα για χρήση από τον όμιλο. Τα παραδείγματα περιλαμβάνουν

υπόλοιπα ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων που κατέχονται από θυγατρική, η οποία λειτουργεί σε χώρα όπου ισχύουν συναλλαγματικοί έλεγχοι ή άλλοι νομικοί περιορισμοί, οπότε τα υπόλοιπα δεν είναι διαθέσιμα για γενική χρήση από τη μητρική εταιρία ή άλλες θυγατρικές.

50. Πρόσθετες πληροφορίες μπορεί να είναι απαραίτητες στους χρήστες για την κατανόηση της οικονομικής θέσης και της ρευστότητας μιας επιχείρησης. Συνιστάται η παράθεση τέτοιων πληροφοριών, μαζί με ένα σχόλιο της διοίκησης και μπορεί να περιλαμβάνουν:

(α) Τα ποσά των μη αναληφθέντων εγκεκριμένων δανείων, τα οποία μπορεί να είναι διαθέσιμα για μελλοντικές επιχειρηματικές δραστηριότητες και για διακανονισμό κεφαλαιακών δεσμεύσεων, με μνεία κάθε περιορισμού στη χρήση αυτών των δανείων.

(β) Τα συνολικά ποσά των ταμιακών ροών από κάθε μία από τις επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, που σχετίζονται με δικαιώματα σε κοινοπραξίες, τα οποία εμφανίζονται με τη χρησιμοποίηση της αναλογικής ενοποίησης.

(γ) Το συνολικό ποσό των ταμιακών ροών που αντιπροσωπεύουν αυξήσεις στην επιχειρηματική δυναμικότητα, ξεχωριστά από εκείνες τις ταμιακές ροές που απαιτούνται για να διατηρείται η επιχειρηματική δυναμικότητα.

(δ) Το ποσό των ταμιακών ροών που προκύπτει από τις επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες για κάθε αναφερόμενο επιχειρηματικό και γεωγραφικό προς παρουσίαση τομέα (βλ. ΔΛΠ 14 Πληροφόρηση κατά τομέα ΔΠΧΠ 8 Λειτουργικοί τομείς).

(Όπως το πρώτο εδάφιο και περίπτωση δ' τροποποιήθηκαν με την παράγραφο Β5 του ΔΠΧΠ8)

51. Η ξεχωριστή γνωστοποίηση των ταμιακών ροών που αντιπροσωπεύουν αυξήσεις στην επιχειρηματική δυναμικότητα και των ταμιακών ροών που απαιτούνται για να διατηρείται η επιχειρηματική δυναμικότητα, είναι χρήσιμη για να επιτρέπει στο χρήστη να προσδιορίσει αν η επιχείρηση επενδύει επαρκώς για τη διατήρηση της επιχειρηματικής δυναμικότητάς της. Μια επιχείρηση που δεν επενδύει επαρκώς για τη διατήρηση της επιχειρηματικής δυναμικότητάς της, μπορεί να θέσει σε κίνδυνο τη μελλοντική κερδοφορία, χάριν της τρέχουσας ρευστότητας και διανομής (μερισμάτων) στους ιδιοκτήτες.

52. Η γνωστοποίηση των κατά τομέα ταμιακών ροών επιτρέπει στους χρήστες να έχουν μια καλλίτερη αντίληψη της σχέσης μεταξύ των ταμιακών ροών της επιχείρησης, ως ένα σύνολο και των επιμέρους τμημάτων της, καθώς και της διαθεσιμότητας και μεταβλητότητας των κατά τομέα ταμιακών ροών.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

53. Αυτό το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο αρχίζει να εφαρμόζεται για τις οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν τις περιόδους που αρχίζουν την ή μετά από την 1η Ιανουαρίου 1994.

Η Κατάσταση Ταμιακών Ροών σύμφωνα με το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο Νο 7 και η τεχνική κατάρτισή της.

Γενικά

Μέχρι πριν την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα όσες ανώνυμες εταιρείες είχαν μετοχές ή άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά ήταν υποχρεωμένες να συντάσσουν Κατάσταση Ταμιακών Ροών και να την δημοσιεύουν στο Ετήσιο Δελτίο τους κάθε χρόνο σύμφωνα με τις αποφάσεις του Δ.Σ. της Ε.Κ. 5/204/14-11-00 και 7/732/15-02-06.

Κατόπιν, με την υποχρεωτική εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, όσες εταιρείες είναι υποχρεωμένες να τηρούν τα Δ.Λ.Π. πρέπει να συντάσσουν και την Κατάσταση Ταμειακών Ροών, καθώς είναι μία από τις πέντε καταστάσεις που συνθέτουν μία πλήρη σειρά οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. Με τελευταία τροποποίηση (Ν.3487/2006) που έγινε στον Κ.Ν.2190/1920, όσες ανώνυμες εταιρείες συντάσσουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις των οποίων μετοχές ή άλλες κινητές αξίες δεν είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, καθώς και οι ενοποιούμενες σε αυτές επιχειρήσεις καταρτίζουν, επιπροσθέτως, Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων, καθώς και Κατάσταση Ταμειακών Ροών (ΚΤΡ).

Χρησιμότητα

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών (ΚΤΡ), όταν χρησιμοποιείται σε συνδυασμό με τις λοιπές οικονομικές καταστάσεις μας δίνει πληροφορίες:

- για την μεταβολή στην καθαρή περιουσία και την χρηματοοικονομική δομή μιας εταιρείας.
- για τις δυνατότητές μιας εταιρείας να επηρεάζει τα ποσά και το χρόνο των ταμειακών ροών για να τις προσαρμόζει στην αλλαγή των συνθηκών και των ευκαιριών.
- για την δυνατότητα μιας εταιρείας να δημιουργεί ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα και έτσι επιτρέπει στους χρήστες να αναπτύξουν πρότυπα για να εκτιμούν και να συγκρίνουν την παρούσα αξία των μελλοντικών ταμειακών ροών των διαφόρων εταιρειών.
- για την οικονομική απόδοση μιας εταιρείας απαλλαγμένη από λογιστικούς χειρισμούς (αποσβέσεις, προβλέψεις, κερδοζημίες λογιστικές) πράγμα που διευκολύνει τόσο σε διαχρονικές όσο και σε διεπιχειρησιακές αναλύσεις.

- για την σχέση μεταξύ λογιστικών αποτελεσμάτων και χρηματικών ροών. Επίσης, μετατοπίζει την έμφαση από τα λογιστικά αποτελέσματα στις χρηματικές ροές.
- για τον ταμειακό κύκλο και την επίπτωση της πιστωτικής πολιτικής στην ρευστότητα μιας εταιρείας.

Παρουσίαση

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών (ΚΤΡ) χωρίζεται σε ταμειακές ροές από:

α) επιχειρηματικές δραστηριότητες (ευθεία ή έμμεση μέθοδος)

Είναι οι ταμειακές ροές (εισροές και εκροές) από την κύρια λειτουργική δραστηριότητα μιας εταιρείας.

β) επενδυτικές δραστηριότητες

Είναι οι ταμειακές ροές που γίνονται για επενδύσεις (εκροές) καθώς και από διάθεση αυτών (εισροές). Οι ταμειακές αυτές ροές είναι ένας δείκτης για την ικανότητα της εταιρείας να δημιουργήσει μελλοντικά ταμειακές εισροές.

γ) χρηματοδοτικές δραστηριότητες

Απεικονίζουν τις ταμειακές ροές που έχει μία εταιρεία με τους ιδιοκτήτες, τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και τους μετόχους. Οι ταμειακές αυτές ροές δεν έχουν σχέση με το κύριο αντικείμενο δραστηριότητας της εταιρείας.

Τεχνική κατάρτισης και αναλυτικό παράδειγμα

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών (ΚΤΡ) είναι μία κατάσταση που παρουσιάζει ιδιαίτερες δυσκολίες κατά την σύνταξη της, κυρίως γιατί πρόκειται για μία καινούρια κατάσταση για τον λογιστικό κόσμο.

Επίσης, μία άλλη δυσκολία έγκειται στο γεγονός ότι η ΚΤΡ δεν προκύπτει από τα διάφορα μηχανογραφημένα διπλογραφικά συστήματα, πράγμα που κάνει

ορισμένες φορές την κατάρτιση της ένα πραγματικό βάσανο για τους υπεύθυνους κατάρτισης της.

Παρακάτω παρατίθεται μια τεχνική κατάρτισης της ΚΤΡ με διενέργεια λογιστικών εγγραφών. Η χρήση των ημερολογιακών άρθρων, μας εγγυάται ότι είμαστε σε όλη την διάρκεια της κατάρτισης της ΚΤΡ ισοσκελισμένοι. Σημειώνεται ότι στο παρακάτω παράδειγμα ακολουθείται ο έμμεσος τρόπος σύνταξης της ΚΤΡ για μια εταιρεία που δεν συντάσσει τις οικονομικές της καταστάσεις, με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Με κάποιες ελάχιστες διορθώσεις μπορεί η ΚΤΡ που έχει συνταχθεί με τον έμμεσο τρόπο να απεικονιστεί και με τον άμεσο τρόπο που προτείνει και η απόφαση (Α.Π. Κ2 - 6132) του Υπουργείου Ανάπτυξης.

Για να συντάξουμε π.χ. την ΚΤΡ της χρήσης 2007 χρειαζόμαστε τους ισολογισμούς της χρήσης 2007 και 2006, καθώς επίσης και συμπληρωματικά στοιχεία για κάποια κονδύλια του ισολογισμού.

Από την συγκριτική παράθεση των ισολογισμών θα προκύψουν κάποιες διαφορές, δηλαδή οι μεταβολές της χρήσης. Συνοπτικά και σε μία πρώτη ανάγνωση αυτές οι μεταβολές σημαίνουν:

Αύξηση στοιχείων ενεργητικού εκροή

Μείωση στοιχείων ενεργητικού εισροή

Αύξηση στοιχείων παθητικού εισροή

Μείωση στοιχείων παθητικού εκροή

Αυτές τις διαφορές θα τις "διορθώσουμε" με την διενέργεια των απαραίτητων λογιστικών εγγραφών. Η μεταβολή (Δ) του συνόλου του Ενεργητικού 2007 και 2006 είναι ίση με την μεταβολή του συνόλου του Παθητικού 2007 και 2006 δηλαδή:

$$\Delta (\text{ενεργητικού}) = \Delta (\text{παθητικού}) \text{ ή}$$

Δ (ενσώματα πάγια) + Δ (άυλα πάγια) + Δ (συμμετοχές) + Δ (αποθέματα) + Δ (απαιτήσεις) + Δ (χρεόγραφα) +, (διαθέσιμα)

Αποτέλεσμα χρήσης + Δ (ιδίων κεφαλαίων) + Δ (προβλέψεις) + Δ (υποχρεώσεις)

Δ (διαθέσιμα) = Αποτέλεσμα χρήσης + Δ (ιδίων κεφαλαίων) + Δ (προβλέψεις) + Δ (υποχρεώσεις) - Δ (ενσώματα πάγια) - Δ (άυλα πάγια) - Δ (συμμετοχές) - Δ (αποθέματα) - Δ (απαιτήσεις) - Δ (χρεόγραφα)

Η μεταβολή των διαθεσίμων είναι αυτή που θέσουμε να καταλήξουμε με την Κατάσταση Ταμειακών Ροών. Στην ουσία λύνουμε μία εξίσωση ως προς την μεταβολή των ταμειακών ισοδύναμων.

Πρώτα πρέπει να συμπληρώσουμε τον παρακάτω πίνακα ισολογισμών σε συνοπτική μορφή.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

	<u>2007</u>	<u>2006</u>	<u>ΡΟΕΣ</u>
ΠΑΓΙΑ	22.726.453,34	22.974.062,91	-247.609,57
ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	-4.661.025,91	-4.421.644,46	-239.381,45
ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ	7.724.627,86	7.715.339,85	9.288,01
ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	1.879.990,00	1.188.380,23	691.609,77
ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ	29.994.140,26	29.582.503,21	411.637,05
ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ	45.000,00	36.000,00	9.000,00
ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ*	2.516.392,68	1.596.206,87	920.185,81
<u>ΣΥΝΟΛΑ</u>	60.225.578,23	58.670.848,61	1.554.729,62
ΜΕΤΟΧΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	21.000.000,00	20.000.000,00	1.000.000,00
ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ	5.436.589,06	5.416.589,06	20.000,00
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟ	0,00	230.000,00	-230.000,00
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΜΕΤΑ ΦΟΡΩΝ	324.960,76	0,00	324.960,76
ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	132.992,21	109.092,21	23.900,00
ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	15.000.000,00	14.000.000,00	1.000.000,00
ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	18.331.036,20	18.915.167,34	-584.131,14
<u>ΣΥΝΟΛΑ</u>	60.225.578,23	58.670.848,61	1.554.729,62

* Όταν αναφερόμαστε σε διαθέσιμα λαμβάνουμε τόσο το ταμείο όσο και τις καταθέσεις που μπορούν να αναληφθούν άμεσα.

Στην συνέχεια, κάνοντας τις κατάλληλες συνδέσεις "γέφυρες" ο ανωτέρω πίνακας μεταφέρεται στην ΚΤΡ στην στήλη Α. Στην ουσία αλλάζουμε την σειρά των κονδυλίων παρουσιάζοντας τον σαν μία εξίσωση με κατάληξη την διαφορά

των ταμειακών διαθεσίμων και ισοδύναμων. Στη συνέχεια θα γίνουν οι λογιστικές εγγραφές με τα δεδομένα που παρατίθενται παρακάτω.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

		Α	Β	Γ
		ΓΕΦΥΡΑ	ΕΓΓΡΑΦΕΣ	
	Λειτουργικές δραστηριότητες			
1.	Κέρδη προ φόρων	324.960,76	40.000,00	364.960,76
2.	Πλέον / μείον προσαρμογές για:			
3.	Αποσβέσεις	239.381,45	139.381,45	378.762,90
4.	Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού	23.900,00	20.000,00	43.900,00
5.	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις	0	100.000,00	100.000,00
6.	Προβλέψεις για υποτίμηση αποθεμάτων	0	50.000,00	50.000,00
7.	Μη πραγματοποιηθείσες συναλλαγματικές διαφορές	0	32.000,00	32.000,00
8.	Κέρδη από πώληση χρεογράφων	0	-1.000,00	-1.000,00
9.	Κέρδη από πώληση παγίων	0	-41.771,88	-41.771,88
10.	Αποτελέσματα (έσοδα, έξοδα, κέρδη και ζημιές) επενδυτικής δραστηριότητας	0	-7.000,00	-7.000,00
11.	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	0	30.000,00	30.000,00
	Σύνολο εισροών / (εκροών) από λειτουργικές δραστηριότητες προ μεταβολής κεφαλαίου κίνησης	588.242,21	361.609,57	949.851,78
12.	Πλέον / μείον προσαρμογές για μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης ή που σχετίζονται με τις λειτουργικές δραστηριότητες:			
13.	Μείωση / (αύξηση) αποθεμάτων	-691.609,77	-50.000,00	-741.609,77
14.	Μείωση / (αύξηση) απαιτήσεων	-411.637,05	-	-543.637,05
15.	(Μείωση) / αύξηση υποχρεώσεων	-584.131,14	68.000,00	-516.131,14
16.	Μείον:			
17.	Πληρωμές αποζημίωσης προσωπικού	0	20.000,00	20.000,00
18.	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα καταβεβλημένα	0	30.000,00	30.000,00
19.	Καταβεβλημένοι φόροι	0	100.000,00	100.000,00
20.	Σύνολο εισροών / (εκροών) από λειτουργικές δραστηριότητες	-1.099.135,75	97.609,57	-1.001.526,1
21.	Επενδυτικές δραστηριότητες			
22.	Αγορά θυγατρικών, συγγενών, κοινοπραξιών και λοιπών επενδύσεων	-18.288,01	-6.000,00	-24.288,01
23.	Αγορά ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων	247.609,57	-527.609,57	-280.000,00
24.	Εισπράξεις από πωλήσεις ενσώματων και άυλων παγίων	0	450.000,00	450.000,00
25.	Λήψη επιχορήγησης	0	40.000,00	40.000,00
26.	Εισπράξεις από πωλήσεις χρεογράφων	0	7.000,00	7.000,00
27.	Τόκοι εισπραχθέντες	0	3.000,00	3.000,00

28.	Μερίσματα εισπραγθέντα	0	4.000,00	4.000,00
29.	Σύνολο εισροών / (εκροών) από επενδυτικές δραστηριότητες	229.321,56	-29.609,57	199.711,991
30.	Χρηματοδοτικές δραστηριότητες			
31.	Εισπράξεις από αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	790.000,00	-20.000,00	770.000,001
32.	Εισπράξεις από εκδοθέντα / αναληφθέντα δάνεια	1.000.000,00	1.500.000,00	2.500.000,00
33.	Εξοφλήσεις δανείων	0	-	-1.500.000,00
34.	Εξοφλήσεις υποχρεώσεων από χρηματοδοτικές μισθώσεις (χρεολύσια)	0	-48.000,00	-48.000,00
35.	Μερίσματα πληρωθέντα	0	0,00	0,00
36.	Σύνολο εισροών / (εκροών) από χρηματοδοτικές δραστηριότητες	1.790.000,00	-68.000,00	1.722.000,00
	Καθαρή αύξηση στα ταμειακά διαθέσιμα χρήσης	920.185,81	0,00	920.185,81
	Ταμειακά διαθέσιμα έναρξης χρήσης	1.596.206,87		1.596.206,87
	Ταμειακά διαθέσιμα λήξης χρήσης	2.516.392,68		2.516.392,68

Στοιχεία για τις λογιστικές εγγραφές τακτοποίησης των ροών του ισολογισμού:

1.	
Αποκτήσεις παγίων	300.000,0
Αξία Κτήσης Πωληθέντων παγίων	547.609,5
Αποσβέσεις πωληθέντων παγίων	139.381,4
Πωλήσεις παγίων	450.000,0
Κέρδη από πωλήσεις παγίων	41.771,88
Αποσβέσεις χρήσεως	378.762,9

2.	
Λήψη επιχορήγησης για αγορά παγίου	40.000,00

3.	
Αναπροσαρμογή αξίας παγίου με βάση τον 2065/92	20.000,00

4.	
Χρεωστικοί τόκοι	30.000,00
Χρεωστικοί τόκοι καταβλημένοι	30.000,00

5.	
Εξοφλήσει leasing	48.000,00

6.	
Προβλέπει για επισφαλείς απαιτήσεις	1000.000,

7.	
Πληρωμές αποζημιώσεων προσωπικού	20.000,00
Πρόβλεψη αποζημίωσης προσωπικού	43.900,00

8.	
Πιστωτική συναλλαγματική διαφορά από αποτίμηση τέλους χρήσης πελατών σε Ξ. Ν.	32.000,00

9.	
Αναλήψεις δανείων	2.500.000,
Πληρωμές δανείων	1.500.000,

10.	
Αγορές Χρεογράφων	15.000,00
Αξία Πώλησης	7.000,00
Αξία κτήσης πωληθέντων	6.000,00
Κέρδος από πώληση χρεογράφων	1.000,00

11.	
Πιστωτικοί τόκοι	3.000,00
Έσοδα συμμετοχών	4.000,00

12.	
Πληρωμή φόρου εισοδήματος	100.000,0

13.	
Αύξηση Μετοχικού Κεφαλαίου	770.000,0

Λογιστικές εγγραφές τακτοποίησης των ροών του ισολογισμού

(οι αριθμοί δίπλα σε κάθε λογαριασμό δείχνουν το κονδύλι της ΚΤΡ που επηρεάστηκε)

1		
	Χρέωση	Πίστωση
Κέρδη από πώληση παγίων (9)	41.771,88	
Πάγια (23)	97.609,57	
Αποσβέσεις (3)		139.381,45

Η ανωτέρω εγγραφή έγινε για να συμφωνεί ο λογαριασμός «αποσβέσεις» της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης με την διαφορά των αποσβεσμένων από τον ισολογισμό ,καθώς και για να απαλειφθεί ένα ταμειακό κέρδος, όπως αυτό από την πώληση του παγίου. Εναλλακτικά, οι αποσβέσεις ενσωμάτων θα μπορούσαν να εμφανιστούν αναλυτικά σε αποσβέσεις ;άυλων παγίων στοιχείων

2		
	Χρέωση	Πίστωση
Επιχορηγήσεις ιδίων κεφαλαίων (15)	40.000,00	
Λήψη επιχορήγησης (25)		40.000,00

Χρεώνεται ο λογαριασμός επιχορηγήσεις των ιδίων κεφαλαίων

3		
	Χρέωση	Πίστωση
Αποθεματικό από αναπροσαρμογή αξίας περιουσιακών στοιχείων (31)	20.000,00	
Πάγια (23)		20.000,00

Η αναπροσαρμογή αξίας των παγίων σύμφωνα με το Ν.2065/92 αποτελεί ένα λογιστικό γεγονός, το οποίο δεν προκαλεί καμία χρηματική εκροή ή εισροή

4		
	Χρέωση	Πίστωση
Χρεωστικοί τόκοι καταβλημένοι (18)	30.000,00	
Χρεωστικοί τόκοι (11)		30.000,00

5			
(34)	Εξοφλήσεις leasing	Χρέωση 48.000,00	Πίστωση
(15)	Υποχρεώσεις		48.000,00

6			
(14)	Απαιτήσεις	Χρέωση 100.000,00	Πίστωση
(5)	Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		100.000,00

7
Ανάλυση μεταβολής λογαριασμού προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού

8			
(14)	Απαιτήσεις	Χρέωση 32.000,00	Πίστωση
(7)	Προβλέψεις		32.000,00

9

Ανάλυση μεταβολής κίνησης τραπεζών υποχρεώσεων (32) (33)
Εναλλακτικά θα μπορούσε να εμφανιστεί χωριστά ο βραχυπρόθεσμος από τον μακροπρόθεσμο δανεισμό. Ο βραχυπρόθεσμος δανεισμός θα μπορούσε να παρουσιαστεί σε καθαρή βάση δηλαδή συμψηφισμένος όταν πρόκειται για ποσά που είναι μεγάλα, η ταχύτητα κυκλοφορίας τους είναι υψηλή και οι λήξεις τους είναι σύντομες

10			
(8)	Κέρδος από πώληση χρεογράφων	Χρέωση 1.000,00	Πίστωση
(22)	Χρεόγραφα		1.000,00
Απαλοιφή μη ταμειακού κέρδους από πώληση χρεογράφων			

11			
(10)	Αποτελέσματα επενδυτικής δραστηριότητας	Χρέωση 7.000,00	Πίστωση
(27)	Έσοδα τόκοι		3.000,00
(28)	Έσοδα μερίσματα		4.000,00

	12		
(19) Καταβλημένοι φόροι		Χρέωση 100.000,00	Πίστωση
(15) Υποχρεώσεις			100.000,00

	13
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	

ΕΙΔΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα

Για την καταχώρηση συναλλαγών σε ξένο νόμισμα ή τη μετατροπή των ταμειακών ροών μιας θυγατρικής εξωτερικού, μπορεί να χρησιμοποιηθεί ο μέσος σταθμικός όρος των συναλλαγματικών ισοτιμιών μιας περιόδου.

Μη πραγματοποιηθείσες ζημίες και κέρδη από συναλλαγματικές διαφορές εμφανίζονται διακεκριμένα.

Ενοποίηση

Όταν γίνεται παρουσίαση μιας συγγενούς εταιρείας με την μέθοδο της καθαρής θέσης, τότε στην κατάρτιση των ενοποιημένων ταμειακών ροών λαμβάνονται υπόψη μόνο οι μεταξύ τους ροές, όπως π.χ. οι καταβολές των μερισμάτων και οι προκαταβολές

Η κατάρτιση της ενοποιημένης ΚΤΡ μπορεί να γίνει με δύο τρόπους. Είτε να γίνουν οι ατομικές ΚΤΡ κάθε ενοποιούμενης εταιρείας και στην συνέχεια να ενοποιηθούν διενεργώντας τις κατάλληλες εγγραφές απάλειψης, είτε να γίνει απευθείας με βάση τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

Κατά την κατάρτιση της ενοποιημένης ΚΤΡ με τον πρώτο τρόπο, όταν διενεργούνται οι εγγραφές απάλειψης των ενδοεταιρικών συναλλαγών θα πρέπει να λαμβάνονται οι μεταβολές των ποσών αυτών από την προηγούμενη χρήση και όχι αυτούσια τα ποσά των ενδοεταιρικών συναλλαγών και υπολοίπων. Αυτό συμβαίνει, καθώς η ΚΤΡ περιλαμβάνει ροές μεταβολές μεγεθών και όχι απόλυτους αριθμούς.

Μη ταμειακές συναλλαγές

Οι μη ταμειακές συναλλαγές δεν συμπεριλαμβάνονται στην ΚΤΡ, καθώς αυτές οι συναλλαγές δεν συνεπάγονται ταμειακές ροές.

Παραδείγματα τέτοιων συναλλαγών είναι:

- (α) Η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων με χρηματοδοτική μίσθωση
- (β) Η απόκτηση μιας εταιρείας με έκδοση μετοχών
- (γ) Η κεφαλαιοποίηση υποχρεώσεων

Συμψηφισμός εισροών – εκροών

Δίνεται η δυνατότητα κάποιες εκροές και εισροές, όπως οι παρακάτω να συμψηφίζονται και να παρουσιάζονται σε καθαρή βάση:

(α) Εισπράξεις και πληρωμές για λογαριασμό πελατών, όταν οι ταμειακές ροές αντικατοπτρίζουν τις δραστηριότητες του πελάτη μάλλον παρά εκείνες της επιχείρησης.

(κεφάλαια που κατέχονται για λογαριασμό πελατών από μια επιχείρηση επενδύσεων και μισθώματα που εισπράχθηκαν για λογαριασμό των ιδιοκτητών και αποδόθηκαν σε αυτόν).

(β) Εισπράξεις και πληρωμές για στοιχεία, των οποίων η ταχύτητα κυκλοφορίας είναι υψηλή, τα ποσά είναι μεγάλα και οι λήξεις τους είναι σύντομες.

(ποσά κεφαλαίου που αφορούν πιστωτικές κάρτες πελατών, αγορά και πώληση επενδύσεων, λοιπός βραχυπρόθεσμος δανεισμός, για παράδειγμα, αυτός που έχει μία περίοδο τρίμηνης λήξης ή μικρότερη).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 16

ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Το αναθεωρημένο Πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 16 (1998): Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις και θα πρέπει να εφαρμόζεται για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Η νωρίτερη εφαρμογή ενθαρρύνεται.

ΣΚΟΠΟΣ

1. Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό για τις ενσώματες ακινήτοποιήσεις ώστε οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να διακρίνουν τις σχετικές με την επένδυση σε ενσώματες ακινήτοποιήσεις πληροφορίες της οντότητας και τις μεταβολές αυτής της επένδυσης. Πρωταρχικά θέματα στη λογιστική των ενσώματων ακινήτοποιήσεων αποτελούν η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων, ο προσδιορισμός της λογιστικής αξίας τους, οι δαπάνες αποσβέσεων και οι ζημίες απομείωσης που πρέπει να αναγνωριστούν σε σχέση με τα στοιχεία αυτά.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

2. Αυτό το Πρότυπο πρέπει να εφαρμόζεται για το λογιστικό χειρισμό των ενσώματων ακινήτοποιήσεων, εκτός όταν ένα άλλο Πρότυπο απαιτεί ή επιτρέπει διαφορετικό λογιστικό χειρισμό.

3. Το πρότυπο αυτό δεν εφαρμόζεται σε:

α) ενσώματες ακινητοποιήσεις ταξινομημένες ως κατεχόμενες προς πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες

β)βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με γεωργική δραστηριότητα (βλέπε ΔΛΠ 41Γεωργία)

γ) την αναγνώριση και επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση (βλέπε ΔΠΧΠ 6Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων)ή

δ) μεταλλευτικά δικαιώματα και αποθέματα ορυκτών καυσίμων όπως το πετρέλαιο, το φυσικό αέριο και τους όμοιους μη ανανεώσιμους πόρους.

Ωστόσο, το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται σε ενσώματες ακινητοποιήσεις που χρησιμοποιούνται για την ανάπτυξη ή τη συντήρηση των περιουσιακών στοιχείων που περιγράφονται στα στοιχεία β)δ)

(ΔΠΧΠ 5)- (όπως τροπ. με τον 1910/2005 (ΔΠΧΠ 6))

4. Είναι πιθανό άλλα Πρότυπα να απαιτούν αναγνώριση στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων βασιζόμενα σε προσέγγιση που διαφέρει από εκείνη του παρόντος Προτύπου. Για παράδειγμα, το ΔΛΠ 17: Μισθώσεις απαιτεί η οντότητα να αξιολογήσει την αναγνώριση ενός στοιχείου μισθωμένων πάγιων περιουσιακών στοιχείων βάσει της μεταφοράς των κινδύνων και των ωφελειών. Όμως, σε αυτές τις περιπτώσεις όλες οι άλλες απόψεις του λογιστικού χειρισμού αυτών των περιουσιακών στοιχείων, συμπεριλαμβανομένης και της απόσβεσης, προσδιορίζονται κατά τις απαιτήσεις αυτού του Προτύπου.

5. Η οντότητα θα εφαρμόζει το Πρότυπο σε ακίνητα υπό κατασκευή ή ανάπτυξη για μελλοντική χρήση ως επενδύσεις σε ακίνητα που δεν πληρούν

ακόμη τον ορισμό της «επένδυσης σε ακίνητα» του ΔΛΠ 40: Επενδύσεις σε Ακίνητα. Όταν η κατασκευή ή η αξιοποίηση ολοκληρώνεται, το ακίνητο θεωρείται επένδυση και η οντότητα απαιτείται να εφαρμόσει το ΔΛΠ 40. Το ΔΛΠ 40 επίσης εφαρμόζεται στις υπάρχουσες επενδύσεις σε ακίνητα που είναι υπό ανακατασκευή για συνεχή μελλοντική χρήση ως επένδυση σε ακίνητα. Η οντότητα που χρησιμοποιεί τη μέθοδο του κόστους για τις επενδύσεις σε ακίνητα σύμφωνα με το ΔΛΠ 40, θα χρησιμοποιεί τη μέθοδο του κόστους του παρόντος Προτύπου.

ΟΡΙΣΜΟΙ

6. Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτό το Πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

Λογιστική αξία είναι το ποσό στο οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται, μετά την αφαίρεση οποιωνδήποτε σωρευμένων αποσβέσεων και σωρευμένων ζημιών απομείωσης.

Κόστος είναι το ποσό που καταβλήθηκε σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα ή η εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος που δόθηκε για να αποκτηθεί ένα περιουσιακό στοιχείο, προσδιοριζόμενη κατά το χρόνο της απόκτησης ή της κατασκευής του στοιχείου.

Αποσβέσιμο ποσό είναι το κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου ή άλλο ποσό που υποκαθιστά το κόστος μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του.

Απόσβεση είναι η συστηματική κατανομή του αποσβέσιμου ποσού ενός περιουσιακού στοιχείου κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Ειδική αξία είναι η παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμιακών ροών, που η οντότητα αναμένει να προκύψουν από τη συνεχή χρήση ενός περιουσιακού

στοιχείου και από τη διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του ή η αξία με την οποία αναμένει να επιβαρυνθεί κατά το διακανονισμό μιας υποχρέωσης.

Εύλογη αξία είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με τη θέληση τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών.

Ζημία απομείωσης είναι το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του.

Ενσώματες Ακινητοποιήσεις είναι τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία που:

(α) κατέχονται για χρήση στην παραγωγή ή παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, για εκμίσθωση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς

και

(β) αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερο από μία λογιστική περίοδο.

Ανακτήσιμο ποσό, είναι η υψηλότερη αξία μεταξύ της καθαρής τιμής πώλησης ενός περιουσιακού στοιχείου και της αξίας λόγω χρήσης του.

Η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου είναι η εκτιμώμενη αξία που η οντότητα εκτιμά ότι θα λάμβανε από την εκποίηση του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του κόστους εκποίησης, αν το περιουσιακό στοιχείο ήταν ήδη στην ηλικία και την κατάσταση που θα αναμενόταν κατά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Ωφέλιμη ζωή είναι:

(α) η περίοδος κατά τη διάρκεια της οποίας ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να είναι διαθέσιμο για χρήση από την οντότητα

ή

(β) το πλήθος των παραγωγικών ή όμοιων μονάδων που η οντότητα ανέμενε να αποκτήσει από το περιουσιακό στοιχείο.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

7. Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων θα αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο όταν και μόνον όταν:

(α) πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην οντότητα

και

(β) το κόστος του στοιχείου μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα.

8. Πολλά ανταλλακτικά και είδη συντήρησης τηρούνται λογιστικά ως αποθέματα και αναγνωρίζονται συνήθως στα αποτελέσματα όταν αναλώνονται. Όμως, τα μεγαλύτερης αξίας ανταλλακτικά και ο εφεδρικός εξοπλισμός χαρακτηρίζονται ως πάγια περιουσιακά στοιχεία, όταν η οντότητα αναμένει να τα χρησιμοποιεί για περισσότερο από μία λογιστική περίοδο. Ομοίως, αν τα ανταλλακτικά και τα είδη συντήρησης μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο σε σχέση με στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων, λογιστικοποιούνται ως ενσώματες ακινητοποιήσεις.

9. Το παρόν Πρότυπο δεν προσδιορίζει τη μονάδα αποτίμησης για την αναγνώριση, ήτοι τι συνιστά στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων. Συνεπώς, απαιτείται κρίση στην εφαρμογή των κριτηρίων αναγνώρισης στις

ιδιαίτερες συνθήκες της οντότητας. Μπορεί να αρμόζει να συναθροιστούν τα επί μέρους επουσιώδη στοιχεία, όπως καλούπια, εργαλεία και μήτρες και να εφαρμοστούν τα κριτήρια στη συνολική αξία.

10. Σύμφωνα με αυτήν την αρχή της αναγνώρισης, η οντότητα αποτιμά κάθε κόστος των ενσώματων ακινητοποιήσεων όταν πραγματοποιείται. Στις δαπάνες αυτές συμπεριλαμβάνονται τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν αρχικά για την απόκτηση ή την κατασκευή στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων και τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν μεταγενέστερα για τη συμπλήρωση, την αντικατάσταση μέρους ή τη συντήρηση κάποιου στοιχείου του.

ΔΑΠΑΝΕΣ

Αρχικές δαπάνες

11. Στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορούν να αποκτηθούν για λόγους ασφαλείας ή και για περιβαλλοντολογικούς λόγους. Η απόκτηση τέτοιων ενσώματων ακινητοποιήσεων, μολονότι δεν αυξάνει άμεσα τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη κάποιου υπάρχοντος στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων, μπορεί να είναι αναγκαία προκειμένου να λάβει η οντότητα τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη από άλλα περιουσιακά στοιχεία της. Τέτοια στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων πληρούν τις προϋποθέσεις για αναγνώριση ως περιουσιακά στοιχεία, δεδομένου ότι επιτρέπουν στην οντότητα να αποκομίσει μελλοντικά οικονομικά οφέλη από σχετιζόμενα πάγια περιουσιακά στοιχεία, επιπλέον των ωφελειών που θα μπορούσε να έχει, χωρίς την απόκτηση των παγίων αυτών. Για παράδειγμα, μία χημική βιομηχανία ενδέχεται να εγκαταστήσει ορισμένες νέες διαδικασίες χημικής παραγωγής, για να συμμορφωθεί με τις περιβαλλοντολογικές απαιτήσεις παραγωγής και εναποθήκευσης επικίνδυνων χημικών προϊόντων. Οι σχετικές εργοστασιακές επεκτάσεις αναγνωρίζονται ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο γιατί, χωρίς αυτές, η οντότητα δεν μπορεί να παράγει και να πωλεί χημικά προϊόντα. Ωστόσο, η

προκύπτουσα λογιστική αξία τέτοιων περιουσιακών στοιχείων και σχετιζόμενων παγίων εξετάζεται για απομείωση σύμφωνα με το ΔΛΠ 36: Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων.

Μεταγενέστερες δαπάνες

12. Σύμφωνα με την αρχή της αναγνώρισης της παραγράφου 7, η οντότητα δεν αναγνωρίζει τις δαπάνες της καθημερινής συντήρησης στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων. Μάλλον, τα κόστη αυτά αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα όταν πραγματοποιούνται. Οι καθημερινές δαπάνες συντήρησης αποτελούνται κυρίως από το εργατικό κόστος και τα αναλώσιμα και μπορεί να περιλαμβάνουν το κόστος μικρών ανταλλακτικών. Ο σκοπός των δαπανών αυτών περιγράφεται συχνά ως «επισκευή και συντήρηση» του στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων.

13. Τμήματα ορισμένων στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορεί να χρειάζονται αντικατάσταση κατά τακτά διαστήματα. Για παράδειγμα, ένας κλίβανος μπορεί να χρειάζεται νέα εσωτερική επένδυση μετά από ορισμένες ώρες λειτουργίας ή το εσωτερικό αεροσκάφος, όπως καθίσματα και σκεύη, μπορεί να χρειάζεται αντικατάσταση αρκετές φορές κατά τη διάρκεια της ζωής του αεροσκάφους. Στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορεί επίσης να αγοραστούν, προκειμένου να γίνει μία λιγότερο συχνή αντικατάσταση, όπως η αντικατάσταση των εσωτερικών τοίχων ενός κτηρίου ή μία μη επαναλαμβανόμενη αντικατάσταση. Σύμφωνα με την αρχή της αναγνώρισης της παραγράφου 7, η οντότητα αναγνωρίζει στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων το κόστος αντικατάστασης τέτοιου στοιχείου όταν επιβαρύνεται με αυτό, εφόσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης. Η λογιστική αξία των τμημάτων που αντικαθίστανται διαγράφεται όπως προβλέπεται στο παρόν Πρότυπο (βλέπε παραγράφους 67-72).

14. Η συνεχιζόμενη λειτουργία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων (για παράδειγμα, ένα αεροσκάφος) μπορεί να προϋποθέτει τακτικές σημαντικές επιθεωρήσεις για ελαττώματα, ανεξάρτητα αν γίνεται αντικατάσταση τμημάτων του στοιχείου. Εφόσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης, το κόστος κάθε σημαντικής επιθεώρησης αναγνωρίζεται στη λογιστική αξία του στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων ως αντικατάσταση. Κάθε εναπομένουσα λογιστική αξία του κόστους της προηγούμενης επιθεώρησης (ξεχωριστά από ανταλλακτικά) διαγράφεται. Αυτό συμβαίνει ανεξάρτητα αν το κόστος της προηγούμενης επιθεώρησης είχε εξατομικευτεί στη συναλλαγή μέσω της οποίας το στοιχείο αποκτήθηκε ή κατασκευάστηκε. Αν απαιτείται, το εκτιμώμενο κόστος μελλοντικής παρόμοιας επιθεώρησης μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως ένδειξη του κόστους του υπάρχοντος συστατικού στοιχείου της επιθεώρησης όταν το στοιχείο αυτό αποκτήθηκε ή κατασκευάστηκε.

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

15. Ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων, που καλύπτει τις προϋποθέσεις για να αναγνωρισθεί ως περιουσιακό στοιχείο, πρέπει να αποτιμάται στο κόστος του.

Στοιχεία του κόστους

16. Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων περιλαμβάνει:

(α) την τιμή αγοράς του, συμπεριλαμβανομένων των εισαγωγικών δασμών και των μη επιστρεπτέων φόρων αγοράς μετά την αφαίρεση εμπορικών εκπτώσεων και μειώσεων τιμών.

(β) κάθε κόστος που αφορά άμεσα τη θέση του περιουσιακού στοιχείου στην τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει.

(γ) την αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του στοιχείου και αποκατάστασης του χώρου όπου έχει τοποθετηθεί, δέσμευση που αναλαμβάνει η οντότητα είτε κατά την απόκτηση του στοιχείου είτε ως συνέπεια της χρήσης του στοιχείου για συγκεκριμένη περίοδο για λόγους εκτός της παραγωγής αποθεμάτων, κατά την περίοδο εκείνη.

17. Παραδείγματα άμεσα επιρριπτέου κόστους είναι:

(α) το κόστος των παροχών προς εργαζομένους (καθώς ορίζεται στο ΔΛΠ 19 Παροχές σε Εργαζόμενους) που προκύπτουν άμεσα από την κατασκευή ή την απόκτηση ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων,

(β) το κόστος τις προετοιμασίας του χώρου,

(γ) τα αρχικά κόστη παράδοσης και μεταφοράς,

(δ) το κόστος της εγκατάστασης και της συναρμολόγησης,

(ε) το κόστος των δοκιμών καλής λειτουργίας του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του καθαρού προϊόντος της πώλησης όποιων προϊόντων παράχθηκαν κατά τη διαδικασία της θέσης του περιουσιακού στοιχείου στη συγκεκριμένη τοποθεσία και κατάσταση (όπως τα δείγματα που παράγονται κατά τη δοκιμή του εξοπλισμού)

και

(στ) οι επαγγελματικές αμοιβές.

18. Η οντότητα εφαρμόζει το ΔΛΠ 2 Αποθέματα στο κόστος των υποχρεώσεων για την αποσυναρμολόγηση, απομάκρυνση και αποκατάσταση της θέσεις όπου έχει τοποθετηθεί το στοιχείο που πραγματοποιούνται σε μία συγκεκριμένη περίοδο ως συνέπεια της χρήσης του στοιχείου για την παραγωγή αποθεμάτων κατά την περίοδο εκείνη. Οι υποχρεώσεις που αφορούν σε κόστη που λογιστικοποιούνται σύμφωνα με το ΔΛΠ 2 ή το ΔΛΠ 16 αναγνωρίζονται και επιμετρώνται σύμφωνα με το ΔΛΠ 37

Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις.

19. Παραδείγματα κοστών που δε θεωρούνται κόστη ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων είναι:

(α) το κόστος για το άνοιγμα νέας μονάδας,

(β) το κόστος παρουσίασης νέου προϊόντος ή υπηρεσίας (συμπεριλαμβανομένου του κόστους διαφήμισης και προώθησης),

(γ) το κόστος διεξαγωγής εργασιών σε νέα τοποθεσία ή με νέα κατηγορία πελατών (συμπεριλαμβανομένου του κόστους της εκπαίδευσης του προσωπικού)

και

(δ) τα διοικητικά και τα άλλα γενικά κόστη.

20. Η αναγνώριση του κόστους στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων παύει όταν το στοιχείο βρίσκεται στη τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει. Κατά συνέπεια, το κόστος της χρήσης ή της επανατοποθέτησης ενός στοιχείου δεν συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία του στοιχείου. Για

παράδειγμα, τα ακόλουθα κόστη δε συμπεριλαμβάνονται στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων:

(α) τα κόστη που πραγματοποιούνται όταν ένα στοιχείο που είναι σε θέση να λειτουργήσει με τον τρόπο που έχει προσδιορίσει η διοίκηση δεν χρησιμοποιείται ακόμα ή λειτουργείται σε ισχύ μικρότερη της κανονικής,

(β) οι αρχικές λειτουργικές ζημίες, όπως εκείνες που πραγματοποιούνται όταν αναπτύσσεται η ζήτηση για την παραγωγή του στοιχείου και

(γ) το κόστος επανεγκατάστασης ή αναδιοργάνωσης μέρος ή του συνόλου των λειτουργιών της οντότητας.

21. Κάποιες λειτουργίες δημιουργούνται σε σχέση με την κατασκευή ή την ανάπτυξη ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων, αλλά δεν απαιτούνται για τη θέση του στη τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει. Οι δευτερεύουσες αυτές λειτουργίες μπορεί να συμβούν πριν ή κατά τη διάρκεια της διεξαγωγής των δραστηριοτήτων για την κατασκευή ή την ανάπτυξη. Για παράδειγμα, μπορεί να υπάρξουν έσοδα από τη χρήση του οικοπέδου ως πάρκιν μέχρι την έναρξη της κατασκευής. Επειδή οι δευτερεύουσες λειτουργίες δεν είναι απαραίτητες προκειμένου να τεθεί το στοιχείο στην τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει, τα έσοδα και οι σχετικές δαπάνες των δευτερευουσών λειτουργιών αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα και συμπεριλαμβάνονται στις αντίστοιχες κατατάξεις των εσόδων και των δαπανών.

22. Το κόστος ενός ιδιοκατασκευασμένου περιουσιακού στοιχείου προσδιορίζεται σύμφωνα με τις ίδιες αρχές που εφαρμόζονται για ένα αποκτηθέν στοιχείο. Αν η οντότητα κατασκευάζει όμοια περιουσιακά στοιχεία προς πώληση κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της, το κόστος του

ιδιοκατασκευαζόμενου περιουσιακού στοιχείου είναι συνήθως το ίδιο με το κόστος παραγωγής ενός στοιχείου προς πώληση (βλέπε ΔΛΠ 2). Για το λόγο αυτό, κάθε εσωτερικό κέρδος πρέπει να απαλείφεται, κατά τον προσδιορισμό του κόστους αυτού. Επίσης, το κόστος των ασυνήθιστων ποσών φύρας, αδράνειας ή άλλων πόρων, που πραγματοποιήθηκε κατά την παραγωγή του ιδιοκατασκευασμένου περιουσιακού στοιχείου, δεν περιλαμβάνεται στο κόστος αυτού του στοιχείου. Το ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού, καθιερώνει κριτήρια για την αναγνώριση του τόκου ως ενός συν θετικού στοιχείου της λογιστικής αξίας ενός ιδιοκατασκευαζόμενου στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων.

Αποτίμηση του κόστους

23. Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων είναι η ισοδύναμη τιμή μετρητοίς κατά την ημερομηνία αναγνώρισης. Εάν η πληρωμή της αξίας ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων εκτείνεται πέραν των συνήθων πιστωτικών όρων, η διαφορά, μεταξύ του συνόλου των πληρωμών και αυτής της τιμής, αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκων, κατά τη διάρκεια της περιόδου της πίστωσης, εκτός αν ο τόκος αυτός αναγνωρίζεται στη λογιστική αξία του στοιχείου σύμφωνα με τον επιτρεπόμενο εναλλακτικό χειρισμό του ΔΛΠ 23.

24. Μπορεί να γίνει ανταλλαγή ενός ή περισσότερων στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων με μη χρηματικό περιουσιακό στοιχείο ή στοιχεία ή συνδυασμό χρηματικών και μη χρηματικών περιουσιακών στοιχείων. Το παράδειγμα που ακολουθεί αναφέρεται απλά σε ανταλλαγή ενός μη χρηματικού στοιχείου με άλλο μη χρηματοοικονομικό στοιχείο, αλλά εφαρμόζεται επίσης σε όλες τις ανταλλαγές που περιγράφηκαν στην προηγούμενη πρόταση. Το κόστος τέτοιου στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων αποτιμάται στην εύλογη αξία εκτός αν:

(α) η συναλλαγή ανταλλαγής στερείται εμπορικής ουσίας

ή

(β) δεν μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα η εύλογη αξία ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραλήφθηκε ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραχωρήθηκε. Το παραληφθέν στοιχείο αποτιμάται με αυτόν τον τρόπο έστω και αν η οντότητα δεν μπορεί να διαγράψει άμεσα το περιουσιακό στοιχείο που παραχωρήθηκε. Αν το παραληφθέν στοιχείο δεν αποτιμάται στην εύλογη αξία, το κόστος του αποτιμάται στην λογιστική αξία του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου.

25. Η οντότητα προσδιορίζει αν η συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία εξετάζοντας την έκταση στην οποία αναμένεται να μεταβληθούν οι ταμιακές ροές της ως αποτέλεσμα της συναλλαγής. Μία συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία αν:

(α) η σύνθεση (κίνδυνος, χρόνος και ποσό) των ταμιακών ροών του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου διαφέρει από τη σύνθεση των ταμιακών ροών του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου

ή

(β) η ειδική αξία του τμήματος των επηρεαζόμενων από τη συναλλαγή λειτουργιών της οντότητας μεταβάλλεται ως αποτέλεσμα της ανταλλαγής και

(γ) η διαφορά του (α) ή του (β) είναι σημαντική σε σχέση με την εύλογη αξία των ανταλλασσόμενων περιουσιακών στοιχείων.

Προκειμένου να προσδιοριστεί αν μία συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία, η ειδική αξία του τμήματος των επηρεαζόμενων από τη συναλλαγή λειτουργιών της οντότητας θα αντανάκλα τις μετά φόρων ταμιακές ροές. Το αποτέλεσμα των προαναφερόμενων αναλύσεων μπορεί να είναι

ξεκάθαρο χωρίς να χρειάζεται η οντότητα να προβεί σε λεπτομερείς υπολογισμούς.

26. Η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου για το οποίο δεν υπάρχουν συγκρίσιμες αγοραίες συναλλαγές είναι δυνατό να αποτιμηθεί με αξιοπιστία εάν

(α) δεν υφίσταται για το περιουσιακό στοιχείο σημαντική διακύμανση του εύρους των ορθολογικών εκτιμήσεων της εύλογης αξίας,

ή

(β) είναι δυνατός ο ορθολογικός προσδιορισμός των πιθανοτήτων των διαφόρων εκτιμήσεων εντός του εύρους τιμών και η εφαρμογή τους στην εκτίμηση της εύλογης αξίας. Αν η οντότητα μπορεί να αποτιμήσει αξιόπιστα την εύλογη αξία είτε του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου είτε του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου, τότε η εύλογη αξία του τελευταίου χρησιμοποιείται για την αποτίμηση του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου εκτός αν η εύλογη αξία του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου είναι πιο έκδηλη.

27. Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων, που κατέχεται από μισθωτή βάσει σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, προσδιορίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 17 Μισθώσεις.

28. Η λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορεί να μειωθεί κατά τις κρατικές επιχορηγήσεις, σύμφωνα με το ΔΛΠ 20 Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης.

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

29. Η οντότητα θα επιλέξει είτε τη μέθοδο του κόστους της παραγράφου 30 είτε τη μέθοδο αναπροσαρμογής της παραγράφου 31 ως λογιστική της πολιτική και θα εφαρμόζει την πολιτική αυτή σε ολόκληρη κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων.

Μέθοδος κόστους

30. Ύστερα από την αναγνώρισή του ως περιουσιακό στοιχείο, ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων πρέπει να εμφανίζεται στο κόστος κτήσεώς του, μειωμένο με τις σωρευμένες αποσβέσεις και οποιεσδήποτε σωρευμένες ζημίες απομείωσης.

Μέθοδος αναπροσαρμογής

31. Ύστερα από την αναγνώρισή του ως περιουσιακό στοιχείο, ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων του οποίου η εύλογη αξία μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα θα εμφανίζεται με αναπροσαρμοσμένη αξία, που αποτελείται από την εύλογη αξία του κατά την ημέρα της αναπροσαρμογής, μειωμένη με τις μεταγενέστερες σωρευμένες αποσβέσεις και τις μεταγενέστερες σωρευμένες ζημίες απομείωσης. Αναπροσαρμογές θα γίνονται αρκετά τακτικά ούτως ώστε η λογιστική αξία να μη διαφέρει σημαντικά από εκείνη που θα προσδιοριζόταν χρησιμοποιώντας την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία του ισολογισμού.

32. Η εύλογη αξία γηπέδων και κτηρίων συνήθως προσδιορίζεται από εκτιμήσεις επαγγελματιών εκτιμητών που βασίζονται σε ενδείξεις της αγοράς. Η εύλογη αξία των μηχανημάτων και εγκαταστάσεων είναι συνήθως η αγοραία αξία τους, προσδιοριζόμενη με εκτίμηση.

33. Όταν δεν υπάρχουν αγοραίες ενδείξεις στις οποίες μπορεί να βασιστεί η εύλογη αξία, λόγω της ιδιάζουσας φύσης του στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων και επειδή σπάνια πωλούνται τέτοια στοιχεία, παρά μόνο ως τμήμα μιας συνεχιζόμενης επιχείρησης, μπορεί να χρειαστεί η οντότητα να υπολογίσει την εύλογη αξία με χειρισμό μέσω λογαριασμού αποτελεσμάτων ή αναπόσβεστου κόστους αντικατάστασης.

34. Η συχνότητα των αναπροσαρμογών εξαρτάται από τις μεταβολές της εύλογης αξίας των στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων που υπόκεινται σε αναπροσαρμογή. Όταν η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου που έχει αναπροσαρμοστεί διαφέρει σημαντικά από τη λογιστική αξία του, απαιτείται μια περαιτέρω αναπροσαρμογή. Μερικά από τα στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων υφίστανται σημαντικές και άστατες μεταβολές στην εύλογη αξία, και συνεπώς απαιτείται η ετήσια αναπροσαρμογή τους. Τέτοιες συχνές αναπροσαρμογές δεν είναι αναγκαίες για στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων με επουσιώδεις μόνο μεταβολές στην εύλογη αξία. Αντί αυτού, μπορεί να απαιτείται η αναπροσαρμογή του στοιχείου κάθε τρία ή τέσσερα έτη.

35. Όταν ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων αναπροσαρμόζεται, οι σωρευμένες αποσβέσεις του κατά την ημέρα της αναπροσαρμογής αντιμετωπίζονται με έναν από τους ακόλουθους τρόπους:

(α) επαναδιατύπωση ανάλογα με τη μεταβολή στην προ αποσβέσεων αξία του περιουσιακού στοιχείου, ούτως ώστε η λογιστική αξία του, μετά την αναπροσαρμογή, να είναι ίση με την αναπροσαρμοσμένη αξία του. Αυτή η μέθοδος χρησιμοποιείται συχνά, όταν ένα περιουσιακό στοιχείο αναπροσαρμόζεται, επί τη βάση ενός δείκτη στο αναπόσβεστο κόστος αντικατάστασής του.

(β) συμψηφισμός έναντι της προ αποσβέσεων λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου και το καθαρό ποσό επαναδιατυπώνεται σύμφωνα με το αναπροσαρμοσμένο ποσό του περιουσιακού στοιχείου. Η μέθοδος αυτή συχνά χρησιμοποιείται για κτίρια. Το ποσό της προσαρμογής που προκύπτει κατά την επαναδιατύπωση ή το συμψηφισμό των σωρευμένων αποσβέσεων, αποτελεί μέρος της αύξησης ή της μείωσης της λογιστικής αξίας που αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με τις παραγράφους 39 και 40.

36. Εάν γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων, ολόκληρη η κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων στην οποία ανήκει το στοιχείο αυτό, πρέπει να αναπροσαρμόζεται.

37. Κατηγορία ενσώματων ακινητοποιήσεων είναι μία ομάδα περιουσιακών στοιχείων, όμοιας φύσης και χρήσης για τις λειτουργίες της οντότητας. Τα ακόλουθα αποτελούν παραδείγματα ξεχωριστών κατηγοριών:

(α) εδαφικές εκτάσεις,

(β) γήπεδα και κτίρια,

(γ) μηχανήματα,

(δ) πλοία,

(ε) αεροσκάφη,

(στ) οχήματα,

(ζ) έπιπλα και σκεύη,

και

(η) εξοπλισμός γραφείου.

38. Τα επί μέρους στοιχεία μιας κατηγορίας ενσώματων ακινητοποιήσεων αναπροσαρμόζονται ταυτόχρονα, για να αποφεύγεται η επιλεκτική αναπροσαρμογή περιουσιακών στοιχείων και η εμφάνιση στις οικονομικές καταστάσεις, ανάμεικτων ποσών κόστους και αξιών διαφορετικών ημερομηνιών. Όμως, μια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων μπορεί να αναπροσαρμόζεται σταδιακά, εφόσον η αναπροσαρμογή ολόκληρης της κατηγορίας αυτής ολοκληρώνεται μέσα σε σύντομο χρόνο και εφόσον οι αναπροσαρμογές συμβαδίζουν με τα εκάστοτε δεδομένα.

39. Αν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου αυξάνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η αύξηση θα πιστώνεται κατευθείαν στην καθαρή θέση υπό τον τίτλο πλεόνασμα αναπροσαρμογής. Όμως, μια αύξηση λόγω αναπροσαρμογής θα αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, κατά την έκταση που αναστρέφει μία προηγούμενη υποτίμηση του ίδιου περιουσιακού στοιχείου, η οποία είχε προηγουμένως αναγνωριστεί στα αποτελέσματα.

40. Αν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μειώνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η μείωση πρέπει να αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα. Όμως, η μείωση θα χρεώνεται απευθείας στην καθαρή θέση στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής κατά την έκταση που υπάρχει πιστωτικό υπόλοιπο στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής αναφορικά με το περιουσιακό στοιχείο αυτό.

41. Τα πλεονάσματα αναπροσαρμογής που περιλαμβάνονται στην καθαρή θέση αναφορικά με στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορεί να μεταφερθούν άμεσα στο υπόλοιπο κερδών εις νέον, όταν το περιουσιακό στοιχείο διαγράφεται. Αυτό μπορεί να συνεπάγεται τη μεταφορά ολόκληρου του πλεονάσματος όταν το περιουσιακό στοιχείο αποσύρεται ή εκποιείται. Ωστόσο, μέρος του πλεονάσματος μπορεί να μεταφέρεται κατά τη διάρκεια της χρήσης του περιουσιακού στοιχείου από την οντότητα. Σε τέτοια περίπτωση, το ποσό του πλεονάσματος που μεταφέρεται θα αποτελείτο από τη διαφορά μεταξύ της

βασιζόμενης στην αναπροσαρμοσμένη λογιστική αξία απόσβεσης και της βασιζόμενης στην αρχική τιμή του περιουσιακού στοιχείου απόσβεσης. Οι μεταφορές από τα πλεονάσματα αναπροσαρμογής στα κέρδη εις νέον δε γίνονται μέσω των κερδών ή των ζημιών.

42. Οι επιδράσεις των φόρων στα έσοδα, αν υπάρχουν, που προκύπτουν από την αναπροσαρμογή των ενσώματων ακινητοποιήσεων, αναγνωρίζονται και γνωστοποιούνται σύμφωνα με το ΔΛΠ 12 Φόροι Εισοδήματος.

ΑΠΟΣΒΕΣΗ

43. Κάθε τμήμα στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων το κόστος του οποίου είναι σημαντικό σε σχέση με το συνολικό κόστος του στοιχείου θα αποσβένεται ξεχωριστά.

44. Η οντότητα κατανέμει το αρχικά αναγνωρισμένο ποσό ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων στα σημαντικά του τμήματα και αποσβένει ξεχωριστά κάθε τέτοιο τμήμα. Για παράδειγμα, μπορεί να αρμόζει να αποσβένεται ξεχωριστά η δομή και οι μηχανές ενός αεροσκάφους, είτε είναι ιδιόκτητο είτε υπόκειται σε χρηματοδοτική μίσθωση.

45. Ένα σημαντικό τμήμα ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορεί να έχει ωφέλιμη ζωή και μέθοδο απόσβεσης που είναι ίδια με τη μέθοδο απόσβεσης και την ωφέλιμη ζωή άλλου σημαντικού τμήματος του ίδιου στοιχείου. Τέτοια τμήματα δύνανται να συναθροιστούν για τον προσδιορισμό της δαπάνης απόσβεσης.

46. Στη έκταση που μία οντότητα αποσβένει ξεχωριστά κάποια τμήματα ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων, θα αποσβένει ξεχωριστά και το υπόλοιπο στοιχείο. Το υπόλοιπο απαρτίζεται από τα τμήματα του στοιχείου που δεν είναι σημαντικά σε μεμονωμένη βάση. Αν οι προσδοκίες της οντότητας

για τα τμήματα αυτά ποικίλουν, μπορεί να χρειαστεί να εφαρμοστούν προσεγγιστικές τεχνικές για την απόσβεση του υπολοίπου κατά τρόπο που αντιπροσωπεύει αξιόπιστα τον τρόπο ανάλωσης ή /και την ωφέλιμη ζωή των τμημάτων του στοιχείου.

47. Η οντότητα μπορεί να επιλέξει να αποσβέσει ξεχωριστά τα τμήματα ενός στοιχείου που δεν έχουν σημαντικό κόστος σε σύγκριση με το συνολικό κόστος του.

48. Η δαπάνη απόσβεσης για κάθε περίοδο θα αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, εκτός αν συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία ενός άλλου περιουσιακού στοιχείου.

49. Η δαπάνη απόσβεσης για κάθε περίοδο συνήθως αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα. Ωστόσο, κάποιες φορές τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται σε ένα περιουσιακό στοιχείο απορροφώνται στην παραγωγή άλλων περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή, η δαπάνη απόσβεσης αποτελεί τμήμα του κόστους του άλλου περιουσιακού στοιχείου και περιλαμβάνεται στη λογιστική αξία του. Για παράδειγμα, η απόσβεση των παραγωγικών εγκαταστάσεων περιλαμβάνεται στο κόστος μετατροπής των αποθεμάτων (βλ. ΔΛΠ 2). Ομοίως, απόσβεση ενσώματων ακινητοποιήσεων, που χρησιμοποιούνται σε αναπτυξιακές δραστηριότητες μπορεί να συμπεριλαμβάνεται στο κόστος ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου το οποίο αναγνωρίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 38 Αύλα Περιουσιακά Στοιχεία.

Αποσβέσιμη αξία και περίοδος απόσβεσης

50. Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου πρέπει να κατανέμεται συστηματικά κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

51. Η υπολειμματική αξία και η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου θα αναθεωρούνται τουλάχιστον στη λήξη κάθε οικονομικού έτους και, αν οι προσδοκίες διαφέρουν από τις προηγούμενες εκτιμήσεις, η μεταβολή (οι μεταβολές) θα αντιμετωπίζονται ως μεταβολή σε λογιστική εκτίμηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη.

52. Η απόσβεση αναγνωρίζεται έστω και αν η εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει τη λογιστική αξία του, υπό τον όρο ότι η υπολειμματική αξία του περιουσιακού στοιχείου δεν υπερβαίνει τη λογιστική αξία του. Η επισκευή και συντήρηση ενός περιουσιακού στοιχείου δεν αναιρούν την ανάγκη απόσβεσής του.

53. Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου προσδιορίζεται μετά την έκπτωση της υπολειμματικής αξίας του. Στην πράξη, η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου συχνά είναι ασήμαντη και συνεπώς επουσιώδης στον υπολογισμό του αποσβέσιμου ποσού.

54. Η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μπορεί να αυξηθεί σε ποσό ίσο προς ή μεγαλύτερο της λογιστικής αξίας του. Αν αυξηθεί, η δαπάνη απόσβεσης του περιουσιακού στοιχείου είναι μηδενική εκτός και έως ότου η υπολειμματική αξία του μειωθεί μεταγενέστερα σε ποσό μικρότερο της λογιστικής αξίας του.

55. Η απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου θα παύει κατά τη νωρίτερη ημερομηνία μεταξύ εκείνης που το περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως διαθέσιμο προς πώληση (η που συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως διαθέσιμη προς πώληση) σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5 και εκείνης κατά την οποία διαγράφεται το περιουσιακό στοιχείο. Συνεπώς, η απόσβεση δεν παύει όταν το περιουσιακό στοιχείο τίθεται σε αδράνεια ή όταν αποσύρεται από την ενεργό χρήση εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο έχει

αποσβεστεί πλήρως. Ωστόσο, σύμφωνα με τις μεθόδους χρήσης της απόσβεσης, η δαπάνη απόσβεσης μπορεί να είναι μηδενική ενόσω δεν υπάρχει παραγωγή.(ΔΠΧΠ 5)

56. Τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται σε ένα περιουσιακό στοιχείο αναλώνονται από την οντότητα κυρίως δια της χρήσης του. Οποσδήποτε όμως, άλλοι παράγοντες, όπως η τεχνική ή εμπορική απαξίωση και η φθορά, όταν το περιουσιακό στοιχείο παραμένει σε αδράνεια, συχνά συνεπάγονται τη μείωση των οικονομικών ωφελειών που αναμένονταν από το στοιχείο αυτό. Συνεπώς, όλοι οι ακόλουθοι παράγοντες λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής ενός περιουσιακού στοιχείου:

(α) αναμενόμενη χρήση του περιουσιακού στοιχείου. Η χρήση εκτιμάται σε αναφορά με την αναμενόμενη παραγωγική δυναμικότητα ή το παραγόμενο προϊόν του περιουσιακού στοιχείου.

(β) η αναμενόμενη φυσιολογική φθορά, που εξαρτάται από λειτουργικούς παράγοντες, όπως ο αριθμός των βαρδιών για τον οποίο το περιουσιακό στοιχείο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί και το πρόγραμμα επισκευών και συντήρησης, καθώς και η φροντίδα και συντήρηση του περιουσιακού στοιχείου, όσο είναι σε αδράνεια.

(γ) η τεχνική ή εμπορική απαξίωση που προκύπτει από αλλαγές ή βελτιώσεις στην παραγωγή ή από μεταβολή στη ζήτηση της αγοράς για προϊόντα ή υπηρεσίες που προέρχονται από το περιουσιακό στοιχείο.

και

(δ) νομικοί ή παρόμοιοι περιορισμοί στη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, όπως η εκπνοή της διάρκειας των σχετικών μισθώσεων.

57. Η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου ορίζεται με βάση την αναμενόμενη χρησιμότητά του για την οντότητα. Η πολιτική διαχείρισης της περιουσίας της οντότητας μπορεί να περιλαμβάνει τη διάθεση των περιουσιακών στοιχείων, ύστερα από ορισμένο χρόνο ή μετά την ανάλωση ενός ορισμένου μέρους από τα οικονομικά οφέλη που είναι ενσωματωμένα σε αυτά. Συνεπώς, η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου μπορεί να είναι βραχύτερη από ό,τι η οικονομική ζωή του. Η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι θέμα κρίσης, που βασίζεται στην εμπειρία της οντότητας από όμοια στοιχεία.

58. Τα γήπεδα και τα κτίρια αποτελούν περιουσιακά στοιχεία που ξεχωρίζονται μεταξύ τους και λογιστικοποιούνται χωριστά, έστω και αν αποκτώνται μαζί. Με κάποιες εξαιρέσεις, όπως τα λατομεία και οι τοποθεσίες που χρησιμοποιούνται ως χώροι ταφής, η γη έχει απεριόριστη ωφέλιμη ζωή και συνεπώς δεν αποσβένεται. Τα κτίρια έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και, συνεπώς, είναι αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία. Μια αύξηση στην αξία του εδάφους στο οποίο βρίσκεται ένα κτίριο, δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό του αποσβέσιμου ποσού του κτιρίου.

59. Αν το κόστος της γης περιλαμβάνει το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης και αποκατάστασης, εκείνο το κόστος του οικοπέδου αποσβένεται κατά την περίοδο που αντλούνται οφέλη μέσω της πραγματοποίησης του κόστους αυτού. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ίδια η γη μπορεί να έχει περιορισμένη ωφέλιμη ζωή, οπότε αποσβένεται κατά τρόπο που αντανakλά τα οφέλη που πρόκειται να αποκομιστούν από αυτή.

Μέθοδος Απόσβεσης

60. Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος απόσβεσης θα αντικατοπτρίζει το ρυθμό ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που αναμένεται να αναλωθούν από την οντότητα.

61. Η μέθοδος απόσβεσης που εφαρμόζεται σε περιουσιακό στοιχείο πρέπει να επανεξετάζεται τουλάχιστον στη λήξη κάθε οικονομικού έτους και, αν έχει υπάρξει σημαντική μεταβολή στο ρυθμό της αναμενόμενης ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο, η μέθοδος πρέπει να τροποποιείται ώστε να αντικατοπτρίζει το νέο ρυθμό. Τέτοια μεταβολή θα αντιμετωπίζεται λογιστικά ως μεταβολή της λογιστικής εκτίμησης σύμφωνα με το ΔΛΠ8.

62. Μια ποικιλία μεθόδων απόσβεσης μπορεί να χρησιμοποιείται για να κατανέμεται το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου με τρόπο συστηματικό κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Αυτές οι μέθοδοι περιλαμβάνουν τη σταθερή μέθοδο, τη μέθοδο του φθίνοντος υπολοίπου και τη μέθοδο της μονάδας παραγωγής. Κατά τη σταθερή μέθοδο, γίνεται επιβάρυνση των αποτελεσμάτων με σταθερό ποσό καθ όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής εάν η υπολειμματική αξία του περιουσιακού στοιχείου δε μεταβάλλεται. Κατά τη μέθοδο του φθίνοντος υπολοίπου γίνεται μία φθίνουσα επιβάρυνση των αποτελεσμάτων κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής. Με τη μέθοδο των συνολικά παραγόμενων μονάδων γίνεται επιβάρυνση των αποτελεσμάτων με βάση την αναμενόμενη χρήση ή παραγωγή. Η οντότητα επιλέγει τη μέθοδο που αντανακλά καλύτερα τον αναμενόμενο ρυθμό κατανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο. Η μέθοδος εκείνη εφαρμόζεται σταθερά από περίοδο σε περίοδο, εκτός αν υπάρχει μια μεταβολή στον αναμενόμενο ρυθμό των οικονομικών ωφελειών.

Απομείωση Αξίας

63. Η οντότητα εφαρμόζει το ΔΛΠ 36 Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων για να προσδιορίσει αν η αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων έχει απομειωθεί Αυτό το Πρότυπο εξηγεί πώς μία οντότητα αναθεωρεί τη λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων της, πώς

προσδιορίζει το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου και τότε αναγνωρίζει ή αναστρέφει μια ζημία απομείωσης.

64. Το ΔΛΠ 22 Συνενώσεις Επιχειρήσεων, εξηγεί πώς λογιστικοποιείται μία ζημία απομείωσης αναγνωρισμένη πριν από το τέλος της πρώτης ετήσιας περιόδου που αρχίζει μετά από μία συνένωση επιχειρήσεων που είναι απόκτηση.

Αποζημίωση για την απομείωση αξίας

65. Αποζημίωση από τρίτα μέρη για στοιχεία ενσώματων ακινητοποιήσεων που απομειώθηκαν, χάθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, όταν καθίσταται απαιτητή η αποζημίωση.

66. Απομειώσεις ή ζημιές στοιχείων ενσώματων ακινητοποιήσεων, σχετικές απαιτήσεις για ή πληρωμές αποζημίωσης από τρίτα μέρη και κάθε μεταγενέστερη αγορά ή κατασκευή περιουσιακών στοιχείων αντικατάστασης είναι ξεχωριστά οικονομικά γεγονότα και πρέπει να αντιμετωπίζονται λογιστικά ως ακολούθως:

(α) τα στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων αναγνωρίζονται σύμφωνα με το ΔΛΠ 36,

(β) η διαγραφή στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων που αποσύρθηκαν ή διατέθηκαν προσδιορίζεται σύμφωνα με το παρόν Πρότυπο,

(γ) η αποζημίωση από τρίτα μέρη για στοιχεία ενσώματων ακινητοποιήσεων που απομειώθηκαν, χάθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν συμπεριλαμβάνεται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, όταν καθίσταται απαιτητή

και

(δ) το κόστος στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων που αποκαταστάθηκαν, αγοράσθηκαν ή κατασκευάστηκαν ως αντικαταστάσεις προσδιορίζεται σύμφωνα με το παρόν Πρότυπο.

ΔΙΑΓΡΑΦΗ

67. Η λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων θα διαγράφεται:

(α) κατά τη διάθεση

ή

(β) όταν δεν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη χρήση ή τη διάθεση του στοιχείου.

68. Το κέρδος ή η ζημία από τη διαγραφή στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων θα περιλαμβάνεται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων όταν το στοιχείο διαγράφεται (εκτός αν το ΔΛΠ 17 απαιτεί διαφορετικά σε συναλλαγή πώλησης και επαναμίσθωσης). Τα κέρδη δε θα κατατάσσονται στα έσοδα.

69. Η διάθεση ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων μπορεί να γίνεται με διάφορους τρόπους (π.χ. δια της πώλησης, σύναψης σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης ή δωρεάς). Κατά τον προσδιορισμό της ημερομηνίας διάθεσης ενός στοιχείου, η οντότητα εφαρμόζει τα κριτήρια του ΔΛΠ 18: Έσοδα για την αναγνώριση εσόδων από την πώληση αγαθών. Το ΔΛΠ 17 εφαρμόζεται στη διάθεση μέσω πώλησης και επαναμίσθωσης.

70. Αν, σύμφωνα με την αρχή της αναγνώρισης της παραγράφου 7, η οντότητα αναγνωρίζει στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων

ακινήτοποιήσεων το κόστος αντικατάστασης τμήματος του στοιχείου, τότε διαγράφει τη λογιστική αξία του τμήματος που αντικαταστάθηκε ασχέτως αν το αντικαθιστούμενο τμήμα είχε αποσβεστεί ξεχωριστά. Αν δεν είναι πρακτικά δυνατό η οντότητα να προσδιορίσει τη λογιστική αξία του αντικαθιστούμενου τμήματος, μπορεί να χρησιμοποιήσει το κόστος της αντικατάστασης ως ένδειξη του κόστους του αντικαθιστούμενου τμήματος κατά την απόκτηση ή την κατασκευή του.

71. Το κέρδος ή η ζημία που απορρέει από τη διαγραφή ενός στοιχείου των ενσώματων ακινήτοποιήσεων θα προσδιορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης, αν υπάρχει, και της λογιστικής αξίας του στοιχείου.

72. Το αντάλλαγμα που πρέπει να ληφθεί κατά τη διάθεση ενός στοιχείου των ενσώματων ακινήτοποιήσεων αναγνωρίζεται αρχικώς στην εύλογη αξία του. Ειδικότερα, αν η πληρωμή του στοιχείου αναβάλλεται, το αντάλλαγμα που λήφθηκε αναγνωρίζεται αρχικά στην ισοδύναμη τιμή μετρητοίς του. Η διαφορά μεταξύ του ονομαστικού ποσού του ανταλλάγματος και της ταμιακής τιμής μετρητοίς αναγνωρίζεται ως έσοδο τόκου σύμφωνα με το ΔΛΠ 18, αντανακλώντας την πραγματική απόδοση της απαίτησης.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

73. Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν για κάθε κατηγορία των ενσώματων ακινήτοποιήσεων:

(α) τις βάσεις αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της προ αποσβέσεων λογιστικής αξίας,

(β) τις μεθόδους απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν,

(γ) τις ωφέλιμες ζωές ή τους συντελεστές της απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν,

(δ) την προ αποσβέσεων λογιστική αξία και τη σωρευμένη απόσβεση (συναθροιζόμενων των σωρευμένων ζημιών απομείωσης) αρχής και τέλους περιόδου

και

(ε) μία συμφωνία της λογιστικής αξίας κατά την αρχή και λήξη της περιόδου που δείχνει:

(i) προσθήκες,

(ii) τα περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση ή που συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5 και άλλες διαθέσεις,(ΔΠΧΠ 5)

(iii) αποκτήσεις μέσω επιχειρηματικών συνενώσεων,

(iv) αυξήσεις ή μειώσεις που προκύπτουν από αναπροσαρμογές, σύμφωνα με τις παραγράφους 31, 39 και 40 και από ζημίες απομείωσης που αναγνωρίστηκαν ή αναστράφηκαν απευθείας στην καθαρή θέση σύμφωνα με το ΔΛΠ 36,

(v) ζημίες απομείωσης που αναγνωρίστηκαν στα αποτελέσματα σύμφωνα με το ΔΛΠ 36,

(vi) ζημίες απομείωσης που αναστράφηκαν στα αποτελέσματα σύμφωνα με το ΔΛΠ 36,

(vii) αποσβέσεις,

(viii) τις καθαρές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά τη μετατροπή των οικονομικών καταστάσεων από το λειτουργικό νόμισμα σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης, συμπεριλαμβανομένης της μετατροπής συναλλάγματος της αλλοδαπής επιχείρησης στο νόμισμα παρουσίασης της αναφέρουσας οντότητας και

(ix) άλλες μεταβολές.

74. Οι οικονομικές καταστάσεις θα αποκαλύπτουν επίσης:

(α) την ύπαρξη και τα ποσά περιορισμών στους τίτλους και στις ενσώματες ακινητοποιήσεις που φέρουν βάρη για εξασφάλιση υποχρεώσεων,

(β) το ποσό των δαπανών που αναγνωρίστηκαν στη λογιστική αξία του στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων κατά το στάδιο της κατασκευής του,

(γ) τα ποσά των συμβατικών δεσμεύσεων που έχουν αναληφθεί για την απόκτηση ενσώματων ακινητοποιήσεων

και

(δ) αν δε γνωστοποιείται ξεχωριστά στην όψη της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων, το ποσό της αποζημίωσης από τρίτα μέρη για στοιχεία ενσώματων ακινητοποιήσεων που απομειώθηκαν, χάθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν που συμπεριλαμβάνεται στα αποτελέσματα, όταν αναγνωρίζεται.

75. Η επιλογή της μεθόδου απόσβεσης και η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής των περιουσιακών στοιχείων είναι θέματα κρίσης. Συνεπώς, η γνωστοποίηση των υιοθετημένων μεθόδων και των εκτιμήσεων της ωφέλιμης ζωής ή των συντελεστών αποσβέσεων, παρέχει στους χρήστες των οικονομικών

καταστάσεων πληροφορίες, που τους επιτρέπουν να εξετάζουν τις πολιτικές που έχει επιλέξει η διοίκηση και να κάνουν συγκρίσεις με άλλες οντότητες. Για παρεμφερείς λόγους, είναι απαραίτητο να γνωστοποιούνται:

(α) η απόσβεση, είτε αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα είτε ως μέρος του κόστους άλλων περιουσιακών στοιχείων, κατά τη διάρκεια μιας περιόδου

και

(β) τη σωρευμένη απόσβεση στο τέλος της περιόδου.

76. Σύμφωνα με το ΔΛΠ 8, η οντότητα γνωστοποιεί το είδος και την επίδραση μιας μεταβολής λογιστικής εκτίμησης που έχει επίδραση στην τρέχουσα περίοδο ή που αναμένεται να έχει επίδραση σε μεταγενέστερες περιόδους. Για τις ενσώματες ακινητοποιήσεις, τέτοια γνωστοποίηση μπορεί να προκύψει από μεταβολές των εκτιμήσεων αναφορικά με:

(α) τις υπολειμματικές αξίες,

(β) το εκτιμώμενο κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης και αποκατάστασης στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων,

(γ) τις ωφέλιμες ζωές

και

(δ) τις μεθόδους απόσβεσης.

77. Αν στοιχεία των ενσώματων ακινητοποιήσεων εμφανίζονται με αναπροσαρμοσμένες αξίες, θα γνωστοποιούνται τα εξής:

(α) η ημερομηνία έναρξης ισχύος της αναπροσαρμογής,

(β) αν χρησιμοποιήθηκε ανεξάρτητος εκτιμητής,

(γ) οι μέθοδοι και οι σημαντικές παραδοχές που εφαρμόστηκαν για τον προσδιορισμό των εύλογων αξιών,

(δ) η έκταση κατά την οποία οι εύλογες αξίες των στοιχείων προσδιορίστηκαν δια απευθείας παραπομπή σε τρέχουσες τιμές ενεργούς αγοράς ή πρόσφατες συναλλαγές σε καθαρά εμπορική βάση ή εκτιμήθηκαν με τη χρήση άλλων τεχνικών αποτίμησης,

(ε) για κάθε αναπροσαρμοσμένη κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων, τη λογιστική αξία που θα είχε αναγνωριστεί αν τα περιουσιακά στοιχεία τηρούνταν λογιστικά βάσει της μεθόδου του κόστους

και

(στ) τα πλεονάσματα αναπροσαρμογής, που να δείχνουν τη μεταβολή αυτών για την περίοδο και κάθε περιορισμό στη διανομή του υπολοίπου στους μετόχους.

78. Σύμφωνα με το ΔΛΠ 36, επιπρόσθετα των πληροφοριών που απαιτούνται από την παράγραφο 73 (ε) (iv) μέχρι (vi), η οντότητα γνωστοποιεί πληροφορίες σχετικά με απομειωμένες ενσώματες ακινητοποιήσεις.

79. Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μπορεί επίσης να θεωρήσουν χρήσιμες για τις ανάγκες τους τις ακόλουθες πληροφορίες:

(α) τη λογιστική αξία των ενσώματων ακινητοποιήσεων σε πρόσκαιρη αδράνεια,

(β) την προ αποσβέσεων λογιστική αξία των ολοσχερώς αποσβεσμένων ενσώματων ακινητοποιήσεων, που είναι ακόμη σε χρήση,

(γ) τη λογιστική αξία των ενσώματων ακινητοποιήσεων, που έχουν αποσυρθεί από την ενεργό χρήση και κατέχονται προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5,(ΔΠΧΠ 5)

(δ) την εύλογη αξία των ενσωμάτων ακινητοποιήσεων, όταν είναι σημαντικά διαφορετική από τη λογιστική αξία, εφόσον χρησιμοποιείται η μέθοδος του κόστους. Συνεπώς, οι οντότητες ενθαρρύνονται να γνωστοποιούν τα ανωτέρω ποσά.

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

80. Οι απαιτήσεις των παραγράφων 24-26 σχετικά με την αρχική επιμέτρηση στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων που αποκτήθηκαν σε συναλλαγή ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων θα εφαρμόζονται μελλοντικά μόνο σε μελλοντικές συναλλαγές.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

81. Η οντότητα θα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Η νωρίτερη εφαρμογή ενθαρρύνεται. Αν η οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για λογιστική περίοδο που αρχίζει πριν την 1η Ιανουαρίου 2005, πρέπει να γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΑΛΛΩΝ ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΕΩΝ

82. Αυτό το Πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις (αναθεωρημένο το 1998).

83. Το παρόν Πρότυπο αντικαθιστά τις ακόλουθες Διερμηνείες:

(α) ΜΕΔ-6 Κόστη Τροποποίησης Υπάρχοντος Λογισμικού

(β) ΜΕΔ-14 Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις Αποζημίωση για την Απομείωση ή Ζημία Στοιχείων

και

(γ) ΜΕΔ-23 Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις Έξοδα Σημαντικής Επιθεώρησης ή Γενικών Επισκευών.

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ

Τροποποιήσεις σε άλλες Ανακοινώσεις

Οι τροποποιήσεις αυτού του προσαρτήματος θα εφαρμόζονται σε ετήσιες λογιστικές περιόδους που αρχίζουν την ή μετά από την 1η Ιανουαρίου 2005. Αν η οντότητα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για προγενέστερη λογιστική περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμόζονται για εκείνη την προγενέστερη λογιστική περίοδο.

A1. Το Δ.Π.Χ.Α. 1 Πρώτη Υιοθέτηση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς και τα συνοδευτικά του έγγραφα τροποποιούνται όπως περιγράφεται κατωτέρω:

Στο Δ.Π.Χ.Α., η παράγραφος 24 τροποποιείται ως εξής:

24 Εφόσον μία θυγατρική καταστεί υιοθετούσα για πρώτη φορά μετά τη μητρική εταιρία, η θυγατρική θα αποτιμά τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της στις ιδιαίτερες οικονομικές καταστάσεις της, είτε σύμφωνα με:

(α) τις λογιστικές αξίες που απαιτούνται από το υπόλοιπο Δ.Π.Χ.Α. αυτό, βάσει της ημερομηνίας μετάβασης της θυγατρικής εταιρίας στα Δ.Π.Χ.Α. Οι λογιστικές αξίες αυτές μπορεί να διαφέρουν από εκείνες που περιγράφονται στο

(β) όταν οι λογιστικές πολιτικές που χρησιμοποιήθηκαν στις οικονομικές καταστάσεις της θυγατρικής διαφέρουν από εκείνες των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Για παράδειγμα, η θυγατρική μπορεί να χρησιμοποιεί ως λογιστική πολιτική της τη μέθοδο του κόστους του ΔΛΠ 16: Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις, ενώ ο όμιλος μπορεί να χρησιμοποιεί τη μέθοδο αναπροσαρμογής.

A2. Στο ΔΛΠ 14: Οικονομικές Πληροφορίες κατά Τομέα, η παράγραφος 21 τροποποιείται ως εξής:

21. Οι αποτιμήσεις των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων του τομέα περιλαμβάνουν προσαρμογές των προηγούμενων λογιστικών αξιών των αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων του τομέα μιας οντότητας που αποκτήθηκε σε συνένωση επιχειρήσεων, η οποία λογιστικοποιήθηκε ως αγορά, ακόμη και αν αυτές οι προσαρμογές γίνονται μόνο για το σκοπό κατάρτισης ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων και δεν απεικονίζονται είτε στις ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις της μητρικής εταιρίας είτε της θυγατρικής. Ομοίως, αν ενσώματες ακινήτοποιήσεις έχουν αναπροσαρμοσθεί ύστερα από την απόκτηση, σύμφωνα με τη μέθοδο της αναπροσαρμογής που προβλέπεται από το ΔΛΠ 16, τότε οι αποτιμήσεις των περιουσιακών στοιχείων του τομέα αντανακλούν αυτές τις αναπροσαρμογές.

A3. Η τροποποίηση δεν εφαρμόζεται σε Πρότυπα που παρουσιάζονται με στοιχειώδη μορφή.

A4. Το ΔΛΠ 36 Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων τροποποιείται ως ακολούθως:

Στο Πρότυπο, οι παράγραφοι 4, 9, 37, 38, 41, 42, 59, 96 και 104 τροποποιούνται ως εξής:

4. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται σε περιουσιακά στοιχεία που απεικονίζονται στο αναπροσαρμοσμένο ποσό (εύλογη αξία) σύμφωνα με άλλα Πρότυπα, όπως τη μέθοδο της αναπροσαρμογής του ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις. Όμως, η διαπίστωση αν και κατά πόσο ένα αναπροσαρμοσμένο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι απομειωμένο, εξαρτάται από τη βάση που χρησιμοποιείται για να προσδιορισθεί η εύλογη αξία:

9. Κατά την εκτίμηση, αν και κατά πόσο υπάρχει οποιαδήποτε ένδειξη ότι ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι απομειωμένο, η οντότητα πρέπει να λαμβάνει υπόψη, κατ ελάχιστο, τις ακόλουθες ενδείξεις:

Εσωτερικές πηγές πληροφόρησης

(στ) σημαντικές μεταβολές, με δυσμενές αποτέλεσμα για την οντότητα, έχουν λάβει χώρα κατά τη διάρκεια της περιόδου ή αναμένονται να συμβούν στο εγγύς μέλλον, κατά την έκταση ή κατά τον τρόπο που ένα περιουσιακό στοιχείο χρησιμοποιείται ή αναμένεται να χρησιμοποιηθεί. Αυτές οι μεταβολές περιλαμβάνουν την αδρανοποίηση του στοιχείου, προγράμματα για διακοπή ή αναδιάρθρωση της εκμετάλλευσης στην οποία το περιουσιακό στοιχείο ανήκει ή προγράμματα για διάθεση ενός περιουσιακού στοιχείου πριν από την προηγουμένως αναμενόμενη ημερομηνία

και

37. Οι μελλοντικές ταμιακές ροές θα εκτιμώνται για το περιουσιακό στοιχείο στην τρέχουσα κατάσταση του.

Οι εκτιμήσεις μελλοντικών ταμιακών ροών δε θα περιλαμβάνουν εκτιμώμενες μελλοντικές ταμιακές εισροές ή εκροές που αναμένονται να προκύψουν από:

μελλοντικά κόστη για τη συμπλήρωση, την αντικατάσταση τμήματος ή τη συντήρηση του περιουσιακού στοιχείου.

38. Επειδή οι μελλοντικές ταμιακές ροές εκτιμώνται για το περιουσιακό στοιχείο στην τρέχουσα κατάστασή του, η αξία λόγω χρήσης δεν αντανακλά:

μελλοντικά κόστη για τη συμπλήρωση, την αντικατάσταση τμήματος ή τη συντήρηση του περιουσιακού στοιχείου ή τα σχετικά μελλοντικά οφέλη που θα απορρεύσουν από το μελλοντικό κόστος αυτό.

41. Έως ότου η οντότητα πραγματοποιήσει κόστη για τη συμπλήρωση, αντικατάσταση τμήματος ή συντήρηση του περιουσιακού στοιχείου, οι εκτιμήσεις των μελλοντικών ταμιακών ροών δεν περιλαμβάνουν τις εκτιμώμενες μελλοντικές ταμιακές εισροές που αναμένονται να προκύψουν από αυτά τα κόστη (βλ. Προσάρτημα Α, Παράδειγμα 6).

42. Οι εκτιμήσεις των μελλοντικών ταμιακών ροών περιλαμβάνουν τα αναγκαία κόστη της καθημερινής συντήρησης του περιουσιακού στοιχείου.

59. Μία ζημία απομείωσης θα αναγνωρίζεται ως έξοδο στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων αμέσως, εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο απεικονίζεται σε αναπροσαρμοσμένη αξία σύμφωνα με άλλο Πρότυπο (για παράδειγμα, σύμφωνα με τη μέθοδο της αναπροσαρμογής του ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις). Κάθε ζημία απομείωσης ενός αναπροσαρμοσμένου περιουσιακού στοιχείου πρέπει να αντιμετωπίζεται ως μία μείωση αναπροσαρμογής, σύμφωνα με εκείνο το Πρότυπο.

96. Κατά την εκτίμηση, αν υπάρχει κάποια ένδειξη ότι μία ζημία απομείωσης που αναγνωρίστηκε για ένα περιουσιακό στοιχείο σε προηγούμενα έτη, μπορεί να μην υπάρχει πλέον ή μπορεί να έχει μειωθεί, η οντότητα θα εξετάζει, κατ ελάχιστον, τις ακόλουθες ενδείξεις:

Εσωτερικές πηγές πληροφόρησης

σημαντικές μεταβολές, με ευνοϊκό αποτέλεσμα για την οντότητα έχουν λάβει χώρα κατά τη διάρκεια της περιόδου ή αναμένεται να λάβουν χώρα στο εγγύς μέλλον, κατά την έκταση στην οποία ή κατά τρόπο με τον οποίο, το περιουσιακό στοιχείο χρησιμοποιείται ή αναμένεται να χρησιμοποιηθεί. Στις μεταβολές αυτές περιλαμβάνονται τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου προκειμένου να συμπληρωθεί, να αντικατασταθεί τμήμα ή να συντηρηθεί περιουσιακό στοιχείο ή μία δέσμευση να διακοπεί ή να αναδιαρθρωθεί η λειτουργία στην οποία ανήκει στο περιουσιακό στοιχείο

και

104. Μία αναστροφή ζημίας απομείωσης περιουσιακού στοιχείου, θα αναγνωρίζεται ως έσοδο άμεσα στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο απεικονίζεται σε αναπροσαρμοσμένη αξία, σύμφωνα με ένα άλλο Πρότυπο (για παράδειγμα, σύμφωνα με τη μέθοδο αναπροσαρμογής του ΔΛΠ 16: Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις). Κάθε αναστροφή ζημίας απομείωσης αναπροσαρμοσμένου περιουσιακού στοιχείου πρέπει να αντιμετωπίζεται ως μία αύξηση αναπροσαρμογής, σύμφωνα με εκείνο το Πρότυπο.

A5. Στο ΔΛΠ 37: Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις, η υποσημείωση της παραγράφου 14(α) απαλείφεται.

A6. Το ΔΛΠ 38: άυλα Περιουσιακά Στοιχεία τροποποιείται ως ακολούθως:

Εισαγωγή

Η παράγραφος 7 απαλείφεται.

Πρότυπο

Στην παράγραφο 7 προστίθεται ο ακόλουθος ορισμός:

Ειδική αξία είναι η παρούσα αξία των ταμιακών ροών, που η οντότητα αναμένει να προκύψουν από τη συνεχιζόμενη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από τη διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του ή του ποσού με το οποίο αναμένει να επιβαρυνθεί κατά το διακανονισμό μιας υποχρέωσης. Στην παράγραφο 7 τροποποιούνται οι ακόλουθοι ορισμοί:

Αποσβέσιμο ποσό είναι το κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου ή άλλο ποσό που υποκαθιστά το κόστος μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του.

Κόστος είναι το ποσό που καταβλήθηκε σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα ή η εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος που δόθηκε για να αποκτηθεί ένα περιουσιακό στοιχείο, προσδιοριζόμενη κατά το χρόνο της απόκτησης ή της κατασκευής του στοιχείου.

Η υπολειμματική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου είναι η εκτιμώμενη αξία που η οντότητα εκτιμά ότι θα λάμβανε από την εκποίηση του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του κόστους εκποίησης, αν το περιουσιακό στοιχείο ήταν ήδη στην ηλικία και την κατάσταση που θα αναμενόταν κατά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Ωφέλιμη ζωή είναι:

(α) η περίοδος κατά τη διάρκεια της οποίας ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να είναι διαθέσιμο για χρήση από την οντότητα

ή

(β) το πλήθος των παραγωγικών ή όμοιων μονάδων που η οντότητα ανέμενε να αποκτήσει από το περιουσιακό στοιχείο.

Η παράγραφος 18 και ο τίτλος που προηγείται τροποποιούνται ως εξής:

Αναγνώριση και Επιμέτρηση

18. Η αναγνώριση ενός στοιχείου ως άυλο περιουσιακό στοιχείο απαιτεί όπως μία οντότητα αποδεικνύει ότι το στοιχείο πληροί:

(α) τον ορισμό του άυλου περιουσιακού στοιχείου (βλέπε παραγράφους 7 - 17)

και

(β) τα κριτήρια αναγνώρισης που τίθενται στο παρόν Πρότυπο (βλέπε παραγράφους 19 και 55).

Αυτή ισχύει για τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν αρχικά για την απόκτηση ή την εσωτερική δημιουργία άυλου περιουσιακού στοιχείου και τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν μεταγενέστερα για τη συμπλήρωση, την αντικατάσταση μέρους ή τη συντήρηση του.

Προστίθεται η παράγραφος 18:

18Α. Η φύση των άυλων περιουσιακών στοιχείων είναι τέτοια που, σε πολλές περιπτώσεις, δεν υπάρχουν συμπληρώσεις του στοιχείου ή αντικαταστάσεις τμημάτων του. Συνεπώς, οι περισσότερες μεταγενέστερες δαπάνες είναι πιθανό να διατηρήσουν τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται σε υπάρχον άυλο περιουσιακό στοιχείο αντί να πληρούν τον ορισμό του άυλου περιουσιακού στοιχείου και τα κριτήρια αναγνώρισης που τίθενται στο παρόν Πρότυπο. Επιπρόσθετα, είναι συχνά δύσκολο να αποδίδονται τέτοιες μεταγενέστερες δαπάνες απευθείας σε ένα ορισμένο άυλο περιουσιακό στοιχείο, παρά στην επιχείρηση ως ένα σύνολο. Συνεπώς, μόνο σπανίως οι μεταγενέστερες δαπάνες που πραγματοποιούνται μετά την αρχική αναγνώριση ενός αγορασμένου άυλου περιουσιακού στοιχείου ή μετά την ολοκλήρωση ενός εσωτερικώς δημιουργούμενου άυλου περιουσιακού στοιχείου

θα αναγνωρίζονται στη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου. Με συνέπεια προς την παράγραφο 51, μεταγενέστερες δαπάνες σε σήματα, τίτλους εφημερίδων και περιοδικών, τίτλους εκδόσεων, πελατολόγια και στοιχεία όμοια σε ουσία (είτε εξωτερικώς αγορασμένα είτε εσωτερικώς δημιουργούμενα) αναγνωρίζονται πάντοτε στα αποτελέσματα όταν πραγματοποιούνται για να αποφεύγεται η αναγνώριση της εσωτερικώς δημιουργούμενης υπεραξίας.

Η παράγραφος 24 τροποποιείται ως εξής:

24. Το κόστος ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου εμπεριέχει:

(α) την τιμή αγοράς του, συμπεριλαμβανομένων των εισαγωγικών δασμών και των μη επιστρεπτέων φόρων αγοράς μετά την αφαίρεση εμπορικών εκπτώσεων και μειώσεων τιμών

και

(β) κάθε άμεσα επιρριπτέο κόστος προετοιμασίας του περιουσιακού στοιχείου για την προοριζόμενη χρήση του.

Οι παράγραφοι 24Α-24Δ προστίθενται:

24Α. Παραδείγματα άμεσα επιρριπτέου κόστους είναι:

(α) το κόστος των παροχών προς εργαζομένους (καθώς ορίζεται στο ΔΛΠ 19 Παροχές σε Εργαζόμενους) που προκύπτουν άμεσα από την αποκατάσταση της λειτουργίας του περιουσιακού στοιχείου

και

(β) οι επαγγελματικές αμοιβές.

24B. Παραδείγματα κόστων που δεν αποτελούν κόστος ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου είναι:

(α) το κόστος παρουσίασης νέου προϊόντος ή υπηρεσίας (συμπεριλαμβανομένου του κόστους διαφήμισης και δραστηριοτήτων προώθησης),

(β) το κόστος διεξαγωγής εργασιών σε νέα τοποθεσία ή με νέα κατηγορία πελατών (συμπεριλαμβανομένου του κόστους της εκπαίδευσης του προσωπικού)

και

(γ) τα διοικητικά και τα άλλα γενικά κόστη.

24Γ. Η αναγνώριση του κόστους στη λογιστική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου παύει όταν το στοιχείο βρίσκεται στην κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει. Κατά συνέπεια, το κόστος της χρήσης ή της επανατοποθέτησης ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου δε συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία εκείνου του στοιχείου. Για παράδειγμα, τα ακόλουθα κόστη δε συμπεριλαμβάνονται στη λογιστική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου.:

(α) τα κόστη που πραγματοποιούνται όταν ένα στοιχείο που είναι σε θέση να λειτουργήσει με τον τρόπο που έχει

προσδιορίσει η διοίκηση δεν χρησιμοποιείται ακόμα

και

(β) οι αρχικές λειτουργικές ζημιές, όπως εκείνες που πραγματοποιούνται καθώς αναπτύσσεται η ζήτηση για την παραγωγή του περιουσιακού στοιχείου.

24Δ. Κάποιες δραστηριότητες δημιουργούνται σε σχέση με την ανάπτυξη ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου, αλλά δεν απαιτούνται για τη θέση του στην κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει. Οι δευτερεύουσες αυτές λειτουργίες μπορεί να συμβούν πριν ή κατά τις δραστηριότητες για την ανάπτυξη. Επειδή οι δευτερεύουσες λειτουργίες δεν είναι απαραίτητες προκειμένου να τεθεί το στοιχείο στην κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει, τα έσοδα και οι σχετικές δαπάνες των δευτερευουσών λειτουργιών αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα και συμπεριλαμβάνονται στις αντίστοιχες κατατάξεις των εσόδων και των δαπανών.

Η παράγραφος 34 τροποποιείται ως εξής:

34. Μπορεί να γίνει ανταλλαγή ενός ή περισσότερων άυλων περιουσιακών στοιχείων με μη χρηματικό περιουσιακό στοιχείο ή στοιχεία ή συνδυασμό χρηματικών και μη χρηματικών περιουσιακών στοιχείων. Το παράδειγμα που ακολουθεί αναφέρεται απλά σε ανταλλαγή ενός μη χρηματικού στοιχείου με άλλο μη χρηματοοικονομικό στοιχείο, αλλά εφαρμόζεται επίσης σε όλες τις ανταλλαγές που περιγράφηκαν στην προηγούμενη πρόταση. Το κόστος τέτοιου άυλου περιουσιακού στοιχείου αποτιμάται στην εύλογη αξία εκτός αν (α) η συναλλαγή ανταλλαγής στερείται εμπορικής ουσίας ή (β) δεν μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα η εύλογη αξία ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραλήφθηκε ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραχωρήθηκε. Το παραληφθέν περιουσιακό στοιχείο αποτιμάται με αυτόν τον τρόπο έστω και αν η οντότητα δεν μπορεί να διαγράψει άμεσα το περιουσιακό στοιχείο που παραχωρήθηκε. Αν το παραληφθέν περιουσιακό στοιχείο δεν αποτιμάται στην εύλογη αξία, το κόστος του αποτιμάται στη λογιστική αξία του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου.

Οι παράγραφοι 34Α-34Δ προστίθενται:

34A. Η οντότητα προσδιορίζει αν η συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία εξετάζοντας την έκταση στην οποία αναμένεται να μεταβληθούν οι ταμιακές ροές της ως αποτέλεσμα της συναλλαγής. Μία συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία αν:

(α) η σύνθεση (κίνδυνος, χρόνος και ποσό) των ταμιακών ροών του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου διαφέρει από τη σύνθεση των ταμιακών ροών του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου

ή

(β) η ειδική αξία του τμήματος των επηρεαζόμενων από τη συναλλαγή λειτουργιών της οντότητας μεταβάλλεται ως αποτέλεσμα της ανταλλαγής

και

(γ) η διαφορά του (α) ή του (β) είναι σημαντική σε σχέση με την εύλογη αξία των ανταλλασσόμενων περιουσιακών στοιχείων. Προκειμένου να προσδιοριστεί αν μία συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία, η ειδική αξία του τμήματος των επηρεαζόμενων από τη συναλλαγή λειτουργιών της οντότητας θα αντανakλά τις μετά φόρων ταμιακές ροές. Το αποτέλεσμα των προαναφερόμενων αναλύσεων μπορεί να είναι ξεκάθαρο χωρίς να χρειάζεται η οντότητα να προβεί σε λεπτομερείς υπολογισμούς.

34B. Η παράγραφος 19(β) ορίζει ειδικώς ότι προϋπόθεση της αναγνώρισης άϋλου περιουσιακού στοιχείου είναι το κόστος του περιουσιακού στοιχείου να αποτιμάται αξιόπιστα. Η εύλογη αξία ενός άϋλου περιουσιακού στοιχείου για το οποίο δεν υπάρχουν συγκρίσιμες αγοραίες συναλλαγές είναι δυνατό να αποτιμηθεί με αξιοπιστία εάν

(α) δεν υφίσταται για το περιουσιακό στοιχείο σημαντική διακύμανση του εύρους των ορθολογικών εκτιμήσεων της εύλογης αξίας, ή

(β) είναι δυνατός ο ορθολογικός προσδιορισμός των πιθανοτήτων των διαφόρων εκτιμήσεων εντός του εύρους τιμών και η εφαρμογή τους στην εκτίμηση της εύλογης αξίας. Αν η οντότητα μπορεί να αποτιμήσει αξιόπιστα την εύλογη αξία είτε του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου είτε του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου, τότε η εύλογη αξία του τελευταίου χρησιμοποιείται για την αποτίμηση του κόστους εκτός αν η εύλογη αξία του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου είναι πιο έκδηλη.

Η παράγραφος 35 απαλείφεται.

Η παράγραφος 54 τροποποιείται ως εξής:

54. Το κόστος ενός εσωτερικώς δημιουργούμενου άυλου περιουσιακού στοιχείου εμπεριέχει κάθε άμεσα επιρριπτό κόστος που απαιτείται για τη δημιουργία, την παραγωγή και την προετοιμασία του περιουσιακού στοιχείου για τη λειτουργία που έχει προσδιορίσει η διοίκηση. Παραδείγματα άμεσα επιρριπτού κόστους είναι:

(α) Το κόστος υλικών και υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται ή αναλίσκονται για τη δημιουργία του άυλου περιουσιακού στοιχείου,

(β) το κόστος των παροχών προς εργαζομένους (καθώς ορίζεται στο ΔΛΠ 19 Παροχές σε Εργαζόμενους) που προκύπτουν άμεσα από την δημιουργία του περιουσιακού στοιχείου,

και

(γ) οι εισφορές για την αναγνώριση νομικών δικαιωμάτων

και

(δ) η απόσβεση διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας και αδειών που χρησιμοποιούνται για τη δημιουργία του άυλου περιουσιακού στοιχείου.

Το ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού, καθορίζει κριτήρια για την αναγνώριση του τόκου ως στοιχείο του κόστους ενός εσωτερικώς δημιουργούμενου άυλου περιουσιακού στοιχείου.

Ο τίτλος που προηγείται των παραγράφων 60-62 απαλείφεται.

Οι παράγραφοι 60 και 61 απαλείφονται.

Η παράγραφος 62 απαλείφεται και τα περιεχόμενα της έχουν μεταφερθεί στην παράγραφο 18Α.

Ο τίτλος που προηγείται της παραγράφου 63 τροποποιείται ως εξής:

Επιμέτρηση Μετά Την Επιμέτρηση

Οι παράγραφοι 76 και 77 τροποποιούνται ως εξής:

76. Αν η λογιστική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου αυξάνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η αύξηση θα πιστώνεται κατευθείαν στην καθαρή θέση στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής. Όμως, μια αύξηση λόγω αναπροσαρμογής θα αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, κατά την έκταση που αναστρέφει μία προηγούμενη υποτίμηση του ίδιου περιουσιακού στοιχείου, η οποία είχε προηγουμένως αναγνωριστεί στα αποτελέσματα.

77. Αν η λογιστική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου μειώνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η μείωση πρέπει να αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα. Όμως, η μείωση θα χρεώνεται απευθείας στην καθαρή θέση στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής κατά την έκταση που υπάρχει πιστωτικό υπόλοιπο στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής αναφορικά με το περιουσιακό στοιχείο αυτό.

Οι παράγραφοι 79 και 80 τροποποιούνται ως εξής:

79. Το αποσβέσιμο ποσό ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου θα κατανέμεται συστηματικά κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Υπάρχει ένα μαχητό τεκμήριο ότι η ωφέλιμη ζωή ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου δε θα υπερβεί τα είκοσι χρόνια από την ημερομηνία που το περιουσιακό στοιχείο είναι διαθέσιμο για χρήση. Η απόσβεση θα αρχίζει, όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι διαθέσιμο για χρήση.

Η απόσβεση θα παύει, όταν το περιουσιακό διαγραφεί.

80. Η απόσβεση αναγνωρίζεται έστω και αν έχει υπάρξει μία αύξηση στην, για παράδειγμα, εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου ή στο ανακτήσιμο ποσό του. Πολλοί παράγοντες λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου συμπεριλαμβανομένων:

(α) της προσδοκώμενης χρήσης του περιουσιακού στοιχείου από την οντότητα και αν το περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να διαχειρίζεται αποτελεσματικά από μία άλλη διευθυντική ομάδα,

(β) των συνηθισμένων κύκλων παραγωγικής ζωής για το περιουσιακό στοιχείο βασιζόμενων σε πληροφορίες ευρέως διαθέσιμες που αφορούν σε εκτιμήσεις ωφέλιμης ζωής παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων, που χρησιμοποιούνται με παρόμοιο τρόπο,

(γ) της τεχνικής, τεχνολογικής ή άλλων τύπων απαξίωσης,

(δ) της σταθερότητας του κλάδου στον οποίο το περιουσιακό στοιχείο λειτουργεί και των μεταβολών στη ζήτηση της αγοράς για προϊόντα ή υπηρεσίες προερχόμενες από το περιουσιακό στοιχείο,

(ε) τις αναμενόμενες ενέργειες των ανταγωνιστών ή δυνητικών ανταγωνιστών,

(στ) του επιπέδου των δαπανών συντήρησης που απαιτείται για να λαμβάνονται τα αναμενόμενα μελλοντικά οικονομικά οφέλη από το περιουσιακό στοιχείο και την ικανότητα και πρόθεση της οντότητας να φθάσει σε τέτοιο επίπεδο,

(ζ) της περιόδου ελέγχου του περιουσιακού στοιχείου και τα νομικά ή όμοια όρια που τίθενται στη χρήση του περιουσιακού στοιχείου, όπως οι ημερομηνίες λήξης σχετικών μισθώσεων

και

(η) αν η ωφέλιμη ζωή του περιουσιακού στοιχείου εξαρτάται από την ωφέλιμη ζωή άλλων περιουσιακών στοιχείων της οντότητας.

Οι παράγραφοι 88-90 τροποποιούνται ως εξής:

88. Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος απόσβεσης θα αντικατοπτρίζει το ρυθμό ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που αναμένεται να αναλωθούν από την οντότητα. Αν αυτός ο ρυθμός δεν μπορεί να καθοριστεί αξιόπιστα, η σταθερή μέθοδος θα χρησιμοποιείται. Η δαπάνη της απόσβεσης για κάθε περίοδο θα αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, εκτός αν άλλο Πρότυπο επιτρέπει ή απαιτεί αυτή να συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία ενός άλλου περιουσιακού στοιχείου.

89. Μία ποικιλία μεθόδων απόσβεσης μπορεί να χρησιμοποιείται για να κατανέμεται το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου σε συστηματική βάση κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Αυτές οι μέθοδοι περιλαμβάνουν τη σταθερή μέθοδο, τη μέθοδο του φθίνοντος υπολοίπου και τη μέθοδο της μονάδας παραγωγής. Η μέθοδος που χρησιμοποιείται για ένα περιουσιακό στοιχείο επιλέγεται βασιζόμενη στο προσδοκώμενο ρυθμό ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που ενσωματώνονται στο

περιουσιακό στοιχείο και εφαρμόζεται σταθερά από περίοδο σε περίοδο, εκτός αν υπάρχει μία μεταβολή στον προσδοκώμενο ρυθμό ανάλωσης αυτών των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών. Θα υπάρξουν σπάνια, αν υπάρξουν ποτέ, πειστικές ενδείξεις που να στηρίζουν μία μέθοδο απόσβεσης για άυλα περιουσιακά στοιχεία η οποία να καταλήγει σε ένα χαμηλότερο ποσό σωρευμένης απόσβεσης σε σχέση με τη σταθερή μέθοδο.

90. Η απόσβεση συνήθως αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα. Ωστόσο, κάποιες φορές τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται σε ένα περιουσιακό στοιχείο απορροφώνται στην παραγωγή άλλων περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή, η δαπάνη απόσβεσης αποτελεί τμήμα του κόστους του άλλου περιουσιακού στοιχείου και περιλαμβάνεται στη λογιστική αξία του. Για παράδειγμα, η απόσβεση των άυλων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιήθηκαν σε μία παραγωγική διαδικασία περιλαμβάνεται στη λογιστική αξία των αποθεμάτων (βλ. ΔΛΠ 2 Αποθέματα).

Η παράγραφος 93 τροποποιείται ως εξής:

93. Μία εκτίμηση της υπολειμματικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου βασίζεται στο ποσό που είναι ανακτήσιμο από την εκποίηση με τη χρήση τιμών που επικρατούν κατά την ημερομηνία της εκτίμησης για την πώληση ενός παρόμοιου περιουσιακού στοιχείου που έχει φθάσει στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του και που έχει χρησιμοποιηθεί υπό συνθήκες παρόμοιες με αυτές, που θα χρησιμοποιηθεί το περιουσιακό στοιχείο. Η υπολειμματική αξία αναθεωρείται τουλάχιστον στη λήξη κάθε οικονομικού έτους. Μία μεταβολή της υπολειμματικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου αντιμετωπίζεται ως μεταβολή λογιστικής εκτίμησης σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη. Προστίθεται η παράγραφος 93Α:

93Α. Η υπολειμματική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου μπορεί να αυξηθεί σε ποσό ίσο προς ή μεγαλύτερο της λογιστικής αξίας του. Αν αυξηθεί, η δαπάνη απόσβεσης του περιουσιακού στοιχείου είναι μηδενική εκτός και έως ότου η υπολειμματική αξία του μειωθεί μεταγενέστερα σε ποσό μικρότερο της λογιστικής αξίας του.

Οι παράγραφοι 94 και 95 τροποποιούνται ως εξής:

94. Η περίοδος απόσβεσης και η μέθοδος απόσβεσης θα επανεξετάζονται τουλάχιστον στο τέλος κάθε οικονομικού έτους. Αν η αναμενόμενη ωφέλιμη ζωή του περιουσιακού στοιχείου είναι διαφορετική από προηγούμενες εκτιμήσεις, η περίοδος απόσβεσης θα μεταβάλλεται κατ ακολουθία. Αν έχει υπάρξει μία ουσιώδης μεταβολή στον προσδοκώμενο ρυθμό των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο, η μέθοδος απόσβεσης πρέπει να μεταβάλλεται έτσι ώστε να αντανakλά το διαμορφωμένο ρυθμό. Τέτοιες μεταβολές θα λογιστικοποιούνται ως μεταβολές της λογιστικής εκτίμησης σύμφωνα με το ΔΛΠ 8.

95. Κατά τη διάρκεια της ζωής ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου, μπορεί να καταστεί εμφανές ότι η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής του δεν είναι ορθή. Για παράδειγμα, η αναγνώριση μιας ζημίας απομείωσης μπορεί να δείχνει ότι η περίοδος απόσβεσης χρειάζεται να τροποποιηθεί.

Οι παράγραφοι 103 και 104 τροποποιούνται ως εξής:

103. Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο θα διαγράφεται:

(α) κατά τη διάθεση

ή

(β) όταν δεν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη χρήση ή τη διάθεση του στοιχείου.

104. Το κέρδος ή η ζημία που απορρέει από τη διαγραφή ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου θα προσδιορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης, αν υπάρχει, και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου. Θα συμπεριλαμβάνεται στα αποτελέσματα όταν το περιουσιακό στοιχείο διαγράφεται (εκτός αν το ΔΛΠ 17 απαιτεί διαφορετικά σε συναλλαγή πώλησης και επαναμίσθωσης). Τα κέρδη δε θα κατατάσσονται στα έσοδα.

Οι παράγραφοι 104Α 104Γ προστίθενται:

104Α. Η διάθεση ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου μπορεί να γίνεται με διάφορους τρόπους (π.χ. δια της πώλησης, της σύναψης σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης ή της δωρεάς). Κατά τον προσδιορισμό της ημερομηνίας διάθεσης τέτοιου στοιχείου, η οντότητα εφαρμόζει τα κριτήρια του ΔΛΠ 18 Έσοδα για την αναγνώριση εσόδων από την πώληση αγαθών. Το ΔΛΠ 17 εφαρμόζεται στη διάθεση μέσω πώλησης και επαναμίσθωσης.

104Β. Αν σύμφωνα με την αρχή της αναγνώρισης της παραγράφου 19 η οντότητα αναγνωρίζει το κόστος ανταλλακτικού τμήματος ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου στη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, τότε διαγράφει τη λογιστική αξία του αντικαθιστούμενου τμήματος. Αν δεν είναι πρακτικά δυνατό η οντότητα να προσδιορίσει τη λογιστική αξία του αντικαθιστούμενου τμήματος, μπορεί να χρησιμοποιήσει το κόστος της αντικατάστασης ως ένδειξη του κόστους του αντικαθιστούμενου τμήματος όταν αποκτήθηκε ή δημιουργήθηκε εσωτερικώς.

104Γ. Το αντάλλαγμα που πρέπει να ληφθεί κατά τη διάθεση άυλου περιουσιακού στοιχείου αναγνωρίζεται αρχικώς στην εύλογη αξία. Αν η πληρωμή του άυλου περιουσιακού στοιχείου αναβληθεί, το αντάλλαγμα που

λήφθηκε αναγνωρίζεται αρχικά στην ισοδύναμη τιμή μετρητοίς του. Η διαφορά μεταξύ του ονομαστικού ποσού του ανταλλάγματος και της ταμιακής τιμής μετρητοίς αναγνωρίζεται ως έσοδο τόκου σύμφωνα με το ΔΛΠ 18, αντανακλώντας την πραγματική απόδοση της απαίτησης.

Η παράγραφος 105 απαλείφεται.

Η παράγραφος 106 τροποποιείται ως εξής:

106. Η απόσβεση δεν παύει όταν το άυλο περιουσιακό στοιχείο τίθεται σε αδράνεια ή όταν παραμένει για πώληση εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο έχει αποσβεστεί πλήρως.

Στην παράγραφο 107, η φράση «Συγκριτικές πληροφορίες δεν απαιτούνται» απαλείφεται.

Η παράγραφος 111 (ε) τροποποιείται ως εξής:

(ε) το ποσό των συμβατικών δεσμεύσεων για την απόκτηση άυλων περιουσιακών στοιχείων.

Η παράγραφος 113 (α) (iii) τροποποιείται ως εξής:

(iii) η λογιστική αξία που θα είχε αναγνωριστεί αν είχε απεικονιστεί η αναπροσαρμοσμένη κατηγορία άυλων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με το συγκριτικό χειρισμό της παραγράφου 63

και

Η παράγραφος 113 (β) τροποποιείται ως εξής και η παράγραφος 113(γ) προστίθεται:

(β) το ποσό του «πλεονάσματος αναπροσαρμογής» που αφορά στα άυλα περιουσιακά στοιχεία κατά την έναρξη και λήξη της λογιστικής περιόδου, υποδεικνύοντας τις μεταβολές κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου και οποιοδήποτε περιορισμό στη διανομή του υπολοίπου στους μετόχους

και

(γ) τις μεθόδους και τις σημαντικές παραδοχές που εφαρμόστηκαν για την εκτίμηση των εύλογων αξιών των περιουσιακών στοιχείων. Προστίθεται η παράγραφος 121Α.

121Α. Οι απαιτήσεις των παραγράφων 34-34Β σχετικά με την αρχική επιμέτρηση άυλων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν σε συναλλαγή ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων θα εφαρμόζεται μελλοντικά μόνο σε μελλοντικές συναλλαγές.

Α7. Η ΜΕΔ-13 Από Κοινού Ελεγχόμενες Οικονομικές Επιχειρήσεις-Μη Χρηματικές Συνεισφορές από Κοινοπρακτούντες τροποποιείται ως εξής:

Οι παράγραφοι 5 και 6 τροποποιούνται ως εξής:

5. Εφαρμόζοντας το ΔΛΠ 31,48 σε μη χρηματικές εισφορές σε μία από Κ.Ε.Ο.Ο. σε αντάλλαγμα συμμετοχής στην καθαρή θέση της από Κ.Ε.Ο.Ο., ένας κοινοπρακτών θα αναγνωρίζει στην στα αποτελέσματα για την περίοδο, την αναλογία του κέρδους ή ζημίας που αποδίδεται στις συμμετοχές στην καθαρή θέση των άλλων κοινοπρακτούντων εκτός όταν:

(α) οι ουσιαστικοί κίνδυνοι και ωφέλειες της ιδιοκτησίας των εισφερομένων μη χρηματικών περιουσιακών στοιχείων δεν έχουν μεταβιβαστεί στην από Κ.Ε.Ο.Ο.

ή

(β) το κέρδος ή η ζημία από τη μη χρηματική εισφορά δεν μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα

ή

(γ) η συναλλαγή της εισφοράς στερείται εμπορικής ουσίας, καθώς ορίζεται ο όρος αυτός στο ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις.

Αν εφαρμόζεται η εξαίρεση (α), (β) ή (γ) το κέρδος ή η ζημία θεωρείται μη πραγματοποιηθείσα και συνεπώς δεν αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα εκτός αν εφαρμόζεται και η παράγραφος 6.

6. Αν, επιπρόσθετα με τη λήψη συμμετοχής στην καθαρή θέση της από κοινού ελεγχόμενης οικονομικής επιχείρησης, ένας κοινοπρακτών λάβει χρηματικά ή μη χρηματικά περιουσιακά στοιχεία θα αναγνωρισθεί από τον κοινοπρακτούντα στα αποτελέσματα μία κατάλληλη αναλογία κέρδους ή ζημίας στην συναλλαγή.

Μετά την παράγραφο της Ημερομηνίας Έναρξης Ισχύος, εισάγονται οι παράγραφοι 14 και 15, ως εξής:

14. Οι τροποποιήσεις που αφορούν τη λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγών με μη χρηματικές εισφορές που καθορίζονται στην παράγραφο 5 θα εφαρμόζονται μελλοντικά σε μελλοντικές συναλλαγές.

15. Η οντότητα θα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις στην παρούσα Διερμηνεία για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Αν η οντότητα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για προγενέστερη περίοδο, θα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές και για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

A8. Στη ΜΕΔ-21 Φόροι Εισοδήματος Ανάκτηση Αναπροσαρμοσμένων Μη Αποσβέσιμων Περιουσιακών Στοιχείων οι παράγραφοι 3-5 τροποποιούνται ως εξής:

3. Το θέμα είναι πώς να ερμηνευθεί ο όρος «ανάκτηση» σε σχέση με ένα περιουσιακό στοιχείο που δεν αποσβένεται (μη αποσβέσιμο περιουσιακό στοιχείο) και αναπροσαρμόζεται σύμφωνα με την παράγραφο 31 του ΔΛΠ 16.

4. Η Διερμηνεία αυτή εφαρμόζεται και σε επενδύσεις σε ακίνητα που τηρούνται λογιστικά σε αναπροσαρμοσμένα ποσά σύμφωνα με το ΔΛΠ 40 παρ. 33 αλλά που θα θεωρούνταν μη αποσβέσιμα αν εφαρμοζόταν το ΔΛΠ 16.

5. Η αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση ή απαίτηση που ανακύπτει από την αναπροσαρμογή ενός μη αποσβέσιμου περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με το ΔΛΠ 16.31 πρέπει να αποτιμάται βασισμένη στις φορολογικές συνέπειες που θα επακολουθούσαν από την ανάκτηση της λογιστικής αξίας αυτού του περιουσιακού στοιχείου μέσω πώλησης, ανεξάρτητα από την αποτίμηση της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου. Κατά συνέπεια, αν ο φορολογικός νόμος ορίζει ένα φορολογικό συντελεστή εφαρμοστέο στο φορολογητέο ποσό που προέρχεται από την πώληση ενός περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος διαφέρει από το φορολογικό συντελεστή που εφαρμόζεται στο φορολογητέο ποσό που προέρχεται από τη χρησιμοποίηση ενός περιουσιακού στοιχείου, ο πρώτος συντελεστής εφαρμόζεται στην αποτίμηση της αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης ή απαίτησης που συνδέεται προς ένα μη αποσβέσιμο περιουσιακό στοιχείο.

A9. [Η τροποποίηση δεν εφαρμόζεται σε Πρότυπα που παρουσιάζονται με στοιχειώδη μορφή].

A10. Η παράγραφος 9(δ) της ΜΕΔ - 32 άϋλα Περιουσιακά Στοιχεία Κόστη Δικτυακού Τόπου τροποποιείται ως εξής:

(δ) Το στάδιο της Λειτουργίας ξεκινά όταν η ανάπτυξη ενός δικτυακού τόπου έχει ολοκληρωθεί. Η δαπάνη που πραγματοποιείται στο στάδιο αυτό θα

πρέπει να αναγνωρίζεται ως έξοδο όταν πραγματοποιείται εκτός αν ανταποκρίνεται στα κριτήρια του ΔΛΠ 38 παρ.19.

A11. Το Δεκέμβριο 2002, το Συμβούλιο δημοσίευσε Προσχέδιο Βελτιώσεων των Προτεινόμενων Τροποποιήσεων του ΔΛΠ 36 Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων και του ΔΛΠ 38 ύλη Περιουσιακά Στοιχεία. Οι προτεινόμενες βελτιώσεις του ΔΛΠ 36 και του ΔΛΠ 38 αντανakλούν τις αλλαγές που σχετίζονται με τις αποφάσεις που αφορούν την εργασία του Συμβουλίου για τις Συνενώσεις Επιχειρήσεων. Επειδή η εργασία αυτή δεν έχει ολοκληρωθεί, οι προτεινόμενες εκείνες αλλαγές δεν αντανakλώνται στις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 36 και του ΔΛΠ 38 που περιλαμβάνονται στο παρόν προσάρτημα.

A12. Τον Ιούλιο του 2003, το Συμβούλιο δημοσίευσε το ΠΡ 4 Διάθεση Μη Κυκλοφορούντων Περιουσιακών Στοιχείων και Παρουσίαση Διακοπτόμενων Δραστηριοτήτων, στο οποίο πρότεινε τροποποιήσεις του ΔΛΠ 38 και του ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε Ακίνητα. Οι προτεινόμενες εκείνες αλλαγές δεν αντανakλώνται στις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 38 και του ΔΛΠ 40 που περιλαμβάνονται στο παρόν προσάρτημα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Λ.Σ.

Στην εταιρεία που εξετάζουμε ο ισολογισμός σύμφωνα με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο έχει ως εξής:

Β.Γ. ΣΠΗΛΙΩΠΟΥΛΟΣ ΑΝΩΝΥΜΟΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ
ΑΡ. Μ.Α.Ε.9933/22/Β/86/22
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31^{ης} ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2006
45^η ΕΤΑΙΡΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ – 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2006)
ΠΟΣΑ ΣΕ ΕΥΡΩ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

	ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ 2006			ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2005		
	<u>ΑΞΙΑ</u> <u>ΚΤΗΣΕΩΣ</u>	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</u>	<u>ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ</u> <u>ΑΞΙΑ</u>	<u>ΑΞΙΑ</u> <u>ΚΤΗΣΕΩΣ</u>	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ</u>	<u>ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ</u> <u>Η ΑΞΙΑ</u>
<u>Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ</u>						
4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	413.641,64	341.804,98	71.836,66	398.981,64	296.966,82	102.014,82
	413.641,64	341.804,98	71.836,66	398.981,64	296.966,82	102.014,82
<u>Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>						
II. Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις						
1. Γήπεδα-οικόπεδα	2.597.921,21	0,00	2.597.921,21	2.597.921,21	0,00	2.597.921,21
3. Κτίρια και τεχνικά έργα	1.229.454,38	1.221.524,11	7.930,27	1.227.654,38	1.220.255,39	7.398,99
4. Μηχανήματα-Τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	5.789.708,14	3.919.432,59	1.870.275,55	5.730.982,14	3.676.299,21	2.054.682,93
5. Μεταφορικά μέσα	147.587,91	122.095,06	25.492,85	147.587,91	115.488,85	32.099,06
6. Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	498.362,59	430.036,52	68.326,07	470.177,58	391.337,43	78.840,15
7. Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές	<u>40.851,79</u>	<u>0,00</u>	<u>40.851,79</u>	<u>29.116,30</u>	<u>0,00</u>	<u>29.116,30</u>
Σύνολο ακίνητοποιήσεων (Γ II)	<u>10.303.886,02</u>	<u>5.693.088,28</u>	<u>4.610.797,74</u>	<u>10.203.439,52</u>	<u>5.403.380,88</u>	<u>4.800.058,64</u>
III. Συμμετοχές & άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις						
7. Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις			<u>8.955,96</u>			<u>9.419,16</u>
Σύνολο πάγιου Ενεργητικού (ΓII+ΓIII)			<u>4.619.753,70</u>			<u>4.809.477,80</u>
<u>Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>						
I. Αποθέματα						
1. Εμπορεύματα			136.305,21			159.352,30
2. Προϊόντα έτοιμα & ημιτελή-υποπροϊόντα και υπολείματα			12.958.592,90			11.846.667,93
4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες-Αναλώσιμα υλικά-Ανταλλακτικά και Είδη συσκευασίας			2.172.986,18			1.846.715,93
5. Προκαταβολές για αγορές αποθεμάτων			<u>3.792,58</u>			<u>3.595,82</u>
			<u>15.271.676,87</u>			<u>13.856.331,98</u>

II. Απαιτήσεις

1. Πελάτες	2.022.672,18		1.718.547,83	
Μείον:Προβλέψεις	<u>50.000,00</u>	1.972.672,18	<u>25.000,00</u>	1.693.547,83
2. Γραμμάτια εισπρακτέα				
Γραμμάτια στις τράπεζες για εγγύηση		201.970,81		177.000,00
3α. Επιταγές εισπρακτέες μεταχρονολογημένες στο χαρτοφ.	231.984,31		494.754,26	
Επιταγές εισπρακτέες μεταχρ.στις τράπεζας για εγγύηση	<u>2.437.844,67</u>	2.669.828,98	<u>1.980.941,43</u>	2.475.695,69
11. Χρεώστες διάφοροι		2.733.443,02		4.072.771,00
12. Λογαριασμοί διαχείρισεως προκαταβολών και πιστώσεων		<u>347,76</u>		<u>347,78</u>
		<u>7.578.262,75</u>		<u>8.419.362,28</u>

III. Χρεόγραφα

1. Μετοχές		24.040,55		24.040,55
3. Λοιπά χρεόγραφα		<u>14.673,51</u>		<u>14.673,51</u>
		<u>38.714,06</u>		<u>38.714,06</u>

IV. Διαθέσιμα

1. Ταμείο		23.710,10		116.502,24
2. Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας		<u>55.136,44</u>		<u>165.064,95</u>
		<u>78.846,54</u>		<u>281.567,19</u>
		<u>22.967.500,22</u>		<u>22.595.975,51</u>

E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

1. Έξοδα επόμενων χρήσεων		14.069,21		19.640,62
3. Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού		<u>0,00</u>		<u>1.100,00</u>
		<u>14.069,21</u>		<u>20.740,62</u>

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (B+Γ+Δ+E)

27.673.159,79 27.528.208,75

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

2. Χρεωστικοί λογ/σμοί εγγυήσεων & εμπραγμ. Ασφαλειών		4.313.923,57		3.153.819,71
3. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις		<u>109.010,62</u>		<u>54.686,32</u>
		<u>4.422.934,19</u>		<u>3.208.505,03</u>

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

	<u>ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ 2006</u>	<u>ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΣ 2005</u>
A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ		
I. Μετοχικό Κεφάλαιο		
1. Καταβλημένο (1.760.000 μετοχές των 3,43 ευρώ έκαστη)	6.036.800,00	5.280.000,00
III. Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις Επενδύσεων		
1. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων	25.300,67	25.300,67
2. Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων	10.127,32	766.927,32
3. Επιχορηγήσεις επενδύσεων παγίου ενεργητικού	247.588,61	252.298,61
	<u>283.016,60</u>	<u>1.044.526,60</u>
IV. Αποθεματικά κεφάλαια		
1. Τακτικό αποθεματικό	126.100,00	126.100,00
3. Ειδικά αποθεματικά	6.136,95	6.136,95
4. Έκτακτα αποθεματικά	107.884,63	107.884,63
4α. Αποθεματικά αρθρ.8 Ν.2579/98	16.149,57	16.149,57
5. Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων	391.207,35	391.207,35
	<u>647.505,50</u>	<u>647.505,50</u>
V. Αποτελέσματα εις νέο		
Υπόλοιπο ζημιών χρήσεων εις νέο	-31.119,81	12.945,55
<i>Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (AI+AIII+AIV+AV)</i>	<u>6.936.202,29</u>	<u>6.894.977,65</u>
B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ		
1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	146.171,32	146.171,32
	<u>146.171,32</u>	<u>146.171,32</u>
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ		
I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
2. Δάνεια Τραπεζών	0,00	5.994.683,03
II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
1. Προμηθευτές	3.385.527,30	4.838.667,26
2. Γραμμάτεια πληρωτέα	185.092,85	447.443,00
2α. Επιταγές πληρωτέες (μεταχρονολογημένες)	4.249.286,04	4.608.339,50
3. Τράπεζες λ/βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	5.375.044,52	3.152.144,92
4. Προκαταβολές πελατών	20.169,73	1.831,84
5. Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη	90.616,43	132.838,39
6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί	98.384,26	95.310,64
7. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση	5.994.678,78	800.000,00
10. Μερίσματα πληρωτέα	0,00	17.600,00

11. Πιστωτές διάφοροι

1.181.597,66

284.604,61

20.580.397,57

14.378.780,16

Σύνολο υποχρεώσεων (ΓΙ+ΓΙΙ)

20.580.397,57

20.373.463,19

Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

2. Έξοδα χρήσεως δουλευμένα

10.388,61

23.596,59

10.388,61

23.596,59

ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)

27.673.159,79

27.528.208,75

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

2. Πιστωτικοί λογ/σμοί εγγυήσεων & εμπράγμ. Ασφαλειών

4.313.923,57

3.153.819,71

3. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις

109.010,62

54.686,32

4.442.934,19

3.208.506,03

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ		
	ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2006	ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΕΩΣ 2006
Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη) χρήσεως	103.349,34	100.497,55
(+) Υπόλοιπο αποτελεσμάτων (κερδών) προηγούμενων χρήσεων	12.945,55	51.941,53
(-) Μείον διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγ.χρησεων	117.443,39	87.409,41
1. Φόρος εισοδήματος	29.971,31	32.159,22
2. Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	0	1.574,90
Ζημιές σε νέο	-31.119,81	0,00
Κέρδη προς διάθεση	0,00	31.295,55
Η διαθεση των κερδών γίνεται ως εξής:		
1. Τακτικό αποθεματικό	0,00	750
2. Πρώτο μέρισμα	0,00	17.600,00
8. Υπόλοιπο κερδών σε νέο	0,00	12.945,55
	0,00	31.295,55

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2006 (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ-31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2006)

ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ 2006

ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2005

**I. Αποτελέσματα
εκμεταλλεύσεως**

Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)		17.600.418,99				161.568.840,22
Μείον : Κόστος πωλήσεων		<u>15.016.539,33</u>				<u>13.939.179,20</u>
Μικτά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως		2.583.879,66				2.217.661,02
Πλέον : Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως		<u>175.814,50</u>				<u>125.489,70</u>
Σύνολο		2.759.694,16				2343150,72

ΜΕΙΟΝ : 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	534.456,79			397.220,11		
2. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως	<u>1.196.117,78</u>	<u>1.730.574,57</u>		<u>1.013.799,52</u>		<u>1.411.019,63</u>

Μερικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως		1.029.119,59				932.131,09
---	--	--------------	--	--	--	------------

ΠΛΕΟΝ:						
2. Έσοδα χρεογράφων	590,18			523,91		
4. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα	<u>2.150,12</u>			<u>2.640,21</u>		
	2.740,30			3.164,12		

μείον:						
3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	<u>841.101,85</u>	<u>841.101,85</u>	<u>-838.361,55</u>	749.818,92	<u>749.818,92</u>	<u>746.654,80</u>

Ολικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως			190.758,04			185.476,29
--	--	--	------------	--	--	------------

**II. ΠΛΕΟΝ: ΕΚΤΑΚΤΑ
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ**

1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα		0,00				36,34
3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων		<u>0,00</u>				<u>164,68</u>
		0,00				201,02

Μείον:						
1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	62.408,70			50.965,27		
2. Έκτακτες ζημιές	0			236,5		
3. Έξοδα προηγούμενων χρησεων	0			8.977,99		
4. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	<u>25.000,00</u>	<u>87.408,70</u>	<u>-87.408,70</u>	<u>25.000,00</u>	<u>85.179,76</u>	<u>-84.978,74</u>

Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη)			103.349,34			100.497,55
--	--	--	------------	--	--	------------

ΜΕΙΟΝ: Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων	334.545,56			410.118,97		<u>0,00</u>
				<u>410.118,97</u>		<u>100.497,55</u>

Μείον: Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	<u>334.545,56</u>					
--	-------------------	--	--	--	--	--

ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (κέρδη) ΧΡΗΣΕΩΣ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ			103.349,34			
--	--	--	------------	--	--	--

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΜΑΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Προκειμένου να προχωρήσουμε στη διαδικασία σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων της επίχειρησης Β. Γ. Σπηλιώπουλος της οποίας ο ισολογισμός με βάση το Ε.Λ.Π που έχει γραφτεί στις προηγούμενες σελίδες ακολουθώντας τις αρχές το ΔΠΧΑ χρειαζόμαστε εκτίμηση της εύλογης αξίας της πάγιας περιουσίας της επιχείρησης από πιστοποιημένο γραφείο εκτιμητών. Η επιχείρηση που απευθυνθήκαμε είχε τη διάθεση και την ευγενή καλοσύνη να μας παραθέσει σχετική έκθεση εκτίμησης του ακινήτου της την οποία παραθέτουμε αυτούσια παρακάτω.

1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Σας ευχαριστούμε για την εντολή σας να παράσχουμε έκθεση εκτίμησης ακινήτου, ιδιοκτησίας της εταιρείας Χ, προκειμένου αυτή να χρησιμοποιηθεί για την εξυπηρέτηση των σκοπών των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Πριν παρουσιάσουμε τα αποτελέσματα της εκτίμησης θα θέλαμε να σας γνωρίσουμε τα ακόλουθα:

▼ Υποθέτουμε ότι το υπό εκτίμηση ακίνητο ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις της σχετικής νομοθεσίας περί δόμησης.

▼ Υποθέτουμε ότι το ακίνητο προσφέρεται στην αγορά ελεύθερο προς εκμετάλλευση.

▼ Κατά την εκτίμηση δεν υπολογίσθηκαν καθόλου τυχόν έξοδα πώλησης ή φόροι που πρέπει να πληρωθούν σε περίπτωση διάθεσης του ακινήτου.

▼ Υποθέτουμε ότι σε περίπτωση διάθεσης του ακινήτου στην ελεύθερη αγορά, θα αγοραστεί ελεύθερο από υποθήκες, περιοριστικά

μέτρα, κλπ καθώς και από οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση ή δέσμευση που θα επηρέαζε την αξία του.

▼ Ο υπολογισμός της αξίας έγινε με βάση συγκεκριμένες οδηγίες και κανόνες που έχουν θεσπισθεί από το Royal Institution of Chartered Surveyors σχετικά με την εκτίμηση ακινήτων στην Ευρώπη. Ελήφθησαν υπόψη επίσης οι οδηγίες του International Valuation Standards Committee σχετικά με την εκτίμηση ακινήτων για σκοπούς Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

2 ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΑΝΑΘΕΣΗΣ ΜΕΛΕΤΗΣ

Κατόπιν σχετικής εντολής της X, οι εταιρείες Δανός & Συνεργάτες ΑΕ και Αθηναϊκή Οικονομική in European strategic alliance with Jones Lang Lasalle ανέλαβαν την εκπόνηση έκθεσης εκτίμησης της εύλογης αξίας ακινήτου ιδιοκτησίας της X σύμφωνα με τις απαιτήσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Πιο συγκεκριμένα, στο πλαίσιο των κατευθύνσεων των ΔΛΠ, προσδιορίζεται η εύλογη αξία των ακινήτων της, X όπως αυτή καθορίζεται από τις παραγράφους 30 και 31 του ΔΛΠ 16.

Η μεθοδολογία και οι βασικές παραδοχές που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας του ακινήτου αναφέρονται παρακάτω.

3. ΠΗΓΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Γίνεται η παραδοχή ότι οι πληροφορίες οι οποίες παρασχέθηκαν σε εμάς από την X είναι πλήρεις και ακριβείς.

4. ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ

Δεδομένα - Τίτλοι Ιδιοκτησίας - Σχέδια

Υποθέτουμε ότι η Χ κατέχει την πλήρη κυριότητα του υπό εκτίμηση ακινήτου, ότι αυτό έχει εμπορεύσιμο τίτλο ιδιοκτησίας, είναι ελεύθερο από υποθήκες, περιοριστικά μέτρα κλπ, καθώς και από οποιαδήποτε άλλη επιβάρυνση ή δέσμευση που θα επηρέαζε την αξία του. Σε αντίθετη περίπτωση θα αναφέρεται ευδιάκριτα η μείωση επί της αξίας και ο συγκεκριμένος λόγος εφαρμογής της μείωσης αυτής.

Επίσης, πρέπει να σημειωθεί ότι εμβαδομέτρηση του ακινήτου, καθώς και διερεύνηση του καθεστώτος της ιδιοκτησίας του, δεν πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο της παρούσας έκθεσης από την εταιρεία μας.

Πολεοδομικά Δεδομένα

Υποθέτουμε ότι το υπό εκτίμηση ακίνητο ανταποκρίνεται στις απαιτήσεις της
της
σχετικής πολεοδομικής νομοθεσίας εκτός αν αναφέρεται διαφορετικά.

Τεχνικός Έλεγχος

Πρέπει να επισημάνουμε, επίσης, ότι δεν πραγματοποιήθηκε τεχνικός έλεγχος στο υπό εκτίμηση ακίνητο. Πιο συγκεκριμένα, δεν πραγματοποιήθηκε έλεγχος για τη στατική επάρκεια, καθώς και για την άρτια μόνωση (έναντι υγρασίας, θερμοκρασίας κλπ) των κτιρίων. Επίσης, δεν έγινε έλεγχος για την επιβεβαίωση της άρτιας λειτουργίας των εγκαταστάσεων και παροχών ηλεκτρικού ρεύματος και ύδρευσης, ούτε της σκιστής εφαρμογής τηλεφωνικού δικτύου, καθώς και λοιπών εγκαταστάσεων απαραίτητων για την λειτουργία των κτιρίων.

Επιβλαβή Υλικά

Δεν πραγματοποιήσαμε, δε. επιτόπια επιθεώρηση στο ακίνητο με σκοπό να πιστοποιήσουμε εάν στην κατασκευή ή στην επισκευή των κτιρίων έγινε χρήση επιβλαβών υλικών ή τεχνικών (ενδεικτικά και όχι περιοριστικά

αναφέρονται η χρήση υψηλής περιεκτικότητας αλουμινίου σε σκυρόδεμα, η χρήση γλωριούχου ασβεστίου ή αμιάντου κλπ). Η εκτίμηση γίνεται με την παραδοχή ότι δεν έχουν χρησιμοποιηθεί παρόμοια υλικά ή τεχνικές εκτός και εάν έχουμε πληροφορηθεί για το αντίθετο.

Φόροι και Λοιπά Έξοδα

Όπως έχει ήδη επισημανθεί στο πλαίσιο της εκτίμησης του ακινήτου, τέλος, δεν υπολογίσθηκαν καθόλου τυχόν έξοδα πώλησεως ή φόροι που πρέπει να πληρωθούν σε περίπτωση διαθέσεως του ακινήτου.

Κρίσιμη Ημερομηνία Εκτίμησης

Ως κρίσιμη ημερομηνία εκτίμησης ορίζεται η 31^η Δεκεμβρίου 2007.

5.ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΚΤΙΜΗΣΗΣ

ΓΕΝΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΡΧΩΝ ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑΣ

Οι γενικές αρχές στις οποίες βασίστηκε η μεθοδολογία της παρούσας μελέτης έχουν

ως εξής:

Α. Μελέτη, καταγραφή και ανάλυση των διαθέσιμων στοιχείων τα οποία αφορούν στο αντικείμενο της παρούσης εργασίας στη μορφή με την οποία μας χορηγήθηκαν .

Β. Σύντομη αυτοψία στο υπό μελέτη ακίνητο με σκοπό την επιβεβαίωση, διασταύρωση και συμπλήρωση των χορηγηθέντων στοιχείων.

Γ. Έρευνα αγοράς με σκοπό τον προσδιορισμό της αγοραίας αξίας του ακινήτου.

Δ. Εφαρμογή των πλέον προσφερομένων μεθόδων εκτίμησης για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας.

Ε. Εφαρμογή των Διεθνών Πρότυπων Εκτιμήσεων, όπως αυτά καθορίζονται από τις σχετικές οδηγίες και κώδικες του Royal Institution of Chartered Surveyors (Ινστιτούτο Ορκωτών Εκτιμητών και Πραγματογνομόνων) της Μεγάλης Βρετανίας, του International Valuation Committee, καθώς και τα Ευρωπαϊκά πρότυπα και κώδικες της TEGOVA.

6. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΤΟΠΟΘΕΣΙΑΣ

Τα υπό εκτίμηση ακίνητα βρίσκονται επί της οδού. Το Εργοστάσιο Ποιοποιίας της Χ εντοπίζεται δυτικά της Ακτής Δυμαίων, στο ρεύμα με κατεύθυνση προς Πάτρα. Η Ακτή Δυμαίων αποτελεί την προέκταση της Όθωνος - Αμαλίας προς το νότο και είναι δρόμος μεγάλου πλάτους με δύο λωρίδες ανά κατεύθυνση και διαχωριστική νησίδα, που χαρακτηρίζεται από

σημαντική εμπορική και επαγγελματική ανάπτυξη, σε παλαιά αλλά και νεώτερα κτίρια. Αποτελεί βασική οδό επικοινωνίας της Πάτρας με τον Πύργο.

Η περιοχή εξυπηρετείται άριστα από το υπάρχον συγκοινωνιακό δίκτυο και διαθέτει όλες τις απαραίτητες υπηρεσίες, όπως καταστήματα, τράπεζες κλπ. Σε απόσταση μικρότερη των 150 μ από τα υπό εκτίμηση ακίνητα εντοπίζεται η οδός Γλαύκου, η οποία συνδέει το ακίνητο με την περιμετρική Πατρών, ενώ κοντά βρίσκεται και ο λιμένας Πατρών. Μπροστά από τα υπό εκτίμηση ακίνητα υπάρχει στάση Αστικών Λεωφορείων.

Η Ακτή Δυμαίων παρουσιάζει μικτή χρήση γης - επαγγελματική και οικιστική. Στο σημείο όπου βρίσκονται τα υπό εκτίμηση ακίνητα συναντάμε πρατήρια καυσίμων, υπεραγορές τροφίμων, αντιπροσωπείες αυτοκινήτων, συνεργεία, παλαιές βιομηχανίες, παλαιά οικιστικά κτίρια κα.

Η περιοχή θεωρείται υποβαθμισμένη σε σχέση με κεντρικότερες περιοχές των Πατρών, όμως η ακτή Δυμαίων εξυπηρετεί αρκετά μεγάλο όγκο διερχόμενης κίνησης.

7. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

Σύντομη περιγραφή ακινήτου:

Πρόκειται για βιομηχανικό ακίνητο που χρησιμοποιείται ως Εργοστάσιο Παραγωγής Αιθυλικής Αλκοόλης, Οίνων και Οινοπνευματωδών Ποτών της Χ και αναπτύσσεται εντός του οικισμού «Κρύας Ιτέων» επαρχίας Πατρών, Νομού Αχαΐας. Το αντικείμενο της παρούσας εκτίμησης είναι μόνο το γήπεδο, ως εκ τούτου δεν θα γίνει αναφορά στα κτίσματα που έχουν ανεγερθεί επί αυτού.

Εμβαδόν Γηπέδων:

Το ακίνητο αποτελείται από τρία όμορα οικόπεδα.

Δύο εκ των οικοπέδων είναι λειτουργικά συνενωμένα και καταλαμβάνουν τους αριθμούς 89 - 95 της Ακτής Δυμαίων.

Το πρώτο εκ των δύο. με κατεύθυνση από Πύργο προς Πάτρα, έχει επιφάνεια 2.992,10 τμ. Για τους σκοπούς της παρούσας εκτίμησης θα αναφερόμαστε στο οικόπεδο αυτό ως οικόπεδο υπό τα στοιχεία «Α».

Το δεύτερο, έχει επιφάνεια 7.000,66 τμ Για τους σκοπούς της παρούσας εκτίμησης θα αναφερόμαστε στο οικόπεδο αυτό ως οικόπεδο υπό τα στοιχεία «Β».

Το τρίτο οικόπεδο το οποίο καταλαμβάνει τους αριθμούς 85 - 87 της Ακτής Δυμαίων, έχει επιφάνεια 11.434,78 τμ. Για τους σκοπούς της παρούσας εκτίμησης θα αναφερόμαστε στο οικόπεδο αυτό ως οικόπεδο υπό τα στοιχεία «Γ». Οι παραπάνω επιφάνειες προκύπτουν από τα Ιουνίου 2004 τοπογραφικά διαγράμματα του Πολιτικού Μηχανικού Σπύρου Αλεξανδρόπουλου.

Υπάρχουν τίτλοι ιδιοκτησίας στους οποίους οι αναγραφόμενες επιφάνειες των οικοπέδων είναι μεγαλύτερες ή ίσες με αυτές που αναφέρονται στα προαναφερθέντα τοπογραφικά διαγράμματα, αλλά θεωρούμε ότι αυτά είναι πιο πρόσφατα και ενημερωμένα και απεικονίζουν την σημερινή κατάσταση του ακινήτου.

Σχέδιο Πόλης Εντός οικισμού προ της 16-8-1923

Αρχαιολογική Ζώνη: Δεν έχει ελεγχθεί

Δασική Ζώνη: Δεν έχει ελεγχθεί

Περιγραφή - Όρια Γηπέδου:

Το «Α» οικόπεδο συνορεύει σύμφωνα με το προαναφερόμενο τοπογραφικό διάγραμμα

- δυτικά επί προσώπου μήκους 35,35 μ με την Ακτή Δυμαίων,
- νότια επί προσώπου μήκους 85,45 μ με την οδό Δημοκλέους,
- βόρεια εν μέρει επί τεθλασμένης πλευράς μήκους 72,93 μ με όμορη ιδιοκτησία που περιλαμβάνει ένα συνεργείο και εν μέρει επί πλευράς μήκους 20,45 μ με το υπό στοιχεία «Β» οικόπεδο και

- ανατολικά επί προσώπου μήκους 34,65 μ με το όριο της γραμμής απαλλοτρίωσης και πέραν αυτής τη σιδηροδρομική γραμμή.

Το «Β» οικόπεδο συνορεύει σύμφωνα με το προαναφερόμενο τοπογραφικό διάγραμμα

- δυτικά επί προσώπου μήκους 72,00 μ με την Ακτή Δυμαίων,
- νότια εν μέρει επί τεθλασμένης πλευράς μήκους 73,20 μ με όμορη ιδιοκτησία που περιλαμβάνει ένα συνεργείο και εν μέρει επί πλευράς μήκους 20,45 μ με το υπό στοιχεία «Α» οικόπεδο

- βόρεια επί προσώπου μήκους 76,00 μ με την οδό Μαρκιανού και ανατολικά επί προσώπου μήκους 114,00 μ με το όριο της γραμμής απαλλοτρίωσης και πέραν αυτής τη σιδηροδρομική γραμμή.

Το «Γ» οικόπεδο συνορεύει σύμφωνα με το προαναφερόμενο τοπογραφικό διάγραμμα

- δυτικά επί προσώπου μήκους 168,70 μ με την Ακτή Δυμαίων
- νότια επί προσώπου μήκους 47,80 μ με την οδό Μαρκιανού
- βόρεια επί προσώπου μήκους 82,00 μ με την οδό Πειραϊκής-

Πατραϊκής και

- ανατολικά επί προσώπου μήκους 162,70 μ με το όριο της γραμμής απαλλοτρίωσης και πέραν αυτής τη σιδηροδρομική γραμμή.

Η φυσική επιφάνεια του εδάφους των γηπέδων, δεν παρουσιάζει έντονες κλίσεις. Τα όρια του γηπέδου είναι σαφώς υλοποιημένα (από την περίφραξη του) επί του εδάφους. Όλα τα οικόπεδα διαθέτουν πρόσβαση από την Ακτή Δυμαίων.

	όχι	ναι
Άρτιο:		X
Οικοδομήσιμο:		X
Ρυμοτομούμενο:	X	
Επιβεβλημένη Ζώνη Προκηπίου:	X	
Πράσινη Ζώνη στον Πίσω Ακάλυπτο Χώρο:	X	
Περίφραξη Περιμετρική:		X
Θέα προς Οδό:		X

Μορφολογία – Κλίση Εδάφους: Επίπεδη

Εξέλιξη Αξιών στην Περιοχή του Ακινήτου: Σταθερή

Το Ακίνητο Διακρίνεται για την: Θέση και Πρόσωπο επί Οδού

10. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Το υπό εκτίμηση ακίνητο διαθέτει σύνδεση με όλες τις βασικές παροχές κοινής ωφέλειας (ηλεκτρικό ρεύμα, νερό, τηλεφωνική σύνδεση κλπ).

11. ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ

Οι μέθοδοι που χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση της εύλογης αξίας του συγκεκριμένου ακινήτου είναι οι ακόλουθες:

A) Συγκριτική Μέθοδοι

Για την εκτίμηση της εύλογης αξίας του ακινήτου χρησιμοποιήθηκε η Συγκριτική Μέθοδος, σύμφωνα με την οποία η αγοραία αξία του ακινήτου προκύπτει αφού ληφθούν υπόψη συγκριτικά στοιχεία της κτηματαγοράς τα οποία αξιολογούνται βάσει παραγόντων, όπως πιθανών περιορισμών στη χρήση, στοιχείων της τοποθεσίας, του μεγέθους του ακινήτου, κλπ. Οι βασικοί παράγοντες που λήφθηκαν υπ' όψη για την εκτίμηση, είναι:

- 1) Τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των ακινήτων.
- 2) Το πολεοδομικό καθεστώς της άμεσα γύρω περιοχής.
- 3) Η προσφορά και ζήτηση στην άμεσα γύρω περιοχή.
- 4) Ο χαρακτήρας ως προς τη χρήση της συγκεκριμένης και ευρύτερης περιοχής.
- 5) Το μέγεθος των συγκεκριμένων ακινήτων.

Μετά από έρευνα που πραγματοποιήσαμε στην περιοχή του ακινήτου και κατόπιν συνομιλιών με μεσίτες αστικών συμβάσεων και ιδιοκτήτες παρόμοιων γηπέδων στην περιοχή του ακινήτου, διαπιστώσαμε ότι η εύλογη αξία παρόμοιων γηπέδων στην περιοχή κυμαίνεται από € 480/ τμ έως € 600/ τμ ανάλογα με την ακριβή θέση του ακινήτου (προσβασιμότητα, εγγύτητα σε βασικούς κόμβους, θέαση από την Ακτή Δυμαίων, οχλήσεις κλπ), τη συνολική επιφάνεια, το συνολικό μήκος πρόσοψης σε δρόμο (ή δρόμους) και την ύπαρξη ανοιχτών ρεμάτων ή υπερκείμενων καλωδίων υψηλής τάσης της ΔΕΗ. Δεν υπάρχουν επαρκή συγκριτικά στοιχεία πωλήσεων αντίστοιχων οικοπέδων στη περιοχή, ενώ αν και τα υπό εκτίμηση είναι κάποια από τα λίγα γήπεδα που δεν έχουν αξιοποιηθεί ορθολογικά, υπάρχουν και άλλες παλαιές εγκαταστάσεις στη περιοχή.

Σύμφωνα λοιπόν με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των υπό εκτίμηση γηπέδων, η εύλογη αξία τους εκτιμάται σε

Γήπεδο Α : €650/ τμ ή σε 2.992,10 τμ X €650/ τμ = €1.944.865 δηλαδή
€1.945.000.

Γήπεδο Β : €5607 τμ ή σε 7.000,66 τμ X €5607 τμ = €3.920.369,60
δηλαδή **€3.920.000.**

Γήπεδο Γ : €5207 τμ ή σε 11.434,78 τμ X €5207 τμ = €5.946.085,60
δηλαδή **€5.946.000.**

ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Όπως προαναφέρθηκε, στην ευρύτερη περιοχή παρατηρείται σταθερότητα στασιμότητα στις συναλλαγές στο χώρο της κτηματαγοράς. Εν πολλοίς αυτό οφείλεται και σε μια κάποια στάση αναμονής που τηρούν τόσο η πλευρά της προσφοράς όσο και της ζήτησης ενόψει του νέου λιμανιού της πόλης που συζητείται από καιρό.

Ενδεικτικά σημειώνουμε μια αγοραπωλησία που κατεγράφη προ 20μήνου:

•Ακτή Δυμαίων και Γλαύκου, διγωνιακό γήπεδο με πολύ καλή προβολή και προσβασιμότητα, 3.000 τμ, επωλήθη τον Απρίλιο του 2006 προς € 1.200.000 (Alex Pak), δηλαδή €400 / τμ .

Αποτίμηση

Η αποτίμηση των αποθεμάτων κατ' εκτίμηση μας είναι λανθασμένη κι ο σωστός προσδιορισμός της αξίας των αποθεμάτων ανέρχεται στα 13.000.000,00 ευρώ. Άρα έχουμε υποτίμηση της αξίας των αποθεμάτων η οποία θα πρέπει να παρουσιαστεί στον ισολογισμό με τα Δ.Λ.Π.

<u>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</u>		
<u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u>		
Πάγια στοιχεία Ενεργητικού		13.824
Αποθέματα		13.000
Απαιτήσεις από πελάτες		1.972
Λοιπά στοιχεία Ενεργητικού		<u>5.605</u>
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		<u>34.401</u>
<u>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</u>		
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		0,00
Βραχυπρόθεσμες τραπεζικές υποχρεώσεις		5.375
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		<u>15.205</u>
Σύνολο υποχρεώσεων (α)		20.580
Μετοχικό Κεφάλαιο		6.036
Λοιπά στοιχεία Καθαρής Θέσης μετόχων Εταιρίας		<u>7.785</u>
Σύνολο Καθαρής Θέσης μετόχων Εταιρίας (β)		13.821
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (γ) = (α) + (β)		<u>34.401</u>

Επίσης μετά την παρουσίαση του ισολογισμού για να ολοκληρώσουμε την εξέταση των οικονομικών καταστάσεων με Δ.Λ.Π. θα παρουσιάσουμε και τους πίνακες :

1. Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης
2. Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης
3. Κατάσταση Ταμειακών Ροών

-1-

<u>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ</u>		
Κύκλος εργασιών	17.600.418	
Μικτά κέρδη / (ζημιές)	2.583.879	
Κέρδη / (ζημιές) προ φόρων, χρηματοδοτικών, επενδυτικών αποτελεσμάτων και αποσβέσεων	1.287.996,70	
Κέρδη / (ζημιές) προ φόρων, χρηματοδοτικών, επενδυτικών αποτελεσμάτων	944.451,19	
Κέρδη / (ζημιές) προ φόρων	103.349,34	
Μείον Φόροι	147.414,70	
Κέρδη / (ζημιές) μετά από φόρους	-31.119,81	

-2-

<u>ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ</u>		
Καθαρή θέση έναρξης χρήσης (01.01.2007 και 01.01.2006 αντίστοιχα)	6.984.977	
Κέρδη / (ζημιές) χρήσεως μετά από φόρους	-	
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου από κεφαλαιοποίηση αποθεματικών αναπροσαρμογών	7.262.775	
Αξηση μετοχικού κεφαλαίου από κεφαλαιοποίηση αποτελεσμάτων εϊς νέο	-31.119	
Διανεμηθέντα μερίσματα (κέρδη)	-	
Λοιπές κινήσεις / στρογγυλοποιήσεις	-	
Καθαρή θέση λήξης χρήσεως (31.12.2007 και 31.12.2006 αντίστοιχα)		

Λόγω ανεπαρκών στοιχείων παραθέτουμε τον πίνακα της κατάστασης ταμιακών ροών σαν υπόδειγμα χωρίς να έχουν συμπληρωθεί τα ποσά.

ΣΤΟΧΕΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ ΕΤΑΙΡΙΑΣ		
(Ποσά σε χιλιάδες Ευρώ)	31 Δεκ. 2006	31 Δεκ. 2005
Λειτουργικές δραστηριότητες		
Κέρδη προ φόρων		
Πλέον/μείον προσαρμογές για:		
Αποσβέσεις		
Προβλέψεις		
Συναλλαγματικές διαφορές		
Αποτελέσματα (έσοδα, έξοδα, κέρδη και ζημιές) επενδυτικής δραστηριότητας		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		
Πλέον/μείον προσαρμογές για μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης ή που σχετίζονται με τις λειτουργικές δραστηριότητες:		
Μείωση / (αύξηση) αποθεμάτων		
Μείωση / (αύξηση) απαιτήσεων		
(Μείωση) / αύξηση υποχρεώσεων (πλην τραπεζών)		
Μείον :		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα καταβλημένα		
Καταβλημένοι φόροι		
Σύνολο εκροών από λειτουργικές δραστηριότητες (α)		
Επενδυτικές δραστηριότητες		
Απόκτηση θυγατρικών, συγγενών, κοινοπραξιών και λοιπών επενδύσεων		
Αγορά ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων		
Εισπράξεις από πωλήσεις συμμετοχών		
Τόκοι εισπραχθέντες		
Μερίσματα εισπραχθέντα		
Σύνολο εκροών από επενδυτικές δραστηριότητες (β)		
Χρηματοδοτικές δραστηριότητες		
Εισπράξεις από εκδοθέντα/αναληφθέντα δάνεια		
Εξοφλήσεις δανείων		
Μερίσματα πληρωθέντα		
Σύνολο εισροών από χρηματοδοτικές δραστηριότητες (γ)		
Καθαρή αύξηση / (μείωση) στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα χρήσης (α) + (β) + (γ)		
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα έναρξης χρήσης		
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα λήξης χρήσης		

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Μελετώντας την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων με βάση τα Δ.Π.Χ.Α παρατηρούμε ότι υπάρχουν σημαντικές μεταβολές όσον αφορά τη διάρθρωση της περιουσίας της οικονομικής οντότητας.

Οι διαφορές αυτές προκύπτουν από τον διαφορετικό τρόπο μετρήματος των περιουσιακών στοιχείων π.χ. η εύλογη αξία αποτίμησης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων δημιουργεί υπεραξίες καθώς και πιθανότατα διαφορετικά αποτελέσματα διαχειριστικής περιόδου.

Πιστεύουμε ότι το νέο αποτέλεσμα καθώς επίσης και η νέα παρουσίαση της οικονομικής οντότητας είναι πιο κοντά στην τρέχουσα πραγματικότητα και κατά συνέπεια πιο αξιόπιστη. Με δεδομένη την ωφέλεια που προκύπτει από την συγκρισιμότητα των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων ομοειδών επιχειρήσεων σε Ευρωπαϊκό ή ακόμα και Παγκόσμιο επίπεδο, η εφαρμογή των ορισμών των Δ.Π.Χ.Α στην παρουσίαση και αποτίμηση της περιουσίας και ο ορθολογισμός του κέρδους των επιχειρήσεων τις διευκολύνει να καταστούν περισσότερο ανταγωνιστικές και πιθανότατα κερδοφόρες που ουσιαστικά είναι ο ορισμός της επιχείρησης και ο λόγος υπάρξής τους.