



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ
2010-2011**

**Μεταπτυχιακή Διπλωματική Εργασία
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ**

**ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΚΑΡΑΟΥΛΑΝΗΣ
Α.Μ. 14/10**

**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ
ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΤΑΧΥΝΑΚΗΣ**

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του μεταπτυχιακού διπλώματος στην
Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2011

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

| | |
|---|----|
| ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ..... | 2 |
| ΠΕΡΙΛΗΨΗ..... | 14 |
| ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ..... | 15 |
| ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ..... | 15 |
| ΠΡΟΛΟΓΟΣ..... | 15 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ..... | 16 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ..... | 17 |
| 2.1 Εννοιολογικό Πλαίσιο και GAAP..... | 17 |
| 2.1.1 Η αναζήτηση για ένα εννοιολογικό πλαίσιο..... | 17 |
| 2.1.2 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα ενός εννοιολογικού πλαισίου..... | 18 |
| 2.1.3 Γενικά παραδεκτές λογιστικές πρακτικές (GAAP)..... | 19 |
| 2.2 Πλαίσιο του IASB..... | 21 |
| 2.2.1 Πρόλογος..... | 22 |
| 2.2.2 Εισαγωγή..... | 23 |
| 2.2.2.1 Σκοπός και κατάσταση..... | 23 |
| 2.2.2.2 Πεδίο εφαρμογής..... | 24 |
| 2.2.2.3 Οι χρήστες και οι ανάγκες πληροφόρησής των χρηστών των λογιστικών πληροφοριών..... | 24 |
| 2.3 Ο Σκοπός των Οικονομικών Καταστάσεων..... | 25 |
| 2.3.1 Χρηματοδοτική θέση, οι επιδόσεις και οι αλλαγές στην οικονομική θέση..... | 26 |

| | |
|---|----|
| 2.4 Βασικές Αρχές..... | 27 |
| 2.4.1 Αρχή της δεδουλευμένης..... | 27 |
| 2.4.2 Αρχή της συνέχειας..... | 27 |
| 2.5 Ποιοτικά Χαρακτηριστικά των Οικονομικών Καταστάσεων..... | 27 |
| 2.5.1 Κατανόηση..... | 28 |
| 2.5.2 Συνάφεια..... | 28 |
| 2.5.2.1 Σημαντικότητα..... | 28 |
| 2.5.3 Αξιοπιστία..... | 28 |
| 2.5.3.1 Πιστή αναπαράσταση..... | 29 |
| 2.5.3.2 Ουσία έναντι του τύπου..... | 29 |
| 2.5.3.3 Ουδετερότητα..... | 29 |
| 2.5.3.4 Σύνεση..... | 29 |
| 2.5.3.5 Πληρότητα..... | 30 |
| 2.5.4 Συγκρισιμότητα..... | 30 |
| 2.5.5 Περιορισμοί στις Συναφείς και Αξιόπιστες Πληροφορίες..... | 30 |
| 2.5.5.1 Επικαιρότητα..... | 30 |
| 2.5.5.2 Ισορροπία μεταξύ των παροχών και του κόστους..... | 31 |
| 2.5.5.3 Ισορροπία μεταξύ Ποιοτικών Χαρακτηριστικών..... | 31 |
| 2.5.6 αληθινή και δίκαιη εικόνα / εύλογη παρουσίαση..... | 31 |
| 2.6 Τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων..... | 31 |
| 2.6.1 Οικονομική κατάσταση..... | 32 |
| 2.6.2 Περιουσιακά Στοιχεία..... | 33 |
| 2.6.3 Υποχρεώσεις..... | 34 |
| 2.6.3.1 Προβλέψεις..... | 34 |
| 2.6.4 Ίδια Κεφάλαια..... | 34 |
| 2.6.5 Επιδόσεις..... | 35 |
| 2.6.6 Έσοδα..... | 35 |
| 2.6.7 Έξοδα..... | 35 |
| 2.6.8 προσαρμογές διατήρησης του κεφαλαίου..... | 36 |
| 2.7 Αναγνώριση των Στοιχείων των Οικονομικών Καταστάσεων..... | 36 |
| 2.7.1 Πιθανότητα μελλοντικά οικονομικά οφέλη..... | 36 |
| 2.7.2 Η αξιοπιστία των μετρήσεων..... | 37 |
| 2.7.3 Αναγνώριση των αντικειμένων..... | 37 |

| | |
|--|-----------|
| 2.8 Η μέτρηση των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων..... | 38 |
| 2.9 Η Ακριβοδικαία Παρουσίαση και η Συμμόρφωση με τα ΔΠΧΠ..... | 39 |
| 2.9.1 Περίπτωση ακραίων γνωστοποιήσεων..... | 39 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3. ΤΟ ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ..... | 40 |
| 3.1 Η Ανάγκη για ένα Κανονιστικό Πλαίσιο..... | 40 |
| 3.1.1 Εισαγωγή..... | 40 |
| 3.1.2 Αρχές με βάση τους κανόνες σε σχέση με συστήματα που βασίζονται..... | 41 |
| 3.2 Το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)..... | 41 |
| 3.2.1 Εισαγωγή..... | 42 |
| 3.2.2 Πώς το IASB αποτελείται..... | 42 |
| 3.2.3 Στόχοι του IASB..... | 42 |
| 3.2.4 Δομή του IASB..... | 42 |
| 3.3 Καθορισμός των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης..... | 45 |
| 3.3.1 Λόγω της διαδικασίας..... | 45 |
| 3.3.2 IASB μέλη συνδέσμων..... | 46 |
| 3.3.3 Οι ΔΛΠ / ΔΠΧΠ..... | 46 |
| 3.3.4 Ερμηνεία των ΔΠΧΠ..... | 48 |
| 3.3.5 Πεδίο εφαρμογής και την εφαρμογή των ΔΠΧΠ..... | 48 |
| 3.3.5.1 Πεδίο εφαρμογής..... | 48 |
| 3.3.5.2 Εφαρμογή..... | 49 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4. ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΕΥΜΕΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ..... | 49 |
| 4.1 Παρουσίαση ΔΛΠ 1 (Αναθεωρημένο) των Οικονομικών Καταστάσεων..... | 49 |
| 4.1.1 Κέρδη ή ζημίες για την περίοδο..... | 50 |
| 4.1.2 Πώς αυτοί περιέχουν στοιχεία..... | 50 |
| 4.1.3 Στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων..... | 51 |
| 4.1.4 Περίοδος απολογισμού..... | 52 |

| | | |
|---------|---|----|
| 4.1.5 | Επικαιρότητα..... | 52 |
| 4.2 | Δήλωση της οικονομικής θέσης..... | 53 |
| 4.2.1 | Δήλωση Οικονομικών Καταστάσεων παράδειγμα θέσης..... | 53 |
| 4.3 | Τρεχόντων / Μη Κυκλοφορούντων Στοιχείων..... | 57 |
| 4.3.1 | Τρεχόντων / μη κυκλοφορούντων στοιχείων..... | 57 |
| 4.3.2 | Οι τρέχοντα περιουσιακά στοιχεία..... | 57 |
| 4.3.3 | Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις..... | 58 |
| 4.4 | Δήλωση του συνολικού εισοδήματος..... | 59 |
| 4.4.1 | Κατάσταση συνολικών εσόδων – μορφή..... | 59 |
| 4.5 | Δήλωση Εισοδήματος..... | 59 |
| 4.5.1 | Πληροφορίες που παρουσιάζονται είτε στην κατάσταση ή στις σημειώσεις..... | 59 |
| 4.5.2 | Η φύση της μεθόδου δαπάνης..... | 60 |
| 4.5.2.1 | <i>Λειτουργία εξόδου / κόστος πωλήσεων μέθοδο</i> | 60 |
| 4.5.3 | Μερίσματα..... | 60 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5. ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ

| | |
|--|----|
| ΣΤΟΙΧΕΙΑ..... | 61 |
| 5.1 ΔΔΠ 16 Ακίνητα, Εγκαταστάσεις και Εξοπλισμός..... | 62 |
| 5.1.1 Πεδίο εφαρμογής..... | 62 |
| 5.1.2 Ορισμοί..... | 62 |
| 5.1.3 Αναγνώριση..... | 63 |
| 5.1.4 Η αρχική μέτρηση | 63 |
| 5.1.4.1 <i>Συνιστώσες του κόστους</i> | 64 |
| 5.1.5 Μέτρηση μετά την αρχική αναγνώριση..... | 65 |
| 5.1.5.1 <i>Οι επανεκτιμήσεις</i> | 65 |
| 5.1.6 Αποσβέσεις..... | 66 |
| 5.1.6.1 <i>Αναθεώρηση της ωφέλιμης ζωής</i> | 67 |
| 5.1.6.2 <i>Αναθεώρηση της μεθόδου απόσβεσης</i> | 67 |
| 5.1.6.3 <i>Απομείωση της αξίας του ενεργητικού</i> | 67 |
| 5.1.7 Αποσύρσεις και πωλήσεις..... | 68 |
| 5.1.8 Διαγραφή..... | 68 |

| | |
|---|----|
| 5.1.9 Γνωστοποίηση..... | 68 |
| 5.2 ΔΛΠ 20 Κρατικές Επιχορηγήσεις..... | 70 |
| 5.2.1 Πεδίο εφαρμογής..... | 70 |
| 5.2.2 Ορισμοί..... | 70 |
| 5.2.3 Λογιστική αντιμετώπιση των κρατικών επιχορηγήσεων..... | 72 |
| 5.3 ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα..... | 73 |
| 5.3.1 Ορισμοί..... | 73 |
| 5.3.2 ΔΛΠ 40..... | 74 |
| 5.3.3 Αναγνώριση..... | 75 |
| 5.3.4 Η αρχική μέτρηση..... | 75 |
| 5.3.5 Μέτρηση μετά την αρχική αναγνώριση..... | 75 |
| 5.3.5.1 Μέθοδος εύλογης αξίας..... | 76 |
| 5.3.5.2 Μοντέλο Κόστους..... | 77 |
| 5.3.5.3 Αλλαγή μοντέλου..... | 77 |
| 5.3.6 Μεταφορές..... | 77 |
| 5.3.7 Πωλήσεις..... | 78 |
| 5.3.8 Απαιτήσεις δημοσιότητας..... | 78 |
| 5.3.8.1 Μέθοδος εύλογης αξίας - επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις..... | 78 |
| 5.3.8.2 Μοντέλο Κόστους - επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις..... | 78 |
| 5.3.9 δέντρο απόφασης..... | 78 |
| | |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6. ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ..... | 79 |
| 6.1 ΔΛΠ 38 | 79 |
| 6.1.1 Οι στόχοι του προτύπου..... | 79 |
| 6.1.2 Ορισμός ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου..... | 80 |
| 6.1.3 Άυλα στοιχεία ενεργητικού: πρέπει να είναι αναγνωρίσιμα..... | 80 |
| 6.2 Ιδιότητες των Άυλων Περιουσιακών Στοιχείων..... | 81 |
| 6.2.1 Μέτρηση των άυλων περιουσιακών στοιχείων μετά την αρχική αναγνώριση..... | 81 |
| 6.2.2 Ωφέλιμη ζωή..... | 82 |
| 6.2.3 Περίοδος απόσβεσης και μέθοδος απόσβεσης..... | 83 |

| | |
|--|----|
| 6.2.4 Άυλα περιουσιακά στοιχεία με αόριστες ωφέλιμες ζωές..... | 84 |
| 6.3 Η Υπεραξία (ΔΠΧΠ 3)..... | 84 |
| 6.3.1 Τι είναι η καλή θέληση;..... | 85 |
| 6.3.2 Αγορά υπεραξίας..... | 85 |
| 6.3.3 ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων..... | 86 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7. ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ

| | |
|--|----|
| ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ..... | 87 |
| 7.1 ΔΛΠ 36 Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων..... | 87 |
| 7.1.1 Πεδίο εφαρμογής..... | 88 |
| 7.1.2 Ο εντοπισμός δυνητικών προβλημάτων του ενεργητικού..... | 89 |
| 7.1.3 Προσδιορισμός του ανακτήσιμου ποσού του περιουσιακού στοιχείου..... | 90 |
| 7.1.4 Αναγνώριση και επιμέτρηση μιας ζημιάς απομείωσης..... | 90 |
| 7.2 Μονάδες Δημιουργίας Ταμειακών Ροών | 91 |
| 7.2.1 Χρήση της μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών..... | 91 |
| 7.3 Η υπεραξία και την απομείωση των περιουσιακών στοιχείων..... | 92 |
| 7.3.1 Κατανομή υπεραξίας σε μονάδες δημιουργίας ταμειακών ροών..... | 92 |
| 7.3.2 Έλεγχος μονάδων δημιουργίας ταμειακών ροών με υπεραξία για απομείωση..... | 92 |
| 7.3.3 Εταιρικά περιουσιακά στοιχεία..... | 93 |
| 7.4 Λογιστική Αντιμετώπιση της Ζημιάς Απομείωσης..... | 94 |
| 7.4.1 Η αναστροφή της ζημιάς απομείωσης..... | 95 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8. ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΕ ΟΜΙΛΟ.....

| | |
|-------------------------------------|----|
| 8.1 Λογαριασμοί Ομίλου..... | 96 |
| 8.1.1 Εισαγωγή..... | 96 |
| 8.1.2 Λογιστικά Πρότυπα..... | 96 |
| 8.1.3 Ορισμοί..... | 97 |
| 8.1.4 Επενδύσεις σε θυγατρικές..... | 98 |

| | |
|---|------------|
| 8.1.4.1 Λογιστική αντιμετώπιση στους λογαριασμούς του ομίλου..... | 98 |
| 8.1.5 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις..... | 99 |
| 8.2 ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και Εταιρικές Οικονομικές Καταστάσεις..... | 99 |
| 8.2.1 Εισαγωγή..... | 99 |
| 8.2.2 Απαλλαγή από την προετοιμασία των λογαριασμών της ομάδας..... | 100 |
| 8.2.3 Τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου..... | 100 |
| 8.2.4 Αποκλεισμός της θυγατρικής από την ενοποίηση..... | 101 |
| 8.2.5 Διαφορετικές ημερομηνίες αναφοράς..... | 101 |
| 8.2.6 ομοιόμορφες λογιστικές..... | 102 |
| 8.2.7 Ημερομηνία ένταξης / αποκλεισμού..... | 102 |
| 8.2.8 Λογιστική των θυγατρικών και συγγενών εταιρειών σε ξεχωριστές της μητρικής εταιρίας οικονομικές καταστάσεις..... | 102 |
| 8.2.9 Γνωστοποίηση..... | 103 |
| 8.3 Περιεχόμενο των Λογαριασμών του Ομίλου και η Διάρθρωση του Ομίλου..... | 104 |
| 8.3.1 Εισαγωγή..... | 104 |
| 8.4 Λογαριασμοί Ομίλου: Το Θέμα των Σχετιζόμενων Μέρων | 105 |
| 8.4.1 Οι ατομικοί λογαριασμοί της εταιρείας..... | 106 |
| 8.4.2 Ενοποιημένοι λογαριασμοί..... | 106 |
| 8.4.3 Διάθεση των θυγατρικών..... | 107 |
| 8.4.4 Επίδραση στις συναλλαγές..... | 107 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9. ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ | 108 |
| 9.1 Απογραφή Αποθεμάτων..... | 108 |
| 9.1.1 Εισαγωγή..... | 108 |
| 9.1.2 ΔΛΠ 2 (αναθεωρημένο) Αποθέματα..... | 109 |
| 9.1.3 Πεδίο εφαρμογής...../..... | 109 |
| 9.1.4 Ορισμοί..... | 110 |
| 9.1.5 Μέτρηση των αποθεμάτων..... | 110 |
| 9.1.6 Το κόστος των αποθεμάτων..... | 110 |
| 9.1.6.1 Το κόστος της αγοράς..... | 110 |

| | |
|--|-----|
| 9.1.6.2 Το κόστος της μετατροπής..... | 111 |
| 9.1.6.3 Άλλες δαπάνες..... | 112 |
| 9.1.6.4 Τεχνικές για τη μέτρηση του κόστους..... | 112 |
| 9.1.7 τύπων προσδιορισμού του κόστους..... | 113 |
| 9.1.7.1 Εναλλάξιμα στοιχεία..... | 113 |
| 9.1.8 Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία (NRV)..... | 113 |
| 9.1.9 Αναγνώριση ως έξοδο..... | 115 |
| 9.1.10 Συνέπεια - διαφορετικών τύπων προσδιορισμού του κόστους των αποθεμάτων..... | 115 |

| | |
|--|------------|
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ..... | 116 |
| 10.1 Διατάξεις..... | 116 |
| 10.1.1 Στόχος..... | 116 |
| 10.1.2 Διατάξεις..... | 116 |
| 10.1.3 Αναγνώριση..... | 117 |
| 10.1.4 Σημασία της υποχρέωσης..... | 117 |
| 10.1.4.1 Πιθανή μεταφορά πόρων..... | 117 |
| 10.1.4.2 Μέτρηση των διατάξεων..... | 118 |
| 10.1.4.3 Μελλοντικές εκδηλώσεις..... | 118 |
| 10.1.4.4 Αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων..... | 118 |
| 10.1.4.5 Η επιστροφή των εξόδων..... | 118 |
| 10.1.4.6 Αλλαγές στις διατάξεις..... | 119 |
| 10.1.4.7 Η χρήση των διατάξεων..... | 119 |
| 10.1.4.8 Μελλοντικές λειτουργικές ζημιές..... | 119 |
| 10.1.4.9 Επαχθείς συμβάσεις..... | 119 |
| 10.2 Διατάξεις για την αναδιάρθρωση..... | 120 |
| 10.2.1 Έξοδα που πρέπει να περιλαμβάνονται σε μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης..... | 121 |
| 10.2.2 Γνωστοποίηση..... | 121 |
| 10.3 Ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία..... | 121 |
| 10.3.1 Αντιμετώπιση των ενδεχόμενων υποχρεώσεων..... | 122 |
| 10.3.2 Ενδεχόμενες απαιτήσεις..... | 122 |

| | |
|--|-----|
| 10.3.3 Γνωστοποίηση..... | 123 |
| 10.3.3.1 Αποκάλυψη: ενδεχόμενες υποχρεώσεις..... | 123 |
| 10.3.3.2 Αποκάλυψη: ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία..... | 123 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11. ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ

| | |
|---|-----|
| ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ..... | 123 |
| 11.1 Χρηματοοικονομικά μέσα..... | 123 |
| 11.1.1 Εισαγωγή..... | 124 |
| 11.1.2 Ορισμοί..... | 125 |
| 11.2 Παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μέσων..... | 126 |
| 11.2.1 Έκταση..... | 127 |
| 11.2.2 Υποχρεώσεις και ίδια κεφάλαια..... | 127 |
| 11.2.3 Τόκοι, μερίσματα, κέρδη και ζημιές..... | 128 |
| 11.3 Διαφάνεια των Χρηματοπιστωτικών Μέσων..... | 128 |
| 11.3.1 ΔΠΧΠ 7..... | 128 |
| 11.4 Μέτρηση των Χρηματοπιστωτικών Μέσων..... | 129 |
| 11.4.1 Η αρχική μέτρηση..... | 129 |
| 11.4.2 Μετά τη μέτρηση..... | 129 |
| 11.4.3 Κέρδη και ζημιές..... | 131 |
| 11.4.4. Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που αποτιμώνται στο κόστος..... | 131 |
| 11.4.5 Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία..... | 132 |

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12. LEASING..... 132

| | |
|--|-----|
| 12.1 Τύποι μίσθωσης..... | 132 |
| 12.1.1 Τι είναι η μίσθωση;..... | 133 |
| 12.1.2 Λογιστική για λειτουργικές μισθώσεις..... | 134 |
| 12.1.3 Λογιστική για χρηματοδοτικές μισθώσεις..... | 135 |
| 12.1.4 Γήπεδα και Κτίρια | 136 |
| 12.2 Μισθωτές..... | 136 |
| 12.2.1 Λογιστικός Χειρισμός..... | 136 |

| | |
|---|------------|
| 12.2.2 Κατανομή των μισθωμάτων..... | 137 |
| 12.2.4 Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης για τους μισθωτές..... | 138 |
| 12.2.5 Λειτουργικές μισθώσεις: γνωστοποιήσεις..... | 138 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ..... | 138 |
| 13.1 Τρέχων φόρος..... | 139 |
| 13.1.1 Εισαγωγή..... | 139 |
| 13.1.2 ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος..... | 139 |
| 13.1.3 Ορισμοί..... | 140 |
| 13.1.4 Αναγνώριση των τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις και περιουσιακά στοιχεία..... | 140 |
| 13.1.5 Μέτρηση..... | 141 |
| 13.1.6 Αναγνώριση των τρεχουσών φορολογικών..... | 141 |
| 13.1.7 Παρουσίαση..... | 141 |
| 13.2 αναβαλλόμενη φορολογία..... | 142 |
| 13.2.1 Τι είναι αναβαλλόμενη φορολογία..... | 142 |
| 13.2.2 Ορισμοί..... | 142 |
| 13.2.3 φορολογητέα βάση..... | 143 |
| 13.2.4 Προσωρινές διαφορές..... | 144 |
| 13.3 Φορολογητέες προσωρινές διαφορές..... | 145 |
| 13.3.1 Εύλογη προσαρμογή αξίας και των ανατιμήσεων..... | 145 |
| <i>13.3.1.1 Οι διαφορές που δεν οδηγούν σε μία αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση.....</i> | <i>145</i> |
| 13.3.2 χρονικές διαφορές..... | 146 |
| 13.3.3 αναπροσαρμοσμένα περιουσιακά στοιχεία..... | 146 |
| 13.4 Αφαιρετέες προσωρινές διαφορές..... | 147 |
| 13.4.1 Ορισμός..... | 147 |
| 13.4.2 Συναλλαγές που επηρεάζουν την κατάσταση συνολικών εσόδων..... | 147 |
| 13.4.3 Δίκαιη προσαρμογών αξίας και ανατιμήσεις..... | 148 |
| 13.4.4 Αναγνώριση των εκπεστέων προσωρινών διαφορών..... | 148 |

| | |
|---|-----|
| 13.4.5 Τα Φορολογητέα Κέρδη σε Μελλοντικές Περιόδους..... | 149 |
| 13.4.6 Αχρησιμοποίητες φορολογικές ζημίες και αχρησιμοποίητοι πιστωτικοί φόροι..... | 149 |
| 13.5 Μέτρηση και την αναγνώριση της αναβαλλόμενης φορολογίας..... | 150 |
| 13.5.1 Βάση της διάταξης του αναβαλλόμενου φόρου..... | 150 |
| 13.5.2 Οι αλλαγές των φορολογικών συντελεστών..... | 150 |
| 13.5.3 Προεξόφληση..... | 150 |
| 13.5.4 Λογιστική αξία των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων..... | 151 |
| 13.5.5 Αναγνώριση..... | 151 |
| 13.5.6 Γιατί αναγνωρίζουμε αναβαλλόμενο φόρο;..... | 152 |
| 13.6 Φορολογία στους λογαριασμούς εταιρειών..... | 152 |
| 13.6.1 Η φορολογία στην κατάσταση συνολικών εσόδων..... | 152 |
| 13.6.2 Η Φορολογία στην Κατάσταση Οικονομικής Θέσης..... | 153 |
| 13.6.3 Παρουσίαση των φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις..... | 153 |
| 13.6.4 Παρουσίαση των φορολογικών εξόδων..... | 154 |
| | |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14. ΚΕΡΔΗ ΑΝΑ ΜΕΤΟΧΗ..... | 154 |
| 14.1 ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά Μετοχή..... | 155 |
| 14.1.1 Στόχος..... | 155 |
| 14.1.2 Ορισμοί..... | 155 |
| 14.1.2.1 Οι κοινές μετοχές..... | 156 |
| 14.1.3 Πεδίο εφαρμογής..... | 156 |
| 14.2 Βασικά Κέρδη ανά Μετοχή..... | 156 |
| 14.2.1 Κέρδη..... | 157 |
| 14.2.2 ανά Μετοχή..... | 157 |
| 14.3 απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή..... | 158 |
| 14.3.1 Εισαγωγή..... | 158 |
| 14.3.2 Κέρδη..... | 158 |
| 14.3.3 ανά Μετοχή..... | 159 |
| 14.4 Παρουσίαση, Γνωστοποίηση και Άλλα Θέματα | 160 |

| | |
|---|------------|
| 14.4.1 Παρουσίαση..... | 160 |
| 14.4.2 Γνωστοποίηση..... | 160 |
| 14.4.3 Σημασία των κερδών ανά μετοχή..... | 160 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15. ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ..... | 161 |
| 15.1 ΔΛΠ 7 Καταστάσεις Ταμιακών Ροών..... | 161 |
| 15.1.1 Εισαγωγή..... | 162 |
| 15.1.2 Κεφαλαιακές ροές και ταμειακές ροές..... | 162 |
| 15.1.3 Στόχος του ΔΛΠ 7..... | 162 |
| 15.1.4 Πεδίο εφαρμογής..... | 163 |
| 15.1.5 Τα οφέλη από πληροφορίες των ταμιακών ροών..... | 163 |
| 15.1.6 Ορισμοί..... | 163 |
| 15.1.7 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα..... | 164 |
| 15.1.8 Παρουσίαση της κατάστασης των ταμιακών ροών..... | 165 |
| 15.1.8.1 Λειτουργικές Δραστηριότητες..... | 165 |
| 15.1.8.2 Επενδυτικές Δραστηριότητες..... | 165 |
| 15.1.8.3 Χρηματοδοτικές Δραστηριότητες..... | 166 |
| 15.2 Τα Πλεονεκτήματα και οι Κριτικές του ΔΛΠ 7..... | 167 |
| 15.2.1 Τα Πλεονεκτήματα της Λογιστικής Ταμιακών Ροών..... | 167 |
| 15.2.2 Οι Κριτικές του ΔΛΠ 7..... | 168 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ..... | 168 |
| ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ..... | 170 |

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ένα πολύ σημαντικό στοιχείο για την παγκόσμια ανάπτυξη και ευημερία είναι η σύγκλιση και εναρμόνιση των λογιστικών συστημάτων στις διάφορες χώρες και οργανισμούς. Πολλές οντότητες, έχουν ήδη εισαγάγει τη λογιστική δεδουλευμένης βάσης και ακόμα περισσότερες έχουν σκοπό να το κάνουν στο μέλλον.

Μεταξύ των πολυάριθμων αλλαγών στη λογιστική των εταιριών τα τελευταία χρόνια, η οποία θεωρείται αναπόσπαστο τμήμα των εφαρμοζόμενων μεταρρυθμίσεων και αποτελεί όπλο ενάντια στην απάτη και τη διαφθορά, η εμφάνιση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων - International Accounting Standards (IAS) ξεχωρίζει ως το σημαντικότερο βήμα προόδου και εξέλιξης. Τα Πρότυπα αυτά είναι βασισμένα, κυρίως στο έγγραφο της IASB, Πλαίσιο για την προετοιμασία και την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Σκοπός τους είναι η βελτίωση της ποιότητας και συγκρισιμότητας των οικονομικών πληροφοριών που παρουσιάζονται από τις οντότητες του εταιρικού τομέα σε όλο τον κόσμο και η θέσπιση κριτηρίων για καίρια θέματα, όπως η αναγνώριση, η επιμέτρηση, η παρουσίαση και η γνωστοποίηση των σχετικών λογιστικών γεγονότων και συναλλαγών, στο πλαίσιο της παγκόσμιας σύγκλισης των λογιστικών και ελεγκτικών κανόνων. Η εργασία αυτή προσπαθεί να παρουσιάσει την κατάσταση που επικρατεί σχετικά με τα IAS διεθνώς. Βασισμένη σε υλικό που συγκεντρώθηκε με τη χρήση ηλεκτρονικών βιβλιοθηκών, άρθρων σε ιστοσελίδες και έρευνας σε βιβλιοθήκες και το οποίο αποτελείται από ελληνόγλωσση και κυρίως, ξενόγλωσση αρθρογραφία και βιβλιογραφία. Τέλος, γίνεται προσπάθεια να δειχθούν οι περαιτέρω δυνατότητες ανάπτυξης των χρησιμοποιούμενων λογιστικών μεθόδων και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και οι αντίστοιχες αμφιβολίες που εκφράζονται.

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΑ

Πίνακας 2.7.3 Αναγνώριση των Στοιχείων των Οικονομικών Καταστάσεων

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΑΡΙΘΜΗΤΙΚΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

Παράδειγμα αριθμητικών δεδομένων 4.2.1 XYZ GROUP

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Διάγραμμα 2.6

Διάγραμμα 3.2.4

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΔΛΠ: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

ΜΕΔ: Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών

IAS: International Accounting Standards

IFRS: International Financial Reporting Standards

ΔΠΧΠ: Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

IASC: International Accounting Standards Committee

IASB: International Accounting Standards Board

GAAP: Generally Accepted Accounting Principles

FASB: Financial Accounting Standards Board

SAC: Standards Advisory Council

IFRIC: International Financial Reporting Committee.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Μεταξύ των πολυάριθμων αλλαγών στη λογιστική τα τελευταία χρόνια, η εμφάνιση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων– International Accounting Standards (IAS) - ξεχωρίζει ως το σημαντικότερο βήμα προόδου και εξέλιξης. Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (ΔΛΠ) για τον ιδιωτικό τομέα υποβλήθηκαν για να βοηθήσουν τα στελέχη των εταιριών στην προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεών τους στη βάση της δεδουλευμένης.

Από τη μία, στις αναπτυγμένες χώρες η λογιστική στη βάση του δεδουλευμένου θεωρείται αναπόσπαστο τμήμα και επιτυχής πτυχή των εφαρμοζόμενων μεταρρυθμίσεων και από την άλλη, στις αναπτυσσόμενες χώρες, εκτός από ένα εργαλείο για τον εκσυγχρονισμό της οικονομικής διαχείρισης, αποτελεί όπλο ενάντια στην απάτη και τη διαφθορά.

Είναι γεγονός ότι η σύνθεση των ετήσιων λογαριασμών στις διάφορες χώρες παρουσιάζει ετερογένεια μεταξύ των συστημάτων λογιστικής και ότι στερούμαστε μια σαφή ράβδο μέτρησης για την πιστοποίηση του πόσο μακριά μια χώρα έχει κινηθεί κατά μήκος του φάσματος προς την πλήρη εφαρμογή της βάσης της δεδουλευμένης και για τη διάκριση των φαινομενικών από τις αληθινές αλλαγές στην λογιστική. Τα IAS, με την υποστήριξη διεθνών οργανισμών φαίνεται να αποτελούν μια συγκριτική μέτρηση επιδόσεων για τον καθορισμό της ποιότητας των πληροφοριών λογιστικής και ένα εργαλείο για τη λογιστική τόσο σε κεντρικό όσο και σε επίπεδο φορέων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

Το έγγραφο της IASB1 *Πλαίσιο για την προετοιμασία και την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων* αποτελεί το εννοιολογικό πλαίσιο στο οποίο όλα τα ΔΛΠ βασίζονται.

Ένα εννοιολογικό πλαίσιο για την χρηματοοικονομική πληροφόρηση μπορεί να οριστεί ως μια προσπάθεια κωδικοποίησης των υφιστάμενων **γενικά αποδεκτών λογιστικών πρακτικών (GAAP)**, προκειμένου να αξιολογήσει εκ νέου τα υπάρχοντα λογιστικά πρότυπα και να παράγει νέα πρότυπα.

2.1 Εννοιολογικό Πλαίσιο και GAAP

2.1.1 Η αναζήτηση για ένα εννοιολογικό πλαίσιο

Ένα εννοιολογικό πλαίσιο, στο πεδίο που μας απασχολεί, είναι μια δήλωση από τις γενικά αποδεκτές θεωρητικές αρχές που αποτελούν το πλαίσιο αναφοράς για την χρηματοοικονομική πληροφόρηση². Αυτές οι θεωρητικές αρχές παρέχουν τη βάση για την ανάπτυξη νέων λογιστικών προτύπων και της αξιολόγηση αυτών που ήδη υπάρχουν. Η διαδικασία χρηματοοικονομικής πληροφόρησης αφορά την παροχή πληροφοριών που είναι χρήσιμες για την επιχειρηματική και οικονομική διαδικασία λήψης αποφάσεων. Ως εκ τούτου ένα εννοιολογικό πλαίσιο θα αποτελέσει τη θεωρητική βάση για τον καθορισμό των στοιχείων που θα πρέπει να λογίζονται, πώς θα πρέπει να μετρώνται και πώς θα πρέπει να κοινοποιούνται στον χρήστη. Αν και είναι θεωρητικής φύσης, ένα εννοιολογικό πλαίσιο για την χρηματοοικονομική πληροφόρηση έχει πολύ πρακτικό, τελικό αποτέλεσμα.

1. G Whittington, 2008, “Fair value and the IASB/FASB conceptual framework project: an alternative view”

2. CW Nobes - Accounting Horizons, 2005, “Rules-based standards and the lack of principles in accounting”

Ο κίνδυνος του να μην έχουμε ένα εννοιολογικό πλαίσιο, αποδεικνύεται με τον τρόπο που τα πρότυπα ορισμένων χωρών έχουν αναπτυχθεί τα τελευταία χρόνια, πρότυπα που τείνουν να παράγονται με μια τυχαία προσέγγιση και ως μέσα πυρόσβεσης.

Η απουσία ενός εννοιολογικού πλαισίου σημαίνει επίσης ότι οι θεμελιώδεις αρχές αντιμετωπίζονται περισσότερο από μία φορά σε διαφορετικά πρότυπα, που παράγουν με αυτόν τον τρόπο αντιφάσεις και ανακολουθίες σε βασικές έννοιες, όπως η εκείνες της σύνεσης και συνέπειας. Αυτό οδηγεί σε ασάφεια και επηρεάζει την αληθινή και δίκαιη έννοια της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.

Επιπρόσθετα ένα άλλο πρόβλημα με την απουσία ενός εννοιολογικού πλαισίου που έχει γίνει εμφανές στις ΗΠΑ. Ο μεγάλος αριθμός εξαιρετικά λεπτομερών πρότυπων που παράγονται από το Συμβούλιο Προτύπων Χρηματοοικονομικής Λογιστικής (FASB) έχει δημιουργήσει ένα περιβάλλον χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που διέπεται από συγκεκριμένους κανόνες και όχι από τις γενικές αρχές. Αυτό θα είχε αποφευκτική, εάν ένα συνεκτικό σύνολο αρχών ήταν θεσπισμένο.

Ένα εννοιολογικό πλαίσιο μπορεί να ενισχύσει, επίσης, φορείς καθορισμού προτύπων κατά των πολιτικών πιέσεων από διάφορες «ομάδες λόμπι» και τα ενδιαφερόμενα μέρη. Η πίεση αυτή θα επικρατούσε μόνο εάν ήταν αποδεκτά σύμφωνα με το εννοιολογικό πλαίσιο.

2.1.2 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα ενός εννοιολογικού πλαισίου

Πλεονεκτήματα

(A) Η κατάσταση είναι απευκταία βάσει της οποίας τα πρότυπα έχουν αναπτυχθεί με βάση ένα μωσαϊκό, όπου όταν εντοπίζεται ένα ιδιαίτερο πρόβλημα της λογιστικής αναγνωρίζεται ως προέκυψε και στη συνέχεια πόροι διοχετεύονται σε τυποποίηση της λογιστικής πρακτικής στον τομέα αυτό, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το κατά πόσον το συγκεκριμένο θέμα ήταν κατ' ανάγκη το πιο σημαντικό ζήτημα που παραμένει εκείνη την εποχή, χωρίς τυποποίηση.

(B) Όπως προαναφέρθηκε, η ανάπτυξη ορισμένων προτύπων (κυρίως εθνικά πρότυπα) έχουν υποκύψει σε σημαντικές πολιτικές παρεμβάσεις από τα ενδιαφερόμενα μέρη. Όπου υπάρχει σύγκρουση συμφερόντων μεταξύ ομάδων χρηστών για το ποιες πολιτικές να επιλέξουν, οι πολιτικές που απορρέουν από ένα

εννοιολογικό πλαίσιο θα είναι λιγότερο ανοιχτές στην κριτική διότι αυτοί που θέτουν τα πρότυπα δέχονται εξωτερικές πιέσεις.

(Γ), ορισμένα πρότυπα μπορούν να επικεντρωθούν στην κατάσταση αποτελεσμάτων ενώ μερικά μπορούν να επικεντρωθούν στην αποτίμηση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων (κατάσταση οικονομικής θέσης).

Μειονεκτήματα

(Α) Οι οικονομικές καταστάσεις που προορίζονται για διάφορους χρήστες, και δεν είναι βέβαιο ότι ένα ενιαίο εννοιολογικό πλαίσιο μπορεί να επινοηθεί που θα ταιριάζει σε όλους τους χρήστες.

(Β) Λόγω της ποικιλομορφίας των απαιτήσεων των χρηστών, μπορεί να υπάρχει ανάγκη για μια ποικιλία των λογιστικών προτύπων, κάθε παραγόμενο για διαφορετικό σκοπό (και με διαφορετικές έννοιες ως βάση).

(Γ) Δεν είναι σαφές ότι ένα εννοιολογικό πλαίσιο που καθιστά το έργο της προετοιμασίας και στη συνέχεια την εφαρμογή πρότυπου, καθόλου ευκολότερη από ό,τι χωρίς ένα πλαίσιο.

Πριν κοιτάξουμε την προσπάθεια της IASB να παράγουν ένα εννοιολογικό πλαίσιο, πρέπει να εξετάσουμε ένα άλλο παράγοντα της σημασίας σε αυτή τη συζήτηση: **Γενικά αποδεκτές λογιστικές πρακτικές ή GAAP.**

2.1.3 Γενικά παραδεκτές λογιστικές πρακτικές (GAAP)

GAAP σημαίνει το σύνολο των κανόνων, από οποιαδήποτε πηγή, η οποία διέπει τη λογιστική.

Σε μεμονωμένες χώρες, αυτό θεωρείται κυρίως ως συνδυασμός πηγών δικαίου:

- Το εθνικό δίκαιο της εταιρείας
- Τα εθνικά λογιστικά πρότυπα
- Οι τοπικές απαιτήσεις του χρηματιστήριου

Παρά το γεγονός ότι αυτές οι πηγές αποτελούν τη βάση για την GAAP μεμονωμένων χωρών, η έννοια περιλαμβάνει επίσης την συνέπειες των μη υποχρεωτικών πηγών, όπως:

- Διεθνή λογιστικά πρότυπα
- Κανονιστικές απαιτήσεις σε άλλες χώρες

Σε πολλές χώρες, όπως το Ηνωμένο Βασίλειο, GAAP δεν έχει εκ του νόμου ή κανονιστική αρχή ή τον ορισμό, σε αντίθεση με άλλες χώρες, όπως οι ΗΠΑ. Ο όρος

αναφέρεται σπάνια στη νομοθεσία, και μόνο σε αρκετά περιορισμένη όρους. Υπάρχουν διαφορετικές απόψεις των GAAP σε διάφορες χώρες. Η θέση του Ηνωμένου Βασιλείου³ μπορεί να εξηγηθεί ως εξής .

«Η άποψή μας είναι ότι γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές είναι μια δυναμική έννοια, η οποία απαιτεί συνεχή αναθεώρηση, προσαρμογή και αντίδρασης στις μεταβαλλόμενες συνθήκες. Πιστεύουμε ότι η χρήση του όρου «αρχή» είναι σε ένα GAAP αδικαιολόγητη και ανάρμοστη σε βαθμό που δίνει μονιμότητα. Τα GAAP είναι απάντηση σε αλλαγές στις μεταβαλλόμενες επιχειρηματικές και οικονομικές ανάγκες και εξελίξεις. Καθώς οι συνθήκες αλλάζουν, οι λογιστικές πρακτικές τροποποιούνται ή να αναπτύσσονται αναλόγως. Οι γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές προχωρούν πέρα από τους κανόνες και τις αρχές, και περιλαμβάνουν την σύγχρονη επιτρεπτή λογιστική πρακτική. Συχνά προβάλλεται το επιχείρημα ότι «γενικώς αποδεκτά», ο όρος σημαίνει ότι πρέπει να υπάρχει υψηλός βαθμός πρακτικής εφαρμογής, μια συγκεκριμένη πρακτική της λογιστικής. Ωστόσο, η ερμηνεία αυτή θέτει ορισμένες πρακτικές δυσκολίες. Για παράδειγμα, τι γίνεται με νέους τομείς της λογιστικής οι οποίες δεν έχουν, μέχρι στιγμής, γενικά εφαρμοστεί; Τι γίνεται με διαφορετικούς λογιστικούς χειρισμούς για παρόμοια στοιχεία - είναι όλοι γενικά αποδεκτοί; «Η άποψη είναι ότι» γενικώς αποδεκτά »δεν σημαίνει» γενικά θεσπισμένα ή που χρησιμοποιούνται ». Το πλαίσιο του Ηνωμένου Βασιλείου, αναφέρεται σε GAAP των λογιστικών πρακτικών που θεωρούνται ως αποδεκτές από το λογιστικό επάγγελμα. Ο βαθμός στον οποίο μια συγκεκριμένη πρακτική έχει υιοθετηθεί είναι γνώμη, δεν αποτελεί τον κεντρικό στόχο. Κάθε λογιστική πρακτική η οποία είναι θεμιτή στις περιστάσεις, υπό τις οποίες έχει υποβληθεί αίτηση, θα πρέπει να θεωρείται ως GAAP.

Η απόφαση για το κατά πόσο ή όχι μια συγκεκριμένη πρακτική είναι επιτρεπτή ή νόμιμη θα εξαρτηθεί από έναν ή περισσότερους από τους ακόλουθους παράγοντες:

- Είναι η πρακτική που απευθύνονται είτε στα λογιστικά πρότυπα, το καταστατικό ή άλλες επίσημες εξαγγελίες.
- Εάν η πρακτική αυτή δεν απευθύνεται στο Ηνωμένο Βασίλειο τα λογιστικά πρότυπα, είναι το αντικείμενο διεθνών Λογιστικών Πρότυπων, ή τα πρότυπα άλλων χωρών όπως οι ΗΠΑ.

³ UK GAAP (Davies, Paterson & Wilson, Ernst & Young, 5η έκδοση)

- Η πρακτική είναι συνεπής με τις ανάγκες των χρηστών και τους στόχους της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης;
- Η πρακτική έχει έγκυρη υποστήριξη από τη βιβλιογραφία της λογιστικής.
- Είναι η πρακτική που εφαρμόζεται από άλλες εταιρείες σε παρόμοιες καταστάσεις.
- Είναι η πρακτική που συνάδει με τα θεμελιώδη της έννοιας «αληθινή και δίκαιη».

Η άποψη αυτή δεν πραγματοποιήθηκε σε όλες τις χώρες, όμως. Στις ΗΠΑ ιδιαίτερα, το ισοδύναμο μιας «αληθινής και δίκαιης προβολής» είναι «δίκαιη παρουσίαση σύμφωνα με τις «γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές. Ορίζονται γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές ως τις αρχές αυτές που έχουν «σημαντικά έγκυρη υποστήριξη». Ως εκ τούτου λογαριασμούς που έχουν καταρτισθεί σύμφωνα με τις λογιστικές αρχές για τις οποίες δεν υπάρχει σημαντικά έγκυρη υποστήριξη τεκμαίρεται ότι είναι παραπλανητικές ή ανακριβείς.

Το αποτέλεσμα εδώ είναι ότι οι «νέες» ή «διαφορετικές» λογιστικές αρχές δεν είναι αποδεκτές, εκτός αν έχουν εγκριθεί από την επικρατούσα τάση στο λογιστικό επάγγελμα, συνήθως από φορείς θέσπισης προτύπων ή / και επαγγελματικούς φορείς της λογιστικής. Αυτή είναι πολύ πιο άκαμπτη άποψη από αυτή του Ηνωμένου Βασιλείου που αναφέραμε παραπάνω.

Ένα εννοιολογικό πλαίσιο για την χρηματοοικονομική πληροφόρηση μπορεί να οριστεί ως μια προσπάθεια να κωδικοποιήσει την υφιστάμενη GAAP προκειμένου να αξιολογήσει εκ νέου τα υπάρχοντα λογιστικά πρότυπα και να παράγει νέα πρότυπα.

2.2 Πλαίσιο του IASB

Το πλαίσιο παρέχει το εννοιολογικό πλαίσιο για την ανάπτυξη των ΔΠΧΠ / ΔΛΠ. Τον Ιούλιο του 1989 το IASB (τότε IASC) συνέταξε έγγραφο, πλαίσιο για την προετοιμασία και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων . Το πλαίσιο είναι, στην πραγματικότητα, το εννοιολογικό πλαίσιο στο οποίο όλα είναι με βάση τα ΔΛΠ και ως εκ τούτου καθορίζουν το πώς ετοιμάζονται οι οικονομικές καταστάσεις και οι πληροφορίες που περιέχουν.

Το πλαίσιο αποτελείται από διάφορα τμήματα ή κεφάλαια, σε συνέχεια μετά από ένα πρόλογο και εισαγωγή. Αυτά τα κεφάλαια έχουν ως εξής.

- Ο σκοπός των οικονομικών καταστάσεων
- Βασικές παραδοχές
- Ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων
- Τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων
- Η αναγνώριση των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων
- Μέτρηση των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων
- Οι έννοιες του κεφαλαίου και της διατήρησης του κεφαλαίου

Θα εξετάσουμε εν συντομία τον πρόλογο και την εισαγωγή στο πλαίσιο, όπως αυτά έχουν τοποθετηθεί στο πλαίσιο με τα υπόλοιπα. Πλαίσιο όσον αφορά την προσέγγιση του ΣΔΛΠ για την ανάπτυξη των ΔΛΠ και τον αντίκτυπο του Πλαισίου στα ΔΛΠ, ιδιαίτερα τους ορισμούς.

2.2.1 Πρόλογος

Η εισαγωγή στο πλαίσιο επισημαίνει το θεμελιώδη λόγο για τον οποίο παράγονται οικονομικές καταστάσεις σε παγκόσμιο επίπεδο, δηλαδή να ικανοποιήσει τις απαιτήσεις των εξωτερικών χρηστών, αλλά η πρακτική αυτή διαφέρει λόγω των ατομικών πιέσεων σε κάθε χώρα. Οι πιέσεις αυτές μπορεί να είναι κοινωνικές, πολιτικές, οικονομικές ή νομικές, αλλά ως αποτέλεσμα στην πράξη, παραλλαγές από χώρα σε χώρα, συμπεριλαμβανομένης της μορφής των δηλώσεων, ο ορισμός των δομικών στοιχείων (περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις κλπ), τα κριτήρια για την αναγνώριση των αντικειμένων και πεδίο εφαρμογής και δημοσιοποίησης των οικονομικών καταστάσεων. Είναι αυτές οι διαφορές, οι οποίες το IASB θέλει να περιορίσει με την εναρμόνιση όλων των πτυχών των οικονομικών καταστάσεων, συμπεριλαμβανομένων των κανονισμών που διέπουν τα λογιστικά πρότυπα και την προετοιμασία και την υποβολή τους.

Ο πρόλογος τονίζει τον τρόπο που οι οικονομικές καταστάσεις χρησιμοποιούνται για τη λήψη οικονομικών αποφάσεων και ως εκ τούτου πρέπει να είναι προετοιμασμένες για το σκοπό αυτό. Τα είδη των οικονομικών αποφάσεων για τις οποίες παρέχονται οι χρηματοδοτικές καταστάσεις είναι πιθανό να χρησιμοποιηθούν συμπεριλαμβανομένων και τα ακόλουθα.

- Οι αποφάσεις για την αγορά, διακράτηση ή πώληση επενδύσεις σε ίδια κεφάλαια
- Αξιολόγηση της επιστασίας της διαχείρισης και της λογοδοσίας
- Η αξιολόγηση της ικανότητας της οντότητας να πληρώσει τους υπαλλήλους
- Αξιολόγηση των ποσών των μετοχών που δανείστηκαν στην οντότητα

- Προσδιορισμός των φορολογικών πολιτικών
- Προσδιορισμός των διανεμηθέντων κερδών και μερισμάτων
- Ένταξη σε στατιστικές εθνικού εισοδήματος
- Κανονισμοί των δραστηριοτήτων των φορέων

Τυχόν πρόσθετες απαιτήσεις που επιβάλλονται από τις εθνικές κυβερνήσεις για δικούς τους σκοπούς δεν θα πρέπει να επηρεάζουν τις οικονομικές καταστάσεις που παράγονται προς όφελος των άλλων χρηστών. Το πλαίσιο αναγνωρίζει ότι οι οικονομικές καταστάσεις μπορεί να προετοιμαστούν χρησιμοποιώντας μια ποικιλία μοντέλων. Αν και η πιο κοινή βασίζεται σε ιστορικό κόστος και ονομαστική νομισματική μονάδα (δηλαδή, στερλίνα, δολάριο κλπ), το πλαίσιο μπορεί να εφαρμοστεί σε οικονομικές καταστάσεις που ετοιμάστηκαν με βάση μια σειρά από μοντέλα.

2.2.2 Εισαγωγή

Η εισαγωγή στο πλαίσιο καθορίζει το σκοπό, το καθεστώς και την έκταση του εγγράφου. Στη συνέχεια, εξετάζει τους διαφορετικούς χρήστες των οικονομικών καταστάσεων και των αναγκών τους σε πληροφορίες.

2.2.2.1 Σκοπός και κατάσταση

Η εισαγωγή δίνει μια λίστα με τους σκοπούς του πλαισίου.

(Α) βοηθάει το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην ανάπτυξη των μελλοντικών ΔΛΠ και στην αναθεώρηση των ισχυόντων ΔΛΠ.

(Β) βοηθάει το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην προώθηση της εναρμόνισης των προτύπων λογιστικών, κανονισμών και διαδικασιών σχετικά με την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων με την παροχή βάσης για τη μείωση του αριθμού των εναλλακτικών λογιστικών χειρισμών που επιτρέπονται από τα ΔΛΠ.

(Γ) να στηρίζουν τις εθνικούς φορείς καθορισμού προτύπων στην ανάπτυξη εθνικών προτύπων.

(Δ) βοηθάει τους συντάκτες οικονομικών καταστάσεων στην εφαρμογή των ΔΛΠ και στην αντιμετώπιση θεμάτων που δεν έχουν ακόμη αποτελέσει αντικείμενο των ΔΛΠ.

(Ε) βοηθάει τους ελεγκτές να σχηματίζουν γνώμη για το κατά πόσο οι οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με τα ΔΛΠ.

(Στ) βοηθάει τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων στην ερμηνεία των πληροφοριών που εμπεριέχονται στις οικονομικές καταστάσεις που καταρτίστηκαν σύμφωνα με τα ΔΛΠ.

(Ζ) παράσχει σε όσους ενδιαφέρονται για το έργο του IASB πληροφορίες σχετικά με την προσέγγισή της για την διαμόρφωση των ΔΛΠ (ΔΠΧΠ τώρα).

Το πλαίσιο δεν είναι ΔΛΠ και έτσι δεν αγνοεί οποιαδήποτε ατομικό ΔΛΠ. Στην (σπάνια) περίπτωση σύγκρουσης μεταξύ ΔΛΠ και το Πλαίσιο, η YEE θα επικρατήσει. Οι περιπτώσεις αυτές θα μειώνονται με το χρόνο, όμως το Πλαίσιο θα χρησιμοποιηθεί ως οδηγός για την παραγωγή των μελλοντικών ΔΛΠ. Το ίδιο το πλαίσιο θα πρέπει να αναθεωρηθεί περιστασιακά, ανάλογα με την εμπειρία του IASB στη χρήση του.

2.2.2.2 Πεδίο εφαρμογής

Το Πλαίσιο ασχολείται με:

- (Α) Ο σκοπός των οικονομικών καταστάσεων
- (Β) Τα ποιοτικά χαρακτηριστικά που καθορίζουν τη χρησιμότητα των πληροφοριών στις οικονομικές καταστάσεις
- (Γ) Ο ορισμός, η αναγνώριση και επιμέτρηση των στοιχείων από τα οποία οι οικονομικές καταστάσεις έχουν κατασκευαστεί
- (Δ) Τις έννοιες του κεφαλαίου και της διατήρησης του κεφαλαίου

Το Πλαίσιο αφορά τις οικονομικές καταστάσεις 'γενικού σκοπού» (δηλαδή μια κανονική σειρά των ετήσιων καταστάσεων), αλλά μπορεί να εφαρμοστεί και σε άλλους τύπους λογαριασμών. Μια πλήρης σειρά οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει:

- (Α) κατάσταση οικονομικής θέσης
- (Β) κατάσταση συνολικών εσόδων
- (Γ) κατάσταση μεταβολών οικονομικής θέσης (π.χ. κατάσταση ταμειακών ροών)
- (Δ) επισημαίνει, άλλες καταστάσεις και επεξηγηματικό υλικό

Συμπληρωματικές πληροφορίες μπορούν να συμπεριλαμβάνονται, αλλά μερικά στοιχεία δεν περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις, δηλαδή τα σχόλια και τις εκθέσεις από τους διευθυντές, ο πρόεδρος, διαχείριση κλπ.

Όλα τα είδη χρηματοπιστωτικών φορέων έκθεσης που περιλαμβάνεται (εμπορικές, βιομηχανικές, επιχειρήσεις? Δημόσιο ή ιδιωτικό τομέα).

2.2.2.3 Οι χρήστες και οι ανάγκες πληροφόρησής των χρηστών των λογιστικών πληροφοριών

- (Α) Οι επενδυτές είναι οι φορείς παροχής επιχειρηματικών κεφαλαίων
- (Ι) Οι πληροφορίες που απαιτούνται για να πάρουν μια απόφαση για αγορά ή πώληση μετοχών, η αποδοχή μιας έκδοση δικαιωμάτων και ψήφου.

- (Ii) Οι επενδυτές πρέπει να διαθέτουν πληροφορίες σχετικά με το επίπεδο των μερισμάτων, παρελθόν, παρόν και μέλλον και οποιεσδήποτε αλλαγές στην τιμή της μετοχής.
- (Iii) Οι επενδυτές θα πρέπει επίσης να γνωρίζουν αν το διοικητικό συμβούλιο διοικεί την εταιρία αποτελεσματικά.
- (Iv) Όπως και η θέση της επιχείρησης υποδεικνύεται από την κατάσταση συνολικών εσόδων, την κατάσταση της οικονομικής θέσης και τα κέρδη ανά μετοχή (EPS), οι επενδυτές θα θέλουν να γνωρίζουν σχετικά με τη ρευστότητα της εταιρείας, τις μελλοντικές προοπτικές της εταιρείας, και το πώς οι μετοχές της εταιρείας συγκρίνονται με αυτές των ανταγωνιστών της.
- (B) Οι εργαζόμενοι χρειάζονται πληροφορίες σχετικά με την ασφάλεια της απασχόλησης και τις μελλοντικές προοπτικές για την απασχόληση στην εταιρεία, και βοήθεια με τις συλλογικές διαπραγματεύσεις πληρωμών.
- (Γ) Οι δανειστές χρειάζονται πληροφορίες για να τους βοηθήσουν να αποφασίσουν αν θα δανείσουν σε μια εταιρεία. Θα πρέπει επίσης να ελέγξει ότι η αξία του κάθε χρεόγραφο παραμένει επαρκής, ότι η αποπληρωμή των τόκων είναι ασφαλείς, ότι τα μετρητά είναι διαθέσιμα για την εξόφληση ,την κατάλληλη στιγμή και ότι οι οικονομικοί περιορισμοί (Όπως ανώτατο όριο του χρέους / δείκτες μετοχών) δεν έχουν παραβιαστεί.
- (Δ) Οι προμηθευτές πρέπει να γνωρίζουν κατά πόσον η εταιρεία θα είναι ένας καλός πελάτης και να πληρώσει τα χρέη της.
- (E) Οι πελάτες πρέπει να γνωρίζουν κατά πόσον η εταιρεία θα είναι σε θέση να συνεχίσει να παράγει και να προμηθεύει αγαθά.
- (Στ) Το ενδιαφέρον της κυβέρνησης σε μια εταιρεία μπορεί να είναι ένα από τη θέση του πιστωτή ή του πελάτη, καθώς επίσης και όντας ειδικά με τη συμμόρφωση με τις φορολογικές και το εταιρικό δίκαιο, τη φοροδοτική ικανότητα και τη γενική συμβολή της εταιρείας για την οικονομία.
- (Z) Το ευρύ κοινό θα ήθελε να έχει πληροφορίες για όλους τους λόγους που αναφέρονται παραπάνω.

2.3 Ο Σκοπός των Οικονομικών Καταστάσεων

Το Πλαίσιο αναφέρει ότι:

«Ο σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με την οικονομική κατάσταση, επιδόσεις και τις αλλαγές στην οικονομική θέση μιας οικονομικής οντότητας που είναι χρήσιμες σε ένα ευρύ φάσμα χρηστών σε λήψη οικονομικών αποφάσεων. " Οι εν λόγω οικονομικές καταστάσεις θα καλύψουν τις ανάγκες των περισσότερων χρηστών. Οι πληροφορίες είναι, ωστόσο, περιορισμένη.

(α) βασίζεται σε γεγονότα του παρελθόντος δεν αναμένονται μελλοντικά γεγονότα.

(β) Δεν περιέχει κατ' ανάγκη μη οικονομικές πληροφορίες.

Οι καταστάσεις παρουσιάζουν επίσης τα αποτελέσματα της διαχείρισης της διοίκησης.

2.3.1 Χρηματοδοτική θέση, οι επιδόσεις και οι αλλαγές στην οικονομική θέση

Είναι σημαντικό για τους χρήστες να αξιολογούν την ικανότητα μιας οικονομικής οντότητας να παράγει ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα για να πληρώσει εργαζόμενους, οι δανειστές κλπ. Οικονομικές πληροφορίες θέσης επηρεάζονται από το ακόλουθο κείμενο και οι πληροφορίες μπορούν να βοηθήσουν για το καθένα χρήστη.

(α) οι οικονομικοί πόροι που ελέγχονται: να προβλεφθεί η δυνατότητα δημιουργίας ρευστότητας

(β) χρηματοοικονομική διάρθρωση: να προβλέψει τις ανάγκες δανεισμού, της διαλογής των μελλοντικών κερδών / μετρητά και πιθανόν επιτυχία στην άντληση νέων κεφαλαίων

(γ) ρευστότητα και φερεγγυότητα: να προβλεφθεί αν οι οικονομικές δεσμεύσεις θα τηρηθούν, όπως αυτές προκύπτουν (ρευστότητα αφορά τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, η φερεγγυότητα είναι μακροπρόθεσμα)

Σε όλους αυτούς τους τομείς, την ικανότητα προσαρμογής στις αλλαγές του περιβάλλοντος στο οποίο δραστηριοποιείται η εταιρεία είναι πολύ σημαντικό.

Οικονομικές επιδόσεις (κατάσταση συνολικών εσόδων) πληροφοριών, ιδίως η αποδοτικότητα, χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση των πιθανών αλλαγών στους οικονομικούς πόρους, η οικονομική οντότητα είναι πιθανό να ελέγχει το μέλλον.

Πληροφορίες για την μεταβλητότητα των επιδόσεων, είναι σημαντικές. Αλλαγές στην οικονομική θέση (δηλαδή της κατάστασης ταμειακών ροών) Οι πληροφορίες αυτές χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση των επενδύσεων της οικονομικής οντότητας, τις χρηματοδοτικές και τις λειτουργικές δραστηριότητες. Δείχνουν την ικανότητα της

εταιρείας να παράγει μετρητά και αυτές τις ανάγκες που χρησιμοποιεί για τις ταμιακές ροές. Όλα τα μέρη των οικονομικών καταστάσεων είναι αλληλένδετα και αντανακλά τις διαφορετικές όψεις των ίδιων συναλλαγών ή γεγονότων. Κάθε δήλωση παρέχει διαφορετικές πληροφορίες. Κανένας δεν μπορεί να παρέχει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται από τους χρήστες.

2.4 Βασικές Αρχές

Η δεδουλευμένη και της συνέχειας είναι οι δύο βασικές αρχές για την προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων.

2.4.1 Αρχή της δεδουλευμένης

Η αρχή της δεδουλευμένης. Τα αποτελέσματα των συναλλαγών και άλλων γεγονότων καταχωρούνται όταν πραγματοποιούνται (και όχι ως μετρητά ή το ισοδύναμό του έλαβε ή τους) και καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία και απεικονίζονται σε οικονομικές καταστάσεις των περιόδων τις οποίες αφορούν. Οι οικονομικές καταστάσεις ετοιμάστηκαν με βάση τα δεδουλευμένα, στους χρήστες δείχνουν βάση προηγούμενες συναλλαγών με μετρητά και επίσης, οι υποχρεώσεις καταβολής μετρητών στο μέλλον και τους πόρους που αντιπροσωπεύουν, μετρητά που πρόκειται να λάβει στο μέλλον.

2.4.2 Αρχή της συνέχειας

Η συνέχεια της οικονομικής μονάδα. Η οικονομική οντότητα θεωρείται κατά κανόνα ως ενεργή οικονομική μονάδα, δηλαδή, τη συνέχιση της λειτουργίας για στο άμεσο μέλλον. Θεωρείται δεδομένο ότι η οικονομική οντότητα δεν έχει ούτε την πρόθεση ούτε την ανάγκη της εκκαθάρισης ή των περιορισμό σημαντικά στην κλίμακα δραστηριοτήτων της. Θεωρείται δεδομένο ότι η οικονομική οντότητα δεν έχει πρόθεση να ρευστοποιήσει ή να περικόψει σημαντικές επιχειρηματικές της δράσης. Αν συνέβαινε αυτό, τότε η οικονομικές καταστάσεις θα είναι έτοιμες σε μία διαφορετική βάση.

2.5 Ποιοτικά Χαρακτηριστικά των Οικονομικών Καταστάσεων

Το Πλαίσιο δηλώνει ότι ποιοτικά χαρακτηριστικά είναι οι ιδιότητες που καθιστούν τις παρεχόμενες πληροφορίες στις οικονομικές καταστάσεις χρήσιμες στους χρήστες. Τα τέσσερα κύρια ποιοτικά χαρακτηριστικά είναι η κατανόηση, η συνάφεια, η αξιοπιστία και η συγκρισιμότητα.

2.5.1 Κατανόηση

Οι χρήστες πρέπει να είναι σε θέση να κατανοήσουν τις οικονομικές καταστάσεις. Υποτίθεται ότι είναι μία επιχείρηση που οι εταίροι έχουν οικονομικές και λογιστικές γνώσεις και να είναι σε θέση να μελετήσουν και να εφαρμόζουν οι ίδιοι τις πληροφορίες σωστά. Πολύπλοκα ζητήματα δεν θα πρέπει να μείνουν έξω από τις οικονομικές καταστάσεις αν υπάρχει σχετική πληροφόρηση.

2.5.2 Συνάφεια

Η πρόβλεψη και ο επιβεβαιωτικός ρόλος των πληροφοριών είναι αλληλένδετοι. Συνάφεια. Οι πληροφορίες έχουν την ιδιότητα της συνάφειας, όταν επηρεάζουν τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών, βοηθώντας τους να αξιολογήσουν προηγούμενα, τρέχοντα ή μελλοντικά γεγονότα ή να επιβεβαιώσουν ή να εκτίσουν παρελθόντα. Πληροφορίες για οικονομική θέση και απόδοση συχνά χρησιμοποιούνται για να προληφθεί η μελλοντική θέση και απόδοσης, όπως και άλλα πράγματα που ενδιαφέρουν τον χρήστη, π.χ. πιθανό μέρισμα, αυξήσεις των μισθών. Ο τρόπος της εμφάνισης πληροφοριών θα ενισχύσει την ικανότητα να κάνει προβλέψεις, π.χ. μέσω της προβολής ασυνήθη κονδυλίων.

2.5.2.1 Σημαντικότητα

Η συνάφεια των πληροφοριών επηρεάζεται από τη φύση και τη σπουδαιότητά τους. Σημαντικότητας. Η πληροφόρηση είναι ουσιώδης αν η παράλειψη ή η ανακριβής παρουσίασή τους θα μπορούσε να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις που παίρνουν οι χρήστες βάσει των οικονομικών καταστάσεων. Οι πληροφορίες μπορεί να κριθεί σχετικά απλά, λόγω της φύσης της (π.χ. αμοιβή διαχείρισης). Σε άλλες περιπτώσεις, τόσο η φύση και η σπουδαιότητα των πληροφοριών που είναι σημαντικές. Σημαντικότητας δεν είναι ένα πρωτογενές ποιοτικό χαρακτηριστικό το ίδιο, επειδή είναι απλώς ένα κατώτατο όριο ή αποκοπής σημείο.

2.5.3 Αξιοπιστία

Οι πληροφορίες πρέπει επίσης να είναι αξιόπιστος για να είναι χρήσιμη. Ο χρήστης

πρέπει να μπορεί να εξαρτώνται από αυτό είναι ένα πιστό εκπροσώπηση. Αξιοπιστία. Οι πληροφορίες έχουν την ιδιότητα της αξιοπιστίας όταν είναι απαλλαγμένο από σφάλματα και μεροληψίες και να εξαρτιόταν από τους χρήστες να παρουσιάζουν πιστά αυτό που είτε επιδιώκεται να αποδίδει είτε μπορεί εύλογα να αναμένεται ότι αποδίδει. Ακόμα και αν οι πληροφορίες είναι σημαντικές, αν είναι πολύ αναξιόπιστες μπορεί να είναι παραπλανητικό να την αναγνωρίσει, π.χ. αμφισβητείται αγωγή αποζημίωσης σε νομική δράση.

2.5.3.1 Πιστή αναπαράσταση

Οι πληροφορίες πρέπει να παρουσιάζουν πιστά τις συναλλαγές που ισχυρίζεται ότι εκπροσωπεί, προκειμένου να είναι αξιόπιστες. Εκεί είναι ο κίνδυνος ότι αυτό δεν μπορεί να συμβεί δεν οφείλεται σε προκατάληψη, αλλά λόγω των εγγενών δυσκολιών στον εντοπισμό των συναλλαγές ή να βρεθεί η κατάλληλη μέθοδος μέτρησης ή παρουσίαση. Σε περίπτωση που μέτρηση τις οικονομικές επιπτώσεις ενός στοιχείου είναι τόσο αβέβαιη, οι οντότητες δεν θα πρέπει να αναγνωρίζουν ένα τέτοιο στοιχείο, π.χ. εσωτερικά δημιουργούμενη υπεραξία.

2.5.3.2 Ουσία έναντι του τύπου

Πιστή απεικόνιση της συναλλαγής είναι δυνατή μόνο εάν είναι υπολογίζονται με την ουσία της και οικονομική πραγματικότητα, όχι με τη νομική μορφή της. Ουσίας έναντι του τύπου. Η αρχή ότι οι συναλλαγές και άλλα γεγονότα καταγράφονται και παρουσιάζονται στην σύμφωνα με την ουσία και την οικονομική πραγματικότητα και όχι απλώς τη νομική μορφή τους.

Για παράδειγμα, ένα μέρος μπορεί να πωλήσει ένα περιουσιακό στοιχείο σε ένα άλλο μέρος και την τεκμηρίωση των πωλήσεων μπορεί να καταγράφουν ότι νομική κυριότητα έχει μεταβιβαστεί. Ωστόσο, εάν συμφωνίες υπάρχουν με την οποία το κόμμα πώληση του περιουσιακού στοιχείου συνεχίζει να απολαμβάνει τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που απορρέουν από το περιουσιακό στοιχείο, τότε στην ουσία δεν έχει προς πώληση λάβει χώρα.

2.5.3.3 Ουδετερότητα

Οι πληροφορίες πρέπει να είναι ελεύθερη από προκαταλήψεις για να είναι αξιόπιστες. Ουδετερότητα χάνεται, αν είναι έτοιμοι οι οικονομικές καταστάσεις έτσι ώστε να επηρεάσουν το χρήστη να κάνει μια απόφαση ή απόφαση, προκειμένου να επιτευχθεί μια προκαθορισμένη έκβαση.

2.5.3.4 Σύνεση

Οι αβεβαιότητες υπάρχουν για την προετοιμασία των οικονομικών πληροφοριών,

όπως π.χ. η είσπραξη των επισφαλών απαιτήσεων. Αυτές οι αβεβαιότητες αναγνωρίζονται μέσω της αποκάλυψης και μέσω της εφαρμογής της σύνεσης. Σύνεση δεν έχει, ωστόσο, επιτρέπει τη δημιουργία αφανών αποθεματικών ή υπερβολικών ρητρών, υποεκτίμηση περιουσιακά στοιχεία ή εισοδήματα ή υπερεκτίμηση υποχρεώσεων ή εξόδων.

2.5.3.5 Πληρότητα

Οικονομικές πληροφορίες πρέπει να είναι πλήρης, εντός των περιορισμών της σημαντικότητας και του κόστους, ώστε να είναι αξιόπιστα. Η παράλειψη μπορεί να καθιστά τις πληροφορίες να είναι παραπλανητική.

2.5.4 Συγκρισιμότητα

Οι χρήστες πρέπει να είναι σε θέση να συγκρίνουν τις οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας:

(A) Μέσω του χρόνου ώστε να εξατομικεύουν τις τάσεις

(B) Με τις δηλώσεις άλλων φορέων, για την αξιολόγηση σχετική οικονομική τους θέση, την απόδοση και μεταβολές στη χρηματοοικονομική θέση. Η συνέπεια της θεραπείας, είναι σημαντικό όπως τα στοιχεία σε όλη την πάροδο του χρόνου, εντός της οντότητας και σε όλες τις οντότητες. Η γνωστοποίηση των λογιστικών πολιτικών είναι ιδιαίτερα σημαντική εδώ. Οι χρήστες πρέπει να είναι σε θέση να διακρίνει μεταξύ διαφορετικών λογιστικών πολιτικών, ώστε να είναι σε θέση να κάνουν μια έγκυρη σύγκριση παρόμοιων στοιχείων στο λογαριασμούς των διαφόρων φορέων. Η συγκρισιμότητα δεν είναι το ίδιο με την ομοιομορφία. Οι φορείς θα πρέπει να μεταβάλλει τις λογιστικές πολιτικές σε περίπτωση που μείνουν ακατάλληλη. Αντίστοιχες πληροφορίες για προηγούμενες περιόδους πρέπει να αποδειχθεί ότι επιτρέπουν τη σύγκριση με το χρόνο.

2.5.5 Περιορισμοί στις Συναφείς και Αξιόπιστες Πληροφορίες

2.5.5.1 Επικαιρότητα

Οι πληροφορίες μπορεί να καταστεί άνευ αντικειμένου, αν υπάρχει μια καθυστέρηση στην αναφορά του. Υπάρχει μια ισορροπία μεταξύ της επικαιρότητα και την παροχή αξιόπιστων πληροφοριών. Οι πληροφορίες μπορούν να παρέχονται έγκαιρα όταν είναι γνωστό ότι δεν έχει όλες τις πτυχές της συναλλαγής, ως εκ τούτου θέτει σε κίνδυνο την αξιοπιστία. Εάν κάθε λεπτομέρεια της συναλλαγής είναι γνωστό, μπορεί να είναι πολύ αργά για να δημοσιεύουν τις πληροφορίες, γιατί έχει γίνει άσχετο. Το

βασικότερο κριτήριο είναι ο τρόπος για να τις οικονομικές ανάγκες λήψης αποφάσεων των χρηστών.

2.5.5.2 Ισορροπία μεταξύ των παροχών και του κόστους

Αυτό αποτελεί περιορισμό, όχι, ένα ποιοτικό χαρακτηριστικό. Όταν οι πληροφορίες παρέχονται, τα οφέλη του πρέπει να υπερβαίνει το κόστος της λήψης και που το προσκόμισε. Αυτή είναι μια υποκειμενική περιοχή και υπάρχουν και άλλα δυσκολίες: άλλοι από τους συγκεκριμένους χρήστες μπορεί να επωφελείται? επίσης το κόστος μπορεί να καταβληθεί από κάποιον άλλο από τους χρήστες. Συνεπώς, είναι δύσκολο να εφαρμοστεί ανάλυση κόστους-οφέλους, αλλά οι συντάκτες και οι χρήστες θα πρέπει να έχουν επίγνωση των περιορισμών.

2.5.5.3 Ισορροπία μεταξύ Ποιοτικών Χαρακτηριστικών

Ένα από συναλλαγές μεταξύ των ποιοτικών χαρακτηριστικών είναι συχνά αναγκαία, με στόχο να επιτευχθεί μια κατάλληλη ισορροπία για να επιτευχθεί ο στόχος των οικονομικών καταστάσεων. Είναι ένα θέμα για την επαγγελματική κρίση ως προς τη σχετική σημασία αυτών των χαρακτηριστικών σε κάθε περίπτωση.

2.5.6 αληθινή και δίκαιη εικόνα / εύλογη παρουσίαση

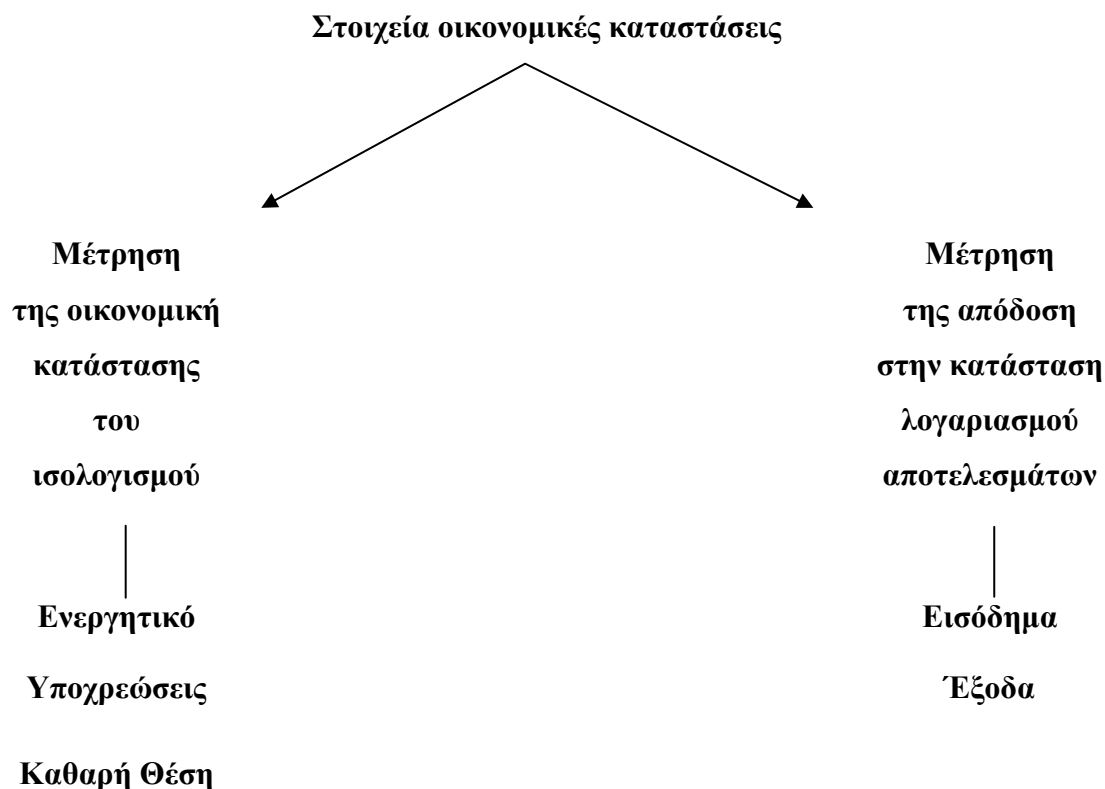
Το πλαίσιο δεν επιχειρεί να ορίσει τις έννοιες αυτές άμεσα. Κάνει κατάσταση, ωστόσο, ότι η εφαρμογή του «ποιοτικά» χαρακτηριστικά του αρχικού κεφαλαίου και των κατάλληλων λογιστικών προτύπων θα συνήθως έχει ως αποτέλεσμα οικονομικές καταστάσεις που παρουσιάζουν πιστή και δίκαιη εικόνα, ή παρουσιάζουν εύλογα.

2.6 Τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων

Οι συναλλαγές και άλλα γεγονότα ομαδοποιούνται σε μεγάλες κατηγορίες και με αυτό τον τρόπο τις οικονομικές επιπτώσεις τους εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Οι γενικές κατηγορίες είναι τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων.

Μια διαδικασία της υπο-κατάταξης Στη συνέχεια λαμβάνει χώρα για την παρουσίαση στις οικονομικές καταστάσεις, είναι π.χ. περιουσιακά στοιχεία ανάλογα με τη φύση ή τη λειτουργία τους στην επιχείρηση για να δείξει τις πληροφορίες με τον καλύτερο τρόπο για τους χρήστες να λάβουν οικονομικές αποφάσεις.

Το πλαίσιο καθορίζει τα εν λόγω στοιχεία ως εξής 4.



Διάγραμμα 2.6

2.6.1 Οικονομική κατάσταση

Πρέπει να καθοριστούν οι τρεις όροι που περιλαμβάνονται στο κεφάλαιο αυτό παραπάνω.

- **Ενεργητικό.** Ένας πόρος που ελέγχεται από μία οντότητα ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων και από την οποία μελλοντικά οικονομικά οφέλη που αναμένεται να εισρεύσουν στην οντότητα.
- **Παθητικό.** Μια παρούσα δέσμευση της οντότητας, που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος, ο διακανονισμός της οποίας είναι αναμένεται να προκαλέσει μια εκροή, από την οικονομική οντότητα πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη.

4 Deloitte 2010, “CONCEPTUAL FRAMEWORK FOR FINANCIAL REPORTING 2010 ”

• Ίδια Κεφάλαια. Το υπολειμματικό δικαίωμα επί των περιουσιακών στοιχείων της οντότητας μετά την αφαίρεση όλων των υποχρεώσεων της.

Οι ορισμοί αυτοί είναι σημαντικοί, αλλά δεν καλύπτουν τα κριτήρια για την αναγνώριση οποιουδήποτε από αυτά τα στοιχεία, που εξετάζονται στο επόμενο τμήμα του παρόντος κεφαλαίου. Αυτό σημαίνει ότι οι ορισμοί που μπορεί να περιλαμβάνει στοιχεία τα οποία δεν θα ήταν πραγματικά αναγνωρίστηκε στην κατάσταση οικονομικής θέσης, επειδή δεν πληρούν κριτήρια αναγνώρισης ιδιαίτερα, όπως θα δούμε παρακάτω, η πιθανή ροή από τα οικονομικά οφέλη ή από την επιχείρηση. Το αν ένα αντικείμενο ικανοποιεί κανέναν από τους ορισμούς παραπάνω θα εξαρτηθεί από την ουσία και οικονομική πραγματικότητα της συναλλαγής, όχι μόνο με τη νομική μορφή της. Για παράδειγμα, σκεφτείτε χρηματοδοτικές μισθώσεις.

2.6.2 Περιουσιακά Στοιχεία

Μπορούμε να εξετάσουμε με περισσότερες λεπτομέρειες στα στοιχεία των ορισμών που δίνονται παραπάνω. Μελλοντικό οικονομικό όφελος. Η δυνατότητα να συμβάλουν, άμεσα ή έμμεσα, στη ροή των ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδύναμα με την οντότητα. Η δυνατότητα μπορεί να είναι παραγωγική, που είναι μέρος των λειτουργικών δραστηριοτήτων της η οικονομική οντότητα. Μπορεί επίσης να λάβει τη μορφή της μετατρεψιμότητας σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα ή της ικανότητας να μειώσει ταμειακές εκροές, όπως όταν μια εναλλακτική βιομηχανική διαδικασία μειώνει το κόστος παραγωγής. Περιουσιακά στοιχεία είναι συνήθως χρησιμοποιούνται για την παραγωγή αγαθών ή υπηρεσιών για τους πελάτες? Πελάτες τότε θα πληρώσει για αυτές. Ίδια τα ταμειακά διαθέσιμα καθιστά μια υπηρεσία που η οικονομική οντότητα λόγω της επιβολής τους στους άλλους πόρους.

Η ύπαρξη ενός περιουσιακού στοιχείου, ιδιαίτερα όσον αφορά τον έλεγχο, δεν εξαρτώνται από την:

(α) τη φυσική μορφή (εξ ου και πατέντες και πνευματική ιδιοκτησία)? ούτε

(β) νομικά δικαιώματα (εξ ου και μισθώσεις).

Οι συναλλαγές ή γεγονότα του παρελθόντος να οδηγήσει σε στοιχεία του ενεργητικού? Εκείνες που αναμένονται να συμβούν στο μέλλον δεν το να οδηγήσουν σε περιουσιακά στοιχεία. Για παράδειγμα, η πρόθεση να αγοράσει ένα μη κυκλοφορούν περιουσιακό στοιχείο δεν, σε μόνη της, ανταποκρίνονται στον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου.

2.6.3 Υποχρεώσεις

Και πάλι μπορούμε να εξετάσουμε πιο προσεκτικά ορισμένες πτυχές του ορισμού. Ένα βασικό χαρακτηριστικό της υποχρέωσης είναι ότι η οικονομική οντότητα έχει μια παρούσα δέσμευση. Υποχρέωση. Ένα καθήκον ή ευθύνη ενέργειας ή συμπεριφοράς με έναν ορισμένο τρόπο. Οι υποχρεώσεις που μπορεί να είναι νομίμως εκτελεστή ως συνέπεια μιας δεσμευτικής σύμβασης ή νομοθετημένης υποχρέωσης. Ανακύπτουν επίσης ωστόσο, από τη συνήθη επιχειρηματική πρακτική, συνήθεια και την επιθυμία διατήρησης καλών εμπορικών σχέσεων ή με δίκαιο τρόπο. Είναι σημαντικό να γίνει διάκριση μεταξύ παρούσας υποχρέωσης και μελλοντικής δέσμευσης. Μια διαχείριση απόφαση για την αγορά περιουσιακών στοιχείων στο μέλλον δεν έχει, από μόνη της, δημιουργεί μια παρούσα δέσμευση.

Διακανονισμός παρούσας υποχρέωσης, απαιτείται η οντότητα να σταματήσει πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη για την ικανοποίηση της απαίτησης του άλλου μέρους. Αυτό μπορεί να γίνει με διάφορους τρόπους, όχι μόνο από καταβολή μετρητών. Υποχρεώσεις που πρέπει να προκύψει από προηγούμενες συναλλαγές ή γεγονότα. Στην περίπτωση, για παράδειγμα, η αναγνώριση των μελλοντικών εκπτώσεων σε πελάτες με βάση ετησίων αγορών, την πώληση των αγαθών κατά το παρελθόν είναι η συναλλαγή που δημιουργεί την ευθύνη.

2.6.3.1 Προβλέψεις

Είναι οι προβλέψεις υποχρέωση; Παροχή. Μια παρούσα δέσμευση η οποία πληροί τα υπόλοιπα με τον ορισμό μιας υποχρέωσης, ακόμη και αν το ποσό της η υποχρέωση αυτή πρέπει να εκτιμηθεί.

2.6.4 Ίδια Κεφάλαια

Καθαρή θέση ορίζεται παραπάνω ως ένα υπόλοιπο, αλλά μπορεί να είναι υποκατατάσσονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης. Αυτό θα υποδεικνύουν νομικούς ή άλλους περιορισμούς στη δυνατότητα της οικονομικής οντότητας για τη διανομή ή άλλως ισχύουν του ίδια κεφάλαια. Μερικά αποθέματα που απαιτούνται από τη νομοθεσία ή άλλους, π.χ. για το μέλλον της προστασίας των πιστωτών. Ο ποσό που αναφέρεται για ίδια κεφάλαια εξαρτάται από τη μέτρηση του ενεργητικού και του παθητικού. Δεν έχει τίποτε να κάνει με την αγοραία αξία των μετοχών της οικονομικής οντότητας.

2.6.5 Επιδόσεις

Κέρδη χρησιμοποιείται ως μέτρο της απόδοσης, ή ως βάση για άλλα μέτρα (π.χ. EPS). Εξαρτάται άμεσα για τη μέτρηση των εσόδων και εξόδων, η οποία με τη σειρά τους εξαρτώνται (εν μέρει) σχετικά με τις έννοιες της κεφαλαίου και της διατήρησης του κεφαλαίου που εγκρίθηκε.

Τα στοιχεία των εσόδων και εξόδων κατά συνέπεια ορίζεται.

- Τα έσοδα. Αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου με τη μορφή εισροών ή αυξήσεων των περιουσιακών στοιχείων ή μειώσεων των υποχρεώσεων, που καταλήγουν σε αύξηση των ιδίων κεφαλαίων, εκτός από εκείνων που σχετίζονται με εισφορά κεφαλαίου από μετόχους.
- Έξοδα. Μειώσεις στα οικονομικά οφέλη κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου με τη μορφή εκροών ή μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων ή δημιουργίες των υποχρεώσεων, που καταλήγουν σε μειώσεις των ιδίων κεφαλαίων, εκτός από εκείνες σχετίζονται με διανομές στους συμμετέχοντες στα ίδια κεφάλαια.

Τα έσοδα και τα έξοδα μπορεί να παρουσιαστεί με διαφορετικούς τρόπους στην κατάσταση των συνολικών εσόδων, σε παρέχουν πληροφορίες σχετικές με τη λήψη οικονομικών αποφάσεων. Για παράδειγμα, η διάκριση μεταξύ του εισοδήματος και δαπάνες που συνδέονται με τις συνεχιζόμενες δραστηριότητες και εκείνων που δεν το κάνουν. Στοιχεία εσόδων και εξόδων που μπορούν να διακριθούν μεταξύ τους ή σε συνδυασμό μεταξύ τους.

2.6.6 Έσοδα

Τόσο τα έσοδα και τα κέρδη έχουν συμπεριληφθεί στον ορισμό του εισοδήματος. Τα έσοδα προκύπτουν κατά την πορεία των συνήθων δραστηριοτήτων μιας οικονομικής οντότητας. Κέρδη. Αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη. Για το λόγο αυτό δε διαφέρουν στη φύση τους από τα έσοδα. Κέρδη περιλαμβάνονται εκείνες που προκύπτουν από την πώληση των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων. Ο ορισμός των εσόδων περιλαμβάνει επίσης μη πραγματοποιηθέντων κερδών, π.χ. για την επανεκτίμηση εμπορεύσιμων χρεογράφων.

2.6.7 Έξοδα

Όπως και με τα έσοδα, ο ορισμός των εξόδων περιλαμβάνει τις απώλειες, καθώς και εκείνα τα έξοδα που προκύπτουν κατά την πορεία των συνήθων δραστηριοτήτων μιας

οικονομικής οντότητας. Απώλειες. Μειώσεις στα οικονομικά οφέλη. Για το λόγο αυτό δε διαφέρουν στη φύση τους από άλλα έξοδα. Οι απώλειες θα περιλαμβάνονται εκείνες που προκύπτουν από την πώληση των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων. Ο ορισμός των εξόδων θα πρέπει επίσης περιλαμβάνουν μη πραγματοποιηθείσες ζημιές, π.χ. επιπτώσεις των συναλλαγματικών ισοτιμιών των δανείων.

2.6.8 προσαρμογές διατήρησης του κεφαλαίου

Η αναπροσαρμογή οδηγεί σε αύξηση ή μείωση στα ίδια κεφάλαια.

Επανεκτίμηση. Επαναδιατύπωση των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων.

Οι εν λόγω αυξήσεις και μειώσεις ανταποκρίνονται στους ορισμούς των εσόδων και εξόδων. Δεν περιλαμβάνονται στην κατάσταση συνολικών εσόδων, υπό ορισμένες έννοιες της διατήρησης του κεφαλαίου, όμως, αλλά μάλλον σε ίδια κεφάλαια.

2.7 Αναγνώριση των Στοιχείων των Οικονομικών Καταστάσεων

Στοιχεία τα οποία ανταποκρίνονται στον ορισμό των περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων μπορεί να είναι ακόμα δεν αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις επειδή πρέπει επίσης να πληρούν ορισμένα κριτήρια αναγνώρισης.

Αναγνώριση. Η διαδικασία ενσωμάτωσης στον ισολογισμό ή δήλωση συνολικά έσοδα ενός κονδυλίου που ανταποκρίνεται στον ορισμό ενός στοιχείου και πληροί τα ακόλουθα κριτήρια για την αναγνώριση:

(Α) είναι πιθανό ότι κάθε μελλοντικό οικονομικό όφελος που συνδέεται με το στοιχείο θα εισρεύσουν προς ή από την οντότητα? και

(Β) το στοιχείο έχει ένα κόστος ή αξία που μπορεί να μετρηθεί με αξιοπιστία.

Συναφώς, πρέπει να δοθεί για την σημαντικότητα

2.7.1 Πιθανότητα μελλοντικά οικονομικά οφέλη

Πιθανότητα εδώ νοείται ο βαθμός της αβεβαιότητας που τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με στοιχείο θα εισρεύσουν προς ή από την οντότητα. Αυτό πρέπει να κριθεί με βάση τα χαρακτηριστικά της οντότητας περιβάλλον και τα διαθέσιμα αποδεικτικά στοιχεία κατά το σχεδιασμό των οικονομικών καταστάσεων.

2.7.2 Η αξιοπιστία των μετρήσεων

Το κόστος ή η αξία ενός στοιχείου, σε πολλές περιπτώσεις, πρέπει να εκτιμηθεί. Το Πλαίσιο δηλώνει, ωστόσο, ότι η χρήση λογικών εκτιμήσεων αποτελεί ουσιώδες συστατικό στοιχείο της κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων και δεν υποσκάπτει την αξιοπιστία τους. Όταν δεν υπάρχει εύλογη εκτίμηση μπορεί να γίνει, το στοιχείο δεν θα πρέπει να αναγνωριστεί, αν και η ύπαρξή της πρέπει να γνωστοποιούνται στις σημειώσεις, ή άλλο επεξηγηματικό υλικό. Είδη μπορούν να εξακολουθούν να πληρούν τις προϋποθέσεις για αναγνώριση σε μεταγενέστερη ημερομηνία λόγω αλλαγών στις συνθήκες ή σε μεταγενέστερες γεγονότα.

2.7.3 Αναγνώριση των αντικειμένων

Μπορούμε να συνοψίσουμε τα κριτήρια αναγνώρισης για περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα και έξοδα, με βάση την ορισμό της αναγνώρισης που δίνεται παραπάνω.

| Στοιχείο | Αναγνωρισμένων | Πότε |
|------------|-----------------------------------|---|
| Ενεργητικό | Η κατάσταση της οικονομικής θέσης | Είναι πιθανό ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν στην οντότητα και το περιουσιακό στοιχείο έχει ένα κόστος ή αξία που μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα. |
| Παθητικό | Η κατάσταση της οικονομικής θέσης | Είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη που θα προκύψουν από τον οικισμό της μια παρούσα δέσμευση και το ποσό κατά το οποίο θα γίνει η τακτοποίηση μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα |
| Έσοδα | Η κατάσταση συνολικά των εσόδων | Η αύξηση στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που σχετίζονται με την αύξηση της ένα περιουσιακό στοιχείο ή μια μείωση της υποχρέωσης έχει ανακύψει η οποία μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. |
| Έξοδα | Η κατάσταση των συνολικών εξόδων | Η μείωση στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που σχετίζονται με τη μείωση των ένα περιουσιακό στοιχείο ή μία αύξηση μιας υποχρέωσης έχει ανακύψει η οποία μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. |

Πίνακας 2.7.3

2.8 Η μέτρηση των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων

Ένας αριθμός διαφορετικών βάσεων επιμέτρησης που χρησιμοποιήθηκαν στις οικονομικές καταστάσεις. Περιλαμβάνουν

- Το ιστορικό κόστος
- Κόστος τρέχουσας
- Ρευστοποιήσιμη (οικισμός) αξία
- Παρούσα αξία των μελλοντικών ταμειακών ροών

Μέτρησης ορίζεται ως εξής.

Μέτρησης. Η διαδικασία του προσδιορισμού των χρηματικών ποσών τα οποία τα στοιχεία των οικονομικών δηλώσεις πρέπει να αναγνωρίζονται και να μεταφέρονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης και της κατάστασης των συνολικών εσόδων.

Αυτό περιλαμβάνει την επιλογή μιας συγκεκριμένης βάσης επιμέτρησης. Ένας αριθμός από αυτά είναι συνηθισμένα σε διαφορετικούς βαθμούς και με ποικίλους συνδυασμούς στις οικονομικές καταστάσεις. Αυτά περιλαμβάνουν τα ακόλουθα.

Ιστορικό κόστος. Τα περιουσιακά στοιχεία ενεργητικού καταχωρούνται στο ποσό που καταβλήθηκε σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα ή η εύλογη αξία του ανταλλάγματος που παραχωρείται για την απόκτησή τους κατά το χρόνο της κτήσης τους. Οι υποχρεώσεις καταχωρούνται στο ποσό των εσόδων που εισπράττονται ως αντάλλαγμα για την υποχρέωση, ή σε ορισμένες περιπτώσεις (για παράδειγμα, το εισόδημα φόρων), στα ποσά των μετρητών ή ταμειακών ισοδύναμων που αναμένεται να πληρωθούν για την τακτοποίηση της υποχρέωσης κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών.

Το τρέχον κόστος. Τα περιουσιακά στοιχεία ενεργητικού μεταφέρονται στο ποσό των μετρητών ή ταμειακών ισοδύναμων που θα έπρεπε να καταβληθεί εάν η ίδιο ή ισοδύναμο περιουσιακό στοιχείο αποκτήθηκε επί του παρόντος.

Οι υποχρεώσεις καταχωρούνται στο απροεξόφλητο ποσό των μετρητών ή ταμειακών ισοδύναμων που θα έπρεπε να την τακτοποίηση της οφειλής.

Ρευστοποιήσιμη (οικισμός) αξία.

- Ρευστοποιήσιμη αξία. Το ποσό των μετρητών ή ταμειακών ισοδύναμων που θα μπορούσε σήμερα να επιτευχθεί με την πωλεί ένα περιουσιακό στοιχείο σε μια κανονική εκποίηση.
- αξία διακανονισμού. Η απροεξόφλητο ποσό των μετρητών ή ταμειακών

ισοδύναμων που αναμένεται να δοθεί στην ικανοποιούν τις υποχρεώσεις κατά τη συνήθη πορεία της επιχείρησης.

2.9 Η Ακριβοδίκαιη Παρουσίαση και η Συμμόρφωση με τα ΔΠΧΠ

Το πιο σημαντικό, οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να παρουσιάζουν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση, χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμειακές ροές μιας οντότητας. Η συμμόρφωση με τα ΔΠΧΠ θεωρείται ότι οδηγεί στην κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων που επιτύχει την ακριβοδίκαιη παρουσίαση.

Οι ακόλουθες παρατηρήσεις που γίνονται από το ΔΛΠ 1 επεκταθώ σε αυτή την αρχή.

(Α) Η συμμόρφωση με τα ΔΠΧΠ πρέπει να γνωστοποιούνται

(Β) Όλα τα σχετικά ΔΠΧΠ πρέπει να ακολουθηθεί αν η συμμόρφωση με τα ΔΠΧΠ αποκαλύπτονται

(Γ) Χρήση ακατάλληλου λογιστική μεταχείριση δεν μπορεί να διορθωθεί είτε με τη γνωστοποίηση του λογιστικών πολιτικών ή σημειώσεις / επεξηγηματικό υλικό Μπορεί να υπάρχουν (πολύ σπάνια) περιπτώσεις όταν η διοίκηση αποφασίσει ότι η συμμόρφωση με απαίτηση της Πρότυπο ή Διερμηνεία θα ήταν παραπλανητική. Αναχώρηση από το ΔΠΧΠ είναι ως εκ τούτου απαιτούνται για να επιτευχθεί μία ακριβοδίκαιη παρουσίαση.

Τα ακόλουθα πρέπει να γνωστοποιούνται σε μια τέτοια περίπτωση.

(Α) επιβεβαίωση Διοίκηση ότι οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζουν ακριβοδίκαια την οικονομική θέση της οικονομικής οντότητας, επίδοση και τις ταμειακές ροές

(Β) Δήλωση ότι όλα τα ΔΠΧΠ έχουν τηρηθεί, εκτός από την αναχώρηση από τη μία τα ΔΠΧΠ για την επίτευξη μιας δίκαιης παρουσίαση

(Γ) Στοιχεία σχετικά με τη φύση της αναχώρησης, γιατί η θεραπεία ΔΠΧΠ θα ήταν παραπλανητική, και η χειρισμό που υιοθετήθηκε

(Δ) Δημοσιονομική επίπτωση της αναχώρησης

Αυτό συνήθως αναφέρεται ως η «αληθινή και δίκαιη παράκαμψη».

2.9.1 Περίπτωση ακραίων γνωστοποιήσεων

Σε πολύ σπάνιες περιπτώσεις, η διαχείριση μπορεί να συμπεράνει ότι η συμμόρφωση με απαίτηση σε Πρότυπο ή η ερμηνεία μπορεί να είναι τόσο παραπλανητική ώστε να

είναι αντίθετη με το στόχο των Οικονομικών Καταστάσεων που ορίζονται στο Πλαίσιο, αλλά το σχετικό κανονιστικό πλαίσιο απαγορεύει την παρέκκλιση από την απαιτήσεις. Σε τέτοιες περιπτώσεις η οικονομική οντότητα οφείλει να μειώσει τον αντιλαμβάνεται ως παραπλανητικές απόψεις της συμμόρφωσης με γνωστοποιώντας:

(Α) Ο τίτλος του Προτύπου, η φύση της απαίτησης και το λόγο για τον οποίο η διοίκηση έχει έφτασε τη σύναψή της.

(Β) Για κάθε περίοδο, η προσαρμογή σε κάθε στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων που θα ήταν απαραίτητη για να επιτευχθεί ακριβοδίκαιη παρουσίαση.

Το ΔΛΠ 1 ορίζει τι απαιτείται για μια ακριβοδίκαιη παρουσίαση.

(Α) Επιλογή και εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών

(Β) παρουσίαση των πληροφοριών κατά τρόπο που παρέχει συναφή, αξιόπιστη, συγκρίσιμη και κατανοητή πληροφόρηση

(Γ) Πρόσθετες γνωστοποιήσεις που απαιτούνται

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΤΟ ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

Έχουμε ήδη συζητήσει το IASB και τα ΔΠΧΠ, σε κάποιο βαθμό. Εδώ είμαστε ασχολείται με τη σχέση του IASB με άλλους φορείς, και με τον τρόπο που IASB λειτουργεί και πώς παράγονται τα ΔΠΧΠ. Αργότερα, στο παρόν κείμενο θα δούμε μερικά από τα θεωρία πίσω από αυτό που εμφανίζεται στο λογαριασμούς. Το πιο σημαντικό έγγραφο σε αυτόν τον τομέα είναι Πλαίσιο του IASB για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Από την ίδρυσή της δημοσιευθεί, όλα τα ΔΠΧΠ έχουν με βάση τις αρχές που περιέχει.

3.1 Η Ανάγκη για ένα Κανονιστικό Πλαίσιο

3.1.1 Εισαγωγή

Το κανονιστικό πλαίσιο είναι το πιο σημαντικό στοιχείο για την εξασφάλιση κατάλληλων και αξιόπιστων οικονομικών αναφοράς και, επομένως, η κάλυψη των αναγκών των μετόχων και των άλλων χρηστών.

Χωρίς ενιαίο φορέα συνολικά υπεύθυνη για την παραγωγή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης (του IASB) και πλαίσιο γενικών αρχών εντός του οποίου μπορούν να παραχθούν (το Πλαίσιο), δεν θα υπήρχε μέσω για την επιβολή της συμμόρφωσης με τις γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές. Επίσης, GAAP δεν θα μπορούσαν να εξελιχθούν σε οποιοδήποτε δομημένο τρόπο ανάλογα με τις μεταβολές των οικονομικών συνθηκών.

3.1.2 Αρχές με βάση τους κανόνες σε σχέση με συστήματα που βασίζονται

Βασισμένη σε αρχές που το σύστημα λειτουργεί μέσα σε ένα σύνολο αρχών που προβλέπονται. Ένα σύστημα βασισμένο σε κανόνες ρυθμίζει για θέματα που προκύπτουν. Και οι δύο έχουν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα.

Το πλαίσιο παρέχει το υπόβαθρο των αρχών εντός του οποίου τα πρότυπα μπορούν να αναπτυχθούν. Αυτό σύστημα αποσκοπεί να διασφαλίσει ότι τα πρότυπα δεν παράγονται τα οποία είναι σε σύγκρουση μεταξύ τους και επίσης ότι κάθε απόκλιση από ένα πρότυπο μπορεί να κριθεί με βάση το αν είναι ή όχι σύμφωνη με τις αρχές που καθορίζονται στο Πλαίσιο. Αυτό είναι βασισμένη σε αρχές που το σύστημα.

Σε περίπτωση απουσίας ενός πλαισίου αναφοράς, μια πιο βάσει κανόνων προσέγγιση θα πρέπει να εγκριθεί. Αυτό οδηγεί σε μια μεγάλη μάζα των κανονιστικών ρυθμίσεων σχεδιάστηκε για να καλύψει κάθε ενδεχόμενο, όπως συμβαίνει στις ΗΠΑ. Όπως έχουμε δει τα τελευταία λίγα χρόνια, ένας μεγάλος όγκος των κανονιστικών μέτρων δεν είναι πάντα ανίχνευση και αποτροπή τυχόν δημοσιονομικής παρατυπίας.

3.2 Το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)

Η οργανωτική δομή αποτελείται από:

- Το Ίδρυμα IASC
- Το IASB
- Το Συμβουλευτικό Συμβούλιο Προτύπων (SAC)
- Η Διεθνής Επιτροπή Διερμηνειών

3.2.1 Εισαγωγή

Το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων είναι μια ανεξάρτητη, με ιδιωτική χρηματοδότηση φορέας καθορισμού λογιστικών προτύπων με έδρα το Λονδίνο.

Τον Μάρτιο του 2001 η IASC ιδρύθηκε ως εταιρεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με έδρα τις ΗΠΑ.

Το Ίδρυμα IASC είναι η μητρική οντότητα του IASB.

Από τον Απρίλιο του 2001, το IASB ανέλαβε λογιστικό πρότυπο ευθύνες ρύθμιση από τον προκάτοχό του σώματος, η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASC). Η αναδιάρθρωση αυτή βασίζεται στην συστάσεις που διατυπώνονται στην Συστάσεις για τη διαμόρφωση IASC για το μέλλον.

3.2.2 Πώς το IASB αποτελείται

Τα 14 μέλη του IASB προέρχονται από εννέα χώρες και έχουν διαφορετικά υπόβαθρα με ένα μείγμα από ελεγκτές, τους συντάκτες των οικονομικών καταστάσεων, οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων και έναν ακαδημαϊκό. Το Διοικητικό Συμβούλιο αποτελείται από 12 πλήρους απασχόλησης μέλη και δύο μέλη μερικής απασχόλησης.

3.2.3 Στόχοι του IASB

Η επίσημη στόχοι του IASB, που διατυπώθηκε στη δήλωση αποστολής της είναι:

(Α) Να αναπτυχθούν, προς το δημόσιο συμφέρον, ένα ενιαίο σύνολο υψηλής ποιότητας, κατανοητή και εφαρμόσιμη παγκόσμιων λογιστικών προτύπων που απαιτούν υψηλής ποιότητας, διαφανείς και συγκρίσιμες πληροφορίες σε γενικού σκοπού οικονομικών καταστάσεων

(Β) Να παρέχει τη χρήση και την αυστηρή εφαρμογή αυτών των προτύπων

(Γ) να εργαστούν ενεργά με τους εθνικούς φορείς καθορισμού λογιστικών προτύπων για να επιτευχθεί σύγκλιση των εθνικών λογιστικών προτύπων και των ΔΠΧΠ και λύσεις υψηλής ποιότητας.

3.2.4 Δομή του IASB 5

Η δομή του IASB έχει τα εξής κύρια χαρακτηριστικά.

(Α) Η IASC είναι μια ανεξάρτητη εταιρεία που έχει δύο κύρια όργανα - οι

θεματοφύλακες και οι IASB. Η IASC κατέχει τα πνευματικά δικαιώματα των ΔΠΧΠ

και όλων των άλλων εκδόσεων IASB.

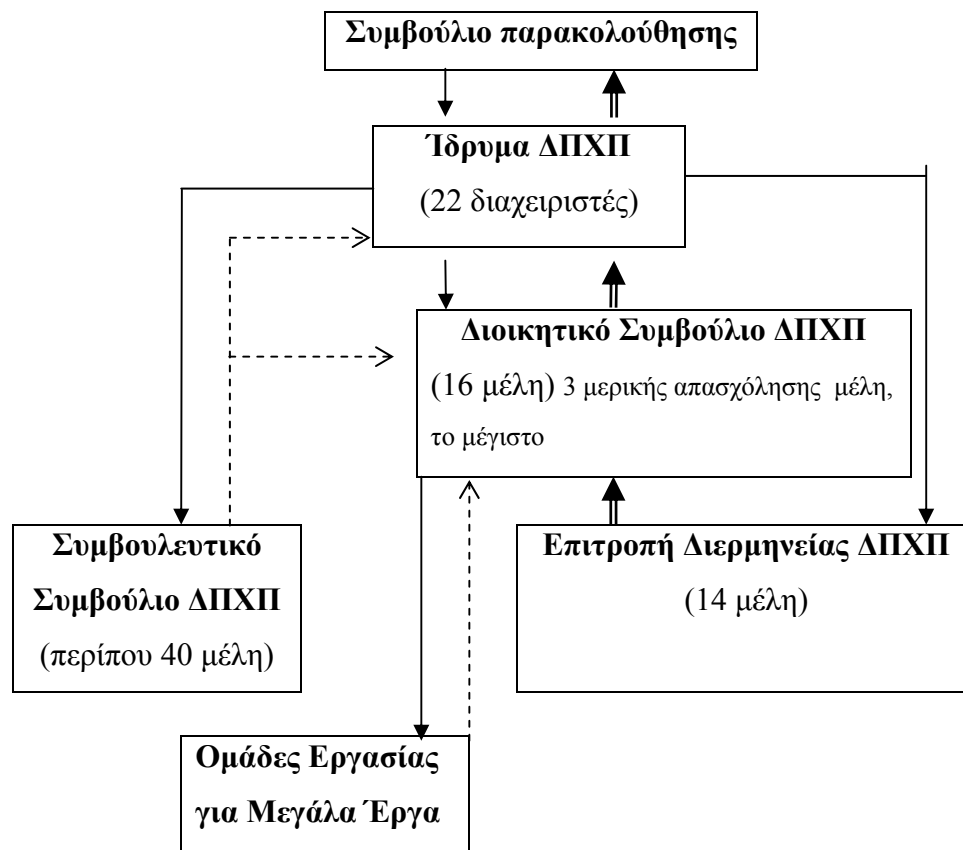
(B) Το Ίδρυμα IASC διαχειριστές διορίζει τα μέλη ΣΔΛΠ, να ασκούν εποπτεία και να αυξήσει τα κεφάλαια χρειάζεται.

(Γ) Η IASB έχει την αποκλειστική ευθύνη για τον καθορισμό των λογιστικών προτύπων.

(Δ) Υπάρχουν επίσης δύο ακόμη φορείς, Συμβουλευτικού Συμβουλίου Προτύπων και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφορά Επιτροπή Διερμηνειών

Η δομή μπορεί να εκτιμηθεί ως εξής.

| ΟΡΟΙ | |
|-------------|------------|
| Διορίζει | → |
| Αναφέρει | ⇒ |
| Συμβουλεύει | - - - - -> |



Διάγραμμα 3.2.4

Οι Διαχειριστές περιλαμβάνουν μια ομάδα από είκοσι δύο άτομα, με διαφορετικές γεωγραφικές και λειτουργικό υπόβαθρο. Οι Διαχειριστές διορίζει τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου, τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Επιτροπή Ερμηνείας και Συμβουλευτικού Συμβουλίου Προτύπων. Εκτός από την παρακολούθηση της ΕΔΛΠ αποτελεσματικότητα και τη συγκέντρωση κεφαλαίων της, οι Διαχειριστές θα εγκρίνουν τον προϋπολογισμό ΕΔΛΠ και έχουν την ευθύνη για τις συνταγματικές αλλαγές. Διαχειριστές διορίστηκαν έτσι ώστε αρχικά υπήρχαν έξι από τη Βόρεια Αμερική, έξι από την Ευρώπη, τέσσερις από την Ασία-Ειρηνικό, και άλλα τρία από οποιαδήποτε περιοχή, εφ' όσον γεωγραφική ισορροπία διατηρηθεί.

(Α) Η Διεθνής Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC) πρότεινε υποψηφίων για την πλήρωση πέντε από τη δεκαετία του Καθίσματα διαχειριστής και οι διεθνείς οργανισμοί των χρηστών συντάκτες, και ακαδημαϊκοί κάθε προτεινόμενη ένας υποψήφιος.

(Β) Τα υπόλοιπα έντεκα Διαχειριστές είναι «στα μεγάλα» στο ότι δεν είχαν επιλεγεί μέσα από την εκλογική περιφέρεια διαδικασία διορισμού.

Συμβουλευτικού Συμβουλίου Προτύπων. Το Συμβουλευτικού Συμβουλίου Προτύπων, παρέχει ένα επίσημο όχημα για την περαιτέρω ομάδες και τα άτομα με ποικίλη γεωγραφική και λειτουργική υπόβαθρο για την παροχή συμβουλών στο Διοικητικό Συμβούλιο και, κατά φορές, να συμβουλεύει την Διαχειριστές. Αποτελείται από περίπου πενήντα μέλη και συνεδριάζει τουλάχιστον τρεις φορές το χρόνο. Είναι γνωμοδοτήσει από το IASB σε όλα τα μεγάλα έργα και τις συνεδριάσεις της είναι ανοικτή για το κοινό. Συμβουλεύει το IASB για την ιεράρχηση των εργασιών του και σχετικά με τις επιπτώσεις των προτεινόμενων προτύπων για όσους καταρτίζουν και οικονομικές καταστάσεις.

Διεθνής Επιτροπή Διερμηνειών. Η Διερμηνεία παρέχει έγκαιρη καθοδήγηση σχετικά με την εφαρμογή και ερμηνεία των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Ασχολείται με τους πρόσφατα εντοπιζόμενους ζητήματα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης δεν καλύπτονται συγκεκριμένα στα ΔΠΧΠ, ή ζητήματα για τα οποία ικανοποιητική ή αντικρουόμενες ερμηνείες που έχουν αναπτύξει, ή που θεωρείται πιθανό να αναπτύξουν.

3.3 Καθορισμός των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

Τα ΔΠΧΠ αναπτύσσονται μέσα από ένα επίσημο σύστημα⁶ δέουσας διαδικασίας και με ευρεία διεθνή διαβούλευση που αφορούν τους λογιστές, οι οικονομικοί αναλυτές και τους άλλους χρήστες και ρυθμιστικοί φορείς από όλο τον κόσμο.

3.3.1 Λόγω της διαδικασίας

Η συνολική ημερήσια διάταξη του IASB θα είναι αρχικά από συζήτηση με το Γνωμοδοτικό Συμβούλιο Προτύπων. Ο διαδικασία για την ανάπτυξη ενός πρότυπου θα περιλαμβάνει τα ακόλουθα βήματα.

Βήμα 1 Κατά τα πρώτα στάδια ενός έργου, το IASB μπορεί να συστήσει μια συμβουλευτική επιτροπή για να δώσει συμβουλές σχετικά με θέματα που προκύπτουν στο έργο. Διαβούλευση με τη Συμβουλευτική Επιτροπή και το Συμβουλευτικού Συμβουλίου Προτύπων, εμφανίζεται σε όλο το πρόγραμμα.

Βήμα 2 IASB μπορεί να αναπτύξουν και να δημοσιεύσουν έγγραφα προς συζήτηση για δημόσιο σχολιασμό.

Βήμα 3 Μετά την παραλαβή και την εξέταση των παρατηρήσεων, ΣΔΛΠ θα αναπτύξει και να δημοσιεύσει Σχέδιο έκθεσης για δημόσιο σχολιασμό.

Βήμα 4 Μετά την παραλαβή και την εξέταση των παρατηρήσεων, το IASB θα εκδώσει την τελική της Διεθνούς Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Η περίοδος της έκθεσης για δημόσιο σχολιασμό είναι συνήθως 90 ημέρες. Ωστόσο, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, προτάσεων μπορεί να χορηγηθούν με περίοδο σχόλιο των 60 ημερών. Οι Σχέδιο Διερμηνείες Διερμηνεία εκτεθεί για ένα Περίοδος των 60 σχόλιο ημέρα.

6. BJ Epstein- 2010, Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards 2010

3.3.2 IASB μέλη συνδέσμων

Επτά από τα πλήρους απασχόλησης μέλη του IASB έχει επίσημη ευθύνες συνεργασία με τους ρυθμιστές των εθνικών προτύπων, προκειμένου να προωθηθεί η σύγκλιση των εθνικών λογιστικών προτύπων και διεθνών λογιστικά Πρότυπα. Το IASB προβλέπει μια συνεργασία μεταξύ του IASB και των ρυθμιστών των εθνικών προτύπων όπως εργαστούν από κοινού για την επίτευξη σύγκλισης των λογιστικών προτύπων σε παγκόσμιο επίπεδο.

Οι χώρες με τα μέλη του συνδέσμου είναι η Αυστραλία και η Νέα Ζηλανδία, τον Καναδά, τη Γαλλία, τη Γερμανία, Ιαπωνία, το Ηνωμένο Βασίλειο και τις ΗΠΑ. Εκτός από όλα τα μέλη του ΣΔΛΠ έχουν την ευθύνη επαφή με τους εθνικούς φορείς καθορισμού προτύπων που δεν έχουν σύνδεση τα μέλη και πολλές χώρες εκπροσωπούνται επίσης σε Συμβουλευτικού Συμβουλίου Προτύπων.

3.3.3 Οι ΔΛΠ / ΔΠΧΠ

Η τρέχουσα λίστα έχει ως εξής.

Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Ημερομηνία έκδοσης

ΔΛΠ 1 (Αναθεωρημένο) Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων Σεπτέμβριος 2007

ΔΛΠ 2 Αποθέματα Δεκ. 2003

Το ΔΛΠ 7 Καταστάσεις ταμειακών ροών Δεκέμβριο του 1992

ΔΛΠ 8 Λογιστικές πολιτικές, αλλαγές στις λογιστικές εκτιμήσεις και λάθη Δεκέμβριος 2003

ΔΛΠ 10 Γεγονότα μετά την περίοδο αναφοράς Δεκ 2003

ΔΛΠ 11 Συμβάσεις κατασκευής Δεκέμβρη 1993

ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος Νοέμβρης του 2000

ΔΛΠ 16 Ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός Δεκ 2003

ΔΛΠ 17 Μισθώσεις Δεκ 2003

Το ΔΛΠ 18 Έσοδα Δεκέμβριο 1993

ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζομένους Δεκέμβριος 2004

ΔΛΠ 20 Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής βοήθειας Ιανουάριο του 1995

ΔΛΠ 21 Οι επιδράσεις των μεταβολών στις συναλλαγματικές ισοτιμίες Δεκ 2003

ΔΛΠ 23 (αναθεωρημένο) Το κόστος δανεισμού Ιανουάριος 2008

ΔΛΠ 24 Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών Δεκέμβριος 2003

ΔΛΠ 26 Λογιστική και υποβολή εκθέσεων από προγραμμάτων αφυπηρέτησης
Ιανουάριο 1995

ΔΛΠ 27 (αναθεωρημένο) Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις
Ιανουάριος 2008

ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις Δεκέμβριος 2003

ΔΛΠ 29 Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες Ιαν.
1995

ΔΛΠ 30 Γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις των τραπεζών και των
όμοιων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων Ιανουάριο του 1995

ΔΛΠ 31 Συμμετοχές σε κοινοπραξίες Δεκέμβριος 2003

ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση Δεκέμβριο 2003

Το ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά μετοχή Δεκ 2003

ΔΛΠ 34 Ενδιάμεση χρηματοοικονομική πληροφόρηση Φεβρουάριος 1998

ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων Μαρ 2004

ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά
στοιχεία Σεπτέμβρη 1998

ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία Μαρ 2004

ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση Δεκ 2004

ΔΛΠ 40 Επενδύσεις ακινήτων Δεκ 2003

ΔΛΠ 41 Γεωργία Φεβ 2001

ΔΠΧΠ 1 Πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής
Πληροφόρησης Ιούνιος 2003

ΔΠΧΠ 2 των μετοχών Φεβρουάριος, 2004

ΔΠΧΠ 3 (Αναθεωρημένο) Συνενώσεις Επιχειρήσεων Γενάρη του 2008

ΔΠΧΠ 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια Μάρτιο του 2004

Δ.Π.Χ.Π. 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση
και διακοπείσες δραστηριότητες Μάρτιο 2004

ΔΠΧΠ 6 Εξερεύνηση και εκτίμηση ορυκτών πόρων Δεκ 2004

ΔΠΧΠ 7 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις Αύγουστος 2005

ΔΠΧΠ 8 Λειτουργικοί τομείς Νοέμβριος 2006

Διάφορα σχέδια έκθεσης και έγγραφα προς συζήτηση είναι επί του παρόντος σε
διαφορετικά στάδια στο πλαίσιο της διαδικασίας ΔΠΧΠ, αλλά αυτά δεν την αφορούν
εσάς σε αυτό το στάδιο. Μέχρι το τέλος των οικονομικών μελετών της λογιστικής

σας, ωστόσο, θα ξέρετε όλα τα πρότυπα, τα σχέδια εκθέσεων και έγγραφα συζήτησης!

3.3.4 Ερμηνεία των ΔΠΧΠ

Η IASB έχει αναπτύξει μια διαδικασία για την έκδοση ερμηνειών των προτύπων της. Τον Σεπτέμβριο του 1996, η ΕΔΛΠ Διοικητικό Συμβούλιο ενέκρινε τη δημιουργία μιας Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών (ΜΕΔ) για το έργο αυτό. Αυτό ήταν μετονομάστηκε στο πλαίσιο του IASB, όπως του Διεθνούς Επιτροπής Ερμηνειών Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRIC).

Τα καθήκοντα του Διερμηνεία είναι:

(Α) Για να ερμηνεύσει την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης και έγκαιρη παροχή καθοδήγηση σχετικά με ζητήματα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης δεν καλύπτονται συγκεκριμένα στα ΔΠΧΠ ή ΔΛΠ στο πλαίσιο της πλαίσιο του ΣΔΛΠ, και να αναλάβει άλλα καθήκοντα, κατόπιν αιτήσεως του Διοικητικού Συμβουλίου.

(Β) Να έχουν σχέση με τους στόχους του Διοικητικού Συμβουλίου της που εργάζονται ενεργά με εθνικούς φορείς καθορισμού προτύπων να φέρει σχετικά με τη σύγκλιση των εθνικών λογιστικών προτύπων και τα ΔΠΧΠ για λύσεις υψηλής ποιότητας.

(Γ) Για να δημοσιεύσετε, μετά την εκκαθάριση από το Διοικητικό Συμβούλιο, Διερμηνείες Σχέδιο για δημόσιο σχολιασμό και θεωρούν σχόλια που έγιναν μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα πριν από την οριστικοποίηση μιας Διερμηνείας.

(Δ) να υποβάλει έκθεση προς το Διοικητικό Συμβούλιο και λάβει έγκριση Δ.Σ. για τα τελικά ερμηνείες. Κατά την ανάπτυξη ερμηνείες, η 12-άτομο Διερμηνεία θα συνεργαστεί στενά με παρόμοιες εθνικές επιτροπές. Αν όχι περισσότερα από τρία από τα μέλη του καταψηφίσει μια ερμηνεία, η SIC θα ζητήσει από το Διοικητικό Συμβούλιο να εγκρίνει την ερμηνεία για το θέμα? όπως συμβαίνει για τα ΔΠΧΠ, τα τρία τέταρτα του Διοικητικού Συμβουλίου πρέπει να ψηφίσει υπέρ ενός ερμηνεία. Διερμηνείες που θα δημοσιευθεί επίσημα μετά την έγκριση από το Διοικητικό Συμβούλιο.

3.3.5 Πεδίο εφαρμογής και την εφαρμογή των ΔΠΧΠ

3.3.5.1 Πεδίο εφαρμογής

Κάθε περιορισμός της δυνατότητας εφαρμογής ενός συγκεκριμένου ΔΠΧΠ γίνεται

σαφές μέσα σε αυτό το πρότυπο. ΔΠΧΠ δεν είναι προοριζεται να εφαρμοστεί σε επουσιώδη θέματα, ούτε είναι αναδρομική. Κάθε επιμέρους ΔΠΧΠ καθορίζει τα της πεδίο εφαρμογής στην αρχή του προτύπου.

3.3.5.2 Εφαρμογή

Μέσα σε κάθε μεμονωμένη χώρα τους τοπικούς κανονισμούς διέπουν, σε μεγαλύτερο ή μικρότερο βαθμό, το ζήτημα των οικονομικών καταστάσεων. Αυτοί οι τοπικοί κανονισμοί περιλαμβάνουν τα λογιστικά πρότυπα που εκδίδονται από τις εθνικές ρυθμιστικών φορέων και / ή επαγγελματικούς φορείς λογιστικής για την εν λόγω χώρα. Η IASC επικεντρώθηκε σε βασικά στοιχεία κατά την παραγωγή ΔΠΧΠ. Αυτό σημαίνει ότι η IASC προσπάθησε να μην κάνει ΔΠΧΠ υπερβολικά πολύπλοκο, διότι διαφορετικά θα ήταν αδύνατο να εφαρμοστεί σε παγκόσμια βάση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΕΥΜΕΝΩΝ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Το μεγαλύτερο μέρος αυτού του κειμένου μελέτη εξετάζει τους λογαριασμούς των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, είτε μεμονωμένες εταιρείες ή ομίλους εταιρειών. Ξεκινάμε στο κεφάλαιο αυτό, εξετάζοντας το συνολικό περιεχόμενο και τη μορφή των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Αυτές διέπονται από το ΔΛΠ 1 (αναθεωρημένο) Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.

4.1 Παρουσίαση ΔΛΠ 1 (Αναθεωρημένο) των Οικονομικών

Καταστάσεων

ΔΛΠ 1 αφορά τη μορφή και το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων. Τα κύρια συστατικά είναι:

- Δήλωση της οικονομικής θέσης
- Κατάσταση συνολικών εσόδων

- Κατάσταση μεταβολών στα ίδια κεφάλαια
- Κατάσταση ταμειακών ροών
- Σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων

ΔΛΠ 1.7, Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων προσδίδει ουσιαστικές οδηγίες για τη μορφή και το περιεχόμενο των δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων.

Αναθεωρήθηκε το Σεπτέμβριο του 2007. Το πρότυπο εξετάζει την κατάσταση οικονομικής θέσης και τη κατάσταση συνολικών εσόδων (η κατάσταση ταμειακών ροών καλύπτεται από το ΔΛΠ 7). Πρώτα απ' όλα, είναι μερικές γενικές παρατηρήσεις που διατυπώθηκαν σχετικά με τις οικονομικές καταστάσεις.

4.1.1 Κέρδη ή ζημίες για την περίοδο

Η κατάσταση συνολικών εσόδων είναι η πιο σημαντική ένδειξη των οικονομικών μιας επιχείρησης απόδοση. Γι' αυτό είναι σημαντικό να διασφαλιστεί ότι δεν είναι παραπλανητική.

Το ΔΛΠ 1 ορίζει ότι όλα τα στοιχεία εσόδων και εξόδων που αναγνωρίζονται σε μία περίοδο θα περιλαμβάνεται στο κέρδος ή ζημία εκτός αν κάποιο Πρότυπο ή Διερμηνεία απαιτεί διαφορετικά Περιστάσεις όπου τα στοιχεία μπορούν να αποκλειστούν από κέρδη ή ζημίες για το τρέχον έτος περιλαμβάνει τη διόρθωση των λαθών και την επίδραση των μεταβολών των λογιστικών πολιτικών. Αυτά καλύπτονται από το ΔΛΠ 8.

4.1.2 Πώς αυτοί περιέχουν στοιχεία

ΔΛΠ 1 διευκρινίζει τις αποκαλύψεις ορισμένων ειδών με συγκεκριμένους τρόπους.

- Ορισμένα στοιχεία πρέπει να εμφανίζονται στην όψη της κατάστασης οικονομικής θέσης ή στη δήλωση συνολικών εσόδων
- Άλλα στοιχεία που μπορούν να εμφανιστούν σε μια σημείωση των οικονομικών καταστάσεων, αντί
- Οι συνιστώμενες μορφές δοθεί οποίος φορέας μπορεί ή δεν μπορεί να ακολουθήσει, ανάλογα με τις περιστάσεις

7 Performance Reporting–The IASB's Proposed Formats of Financial Statements in the Exposure Draft of IAS 1 F Thinggaard, A Wagenhofer, L Evans... - European Accounting ..., 2006

Προφανώς, γνωστοποιήσεις που καθορίζονται από άλλα πρότυπα, πρέπει επίσης να γίνει, και εμείς θα αναφέρουμε το απαραίτητες γνωστοποιήσεις όταν θα καλύπτουν κάθε δήλωση με τη σειρά του. Γνωστοποιήσεις στις δύο ΔΛΠ 1 και των άλλων πρότυπα πρέπει να γίνει είτε στην όψη της κατάστασης είτε στις σημειώσεις, εκτός αν αναφέρεται διαφορετικά, δηλαδή γνωστοποιήσεις δεν μπορεί να γίνει σε ένα συνοδευτικό σχόλιο ή μια έκθεση.

4.1.3 Στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων

Ως αποτέλεσμα του πιο πάνω σημείο, είναι πολύ σημαντικό ότι οι φορείς που διακρίνουν τις οικονομικές καταστάσεις πολύ σαφώς από κάθε άλλη πληροφορία που δημοσιεύθηκε μαζί τους. Αυτό συμβαίνει επειδή όλα τα ΔΛΠ / ΔΠΧΠ, εφαρμόζονται μόνο για τις οικονομικές καταστάσεις (δηλαδή ο κύριος καταστάσεις και τις σχετικές σημειώσεις), ώστε οι αναγνώστες της ετήσιας έκθεσης πρέπει να είναι σε θέση να διαφοροποιήσει μεταξύ των τμημάτων της έκθεσης που εκπονούνται σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ, και άλλα μέρη που δεν είναι. Η οντότητα πρέπει να προσδιορίζει κάθε οικονομική κατάσταση και τις σημειώσεις με μεγάλη σαφήνεια. ΔΛΠ 1 απαιτεί επίσης

- Η γνωστοποίηση των ακόλουθων πληροφοριών σε περίοπτη θέση. Εάν είναι απαραίτητο, θα πρέπει να επαναληφθεί όπου υπάρχει η αίσθηση να είναι χρήσιμη για τον αναγνώστη στην κατανόηση του, των πληροφοριών που παρουσιάζονται.
- Το όνομα της οντότητας (ή άλλα μέσα αναγνώρισης)
- Κατά πόσον οι λογαριασμοί καλύπτουν τα ενιαία οντότητα ή μόνο μια ομάδα οντοτήτων
- Η ημερομηνία λήξης της περιόδου αναφοράς ή την περίοδο που καλύπτεται από τις οικονομικές καταστάσεις (όπως με την περίπτωση)
- Το νόμισμα παρουσίασης
- Ο βαθμός της στρογγυλοποίησης που χρησιμοποιήθηκε στην παρουσίαση των ποσών στις οικονομικές καταστάσεις

Απόφαση πρέπει να χρησιμοποιηθεί για να καθοριστεί η καλύτερη μέθοδος παρουσίασης αυτών των πληροφοριών. Ειδικότερα, η πρότυπο δείχνει ότι η

προσέγγιση αυτή θα είναι πολύ διαφορετικά όταν οι οικονομικές καταστάσεις κοινοποιούνται ηλεκτρονικά.

Ο βαθμός της στρογγυλοποίησης που είναι σημαντικό, όπως την παρουσίαση των στοιχείων σε χιλιάδες ή εκατομμύρια μονάδων καθιστά το στοιχεία πιο κατανοητά. Ο βαθμός της στρογγυλοποίησης που πρέπει να γνωστοποιείται, ωστόσο, και δεν θα πρέπει να αποκρύψει τις απαραίτητες λεπτομέρειες ή να κάνει τις πληροφορίες μικρότερης σημασία.

4.1.4 Περίοδος απολογισμού

Είναι φυσιολογικό για τις επιχειρήσεις να παρουσιάζουν οικονομικές καταστάσεις σε ετήσια βάση και το ΔΛΠ 1 ορίζει ότι θα πρέπει να παρασκευάζονται τουλάχιστον όσο πιο συχνά. Αν (ασυνήθιστα) το τέλος της περιόδου αναφοράς μιας οικονομικής οντότητας αλλάζει, για οποιονδήποτε λόγο, η περίοδος για την οποία παρουσιάζονται οι δηλώσεις θα είναι λιγότερο ή περισσότερο από ένα έτος. Σε αυτές τις περιπτώσεις η οικονομική οντότητα θα πρέπει επίσης να γνωστοποιεί:

(Α) το λόγο (-ους) γιατί ένα χρονικό διάστημα εκτός από ένα έτος χρησιμοποιείται

(Β) το γεγονός ότι τα συγκριτικά στοιχεία που δεν είναι στην πραγματικότητα συγκρίσιμα.

Για πρακτικούς λόγους, μερικές οντότητες προτιμούν να χρησιμοποιούν μια περίοδο που προσεγγίζει ένα χρόνο, π.χ. 52 εβδομάδες, και το ΔΛΠ επιτρέπει την προσέγγιση αυτή, δεδομένου ότι θα παράγει καταστάσεις που δεν διαφέρουν ουσιωδώς από εκείνες που παράγονται σε ετήσια βάση.

4.1.5 Επικαιρότητα

Σε περίπτωση που η δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων έχει καθυστερήσει πάρα πολύ καιρό μετά την περίοδο αναφοράς, η χρησιμότητά τους θα μειωθεί σοβαρά. Το πρότυπο αναφέρει ότι οι φορείς θα πρέπει να είναι σε θέση να παράγουν οικονομικά τις δηλώσεις εντός έξι μηνών από το τέλος της περιόδου αναφοράς. Μια οικονομική οντότητα με πολύπλοκές λειτουργίες ως συνέπεια δεν θα μπορούν να χρησιμοποιήσουν αυτό ως λόγο για την παράλειψή του να υποβάλει σε εύθετο χρόνο. Τοπική νομοθεσία και ρύθμιση της αγοράς επιβάλλει ειδικές προθεσμίες για ορισμένα πρόσωπα.

ΔΛΠ 1 εξετάζει την κατάσταση οικονομικής θέσης και την κατάσταση συνολικών εσόδων. Εμείς δεν θα δίνετε όλες τις λεπτομερείς πληροφορίες, όπως

μερικοί είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής του αναλυτικού προγράμματος σας. Αντ' αυτού θα εξετάσουμε σε σύνολο των λογαριασμών με βάση το πρότυπο.

4.2 Δήλωση της οικονομικής θέσης

ΔΛΠ 1 προτείνει μια μορφή για την κατάσταση οικονομικής θέσης. Ορισμένα στοιχεία που καθορίζονται για τη γνωστοποίηση στην όψη των οικονομικών καταστάσεων.

ΔΛΠ 1: αναφέρεται η διάκριση μεταξύ βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων στοιχείων με κάποιες λεπτομέρειες, όπως θα δούμε στην επόμενη ενότητα. Πρώτα απ' όλα μπορούμε να εξετάσουμε την προτεινόμενη μορφή της κατάστασης οικονομικής θέσης (που επισυνάπτεται με το πρότυπο) και στη συνέχεια να εξετάσουμε τι απαιτούνται περαιτέρω για τις γνωστοποιήσεις.

4.2.1 Δήλωση Οικονομικών Καταστάσεων παράδειγμα θέσης

Το παράδειγμα που δίνεται από το ΔΛΠ αναθεωρημένο 1 είναι ως εξής.

XYZ GROUP – ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ ΣΤΙΣ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ

| | 20X7 | 20X6 |
|--|---------|---------|
| Ενεργητικό | \$ 000 | \$ 000 |
| Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία | | |
| Ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός | 350.700 | 360.020 |
| Υπεραξία | 80.800 | 91.200 |
| Λοιπά άυλα περιουσιακά στοιχεία | 227.470 | 227.470 |
| Επενδύσεις σε συνδεδεμένες εταιρείες | 100.150 | 110.770 |
| Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία | 142.500 | 156.000 |
| | 901,620 | 945,460 |
| Κυκλοφορούν ενεργητικό | | |
| Αποθέματα | 135.230 | 132.500 |
| Εμπορικά εισπρακτέα | 91.600 | 110.800 |

| | | |
|---|------------------|------------------|
| Λοιπά κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία | 25.650 | 12.540 |
| Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα | 312.400 | 322.900 |
| | <u>564,880</u> | <u>578,740</u> |
| Σύνολο ενεργητικού | <u>1.466.500</u> | <u>1.524.200</u> |
| Ίδια κεφάλαια και υποχρεώσεις | | |
| Ίδια κεφάλαια αποδιδόμενα στους ιδιοκτήτες της μητρικής | | |
| Μετοχικό κεφάλαιο | 650.000 | 600.000 |
| Αποτελέσματα εις νέον | 243.500 | 161.700 |
| Άλλα στοιχεία των ιδίων κεφαλαίων | 10200 | 21200 |
| | <u>903,700</u> | <u>782,900</u> |
| Δικαιώματα μειοψηφίας | 70.050 | 48.600 |
| Σύνολο ιδίων κεφαλαίων | <u>973.750</u> | <u>831.500</u> |
| Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις | | |
| Μακροπρόθεσμες Δανειακές Υποχρεώσεις | 120 000 | 160 000 |
| Η αναβαλλόμενη φορολογία | 28.800 | 26.040 |
| Μακροχρόνια διατάξεις | 28850 | 52240 |
| Σύνολο μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων | <u>117.650</u> | <u>238.280</u> |
| Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις | <u>115.100</u> | <u>187.620</u> |
| Εμπορικοί και άλλοι πιστωτές | 150.000 | 200.000 |
| Βραχυπρόθεσμος δανεισμός | | |
| Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπρόθεσμων δανείων | 10.000 | 20.000 |
| Ο τρέχων φόρος καταβάλλεται | 35000 | 42000 |
| Βραχυπρόθεσμες διατάξεις | 5000 | 4800 |
| Σύνολο βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων | <u>315.100</u> | <u>454.420</u> |
| Σύνολο υποχρεώσεων | <u>492.750</u> | <u>692.700</u> |
| Σύνολο ιδίων κεφαλαίων και υποχρεώσεων | <u>1.466.500</u> | <u>1.524.200</u> |

Παράδειγμα αριθμητικών δεδομένων 4.2.1

- ΔΛΠ 1 (αναθεωρημένο) προβλέπει διάφορα στοιχεία τα οποία πρέπει να αναγράφονται στην όψη των οικονομικών καταστάσεων ως ελάχιστη αποκάλυψη.
- (Α) Ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός (κεφάλαιο 4)
 - (Β) Επενδύσεις σε ακίνητα (κεφάλαιο 4)
 - (Γ) Άυλα περιουσιακά στοιχεία (Κεφάλαιο 5)
 - (Δ) Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (Ε) επενδύσεις που λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης
 - (Στ) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (εκτός του πεδίου εφαρμογής του αναλυτικού προγράμματος)
 - (Ζ) Αποθέματα
 - (Η) Πελάτες και λοιπές απαιτήσεις
 - (Ι) Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα
 - (Ι) Περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5
 - (Ια) Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις
 - (Ιβ) Προβλέψεις
 - (Ιγ) υποχρεώσεις Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (εκτός από (ι) και (ια))
 - (Ιδ) Οι τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις και περιουσιακά στοιχεία, όπως το ΔΛΠ 12
 - (Ιε) αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις και περιουσιακά στοιχεία
 - (Ιστ) υποχρεώσεις που περιλαμβάνονται σε ομάδες διάθεσης σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5
 - (Ιζ) Δικαιώματα μειοψηφίας
 - (Ιη) εκδοθέν κεφάλαιο και αποθεματικά

Θα εξετάσουμε αυτά τα στοιχεία, οποιαδήποτε άλλα, επικεφαλίδες ή υποσύνολα θα πρέπει να εμφανίζεται στην όψη της κατάστασης των οικονομικών καταστάσεων, όταν είναι απαραίτητο για την κατανόηση της οικονομικής θέσης της οικονομικής οντότητας.

Το παράδειγμα που φαίνεται από τα παραπάνω είναι μόνο για ΔΛΠ, ωστόσο, δεν περιγράφει την τάξη ή τη μορφή με την οποία τα στοιχεία που παρατίθενται και πρέπει να παρουσιάζονται. Απλά δηλώνει ότι πρέπει να παρουσιάζονται ξεχωριστά, γιατί είναι τόσο διαφορετικά στη φύση ή λειτουργία το ένα από το άλλο.

Αν τα πρόσθετα στοιχεία παρουσιάζονται ξεχωριστά εξαρτάται από αποφάσεις που λαμβάνονται βάσει της αξιολόγησης των ακόλουθων παραγόντων.

- (Α) Φύση και ρευστότητα των περιουσιακών στοιχείων και η σπουδαιότητά τους.

Έτσι, η υπεραξία και τα περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από αναπτυξιακές δαπάνες θα παρουσιάζονται ξεχωριστά, όπως θα νομισματική / μη-χρηματικών περιουσιακών στοιχείων και κυκλοφορούντων / μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων.

(Β) Λειτουργία εντός της οντότητας. Λειτουργικά και χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, αποθέματα, απαιτήσεις και ταμειακά διαθέσιμα και τα ταμιακά ισοδύναμα ως εκ τούτου εμφανίζονται χωριστά.

(Γ) Τα ποσά, η φύση και το χρονοδιάγραμμα των υποχρεώσεων. Τοκοφόρες και μη τοκοφόρες υποχρεώσεις και διατάξεις που θα παρουσιάζονται ξεχωριστά, κατατάσσονται ως κυκλοφορούντα ή μη κυκλοφορούντα ανάλογα με την περίπτωση. Το πρότυπο απαιτεί επίσης ξεχωριστή παρουσίαση, όπου οι διαφορετικές βάσεις αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν για τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που διαφέρουν στη φύση ή τη λειτουργία. Σύμφωνα με το ΔΛΠ 16, για παράδειγμα, επιτρέπεται να μεταφέρει ορισμένα στοιχεία των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού στο κόστος ή σε αναπροσαρμοσμένο ποσό.

Οι πληροφορίες που παρουσιάζονται είτε στην όψη της κατάστασης οικονομική κατάσταση ή από τη σημείωση περαιτέρω υποδιαίρεση των αναλυτικών γραμμών που αναφέρονται παραπάνω θα πρέπει να γνωστοποιείται είτε στην όψη της κατάστασης της οικονομικής θέσης είτε στις σημειώσεις. Η κατάταξη θα εξαρτηθεί από το είδος της οικονομικής οντότητας και τις λειτουργίες. Καθώς και κάθε στοιχείο ανάλογα με τη φύση του, οποιαδήποτε ποσά που είναι πληρωτέα ή εισπρακτέα από οποιαδήποτε εταιρεία του ομίλου ή άλλα συνδεδεμένα μέρη, θα πρέπει επίσης να γνωστοποιούνται ξεχωριστά.

Η υπο-ταξινόμηση λεπτομερειών θα εξαρτηθεί εν μέρει από τις απαιτήσεις των ΔΠΧΠ. Το μέγεθος, η φύση και η λειτουργία των σχετικών ποσών θα είναι επίσης σημαντικά και τους παράγοντες που αναφέρονται παραπάνω πρέπει να εξεταστούν.

Ορισμένοι τύποι οντότητας δεν έχουν μετοχικό κεφάλαιο, π.χ. συνεργασίες. Οι εν λόγω φορείς θα πρέπει να αποκαλύπτουν πληροφορίες οι οποίες είναι ισοδύναμες με εκείνες που απαριθμούνται ανωτέρω. Αυτό σημαίνει αποκάλυψη της κίνησης κατά τη διάρκεια της περιόδου σε κάθε κατηγορία συμμετοχής καθώς και οποιαδήποτε δικαιώματα, προνόμια ή περιορισμούς που συνοδεύουν την κάθε κατηγορία των ιδίων κεφαλαίων ενδιαφέροντος.

4.3 Τρεχόντων / Μη Κυκλοφορούντων Στοιχείων

Θα πρέπει να εκτιμήσετε τη διάκριση μεταξύ βραχυπρόθεσμων και μη κυκλοφορούντων στοιχείων ενεργητικού και παθητικού και τους διαφορετικές θεραπείες.

4.3.1 Τρεχόντων / μη κυκλοφορούντων στοιχείων

Μια οικονομική οντότητα πρέπει να παρουσιάζει κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία ως ξεχωριστές κατατάξεις στην όψη των οικονομικών καταστάσεων. Μια παρουσίαση που βασίζεται στη ρευστότητα θα πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο όταν παρέχει πιο σχετική και αξιόπιστη πληροφόρηση, στην οποία περίπτωση όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού πρέπει να παρουσιάζονται γενικά κατά σειρά ρευστότητας.

Σε κάθε περίπτωση, η οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί οποιοδήποτε μέρος του ενεργητικού ή παθητικού, η οποία αναμένεται να εισπραχθούν ή να διακανονιστούν μετά από περισσότερο από δώδεκα μήνες. Για παράδειγμα, για ένα εισπρακτέο ποσό που οφείλεται σε δόσεις πάνω από 18 μήνες, το τμήμα που οφείλεται μετά από περισσότερο από δώδεκα μήνες πρέπει να γνωστοποιείται.

4.3.2 Οι τρέχοντα περιουσιακά στοιχεία

Ένα περιουσιακό στοιχείο θα πρέπει να ταξινομείται ως κυκλοφορούν περιουσιακό στοιχείο όταν:

- αναμένεται να ρευστοποιηθεί ή κατέχεται για πώληση ή ανάλωση, κατά τη συνήθη πορεία της οικονομικής οντότητας κύκλο λειτουργίας ή
- κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς ή για τη βραχυπρόθεσμη και αναμένεται να ρευστοποιηθούν εντός δώδεκα μηνών από το τέλος της περιόδου αναφοράς? ή
- είναι μετρητά ή περιουσιακό στοιχείο που αντιστοιχεί σε μετρητά το οποίο δεν περιορίζεται στη χρήση του.

Όλα τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία πρέπει να κατατάσσονται ως μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία. (ΔΛΠ 1)

Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνονται ενσώματα, άυλα,

λειτουργικά και χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία μιας μακροπρόθεσμης φύσης.

4.3.3 Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Η ευθύνη θα πρέπει να χαρακτηριστεί ως μια τρέχουσα υποχρέωση όταν:

- αναμένεται να διακανονιστεί κατά τη συνήθη πορεία του κύκλου λειτουργίας της οικονομικής οντότητας ή
- κατέχεται κυρίως για εμπορικούς σκοπούς ή
- Είναι αναμένεται να διακανονιστεί εντός δώδεκα μηνών από την περίοδο αναφοράς ή
- Η οικονομική οντότητα δεν κατέχει ανεπιφύλακτο δικαίωμα αναβολής του διακανονισμού της υποχρέωσης για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την περίοδο αναφοράς.

Όλες οι λοιπές υποχρεώσεις πρέπει να κατατάσσονται ως μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. (ΔΛΠ 1)

Η κατηγοριοποίηση των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων είναι πολύ παρόμοια με αυτή του κυκλοφορούντος ενεργητικού. Έτσι, μερικές από τις τρέχουσες υποχρεώσεις αποτελούν μέρος του κεφαλαίου κίνησης που χρησιμοποιείται στον κανονικό κύκλο εκμετάλλευσης της επιχείρησης (δηλαδή το εμπόριο υποχρεώσεις και δεδουλευμένα κόστη μισθοδοσίας και λοιπές δαπάνες λειτουργίας). Τα αντικείμενα αυτά θα χαρακτηριστούν ως τρέχουσες υποχρεώσεις ακόμη και όταν πρόκειται να διακανονιστούν σε χρόνο μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών μετά τη λήξη της υποβολής εκθέσεων περίοδο.

Ένα μη-τρέχουσα οικονομική υποχρέωση που είναι πληρωτέος σε πρώτη ζήτηση, επειδή η οικονομική οντότητα παραβίασε προϋπόθεση της δανειακή σύμβαση θα πρέπει να ταξινομούνται ως τρέχουσα κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς, ακόμη και αν ο δανειστής έχει συμφώνησαν μετά το τέλος της περιόδου αναφοράς, και πριν οι οικονομικές καταστάσεις εγκρίνονται για έκδοση, να μην απαιτήσει την πληρωμή εξαιτίας της αθέτησης. Ωστόσο, αν ο δανειστής έχει συμφωνήσει μέχρι το τέλος της περιόδου αναφοράς να παράσχει περίοδο χάριτος που λήγει τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά το τέλος της περιόδου αναφοράς, εντός της οποίας η οντότητα μπορεί να αποκαταστήσει την αθέτηση και κατά το διάστημα αυτό ο δανειστής δεν μπορεί να απαιτήσει την άμεση εξόφληση, η υποχρέωση κατατάσσεται ως μη άμεση.

4.4 Δήλωση του συνολικού εισοδήματος

ΔΛΠ 1 (αναθεωρημένο) απαιτεί όλα τα στοιχεία εσόδων και εξόδων σε μια περίοδο που θα παρουσιάζονται σε μια κατάσταση των συνολικών εσόδων.

4.4.1 Κατάσταση συνολικών εσόδων - μορφή

ΔΛΠ 1 (αναθεωρημένο) επιτρέπει εσόδων και εξόδων τα στοιχεία που παρουσιάζονται είτε:

(Α) σε μια ενιαία κατάσταση συνολικών εσόδων? Ή

(Β) σε δύο καταστάσεις: μία ξεχωριστή κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων και κατάσταση των λοιπών συνολικών εσόδων.

Η μορφή για μία κατάσταση συνολικών εσόδων παρουσιάζεται ως εξής στο πρότυπο.

Ο τμήμα κάτω για να «κέρδος για το έτος» μπορεί να εμφανίζεται ως «κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων», ένα ξεχωριστό με ένα πρόσθετο «Δήλωση των λοιπών συνολικών εσόδων». Σημειώστε ότι δεν είναι όλα τα στοιχεία που θα εμφανίζονται κάτω από «Λοιπά συνολικά έσοδα»,

4.5 Δήλωση Εισοδήματος

Το ΔΛΠ 1 παρέχει δύο πιθανές μορφές για την ενότητα κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων ή ξεχωριστή κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων - από λειτουργία ή από τη φύση. Ταξινόμηση κατά λειτουργία είναι η πιο κοινή.

4.5.1 Πληροφορίες που παρουσιάζονται είτε στην κατάσταση ή στις σημειώσεις

Η ανάλυση των εξόδων πρέπει να εμφανίζεται είτε στην ενότητα κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων (όπως πιο πάνω, η οποία είναι ενθαρρύνεται από το πρότυπο) ή με σημείωμα, με τη χρήση ταξινόμησης που βασίζεται είτε στο είδος των εξόδων ή τη λειτουργία τους. Αυτή η υποδιαίρεση των δαπανών δείχνει μία σειρά στοιχείων της χρηματοοικονομικής απόδοσης? αυτά μπορεί να διαφέρουν όσον αφορά τη σταθερότητα, πιθανότητα κέρδους ή ζημίας και προβλεψιμότητα.

4.5.2 Η φύση της μεθόδου δαπάνης

Έξοδα δεν ανακατανέμονται μεταξύ των διαφόρων λειτουργιών εντός της οντότητας, αλλά συγκεντρώνονται στη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων ανάλογα με τη φύση τους (π.χ. αγορά υλικών, οι αποσβέσεις, μισθοί και ημερομίσθια, τα έξοδα μεταφοράς). Αυτό είναι με διαφορά η πιο εύκολη μέθοδος, ειδικά για τις μικρότερες επιχειρήσεις.

4.5.2.1 Λειτουργία εξόδου / κόστος πωλήσεων μέθοδο

Είναι πιθανό να είναι πιο εξοικειωμένοι με αυτή τη μέθοδο. Τα έξοδα κατατάσσονται ανάλογα με τη λειτουργία τους ως μέρος του κόστους πωλήσεων, διάθεσης ή διοικητικών λειτουργιών. Η μέθοδος αυτή δίνει συχνά πιο σχετικές πληροφορίες για τους χρήστες, αλλά η κατανομή των εξόδων κατά λειτουργία απαιτεί τη χρήση της κρίσης και μπορεί να είναι αυθαίρετη. Κατά συνέπεια, ίσως, όταν αυτή η μέθοδος, οι οντότητες θα πρέπει να γνωστοποιούν πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με το είδος των δαπανών, συμπεριλαμβανομένων των εξόδων προσωπικού, καθώς και έξοδα αποσβέσεων. Ποια από τις παραπάνω μεθόδους που θα επιλεγεί από μια οικονομική οντότητα θα εξαρτηθεί από την ιστορική και τη βιομηχανία παράγοντες, και Επίσης, η φύση της οργάνωσης.

4.5.3 Μερίσματα

ΔΛΠ 1 απαιτεί επίσης τη γνωστοποίηση του ποσού των μερισμάτων ανά μετοχή για την περίοδο που καλύπτει η οικονομικές καταστάσεις. Αυτό μπορεί να εμφανίζεται είτε στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων ή στην κατάσταση μεταβολών ίδια κεφάλαια. Περαιτέρω σημεία

(Α) Όλες οι απαιτήσεις που είχαν οριστεί προηγουμένως σε άλλα πρότυπα για την παρουσίαση των ορισμένα συγκεκριμένα κονδύλια στην κατάσταση οικονομικής θέσης και της κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων τώρα αποτελούν αντικείμενο του ΔΛΠ 1. Αυτή η γραμμή στοιχείων είναι: βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεις και περιουσιακά στοιχεία για τρέχοντα και τον αναβαλλόμενο φόρο, και προ φόρων κέρδος ή ζημίες αναγνωρίζονται κατά τη διάθεση περιουσιακών στοιχείων ή τη ρύθμιση υποχρεώσεων που να διακοπεί λειτουργίες.

(Β) Το τμήμα που θέτουν τις προϋποθέσεις για την παρουσίαση του καθαρού κέρδους ή ζημίας της περιόδου στο ΔΛΠ 8, έχει πλέον μεταφερθεί στο ΔΛΠ 1 αντ 'αυτού.

(Γ) Οι ακόλουθες γνωστοποιήσεις που δεν χρειάζονται πια:

(I) Τα αποτελέσματα των λειτουργικών δραστηριοτήτων, ως ένα κονδύλι στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων. «Λειτουργικές δραστηριότητες» δεν ορίζονται στο ΔΛΠ 1

(Ii) Έκτακτα κονδύλια, ως στοιχείο γραμμής στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων (σημείωση ότι η αποκάλυψη των «Έκτακτων κονδυλίων» είναι τώρα απαγορεύεται)

(Iii) Ο αριθμός των εργαζομένων της οντότητας

(Δ) Μια οικονομική οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί, στην περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών και / ή άλλες σημειώσεις, τις αποφάσεις που έγιναν από τη Διοίκηση κατά την εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών που έχουν την πιο σημαντική επίδραση στα ποσά των στοιχείων που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις.

(Ε) Μία οικονομική οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί στις σημειώσεις πληροφορίες σχετικά με τις βασικές παραδοχές για το μέλλον, και άλλες πηγές αβεβαιότητας των μετρήσεων, που έχουν σημαντικό κίνδυνο να προκαλέσουν ουσιώδεις προσαρμογές στις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων κατά το επόμενο οικονομικό έτος. Μια από τις ικανότητες που χρειάζονται για να εκπληρώσει τις αντιρρήσεις απόδοση 10 % είναι η δυνατότητα να καταρτίσει οικονομικές καταστάσεις και τους λογαριασμούς σύμφωνα με τα κατάλληλα πρότυπα και τις κατευθυντήριες γραμμές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Το ΔΛΠ 16 θα πρέπει να είναι γνωστά σε σας από προηγούμενες μελέτες σας, όπως και η μηχανική της λογιστικής των αποσβέσεων, αναπροσαρμογές της αξίας των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων και πώληση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων. Μερικές ερωτήσεις που δίνονται εδώ για σκοπούς αναθεώρησης.

ΔΛΠ 20 σχετικά με τις κρατικές επιχορηγήσεις είναι ένα απλό πρότυπο και θα πρέπει να έχετε μερικά προβλήματα με αυτό.

Το ΔΛΠ 40 ασχολείται με επενδύσεις σε ακίνητα, τα οποία μπορούν να αντιμετωπίζονται διαφορετικά από άλλα περιουσιακά στοιχεία βάσει του ΔΛΠ 16.

5.1 ΔΛΠ 16 Ακίνητα, Εγκαταστάσεις και Εξοπλισμός

Το ΔΛΠ 16 καλύπτει όλες τις πτυχές της λογιστικής για τα ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμό⁸. Αυτό αντιπροσωπεύει το μεγαλύτερο μέρος των αντικειμένων τα οποία είναι «απτά» μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία ..

5.1.1 Πεδίο εφαρμογής

ΔΛΠ 16 θα πρέπει να ακολουθούνται κατά τη λογιστική ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού, εκτός αν ένα άλλο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο απαιτεί μία διαφορετική μεταχείριση.

ΔΛΠ 16 δεν ισχύει για τα ακόλουθα.

- (α) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με γεωργική δραστηριότητα
- (β) μεταλλευτικά δικαιώματα και αποθέματα ορυκτών, όπως το πετρέλαιο, το φυσικό αέριο και άλλους μη ανανεώσιμους πόρους

Ωστόσο, ο κανόνας αναφέρεται στα ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός που χρησιμοποιείται για την ανάπτυξη αυτών των περιουσιακών στοιχείων.

5.1.2 Ορισμοί

Το πρότυπο δίνει ένα μεγάλο αριθμό ορισμών.

- Τα ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός Τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που:
 - Κατέχονται για χρήση στην παραγωγή ή παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, για εκμίσθωση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς και
 - Αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερο από μία λογιστική περίοδο.

8. Revalued financial, tangible, and intangible assets: Associations with share prices and non-market-based value estimates ME Barth... - Journal of Accounting Research, 1998

- Κόστος είναι το ποσό που καταβλήθηκε σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα ή η εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος παραχωρείται για την απόκτηση περιουσιακού στοιχείου κατά το χρόνο της απόκτησης ή της κατασκευής του.
- Υπολειμματική αξία είναι το καθαρό ποσό που η οντότητα αναμένει να λάβει για ένα περιουσιακό στοιχείο στο τέλος της ωφέλιμης ζωής μετά την αφαίρεση του αναμενόμενου κόστους διάθεσης.
- Οντότητα συγκεκριμένη αξίας είναι η παρούσα αξία των ταμιακών ροών, που η οντότητα αναμένει να προκύψουν από την συνεχή χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από την διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του, ή αναμένει να επιβαρυνθεί κατά το διακανονισμό μιας υποχρέωσης.
- Εύλογη αξία είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί μεταξύ γνωστικών και πρόθυμων μερών σε μια συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση.
- Λογιστική αξία είναι το ποσό στο οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται στην κατάσταση οικονομικής θέσης, μετά την αφαίρεση τυχόν συσσωρευμένων αποσβέσεων και συσσωρευμένων ζημιών απομείωσης.
- Ζημία απομείωσης είναι το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει τους ανακτήσιμο ποσό. (ΔΛΠ 16)

5.1.3 Αναγνώριση

Σε αυτό το πλαίσιο, η αναγνώριση σημαίνει απλά την ενσωμάτωση του στοιχείου στους λογαριασμούς της επιχείρησης, στην περίπτωση αυτή ως μη κυκλοφορούν περιουσιακό στοιχείο. Η αναγνώριση των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού εξαρτάται από δύο κριτήρια.

(Α) Πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν στην οντότητα

(Β) Το κόστος του περιουσιακού στοιχείου στην οντότητα μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα

5.1.4 Η αρχική μέτρηση

Όταν ένα στοιχείο των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού πληροί τις προϋποθέσεις για αναγνώριση ως περιουσιακό στοιχείο, θα είναι αρχικά αποτιμώνται στο κόστος.

5.1.4.1 Συνιστώσες του κόστους

Το πρότυπο αναφέρει τα στοιχεία του κόστους ενός στοιχείου των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού.

- Τιμή αγοράς, μείον τυχόν εκπτώσεις ή εμπορική έκπτωση
- Εισαγωγικοί δασμοί και των μη επιστρεπτέων φόρων αγοράς
- Τα άμεσα έξοδα για τη μείωση του ενεργητικού σε κατάσταση λειτουργίας για την προβλεπόμενη χρήση του, π.χ.:
 - Το κόστος για την αξιοποίηση του χώρου
 - Η αρχική παράδοση και τα έξοδα διακίνησης
 - Το κόστος εγκατάστασης
 - Δοκιμές
 - Αμοιβές (αρχιτέκτονες, μηχανικοί)
- Η αρχική εκτίμηση του αναπόφευκτου κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του περιουσιακού στοιχείου και αποκατάστασης του χώρου στην οποία βρίσκεται

Το αναθεωρημένο ΔΛΠ 16 παρέχει επιπρόσθετη καθοδήγηση σχετικά με τα σχετικά έξοδα συμπεριλαμβάνονται στο κόστος ενός στοιχείου ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού.

(Α) Τα έξοδα αυτά φέρει το πλεονέκτημα για την τοποθεσία και τις συνθήκες εργασίας που απαιτούνται για να είναι σε θέση να

που λειτουργούν με τον τρόπο που η διοίκηση, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που το κόστος για να ελέγξετε αν το περιουσιακό στοιχείο λειτουργεί σωστά.

(Β) Οι δείκτες αυτοί προσδιορίζονται μετά την αφαίρεση των καθαρών εισπράξεων από την πώληση οποιωνδήποτε στοιχείων που παράγονται, φέρνοντας το περιουσιακό στοιχείο στην τοποθεσία και η κατάστασή του.

Το αναθεωρημένο πρότυπο αναφέρει επίσης ότι τα έσοδα και συναφή έξοδα των δραστηριοτήτων που είναι συνυφασμένες με την κατασκευή ή την ανάπτυξη ενός στοιχείου των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού θα πρέπει να αναγνωρίζονται ως κέρδος ή απώλεια.

Οι ακόλουθες δαπάνες δεν θα είναι μέρος του κόστους των ακινήτων, εγκαταστάσεων ή εξοπλισμού, εκτός εάν μπορεί να συνδεθούν άμεσα με την απόκτηση του περιουσιακού στοιχείου, είτε φέρνοντας την σε κατάσταση λειτουργίας του.

- Διοίκηση και τα άλλα γενικά κόστη

- Εκκίνησης και παρόμοια προ-παραγωγής το κόστος
- οι αρχικές λειτουργικές ζημίες πριν από το περιουσιακό στοιχείο φθάσει προγραμματισμένη απόδοση

Όλα αυτά θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως έξοδο και όχι ως περιουσιακό στοιχείο. Στην περίπτωση της ίδιο-κατασκευή περιουσιακών στοιχείων, οι ίδιες αρχές που εφαρμόζονται και για περιουσιακά στοιχεία που αποκτήθηκαν. Αν η οικονομική οντότητα κατασκευάζει όμοια περιουσιακά στοιχεία κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών για την πώληση στο εξωτερικό, τότε το κόστος του περιουσιακού στοιχείου θα είναι το κόστος της παραγωγής του, σύμφωνα με το ΔΛΠ 2 Αποθέματα. Αυτό σημαίνει επίσης ότι δυσβάστακτο κόστος (σπατάλη υλικών, εργασίας ή άλλων πόρων) εξαιρούνται από το κόστος του περιουσιακού στοιχείου. Ένα παράδειγμα ίδιο-κατασκευής περιουσιακού στοιχείου είναι όταν μια κατασκευαστική εταιρεία χτίζει τη δική της έδρα.

5.1.5 Μέτρηση μετά την αρχική αναγνώριση

Το πρότυπο προσφέρει δύο πιθανές θεραπείες, εδώ στην ουσία τη δυνατότητα επιλογής μεταξύ διατήρηση ενός περιουσιακού στοιχείου καταγράφεται στο κόστος ή την αναπροσαρμογή της αξίας με την εύλογη αξία.

(Α) μοντέλο κόστους. Μεταφέρετε το περιουσιακό στοιχείο στο κόστος μείον αποσβέσεις και τις σωρευμένες ζημίες απομείωσης.

(Β) μέθοδο της αναπροσαρμογής. Μεταφέρετε το περιουσιακό στοιχείο σε αναπροσαρμοσμένη αξία, που είναι η εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία της αναπροσαρμογής μείον τις μεταγενέστερες σωρευμένες αποσβέσεις και τις μεταγενέστερες συσσωρευμένες

ζημιών απομείωσης. Το αναθεωρημένο ΔΛΠ 16 καθιστά σαφές ότι το μοντέλο αναπροσαρμογής είναι διαθέσιμη μόνο αν

η εύλογη αξία του στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

5.1.5.1 Οι επανεκτιμήσεις

Η αγοραία αξία της γης και των κτιρίων αντιπροσωπεύει συνήθως εύλογη αξία, βάσει των ήδη υφιστάμενων χρήσεων και τη γραμμή της επιχείρησης. Τέτοιες εκτιμήσεις που πραγματοποιούνται συνήθως από εγκεκριμένους εκτιμητές.

Στην περίπτωση των εγκαταστάσεων και του εξοπλισμού, η εύλογη αξία μπορεί επίσης να θεωρηθεί ως τιμή της αγοράς. Εάν η τρέχουσα αξία δεν είναι στα διαθέσιμα, ωστόσο, αναπόσβεστο κόστος αντικατάστασης θα πρέπει να

χρησιμοποιούνται. Μπορεί να υπάρχει καμία αξία στην αγορά όπου οι τύποι των εγκαταστάσεων και του εξοπλισμού που πωλείται μόνο σπάνια ή λόγω του εξειδικευμένου χαρακτήρα τους (δηλ. θα έπρεπε κανονικά να πωλούνται μόνο ως μέρος μιας συνεχιζόμενης επιχείρησης).

Η συχνότητα αποτίμησης εξαρτάται από τη μεταβλητότητα των εύλογων αξιών των επιμέρους στοιχείων της περιουσίας, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού. Όσο πιο ασταθής στην εύλογη αξία, το πιο συχνά αναπροσαρμογές θα πρέπει να γίνεται έξω. Σε περίπτωση που η τρέχουσα εύλογη αξία είναι πολύ διαφορετική από τη λογιστική αξία στη συνέχεια μια αναπροσαρμογή θα πρέπει να πραγματοποιούνται. Το πιο σημαντικό, όταν ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων αναπροσαρμόζεται, ολόκληρη η κατηγορία περιουσιακών στοιχείων για να οποίο ανήκει θα πρέπει να ανατιμάται.

Όλα τα στοιχεία μιας κατηγορίας θα πρέπει να αναπροσαρμόζονται ταυτόχρονα, για την προληπτική, επιλεκτική αναπροσαρμογή της αξίας ορισμένων περιουσιακών στοιχείων και να αποφευχθεί η αποκάλυψη ένα μείγμα κόστους και αξιών διαφορετικών ημερομηνιών των χρηματοπιστωτικών καταστάσεων. Μια κυλιόμενη βάση της αναπροσαρμογής επιτρέπεται εφόσον οι αναπροσαρμογές συμβαδίζουν με τα ημερομηνία και την ανατίμηση του όλη την τάξη έχει ολοκληρωθεί σε σύντομο χρονικό διάστημα. Πώς θα πρέπει κάθε αύξηση της αξίας να αντιμετωπίζονται, όταν μία αναπροσαρμογή γίνεται; Η χρέωση θα είναι η αύξηση της αξίας στην κατάσταση οικονομικής θέσης, αλλά τι γίνεται με την πιστωτική. Το ΔΛΠ 16 απαιτεί την αύξηση να πιστωθούν στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής (δηλαδή μέρος των ιδίων κεφαλαίων), εκτός αν η αύξηση είναι ακυρώνοντας έτσι την προηγούμενη μείωση η οποία αναγνωρίζεται ως έξοδο. Στο βαθμό που αυτό γίνεται ο καταλογισμός, η αύξηση αναγνωρίζεται ως έσοδο, οποιαδήποτε υπέρβαση στη συνέχεια μεταφέρθηκε στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής.

5.1.6 Αποσβέσεις

Το πρότυπο αναφέρει:

- Το αποσβέσιμο ποσό ενός στοιχείου των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού θα πρέπει να κατανεμηθεί με συστηματική βάση κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος απόσβεσης θα αντικατοπτρίζει το ρυθμό με τον οποίο τα οικονομικά οφέλη του περιουσιακού στοιχείου καταναλώνονται από την οντότητα.

- Η δαπάνη απόσβεσης για κάθε περίοδο θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως έξοδο, εκτός αν συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία ενός άλλου περιουσιακού στοιχείου. Γη και τα κτίρια αντιμετωπίζονται χωριστά, ακόμη και όταν τα προϊόντα αυτά αποκτώνται μαζί επειδή γης κανονικά έχει απεριόριστη διάρκεια ζωής και συνεπώς δεν αποσβένεται. Σε αντίθεση με τα κτίρια έχουν περιορισμένη διάρκεια ζωής και πρέπει να αποσβένονται. Οποιαδήποτε αύξηση της αξίας του οικοπέδου επί του οποίου ένα κτίριο στέκεται δεν θα έχει καμία επίδραση στον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής του κτιρίου.

Οι αποσβέσεις είναι συνήθως αντιμετωπίζονται ως έξοδο, αλλά όχι όπου απορροφάται από την οντότητα κατά τη διαδικασία της παραγωγή άλλων περιουσιακών στοιχείων. Για παράδειγμα, η απόσβεση του εργοστασίου και των μηχανημάτων μπορεί να συνεπάγεται για την παραγωγή αγαθών προς πώληση (στοιχεία απογραφής). Σε τέτοιες περιπτώσεις, η απόσβεση περιλαμβάνεται στα κόστος των νέων στοιχείων που παράγονται.

5.1.6.1 Αναθεώρηση της ωφέλιμης ζωής

Μια ανασκόπηση της ωφέλιμης ζωής των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού πρέπει να γίνεται τουλάχιστον σε κάθε τέλος του οικονομικού έτους και η επιβάρυνση αποσβέσεων για την τρέχουσα και τις μελλοντικές περιόδους πρέπει να προσαρμόζεται σε περίπτωση που οι προσδοκίες έχουν αλλάξει σημαντικά από τις προηγούμενες εκτιμήσεις. Είναι οι αλλαγές στη λογιστική εκτιμήσεις και λογιστικοποιούνται μελλοντικά ως προσαρμογές των μελλοντικών απόσβεσης.

5.1.6.2 Αναθεώρηση της μεθόδου απόσβεσης

Η μέθοδος απόσβεσης πρέπει να επανεξετάζονται τουλάχιστον στο τέλος κάθε οικονομικού έτους και, αν υπάρχει υπήρξε μια σημαντική μεταβολή στον αναμενόμενο ρυθμό των οικονομικών οφελών από αυτά τα περιουσιακά στοιχεία, η μέθοδος πρέπει να αλλάξει ώστε να ταιριάζει αυτό άλλαξε μοτίβο. Όταν μια τέτοια μεταβολή στη μέθοδο απόσβεσης που λαμβάνει χώρα η αλλαγή πρέπει να λογιστικοποιείται ως μεταβολή λογιστικής εκτίμησης και η επιβάρυνση αποσβέσεων για την τρέχουσα και τις μελλοντικές περιόδους πρέπει να προσαρμόζεται.

5.1.6.3 Απομείωση της αξίας του ενεργητικού

Μία ζημία απομείωσης θα πρέπει να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο ως μία μείωση αναπροσαρμογής, δηλαδή η μείωση θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως έξοδο. Ωστόσο, μία μείωση αναπροσαρμογής (ή ζημία απομείωσης) θα πρέπει να χρεώνεται ευθέως κατά οποιαδήποτε σχετική διαφορά αναπροσαρμογής στο βαθμό που η

μείωση δεν υπερβαίνει το ποσό που πραγματοποιήθηκε στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής για το ίδιο περιουσιακό στοιχείο.

Η αναστροφή της ζημιάς απομείωσης θα πρέπει να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο όπως και μία αύξηση αναπροσαρμογής, δηλαδή αύξηση αναπροσαρμογής πρέπει να καταχωρείται ως έσοδο στην έκταση που αναστρέφει μία μείωση αναπροσαρμογής ή ζημιά λόγω απαξίωσης του ιδίου περιουσιακού στοιχείου που προηγουμένως αναγνωρίστηκαν ως έξοδο.

5.1.7 Αποσύρσεις και πωλήσεις

Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο αποσύρεται οριστικά από τη χρήση, ή να πωληθούν ή διαλύονται, και δεν έχει μελλοντικά οικονομικά οφέλη αναμένεται από την διάθεση του, θα πρέπει να αποσυρθεί από την κατάσταση οικονομικής θέσης.

Κέρδη ή ζημίες είναι η διαφορά μεταξύ του εκτιμώμενου καθαρού προϊόντος της διάθεσης και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου. Θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως έσοδο ή δαπάνη στα αποτελέσματα.

5.1.8 Διαγραφή

Μια οικονομική οντότητα είναι υποχρεωμένη να διαγράψει η λογιστική αξία ενός στοιχείου ακινήτων, εγκαταστάσεων ή εξοπλισμού που διαθέτει κατά την ημερομηνία που τα κριτήρια για την πώληση αγαθών του ΔΛΠ 18 Έσοδα, θα πρέπει να τηρούνται. Αυτό, επίσης, ισχύει και για τα μέρη ενός περιουσιακού στοιχείου.

Μια οντότητα δεν μπορεί να χαρακτηρίσει ως έσοδα κέρδος που πραγματοποιεί για τη διάθεση ενός στοιχείου του ενσώματου εξοπλισμού

5.1.9 Γνωστοποίηση

Το πρότυπο έχει έναν μακρύ κατάλογο των απαιτήσεων γνωστοποίησης, για κάθε κατηγορία ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού.

(Α) βάσεις μέτρησης για τον προσδιορισμό της προ αποσβέσεων λογιστική αξία (αν είναι περισσότερες από μία, η ακαθάριστη λογιστική αξία για αυτή τη βάση σε κάθε κατηγορία)

(Β) τις μεθόδους απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν

(Γ) Η ωφέλιμη ζωή ή τα ποσοστά απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν

(Δ) Ακαθάριστη λογιστική αξία και η σωρευμένη απόσβεση (συναθροισθέντων των σωρευμένων απογειωμένων απωλειών) στην αρχή και στο τέλος της περιόδου

(E) Συμφιλίωση της λογιστικής αξίας στην αρχή και στο τέλος της περιόδου που δείχνει:

(I) Προσθήκες

(Ii) Πωλήσεις

(Iii) αποκτήσεις μέσω συνενώσεων επιχειρήσεων

(Iv) Αύξηση / μείωση κατά την περίοδο από αναπροσαρμογές αξίας και από ζημίες απομείωσης

(V) ζημίες απομείωσης που αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα

(Vi) ζημίες απομείωσης που αντιστράφηκε το κέρδος ή τη ζημία

(Vii) Αποσβέσεις

(Viii) τις καθαρές συναλλαγματικές διαφορές (από τη μετάφραση των δηλώσεων των ξένων οντότητας)

(Ix) Οποιαδήποτε άλλη κίνηση.

Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν, επίσης, τα ακόλουθα.

(A) Κάθε ανακτήσιμο ποσό των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού

(B) Ύπαρξη και τα ποσά περιορισμών στους τίτλους και τα στοιχεία που έχουν δοθεί ως ασφάλεια για τις υποχρεώσεις

(Γ) λογιστικής πολιτικής για το εκτιμώμενο κόστος της αποκατάστασης του χώρου

(Δ) Ποσό των δαπανών λόγω των αντικειμένων κατά τη διάρκεια της κατασκευής

(E) Ποσό των αναλήψεων υποχρεώσεων για εξαγορές

Αναπροσαρμοσμένα περιουσιακά στοιχεία που απαιτούν περαιτέρω γνωστοποιήσεις.

(A) Βάση χρησιμοποιείται για την αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων

(B) Ημερομηνία έναρξης ισχύος της αναπροσαρμογής

(Γ) αν χρησιμοποιήθηκε ανεξάρτητος εκτιμητής είχε εμπλακεί

(Δ) φύση των δεικτών που χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό του κόστους αντικατάστασης

(E) η λογιστική αξία της κάθε κατηγορίας του εξοπλισμού ακινήτων, εγκαταστάσεων και που θα έχουν συμπεριληφθεί στις οικονομικές καταστάσεις που είχαν τα περιουσιακά στοιχεία έχουν στο κόστος μείον συσσωρευμένες αποσβέσεις και σωρευμένες ζημίες απομείωσης.

(Στ) Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας, που δείχνει το κίνημα για την περίοδο και κάθε περιορισμό στη διανομή του υπολοίπου στους μετόχους.

Το πρότυπο ενθαρρύνει επίσης την αποκάλυψη των πρόσθετων πληροφοριών, τα οποία οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μπορεί να βρουν χρήσιμες.

(α) Η λογιστική αξία των ακινητοποιήσεων σε πρόσκαιρη αδράνεια, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού

(β) Η ακαθάριστη λογιστική αξία των ολοσχερώς αποσβεσμένων ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού που είναι ακόμη σε χρήση

(γ) Η λογιστική αξία των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού αποσυρθεί από την ενεργό χρήση και παραμένει για πώληση

(δ) Η εύλογη αξία των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού, όταν αυτό είναι σημαντικά διαφορετική από το λογιστικό ποσό

Σε περίπτωση που περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται από την οντότητα έχουν περιορισμένη διάρκεια ζωής σε αυτή την οντότητα, είναι αναγκαίος ο επιμερισμός της αξία ενός περιουσιακού στοιχείου που είναι πάνω από την ωφέλιμη ζωή.

5.2 ΔΛΠ 20 Κρατικές Επιχορηγήσεις

Είναι σύνηθες για τους φορείς να λαμβάνουν κρατικές επιχορηγήσεις για διάφορους σκοπούς (επιχορηγήσεις μπορούν να ονομάζονται επιδοτήσεις, ασφάλιστρα, κ.λπ.). Μπορούν να λάβουν επίσης άλλα είδη βοήθειας που μπορεί να είναι σε πολλές μορφές.

Η αντιμετώπιση των κρατικών επιχορηγήσεων καλύπτεται από το ΔΛΠ 20 Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης.

5.2.1 Πεδίο εφαρμογής

ΔΛΠ 20 δεν καλύπτει τις ακόλουθες καταστάσεις.

- Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων σε οικονομικές καταστάσεις που αντανakλούν τις επιδράσεις από τις μεταβολές των τιμών
- Η κρατική υποστήριξη παρέχεται με τη μορφή «φοροαπαλλαγών»
- Κυβέρνηση ενεργεί ως μέρος-ιδιοκτήτης της επιχείρησης

5.2.2 Ορισμοί

Οι ορισμοί αυτοί δίνονται από το πρότυπο.

- **Κυβέρνηση.** Κυβέρνηση, κυβερνητικές υπηρεσίες και σε παρόμοιους τοπικούς, εθνικούς ή διεθνείς.
 - **τη βοήθεια της κυβέρνησης.** Δράση από την κυβέρνηση με σκοπό την παροχή οικονομικού οφέλους σε συγκεκριμένη οικονομική οντότητα ή σειρά οικονομικών οντοτήτων, που πληρούν ορισμένα κριτήρια.
 - **Κυβέρνηση συνδρομές** από την κυβέρνηση με τη μορφή μεταβίβασης πόρων σε μια οικονομική οντότητα, σε ανταπόδοση παρελθούσας ή μελλοντικής συμμόρφωσης με ορισμένους όρους που σχετίζονται με τις λειτουργικές δραστηριότητες του οντότητα. Αποκλείουν τις μορφές κρατικής υποστήριξης, που δεν είναι εύλογα μια τιμή που τους έχουν επιβληθεί και συναλλαγές με το κράτος το οποίο δεν μπορεί να διακριθεί από τις συνήθεις συναλλαγές της οικονομικής οντότητας.
 - **Οι επιχορηγήσεις που αφορούν περιουσιακά στοιχεία.** Οι κρατικές επιχορηγήσεις που έχουν ως βασικό όρο ότι η οικονομική οντότητα που τυγχάνει, πρέπει να αγοράσει, κατασκευάσει ή με άλλο τρόπο να αποκτήσει μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία. Θυγατρική συνθήκες μπορεί επίσης να επισυνάπτεται και να περιορίζουν το είδος ή την τοποθεσία των περιουσιακών στοιχείων ή τις χρονικές περιόδους που πρόκειται να αποκτήσουν ή κατείχαν.
 - **Επιχορηγήσεις συναφείς με έσοδα.** Οι κρατικές επιχορηγήσεις, εκτός εκείνων που σχετίζονται με περιουσιακά στοιχεία.
 - **Χαριστικά δάνεια.** Δάνεια τα οποία ο δανειστής παραιτείται από την εξόφλησή του, υπό ορισμένες προβλεπόμενες προϋποθέσεις.
 - **Εύλογη αξία** Το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί ή μια υποχρέωση να διακανονιστεί, μεταξύ γνωστικών και πρόθυμων μερών σε μια συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση. Μπορείτε να δείτε ότι υπάρχουν πολλές διαφορετικές μορφές της κρατικής υποστήριξης: τόσο το είδος της βοήθειας και οι προϋποθέσεις που συνδέονται με αυτό θα ποικίλει. Η κρατική υποστήριξη ενδέχεται να έχουν ενθαρρύνει μια οικονομική οντότητα να αναλαμβάνει κάτι που διαφορετικά δεν θα είχε γίνει. Ποια θα είναι η λήψη κρατικής ενίσχυσης για να επηρεάσει τις οικονομικές καταστάσεις;
- (A) Μια κατάλληλη μέθοδος πρέπει να βρεθεί στο λογαριασμό για κάθε μεταφορά πόρων.
- (B) Ο βαθμός στον οποίο μια οικονομική οντότητα έχει ωφεληθεί από τη βοήθεια αυτή κατά την περίοδο αναφοράς πρέπει να εμφανίζονται.

5.2.3 Λογιστική αντιμετώπιση των κρατικών επιχορηγήσεων

Υπάρχουν δύο μέθοδοι που θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν για λογαριασμό των κρατικών επιχορηγήσεων, καθώς και τα επιχειρήματα για καθένα δίνονται από το ΔΛΠ 20.

(Α) κεφαλαιακή προσέγγιση: η χορήγηση πιστώσεων απευθείας στα ίδια κεφάλαια ».

(Β) εισοδηματική προσέγγιση: η επιδότηση πιστώνεται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων πάνω από μία ή περισσότερες περιόδους.

Το ΔΛΠ 20 απαιτεί επιχορηγήσεις να αναγνωρίζονται σύμφωνα με την προσέγγιση του εισοδήματος, δηλαδή επιχορηγήσεις λογίζονται ως έσοδα κατά τη διάρκεια των σχετικών περιόδων που τους ταιριάζει με τα σχετικά έξοδα τα οποία έχουν ληφθεί για την αποζημίωση.

Αυτό πρέπει να γίνεται σε συστηματική βάση. Οι επιχορηγήσεις δεν θα πρέπει, ως εκ τούτου, να πιστώνονται απευθείας στα συμφερόντων των μετόχων. Θα ήταν κατά της λογιστικής σε δεδουλεμένη υπόθεση να χορηγεί πίστωση στο εισόδημα με βάση τα έσοδα, έτσι, μία συστηματική βάση ως αντιστοιχία πρέπει να χρησιμοποιείται. Μια βάση που τα έσοδα θα είναι αποδεκτά μόνο αν καμία άλλη βάση δεν ήταν διαθέσιμη.

Θα είναι συνήθως εύκολο να προσδιοριστούν οι δαπάνες που σχετίζονται με κρατική επιχορήγηση, και ως εκ τούτου την περίοδο(ους) με την οποία χορηγείται η επιδότηση θα πρέπει να αναγνωρίζονται ως έσοδα, δηλαδή όταν πραγματοποιούνται οι δαπάνες. Όσες επιχορηγήσεις έλαβε σε σχέση με την πτώση του περιουσιακού στοιχείου, η επιχορήγηση θα αναγνωρίζεται κατά τη διάρκεια των περιόδων κατά τις οποίες το περιουσιακό στοιχείο αποσβένεται και στις ίδιες αναλογίες.

Στην περίπτωση των επιχορηγήσεων για μη αποσβέσιμων περιουσιακών στοιχείων, ορισμένες υποχρεώσεις που μπορεί να χρειαστεί να πληρούνται, στην οποία περίπτωση η επιχορήγηση θα πρέπει να καταχωρείται ως έσοδο κατά τη διάρκεια των περιόδων κατά τις οποίες το κόστος της συνεδρίασης της υποχρέωσης. Για παράδειγμα, αν ένα κομμάτι γης χορηγείται με την προϋπόθεση ότι ένα κτίριο έχει ανεγερθεί σε αυτό, τότε η επιχορήγηση θα πρέπει να καταχωρείται ως έσοδο κατά τη διάρκεια ζωής του κτιρίου.

Μπορεί να υπάρχει μια σειρά από όρους που συνδέονται με την επιχορήγηση, ως προς τη φύση του ένα πακέτο οικονομικής βοήθειας. Μία οντότητα πρέπει να φροντίσει να προσδιορίσει επακριβώς τις προϋποθέσεις που συνεπάγονται οι δαπάνες

οι οποίες με τη σειρά τους προσδιορίζουν τις περιόδους στις οποίες η επιχορήγηση θα κερδηθεί. Κατά περίπτωση, η επιχορήγηση μπορεί να χωριστεί και τα μέρη να διατίθενται σε διαφορετικές βάσεις.

Μια οντότητα μπορεί να λάβει επιδότηση για την κάλυψη εξόδων ή ζημιών που έχει ήδη πραγματοποιήσει. Εναλλακτικά, μια επιχορήγηση μπορεί να δοθεί σε μια οντότητα απλά για να της παράσχουν άμεση οικονομική υποστήριξη, όπου δεν αναμένονται μελλοντικές σχετικές δαπάνες. Σε περιπτώσεις όπως αυτές, που έλαβε επιχορήγηση θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως εισόδημα της περιόδου κατά την οποία καθίσταται εισπρακτέα.

5.3 ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα

Μια οντότητα μπορεί να κατέχει γη ή κτίρια ως επένδυση και όχι για χρήση στην επιχείρηση. Ενδέχεται ως εκ τούτου δημιουργεί ταμειακές ροές σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητα από άλλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία κατέχει μία οντότητα. Η περιγραφή των επενδύσεων σε ακίνητα καλύπτεται από το ΔΛΠ 40.

5.3.1 Ορισμοί

Ανάλυση των ορισμών.

Επενδύσεις σε ακίνητα είναι ακίνητα (γήπεδα ή κτίρια - ή μέρος ενός κτιρίου - ή και τα δύο) που κατέχονται (από τον ιδιοκτήτη ή από το μισθωτή με χρηματοδοτική μίσθωση) για να κερδίζονται ενοίκια ή για ανατίμηση κεφαλαίου ή και τα δύο, αντί για:

(Α) χρήση στην παραγωγή ή παροχή αγαθών ή υπηρεσιών ή για διοικητικούς σκοπούς, ή

(Β) πώληση κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών

Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα είναι ακίνητα που κατέχονται από τον ιδιοκτήτη (ή από το μισθωτή με χρηματοδοτική μίσθωση) για χρήση στην παραγωγή ή την προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών ή για διοικητικούς σκοπούς.

Εύλογη αξία είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί μεταξύ ενημερωμένων και πρόθυμων μερών σε συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση.

Κόστος είναι το ποσό που καταβλήθηκε σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα ή η εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος που δόθηκε για την απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου κατά το χρόνο της απόκτησης ή της κατασκευής του.

Λογιστική αξία είναι το ποσό στο οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται στην κατάσταση οικονομικής θέσης.

Ένα δικαίωμα σε ακίνητο που κατέχεται από μισθωτή με λειτουργική μίσθωση μπορεί να ταξινομηθεί και λογιστικά ως επένδυση σε ακίνητα, αν και μόνο αν το ακίνητο θα πληροί κατά τα άλλα τον ορισμό, επενδύσεις σε ακίνητα και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το ΔΛΠ 40 εύλογης αξίας. Η κατάταξη αυτή είναι διαθέσιμη σε μια βάση ιδιοκτησία-από-ιδιοκτησία.

Παραδείγματα επενδύσεων σε ακίνητα περιλαμβάνουν:

(Α) γη που κατέχεται μάλλον για μακρόχρονη αύξηση της αξίας των κεφαλαίων παρά για βραχύχρονη πώληση κατά τη συνήθη πορεία των επιχειρήσεων

(Β) Ένα κτίριο που ανήκει στο φορέα παροχής (ή που κατέχεται από την οντότητα με χρηματοδοτική μίσθωση) και των μισθωμένων στα πλαίσια μιας λειτουργικής μίσθωσης

(Γ) Ένα κτίριο που κατέχονται από έναν γονέα και μισθωμένα σε θυγατρική.

Σημειώστε, ωστόσο, ότι, ενώ αυτό θεωρείται ως επένδυση σε ακίνητα στις ατομικές καταστάσεις μητρικής εταιρείας οικονομικών, στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις το συγκεκριμένο ακίνητο θα πρέπει να θεωρηθεί ως ιδιοχρησιμοποιούμενα (επειδή καταλαμβάνεται από την ομάδα) και ως εκ τούτου θα πρέπει να αντιμετωπίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 16.

5.3.2 ΔΛΠ 40

ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα δημοσιεύτηκε τον Μάρτιο του 2000 και αναθεωρήθηκε πρόσφατα. Στόχος της είναι να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό των επενδύσεων σε ακίνητα και τις σχετικές υποχρεώσεις γνωστοποίησης.

Το πρότυπο περιλαμβάνει επενδύσεις σε ακίνητα που κατέχεται με χρηματοδοτική μίσθωση ή εκμισθώνονται με μία λειτουργική μίσθωση. Ωστόσο, το ΔΛΠ 40 δεν ασχολείται με θέματα που καλύπτονται από το ΔΛΠ 17 Μισθώσεις. Ξέρετε τώρα τι είναι μία επένδυση σε ακίνητα σύμφωνα με το ΔΛΠ 40. Παρακάτω είναι παραδείγματα στοιχείων που δεν είναι επενδύσεις σε ακίνητα.

Είδος της μη επένδυσης ιδιοκτησίας που ισχύουν τα ΔΛΠ

Ακίνητα που προορίζονται για πώληση κατά τη συνήθη πορεία των επιχειρήσεων

ΔΛΠ 2 Αποθέματα

Ακίνητα που κατασκευάζονται ή αξιοποιούνται για λογαριασμό τρίτων

ΔΛΠ 11 Συμβάσεις κατασκευής έργων

Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα ΔΛΠ 16 Ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός

Ακίνητα που κατασκευάζονται ή αξιοποιούνται για μελλοντική χρήση ως επένδυση σε ακίνητα

ΔΛΠ 16 μέχρι την κατασκευή ή την ανάπτυξη να ολοκληρωθεί, τότε αντιμετωπίζονται ως επενδύσεις σε ακίνητα

5.3.3 Αναγνώριση

Οι επενδύσεις σε ακίνητα πρέπει να καταχωρείται ως περιουσιακό στοιχείο όταν πληρούνται δύο προϋποθέσεις.

(Α) Είναι πιθανόν ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με την επένδυση σε ακίνητα θα εισρεύσουν στην οντότητα.

(Β) Το κόστος της επένδυσης σε ακίνητα μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

5.3.4 Η αρχική μέτρηση

Μια επένδυση σε ακίνητα πρέπει να αποτιμάται αρχικώς στο κόστος της, συμπεριλαμβανομένων των εξόδων συναλλαγής.

Ένα δικαίωμα σε ακίνητο που κατέχεται με μίσθωση και κατατάσσεται ως επένδυση σε ακίνητα λογίζεται σαν να ήταν χρηματοδοτική μίσθωση. Το περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται στην χαμηλότερη αξία μεταξύ της εύλογης αξίας του ακινήτου και το παρούσας αξίας των ελάχιστων μισθωμάτων. Ένα αντίστοιχο ποσό αναγνωρίζεται ως υποχρέωση.

5.3.5 Μέτρηση μετά την αρχική αναγνώριση

Το ΔΛΠ 40 απαιτεί η οντότητα να επιλέξουν μεταξύ δύο μοντέλων.

- Το μοντέλο της εύλογης αξίας
- Το μοντέλο του κόστους

Ο, τι πολιτική θα επιλέξει θα πρέπει να εφαρμόζεται σε όλες τις επενδύσεις της σε ακίνητα. Σε περίπτωση που η οντότητα επιλέξει να χαρακτηρίσει ένα ακίνητο που κατέχεται βάσει μιας λειτουργικής μίσθωσης ως επένδυση σε ακίνητα, δεν υπάρχει επιλογή. Το μοντέλο της εύλογης αξίας πρέπει να χρησιμοποιείται για όλες τις επενδύσεις σε ακίνητα της οικονομικής οντότητας, ανεξάρτητα από το αν της

ανήκουν ή είναι μισθωμένα.

5.3.5.1 Μέθοδος εύλογης αξίας

(Α) Μετά την αρχική αναγνώριση, η οντότητα που επιλέγει τη μέθοδο της εύλογης αξίας θα πρέπει να μετρούν όλα τις επενδύσεις σε ακίνητα σε εύλογη αξία, εκτός στις εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις στις οποίες αυτό δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. Σε τέτοιες περιπτώσεις πρέπει να εφαρμόζεται το ΔΛΠ 16 μέθοδος του κόστους.

(Β) Κέρδος ή ζημία που προκύπτει από μεταβολή στην εύλογη αξία μιας επένδυσης σε ακίνητα θα πρέπει να καταχωρείται στο καθαρό κέρδος ή ζημία της περιόδου στην οποία προκύπτει.

(Γ) Η εύλογη αξία της επένδυσης σε ακίνητα πρέπει να αντανακλά τις συνθήκες της αγοράς στο τέλος της αναφερόμενης περιόδου.

Αυτή ήταν η πρώτη φορά που το ΣΔΛΠ έχει δεχθεί ένα μοντέλο της εύλογης αξίας για μη χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία. Αυτή δεν είναι η ίδια ως μία αναπροσαρμογή, όπου οι αυξήσεις στη λογιστική αξία πάνω από το κόστος με βάση το μέτρο που αναγνωρίζεται ως πλεόνασμα αναπροσαρμογής. Σύμφωνα με την εύλογη αξία μοντέλο όλες οι αλλαγές στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία. Το πρότυπο αναλύει τα θέματα που αφορούν την εύλογη αξία.

(Α) δίκαιη αξία προϋποθέτει ότι η συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση πραγματοποιήθηκε στο διάστημα μεταξύ «καλώς πληροφορημένα, πρόθυμοι μερών, δηλαδή τόσο ο αγοραστής και ο πωλητής που είναι εύλογα πληροφορημένοι για τη φύση και τα χαρακτηριστικά της επένδυσης σε ακίνητα.

(Β) Ένας πρόθυμος αγοραστής παρακινείται, αλλά δεν υποχρεούται να αγοράσει. Ένας πρόθυμος πωλητής δεν είναι ούτε υπέρ το δέον πρόθυμος ούτε ένας εξαναγκασμένος πωλητής, ούτε ένας προετοιμασμένος να πωλήσει σε οποιαδήποτε τιμή ή να κρατήσει έξω για μια τιμή που δεν θεωρείται λογική υπό τις τρέχουσες συνθήκες της αγοράς.

(Γ) Εύλογη αξία δεν είναι το ίδιο ως «αξία χρήσης», όπως ορίζονται στο ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων. Αξία σε χρήση αντικατοπτρίζει παράγοντες και τις ειδικές γνώσεις για την οντότητα, ενώ η εύλογη αξία αντανακλά παράγοντες και γνώσεις σχετικές με την αγορά.

(Δ) Κατά τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μιας οντότητας δεν πρέπει να μετρώνε διπλά στοιχεία του ενεργητικού. Για ανελκυστήρες παράδειγμα, ή του αέρα κλιματισμού είναι συχνά ένα αναπόσπαστο μέρος ενός κτιρίου και θα πρέπει να

περιλαμβάνονται στην επένδυση ιδιοκτησίας, και όχι χωριστά.

(Ε) Στις σπάνιες περιπτώσεις όπου η οντότητα δεν μπορεί να προσδιορίσει την εύλογη αξία μιας επένδυσης σε ακίνητα αξιόπιστα, τη μέθοδο του κόστους του ΔΛΠ 16 πρέπει να εφαρμόζονται μέχρι της επένδυσης σε ακίνητα θα διατεθούν.

Η υπολειμματική αξία πρέπει να θεωρείται ότι είναι μηδενική.

5.3.5.2 Μοντέλο Κόστους

Το μοντέλο του κόστους είναι το μοντέλο του κόστους του ΔΛΠ 16. Οι επενδύσεις σε ακίνητα πρέπει να αποτιμώνται στο αποσβεσμένο κόστος, μείον τις τυχόν σωρευμένες ζημιές απομείωσης. Μια οικονομική οντότητα που επιλέγει τη μέθοδο του κόστους πρέπει να γνωστοποιεί την εύλογη αξία των επενδυτικών ακινήτων της.

5.3.5.3 Αλλαγή μοντέλου

Όταν η οικονομική οντότητα έχει επιλέξει την εύλογη αξία ή τη μέθοδο του κόστους, θα πρέπει να ισχύουν για όλες τις επενδύσεις της σε ακίνητα. Αυτό δεν πρέπει να αλλάξει από το ένα μοντέλο στο άλλο, εκτός αν η αλλαγή θα καταλήξει σε πιο κατάλληλη παρουσίαση. ΔΛΠ 40 αναφέρει ότι είναι εξαιρετικά απίθανο ότι μια αλλαγή από τη μέθοδο της εύλογης αξίας με το μοντέλο κόστους θα καταλήξει σε πιο κατάλληλη παρουσίαση.

5.3.6 Μεταφορές

Μεταφορές προς ή από επένδυση σε ακίνητα πρέπει να γίνονται μόνο όταν υπάρχει μία μεταβολή στη χρήση. Για παράδειγμα, το επάγγελμα ιδιοκτήτη αρχίζει έτσι η επένδυση σε ακίνητα θα πρέπει να αντιμετωπίζονται σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 ως ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα.

Όταν υπάρχει μία μεταφορά από επενδύσεις σε ακίνητα που αποτιμώνται στην εύλογη αξία σε ιδιοχρησιμοποιούμενο ακίνητο ή αποθέματα, το κόστος του ακινήτου για μεταγενέστερη λογιστική αντιμετώπιση σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 ή το ΔΛΠ 2 θα πρέπει να είναι η εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία της αλλαγής της χρήσης. Αντίθετα, ένα ιδιοχρησιμοποιούμενο ακίνητο μπορεί να γίνει μία επένδυση σε ακίνητα και θα πρέπει να πραγματοποιείται σε εύλογη αξία. Μια οικονομική οντότητα θα πρέπει να εφαρμόζεται το ΔΛΠ 16 μέχρι την ημερομηνία της αλλαγής της χρήσης. Θα πρέπει να αντιμετωπίζει κάθε διαφορά κατά αυτή την ημερομηνία μεταξύ της λογιστικής αξίας του ακινήτου σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 και της εύλογης αξίας του ως αύξηση αναπροσαρμογής σύμφωνα με το ΔΛΠ 16.

5.3.7 Πωλήσεις

Η διαγράφη (απομακρύνουν από την κατάσταση οικονομικής θέσης) της επένδυσης σε ακίνητα κατά τη διάθεση ή όταν αποσύρεται μονίμως από τη χρήση και δεν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη διάθεση τους.

Κάθε κέρδος ή ζημία από την πώληση είναι η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου. Θα πρέπει γενικά να αναγνωρίζεται ως έσοδο ή δαπάνη στα αποτελέσματα.

Αποζημίωση από τρίτα μέρη για επενδύσεις σε ακίνητα που απομειώθηκαν, χάθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν πρέπει να αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα, όταν καθίσταται απαιτητή η αποζημίωση.

5.3.8 Απαιτήσεις δημοσιότητας

Αυτές αφορούν:

- Επιλογή της εύλογης αξίας ή μέθοδο του κόστους
- Αν τα συμφέροντα ακίνητο που κατέχεται ως λειτουργικές μισθώσεις περιλαμβάνονται στις επενδύσεις σε ακίνητα
- Κριτήρια για την ταξινόμηση ως επενδύσεις σε ακίνητα
- Παραδοχές στον προσδιορισμό της εύλογης αξίας
- Χρήση των ανεξάρτητων επαγγελματικών εκτιμητή (ενθαρρύνεται αλλά δεν απαιτείται)
- Έσοδα από ενοίκια και τα έξοδα
- Οι περιορισμοί ή υποχρεώσεις

5.3.8.1 Μέθοδος εύλογης αξίας - επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις

Μια οικονομική οντότητα που υιοθετεί αυτό πρέπει επίσης να γνωστοποιεί μία συμφωνία της λογιστικής αξίας της επένδυσης για την ιδιοκτησία στην αρχή και στο τέλος της περιόδου.

5.3.8.2 Μοντέλο Κόστους - επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις

Αυτά σχετίζονται κυρίως με τη μέθοδο απόσβεσης. Επιπλέον, μια οικονομική οντότητα η οποία υιοθετεί τη μέθοδο του κόστους πρέπει να γνωστοποιεί την εύλογη αξία της επένδυσης σε ακίνητα.

5.3.9 δέντρο απόφασης

Το δέντρο αποφάσεων που ακολουθεί συνοψίζει τα όποια ΔΛΠ εφαρμόζονται σε διάφορα είδη ιδιοκτησίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΆΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Η υπεραξία και η περιγραφή της είναι μια αμφισβητούμενη περιοχή, όπως είναι τα λογιστικά στοιχεία παρόμοια με τη καλή θέληση, όπως τα εμπορικά σήματα. Η υπεραξία είναι πολύ σημαντικό στις ομάδες λογαριασμών 1 ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία

Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που ορίζονται από το ΔΛΠ 38 ως μη νομισματικά περιουσιακά στοιχεία και χωρίς υλική υπόσταση.

ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία αρχικά δημοσιεύθηκε τον Σεπτέμβριο του 1998. Έχουν αναθεωρηθεί πρόσφατα ώστε να αντανακλούν τις αλλαγές που εισήγαγε το Δ.Π.Χ.Π. 3 Συνενώσεις Επιχειρήσεων⁹.

6.1 ΔΛΠ 38

6.1.1 Οι στόχοι του προτύπου

- (α) τον καθορισμό των κριτηρίων για το πότε ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι ή θα πρέπει να αναγνωρίζεται
- (β) Για να καθορίσετε τον τρόπο άυλα περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να μετράται
- (γ) Για να καθορίσετε τις απαιτήσεις γνωστοποίησης των άυλων περιουσιακών στοιχείων

9. Accounting for intangible assets: current requirements, key players and future directions, S Powell - European accounting review, 2003

6.1.2 Ορισμός ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου

Ο ορισμός ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου είναι μια βασική πτυχή του προτύπου, επειδή οι κανόνες για να αποφασίσει εάν ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να αναγνωρίζεται στους λογαριασμούς μιας επιχείρησης δεν βασίζεται στον ορισμό του άυλου περιουσιακού στοιχείου.

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο είναι ένα αναγνωρίσιμο μη χρηματικό περιουσιακό στοιχείο χωρίς φυσική υπόσταση Το περιουσιακό στοιχείο πρέπει: (α) ελέγχεται από την οντότητα ως αποτέλεσμα των γεγονότων του παρελθόντος, και (β) κάτι από το οποίο η οικονομική οντότητα αναμένει μελλοντικά οικονομικά οφέλη που θα προκύψουν.

Παραδείγματα των στοιχείων που θα μπορούσαν να θεωρηθούν ως άυλα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνουν λογισμικά προγράμματα, τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας, πνευματικά δικαιώματα, κινηματογραφικές ταινίες, πελατολόγια, προνόμια και δικαιώματα αλιείας. Ένα στοιχείο που δεν πρέπει να αναγνωρίζεται ως άυλο περιουσιακό στοιχείο, ωστόσο, αν δεν ανταποκρίνεται πλήρως στον ορισμό του προτύπου. Οι κατευθυντήριες γραμμές που υπεισέρχονται σε πολλές λεπτομέρειες για το θέμα αυτό.

6.1.3 Άυλα στοιχεία ενεργητικού: πρέπει να είναι αναγνωρίσιμα

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο πρέπει να είναι αναγνωρίσιμες, προκειμένου να συγγέεται με την υπεραξία. Με μη-φυσικά στοιχεία, ενδέχεται να υπάρχει πρόβλημα «αναγνωσιμότητας».

(A) Αν ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αποκτάται ξεχωριστά μέσα από την αγορά, μπορεί να υπάρχει μεταβίβαση ενός νομικού δικαιώματος που θα συμβάλει στο να καταστεί ένα περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίσιμο.

(B) Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι αναγνωρίσιμο εάν πρόκειται να διαχωριστεί, δηλαδή εάν θα μπορούσε να ενοικιάζονται ή πωλούνται ξεχωριστά. Ωστόσο, «διαχωριστικότητα» δεν είναι ένα βασικό χαρακτηριστικό ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου.

6.2 Ιδιότητες των Άυλων Περιουσιακών Στοιχείων

6.2.1 Μέτρηση των άυλων περιουσιακών στοιχείων μετά την αρχική αναγνώριση

Το πρότυπο επιτρέπει σε δύο μέθοδοι αποτίμησης των άυλων περιουσιακών στοιχείων μετά την αναγνώρισή τους για πρώτη φορά.

Εφαρμόζοντας τη μέθοδο του κόστους, ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο πρέπει να είναι στο κόστος κτήσεώς του, μειωμένο με τις σωρευμένες αποσβέσεις και μείον οποιοσδήποτε συσσωρευμένες ζημιές απομείωσης. Το μοντέλο αναπροσαρμογής επιτρέπει ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που θα διεξαχθούν σε ένα αναπροσαρμοσμένο ποσό, το οποίο είναι δίκαιο της αξίας κατά την ημερομηνία της αναπροσαρμογής μείον κάθε μεταγενέστερη σωρευμένη απόσβεση και κάθε μεταγενέστερη σωρευμένη ζημία απομείωσης.

(Α) Η εύλογη αξία πρέπει να μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα με παραπομπή σε μία ενεργό αγορά του εν λόγω τύπου του περιουσιακού στοιχείου.

(Β) ολόκληρη η κατηγορία των άυλων περιουσιακών στοιχείων αυτού του τύπου πρέπει να αποτιμηθούν και την ίδια στιγμή (για την πρόληψη επιλεκτικές αναπροσαρμογές).

(Γ) Αν ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο σε μια κατηγορία αναπροσαρμοσμένων άυλων περιουσιακών στοιχείων δεν μπορεί να αναπροσαρμοστεί, επειδή δεν υπάρχει ενεργός αγορά για αυτό το περιουσιακό στοιχείο, το περιουσιακό στοιχείο πρέπει να γίνεται στο κόστος του μείον κάθε σωρευμένη αποσβέσεις και ζημιές απομείωσης.

(Δ) τις αναπροσαρμογές θα πρέπει να γίνει με τέτοια κανονικότητα ότι η λογιστική αξία να μη διαφέρει από εκείνη που θα προσδιοριζόταν χρησιμοποιώντας την εύλογη αξία κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς.

Αυτή η επιλογή δεν είναι διαθέσιμη για την αρχική αναγνώριση άυλων περιουσιακών στοιχείων. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι το κόστος του περιουσιακού στοιχείου πρέπει να μετρηθεί αξιόπιστα.

Οι κατευθυντήριες γραμμές δηλώνουν ότι δεν υπάρχει συνήθως μία ενεργό αγορά σε ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο, ως εκ τούτου η μέθοδος της αναπροσαρμογής συνήθως δεν είναι διαθέσιμη. Για παράδειγμα, αν και τα πνευματικά δικαιώματα, τα εκδοτικά δικαιώματα και κινηματογραφικά δικαιώματα μπορούν να πωληθούν, το καθένα έχει μια μοναδική τιμή πώλησης. Σε τέτοιες

περιπτώσεις, ανατίμηση στην εύλογη αξία θα είναι ακατάλληλη. Μια εύλογη αξία μπορεί να είναι δυνατή η παραλαβή τους όμως για περιουσιακά στοιχεία, όπως τα αλιευτικά δικαιώματα ή ποσοστώσεις ή άδειες ταξί.

Σε περίπτωση που ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναπροσαρμόζεται προς τα πάνω σε εύλογη αξία, το ποσό της αναπροσαρμογής πρέπει να πιστώνονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια κάτω από τον τίτλο του πλεονάσματος αναπροσαρμογής.

Ωστόσο, εάν ένα πλεόνασμα αναπροσαρμογής που είναι μια αντιστροφή της μίας μείωση αναπροσαρμογής, που είχε προηγουμένως χρεωθεί έναντι των εσόδων, η αύξηση μπορεί να αναγνωρίζεται ως έσοδο.

Όταν η λογιστική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου αναπροσαρμόζεται προς τα κάτω, το ποσό της προς τα κάτω αναπροσαρμογής πρέπει να καταχωρείται ως έξοδο κατά του εισοδήματος, εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο έχει ήδη αναπροσαρμοστεί προς τα πάνω. Μία μείωση αναπροσαρμογής, θα πρέπει πρώτα να καταλογιστούν τυχόν προηγούμενη πλεόνασμα επανεκτίμησης σε σχέση με το περιουσιακό στοιχείο. Κατά τη μέθοδο της αναπροσαρμογής χρησιμοποιείται, και ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναπροσαρμόζεται προς τα πάνω, το σωρευτικό πλεόνασμα αναπροσαρμογής μπορούν να μεταφερθούν στα κέρδη εις νέον, όταν το πλεόνασμα είναι τελικά πραγματοποιηθεί. Το πλεόνασμα θα πραγματοποιηθεί όταν το περιουσιακό στοιχείο θα διατίθενται. Ωστόσο, το πλεόνασμα μπορεί επίσης να υλοποιηθούν κατά τη διάρκεια της στιγμή που το περιουσιακό στοιχείο χρησιμοποιείται από την οντότητα. Το ποσό του πλεονάσματος πραγματοποιείται κάθε χρόνο και είναι η διαφορά μεταξύ των δαπάνη της απόσβεσης για το περιουσιακό στοιχείο με βάση την αναπροσαρμοσμένη αξία του περιουσιακού στοιχείου, και η απόσβεση που θα χρεώνεται με βάση το ιστορικό κόστος του περιουσιακού στοιχείου. Το συνειδητοποιήσα πλεόνασμα σε τέτοια περίπτωση θα πρέπει να μεταφερθεί από τα πλεονάσματα αναπροσαρμογής απευθείας στα κέρδη εις νέον, και δεν θα πρέπει να ληφθούν μέσω των αποτελεσμάτων.

6.2.2 Ωφέλιμη ζωή

Μια οικονομική οντότητα θα πρέπει να αξιολογήσει την ωφέλιμη ζωή ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου, η οποία μπορεί να είναι περιορισμένη ή αόριστη. Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο έχει αόριστη ωφέλιμη ζωή όταν δεν υπάρχει προβλεπόμενο όριο στην περίοδο κατά την οποία το περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να δημιουργήσει καθαρές ταμιακές εισροές για την οντότητα.

Πολλοί παράγοντες λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου, συμπεριλαμβανομένων: αναμένεται χρήση, τυπικό κύκλο ζωής των προϊόντων, τεχνικές, τεχνολογικές, εμπορικές ή άλλου τύπου απαξίωσης, τη σταθερότητα του κλάδου, αναμενόμενες ενέργειες των ανταγωνιστών, το επίπεδο των δαπανών συντήρησης που απαιτούνται, και νομικοί ή παρόμοιοι περιορισμοί στη χρήση του περιουσιακού στοιχείου, όπως η εκπνοή της διάρκειας των σχετικών μισθώσεων. Υπολογιστές λογισμικού και πολλά άλλα άυλα περιουσιακά στοιχεία έχουν συνήθως μικρή ζωή, επειδή είναι ευαίσθητα στην τεχνολογική απαξίωση. Ωστόσο, η αβεβαιότητα δεν δικαιολογεί την επιλογή μιας ζωής που είναι φανταστικά σύντομη.

Η ωφέλιμη ζωή ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου που ανακύπτει από συμβατικά ή άλλα νομικά δικαιώματα δεν πρέπει να υπερβαίνει την περίοδο των δικαιωμάτων, αλλά μπορεί να είναι συντομότερη ανάλογα με την περίοδο κατά την οποία η οικονομική οντότητα αναμένει να χρησιμοποιήσει το περιουσιακό στοιχείο.

6.2.3 Περίοδος απόσβεσης και μέθοδος απόσβεσης

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή θα πρέπει να αποσβένονται στη διάρκεια της αναμενόμενης ωφέλιμης ζωής του.

(Α) Η απόσβεση πρέπει να αρχίζει όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι διαθέσιμο για χρήση.

(Β) Η απόσβεση θα παύει κατά το νωρίτερο στην ημερομηνία που το περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση

Σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες και την ημερομηνία ότι το περιουσιακό στοιχείο, διαγράφεται.

(Γ) Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος απόσβεσης πρέπει να αντανακλά το πρόγραμμα κατά το οποίο μελλοντικά οικονομικά του περιουσιακού στοιχείου οφέλη καταναλώνονται. Εάν ένα τέτοιο σχέδιο δεν μπορεί να προβλεφθεί, με αξιοπιστία την σταθερή μέθοδο που θα πρέπει να χρησιμοποιείται.

(Δ) Η δαπάνη της απόσβεσης για κάθε περίοδο που κανονικά θα έπρεπε να αναγνωρίζεται ως κέρδος ή ζημία.

Η υπολειμματική αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή θεωρείται ότι είναι μηδενική, εκτός αν σε τρίτους δεσμεύεται να αγοράζει το άυλο περιουσιακό στοιχείο στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του ή αν δεν

υπάρχει ενεργός αγορά για αυτόν τον τύπο των περιουσιακών στοιχείων (ώστε να αναμένεται υπολειμματική αξία του μπορεί να μετρηθεί) και είναι πιθανόν ότι θα υπάρχει μια αγορά για το περιουσιακό στοιχείο στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του. Η περίοδος απόσβεσης και η μέθοδος απόσβεσης που χρησιμοποιείται για ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή θα πρέπει να επανεξετάζονται στο τέλος κάθε οικονομικού έτους.

6.2.4 Άυλα περιουσιακά στοιχεία με αόριστες ωφέλιμες ζωές

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο με αόριστη ωφέλιμη ζωή δεν θα πρέπει να αποσβένεται. (ΔΛΠ 36 απαιτεί ότι ένα τέτοιο περιουσιακό στοιχείο ελέγχεται για απομείωση τουλάχιστον σε ετήσια βάση.)

Η ωφέλιμη ζωή ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου που δεν αποσβένεται θα πρέπει να επανεξετάζονται κάθε χρόνο για να διαπιστωθεί αν εξακολουθεί να είναι κατάλληλος για την εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής του ως αορίστου χρόνου. Επανεκτίμηση της ωφέλιμης ζωής του άυλου περιουσιακού στοιχείου ως περιορισμένη αντί αόριστη αποτελεί ένδειξη ότι το περιουσιακό στοιχείο μπορεί να έχει απομειωθεί και ως εκ τούτου, θα πρέπει να ελέγχεται για απομείωση.

6.2.5 Πωλήσεις / συνταξιοδοτήσεις των άυλων περιουσιακών στοιχείων

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που πρέπει να εξαλειφθεί από την κατάσταση οικονομικής θέσης όταν διατίθενται ή όταν δεν υπάρχει πλέον αναμενόμενα οικονομικά οφέλη από τη μελλοντική χρήση του. Κατά την πώληση του κέρδους ή της ζημίας που προκύπτουν από τη διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου

Θα πρέπει να ληφθούν στα αποτελέσματα ως κέρδος ή ζημία από την πώληση (δηλαδή αντιμετωπίζονται ως έσοδα ή έξοδα).

6.3 Η Υπεραξία (ΔΠΧΠ 3)

Αγορά υπεραξίας που προκύπτει κατά την ενοποίηση αυτή διατηρείται στην κατάσταση οικονομικής θέσης ως 'ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 3. Στη συνέχεια, πρέπει να επανεξετάζεται ετησίως για απομείωση.

6.3.1 Τι είναι η καλή θέληση;

Η υπεραξία που δημιουργείται από τις καλές σχέσεις μεταξύ μιας επιχείρησης και των πελατών της.

(Α) Με την οικοδόμηση μιας φήμης (από στόμα σε στόμα ίσως) για προϊόντα υψηλής ποιότητας ή υψηλών πρότυπων των υπηρεσιών

(Β) Με ανταποκριθούν άμεσα και πρόθυμα να ερωτήσεων και των καταγγελιών από πελάτες

(Γ) Μέσα από την προσωπικότητα του προσωπικού και τη στάση τους προς τους πελάτες

Η αξία της υπεραξίας σε μια επιχείρηση μπορεί να είναι σημαντική. Ωστόσο, η υπεραξία δεν είναι συνήθως αποτιμώνται στους λογαριασμούς μιας επιχείρησης σε όλα, και δεν θα πρέπει κανονικά να περιμένετε να βρείτε ένα ποσό για την υπεραξία στην κατάσταση οικονομικής θέσης. Για παράδειγμα, το φιλόξενο χαμόγελο από το προσωπικό του μπαρ μπορεί να συμβάλει περισσότερο στο κέρδος του μπαρ από το γεγονός ότι μια νέα ηλεκτρονική ταμειακή μηχανή έχει πρόσφατα αποκτήσει. Ακόμα κι έτσι, ενώ η ταμειακή μηχανή θα πρέπει να καταγράφονται στους λογαριασμούς ως μη κυκλοφορούν περιουσιακό στοιχείο, η αξία του προσωπικού θα είναι υπόψη για λογιστικούς σκοπούς. Με τον προβληματισμό, θα μπορούσαμε να συμφωνούν με αυτή την παράλειψη της υπεραξίας από τους λογαριασμούς μιας επιχείρησης.

(Α) Η υπεραξία που είναι συνυφασμένες με την επιχείρηση, αλλά δεν έχει εξοφληθεί και δεν έχει «Αντικειμενική» αξία. Μπορούμε να μαντέψουμε τι η υπεραξία που αξίζει, αλλά τέτοια εικασία θα ήταν ένα θέμα της ατομικής γνώμης, και δεν βασίζονται σε αδιάσειστα στοιχεία.

(Β) αλλαγές Υπεραξία από μέρα σε μέρα. Μια πράξη της κακής σχέσεις με τους πελάτες θα μπορούσε να βλάψει την υπεραξία και μια πράξη των καλών σχέσεων μπορεί να το βελτιώσει. Προσωπικό με θετική προσωπικότητα μπορεί να συνταξιοδοτηθεί ή εγκαταλείπει να βρει άλλη δουλειά, για να αντικατασταθεί από το προσωπικό που χρειάζονται χρόνο για να βρουν τα πόδια τους στη δουλειά, κλπ. Από υπεραξία που αλλάζει συνεχώς σε αξία, δεν μπορεί ρεαλιστικά να καταγράφονται στους λογαριασμούς της επιχείρησης.

6.3.2 Αγορά υπεραξίας

Υπάρχει μία εξαίρεση από τον γενικό κανόνα ότι η υπεραξία έχει καμία αντικειμενική

αποτίμηση. Αυτό είναι όταν μία επιχείρηση πωλείται. Οι άνθρωποι που επιθυμούν να εγκατασταθούν έχουν τη δυνατότητα επιλογής για το πώς να το κάνουν - μπορούν είτε να αγοράσουν τα μακροπρόθεσμα περιουσιακά στοιχεία και τα αποθέματα τους και να δημιουργήσουν την επιχείρησή τους από το μηδέν, ή μπορούν να αγοράσουν τη δημιουργία μίας υφιστάμενης επιχείρησης από δικαιούχο πρόθυμο να το πουλήσει. Όταν ένας αγοραστής αγοράζει μια υπάρχουσα επιχείρηση, θα αναγκάζονται να αγοράζουν όχι μόνο μακροπρόθεσμα στοιχεία ενεργητικού και τα αποθέματα της (και ίσως να αναλάβει τους λογαριασμούς της πληρωτέα και προς είσπραξη πάρα πολύ), αλλά και την καλή θέληση της επιχείρησης. Αγορά υπεραξίας εμφανίζεται στην κατάσταση οικονομικής θέσης, επειδή έχει πληρώσει. Δεν έχει καμία απτή ουσία, και γι 'αυτό είναι ένα άυλο μη κυκλοφορούν περιουσιακό στοιχείο

6.3.3 ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων

ΔΠΧΠ 3 καλύπτει το λογιστικό χειρισμό της υπεραξίας που αποκτήθηκε σε συνένωση επιχειρήσεων. Η υπεραξία. Μελλοντικά οικονομικά οφέλη που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία που δεν μπορούν να προσδιοριστούν μεμονωμένα και να αναγνωριστούν ιδιαιτέρως. (ΔΠΧΠ 3)

Η υπεραξία που αποκτάται σε μία συνένωση επιχειρήσεων είναι αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο και αρχικά επιμετράται στο κόστος. Το κόστος είναι η διαφορά μεταξύ του κόστους της συνένωσης πάνω συμμετοχής του αποκτώντος στην καθαρή εύλογη αξία των αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων του αποκτώμενου, υποχρεώσεων και ενδεχόμενων υποχρεώσεων.

Μετά την αρχική αναγνώριση η υπεραξία που αποκτάται σε συνένωση επιχειρήσεων επιμετράται στο κόστος μείον τις σωρευμένες ζημίες απομείωσης. Δεν είναι αποσβένεται. Αντ 'αυτού, ελέγχεται για απομείωση τουλάχιστον σε ετήσια βάση, σύμφωνα με το ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων. Αρνητική υπεραξία που προκύπτει όταν η συμμετοχή του αποκτώντος στην καθαρή εύλογη αξία των αναγνωρίσιμων του αποκτώμενου περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και ενδεχόμενων υποχρεώσεων υπερβαίνει το κόστος της συνένωσης επιχειρήσεων. ΔΠΧΠ 3 αναφέρεται σε αρνητική υπεραξία ως «υπέρβαση της συμμετοχής αποκτώντος στην καθαρή εύλογη αξία των αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων του αποκτώμενου, υποχρεώσεων και ενδεχόμενων υποχρεώσεων πάνω από το κόστος».

Η αρνητική υπεραξία μπορεί να προκύψουν ως αποτέλεσμα των λαθών στην επιμέτρηση της εύλογης αξίας είτε του κόστους του συνδυασμό ή των αναγνωρίσιμων καθαρών περιουσιακών στοιχείων του αποκτώμενου. Μπορεί επίσης να προκύψουν ως αποτέλεσμα μιας αγοράς ευκαιρίας.

Όταν υπάρχει αρνητική υπεραξία, η οικονομική οντότητα θα πρέπει να επανεκτιμήσει πρώτα τα ποσά με τα οποία έχει μετρηθεί τόσο το κόστος της συνένωσης και αναγνωρίσιμων καθαρών περιουσιακών στοιχείων του αποκτώμενου. Αυτή η άσκηση θα πρέπει να προσδιορίζουν τυχόν λάθη.

Τυχόν αρνητική υπεραξία υπολοίπων θα πρέπει να αναγνωρίζεται αμέσως στα αποτελέσματα. ΔΠΧΠ 3 απαιτεί εκτεταμένες γνωστοποιήσεις. Αυτές περιλαμβάνουν μια συμφωνία της λογιστικής αξίας της υπεραξίας στην αρχή και στο τέλος της περιόδου, που δείχνει ξεχωριστά:

- (Α) το μικτό ποσό και τις σωρευμένες ζημιές απομείωσης στην αρχή της περιόδου
- (Β) Πρόσθετη υπεραξία αναγνωρισμένη στη διάρκεια της περιόδου
- (Γ) ζημιές απομείωσης που αναγνωρίστηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου
- (Δ) καθαρές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά τη διάρκεια της περιόδου, και
- (Ε) το μικτό ποσό και τις σωρευμένες ζημιές απομείωσης στο τέλος της περιόδου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΔΛΠ 36 είναι μια πρόσφατη και σημαντική πρότυπο. Οι κανόνες απομείωσης ισχύουν τόσο για τα ενσώματα και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία.

7.1 ΔΛΠ 36 Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων

Η απομείωση προσδιορίζεται συγκρίνοντας τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου με το ανακτήσιμο ποσό του. Αυτό είναι το μεγαλύτερο της δίκαιης αξίας τους μείον το κόστος πώλησης και της αξίας λόγω χρήσης. Υπάρχει μια πάγια αρχή ότι τα περιουσιακά στοιχεία δεν πρέπει να γίνεται σε πάνω από το ανακτήσιμο ποσό τους. Μία οντότητα θα πρέπει να γράψετε τη λογιστική αξία ενός περιουσιακού

στοιχείου στο ανακτήσιμο ποσό της, αν η λογιστική αξία κάποιου περιουσιακού στοιχείου δεν μπορεί να ανακτηθεί πλήρως. ΔΛΠ 36 εκδόθηκε τον Ιούνιο του 1998.¹⁰ και αναθεωρήθηκε πρόσφατα. Θα πρέπει να θέσει σε εφαρμογή μια αναλυτική μεθοδολογία για τη διενέργεια αξιολογήσεις απομείωσης και των σχετικών λογιστικών χειρισμών και γνωστοποιήσεις.

7.1.1 Πεδίο εφαρμογής

Το ΔΛΠ 36 εφαρμόζεται σε όλες τις ενσώματων, ασώματων και χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, εκτός από τα αποθέματα, τα περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από συμβάσεις κατασκευής έργων, αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις, τα περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν σύμφωνα με το ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζομένους και οικονομικά περιουσιακά στοιχεία που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποίηση και παρουσίαση. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι αυτά τα ΔΛΠ έχουν ήδη κανόνες για την αναγνώριση και τη μέτρηση της απομείωσης. Σημειώστε επίσης ότι το ΔΛΠ 36 δεν εφαρμόζονται σε μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία προοριζόμενα για πώληση, τα οποία αντιμετωπίζονται με βάση τα ΔΠΧΠ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία προοριζόμενα για Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες

- Απομείωση: μείωση της αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου, έτσι ώστε «ανακτήσιμο ποσό» του είναι τώρα λιγότερο από ό, τι του λογιστική αξία στην κατάσταση οικονομικής θέσης.
- Λογιστική αξία: είναι η καθαρή τιμή στην οποία το περιουσιακό στοιχείο περιλαμβάνεται στην οικονομική κατάσταση (δηλαδή μετά την αφαίρεση συσσωρευμένων αποσβέσεων και τυχόν ζημίες απομείωσης).(ΔΛΠ 36)

Η βασική αρχή που διέπει το ΔΛΠ 36 είναι σχετικά απλή. Εάν η αξία ενός περιουσιακού στοιχείου στα λογιστικά βιβλία είναι υψηλότερη από τη ρεαλιστική αξία του κλάδου, υπολογιζόμενη ως «ανακτήσιμο ποσό» του, το περιουσιακό στοιχείο κρίνεται ότι έχει υποστεί μια ζημία απομείωσης. Θα πρέπει συνεπώς να μειωθούν σε αξία, κατά το ποσό της ζημιάς απομείωσης. Το ποσό της ζημιάς απομείωσης θα πρέπει να διαγράφεται έναντι κερδών αμέσως.

10. The use of fair value in IFRS D Cairns - European Accounting Review, 2006

Τα κύρια θέματα λογιστικής που εξετάζουν είναι, επομένως, ως εξής.

- (Α) Πώς είναι δυνατόν να προσδιοριστεί πότε μία ζημία απομείωσης που μπορεί να έχει συμβεί;
- (Β) Πώς πρέπει να το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου να μετρηθεί;
- (Γ) Πώς πρέπει μια «ζημία απομείωσης» να αναφερθεί στους λογαριασμούς;

7.1.2 Ο εντοπισμός δυνητικών προβλημάτων του ενεργητικού

Η οντότητα πρέπει να εκτιμήσει κατά το τέλος της κάθε περιόδου αναφοράς, αν υπάρχουν ενδείξεις απομείωσης για περιουσιακά στοιχεία. Η έννοια της ουσιαστικότητας εφαρμόζεται, και μόνο απομείωση υλικού πρέπει να προσδιορίζεται. Αν υπάρχουν ενδείξεις για πιθανή απομείωση, η οντότητα χρειάζεται να κάνει μία επίσημη εκτίμηση του ανακτήσιμου ποσού των περιουσιακών στοιχείων. ΔΛΠ 36 υποδεικνύει πώς ενδείξεις για πιθανή απομείωση των περιουσιακών στοιχείων θα μπορούσε να αναγνωρισθεί. Οι προτάσεις βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στην κοινή λογική.

(Α) Εξωτερικές πηγές πληροφόρησης

(I) Μια πτώση της αξίας αγοράς του περιουσιακού στοιχείου που είναι πιο σημαντικό από ό, τι θα έπρεπε κανονικά να αναμένεται από το πέρασμα του χρόνου πάνω από την κανονική χρήση.

(Ii) Μια σημαντική αλλαγή στην τεχνολογία, την αγορά, το νομικό και το οικονομικό περιβάλλον της επιχείρησης στα οποία απασχολούνται τα περιουσιακά στοιχεία.

(Iii) Η αύξηση των επιτοκίων της αγοράς ή τα επιτόκια της αγοράς από την απόδοση των επενδύσεων ενδέχεται να επηρεάσουν το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό της αξίας λόγω χρήσης.

(Iv) Η λογιστική αξία των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας να είναι μεγαλύτερη από την κεφαλαιοποίηση της αγοράς του.

(Β) Εσωτερικές πηγές πληροφοριών: στοιχεία για απαξίωση ή φυσική ζημία, δυσμενείς μεταβολές στη χρήση για την οποία το περιουσιακό στοιχείο τίθεται, ή οικονομική απόδοση του περιουσιακού στοιχείου.

Ακόμα κι αν δεν υπάρχουν ενδείξεις για απομείωση, τα ακόλουθα περιουσιακά στοιχεία πρέπει πάντα να ελέγχονται για απομείωση ετησίως.

(Α) Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο με αόριστη ωφέλιμη ζωή

(Β) Η υπεραξία που αποκτάται σε μία συνένωση επιχειρήσεων

7.1.3: Προσδιορισμός του ανακτήσιμου ποσού του περιουσιακού στοιχείου

Τι είναι το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου;

Το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου θα πρέπει να προσδιορίζεται ως η μεγαλύτερη αξία της:

(Α) η εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου μείον το κόστος πώλησης? Και

(Β) της αξίας λόγω χρήσης. (ΔΛΠ 36)

Εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου μείον το κόστος της πώλησης είναι το ποσό μετά την αφαίρεση των εξόδων πωλήσεων που θα μπορούσαν να ληφθούν από την πώληση του περιουσιακού στοιχείου. Πώληση δαπάνες περιλαμβάνουν τις πωλήσεις του κόστους των συναλλαγών, όπως τα δικαστικά έξοδα.

(Α) Αν υπάρχει μια ενεργός αγορά του περιουσιακού στοιχείου, η καθαρή τιμή πώλησης θα πρέπει να βασίζεται στην αγοραία αξία, ή στην τιμή των πρόσφατων συναλλαγών σε παρόμοια περιουσιακά στοιχεία.

(Β) Αν δεν υπάρχει ενεργός αγορά των περιουσιακών στοιχείων θα μπορούσε να είναι δυνατό να εκτιμηθεί σε καθαρή τιμή πώλησης που χρησιμοποιούν με καλύτερες εκτιμήσεις για το τι «καλώς πληροφορημένα και πρόθυμα μέρη» μπορεί να πληρώσει σε μια συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση.

Καθαρή τιμή πώλησης δεν μπορεί να μειωθεί, ωστόσο, συμπεριλαμβάνοντας στο κόστος πωλήσεων οποιαδήποτε αναδιάρθρωση ή έξοδα αναδιοργάνωσης, ή οποιαδήποτε έξοδα που έχουν ήδη αναγνωριστεί στους λογαριασμούς ως υποχρεώσεις. Η έννοια της «αξία χρήσης» είναι πολύ σημαντική.

Η αξία λόγω χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου υπολογίζεται ως η παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμειακών ροών εισροές (μείον εκροές) που παράγεται από το περιουσιακό στοιχείο, συμπεριλαμβανομένης της εκτιμώμενης αξίας της απόρριψης (εάν υπάρχει) στο τέλος της αναμενόμενης ωφέλιμης ζωής.

7.1.4 Αναγνώριση και επιμέτρηση μιας ζημίας απομείωσης

Ο κανόνας για τα περιουσιακά στοιχεία στο ιστορικό κόστος είναι:

Αν το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου είναι χαμηλότερη από τη λογιστική αξία, η λογιστική αξία θα πρέπει να μειώνεται κατά τη διαφορά (δηλαδή η ζημία απομείωσης), το οποίο θα πρέπει να καταχωρείται ως έξοδο στα αποτελέσματα, απώλεια.

Ο κανόνας για τα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται σε αναπροσαρμοσμένη αξία

(όπως η αναπροσαρμογή της αξίας ακινήτων σύμφωνα με το ΔΛΠ 16) είναι:
Η ζημία απομείωσης πρέπει να αντιμετωπίζεται ως μία μείωση αναπροσαρμογής,
σύμφωνα με το σχετικό.

Στην πράξη αυτό σημαίνει:

- Στο βαθμό που υπάρχει ένα πλεόνασμα αναπροσαρμογής που τηρούνται σε σχέση με το περιουσιακό στοιχείο, η ζημία απομείωσης θα πρέπει να χρεώνεται στην υπεραξία αναπροσαρμογής.
- Οποιαδήποτε υπέρβαση θα πρέπει να χρεώνονται στα αποτελέσματα.

7.2 Μονάδες Δημιουργίας Ταμειακών Ροών

Όταν δεν είναι δυνατό να υπολογιστεί το ανακτήσιμο ποσό ενός μοναδικού περιουσιακού στοιχείου, τότε αυτό των μετρητών της μονάδας δημιουργίας θα πρέπει να μετράται αντ 'αυτού.

7.2.1 Χρήση της μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών

Το ΔΛΠ αναφέρεται σε ένα αρκετά μεγάλο αριθμό λεπτομερειών σχετικά με τη σημαντική έννοια των μονάδων δημιουργίας ταμειακών ροών. ως βασικός κανόνας είναι, το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου θα πρέπει να υπολογίζεται για το περιουσιακό στοιχείο ξεχωριστά. Εντούτοις, θα υπάρξουν περιπτώσεις όπου δεν είναι δυνατό να εκτιμηθεί μια τέτοια τιμή για κάθε περιουσιακό στοιχείο, ιδιαίτερα στον υπολογισμό της αξίας λόγω χρήσης. Αυτό συμβαίνει επειδή ταμειακών εισροών και εκροών δεν μπορεί να αποδοθεί στο ίδιο περιουσιακό στοιχείο.

Εάν δεν είναι δυνατόν να υπολογιστεί το ανακτήσιμο ποσό για κάθε περιουσιακό στοιχείο, το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών του περιουσιακού στοιχείου θα πρέπει να μετράται αντ 'αυτού. Μία μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών είναι η μικρότερη αναγνωρίσιμη ομάδα περιουσιακών στοιχείων για τα οποία ανεξάρτητες ταμειακές ροές μπορούν να εντοπιστούν και να μετρηθούν.

Αν μία ενεργός αγορά υπάρχει για το προϊόν που παράγεται από το περιουσιακό στοιχείο ή μια ομάδα περιουσιακών στοιχείων, αυτό το περιουσιακό στοιχείο ή ομάδα θα πρέπει να εξατομικεύεται ως μια μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών, ακόμη και αν μέρος ή το σύνολο της παραγωγής χρησιμοποιείται εσωτερικά. Μονάδες δημιουργίας ταμειακών ροών πρέπει να προσδιορίζονται με συνέπεια από

περίοδο σε περίοδο για τον ίδιο τύπο του περιουσιακού στοιχείου εκτός αν μία μεταβολή δικαιολογείται.

Η ομάδα του καθαρού ενεργητικού μείον υποχρεώσεις που θεωρούνται για απομείωση της αξίας θα πρέπει να είναι οι ίδιες με εκείνες που λαμβάνεται υπόψη στον υπολογισμό του ανακτήσιμου ποσού.

7.3 Η υπεραξία και την απομείωση των περιουσιακών στοιχείων

7.3.1 Κατανομή υπεραξίας σε μονάδες δημιουργίας ταμιακών ροών

Η υπεραξία που αποκτάται σε μία συνένωση επιχειρήσεων δεν δημιουργεί ταμιακές ροές ανεξαρτήτως από άλλα περιουσιακά στοιχεία. Θα πρέπει να διατεθούν για κάθε μια από ταμιακών ροών του αποκτώντος μονάδες (ή ομάδες μονάδων δημιουργίας ταμιακών ροών) που αναμένεται να ωφεληθούν από τις συνέργειες της συνένωσης.

Κάθε μονάδα με την οποία η υπεραξία είναι τόσο θα πρέπει να κατανέμονται:

(A) αντιπροσωπεύει το χαμηλότερο επίπεδο εντός της οντότητας στο οποίο η υπεραξία παρακολουθείται για τους εσωτερικούς σκοπούς διαχείρισης

(B) να μην είναι μεγαλύτερο από ένα πληροφόρηση κατά τομέα που καθορίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 14 Πληροφόρηση κατά τομέα αναφοράς (Τώρα ΔΠΧΠ 8 Λειτουργικοί τομείς δραστηριότητας).

Μπορεί να είναι πρακτικά αδύνατο να ολοκληρωθεί η κατανομή της υπεραξίας πριν από την πρώτη ημερομηνία αναφοράς μετά από μια επιχειρηματικό συνδυασμό, ιδίως αν ο αγοραστής είναι λογιστική για το συνδυασμό, για πρώτη φορά χρησιμοποιώντας προσωρινές αξίες. Η αρχική κατανομή της υπεραξίας πρέπει να έχει ολοκληρωθεί πριν από το τέλος της πρώτης περιόδου αναφοράς μετά την ημερομηνία απόκτησης.

7.3.2 Έλεγχος μονάδων δημιουργίας ταμιακών ροών με υπεραξία για απομείωση

Υπάρχουν δύο περιπτώσεις που το εξετάζουν.

(A) Σε περίπτωση που η υπεραξία έχει επιμεριστεί σε μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών

(B) Σε περίπτωση που δεν κατέστη δυνατόν να επιμερίσει την υπεραξία σε μια ειδική μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών, αλλά μόνο σε μία ομάδας μονάδων.

Μία μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών στην οποία έχει επιμεριστεί υπεραξία

ελέγχεται για απομείωση ετησίως. Η λογιστική αξία της μονάδας, συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας, συγκρίνεται με το ανακτήσιμο ποσό. Αν το λογιστικό ποσό της μονάδας υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό, η οικονομική οντότητα πρέπει να αναγνωρίζει ζημία απομείωσης.

Σε περίπτωση που η υπεραξία συσχετίζεται σε μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών αλλά δεν έχει επιμεριστεί στη μονάδα εκείνη, η μονάδα ελέγχεται για απομείωση, συγκρίνοντας τη λογιστική αξία του (εκτός υπεραξίας) με το ανακτήσιμο ποσό της. Ο

οντότητα πρέπει να αναγνωρίζει ζημία απομείωσης όταν η λογιστική αξία υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό.

Ο ετήσιος έλεγχος απομείωσης μπορεί να γίνεται σε οποιαδήποτε στιγμή κατά τη διάρκεια μιας λογιστικής περιόδου, αλλά πρέπει να πραγματοποιείται την ίδια στιγμή κάθε χρόνο.

7.3.3 Εταιρικά περιουσιακά στοιχεία

Εταιρικά περιουσιακά στοιχεία είναι ομάδα στοιχείων ή περιουσιακά στοιχεία, όπως ένα κεντρικό γραφείο κτίριο, τον εξοπλισμό ηλεκτρονικών υπολογιστών ή ερευνητικό κέντρο. Ουσιαστικά, τα εταιρικά περιουσιακά στοιχεία είναι περιουσιακά στοιχεία που δεν δημιουργούν ταμιακές εισροές, ανεξάρτητα από άλλα περιουσιακά στοιχεία, ως εκ τούτου, η λογιστική αξία τους δεν μπορούν να αποδοθούν πλήρως σε μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών, σύμφωνα με αναθεώρησης.

Κατά την εξέταση μιας μονάδας δημιουργίας ταμιακών ροών για απομείωση, η οντότητα πρέπει να εξατομικεύει όλα τα εταιρικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με τη μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών.

(A) Εάν ένα τμήμα της λογιστικής αξίας ενός εταιρικού περιουσιακού στοιχείου μπορεί να επιμεριστεί στη μονάδα σε μια λογική και σταθερή βάση, η οικονομική οντότητα συγκρίνει τη λογιστική αξία της μονάδας (συμπεριλαμβανομένης της τμήμα του ενεργητικού), με το ανακτήσιμο ποσό του.

(B) Εάν ένα τμήμα της λογιστικής αξίας ενός εταιρικού περιουσιακού στοιχείου δεν μπορεί να διατεθεί για τη μονάδα σε μια λογική και σταθερή βάση, η οικονομική οντότητα:

(I) συγκρίνει τη λογιστική αξία της μονάδας (εκτός από το περιουσιακό στοιχείο), με το ανακτήσιμο ποσό της και αναγνωρίζει οποιαδήποτε ζημία απομείωσης

(Ii) Χαρακτηρίζει την μικρότερη ομάδα μονάδων δημιουργίας ταμιακών ροών, που

περιλαμβάνει τη μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών στην οποία ανήκει το περιουσιακό στοιχείο και στην οποία ένα μέρος της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να επιμεριστεί σε μία λογική και σταθερή βάση (Iii) συγκρίνει τη λογιστική αξία εκείνης της ομάδας των μονάδων δημιουργίας ταμιακών ροών (συμπεριλαμβανομένου και του σκέλους των περιουσιακών στοιχείων που διατίθενται για την ομάδα μονάδων), με το ανακτήσιμο ποσό της ομάδας μονάδων και αναγνωρίζει οποιαδήποτε ζημία απομείωσης

7.4 Λογιστική Αντιμετώπιση της Ζημιάς Απομείωσης

Εάν, και μόνον όταν, το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου είναι μικρότερη από τη λογιστική αξία του στην οικονομική κατάσταση, μία ζημία απομείωσης έχει πραγματοποιηθεί. Αυτή η απώλεια θα πρέπει να αναγνωρίζεται αμέσως.

(A) τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου πρέπει να μειώνεται στο ανακτήσιμο ποσό του στην οικονομική κατάσταση.

(B) Η ζημία απομείωσης πρέπει να καταχωρείται άμεσα στα αποτελέσματα (εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο έχει αναπροσαρμογή της αξίας στην οποία περίπτωση η ζημία αντιμετωπίζεται ως μία μείωση αναπροσαρμογής).

Μετά τη μείωση ενός περιουσιακού στοιχείου στο ανακτήσιμο ποσό του, η δαπάνη απόσβεσης για το περιουσιακό στοιχείο πρέπει στη συνέχεια να βασίζονται σε νέα λογιστική αξία του, υπολογιζόμενη υπολειμματική αξία του (αν υπάρχει) και εκτιμώμενη υπολειπόμενη διάρκεια της ζωής.

Μία ζημία απομείωσης πρέπει να καταχωρείται για μία μονάδα παραγωγής ταμιακών ροών, αν (και μόνο αν) το ανακτήσιμο ποσό για τη μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών είναι μικρότερη από τη λογιστική αξία στην κατάσταση οικονομικής θέσης για όλα τα στοιχεία της μονάδας. Όταν μια ζημία απομείωσης αναγνωρίζεται για μονάδα δημιουργίας Ταμιακών Ροών, την απώλεια θα πρέπει να κατανέμεται μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων της μονάδας με την ακόλουθη σειρά.

(A) Κατ'αρχάς, με οποιαδήποτε περιουσιακά στοιχεία που έχουν προφανώς καταστραφεί ή καταστρέφονται

(B) Στη συνέχεια, με την υπεραξία που επιμερίστηκε στη μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών

(Γ) Στη συνέχεια, σε όλα τα υπόλοιπα στοιχεία της μονάδας δημιουργίας ταμειακών ροών, σε αναλογική βάση

Κατά τον επιμερισμό μιας ζημιάς απομείωσης, η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου δεν πρέπει να μειωθεί κάτω από το υψηλότερο της:

(Α) η εύλογη αξία του μείον το κόστος πώλησης

(Β) αξία λόγω χρήσης του (αν είναι προσδιοριζόμενη)

(Γ) Μηδέν

Τυχόν υπόλοιπο ποσό της ζημιάς απομείωσης θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως υποχρέωση, εφόσον απαιτείται από άλλο ΔΛΠ.

7.4.1 Η αναστροφή της ζημιάς απομείωσης

Η ετήσια αξιολόγηση για να διαπιστωθεί αν μπορεί να υπήρξε κάποια δυσλειτουργία θα πρέπει να εφαρμοστεί για να όλα τα περιουσιακά στοιχεία, συμπεριλαμβανομένων των περιουσιακών στοιχείων που έχουν ήδη προβλήματα στο παρελθόν.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου που έχει προηγουμένως υποστεί απομείωση μπορεί να αποδειχθεί υψηλότερη από την τρέχουσα αξία του περιουσιακού στοιχείου. Με άλλα λόγια, μπορεί να υπήρξε μια αντιστροφή ορισμένων από την προηγούμενη ζημία απομείωσης.

(Α) Η αντιστροφή της ζημιάς απομείωσης πρέπει να καταχωρείται άμεσα ως έσοδο στα αποτελέσματα.

(Β) Η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου πρέπει να αυξηθεί σε νέα ανακτήσιμο ποσό του.

Μια εξαίρεση στον κανόνα αυτό είναι για την υπεραξία. Η ζημία απομείωσης για υπεραξία δεν θα πρέπει να αντιστρέφεται σε μεταγενέστερη περίοδο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΕ ΟΜΙΛΟ

Ενοποίηση είναι μια εξαιρετικά σημαντική περιοχή της Βίβλο 7 διδακτέα ύλη σας.

Το κλειδί για την εξυγίανση ερωτήσεις της εξέτασης είναι να υιοθετήσει μια λογική προσέγγιση και να ασκεί το επάγγελμα το δυνατόν περισσότερες ερωτήσεις.

Σε αυτό το κεφάλαιο θα εξετάσουμε την ενοποίηση. Αυτά τα θέματα που είναι θεμελιώδους σημασίας για την κατανόηση σας των λογαριασμών του ομίλου.

8.1 Λογαριασμοί Ομίλου

Πολλές μεγάλες επιχειρήσεις να αποτελείται από αρκετές εταιρείες που ελέγχονται από ένα κεντρικό ή διοικητικές εταιρεία, μαζί αυτές οι εταιρείες ονομάζεται όμιλος¹¹.

Η ελέγχουσα εταιρεία, που ονομάζεται η μητρική ή η κατοχή

Η εταιρεία, θα κατέχει το σύνολο ή μέρος των μετοχών στις άλλες εταιρείες, που ονομάζονται θυγατρικές.

8.1.1 Εισαγωγή

Υπάρχουν πολλοί λόγοι για τις επιχειρήσεις να λειτουργούν ως ομάδες. Για την υπεραξία που συσχετίζεται με τα ονόματα των θυγατρικών εταιρειών, για φορολογικούς ή νομικούς σκοπούς και ούτω καθεξής. Σε πολλές χώρες, το εταιρικό δίκαιο απαιτεί τα αποτελέσματα μιας ομάδας να παρουσιάζονται ως σύνολο.

Δυστυχώς, δεν είναι δυνατό να προστίθενται όλες οι ενδείξεις αποτελέσματος μαζί και αυτό το κεφάλαιο και τα παρακάτω θα σας διδάξει πώς να παγιωθούν όλα τα αποτελέσματα από τις εταιρείες εντός ενός ομίλου.

Στην παραδοσιακή ορολογία της λογιστικής, μια ομάδα εταιρειών που αποτελείται από μια μητρική εταιρεία και μία ή περισσότερες θυγατρικές εταιρείες οι οποίες ελέγχονται από τη μητρική εταιρεία.

8.1.2 Λογιστικά Πρότυπα

Θα εξετάσουμε σε τρία λογιστικά πρότυπα σε αυτό και τα επόμενα τρία κεφάλαια.

- ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις
- ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων
- ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις

11. Legislative demands and economic realities: Company and group accounts compared Igor Goncharova, , , Joerg R. Werner, , , Jochen Zimmermann

Αυτά τα πρότυπα όλων των σχετικών με τις διάφορες πτυχές των λογαριασμών της ομάδας, αλλά δεν υπάρχει κάποια επικάλυψη μεταξύ τους, ιδιαίτερα μεταξύ των ΔΠΧΠ 3 και ΔΛΠ 27.

Σ 'αυτό και το επόμενο κεφάλαιο θα επικεντρωθεί σε ΔΛΠ 27, η οποία καλύπτει τους βασικούς ορισμούς της ομάδας και τις διαδικασίες ενοποίησης της σχέσης μητρικής-θυγατρικής. Πρώτα απ 'όλα, όμως, θα εξετάσουμε όλες τις σημαντικές ορισμούς που συμμετέχουν στους λογαριασμούς του ομίλου, οι οποίες καθορίζουν τον τρόπο για τη θεραπεία κάθε ιδιαίτερο τύπο επένδυσης στους λογαριασμούς του ομίλου.

8.1.3 Ορισμοί

Θα εξετάσουμε μερικές από αυτές τις ορισμών με περισσότερες λεπτομέρειες αργότερα, αλλά είναι χρήσιμο εδώ σε ότι σας δίνουν επισκόπηση όλων των πτυχών των λογαριασμών του ομίλου.

Όλοι οι ορισμοί που αφορούν τους λογαριασμούς της ομάδας είναι εξαιρετικά σημαντικές. Θα πρέπει να μάθουν και να κατανοήσει τη σημασία και την εφαρμογή τους.

- Έλεγχος. Το δικαίωμα να κατευθύνεται η οικονομική και επιχειρηματική πολιτική μιας οικονομικής οντότητας, ούτως ώστε να λαμβάνονται οφέλη από τις δραστηριότητές της. (ΔΠΧΑ 3, ΔΛΠ 27, 28)
- Θυγατρική. Μια οντότητα που ελέγχεται από μία άλλη οντότητα (γνωστή ως μητρική εταιρία). (ΔΠΧΑ 3, ΔΛΠ 27, 28)
- Μητρική. Μια οικονομική οντότητα που έχει μία ή περισσότερες θυγατρικές. (ΔΠΧΑ 3, ΔΛΠ 27)
- Ομάδα. Η μητρική εταιρία και όλες οι θυγατρικές της. (ΔΛΠ 27)
- Συνεργάτης. Μια οικονομική οντότητα, συμπεριλαμβανομένης μιας οντότητας χωρίς εταιρική μορφή όπως είναι ένας συνεταιρισμός, στην οποία ένας επενδυτής ασκεί σημαντική επιρροή και η οποία δεν είναι ούτε θυγατρική ούτε μια κοινοπραξία των επενδυτών. (ΔΛΠ 28)
- Σημαντική επιρροή είναι το δικαίωμα να συμμετέχει στις οικονομικές και λειτουργικές αποφάσεις της επιχείρησης εκδότριας ή οικονομική δραστηριότητα, αλλά δεν έχει έλεγχο ή από κοινού έλεγχος πάνω σε αυτές τις πολιτικές. (ΔΛΠ 28)

8.1.4 Επενδύσεις σε θυγατρικές

Το σημαντικό σημείο εδώ είναι ο έλεγχος. Στις περισσότερες περιπτώσεις, αυτό θα σημαίνει την εταιρεία χαρτοφυλακίου ή μητρικής ιδιοκτησία της πλειοψηφίας των κοινών μετοχών της θυγατρικής της (οι οποίες ενσωματώνουν δικαιώματα ψήφου κανονική). Υπάρχουν περιπτώσεις, ωστόσο, όταν ο γονέας μπορεί να κατέχει μόνο μια μειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου στη θυγατρική, αλλά η μητρική έχει ακόμα τον έλεγχο.

ΔΛΠ 27 αναφέρει ότι ο έλεγχος μπορεί συνήθως να θεωρηθεί ότι υπάρχει όταν η μητρική εταιρεία κατέχει περισσότερο από το ήμισυ (δηλαδή πάνω από 50%) των δικαιωμάτων ψήφου μιας οικονομικής οντότητας, εκτός εάν μπορεί να αποδειχθεί σαφώς ότι τέτοια κυριότητα δεν συνιστά έλεγχο (αυτές οι καταστάσεις θα είναι πολύ σπάνιο).

Τι γίνεται με τις καταστάσεις όπου το κριτήριο ιδιοκτησίας δεν υπάρχει; Το ΔΛΠ 27 περιέχει τις ακόλουθες καταστάσεις όπου υπάρχει έλεγχος, ακόμη και όταν η μητρική εταιρεία κατέχει μόνο το 50% ή λιγότερο των δικαιωμάτων ψήφου μιας οικονομικής οντότητας.

(Α) Ο γονέας έχει δικαίωμα να ελέγχει πάνω από το 50% των δικαιωμάτων ψήφου, δυνάμει συμφωνίας με άλλους επενδυτές

(Β) Ο γονέας έχει δικαίωμα να κατευθύνει την οικονομική και επιχειρηματική πολιτική της οικονομικής οντότητας από το νόμο ή στο πλαίσιο συμφωνίας

(Γ) Η μητρική εταιρεία έχει το δικαίωμα να διορίζει ή να παύει την πλειοψηφία των μελών του διοικητικού συμβουλίου (Η ισοδύναμου διοικητικού οργάνου)

(Δ) Η μητρική εταιρεία έχει την ισχύ να συγκεντρώνει την πλειοψηφία των ψήφων στις συνεδριάσεις του διοικητικού συμβουλίου.

Το ΔΛΠ 27 επίσης ορίζει ότι η μητρική εταιρεία χάνει τον έλεγχο όταν χάνει το δικαίωμα να κατευθύνει την οικονομική και επιχειρηματική πολιτική μιας εκδότριας. Η απώλεια ελέγχου μπορεί να συμβεί χωρίς την αλλαγή επιπέδου κυριότητας. Αυτό μπορεί να συμβεί. Αν μία θυγατρική γίνει υπό τον έλεγχο μιας κυβέρνησης, διαχειριστής δικαστηρίου ή ρυθμιστή (για παράδειγμα, σε πτώχευση).

Θα πρέπει να μάθουν το περιεχόμενο της παραπάνω παραγράφου, όπως μπορεί να σας ζητηθεί να τις εφαρμόσει στις εξετάσεις.

8.1.4.1 Λογιστική αντιμετώπιση στους λογαριασμούς του ομίλου

ΔΛΠ 27 απαιτεί η μητρική να παρουσιάσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις,

στις οποίες οι λογαριασμοί της μητρικής και της θυγατρικής (ή οι θυγατρικές) συνδυάζονται και παρουσιάζονται ως ενιαία οντότητα.

8.1.5 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις

Αυτό το είδος της επένδυσης είναι κάτι λιγότερο από μια θυγατρική, αλλά περισσότερο από μια απλή επένδυση. Το κύριο κριτήριο είναι εδώ η σημαντική επιρροή. Αυτό ορίζεται ως το «δικαίωμα συμμετοχής», αλλά όχι για «έλεγχο» (Η οποία θα καταστήσει την επένδυση σε θυγατρική). Η σημαντική επιρροή μπορεί να καθοριστεί από την εκμετάλλευση των δικαιωμάτων ψήφου (που συνήθως συνδέονται με τις μετοχές) στην οντότητα. ΔΛΠ 28 ορίζει ότι εάν ένας επενδυτής κατέχει 20% ή περισσότερο των δικαιωμάτων ψήφου της εκδότριας, μπορεί να τεκμαίρεται ότι ο επενδυτής ασκεί ουσιώδη επιρροή επί της εκδότριας, εκτός εάν μπορεί να αποδειχθεί σαφώς ότι αυτό δεν συμβαίνει.

Η σημαντική επιρροή μπορεί να θεωρηθεί ότι δεν υφίσταται αν ο επενδυτής κατέχει λιγότερο από το 20% των δικαιωμάτων ψήφου της εκδότριας, εκτός εάν μπορεί να αποδειχθεί το αντίθετο. Η ύπαρξη της σημαντικής επιρροής αποδεικνύεται με έναν ή περισσότερους από τους παρακάτω τρόπους.

- (Α) αντιπροσώπευση στο διοικητικό συμβούλιο (ή ισοδύναμο) της εκδότριας
- (Β) Συμμετοχή στη διαδικασία χάραξης πολιτικής
- (Γ) σημαντικές συναλλαγές μεταξύ επενδυτή και εκδότριας
- (Δ) ανταλλαγή των διευθυντικών στελεχών
- (Ε) παροχή ουσιαστικής τεχνικής πληροφόρησης

8.2 ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και Εταιρικές Οικονομικές Καταστάσεις.

ΔΛΠ 27 απαιτεί ο γονέας να παρουσιάσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

8.2.1 Εισαγωγή

Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Οι οικονομικές καταστάσεις ενός ομίλου που παρουσιάζονται ως εκείνες μιας ενιαίας οικονομικής οντότητας. (ΔΛΠ 27)
Όταν κάποιο γονέα ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, θα πρέπει να ενοποιηθούν όλες οι θυγατρικές εταιρείες, και οι δύο, εξωτερικού και του εσωτερικού.

8.2.2 Απαλλαγή από την προετοιμασία των λογαριασμών της ομάδας

Η μητρική εταιρεία δεν απαιτείται να παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις αν και μόνο αν το σύνολο των ακόλουθων κατέχουν:

(Α) Η μητρική εταιρεία είναι η ίδια θυγατρική ή είναι μερικώς ελεγχόμενη θυγατρική της άλλης οντότητα και οι λοιποί ιδιοκτήτες της, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που δεν έχουν δικαίωμα ψήφου, έχουν ενημερωθεί περίπου, και δεν προβάλλουν αντιρρήσεις για, η μητρική εταιρεία δεν θα καταρτίσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις

(Β) Δεν είναι οι τίτλοι της είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο

(Γ) Δεν είναι στη διαδικασία έκδοσης των κινητών αξιών σε χρηματιστήρια αξιών?

Και

(Δ) Η τελική ή ενδιάμεση μητρική εταιρεία δημοσιεύει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που συμμορφώνονται με Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Η μητρική εταιρεία που δεν παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις πρέπει να συμμορφώνονται με τους κανόνες ΔΛΠ 27 για ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις (που συζητείται αργότερα σε αυτό το τμήμα).

8.2.3 Τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου

Η οντότητα μπορεί να κατέχει δικαιώματα αγοράς μετοχών, δικαιώματα προαίρεσης αγοράς μετοχών, ή άλλα παρόμοια μέσα που είναι μετατρέψιμοι σε κοινές μετοχές σε άλλο φορέα. Εάν αυτές ασκηθούν ή μετατραπούν μπορούν να δώσουν στην ψήφο οντότητα εξουσίας ή να μειώσουν τη δύναμη ψήφου άλλου μέρους στις χρηματοοικονομικές και επιχειρηματικές πολιτικές της άλλης οντότητας (Δυνητικά δικαιώματα ψήφου). Η ύπαρξη και η επίδραση των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου, συμπεριλαμβανομένης της δυνατότητας ψήφου δικαιωμάτων που κατέχονται από άλλη οντότητα, θα πρέπει να εξετάζονται προκειμένου να προσδιοριστεί αν η οικονομική οντότητα έχει τον έλεγχο μια άλλη οικονομική οντότητα (και ως εκ τούτου έχει μια θυγατρική).

Κατά τον προσδιορισμό αν τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου να οδηγήσει σε έλεγχο, η οντότητα εξετάζει όλα τα γεγονότα και συνθήκες που επηρεάζουν τα δικαιώματα (για παράδειγμα, τους όρους και τις προϋποθέσεις), εκτός της πρόθεσης

της διαχείριση και την οικονομική δυνατότητα να ασκήσει τα δικαιώματα ή τη μετατροπή τους σε μετοχές.

8.2.4 Αποκλεισμός της θυγατρικής από την ενοποίηση

Οι κανόνες σχετικά με τον αποκλεισμό των θυγατρικών από την ενοποίηση είναι κατ'ανάγκη αυστηρές, γιατί αυτό είναι μία κοινή μέθοδος που χρησιμοποιείται από τους φορείς για να χειριστούν τα αποτελέσματά τους. Αν μια θυγατρική, η οποία μεταφέρει ένα μεγάλο ποσό του χρέους μπορεί να αποκλειστεί, τότε ο προσανατολισμός της ομάδας ως σύνολο θα πρέπει να βελτιωθεί. Με άλλα λόγια, αυτός είναι ένας τρόπος από τη λήψη του χρέους από την κατάσταση οικονομικής θέσης. ΔΛΠ 27 είχε αρχικά επιτρέψει σε θυγατρική να εξαιρείται από την ενοποίηση όπου ο έλεγχος προορίζεται να είναι προσωρινή. Ο αποκλεισμός αυτός στη συνέχεια απομακρύνεται από το ΔΠΧΠ 5. Οι θυγατρικές εταιρείες που κατέχονται προς πώληση λογιστικά σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία προοριζόμενα για πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες.

Έχει υποστηριχθεί στο παρελθόν ότι οι θυγατρικές θα πρέπει να εξαιρείται από την ενοποίηση με την αιτιολογία της ανόμοιες δραστηριότητες, δηλαδή τις δραστηριότητες της θυγατρικής της είναι πολύ διαφορετικές από τις δραστηριότητες των άλλων εταιρείες του ομίλου που να περιλαμβάνει τα αποτελέσματά της στην ενοποίηση θα ήταν παραπλανητική. Το ΔΛΠ 27 απορρίπτει αυτό το επιχείρημα: αποκλεισμός για τους λόγους αυτούς δεν είναι δικαιολογημένη, διότι καλύτερα (σχετικές) πληροφορίες που μπορεί να πρέπει να παρέχονται για τις θυγατρικές αυτές επιχειρήσεις με την ενοποίηση των αποτελεσμάτων τους και στη συνέχεια δίνει πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με τις διαφορετικές επιχειρηματικές δραστηριότητες της θυγατρικής.

Η προηγούμενη έκδοση του ΔΛΠ 27 επιτρέπεται αποκλεισμού όταν η θυγατρική λειτουργεί κάτω από αυστηρούς μακροπρόθεσμους περιορισμούς και αυτά σημαντική μείωση της ικανότητας του να μεταφέρει κεφάλαια στη μητρική. Ο αποκλεισμός αυτός έχει πλέον έχουν αφαιρεθεί. Ελέγχου πρέπει πραγματικά να χαθεί για τον αποκλεισμό να συμβεί.

8.2.5 Διαφορετικές ημερομηνίες αναφοράς

Στις περισσότερες περιπτώσεις, όλες τις εταιρείες του ομίλου θα προετοιμάσει τους λογαριασμούς για την ίδια ημερομηνία αναφοράς. Μία ή περισσότερες θυγατρικές

μπορούν, ωστόσο, να προετοιμάσει τους λογαριασμούς σε διαφορετική ημερομηνία αναφοράς από τη μητρική και το μεγαλύτερο μέρος των άλλων θυγατρικών του ομίλου.

Σε αυτές τις περιπτώσεις η θυγατρική μπορεί να προετοιμαστούν πρόσθετες καταστάσεις με την ημερομηνία αναφοράς της υπόλοιπης ομίλου, για τους σκοπούς της ενοποίησης. Αν αυτό δεν είναι δυνατό, οι λογαριασμοί της θυγατρικής μπορεί να χρησιμοποιούνται για την ενοποίηση, με την προϋπόθεση ότι το χάσμα μεταξύ των ημερομηνιών γνωστοποίησης που είναι τριών μηνών ή λιγότερο.

Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί της θυγατρικής συντάσσεται σε μια διαφορετική ημερομηνία λογιστικής, πρέπει να γίνουν προσαρμογές για τις επιδράσεις των σημαντικών συναλλαγών ή άλλων γεγονότων που συνέβησαν μεταξύ εκείνης της ημερομηνίας και της ημερομηνία αναφοράς της μητρικής.

8.2.6 ομοιόμορφες λογιστικές

Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις πρέπει να προετοιμάζονται χρησιμοποιώντας τις ίδιες λογιστικές αρχές όπως και για συναλλαγές και άλλα γεγονότα σε όμοιες συνθήκες. Οι προσαρμογές πρέπει να γίνονται όταν τα μέλη μιας ομάδας χρησιμοποιούν διαφορετικές λογιστικές πολιτικές, έτσι ώστε να τους οι οικονομικές καταστάσεις είναι κατάλληλες για ενοποίηση.

8.2.7 Ημερομηνία ένταξης / αποκλεισμού

Τα αποτελέσματα των θυγατρικών επιχειρήσεων που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις από:

(Α) την ημερομηνία της «εξαγοράς», δηλαδή τον έλεγχο ημερομηνία περνά στο γονέα, να

(Β) την ημερομηνία της «διάθεση», δηλαδή τον έλεγχο ημερομηνία περνά από το γονέα.

Μόλις μία επένδυση δεν είναι πλέον θυγατρική, θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως συνεργάτης σύμφωνα με το ΔΛΠ 28 (αν υπάρχει) ή ως επένδυση σύμφωνα με το ΔΛΠ 39 (βλ. κεφάλαιο 13).

8.2.8 Λογιστική των θυγατρικών και συγγενών εταιρειών σε ξεχωριστές της μητρικής εταιρίας οικονομικές καταστάσεις

Μια μητρική εταιρεία θα παράγει συνήθως τη δική του ενιαία εταιρεία οικονομικές

του καταστάσεις. Σε αυτές τις δηλώσεις, επενδύσεις σε θυγατρικές και συγγενείς που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να είτε:

(Α) καταχωρούνται στο κόστος κτήσης, ή

(Β) Σύμφωνα με το ΔΛΠ 39

Σε περίπτωση που οι θυγατρικές κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5 θα πρέπει να υπολογίζεται σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5

8.2.9 Γνωστοποίηση

Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης για τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις έχουν ως εξής.

(Α) Συνοπτικά οικονομικά στοιχεία των θυγατρικών εταιρειών που δεν ενοποιούνται, είτε μεμονωμένα είτε σε ομάδες, συμπεριλαμβανομένων των ποσών των συνολικών περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, εσόδων και κερδών ή ζημιών

(Β) Η φύση της σχέσης μεταξύ μητρικής και θυγατρικής της οποίας η μητρική δεν δική, άμεσα ή έμμεσα μέσω θυγατρικών, περισσότερο από το ήμισυ των δικαιωμάτων ψήφου

(Γ) Για μία εκδότρια των οποίων περισσότερο από το ήμισυ των δικαιωμάτων ψήφου ή των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου ανήκει, άμεσα ή έμμεσα μέσω θυγατρικών, αλλά οι οποίες, λόγω της απουσίας ελέγχου, δεν είναι μια θυγατρική εταιρεία, τους λόγους για τους οποίους η κυριότητα δεν συνιστά έλεγχο

(Δ) Η ημερομηνία αναφοράς των οικονομικών καταστάσεων μιας θυγατρικής όταν αυτές οι οικονομικές καταστάσεις χρησιμοποιείται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων και είναι σε ημερομηνία αναφοράς ή καλύπτουν περίοδο που είναι διαφορετική από εκείνη της μητρικής, και το λόγο χρήσης διαφορετικής ημερομηνίας αναφοράς ή διαφορετικές περιόδους

(Ε) Η φύση και η έκταση των τυχόν περιορισμούς στην ικανότητα των θυγατρικών για τη μεταφορά κεφαλαίων προς την μητρική εταιρεία υπό τη μορφή μερισμάτων σε μετρητά, εξόφληση δανείων ή προκαταβολών (δηλαδή συμφωνιών δανεισμού, ρυθμιστικών περιορισμών κ.λπ.)

Όταν μία μητρική επιλέγει να επωφεληθούν από τις εξαιρέσεις από την κατάρτιση ενοποιημένων οικονομικών δηλώσεις στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν:

(Α) Το γεγονός ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι ατομικές οικονομικές

καταστάσεις, ότι η απαλλαγή από ενοποίηση έχει χρησιμοποιηθεί, το όνομα και τη χώρα ίδρυσης του νομικού προσώπου του οποίου οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που συμμορφώνονται με τα ΔΠΧΠ έχουν δημοσιευθεί και τη διεύθυνση όπου οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις είναι δυνατή η παραλαβή τους

(B) κατάλογο των σημαντικότερων επενδύσεων σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις, συμπεριλαμβανομένων το όνομα, η χώρα σύστασης και το ποσοστό του κεφαλαίου και, εάν διαφέρει, το ποσοστό ψηφοφορίας κατεχόμενων

(Γ) περιγραφή της μεθόδου που χρησιμοποιήθηκε για τη λογιστικοποίηση των επενδύσεων της (β). Όταν μία μητρική καταρτίζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις εκτός από την ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, η ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν:

(A) Το γεγονός ότι οι καταστάσεις είναι ατομικές οικονομικές καταστάσεις και τους λόγους για τους οποίους έχουν προετοιμασμένοι, αν δεν απαιτείται από το νόμο

(B) Πληροφορίες σχετικά με τις επενδύσεις και τη μέθοδο που χρησιμοποιήθηκε για λογαριασμό τους, ως ανωτέρω.

8.3 Περιεχόμενο των Λογαριασμών του Ομίλου και η Διάρθρωση του Ομίλου

Είναι σημαντικό να γίνει διάκριση μεταξύ των λογαριασμών κάθε μητρικής εταιρείας και των λογαριασμών του ομίλου.

8.3.1 Εισαγωγή

Οι πληροφορίες που περιέχονται στις επιμέρους καταστάσεις μιας μητρικής εταιρείας και κάθε μία από τις θυγατρικές της δεν δίνει μια εικόνα του συνόλου των δραστηριοτήτων του ομίλου. Μια ξεχωριστή σειρά δηλώσεων ομάδα μπορεί να προετοιμαστεί από τις ατομικές. Να θυμάστε ότι μια ομάδα δεν έχει ίδια (νομική) ύπαρξη, εκτός από την λογιστική σκοπούς.

Οι ενοποιημένοι λογαριασμοί είναι μια μορφή λογιστικής κατάστασης του ομίλου η οποία συνδυάζει τις πληροφορίες που περιέχονται ξεχωριστούς λογαριασμούς μιας εταιρείας χαρτοφυλακίου και των θυγατρικών της σαν να ήταν οι

λογαριασμοί μιας ενιαίας οντότητας. «Λογαριασμοί ομίλου» και «των ενοποιημένων λογαριασμών» είναι όροι συχνά χρησιμοποιούνται ως συνώνυμα.

Με απλά λόγια ένα σύνολο ενοποιημένων λογαριασμών είναι έτοιμη από το άθροισμα των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού της της μητρικής εταιρείας και κάθε θυγατρική. Το σύνολο του ενεργητικού και του παθητικού της κάθε εταιρείας περιλαμβάνονται, ακόμη και αν ορισμένες θυγατρικές εταιρείες μπορεί να είναι μόνο εν μέρει ανήκει. Η «ιδίων κεφαλαίων και υποχρεώσεων» του την κατάσταση οικονομικής θέσης θα δείξει το πόσο των καθαρών περιουσιακών στοιχείων μπορούν να αποδοθούν στην ομάδα και πόσο να τους ξένους επενδυτές εν μέρει ελεγχόμενες θυγατρικές. Αυτά τα έξω από τους επενδυτές είναι γνωστή ως η μη ελέγχουσα συμμετοχή.

Δικαιώματα μειοψηφίας. Το μετοχικό κεφάλαιο μιας θυγατρικής που δεν αναλογούν, άμεσα ή έμμεσα, σε έναν γονέα. (ΔΠΧΑ 3, ΔΛΠ 27)

Δικαιώματα μειοψηφίας πρέπει να παρουσιάζονται στην ενοποιημένη κατάσταση οικονομικής θέσης στα ίδια κεφάλαια, ξεχωριστά από τα ίδια κεφάλαια των μετόχων της μητρικής εταιρείας.

Οι περισσότερες μητρικές εταιρείες παρουσιάζουν τις δικές τους ατομικούς λογαριασμούς τους και τους λογαριασμούς της ομάδας τους σε ένα ενιαίο πακέτο. Το πακέτο περιλαμβάνει συνήθως τα ακόλουθα.

- Μητρική εταιρεία οικονομικών καταστάσεων, η οποία θα περιλαμβάνει «επενδύσεις σε θυγατρικές επιχειρήσεις» ως περιουσιακό στοιχείο στην κατάσταση οικονομικής θέσης, και τα έσοδα από τις θυγατρικές (μερίσματα) στην κατάσταση συνολικών εσόδων
- Ενοποιημένη κατάσταση οικονομικής θέσης
- Ενοποιημένη κατάσταση συνολικών εσόδων (ή ξεχωριστή κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων)
- Ενοποιημένη Κατάσταση Ταμειακών Ροών

Μπορεί να μην είναι απαραίτητο για τη δημοσίευση όλων των οικονομικών καταστάσεων της μητρικής εταιρείας, ανάλογα με τους τοπικούς ή εθνικούς κανονισμούς.

8.4 Λογαριασμοί Ομίλου: Το Θέμα των Σχετιζόμενων Μέρων

Μητρικών και θυγατρικών εταιρειών είναι συνδεδεμένα μέρη σύμφωνα με το ΔΛΠ 24. Λάβετε υπόψη ότι αυτή η σχέση μπορεί να αξιολογηθεί. ΔΛΠ 24 εφιστά την προσοχή στη σημασία των σχέσεων με συνδεδεμένα μέρη και των συναλλαγών - που συναλλαγές μεταξύ των μερών δεν μπορεί να είναι «σε καθαρά εμπορική βάση» και ότι οι χρήστες των λογαριασμών θα πρέπει να ενημερωθεί γι 'αυτό, καθώς μπορεί να επηρεάσει την άποψή τους για τις οικονομικές καταστάσεις.

8.4.1 Οι ατομικοί λογαριασμοί της εταιρείας

Η σχέση μεταξύ μητρικής και θυγατρικής είναι το πιο προφανές παράδειγμα του συνδεδεμένου μέρους σχέση και προσφέρει μια σειρά από ευκαιρίες για το χειρισμό των αποτελεσμάτων. Μερικές από αυτές μπορεί να έχουν ως στόχο στη βελτίωση ατομικές οικονομικές καταστάσεις της μητρικής εταιρείας.

Οποιοδήποτε από τα παρακάτω θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί:

- Η θυγατρική εταιρεία πουλά αγαθά στη μητρική εταιρεία σε τεχνητά χαμηλή τιμή. Αυτό αυξάνει την μητρική κερδοσκοπική εταιρεία, με παράλληλη μείωση κερδών στη θυγατρική, με αποτέλεσμα να αυξάνεται κέρδη διατίθενται για διανομή στους μετόχους της μητρικής σε βάρος της μειωνηφίας.
- Η μητρική εταιρεία πωλεί αγαθά για την θυγατρική σε τεχνητά υψηλή τιμή. Αυτό έχει το ίδιο αποτέλεσμα με το παραπάνω.
- Η θυγατρική εταιρεία κάνει ένα δάνειο για τη μητρική σε τεχνητός χαμηλό επιτόκιο ή ο γονέας κάνει ένα δάνειο προς τη θυγατρική σε ένα τεχνητά υψηλό ποσοστό ενδιαφέροντος. Το δάνειο θα ακυρωθεί στην ενοποίηση, αλλά οι πληρωμές τόκων θα μεταφέρει τα κέρδη από τη θυγατρική προς τη μητρική.
- Ο γονέας μπορεί να πωλήσει ένα περιουσιακό στοιχείο για την θυγατρική σε ένα ποσό που υπερβαίνει τη λογιστική αξία του. Αυτό πάλι χρησιμεύει για τη μεταφορά κερδών (και χρήμα) για τη μητρική.

8.4.2 Ενοποιημένοι λογαριασμοί

Οι συναλλαγές πάνω από επιδιώκουν να βελτιώσουν τους ατομικούς λογαριασμούς μητρική εταιρεία σε βάρος των ατομικών λογαριασμών της θυγατρικής. Τα μερίσματα που καταβάλλονται στους μετόχους, με βάση αυτές τις μεμονωμένες οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων, όχι στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

Η αυστηρότερη διαμόρφωση των ευκαιριών για την εξαίρεση θυγατρική από την ενοποίηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 27 έχουν μειωθεί οι δυνατότητες για τη βελτίωση της εμφάνισης των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Πριν από αυτό, μια σειρά από δυνατότητες που θα μπορούσαν να αξιοποιηθούν:

Μια ομάδα μπορεί να λάβει δάνεια μέσω θυγατρικής της, η οποία δεν ήταν τότε παγιωθεί. Το δάνειο δεν θα εμφανίζεται στην ενοποιημένη κατάσταση οικονομικής θέσης και της ομάδας μόχλευσης (% των κεφαλαίων που με δάνεια) θα εμφανιστεί κάτω από ό, τι πραγματικά ήταν.

- Στις συναλλαγές πώλησης και επαναμίσθωσης μπορεί να πραγματοποιηθεί με τον οποίο περιουσιακά στοιχεία πωλήθηκαν σε μη ενοποιημένη θυγατρική και επαναμίσθωση βάσει μιας λειτουργικής μίσθωσης. Αυτό επέτρεψε το περιουσιακό στοιχείο και τα συνδεδεμένα δάνεια πως πρέπει να αφαιρεθεί από τις οικονομικές καταστάσεις.

8.4.3 Διάθεση των θυγατρικών

Ενώ οι καταστάσεις που πάνω απ' όλα σχετικά με τη βελτίωση της εμφάνισης της μητρικής εταιρείας ή ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σε βάρος εκείνων της θυγατρικής της, μπορεί να υπάρχουν περιπτώσεις όπου το αντίθετο είναι η πρόθεση. Για παράδειγμα, όταν μια μητρική εταιρεία έχει αποφασίσει να πωλήσει τις μετοχές του σε χαμηλές επιδόσεις θυγατρική, μπορεί να επιδιώξει να ενισχύσει τα αποτελέσματα της εν λόγω θυγατρικής με σκοπό την πώληση με κέρδος. σε περίπτωση αυτή, συναλλαγές όπως αυτές στο 4.1 παραπάνω θα μπορούσαν να κινηθούν προς την άλλη κατεύθυνση - για να μεταφέρετε κέρδος από τη μητρική προς τη θυγατρική.

8.4.4 Επίδραση στις συναλλαγές

Ακόμη και όταν δεν Συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη έχουν λάβει χώρα, η σχέση μητρικής / θυγατρικής μπορεί ακόμα επηρεάζουν τον τρόπο τα μέρη να δραστηριοποιηθούν. Για παράδειγμα, εάν, πριν από την εξαγορά από τη μητρική εταιρεία, η θυγατρική είχε σημαντικό πελάτη ή προμηθευτή, ο οποίος ήταν ένας ανταγωνιστής της μητρικής, που καθεστώς συναλλαγών το οποίο μπορεί να αναμένεται να σταματήσει. Η θυγατρική η ίδια μπορεί να ήταν ανταγωνιστής της μητρικής, οπότε μπορεί τώρα να έχει αναγκάστηκε να αποσυρθεί από ορισμένες

αγορές υπέρ της μητρικής εταιρείας. Κοιτάζτε έξω για οποιοδήποτε από τα θέματα αυτά σε ένα ενοποιημένο ερώτηση λογαριασμούς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Έχετε συνάντησε απογραφή και αποτίμηση της σε προηγούμενες μελέτες σας. Καταγραφή και βραχυπρόθεσμη εργασία σε εξέλιξη αποτίμηση έχει άμεσο αντίκτυπο στα μικτά κέρδη της εταιρείας και είναι συνήθως ένα στοιχείο υλικού σε οποιαδήποτε εταιρεία τους λογαριασμούς. Πρόκειται επομένως για ένα σημαντικό θεματικό τομέα. Εάν έχετε οποιαδήποτε αμφιβολία για τη λογιστική των αποθεμάτων και τις μεθόδους αποτίμησης αποθεμάτων που θα πρέπει να συμβουλευούνται να επιστρέψουν στην προηγούμενη υλικό μελέτης σας και να αναθεωρήσει αυτό το θέμα.

Τμήμα 1 του παρόντος κεφαλαίου, συγκεντρώνει πληροφορίες σχετικά με την επίδραση του ΔΛΠ 2. 12 αποθέματα και βραχυπρόθεσμες (ΔΛΠ 2) Το μεγαλύτερο μέρος αυτής είναι η αναθεώρηση. Ωστόσο θα πρέπει να γνωρίζετε ότι η χρήση της LIFO απαγορεύεται στο πλαίσιο του αναθεωρημένου ΔΛΠ 2.

9.1 Απογραφή Αποθεμάτων

9.1.1 Εισαγωγή

Στις περισσότερες επιχειρήσεις η αξία που διατίθενται στην απογραφή είναι ένας σημαντικός παράγοντας στον προσδιορισμό του κέρδους. Απογραφή είναι, ωστόσο, μια πολύ υποκειμενική ενέργεια, και κατά συνέπεια υπάρχει μια ευρεία ποικιλία των διαφορετικές μεθόδους που χρησιμοποιούνται στην πράξη.

12. The use of fair value in IFRS, D. Cairns - European Accounting Review, 2006

9.1.2 ΔΛΠ 2 (αναθεωρημένο) Αποθέματα

ΔΛΠ 2 αναθεωρήθηκε το Δεκέμβριο του 2003. Παραθέτει το απαιτούμενο λογιστικό χειρισμό των αποθεμάτων (που ονομάζεται μερικές φορές τα αποθέματα) με βάση την αρχή του κόστους του συστήματος. Η μεγάλη έκταση της έριδος είναι η τιμή κτήσης των αποθεμάτων που πρέπει να καταγράφονται. Αυτό αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο της οντότητας έως ότου τα σχετικά έσοδα αναγνωρίζονται (δηλαδή το στοιχείο πωλείται) σε ποιο σημείο της απογραφής, αναγνωρίζεται ως έξοδο (δηλαδή το κόστος των πωλήσεων).

Μέρος ή το σύνολο του κόστους των αποθεμάτων μπορεί επίσης να καταλογιστούν αν μια υποτίμηση στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι απαραίτητο. Το αναθεωρημένο ΔΛΠ παρέχει επίσης καθοδήγηση σχετικά με τους τύπους του κόστους που χρησιμοποιούνται για την κοστολόγηση των αποθεμάτων.

Με άλλα λόγια, η θεμελιώδης παραδοχή της λογιστικής των δεδουλευμένων εξόδων απαιτεί να συνδυαστούν με σχετικά έσοδα που αποκομίζει. Για να επιτευχθεί αυτό, οι δαπάνες για τα αγαθά που παραμένουν απούλητα κατά το έτος τέλος, πρέπει να μεταφερθεί στην κατάσταση οικονομικής θέσης και να ανταποκρίνονται στις μελλοντικά έσοδα.

9.1.3 Πεδίο εφαρμογής

Τα ακόλουθα στοιχεία εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του προτύπου.

- Εργασίες σε εξέλιξη σύμφωνα με συμβάσεις κατασκευής (που καλύπτονται από το ΔΛΠ 11: Συμβάσεις Κατασκευής, βλέπε

Τμήμα 2)

- Χρηματοοικονομικά μέσα (π.χ. μετοχές, ομόλογα)

- Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

Ορισμένα αποθέματα εξαιρούνται από τους κανόνες μέτρησης του προτύπου, δηλαδή αυτές που κατέχονται από:

- Οι παραγωγοί γεωργικών και δασικών προϊόντων

- Μεσίτες έμποροι αγαθών

9.1.4 Ορισμοί

Το πρότυπο εκδίδει την ακόλουθη σημαντική ορισμούς.

- Αποθέματα είναι περιουσιακά στοιχεία:
 - Που κατέχονται για πώληση κατά τη συνήθη πορεία της επιχείρησης?
 - Στη διαδικασία της παραγωγής για τέτοια πώληση? Ή
 - Με τη μορφή υλικών ή υλικών που θα αναλωθούν στην παραγωγική διαδικασία ή στην παροχή υπηρεσιών.
- Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι η εκτιμώμενη τιμή πώλησης κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών 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 μπορούσε να ανταλλαγεί ή μια υποχρέωση να διακανονιστεί μεταξύ γνωστικών και πρόθυμων μερών σε μια συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση. (ΔΛΠ 2)

Τα αποθέματα μπορεί να περιλαμβάνει οποιοδήποτε από τα παρακάτω.

- Τα προϊόντα που αγοράζονται και κρατούνται προς μεταπώληση, όπως π.χ. των εμπορευμάτων που κατέχονται προς πώληση από έναν λιανοπωλητή ή οικόπεδα και κτίρια κατέχονται για μεταπώληση
- Προϊόντα που παράγει
- Προχωρούν οι εργασίες που παράγονται
- Υλικά και προμήθειες αναμένεται να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγική διαδικασία (πρώτες ύλες)

9.1.5 Μέτρηση των αποθεμάτων

Το πρότυπο ορίζει ότι «Τα αποθέματα πρέπει να αποτιμώνται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ κόστους και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας." Αυτό είναι ένα πολύ σημαντικό κανόνα και θα πρέπει να αναμένεται να το εφαρμόσει στις εξετάσεις.

9.1.6 Το κόστος των αποθεμάτων

Το κόστος των αποθεμάτων που θα αποτελείται από όλα τα έξοδα της:

- Αγορά
- Το κόστος της μετατροπής
- Άλλες δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για να φθάσουν τα αποθέματα στην παρούσα θέση και κατάσταση

9.1.6.1 Το κόστος της αγοράς

Το πρότυπο αναφέρει τα εξής ώστε να καλύπτεται το κόστος αγοράς των αποθεμάτων:

- Τιμή αγοράς συν
- Οι εισαγωγικοί δασμοί και λοιποί φόροι συν
- Μεταφορές, το χειρισμό και κάθε άλλη δαπάνη που σχετίζεται άμεσα με την απόκτηση των τελικών προϊόντων, υπηρεσίες και υλικά λιγότερο
- Εμπορικές εκπτώσεις, μειώσεις τιμών και άλλα παρόμοια ποσά

9.1.6.2 Το κόστος της μετατροπής

Το κόστος της μετατροπής των αποθεμάτων που αποτελούνται από δύο κύρια μέρη.

(Α) Οι δαπάνες που σχετίζονται άμεσα με τις μονάδες παραγωγής, π.χ. άμεση υλικά, άμεσα εργατικά

(Β) Σταθερή και μεταβλητών γενικών εξόδων παραγωγής, που πραγματοποιούνται κατά τη μετατροπή των υλών σε έτοιμα αγαθά, τα οποία διατίθενται σε συστηματική βάση.

Σταθερά γενικά έξοδα παραγωγής είναι οι έμμεσες δαπάνες παραγωγής που παραμένουν σχετικά σταθερές ανεξάρτητα από τον όγκο της παραγωγής, π.χ. το κόστος της διαχείρισης και διοίκησης του εργοστασίου.

• Μεταβλητά γενικά έξοδα παραγωγής είναι οι έμμεσες δαπάνες παραγωγής που μεταβάλλονται άμεσα ή σχεδόν άμεσα, με τον όγκο της παραγωγής, π.χ. έμμεση υλικών και εργασίας. (ΔΛΠ 2)

Το πρότυπο υπογραμμίζει ότι παγίων εξόδων παραγωγής πρέπει να κατανέμονται στα στοιχεία της απογραφής για την βάση την κανονική δυναμικότητα των παραγωγικών εγκαταστάσεων. Αυτό είναι ένα σημαντικό σημείο.

(Α) Κανονική δυναμικότητα είναι η αναμενόμενη να επιτευχθεί παραγωγή με βάση τη μέση κατά τη διάρκεια αρκετών περιόδους / εποχές, κάτω από κανονικές συνθήκες.

(Β) Το παραπάνω σχήμα θα πρέπει να ληφθεί υπόψη η ικανότητα χάνεται μέσω της προγραμματισμένης συντήρησης.

(Γ) Σε περίπτωση που προσεγγίζει το φυσιολογικό επίπεδο δραστηριότητας, τότε το πραγματικό επίπεδο παραγωγής μπορεί να χρησιμοποιηθεί.

(Δ) χαμηλής παραγωγής ή πρόσκαιρης αδράνειας του εργοστασίου δεν θα οδηγήσει σε υψηλότερο σταθερό κατανομή γενικών εξόδων σε κάθε μονάδα.

(Ε) μη επιμεριζόμενα γενικά έξοδα πρέπει να αναγνωρίζεται ως έξοδο στην περίοδο

κατά την οποία πραγματοποιούνται.

(Στ) Όταν η παραγωγή είναι ασυνήθιστα υψηλή, η παραγωγή σταθερών γενικών εξόδων που κατανέμεται σε κάθε μονάδα θα πρέπει να μειωμένη, αποφεύγοντας έτσι τα αποθέματα που αναφέρονται σε περισσότερα από το κόστος.

(Ζ) Η κατανομή των μεταβλητών γενικών εξόδων παραγωγής σε κάθε μονάδα που βασίζεται στην πραγματική χρήση του εγκαταστάσεις παραγωγής.

9.1.6.3 Άλλες δαπάνες

Οποιαδήποτε άλλα έξοδα που πρέπει να αναγνωριστεί μόνο εάν πραγματοποιούνται για να φέρουν τα αποθέματα στην παρούσα τους θέση και κατάσταση.

Οι συνήθεις τύποι καταλόγων των δαπανών οι οποίες δεν θα περιλαμβάνονται στο κόστος αποθεμάτων. Αντ 'αυτού, θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως έξοδο στην περίοδο που πραγματοποιούνται.

(Α) υπερβολικά μεγάλη σπατάλη υλών, εργασίας ή άλλου παραγωγικού κόστους
(Β) κόστος αποθήκευσης (εκτός από το κόστος που απαιτούνται στην παραγωγική διαδικασία πριν από ένα περαιτέρω στάδιο της παραγωγής)

(Γ) δεν είναι γενικά διοικητικά έξοδα που συνεπάγεται η αποκατάσταση αποθέματα στην παρούσα θέση και τους όρους

(Δ) κόστος πώλησης

9.1.6.4 Τεχνικές για τη μέτρηση του κόστους

Δύο τεχνικές που αναφέρονται από τα πρότυπα, τα οποία παράγουν αποτελέσματα τα οποία κατά προσέγγιση με το κόστος, και έτσι τα δύο από τα οποία μπορούν να χρησιμοποιηθούν για λόγους ευκολίας.

(Α) Ο καθορισμός του κόστους που έχει συσταθεί για να ληφθούν υπόψη οι φυσιολογικές τιμές παραγωγής: Η ποσότητα των πρώτων υλών χρησιμοποιήθηκαν, ο χρόνος εργασίας κλπ. Είναι επανεξετάζεται και αναθεωρείται σε τακτική βάση.

(Β) Λιανική μέθοδος: αυτό χρησιμοποιείται συχνά στον κλάδο λιανικής, όπου υπάρχει ένα μεγάλο κύκλο εργασιών της απογραφής αντικείμενα, τα οποία έχουν, ωστόσο, παρόμοια περιθώρια κέρδους. Η μόνη πρακτική μέθοδος της απογραφής αποτίμησης μπορεί να είναι να λάβουν το συνολικό τίμημα πώλησης των

αποθεμάτων και να εκπέσει ένα συνολικό μέσο κέρδος περιθώριο, μειώνοντας έτσι την αξία σε μια προσέγγιση του κόστους. Το ποσοστό που θα λάβει υπόψη της μειωμένης τιμής γραμμής. Μερικές φορές είναι διαφορετικά ποσοστά εφαρμόζονται με βάση το τμήμα.

9.1.7 τύπων προσδιορισμού του κόστους

Το κόστος των αποθεμάτων θα πρέπει να ανατεθεί από την εξατομίκευση του μεμονωμένου κόστους τους για:

(A) Αντικείμενα που δεν είναι συνήθως εναλλάξιμα

(B) Προϊόντα ή υπηρεσίες που παράγονται και διαχωρίζονται για ειδικά έργα

Ειδικές δαπάνες θα πρέπει να αποδοθεί σε επιμέρους στοιχεία της απογραφής όταν προορίζονται για έναν ειδικό

σχεδίου, αλλά όχι όπου τα αποθέματα αποτελούνται από ένα μεγάλο αριθμό

εναλλάξιμων (δηλαδή πανομοιότυπα ή πολύ

παρόμοια) αντικείμενα. Στην τελευταία περίπτωση, ο κανόνας είναι, όπως ορίζεται παρακάτω.

9.1.7.1 Εναλλάξιμα στοιχεία

Το κόστος των αποθεμάτων πρέπει να ανατίθεται με τη χρήση του first-in, first-out (FIFO) ή του σταθμισμένου μέσου όρου τύπων προσδιορισμού του κόστους. Ο τύπος LIFO (last in, first out) δεν επιτρέπεται από το αναθεωρημένο ΔΛΠ 2.

Θα πρέπει να είστε εξοικειωμένοι με αυτές τις μεθόδους από Βίβλου 1.1 σπουδές σας.

Σύμφωνα με τη μέθοδο μέσο σταθμισμένο κόστος, ένας νέος υπολογισμός μπορεί να γίνει μετά από κάθε αγορά, ή, εναλλακτικά, μόνο στο τέλος της περιόδου

9.1.8 Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία (NRV)

Κατά γενικό κανόνα περιουσιακά στοιχεία δεν πρέπει να μεταφέρονται σε ποσότητες μεγαλύτερες από αυτές που αναμένεται να πραγματοποιηθούν από την

πώληση ή τη χρήση τους. Στην περίπτωση των αποθεμάτων αυτού του ποσού θα μπορούσε να πέσει κάτω από το κόστος, όταν τα στοιχεία είναι κατεστραμμένα ή καταστεί άνευ αντικειμένου, ή όταν το κόστος για την ολοκλήρωση έχουν αυξηθεί, προκειμένου να πραγματοποιηθεί η πώληση.

Στην πραγματικότητα, μπορούμε να εντοπίσουμε τις κύριες περιπτώσεις στις οποίες καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι πιθανό να είναι μικρότερο από το κόστος, δηλαδή όταν υπάρχει έχει:

- (Α) Η αύξηση του κόστους ή μείωση της τιμής πώλησης
- (Β) Η σωματική επιδείνωση της κατάστασης των αποθεμάτων
- (Γ) απαξίωση των προϊόντων
- (Δ) Η απόφαση ως μέρος της στρατηγικής μάρκετινγκ της εταιρείας να κατασκευάζει και να πωλεί τα προϊόντα με ζημία
- (Ε) σφάλματα κατά την παραγωγή ή την αγορά

Μια μείωση της αξίας αποθεμάτων, θα πραγματοποιείται κατά κανόνα σε ένα αντικείμενο με βάση το στοιχείο, αλλά όμοιους ή παρεμφερείς αντικείμενα μπορούν να ομαδοποιηθούν. Αυτή η συνένωση είναι αποδεκτό για την, ας πούμε, τα στοιχεία, στην ίδια γραμμή προϊόντος, αλλά δεν είναι αποδεκτό να γράψετε τα αποθέματα με βάση μια ολόκληρη κατάταξη (π.χ. έτοιμα προϊόντα) ή μια ολόκληρη επιχείρηση. Η αξιολόγηση της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας θα πρέπει να γίνεται την ίδια στιγμή που οι εκτιμήσεις είναι κατασκευασμένα από την τιμή πώλησης, χρησιμοποιώντας τις πιο αξιόπιστες διαθέσιμες πληροφορίες. Οι διακυμάνσεις της τιμής ή του κόστους θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη εάν σχετίζονται άμεσα με τα γεγονότα μετά την περίοδο αναφοράς, τα οποία επιβεβαιώνουν τις υπάρχουσες στο τέλος της περιόδου.

Οι λόγοι για τους οποίους είναι η απογραφή που πραγματοποιήθηκε πρέπει επίσης να ληφθούν υπόψη. Μερικές απογραφή, για παράδειγμα, μπορεί να τηρείται για να καλύψει μια σύμβαση σταθερή και NRV της θα είναι επομένως η τιμή της σύμβασης. Κάθε πρόσθετη απογραφή των του ίδιου τύπου που πραγματοποιήθηκε στο τέλος της περιόδου, σε αντίθεση, να αξιολογείται σύμφωνα με τις γενικές τιμές πώλησης όταν NRV εκτιμάται.

Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία πρέπει να επανεκτιμηθεί στο τέλος της κάθε περιόδου και σε σύγκριση πάλι με το κόστος. Αν η NRV έχει αυξηθεί για την απογραφή που πραγματοποιήθηκε πάνω από το τέλος του περισσότερο από ένα χρονικό διάστημα, τότε η προηγούμενη γράψετε πρέπει να αναστραφεί στο βαθμό που ο κατάλογος είναι στη συνέχεια αποτιμώνται στην χαμηλότερη τιμή μεταξύ κόστους και το νέο NRV.

Αυτό μπορεί να είναι δυνατή όταν οι τιμές πώλησης έχουν πέσει στο παρελθόν και στη συνέχεια να αυξηθεί και πάλι.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, γράψτε την NRV μπορεί να είναι τέτοιου μεγέθους, εμφάνισης ή της φύσης πρέπει να γνωστοποιείται χωριστά.

9.1.9 Αναγνώριση ως έξοδο

Η μετά τη θεραπεία είναι απαραίτητη, όταν πωλούνται αποθέματα.

(Α) Η λογιστική αξία αναγνωρίζεται ως έξοδο στην περίοδο κατά την οποία το σχετικό έσοδο αναγνωρίζονται

(Β) Το ποσό κάθε υποτίμησης των αποθεμάτων στην NRV και όλες οι ζημίες των αποθεμάτων αναγνωρίζονται ως έξοδο στην περίοδο που η υποτίμηση ή η ζημία

(Γ) Το ποσό της κάθε αντιλογισμού της υποτίμησης των αποθεμάτων, που προκύπτει από την αύξηση της NRV, είναι αναγνωρίζεται ως μείωση του ποσού των αποθεμάτων που αναγνωρίστηκε ως έξοδο στην περίοδο κατά την οποία γίνεται ο αντιλογισμός

9.1.10 Συνέπεια - διαφορετικών τύπων προσδιορισμού του κόστους των αποθεμάτων

ΔΛΠ 2 επιτρέπει δύο τύπους προσδιορισμού του κόστους (FIFO ή του μέσου σταθμισμένου κόστους) για αποθέματα που είναι συνήθως εναλλάξιμα ή δεν παράγονται και διαχωρίζονται για ειδικά έργα. Το ζήτημα είναι αν η οικονομική οντότητα μπορεί να χρησιμοποιεί διαφορετικούς μαθηματικούς τύπους κόστους για διαφορετικά είδη αποθεμάτων. ΔΛΠ 2 ορίζει ότι μια οντότητα θα πρέπει να χρησιμοποιούν τον ίδιο τύπο προσδιορισμού του κόστους για όλα τα αποθέματα που έχουν παρόμοιας φύσης και χρήση από την οντότητα. Για αποθέματα με διαφορετική φύση ή χρήση (για παράδειγμα, ορισμένα προϊόντα που χρησιμοποιούνται σε έναν επιχειρηματικό τομέα και το ίδιο είδος των εμπορευμάτων που χρησιμοποιούνται σε άλλο επιχειρηματικό τομέα), διαφορετικοί τύποι προσδιορισμού του κόστους μπορεί να είναι δικαιολογημένη. Μια διαφορά στη γεωγραφική θέση των αποθεμάτων (και των αντίστοιχων φορολογικούς κανονισμούς), από μόνη της, δεν αρκεί για να δικαιολογήσει τη χρήση διαφορετικών τύπων προσδιορισμού του κόστους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10

ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

10.1 Διατάξεις

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 37 13 θα πρέπει να αναγνωρίζονται όταν:

- Η οικονομική οντότητα έχει μια παρούσα δέσμευση, νομική ή τεκμαιρόμενη
- Είναι πιθανό ότι μια μεταφορά πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για τη διευθέτηση του
- Μια αξιόπιστη εκτίμηση μπορεί να γίνει από το ύψος τους.

10.1.1 Στόχος

ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία έχει ως στόχο να εξασφαλίσουν την κατάλληλη αναγνώριση

Τα κριτήρια και οι βάσεις μέτρησης που εφαρμόζεται σε προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία και ότι επαρκείς πληροφορίες γνωστοποιούνται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων να επιτρέπουν στους χρήστες να κατανοήσουν τη φύση τους, το χρονοδιάγραμμα και το ποσό.

10.1.2 Διατάξεις

Πριν από το ΔΛΠ 37, δεν υπήρχε λογιστικό πρότυπο που ασχολείται με διατάξεις. Οι εταιρείες που θέλουν να δείχνουν τα αποτελέσματά τους με τον πιο ευνοϊκό φως χρησιμοποιείται για να κάνει διατάξεις μεγάλο «έξω από μία» εδώ και χρόνια, όπου ένα υψηλό επίπεδο των υποκείμενων κερδών προήλθε. Οι διατάξεις αυτές, που συχνά είναι γνωστή ως διατάξεις «μεγάλο λουτρό», στη συνέχεια η διαθέσιμη ασπίδα δαπανών τα επόμενα χρόνια, όταν ίσως η υποκείμενη κέρδη δεν ήταν τόσο καλές. Με άλλα λόγια, οι διατάξεις που χρησιμοποιήθηκαν για την εξομάλυνση των κερδών.

13. The influence of culture on accountants' application of financial reporting rules
GT Tsakumis - Abacus, 2007

Υποχρέωση είναι μία παρούσα δέσμευση της οντότητας, που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος, ο διακανονισμός της οποίας είναι αναμένεται να καταλήξει σε μια εκροή από την οικονομική οντότητα πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη.

Η IAS διακρίνει διατάξεις αυτές από τις λοιπές υποχρεώσεις, όπως εμπορικούς πιστωτές και έξοδα οφειλόμενα. Αυτό είναι για το σκεπτικό ότι για μια διάταξη που υπάρχει αβεβαιότητα σχετικά με το χρονοδιάγραμμα ή το ποσό των μελλοντικών δαπανών. Ενώ η αβεβαιότητα είναι σαφώς παρούσα σε περίπτωση ορισμένων δεδουλευμένων η αβεβαιότητα είναι γενικά πολύ λιγότερο από ό, τι για διατάξεις.

10.1.3 Αναγνώριση

ΔΛΠ 37 ορίζει ότι η διάταξη αυτή πρέπει να αναγνωρίζεται ως υποχρέωση στις οικονομικές καταστάσεις όταν:

- Η οικονομική οντότητα έχει μια παρούσα δέσμευση (νομική ή τεκμαιρόμενη) ως αποτέλεσμα γεγονότων του παρελθόντος
- Είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για τη διευθέτηση της υποχρέωσης
- Μια αξιόπιστη εκτίμηση μπορεί να γίνει για το ποσό της υποχρέωσης

10.1.4 Σημασία της υποχρέωσης

Είναι αρκετά σαφές τι είναι μια νομική υποχρέωση. Ωστόσο, μπορεί να μην ξέρετε τι μια εποικοδομητική υποχρέωση.

Το ΔΛΠ 37 ορίζει μια τεκμαιρόμενη υποχρέωση ως «Η υποχρέωση που απορρέει από ενέργειες μιας οικονομικής οντότητας, όπου:

- από ένα καθιερωμένο πρόγραμμα πρακτικής παρελθόντος, δημοσιευμένες αρχές ή από σαφώς καθορισμένη τρέχουσα Δήλωση η οικονομική οντότητα έχει δείξει σε άλλα μέρη ότι θα αποδεχθεί ορισμένες ευθύνες, και
- Ως αποτέλεσμα, η οικονομική οντότητα έχει δημιουργήσει μια ισχυρή προσδοκία στην πλευρά των άλλων μερών ότι θα αναλάβει αυτές τις ευθύνες ».

10.1.4.1 Πιθανή μεταφορά πόρων

Για την εφαρμογή των ΔΛΠ, η μεταφορά των πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη που θεωρείται ως «Πιθανό», αν το γεγονός είναι πιο πιθανό από ό, τι δεν έχει εμφανιστεί. Αυτό φαίνεται να δείχνουν μια πιθανότητα άνω του 50%. Ωστόσο, το

πρότυπο καθιστά σαφές ότι όπου υπάρχει μια σειρά από παρόμοιες υποχρεώσεις της πιθανότητα θα πρέπει να βασίζεται στην εξέταση του πληθυσμού στο σύνολό του, αντί για μία μόνο θέση.

10.1.4.2 Μέτρηση των διατάξεων

Το ποσό που καταχωρείται ως πρόβλεψη πρέπει να είναι η καλύτερη δυνατή εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για το διακανονισμό της παρούσα δέσμευση κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς.

Οι εκτιμήσεις θα καθοριστούν από την απόφαση της διοίκησης της εταιρείας συμπληρώνεται από την εμπειρία με αντίστοιχες συναλλαγές.

Υπάρξει πρόβλεψη για την αβεβαιότητα. Όταν η πρόβλεψη που έχει αποτιμηθεί, συμπεριλαμβάνει μία μεγάλη των στοιχείων, η δέσμευση εκτιμάται σταθμίζοντας όλα τα δυνατά αποτελέσματα από τις συνδεδεμένες πιθανότητες τους, δηλαδή αναμενόμενη τιμή. Όταν η πρόβλεψη περιλαμβάνει ένα μόνο στοιχείο, όπως το αποτέλεσμα μιας νομικής υπόθεσης, προβλέπεται η καταβολή στο ακέραιο για την πιο πιθανή έκβαση. Σε περίπτωση που το αποτέλεσμα της διαχρονικής αξίας του χρήματος είναι σημαντική, το ποσό της πρόβλεψης θα πρέπει να είναι το παρόν αξία της δαπάνης που απαιτείται για το διακανονισμό της υποχρέωσης. Ένα κατάλληλο προεξοφλητικό επιτόκιο θα πρέπει να χρησιμοποιούνται.

Το προεξοφλητικό επιτόκιο θα πρέπει να είναι ένα προ-φόρου επιτόκιο που αντανάκλα τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για τη διαχρονική αξία του χρήματα. Το προεξοφλητικό επιτόκιο (επιτόκια) δεν θα πρέπει να αντανάκλουν κινδύνους για τους οποίους μελλοντικές εκτιμήσεις ταμιακών ροών έχουν προσαρμοστεί.

10.1.4.3 Μελλοντικές εκδηλώσεις

Μελλοντικά γεγονότα τα οποία λογικά αναμένεται να συμβεί (π.χ. νέα νομοθεσία, οι αλλαγές στην τεχνολογία) μπορεί να επηρεάσουν το ποσό που απαιτείται για το διακανονισμό υποχρέωσης της οικονομικής οντότητας και θα πρέπει να ληφθούν υπόψη.

10.1.4.4 Αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων

Κέρδη από την αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων δεν θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη στην αποτίμηση μιας πρόβλεψης.

10.1.4.5 Η επιστροφή των εξόδων

Μερικά ή όλα τα έξοδα που είναι αναγκαία για διακανονισμό μιας πρόβλεψης μπορεί

να αναμένεται ότι θα εισπραχθούν από ένα τρίτο κόμμα. Αν ναι, η επιστροφή θα πρέπει να αναγνωρίζεται μόνο όταν είναι ουσιαστικά βέβαιο ότι θα εισπραχθεί αν η οικονομική οντότητα διακανονίσει την υποχρέωση.

- Η επιστροφή θα πρέπει να θεωρείται ως ένα ξεχωριστό περιουσιακό στοιχείο, και το αναγνωρισμένο ποσό δεν θα πρέπει να είναι μεγαλύτερη από την ίδια τη διάταξη.
- Η παροχή και το ποσό που αναγνωρίζεται για την αποζημίωση μπορεί να συμψηφίσει στο κέρδος ή τη ζημία.

10.1.4.6 Αλλαγές στις διατάξεις

Οι προβλέψεις επανεξετάζονται στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς και προσαρμόζονται προκειμένου να αντανακλούν την τρέχουσα βέλτιστη εκτίμηση. Αν δεν είναι πλέον πιθανό ότι η μεταβίβαση των πόρων θα απαιτηθεί για το διακανονισμό της υποχρέωσης, η διάταξη αυτή πρέπει να αντιστραφεί.

10.1.4.7 Η χρήση των διατάξεων

Μια πρόβλεψη πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο για δαπάνες, για τις οποίες η πρόβλεψη είχε αρχικώς αναγνωριστεί. Καταχωρώντας δαπάνες έναντι μιας πρόβλεψης που αρχικά είχε αναγνωριστεί για ένα άλλο σκοπό θα κρύψουν την επίδραση δύο διαφορετικών γεγονότων.

10.1.4.8 Μελλοντικές λειτουργικές ζημίες

Προβλέψεις δεν πρέπει να καταχωρούνται για μελλοντικές λειτουργικές ζημίες. Δεν πληρούν τον ορισμό ενός ευθύνης και τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης που τίθενται στο πρότυπο.

10.1.4.9 Επαχθείς συμβάσεις

Αν μια οικονομική οντότητα έχει μια σύμβαση που είναι επαχθής, η παρούσα δέσμευση σύμφωνα με τη σύμβαση πρέπει να αναγνωρίζεται και να αποτιμάται ως μία πρόβλεψη. Ένα παράδειγμα θα μπορούσε να είναι κενές σε μισθωμένα κτίρια. Η οικονομική οντότητα έχει την υποχρέωση να διατηρεί το ακίνητο, αλλά δεν λαμβάνει κανένα εισόδημα από αυτό.

Μία επαχθής σύμβαση είναι μία σύμβαση που έχει συναφθεί με άλλο κόμμα υπό την οποία το αναπόφευκτο κόστος που πληρούν τους όρους της σύμβασης υπερβαίνει τα έσοδα που αναμένεται να ληφθεί από τα αγαθά ή τις υπηρεσίες παρέχονται ή αγοράζονται, άμεσα ή έμμεσα, στο πλαίσιο της σύμβασης και εφόσον η επιχείρηση θα πρέπει να αποζημιώσει το άλλο μέρος, αν δεν πληρούσε τους όρους της σύμβασης.

10.2 Διατάξεις για την αναδιάρθρωση

Ένας από τους κύριους σκοπούς του ΔΛΠ 37 ήταν να στοχεύσουν τις καταχρήσεις των διατάξεων για την αναδιάρθρωση. Κατά συνέπεια, το ΔΛΠ 37 ορίζει αυστηρά κριτήρια για να καθορίσει πότε μια τέτοια διάταξη μπορεί να γίνει.

Το ΔΛΠ 37 καθορίζει μία αναδιάρθρωση, όπως:

Ένα πρόγραμμα που σχεδιάζεται και ελέγχεται από τη διοίκηση και ουσιαστικά αλλάζει ένα από δύο πράγματα.

- Το πεδίο εφαρμογής μιας επιχείρησης που αναλαμβάνονται από την οντότητα
- Ο τρόπος με τον οποίο αυτή η επιχειρηματική δραστηριότητα διεξάγεται

Η IAS εκδίδει την ακόλουθη παραδείγματα γεγονότων που μπορεί να εμπίπτουν στον ορισμό της αναδιάρθρωσης.

- Η πώληση ή η διακοπή της γραμμής των επιχειρηματικών
- Το κλείσιμο επιχειρηματικών εγκαταστάσεων σε μια χώρα ή περιοχή ή τη μετεγκατάσταση επιχειρήσεων από τη μια περιοχή στην άλλη χώρα
- Αλλαγές στη διοικητική δομή, για παράδειγμα, την εξάλειψη από ένα στρώμα διαχείρισης
- Θεμελιώδη αναδιοργανώσεις που έχουν μια ουσιώδη επίδραση στη φύση και την εστίαση της οντότητας εργασίες

Το ερώτημα είναι κατά πόσον ή όχι μια οικονομική οντότητα έχει μια υποχρέωση - νομική ή τεκμαιρόμενη - στο τέλος της περιόδου αναφοράς. Γι 'αυτό να συμβαίνει:

- Η οντότητα πρέπει να έχει ένα λεπτομερές τυπικό πρόγραμμα για την αναδιάρθρωση
- Θα πρέπει να έχει δημιουργήσει μία βάσιμη προσδοκία, σε εκείνους που επηρεάζονται, ότι θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση του αρχίζοντας να εφαρμοστεί το σχέδιο ή δηλώνοντας τα κύρια χαρακτηριστικά του σε εκείνους που επηρεάζονται από μία απλή απόφαση της διοίκησης δεν είναι συνήθως επαρκής. Αποφάσεις διαχείρισης μπορούν να προκαλέσουν μερικές φορές από την αναγνώριση, αλλά μόνο εάν είναι συντομότερη, γεγονότα όπως οι διαπραγματεύσεις με τους εκπροσώπους των εργαζομένων και των άλλων τα ενδιαφερόμενα μέρη που έχουν συναφθεί υπόκεινται μόνο στην έγκριση της διαχείρισης.

Σε περίπτωση που η αναδιάρθρωση περιλαμβάνει την πώληση μιας εκμετάλλευσης, στη συνέχεια, το ΔΛΠ 37 ορίζει ότι δεν προκύπτει υποχρέωση μέχρι η οικονομική οντότητα έχει συνάψει μια δεσμευτική συμφωνία πώλησης. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι έως ότου αυτό συμβεί η οικονομική οντότητα θα να είναι σε θέση να αλλάξει γνώμη και να αποσύρει από την πώληση, ακόμη και αν οι προθέσεις του έχουν ανακοινωθεί δημοσίως.

10.2.1 Έξοδα που πρέπει να περιλαμβάνονται σε μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης

Η IAS δηλώνει ότι μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης θα πρέπει να περιλαμβάνει μόνο τις άμεσες δαπάνες που προκύπτουν από την αναδιάρθρωση, οι οποίες είναι αυτές που είναι ταυτόχρονα:

- αναγκαστικά προέρχονται από αναδιάρθρωση, και
 - Δε σχετίζεται με τις συνεχιζόμενες δραστηριότητες της οικονομικής οντότητας.
- Οι ακόλουθες δαπάνες θα πρέπει ειδικότερα να περιλαμβάνονται σε μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης.
- επανεκπαίδευσης ή μετάθεσης εν ενεργεία προσωπικού
 - Μάρκετινγκ
 - Οι επενδύσεις σε νέα συστήματα και δίκτυα διανομής

10.2.2 Γνωστοποίηση

Αποκαλύψτε για τις διατάξεις που εμπίπτουν σε δύο μέρη.

- Δημοσιοποίηση των στοιχείων του μεταβολή στη λογιστική αξία μιας διάταξης από την αρχή μέχρι το τέλος του έτους
- Γνωστοποίηση του ιστορικού υποβάθρου για την πραγματοποίηση της παροχής και τις αβεβαιότητες που επηρεάζουν τους αποτελέσματα

10.3 Ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

Μια οικονομική οντότητα δεν πρέπει να καταχωρεί μία ενδεχόμενη απαίτηση ή υποχρέωση, αλλά θα πρέπει να γνωστοποιούνται. Τώρα καταλαβαίνετε διατάξεις θα είναι ευκολότερο να κατανοήσουμε ενδεχόμενες απαιτήσεις και υποχρεώσεις.

Το ΔΛΠ 37 ορίζει μία ενδεχόμενη υποχρέωση ως:

- Μια πιθανή δέσμευση που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος και του οποίου

η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνο από την εμφάνιση ή μη εμφάνιση ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, όχι εξ ολοκλήρου εντός της τον έλεγχο της οικονομικής οντότητας, ή

- Μια παρούσα δέσμευση που ανακύπτει από γεγονότα του παρελθόντος, αλλά δεν αναγνωρίζεται γιατί:

- Δεν είναι πιθανό ότι μία εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η υποχρέωση, ή

- Το ποσό της υποχρέωσης δεν μπορεί να αποτιμηθεί με επαρκή αξιοπιστία.

Ως γενικός κανόνας, πιθανόν σημαίνει περισσότερο από 50% πιθανότητες. Εάν η υποχρέωση αυτή είναι πιθανή, δεν είναι μια ενδεχόμενη υποχρέωση - αντ' αυτού, χρειάζεται ρύθμιση.

10.3.1 Αντιμετώπιση των ενδεχόμενων υποχρεώσεων

Οι ενδεχόμενες υποχρεώσεις δεν θα πρέπει να αναγνωριστούν στις οικονομικές καταστάσεις αλλά θα πρέπει να γνωστοποιούνται. Ο

γνωστοποιήσεις που απαιτούνται είναι τα εξής:

- Μια σύντομη περιγραφή της φύσης της ενδεχόμενης υποχρέωσης
- Μια εκτίμηση της οικονομικών επιπτώσεων του
- Μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων που υπάρχουν
- Η πιθανότητα κάθε αποζημίωσης

10.3.2 Ενδεχόμενες απαιτήσεις

Το ΔΛΠ 37 ορίζει μια ενδεχόμενη απαίτηση ως:

Μια πιθανή απαίτηση που ανακύπτει από γεγονότα του παρελθόντος και του οποίου η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί από την εμφάνιση ή μη πραγματοποίηση ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων που δεν εμπίπτουν ολοκληρωτικά τον έλεγχο της οικονομικής οντότητας.

Μια ενδεχόμενη απαίτηση δεν πρέπει να αναγνωριστεί. Μόνο όταν η είσπραξη των αντίστοιχων οικονομικών οφελών είναι

ουσιαστικά βέβαιο ότι θα πρέπει να λάβει χώρα η αναγνώριση. Σε εκείνο το σημείο, το περιουσιακό στοιχείο δεν είναι πλέον ένα ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο.

10.3.3 Γνωστοποίηση

10.3.3.1 Αποκάλυψη: ενδεχόμενες υποχρεώσεις

Μια σύντομη περιγραφή πρέπει να παρέχονται από όλο το υλικό των ενδεχόμενων υποχρεώσεων, εκτός αν είναι πιθανό να είναι απομακρυσμένη. Επιπλέον, παρέχει

- Μια εκτίμηση της οικονομικής επίδρασης τους
- Αναλυτικές πληροφορίες για τις αβεβαιότητες
- Η πιθανότητα κάθε αποζημίωσης

10.3.3.2 Αποκάλυψη: ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

Ενδεχόμενες απαιτήσεις πρέπει να γίνεται μόνο στο προσάρτημα αν είναι πιθανή. Σε αυτή την περίπτωση μια σύντομη περιγραφή από την ενδεχόμενη απαίτηση πρέπει να παρέχεται μαζί με μια εκτίμηση των πιθανών χρηματοοικονομικών επιπτώσεων της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

ΔΛΠ 32: Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση, το ΔΛΠ 39: Χρηματοοικονομικά μέσα: αναγνώριση και επιμέτρηση και στο ΔΠΧΠ 7: Χρηματοοικονομικά μέσα: πληροφόρηση είναι πολύ επίκαιρο πρότυπα. ΔΛΠ 32 και ΔΛΠ 39 εισήχθησαν για τη ρύθμιση της λογιστική μεταχείριση των χρηματοοικονομικών μέσων, ιδιαίτερα των παραγώγων η οποία είχε προηγουμένως «εκτός ισολογισμού».

11.1 Χρηματοοικονομικά μέσα

Χρηματοοικονομικά μέσα μπορεί να είναι ιδιαίτερα πολύπλοκη, ιδίως τα παράγωγα.

11.1.1 Εισαγωγή

Αν διαβάσετε το οικονομικό τύπο μάλλον θα πρέπει να γνωρίζουν την ταχεία διεθνή επέκταση της χρήσης των χρηματοοικονομικών μέσων 14. Αυτές ποικίλλουν από απλή, παραδοσιακή, π.χ. όργανα ομόλογα, μέχρι διάφορες μορφές της λεγόμενης «παραγώγων».

Μπορούμε να συνοψίσουμε ίσως τους λόγους για τους οποίους ένα έργο σχετικά με τη λογιστική των χρηματοπιστωτικών μέσων θεωρείται απαραίτητη ως εξής.

(Α) Η σημαντική αύξηση των χρηματοοικονομικών μέσων τα τελευταία χρόνια έχει ξεπεράσει την ανάπτυξη καθοδήγησης για τη λογιστική τους.

(Β) Το θέμα είναι διεθνούς ενδιαφέροντος, οι άλλοι εθνικοί φορείς καθορισμού προτύπων που εμπλέκονται καθώς και η IASB.

(Γ) Έχουν επισκεφθεί την πρόσφατη υψηλού προφίλ καταστροφές που αφορούν τα παράγωγα (π.χ. Barings), η οποία, ενώ δεν προκαλούνται από αδυναμίες της λογιστικής, έχουν εγείρει ερωτήματα για τη λογιστική και τη γνωστοποίηση των πρακτικών.

Τρεις λογιστικά πρότυπα ασχολούνται με χρηματοοικονομικά μέσα:

(Α) ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση, η οποία ασχολείται με:

(I) Η κατάταξη των χρηματοοικονομικών μέσων μεταξύ υποχρεώσεων και ιδίων κεφαλαίων

(Ii) την παρουσίαση ορισμένων μέσων σύνθετων (μέσα που συνδυάζουν το χρέος και τα ίδια κεφάλαια)

(Β) ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: αναγνώριση και επιμέτρηση, η οποία ασχολείται με:

(I) Αναγνώριση και διαγραφή

(Ii) Η επιμέτρηση των χρηματοοικονομικών μέσων

(Iii) Η λογιστική αντιστάθμισης (Γ) ΔΠΧΠ 7 Χρηματοοικονομικά Μέσα:

Γνωστοποιήσεις

14. Pricing financial instruments: The finite difference method D Tavella 2000

11.1.2 Ορισμοί

Το πιο σημαντικό ορισμοί είναι κοινά και στα δύο πρότυπα.

- Χρηματοδοτικό μέσο. Κάθε σύμβαση με την οποία δημιουργείται τόσο ένα χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού σε μία επιχείρηση και μια χρηματοοικονομική υποχρέωση ή ένα συμμετοχικό τίτλο σε μια άλλη οικονομική οντότητα.
 - Χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο. Κάθε περιουσιακό στοιχείο που είναι:
 - (Α) τα μετρητά
 - (Β) συμμετοχικό τίτλο άλλης οντότητας
 - (Γ) ένα συμβατικό δικαίωμα για είσπραξη μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου από μια άλλη οντότητα, ή ανταλλαγής χρηματοοικονομικών μέσων με άλλη οικονομική οντότητα υπό όρους δυνητικά ευνοϊκή για την εταιρεία
 - Οικονομική ευθύνη. Τυχόν υποχρέωση που αφορά:
 - (Α) τη συμβατική υποχρέωση:
 - (I) για παράδοση μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου σε άλλη οντότητα, ή
 - (Ii) για την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών μέσων με άλλη οντότητα υπό όρους που είναι δυνητικά δυσμενείς
 - συμμετοχικός τίτλος. Κάθε σύμβαση που ενσωματώνει ένα υπολειμματικό δικαίωμα επί των περιουσιακών στοιχείων μιας οντότητας, μετά την αφαίρεση όλων των υποχρεώσεών της.
 - Εύλογη αξία είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί ή μια υποχρέωση να διακανονιστεί, μεταξύ γνωστικών και πρόθυμων μερών σε μια συναλλαγή σε καθαρά εμπορική βάση. (ΔΛΠ 32 και ΔΛΠ 39)
- Οι ορισμοί αυτοί είναι πολύ σημαντικό - τόσο τους μάθουν.
- Θα πρέπει να διευκρινιστούν κάποια σημεία που προκύπτουν από αυτούς τους ορισμούς. Πρώτον, ένα ή δύο παραπάνω όρους θα πρέπει να τους ορίζεται.
- (Α) «σύμβαση» δεν χρειάζεται να είναι γραπτή, αλλά πρέπει να περιλαμβάνει μια συμφωνία που έχει «σαφή οικονομικά» συνέπειες και τις οποίες τα μέρη για να μην μπορούν να αποφύγουν, επειδή συνήθως η συμφωνία είναι εκτελεστή κατά νόμο.
 - (Β) ως «οντότητα», εδώ θα μπορούσε να είναι ατομική, εταιρική σχέση, που έχει συσταθεί το σώμα ή κυβερνητική υπηρεσία.

Οι ορισμοί των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων μπορεί να φαίνεται μάλλον κυκλική, αναφερόμενος όπως κάνουν με τους όρους χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου και χρηματοδοτικό μέσο. Το θέμα είναι ότι μπορεί να υπάρχει μια αλυσίδα των συμβατικών δικαιώματα και τις υποχρεώσεις, αλλά θα οδηγήσει τελικά στην είσπραξη ή την καταβολή μετρητών ή στην απόκτηση ή έκδοση ενός συμμετοχικού τίτλου.

Παραδείγματα των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνουν:

- (Α) Απαιτήσεις από πελάτες
- (Β) Επιλογές
- (Γ) Μετοχές (όταν πραγματοποιήθηκε ως επένδυση)

Παραδείγματα οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις περιλαμβάνουν:

- (Α) υποχρεώσεις από εμπορικές δραστηριότητες
- (Β) Ομολογιακά δάνεια πληρωτέα
- (Γ) εξαγοράσιμες προνομιούχες (μη μετοχικές) μετοχές

ΔΛΠ 32 καθιστά σαφές ότι τα ακόλουθα στοιχεία δεν είναι χρηματοπιστωτικά μέσα.

- (Α) Φυσικά περιουσιακά στοιχεία, π.χ. αποθέματα, ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού, μισθωμένα περιουσιακά στοιχεία και άυλα περιουσιακά στοιχεία (διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμπορικά σήματα κλπ.)
- (Β) Έξοδα επόμενων χρήσεων, αναβάλλεται έσοδα και οι περισσότερες υποχρεώσεις εγγύησης
- (Γ) Οι υποχρεώσεις ή περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι συμβατικής φύσεως, Ενδεχόμενες δικαιώματα και τις υποχρεώσεις ανταποκρίνονται στον ορισμό των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού και παθητικού αντίστοιχα, αν και πολλοί δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για αναγνώριση στις οικονομικές καταστάσεις. Αυτό συμβαίνει επειδή τα συμβατικά δικαιώματα ή υποχρεώσεις που υφίστανται λόγω του παρελθόντος συναλλαγή ή γεγονός (π.χ. υπόθεση μίας εγγύησης).

11.2 Παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μέσων

Ο στόχος του ΔΛΠ 32 είναι να βοηθήσει τους χρήστες να κατανοήσουν πώς λειτουργούν τα χρηματοπιστωτικά μέσα που μπορεί να έχουν επηρεάσει την οικονομική θέση της οντότητας, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμιακές ροές.

11.2..1 Έκταση

ΔΛΠ 32 θα πρέπει να εφαρμόζονται κατά την παρουσίαση και δημοσιοποίηση όλων των τύπων των χρηματοοικονομικών μέσων. Ορισμένα αντικείμενα που εξαιρούνται για παράδειγμα τις θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες, τις συντάξεις και ασφαλιστήρια συμβόλαια.

11.2..2 Υποχρεώσεις και ίδια κεφάλαια

Η κεντρική ιδέα του ΔΛΠ 32 είναι ότι τα χρηματοδοτικά μέσα θα πρέπει να υποβάλλονται σύμφωνα με την ουσία τους, όχι μόνο με τη νομική μορφή τους.

Ειδικότερα, οι φορείς που εκδίδουν χρηματοδοτικά μέσα θα πρέπει να τους κατατάξει (Η τμήματά τους) είτε ως χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις ή ίδια κεφάλαια.

Η κατάταξη ενός χρηματοοικονομικού μέσου ως υποχρέωση ή ως ίδια κεφάλαια εξαρτάται από τα ακόλουθα.

- Η ουσία του συμβατικού διακανονισμού κατά την αρχική αναγνώριση
 - Οι ορισμοί μιας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης και ενός συμμετοχικού τίτλου
- Πώς πρέπει μια χρηματοοικονομική υποχρέωση να διακρίνεται από τα μέσα ιδίων κεφαλαίων; Το κρίσιμο χαρακτηριστικό της ευθύνη είναι η υποχρέωση να μεταβιβάσει οικονομικό όφελος. Ως εκ τούτου ένα χρηματοοικονομικό μέσο είναι χρηματοοικονομική ευθύνη σε περίπτωση που υπάρχει συμβατική υποχρέωση για τον εκδότη, είτε να παραδώσει μετρητά ή άλλο χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο για το κάτοχο ή να ανταλλάξουν με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο με τον κάτοχο υπό δυνητικά δυσμενείς προϋποθέσεις για τον εκδότη.

Σε περίπτωση που η παραπάνω κρίσιμο χαρακτηριστικό δεν ικανοποιείται, τότε το χρηματοοικονομικό μέσο είναι συμμετοχικός τίτλος.

Το ΔΛΠ 32 εξηγεί ότι παρόλο που ο κάτοχος ενός συμμετοχικού τίτλου ενδέχεται να δικαιούται κατ' αναλογία μερίδιο του κάθε διανομής από ίδια κεφάλαια, ο εκδότης δεν έχει συμβατική υποχρέωση να κάνουν μια τέτοια κατανομή.

Η διάκριση μεταξύ εξαγοράσιμες και μη εξαγοράσιμες προνομιούχες μετοχές είναι σημαντική. Οι περισσότερες προτιμήσεις μετοχές είναι εξαγοράσιμες και συνεπώς κατατάσσονται ως χρηματοοικονομική υποχρέωση. Αναμείνετε να δείτε αυτό στις εξετάσεις σας.

11.2..3 Τόκοι, μερίσματα, κέρδη και ζημιές

Παράλληλα με την εξέταση κατά την παρουσίαση στην κατάσταση οικονομικής θέσης, το ΔΛΠ 32 θεωρεί πώς ο οικονομικός μέσα που επηρεάζουν την κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων ή στην κατάσταση συνολικών εσόδων (και των κινήσεων σε ίδια κεφάλαια). Η θεραπεία ποικίλλει ανάλογα με το αν τόκοι, τα μερίσματα, ζημιές ή κέρδη αναφέρονται σε εταιρική υποχρέωση ή ένα συμμετοχικό τίτλο.

(Α) Οι τόκοι, μερίσματα, ζημιές και κέρδη που αφορούν ένα χρηματοπιστωτικό μέσο (ή συστατικό μέρος) ταξινομούνται ως χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις πρέπει να αναγνωρίζονται ως έσοδα ή έξοδα στα αποτελέσματα.

(Β) διανομές προς τους κατόχους ενός χρηματοοικονομικού μέσου κατατάσσεται ως συμμετοχικός τίτλος (μερίσματα να κοινούς μετόχους) θα πρέπει να χρεώνεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια από τον εκδότη. Αυτά θα εμφανιστούν στον κατάσταση αλλαγών στα ίδια κεφάλαια.

(Γ) το κόστος διενέργειας μιας συναλλαγής καθαρής θέσης αντιμετωπίζεται λογιστικά ως μείωση των ιδίων κεφαλαίων συνήθως σε χρέωση του λογαριασμού υπέρ το άρτιο (εκτός και αν σχετίζεται άμεσα με την εξαγορά μιας επιχείρησης, οπότε είναι στα έξοδα της χρήσης σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ 3).

11.3 Διαφάνεια των Χρηματοπιστωτικών Μέσων

Ένας από τους κύριους σκοπούς του ΔΛΠ 32 είναι να παρέχει πλήρεις και χρήσιμες πληροφορίες που αφορούν τις χρηματοπιστωτικές μέσων. ΔΠΧΠ 7 αναθεωρεί, ενισχύει και αντικαθιστά τις γνωστοποιήσεις του ΔΛΠ 32.

11.3.1 ΔΠΧΠ 7

Όσον αφορά τους ειδικούς νομισματική αποκαλύψεις, σχολιασμός αφήγηση από τους εκδότες που ενθαρρύνεται από το πρότυπο. Αυτό θα επιτρέψει στους χρήστες να κατανοήσουν τη στάση της διοίκησης για τον κίνδυνο, ανεξάρτητα από την τρέχουσα συναλλαγές που αφορούν χρηματοπιστωτικά μέσα είναι στο τέλος της περιόδου.

Το πρότυπο δεν ορίζει τη μορφή ή τη θέση για την αποκάλυψη πληροφοριών. Ένας συνδυασμός αφηγηματικών περιγραφών και συγκεκριμένα ποσοτικά στοιχεία θα πρέπει να δοθούν, ανάλογα με την περίπτωση.

Το επίπεδο της λεπτομέρειας είναι θέμα κρίσης. Σε περίπτωση που ένας μεγάλος αριθμός πολύ παρόμοια οικονομικά πραγματοποιούνται οι συναλλαγές μέσω, αυτά μπορούν να ομαδοποιηθούν. Αντίθετα, μία ενιαία, σημαντική συναλλαγή μπορεί να απαιτήσει την πλήρη αποκάλυψη. Κατηγορίες μέσα θα συγκεντρωθούν από τη διοίκηση κατά τρόπο κατάλληλο για τις πληροφορίες που πρέπει να αποκαλυφθούν. Ο εξεταστής ανέφερε ότι ο ίδιος δεν θα θέσει ερωτήματα σχετικά με την οικονομική τους κινδύνους των χρηματοπιστωτικών μέσων.

11.4 Μέτρηση των Χρηματοπιστωτικών Μέσων

Όλα τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού θα πρέπει να είναι αρχικά σε τιμή κόστους.

11.4.1 Η αρχική μέτρηση

Τα χρηματοοικονομικά μέσα επιμετρούνται αρχικά στην εύλογη αξία του δεδομένης της αντιπαροχής ή λαμβάνονται (δηλαδή, κόστος) και (στις περισσότερες περιπτώσεις) το κόστος των συναλλαγών που σχετίζεται άμεσα με την απόκτηση ή την έκδοση του χρηματοδοτικό μέσο.

Η εξαίρεση στον κανόνα αυτό είναι όταν ένα χρηματοπιστωτικό μέσο προσδιορίζεται στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων απώλεια (ο όρος αυτός είναι εξηγείται παρακάτω). Στην περίπτωση αυτή, δεν είναι το κόστος των συναλλαγών προστίθενται στο εύλογη αξία κατά την αρχική αναγνώριση. Η εύλογη αξία του ανταλλάγματος που είναι συνήθως η τιμή συναλλαγής ή τις τιμές της αγοράς. Αν οι τιμές της αγοράς δεν είναι αξιόπιστες, η εύλογη αξία μπορεί να εκτιμηθεί με τη χρήση τεχνικής αποτίμησης (για παράδειγμα, με προεξόφληση ταμειακών ροών).

11.4.2 Μετά τη μέτρηση

Για τους σκοπούς της μέτρησης ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο στην κατοχή τους μετά την αρχική αναγνώριση, το ΔΛΠ 39 κατατάσσει χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία σε τέσσερις κατηγορίες που ορίζονται εδώ. Ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων ικανοποιεί μία από τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

(Α) Κατατάσσεται ως κατεχόμενο για εμπορική εκμετάλλευση. Ένα χρηματοοικονομικό μέσο ταξινομείται ως προς εμπορία αν είναι:

(Ι) αποκτήθηκε ή πραγματοποιήθηκε κυρίως για σκοπούς πώλησης ή επαναγοράς
(Ιι) μέρους του χαρτοφυλακίου εξατομικευμένων χρηματοοικονομικών μέσων που είχαν κοινή διαχείριση και για το οποίο υπάρχουν ενδείξεις πρόσφατου σχεδίου βραχυπρόθεσμης αποκόμισης κερδών

(Β) Κατά την αρχική αναγνώριση ορίζεται από την οικονομική οντότητα στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων.

Διακρατούμενα μέχρι τη λήξη επενδύσεις είναι μη παράγωγα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία με πάγιες ή προσδιορισμένες πληρωμές και σταθερή λήξη τις οποίες η οικονομική οντότητα έχει τη θετική πρόθεση και δυνατότητα να κρατήσει μέχρι τη λήξη τους.

Τα δάνεια και εισπρακτέα είναι μη παράγωγα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία με πάγιες ή προσδιορισμένες πληρωμές, τα οποία είναι δεν διαπραγματεύονται σε ενεργή αγορά.

Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία είναι εκείνα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι:

(Α) δανείων και χρεογράφων που εκδίδονται από την επιχείρηση,

(Β) διακρατούμενες μέχρι τη λήξη επενδύσεις, ή

(Γ) χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που αποτιμούνται σε δίκαιη αξία μέσω των αποτελεσμάτων. (ΔΛΠ 39)

Μετά την αρχική αναγνώριση, τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία πρέπει να προσδιορίζονται εκ νέου στην εύλογη αξία τους, χωρίς καμία έκπτωση για το κόστος των συναλλαγών που ενδέχεται να επιβαρύνουν την πώληση ή άλλη διάθεση, εκτός από:

(Α) Δάνεια και απαιτήσεις

(Β) Διακρατούμενες ως την λήξη επενδύσεις

(Γ) Οι επενδύσεις σε συμμετοχικούς τίτλους που δεν έχουν χρηματιστηριακή τιμή σε ενεργό αγορά και

των οποίων η εύλογη αξία δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα

Τα δάνεια και εισπρακτέα και με τη λήξη επενδύσεις θα πρέπει να αποτιμώνται στο αναπόσβεστο κόστος χρησιμοποιώντας τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου.

Αποσβεσμένο κόστος ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου ή χρηματοοικονομικής υποχρέωσης είναι το ποσό στο οποίο το χρηματοοικονομικό

περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση επιμετράται κατά την αρχική αναγνώριση μείον αποπληρωμές κεφαλαίου, πλέον ή μείον τη συσσωρευμένη απόσβεση κάθε διαφοράς μεταξύ του αρχικού ποσού και του ποσού ωρίμανσης και μείον οποιαδήποτε ανάλωση για απομείωση ή αδυναμία είσπραξης.

Η μέθοδος του πραγματικού επιτοκίου είναι μία μέθοδος υπολογισμού του αποσβεσμένο κόστος ενός χρηματοοικονομικού μέσου και επιμερισμού των εσόδων ή εξόδων από τόκους κατά τη διάρκεια της σχετικής περιόδου.

Το πραγματικό επιτόκιο είναι το επιτόκιο που προεξοφλεί ακριβώς τις εκτιμώμενες μελλοντικές πληρωμές ή εισπράξεις μετρητών μέσω της αναμενόμενης ζωής του χρηματοοικονομικού μέσου για την καθαρή λογιστική αξία. (ΔΛΠ 39)

11.4.3 Κέρδη και ζημίες

Μέσα στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων: τα κέρδη και οι ζημίες αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα (δηλαδή, στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων).

Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία: Κέρδη και ζημίες που αναγνωρίζονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια μέσω της κατάστασης συνολικών εσόδων. Όταν το περιουσιακό στοιχείο διαγράφεται το σωρευτικό κέρδος ή ζημιά είχε προηγουμένως αναγνωριστεί στα ίδια κεφάλαια θα πρέπει να αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

Χρηματοοικονομικά μέσα στο αναπόσβεστο κόστος: Τα κέρδη και οι ζημίες αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα ως αποτέλεσμα της διαδικασίας της απόσβεσης και όταν το περιουσιακό στοιχείο διαγράφεται.

11.4.4. Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που αποτιμώνται στο κόστος

Οι μη εισηγμένους συμμετοχικούς τίτλους που τηρούνται στο κόστος αν η εύλογη αξία τους δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. Η ζημιά απομείωσης είναι η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου και της παρούσας αξίας των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμειακών ροών, προεξοφλημένων με το τρέχον επιτόκιο της αγοράς της απόδοσης ενός παρόμοιου χρηματοοικονομικού όργανο. Τέτοιες ζημίες απομείωσης δεν μπορεί να αντιστραφεί.

11.4.5 Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που αποτιμώνται στην εύλογη αξία και τα κέρδη και οι ζημίες αναγνωρίζονται απευθείας στην ιδίων κεφαλαίων. Κάθε ζημία απομείωσης ενός διαθέσιμου προς πώληση χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο θα πρέπει να αφαιρεθεί από τα ίδια κεφάλαια και αναγνωρίζονται στο καθαρό κέρδος ή ζημία για την περίοδο ακόμη και αν το χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο δεν έχει διαγραφεί.

Η ζημία απομείωσης είναι η διαφορά μεταξύ του κόστους κτήσης του (μετά την αφαίρεση των αποπληρωμών κεφαλαίου και αποσβέσεων) και της τρέχουσας εύλογης αξίας (για συμμετοχικούς τίτλους) ή ανακτήσιμο ποσό (για το χρέος μέσω), μείον τυχόν ζημίες απομείωσης του περιουσιακού στοιχείου που προηγουμένως αναγνωρίστηκαν στα αποτελέσματα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12

LEASING

Πράξεις χρηματοδοτικής μίσθωσης είναι εξαιρετικά κοινή, ώστε αυτό είναι ένα σημαντικό πρακτικό θέμα. Λογιστική για τις μισθώσεις ρυθμίζεται από το ΔΛΠ 17, το οποίο εισήχθη λόγω των καταχρήσεων όσον αφορά τη χρήση του λογιστική για τις μισθώσεις από τις επιχειρήσεις. Οι εταιρείες αυτές ουσιαστικά «ανήκει» ένα περιουσιακό στοιχείο και «οφείλει» ένα χρέος για τους αγορά, αλλά έδειξε ούτε το περιουσιακό στοιχείο, ούτε την ευθύνη στην κατάσταση οικονομική θέση, διότι δεν ήταν υποχρεωμένα να το πράξουν. Εκτός ισολογισμού αυτό ονομάζεται χρηματοδοτικό φύλλο

12.1 Τύποι μίσθωσης

Η χρηματοδοτική μίσθωση είναι ένα μέσο απόκτησης της μακροχρόνιας χρήσης ενός στοιχείου ενεργητικού, ενώ μια λειτουργική μίσθωση είναι μια βραχυπρόθεσμη

συμφωνία μίσθωσης. Ουσίας επί της μορφής είναι σημαντική για τη διάκριση μεταξύ τους.

12.1.1 Τι είναι η μίσθωση;

Όταν τα αγαθά που αποκτήθηκαν εκτός από την άμεση άποψη μετρητά, οι ρυθμίσεις πρέπει να γίνουν σε σχέση με τις μελλοντικές πληρωμές για εκείνα τα εμπορεύματα. Στην απλούστερη περίπτωση των πωλήσεων πίστωσης, ο αγοραστής επέτρεψε χρονικό διάστημα (ας πούμε ένα μήνα) για το διακανονισμό του οφειλόμενου ποσού, και η κανονική διαδικασία λογιστικού σεβασμού των απαιτήσεων / υποχρεώσεων θα πρέπει να ληφθούν. Ωστόσο, τα τελευταία χρόνια έχει σημειωθεί σημαντική ανάπτυξη σε συμφωνίες μίσθωσης (Ορισμένοι τύποι μίσθωσης που ονομάζεται ενοικίαση συμφωνίες αγοράς σε ορισμένες χώρες).

ΔΛΠ 17 Μισθώσεις¹⁵ τυποποιεί τη λογιστική μεταχείριση και τη γνωστοποίηση των περιουσιακών στοιχείων που κατέχονται βάσει μίσθωσης.

Στην πράξη χρηματοδοτικής μίσθωσης δεν υπάρχει σύμβαση μεταξύ του εκμισθωτή και του μισθωτή για τη μίσθωση ενός περιουσιακού στοιχείου. Ο εκμισθωτής διατηρεί την νομική κυριότητα, αλλά μεταβιβάζει στο μισθωτή το δικαίωμα χρήσης του περιουσιακού στοιχείου για μια συμφωνημένη χρονική φορά σε αντάλλαγμα για συγκεκριμένες ενοίκια. ΔΛΠ 17 ορίζει μια μίσθωση και αναγνωρίζει δύο τύπους. Lease. Μια συμφωνία βάσει της οποίας ο εκμισθωτής μεταβιβάζει στο μισθωτή έναντι μισθώματος το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου για μια συμφωνημένη χρονική περίοδο.

Χρηματοδοτικής μίσθωσης. Μίσθωση η οποία μεταβιβάζει ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τις ωφέλειες που συνεπάγεται η ιδιοκτησία ενός περιουσιακού στοιχείου. Τίτλος μπορεί ή δεν μπορεί τελικά να μεταβιβαστεί.

Λειτουργικές μισθώσεις. Μια μίσθωση εκτός από χρηματοδοτική μίσθωση. (ΔΛΠ 17)

Η χρηματοδοτική μίσθωση μπορεί να είναι μια σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης.

(Η διαφορά είναι ότι στο πλαίσιο χρονομίσθωσης τη δέσμευση του πελάτη τελικά, μετά από την καταβολή ενός συμφωνημένου αριθμού των δόσεων, αποκτά το δικαίωμα να άσκηση δικαιώματος αγοράς του περιουσιακού στοιχείου. Στο πλαίσιο άλλων συμφωνιών μίσθωσης, η κυριότητα παραμένει για πάντα με τον εκμισθωτή.)

15. Rules-based standards and the lack of principles in accounting
CW Nobes - Accounting Horizons, 2005

Σε αυτό το κεφάλαιο ο χρήστης ενός περιουσιακού στοιχείου, συχνά θα αναφέρεται απλά ως ο μισθωτής, και ο προμηθευτής ως εκμισθωτής. Θα πρέπει να έχουμε κατά νου ότι οι ίδιες απαιτήσεις ισχύουν και στην περίπτωση των ενοικιαστών και πωλητές αντίστοιχα, στο πλαίσιο των συμφωνιών ενοικίου αγοράς.

Για να αναπτύξετε τον παραπάνω ορισμό, χρηματοδοτική μίσθωση θα πρέπει να τεκμαίρεται, εάν κατά την έναρξη της μίσθωσης του παρούσα αξία της ελάχιστης καταβολής μισθωμάτων είναι περίπου ίση με την εύλογη αξία του μισθωμένου περιουσιακό στοιχείο.

Η παρούσα αξία πρέπει να υπολογίζεται με βάση το τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης.

- Ελάχιστες πληρωμές μισθωμάτων. Οι πληρωμές καθ' όλη τη διάρκεια της σύμβασης που ο μισθωτής καλείται ή μπορεί να υποχρεωθεί να κάνουν.

- τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης.

Το προεξοφλητικό επιτόκιο που, κατά την έναρξη της μίσθωσης εξισώνει τη συνολική παρούσα αξία της

(A) της ελάχιστης καταβολής μισθωμάτων, και

(B) η μη εγγυημένης υπολειμματικής αξίας να είναι ίσο με το άθροισμα των

(A) η εύλογη αξία του μισθωμένου περιουσιακού στοιχείου, και

(B) οποιαδήποτε αρχικά άμεσα κόστη.

- μίσθωσης. Η μη ακυρωτέων περίοδο για την οποία ο μισθωτής έχει συμβληθεί να μισθώσει το περιουσιακό στοιχείο μαζί με τυχόν περαιτέρω όρους για την οποία ο μισθωτής έχει το δικαίωμα να παρατείνει τη μίσθωση του περιουσιακού στοιχείου, με ή χωρίς την καταβολή επιπλέον, όταν κατά την έναρξη της μίσθωσης είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής θα ασκήσει το δικαίωμα.

Σημειώστε ότι σε μια ερώτηση εξέτασης θα σας δοθεί το τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης.

12.1.2 Λογιστική για λειτουργικές μισθώσεις

Λειτουργικές μισθώσεις δεν αποτελούν πραγματικά ένα πρόβλημα λογιστικής. Ο μισθωτής καταβάλλει ποσά σε τακτά διαστήματα στον εκμισθωτή και αυτά χρεώνονται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων. Σε περίπτωση που ο μισθωτής προσφέρεται ένα κίνητρο όπως ένα δωρεάν περιόδου ή κίνητρο επιστροφής μετρητών, αυτό είναι αποτελεσματικά μια έκπτωση, η οποία θα είναι σε όλη την περίοδο της λειτουργικής μίσθωσης, σύμφωνα με την αρχή των δεδομένων. Για παράδειγμα, εάν μια εταιρεία τέθηκε σε ένα 4-ετή λειτουργικής μίσθωσης, αλλά δεν

ήταν υποχρεωμένη να κάνει όλες τις πληρωμές μέχρι το έτος 2, το σύνολο των πληρωμών που πρέπει να γίνουν πάνω από 2-4 χρόνια θα πρέπει να χρεώνεται ομοιόμορφα το πέρασμα των ετών 1-4.

Όταν ένα κίνητρο επιστροφής χρημάτων έχει ληφθεί, το συνολικό πληρωτέο ποσό κατά τη διάρκεια της μίσθωσης, μείον την επιστροφή μετρητών, θα πρέπει να χρεώνονται ομοιόμορφα σε όλη την διάρκεια της μίσθωσης. Αυτό μπορεί να γίνει με πίστωση της επιστροφής μετρητών, λάβει σε έσοδα επόμενων χρήσεων και τον απελευθερώνουμε στην κέρδος ή ζημία κατά τη διάρκεια της μίσθωσης.

12.1.3 Λογιστική για χρηματοδοτικές μισθώσεις

Για τα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση ή χρηματοδοτική μίσθωση αυτή λογιστικός χειρισμός δεν θα αποκαλύψει τις πραγματικότητα της κατάστασης. Εάν ένας εκμισθωτής εκμισθώνει ένα περιουσιακό στοιχείο σε μια χρηματοδοτική μίσθωση, το περιουσιακό στοιχείο θα είναι πιθανώς ποτέ να δει σε εγκαταστάσεις του ή χρησιμοποιούνται στην επιχείρησή του και πάλι. Δεν θα ήταν σωστό για έναν εκμισθωτή να καταγράφει το περιουσιακό στοιχείο ως ένα μη κυκλοφορούν περιουσιακό στοιχείο. Στην πραγματικότητα, αυτό που διαθέτει είναι ένα ρεύμα των ταμιακών ροών που εισπράττονται από τον μισθωτή. Το περιουσιακό είναι ένα εισπρακτέο ποσό και όχι ένα μη κυκλοφορούν περιουσιακό στοιχείο. Ομοίως, ο μισθωτής μπορεί να χρησιμοποιήσει μια χρηματοδοτική μίσθωση για τη χρηματοδότηση του «απόκτηση» ενός σημαντικού περιουσιακού στοιχείου το οποίο στη συνέχεια θα χρησιμοποιήσει στην επιχείρησή του, ίσως και για πολλά χρόνια. Η ουσία της συναλλαγής είναι ότι έχει αποκτήσει όχι άμεσα περιουσιακό στοιχείο, και αυτό αντανακλάται στο λογιστικό χειρισμό που προβλέπεται από το ΔΛΠ 17, αν και στο δίκαιο

ο μισθωτής δεν αποκτά την κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου.

Το διάγραμμα που ακολουθεί περίληψη θα πρέπει να σας βοηθήσει να αποφασίσουν εάν μια μίσθωση αποτελεί λειτουργική μίσθωση ή χρηματοδοτικής μίσθωσης μέχρι το τέλος της μισθωτικής περιόδου; Η μίσθωση περιλαμβάνει συμφωνία προαίρεσης αγοράς. Είναι της μίσθωσης για μια μεγαλύτερο μέρος του περιουσιακού στοιχείου ωφέλιμης ζωής. Είναι η παρούσα αξία των ελάχιστων μισθώματα μεγαλύτερη από ό, τι ή ουσιαστικά ίση με την εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου. Λειτουργικής μίσθωσης χρηματοδοτικής μίσθωσης

12.1.4 Γήπεδα και Κτίρια

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 17 είναι τα στοιχεία της γης και των κτιρίων μιας μίσθωσης γης και κτηρίων αντιμετωπίζονται ξεχωριστά για τους σκοπούς της κατάταξης της μίσθωσης. Μια μίσθωση γης είναι συνήθως αντιμετωπίζονται ως λειτουργική μίσθωση εκτός αν αναμένεται να περάσει στο τέλος της μίσθωσης. Μια μίσθωση των κτιρίων θα πρέπει να αντιμετωπίζονται ως χρηματοδοτική μίσθωση αν πληροί τις απαιτήσεις.

Οι ελάχιστες πληρωμές μισθωμάτων επιμερίζεται μεταξύ της γης και των κτιρίων στοιχεία κατ 'αναλογία με τις σχετικές εύλογες αξίες της συμμετοχής του μισθίου στην γη και τα κτίρια. Εάν η αξία της γης είναι άνευ σημασίας, η κατάταξη θα είναι σύμφωνα με τα κτίρια. Αν οι πληρωμές δεν μπορούν να διατεθούν αξιόπιστα, ολόκληρη η μίσθωση κατατάσσεται ως χρηματοδοτική μίσθωση, εκτός αν οι δύο στοιχεία αποτελούν λειτουργικές μισθώσεις, οπότε ολόκληρη η μίσθωση κατατάσσεται ως λειτουργική μίσθωση.

12.2 Μισθωτές

Πρέπει να μάθετε τις απαιτήσεις λογιστικής και δημοσιοποίησης για τις μισθωτές με χρηματοδοτικές μισθώσεις και λειτουργικές μισθώσεις.

12.2.1 Λογιστικός Χειρισμός

Το ΔΛΠ 17 απαιτεί ότι, όταν ένα περιουσιακό στοιχείο αλλάζει χέρια με χρηματοδοτική μίσθωση, εκμισθωτή και του μισθωτή θα πρέπει να λογιστικά τη συναλλαγή σαν να ήταν η πώληση της πιστοληπτικής ικανότητας. Στα βιβλία του μισθωτή ως εκ τούτου: Χρεώνει το λογαριασμό Ενεργητικού Πιστωτικής Εκμίσθωσης (υποχρέωση) λογαριασμού Το ποσό που πρέπει να καταγράφεται με τον τρόπο αυτό είναι η χαμηλότερη μεταξύ της εύλογης αξίας και της παρούσας αξίας των ελάχιστων μισθωμάτων. ΔΛΠ 17 αναφέρει ότι δεν είναι κατάλληλη για να παρουσιάσει υποχρεώσεις για μισθωμένα περιουσιακά στοιχεία, όπως οι κρατήσεις από το μισθωμένο περιουσιακά στοιχεία.

Μια πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης, αν ο φορέας θέτει αυτή η διάκριση για άλλες υποχρεώσεις. Το περιουσιακό στοιχείο πρέπει να αποσβένεται (για τις βάσεις που προβλέπονται στο ΔΛΠ 16 και 38) στη μικρότερη περίοδο μεταξύ:

- Η διάρκεια της μίσθωσης
- ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου.

Αν υπάρχει εύλογη βεβαιότητα σχετικά με τις ενδεχόμενες κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου, τότε θα πρέπει να αποσβένονται ωφέλιμης ζωής του.

12.2.2 Κατανομή των μισθωμάτων

Όταν ο μισθωτής κάνει ένα ενοίκιο πληρωμής που θα αποτελείται από δύο στοιχεία. (α) Η επιβάρυνση τόκων επί της χρηματοδότησης που παρέχεται από τον εκμισθωτή. Αυτή η αναλογία κάθε πληρωμή τόκοι πληρωτέοι στην κατάσταση συνολικών εσόδων του μισθωτή. (β) την επιστροφή μέρους του κόστους του κεφαλαίου του περιουσιακού στοιχείου. Στα βιβλία του μισθωτή, το ποσοστό αυτό κάθε Ενοικίαση πληρωμής πρέπει να χρεωθεί στο λογαριασμό του εκμισθωτή για τη μείωση του οφειλόμενου υπολοίπου της υποχρέωσης. Το πρόβλημα της λογιστικής είναι να αποφασίσετε τι ποσοστό της κάθε δόσης καταβάλλεται από το μισθωτή αντιπροσωπεύει ενδιαφέρον, και τι ποσοστό αντιπροσωπεύει αποπληρωμή του κεφαλαίου που καταβλήθηκε από τον εκμισθωτή.

Υπάρχουν δύο συνήθεις μέθοδοι κατανομής:

- Η αναλογιστική μέθοδο
- Η αθροιστική μέθοδο.

Η αναλογιστική μέθοδος είναι η καλύτερη και πιο επιστημονική μέθοδο. Απορρέει από την κοινή λογική παραδοχή ότι οι τόκοι που εισπράττονται από μια εταιρεία εκμισθωτής θα είναι ίσο με το ποσοστό απόδοσης που επιθυμεί η εταιρεία, πολλαπλασιάζεται με το ποσό του κεφαλαίου που έχει επενδυθεί. (α) Κατά την έναρξη της μίσθωσης του επενδεδυμένου κεφαλαίου είναι ίση με την εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου (μείον κάθε αρχική κατάθεση που καταβάλλονται από τον μισθωτή). (β) Το ποσό αυτό μειώνεται, όπως την πληρωμή κάθε δόσης. Επομένως, οι τόκοι που προκύπτουν είναι μεγαλύτερη στο πρώτο μέρος της διάρκειας της μίσθωσης, και σταδιακά μειώνει το κεφάλαιο εξοφλείται. Στην ενότητα αυτή, θα δούμε ένα απλό παράδειγμα της αναλογιστική μέθοδο.

12.2.4 Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης για τους μισθωτές

ΔΛΠ 17 (αναθεωρημένο) απαιτεί τις ακόλουθες πληροφορίες από μισθωτές όσον αφορά τις χρηματοδοτικές μισθώσεις:

- Η καθαρή λογιστική αξία στο τέλος της περιόδου αναφοράς για κάθε κατηγορία περιουσιακών στοιχείων
- Μια συμφωνία μεταξύ του συνόλου της ελάχιστης καταβολής μισθωμάτων κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς, και η παρούσα αξία τους.

Επιπλέον, η οικονομική οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί το σύνολο της ελάχιστης καταβολής μισθωμάτων στο τέλος της περιόδου αναφοράς, και την παρούσα αξία τους, για κάθε μία από τις ακόλουθες περιόδους:

- Το αργότερο εντός ενός έτους
- Μεγαλύτερο του ενός έτους και όχι αργότερα από πέντε έτη
- Μετά από πέντε έτη

12.2.5 Λειτουργικές μισθώσεις: γνωστοποιήσεις

Για λειτουργικές μισθώσεις στις γνωστοποιήσεις που έχουν ως εξής.

Το σύνολο της μελλοντικής ελάχιστης καταβολής μισθωμάτων βάσει μη ακυρώσιμων λειτουργικών μισθώσεων για κάθε μία από τις ακόλουθες περιόδους:

- (α) Όχι αργότερα από ένα έτος
- (β) μετά από ένα χρόνο και όχι αργότερα από πέντε έτη
- (γ) Μετά από πέντε έτη

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Σε όλες σχεδόν τις χώρες πρόσωπα φορολογούνται με βάση τα έσοδα από χρηματοοικονομικές πράξεις τους. Σε ορισμένες χώρες αυτό μπορεί να ονομαστεί εταιρεία ή εταιρικό φόρο, αλλά θα ακολουθούν την ορολογία του ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος και να το ονομάσουμε το φόρο εισοδήματος.

Υπάρχουν δύο πτυχές του φόρου εισοδήματος που πρέπει να υπολογίζονται: τρέχουσες φορολογικές και του αναβαλλόμενου φόρου. Αυτά θα συζητηθούν στα σημεία 1 και 2 αντίστοιχα.

13.1 Τρέχων φόρος

Τρέχων φόρος είναι το ποσό που καταβάλλεται για τις φορολογικές αρχές σε σχέση με τις εμπορικές δραστηριότητες της περιόδου.

13.1.1 Εισαγωγή

Μπορεί να έχετε αναλάβει μέχρι τώρα ότι η λογιστική των φόρων εισοδήματος ήταν ένα πολύ απλό θέμα για τις εταιρείες. Μπορείτε να υπολογίσετε το ποσό του οφειλόμενου φόρου που καταβάλλεται επί των φορολογητέων κερδών της εταιρείας και θα:

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΣ φόρος (κατάσταση συνολικών εσόδων)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΗ φορολογική υποχρέωση (κατάσταση οικονομικής θέσης)

με αυτό το ποσό. Πράγματι, αυτή η πτυχή της φορολογίας των εταιρειών - τρέχοντα φόρο - είναι συνήθως απλή. Περιπλοκές προκύπτουν, ωστόσο, όταν εξετάζουμε τις μελλοντικές φορολογικές συνέπειες από ό, τι συμβαίνει στους λογαριασμούς τώρα.

Αυτό είναι μια πτυχή του φόρου που ονομάζεται αναβαλλόμενης φορολογίας, η οποία θα εξετάσουμε στην επόμενη ενότητα.

13.1.2 ΔΛΠ 12 Φόροι εισοδήματος

Το ΔΛΠ 12 καλύπτει τόσο των σημερινών όσο και του αναβαλλόμενου φόρου¹⁶. Τα τμήματα που αφορούν τις τρέχουσες φορολογικές είναι αρκετά σύντομη, γιατί αυτό είναι η απλή και αναμφισβήτητα περιοχή του φόρου.

16. Shifting to International Financial Reporting Standards
By Michael Bradbury and Tony van Zijl 2007

13.1.3 Ορισμοί

Αυτοί είναι μερικοί από τους ορισμούς που δίδονται στο ΔΛΠ 12. Θα εξετάσουμε το υπόλοιπο αργότερα.

- Λογιστικό κέρδος. Καθαρό κέρδος ή ζημία μιας περιόδου, πριν από την αφαίρεση φορολογικών εξόδων.
- Φορολογητέο κέρδος (φορολογική ζημία). Το κέρδος (ζημία) για χρονικό διάστημα, που καθορίζεται σύμφωνα με τους κανόνες σύστασης από τις φορολογικές αρχές, πάνω στην οποία οι φόροι εισοδήματος είναι πληρωτέοι (ανακτήσιμοι).
- Έξοδο φόρου (έσοδο φόρου). Το συνολικό ποσό που περιλαμβάνεται στον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους ή ζημίας της περιόδου που αφορούν τα τρέχοντα και τον αναβαλλόμενο φόρο.
- Ο τρέχων φόρος. Το ποσό των φόρων εισοδήματος που καταβάλλει (ανακτήσιμων) σε σχέση με το φορολογητέο κέρδος (φορολογική) απώλεια για μια περίοδο. (ΔΛΠ 12)

Πριν προχωρήσουμε περαιτέρω, ας είμαστε σαφείς σχετικά με τη διαφορά μεταξύ του τρέχοντος και αναβαλλόμενου φόρου.

(Α) Τρέχων φόρος είναι το ποσό που πράγματι καταβάλλονται στις φορολογικές αρχές σε σχέση με τις εμπορικές δραστηριότητες της οντότητας κατά τη διάρκεια της περιόδου.

(Β) Ο αναβαλλόμενος φόρος είναι ένα μέτρο της λογιστικής, το οποίο χρησιμοποιείται για να ταιριάζει με τις φορολογικές επιπτώσεις των συναλλαγών με αντίκτυπο στη λογιστική και ως εκ τούτου παράγουν λιγότερες στρεβλώσεις τα αποτελέσματα.

13.1.4 Αναγνώριση των τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις και περιουσιακά στοιχεία

Το ΔΛΠ 12 απαιτεί οποιαδήποτε μη καταβληθέντος φόρου σε σχέση με την τρέχουσα ή προγενέστερες περιόδους θα αναγνωρίζεται ως υποχρέωση.

Αντιθέτως, τυχόν υπερβάλλον ποσό του φόρου που καταβάλλεται σε σχέση με την τρέχουσα ή προηγούμενες περιόδους για το τι πρόκειται να αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο. Λαμβάνοντας αυτό ένα βήμα παραπέρα, το ΔΛΠ 12 απαιτεί επίσης την αναγνώριση ως περιουσιακό στοιχείο του οφέλους που αφορούν σε φόρο απώλεια που μπορεί να μεταφερθεί αναδρομικά για ανάκτηση τρέχοντος φόρου προηγούμενης περιόδου. Αυτό είναι αποδεκτό, διότι είναι πιθανολογείται ότι το

όφελος θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. Η φορολογική απαίτηση θα πρέπει να εμφανίζεται στο ενεργητικό έως ότου η επιστροφή έχει ληφθεί από τις φορολογικές αρχές.

13.1.5 Μέτρηση

Μέτρηση της τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις (περιουσιακά στοιχεία) για την τρέχουσα και τις προηγούμενες περιόδους, είναι πολύ απλό. Μετράται στο ποσό που αναμένεται να δοθεί στην (ανακτηθεί από) τις φορολογικές αρχές. Οι φορολογικοί συντελεστές (και φορολογικούς νόμους) που χρησιμοποιείται πρέπει να είναι εκείνα που θεσπίζονται (ή ουσιαστικά θεσπιστεί) μέχρι το τέλος της περιόδου αναφοράς.

13.1.6 Αναγνώριση των τρεχουσών φορολογικών

Κανονικά, η τρέχουσα φορολογική απαίτηση αναγνωρίζεται ως έσοδο ή έξοδο και περιλαμβάνεται στο καθαρό κέρδος ή ζημία για την περίοδο, εκτός από δύο περιπτώσεις.

(Α) φόρος που προκύπτει από συνένωση επιχειρήσεων αντιμετωπίζεται διαφορετικά (ενεργητικό φορολογικές απαιτήσεις ή υποχρεώσεις της θυγατρικής που αποκτήθηκε, θα αποτελούν μέρος του υπολογισμού της υπεραξίας).

(Β) φόρος που προκύπτει από συναλλαγή ή γεγονός που αναγνωρίζεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια (στο ίδιο ή σε διαφορετική περίοδο).

Ο κανόνας που αναφέρεται (β) είναι λογικό. Εάν μία συναλλαγή ή γεγονός χρεώνεται ή πιστώνεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια, παρά στο κέρδος ή ζημία, τότε το σχετικό φόρο θα πρέπει να είναι επίσης. Ένα παράδειγμα μιας τέτοιας κατάστασης είναι όπου, σύμφωνα με το ΔΛΠ 8, προσαρμογή γίνεται στο υπόλοιπο έναρξης των κερδών εις νέον που οφείλεται είτε σε μεταβολή της λογιστικής πολιτικής που εφαρμόζεται αναδρομικά, ή για τη διόρθωση ενός υλικού λάθους προγενέστερης περιόδου

13.1.7 Παρουσίαση

Σε κατάσταση οικονομικής θέσης, φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις πρέπει να εμφανίζονται χωριστά από τα άλλα ενεργητικού και παθητικού.

Οι τρέχουσες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις μπορεί να αντισταθμιστεί, αλλά αυτό θα συμβεί μόνο όταν ισχύουν ορισμένες προϋποθέσεις.

(Α) Η επιχείρηση έχει ένα νόμιμα εκτελεστό δικαίωμα να συμψηφίσει τα αναγνωρισμένα ποσά.

(B) Ο φορέας που προτίθεται να διευθετήσει τα ποσά σε καθαρή βάση, ή να ρευστοποιήσει το περιουσιακό και διακανονισμό της υποχρέωσης την ίδια στιγμή. Το έξοδο (έσοδο) φόρου που συνδέονται με το κέρδος ή ζημία από συνήθεις δραστηριότητες θα πρέπει να εγγράφονται στην κατάσταση συνολικών εσόδων. Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης του ΔΛΠ 12 είναι εκτεταμένες και θα εξετάσουμε αυτά αργότερα στο κεφάλαιο.

13.2 αναβαλλόμενη φορολογία

Ο αναβαλλόμενος φόρος¹⁷ είναι ένα μέτρο λογιστικές αρχές που χρησιμοποιήθηκαν για να ταιριάζει με τις φορολογικές συνέπειες των συναλλαγών με τις λογιστικές τους αντίκτυπο. Είναι αρκετά περίπλοκο.

13.2.1 Τι είναι αναβαλλόμενη φορολογία

Όταν μια εταιρεία αναγνωρίζει ένα περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση, αναμένει να ανακτήσει ή να τακτοποιήσει τη λογιστική αξία της αυτό το περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση. Με άλλα λόγια, αναμένει να πωλήσει ή να χρησιμοποιήσουν μέχρι περιουσιακά στοιχεία, και για την αποπληρωμή υποχρεώσεων. τι θα συμβεί αν η ανάκτηση ή η τακτοποίηση είναι πιθανό να καταστήσει τις μελλοντικές πληρωμές φόρων μεγαλύτερες (ή μικρότερες) από ό, τι διαφορετικά θα ήταν αν η ανάκτηση ή ο διακανονισμός δεν είχε φορολογικές συνέπειες; Σε αυτές τις περιπτώσεις, το ΔΛΠ 12 απαιτεί από τις εταιρείες να αναγνωρίσει μία αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση (ή αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση).

13.2.2 Ορισμοί

Μην ανησυχείτε πάρα πολύ αν δεν καταλαβαίνετε την έννοια του αναβαλλόμενου φόρου ακόμα. Τα πράγματα πρέπει να γίνουν σαφέστερη καθώς εργάζεστε με αυτό το τμήμα. Πρώτα απ' όλα, εδώ είναι οι ορισμοί που αφορούν αναβαλλόμενη φορολογική δοθεί στο ΔΛΠ 12. Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις είναι τα ποσά των φόρων εισοδήματος που θα καταβληθούν σε μελλοντικές περιόδους, που αφορούν σε φορολογητέες προσωρινές διαφορές.

17. Earnings management: New evidence based on deferred tax expense
J Phillips, M Pincus... - Accounting Review, 2003

Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις είναι τα ποσά των φόρων εισοδήματος που είναι ανακτήσιμα σε μελλοντικές περιόδους και αφορούν σε:

- Αφαιρετέο προσωρινές διαφορές
- Η μεταφορά των αχρησιμοποίητων φορολογικών ζημιών
- Η μεταφορά των αχρησιμοποίητων πιστώσεων φόρου

Προσωρινές διαφορές είναι οι διαφορές μεταξύ της λογιστικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης στον κατάσταση οικονομικής θέσης και της φορολογικής βάσης του. Οι προσωρινές διαφορές μπορεί να είναι είτε:

- Φορολογητέες προσωρινές διαφορές, οι οποίες είναι προσωρινές διαφορές που θα καταλήξουν σε φορολογητέα ποσά τον προσδιορισμό του φορολογητέου κέρδους (φορολογικής ζημίας) των μελλοντικών περιόδων, όταν η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης ανακτάται ή τακτοποιείται
- εκπεστές προσωρινές διαφορές οι οποίες είναι προσωρινές διαφορές που θα καταλήξουν σε ποσά που εκπεστέα κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου κέρδους (φορολογικής ζημίας) των μελλοντικών περιόδων, όταν η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης ανακτάται ή τακτοποιείται Η φορολογική βάση ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης είναι το ποσό που αποδίδεται σε αυτό το περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση για φορολογικούς σκοπούς. (ΔΛΠ 12) Πρέπει να δούμε μερικά από αυτούς τους ορισμούς με περισσότερες λεπτομέρειες.

13.2.3 φορολογητέα βάση

Μπορούμε να επεκταθεί σχετικά με τον ορισμό που δίνεται παραπάνω, δηλώνοντας ότι η φορολογική βάση ενός περιουσιακού στοιχείου είναι το ποσό που θα είναι εκπεστέο φορολογικά από φορολογητέα οικονομικά οφέλη που θα εισρεύσουν στην επιχείρηση όταν αυτή ανακτά τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου. Σε περίπτωση που τα οικονομικά οφέλη δεν είναι φορολογητέα, η φορολογική βάση του περιουσιακού στοιχείου είναι η ίδια με τη λογιστική αξία του ΔΛΠ 12 δίνει τα ακόλουθα παραδείγματα περιπτώσεων στις οποίες η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης θα είναι ίση με τη φορολογική του βάση.

- Έξοδα τα οποία έχουν ήδη αφαιρεθεί για τον προσδιορισμό τρέχοντος φόρου μιας επιχείρησης ευθύνη για την τρέχουσα ή προηγούμενες περιόδους.

- Ένα δάνειο που καταβάλλεται υπολογίζεται στο ποσό που αρχικά έλαβε και το ποσό αυτό είναι το ίδιο με το ποσό που απαιτείται για την τελική ημερομηνία λήξης του δανείου.
- Τα δεδουλευμένα έξοδα το οποίο ποτέ δεν θα είναι εκπεστέο για φορολογικούς σκοπούς.
- Τα δεδουλευμένα έσοδα δεν θα είναι φορολογητέο.

13.2.4 Προσωρινές διαφορές

Μπορεί να έχουν βρει τον ορισμό των προσωρινών διαφορών που είναι κάπως ασαφής. να θυμάστε ότι λογιστικά κέρδη αποτελούν τη βάση για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών, επί των οποίων η φορολογική υποχρέωση για το έτος υπολογίζεται? ωστόσο, τα κέρδη της λογιστικής και των φορολογητέων κερδών είναι διαφορετικά.

Υπάρχουν δύο λόγοι για την διαφορές. (α) μόνιμες διαφορές. Αυτά συμβαίνουν όταν ορισμένα στοιχεία των εσόδων ή εξόδων, που εξαιρούνται από τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών (για παράδειγμα, δαπάνες ψυχαγωγίας που μπορεί να μην είναι επιτρεπτή για φορολογικούς σκοπούς). (β) Οι προσωρινές διαφορές. Αυτά συμβαίνουν όταν τα έσοδα ή έξοδα περιλαμβάνονται και στα δύο λογιστικών κερδών και των φορολογητέων κερδών, αλλά όχι για την ίδια λογιστική περίοδο. Για παράδειγμα, μια δαπάνη η οποία είναι αποδεκτή ως έκπτωση για την επίτευξη των φορολογητέων κερδών για 20X7 μπορεί να μην είναι περιλαμβάνονται στους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς μέχρι 20X8 ή αργότερα. Σε μακροπρόθεσμη βάση, η συνολική φορολογητέα κέρδη και σύνολο λογιστικών κερδών θα είναι η ίδια (εκτός από τις μόνιμες διαφορές), έτσι ώστε το χρονοδιάγραμμα διαφορές που δημιουργούνται σε μία περίοδο και είναι σε θέση να αντιστροφή σε μία ή περισσότερες επόμενες περιόδους.

Η αναβαλλόμενη φορολογία είναι ο φόρος που αναλογεί σε προσωρινές διαφορές. Η διάκριση που γίνεται στον ορισμό μεταξύ φορολογητέες προσωρινές διαφορές και τις εκπεστέες προσωρινές διαφορές μπορεί να γίνει σαφέστερη με την εξέταση τις εξηγήσεις και παραδείγματα που δίνονται στο πρότυπο και του προσαρτήματα.

13.3 Φορολογητέες προσωρινές διαφορές

Οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις προκύπτουν από φορολογητέες και εκπεστέες προσωρινές διαφορές.

13.3.1 Εύλογη προσαρμογή αξίας και των ανατιμήσεων

(A) Οι τρέχουσες επενδύσεις ή τα χρηματοπιστωτικά μέσα που αποτιμώνται στην εύλογη αξία. Αυτό υπερβαίνει το κόστος, αλλά δεν ισοδύναμη τη προσαρμογή που δεν έγινε για φορολογικούς σκοπούς.

(B) ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός αναπροσαρμόζεται από μια οικονομική οντότητα (σύμφωνα με το ΔΛΠ 16), αλλά καμία ισοδύναμη προσαρμογή δεν έγινε για φορολογικούς σκοπούς. Αυτό ισχύει και για μακροπρόθεσμες επενδύσεις. Δεδομένου ότι η φορολογική βάση παραμένει με την αρχική αξία, θα υπάρξει διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της φορολογικής βάσης, που οδηγεί σε αύξηση της πρόβλεψη για αναβαλλόμενη φορολογία.

13.3.1.1 Οι διαφορές που δεν οδηγούν σε μία αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση

Θυμηθείτε τον κανόνα που σας δώσαμε πιο πάνω, ότι όλες τις φορολογητέες προσωρινές διαφορές να οδηγήσουν σε μία αναβαλλόμενη φορολογική ευθύνη; Υπάρχουν δύο περιπτώσεις δίνεται στο πρότυπο όπου αυτό δεν ισχύει.

(A) Η αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση προκύπτει από την υπεραξία για την οποία απόσβεση δεν είναι εκπεστέα για φορολογικούς σκοπούς.

(B) Η αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση προκύπτει από την αρχική αναγνώριση στοιχείου ενεργητικού ή παθητικού σε συναλλαγή η οποία:

(I) δεν είναι συνένωση επιχειρήσεων, και

(Ii) Κατά τη στιγμή της συναλλαγής δεν επηρεάζει ούτε το λογιστικό κέρδος ούτε το φορολογητέο κέρδος

Προσπαθήστε να καταλάβετε το σκεπτικό πίσω από την αναγνώριση των αναβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων για τις φορολογητέες προσωρινές διαφορές.

(A) Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται, αναμένεται ότι η λογιστική αξία θα ανακτηθεί με τη μορφή των οικονομικών οφελών που εισρεύσουν στην

οικονομική οντότητα σε μελλοντικές περιόδους.

(B) Εάν η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου είναι μεγαλύτερη από τη φορολογική βάση του, τότε φορολογητέα οικονομικά οφέλη που θα είναι μεγαλύτερη από το ποσό που θα επιτρέπεται ως έκπτωση για φορολογικούς σκοπούς.

(Γ) Η διαφορά είναι επομένως μία φορολογητέα προσωρινή διαφορά και η υποχρέωση πληρωμής του προκύπτοντος φόρου εισοδήματος σε μελλοντικές περιόδους είναι μία αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση.

(Δ) Δεδομένου ότι η οικονομική οντότητα ανακτά τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, η φορολογητέα προσωρινή διαφορά θα αναστρέφεται και η επιχείρηση θα έχει φορολογητέο κέρδος.

(E) Στη συνέχεια είναι πιθανό ότι οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν από την οντότητα με τη μορφή φορολογικών πληρωμών, και έτσι την αναγνώριση όλων των αναβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων (πλην εκείνων που εξαιρούνται παραπάνω) απαιτείται από το ΔΛΠ 12.

13.3.2 χρονικές διαφορές

Ορισμένες προσωρινές διαφορές που συχνά αποκαλείται χρονικές διαφορές, όταν έσοδα ή έξοδα περιλαμβάνονται στο λογιστικό κέρδος μιας περιόδου, αλλά περιλαμβάνονται στο φορολογητέο εισόδημα διαφορετικής περιόδου. Οι κύριοι τύποι φορολογητέες προσωρινές διαφορές οι οποίες είναι χρονικές διαφορές και οι οποίες καταλήγουν σε αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις είναι που περιλαμβάνονται στα παραδείγματα που δίνονται παραπάνω.

- Τόκοι που αναλογεί σε δεδουλευμένη βάση, αλλά που για φορολογικούς σκοπούς είναι περιλαμβάνονται σε ταμειακή βάση.
- Ταχύτερη απόσβεση για φορολογικούς σκοπούς.
- κεφαλαιοποιήθηκαν και αποσβεσμένο κόστος ανάπτυξης.

13.3.3 αναπροσαρμοσμένα περιουσιακά στοιχεία

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 περιουσιακών στοιχείων μπορεί να αναπροσαρμόζεται. Εάν αυτό επηρεάζει το φορολογητέο κέρδος για την τρέχουσα περίοδο, η φορολογική βάση του περιουσιακού στοιχείου αλλαγές και καμία προσωρινή διαφορά δεν προκύπτει. Αν όμως (όπως και σε ορισμένες χώρες), η αναπροσαρμογή δεν θίγει τα σημερινά φορολογητέων κερδών, η φορολογική βάση του περιουσιακού στοιχείου δεν προσαρμόζεται. Κατά συνέπεια, η φορολογητέα ροή οικονομικών ωφελειών στην

οικονομική οντότητα και η μεταφορά αξία του περιουσιακού στοιχείου θα ανακτηθεί διαφέρει από το ποσό που θα είναι εκπιπτόμενο για φορολογικούς σκοπούς. Η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας ενός αναπροσαρμοσμένου περιουσιακού στοιχείου και της φορολογικής βάσης του είναι μία προσωρινή διαφορά και δημιουργεί μία αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση ή περιουσιακό στοιχείο.

13.4 Αφαιρετέες προσωρινές διαφορές

13.4.1 Ορισμός

Η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση πρέπει επίσης να πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης που αναφέρονται στο ΔΛΠ 12. Αυτό είναι ότι μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση θα πρέπει να αναγνωρίζονται για όλες τις εκπεστές προσωρινές διαφορές με την βαθμό που είναι πιθανό ότι φορολογητέα κέρδη θα είναι διαθέσιμα έναντι των οποίων μπορεί να χρησιμοποιηθεί. Αυτή είναι μια εφαρμογή της σύνεσης. Πριν εξετάσουμε αυτό το θέμα με περισσότερες λεπτομέρειες, ας εξετάσουμε τα παραδείγματα εκπεστές προσωρινές διαφορές που δίνεται στο πρότυπο.

13.4.2 Συναλλαγές που επηρεάζουν την κατάσταση συνολικών εσόδων

(α) Δαπάνες αποχώρησης προσωπικού (κόστος των συντάξεων) αφαιρούνται από τα λογιστικά κέρδη ως υπηρεσία παρέχεται από τον εργαζόμενο. Δεν αφαιρούνται κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου κέρδους έως ότου η επιχείρηση πληρώνει είτε συνταξιοδοτικές παροχές ή τις εισφορές σε ένα ταμείο. (Αυτό μπορεί να ισχύει και για συναφή έξοδα.)

Β) Συσσωρευμένη απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου στις οικονομικές καταστάσεις είναι μεγαλύτερη από τ συσσωρευμένη απόσβεση που δικαιολογείται για φορολογικούς σκοπούς μέχρι το τέλος της περιόδου αναφοράς.

(Γ) Το κόστος των αποθεμάτων που πωλήθηκαν πριν από το τέλος της περιόδου αναφοράς αφαιρείται από τη λογιστική κέρδους όταν τα αγαθά / υπηρεσίες που παρέχονται, αλλά αφαιρείται από το φορολογητέο κέρδος όταν έλαβε τα μετρητά

(Δ) Το ανακτήσιμο ποσό ενός στοιχείου των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού μειώνεται και η λογιστική αξία είναι ως εκ τούτου μειώνεται, αλλά η μείωση αυτή δεν λαμβάνεται υπόψη για φορολογικούς σκοπούς μέχρι το περιουσιακό

στοιχείο να πωληθεί.

(Ε) Οι δαπάνες Έρευνας (ή οργάνωση / άλλα έξοδα εκκίνησης) αναγνωρίζονται ως έξοδα για λογιστικούς σκοπούς, αλλά δεν εκπίπτουν από τα φορολογητέα κέρδη μέχρι μία μεταγενέστερη περίοδο.

(Στ) Τα έσοδα καταχωρούνται στις κατάσταση οικονομικής θέσης, αλλά έχει ήδη περιληφθεί στο φορολογητέο κέρδους στην τρέχουσα / προηγούμενες περιόδους.

(Ζ) Η κρατική επιχορήγηση περιλαμβάνεται στην κατάσταση οικονομικής θέσης ως έσοδα επόμενων χρήσεων, αλλά δεν θα είναι φορολογητέο σε μελλοντικές περιόδους.

(Σημ. Η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση, μπορεί να μην αναγνωρίζεται εδώ, σύμφωνα με το πρότυπο.)

13.4.3 Δίκαιη προσαρμογών αξίας και ανατιμήσεις

Οι τρέχουσες επενδύσεις ή τα χρηματοπιστωτικά μέσα μπορούν να απεικονίζονται στην εύλογη αξία η οποία είναι μικρότερη από το κόστος, αλλά δεν ισοδύναμη προσαρμογή δεν έγινε για φορολογικούς σκοπούς.

13.4.4 Αναγνώριση των εκπεστέων προσωρινών διαφορών

Κοιτάξτε τα σημαντικά κριτήρια αναγνώρισης στο σημείο 4.1 πιο πάνω. Όπως συμβαίνει και με προσωρινές φορολογητέες διαφορές, υπάρχουν και περιπτώσεις όπου το συνολικό κανόνας για την αναγνώριση της αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης δεν επιτρέπονται.

(Α) Σε περίπτωση που η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση προκύπτει από αρνητική υπεραξία που αντιμετωπίζεται ως αναβαλλόμενο έσοδο σύμφωνα με το ΔΛΠ 22.

(Β) Σε περίπτωση που η αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση προκύπτει από την αρχική αναγνώριση ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης σε συναλλαγή η οποία:

(Ι) δεν είναι συνένωση επιχειρήσεων, και

(Ιι) Κατά το χρόνο της συναλλαγής, δεν επηρεάζει ούτε το λογιστικό ούτε το φορολογητέο κέρδος / απώλεια φόρων.

Η αναγνώριση των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων που προκύπτουν από εκπεστές προσωρινές διαφορές.

(Α) Όταν μια υποχρέωση αναγνωρίζεται, θεωρείται ότι η λογιστική αξία της θα διευθετηθούν με τη μορφή εκροή των οικονομικών ωφελειών από την οικονομική

οντότητα σε μελλοντικές περιόδους.

(B) Όταν αυτά τα ροή των πόρων από την οικονομική οντότητα, μέρος ή το σύνολο μπορεί να είναι εκπεστέο κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου κέρδους της περιόδου μετά από εκείνο στο οποίο η ευθύνη είναι αναγνωρισμένη.

(Γ) Η προσωρινή φορολογική διαφορά υπάρχει συνέχεια μεταξύ της λογιστικής αξίας της υποχρέωσης και της φορολογικής βάση.

(Δ) Μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση προκύπτει ως εκ τούτου, αντιπροσωπεύει τους φόρους εισοδήματος που θα καταβληθούν ως αποζημίωση για μελλοντικές περιόδους, οπότε αυτό το μέρος της υποχρέωσης θα επιτρέπεται ως έκπτωση από το φορολογητέο κέρδος.

(E) Κατά τον ίδιο τρόπο, όταν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου είναι μικρότερη από τη φορολογική βάση του, η διαφορά δημιουργεί σε μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση σε σχέση με τους φόρους εισοδήματος που θα είναι ανακτήσιμη σε μελλοντικές περιόδους.

13.4.5 Τα Φορολογητέα Κέρδη σε Μελλοντικές Περιόδους

Όταν μπορούμε να είμαστε βέβαιοι ότι υπάρχουν επαρκή φορολογητέα κέρδη θα είναι διαθέσιμα έναντι των οποίων εκπεστέες προσωρινές διαφορές μπορεί να χρησιμοποιηθεί; Το ΔΛΠ 12 αναφέρει ότι αυτό θα θεωρείται όταν επαρκείς φορολογητέες προσωρινές υπάρχουν διαφορές που αφορούν την ίδια φορολογική αρχή και την ίδια φορολογητέα οικονομική μονάδα. Αυτά θα πρέπει να αναμένονται να αναστραφούν:

(A) Κατά την ίδια περίοδο όπως η αναμενόμενη αναστροφή των εκπεστέων προσωρινών διαφορών, ή

(B) σε περιόδους στις οποίες μια φορολογική ζημία που προκύπτει από την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση μπορεί να μεταφερθεί σε προηγούμενες ή επόμενες.

Μόνο υπό αυτές τις συνθήκες είναι η αναβαλλόμενη φορολογική αναγνωρίζονται, στην περίοδο κατά την οποία η έκπτωση προσωρινές διαφορές προκύπτουν.

13.4.6 Αχρησιμοποίητες φορολογικές ζημίες και αχρησιμοποίητοι πιστωτικοί φόροι

Μια οντότητα μπορεί να έχει αχρησιμοποίητες φορολογικές ζημίες ή πιστώσεων (δηλαδή που μπορεί να συμψηφίζονται με φορολογητέα κέρδη) στο τέλος της

περιόδου. Σε περίπτωση που ένα αναβαλλόμενο φορολογικό περιουσιακό στοιχείο θα αναγνωρίζεται σε σχέση με τα εν λόγω ποσά; ΔΛΠ 12 ορίζει ότι αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση μπορεί να αναγνωρισθεί υπό τις συνθήκες αυτές, στο βαθμό που είναι πιθανό μέλλον φορολογητέα κέρδη θα είναι διαθέσιμα έναντι των οποίων το μη χρησιμοποιηθέν φορολογικές απώλειες / οι πιστώσεις μπορούν να χρησιμοποιηθούν.

13.5 Μέτρηση και την αναγνώριση της αναβαλλόμενης φορολογίας

13.5.1 Βάση της διάταξης του αναβαλλόμενου φόρου

ΔΛΠ 12 υιοθετεί την μέθοδο της ολικής παροχής λογιστική των αναβαλλόμενων φόρων. Η πλήρης μέθοδος διάταξης έχει το πλεονέκτημα ότι αναγνωρίζει ότι κάθε διαφορά χρόνου, στο τέλος της περιόδου αναφοράς έχει συνέπειες για τις μελλοντικές πληρωμές φόρων. Εάν μια επιχείρηση υποστηρίζει την επιτάχυνση της φορολογικής Επίδομα σε ένα στοιχείο των φυτών, οι μελλοντικές αξιολογήσεις φόρος θα είναι μεγαλύτερος από ό, τι θα ήταν διαφορετικά.

Οι μελλοντικές συναλλαγές μπορεί να επηρεάσει και αυτές τις εκτιμήσεις ακόμη περισσότερο, αλλά που δεν είναι σχετικές για την αξιολόγηση της θέσης στο τέλος της περιόδου αναφοράς.

13.5.2 Οι αλλαγές των φορολογικών συντελεστών

Όταν ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος κυμαίνεται από το ένα έτος στο άλλο, ένα πρόβλημα ανακύπτει σε σχέση με του ποσού της αναβαλλόμενης φορολογίας που θα πιστωθεί (χρέωση) στην κατάσταση συνολικών εσόδων κατά τα επόμενα χρόνια.

Το ΔΛΠ 12 απαιτεί από αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις που πρέπει να μετρηθεί με τους φορολογικούς συντελεστές που αναμένεται να εφαρμοστούν στην περίοδο κατά την οποία η απαίτηση ή υποχρέωση να διακανονιστεί, με βάση τους φορολογικούς συντελεστές και νόμους που έχουν θεσπιστεί (ή ουσιαστικά θεσπιστεί) στο τέλος της περιόδου αναφοράς. Με άλλα λόγια, το ΔΛΠ 12 απαιτεί την ευθύνη της μεθόδου που θα χρησιμοποιηθεί.

13.5.3 Προεξόφληση

Προεξόφληση χρησιμοποιείται για να επιτρέψει για το αποτέλεσμα της διαχρονικής

αξίας του χρήματος. Το ΔΛΠ 12 αναφέρει ότι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις δεν πρέπει να αποκλειστεί, λόγω της πολυπλοκότητας και τις δυσκολίες που εμπλέκονται. Προεξόφληση εφαρμόζεται σε άλλες μη βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων, όπως διατάξεις και αναβαλλόμενες πληρωμές.

13.5.4 Λογιστική αξία των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων

Η λογιστική αξία των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων πρέπει να επανεξεταστεί στο τέλος της κάθε περιόδου αναφοράς και μειώνεται ανάλογα με την περίπτωση (ανεπαρκή μελλοντικά φορολογητέα κέρδη). Μια τέτοια μείωση μπορεί να αντιστραφεί στα μελλοντικά χρόνια.

13.5.5 Αναγνώριση

Όπως και με τα τρέχοντα φόρο, αναβαλλόμενου φόρου θα πρέπει κανονικά να αναγνωρίζονται ως έσοδα ή δαπάνες και να συμπεριλαμβάνονται στο καθαρό κέρδος ή ζημία της περιόδου στην κατάσταση συνολικών εσόδων. Η εξαίρεση είναι όταν ο φόρος προκύπτει από μια συναλλαγή ή γεγονός που αναγνωρίζεται (στην ίδια ή σε διαφορετική περίοδο) άμεσα στα ίδια κεφάλαια.

Τα μεγέθη που εμφανίζονται για αναβαλλόμενη φορολογία στην κατάσταση συνολικών εσόδων θα αποτελείται από δύο συστατικά.

(Α) Ο αναβαλλόμενος φόρος που σχετίζονται με χρονικές διαφορές.

(Β) Οι προσαρμογές που σχετίζονται με αλλαγές στη λογιστική αξία των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων / υποχρεώσεων (όπου δεν υπάρχει καμία αλλαγή σε χρονικές διαφορές), π.χ. αλλαγές των φορολογικών συντελεστών / νόμους, την επαναξιολόγηση της ανάκτησης των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων, ή μια αλλαγή στην αναμενόμενη ανάκαμψη ενός περιουσιακού στοιχείου.

Αντικείμενα θα αναγνωριστούν στα αποτελέσματα, εκτός αν αφορούν στοιχεία ήδη χρεώνονται / πιστώνονται στο ιδίων κεφαλαίων.

Η αναβαλλόμενη φορολογία (και τρέχοντος φόρου) θα πρέπει να χρεώνονται / πιστώνονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια, αν ο φόρος αφορά σε στοιχεία, επίσης, χρεώνονται / πιστώνονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια (στην ίδια ή σε διαφορετική περίοδο).

Παραδείγματα των ΔΛΠ που επιτρέπουν ορισμένα στοιχεία να πιστώνονται / χρεώνονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια περιλαμβάνουν:

- (A) Οι επανεκτιμήσεις των ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού (ΔΛΠ 16), και
(B) Η επίδραση της αλλαγής της λογιστικής πολιτικής (εφαρμόζεται αναδρομικά) ή διόρθωση ενός υλικού σφάλματος (ΔΛΠ 8)

13.5.6 Γιατί αναγνωρίζουμε αναβαλλόμενο φόρο;

- (A) Οι προσαρμογές για αναβαλλόμενη φορολογία γίνεται σύμφωνα με την έννοια των δεδουλευμένων και σύμφωνα με τον ορισμό μιας υποχρέωσης στο πλαίσιο, δηλαδή ένα γεγονός του παρελθόντος έχει δημιουργήσει υποχρέωση σε τη μορφή της αυξημένης φορολογίας που θα καταβάλλονται στο μέλλον. Το ποσό μπορεί να είναι αξιόπιστα εκτιμάται. Μια αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ανταποκρίνεται ομοίως στον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου.
- (B) Σε περίπτωση που δεν τους αναγνωρίζονται οι μελλοντικές φορολογικές συνέπειες των συναλλαγών, το κέρδος μπορεί να υπερεκτιμηθεί, γεγονός που οδηγεί να υπερπληρώσει τα μερίσματα και η στρέβλωση της τιμής της μετοχής και EPS.

13.6 φορολογία στους λογαριασμούς εταιρειών

Σε κατάσταση οικονομικής θέσης της ευθύνης για το φόρο που καταβάλλεται είναι η φορολογική επιβάρυνση για το έτος. Στη κατάσταση συνολικών εσόδων της φορολογική επιβάρυνση για το έτος που είναι προσαρμοσμένη για μεταφορές προς ή από αναβαλλόμενη φορολογία και για την προηγούμενη χρήση υπο-ή υπερ-διατάξεις.

Έχουμε τώρα κοίταξε το «συστατικά» της φορολογίας στους λογαριασμούς εταιρειών. Υπάρχουν δύο πτυχές που πρέπει να μάθει:

- (A) Η φορολογία επί των κερδών στην κατάσταση συνολικών εσόδων.
(B) τη φορολογία των ποσών που οφείλονται, εμφανίζεται ως υποχρέωση στην κατάσταση οικονομικής θέσης.

13.6.1 Η φορολογία στην κατάσταση συνολικών εσόδων

Ο φόρος επί των κερδών από συνήθεις δραστηριότητες υπολογίζεται με την άθροιση:

- (A) Ο φόρος εισοδήματος επί των φορολογητέων κερδών
(B) Μεταφορές προς ή από αναβαλλόμενη φορολογία

(Γ) Οποιαδήποτε κάτω από την παροχή ή την υπερπροσφορά του φόρου εισοδήματος επί των κερδών των προηγούμενων ετών

Όταν φόρος εισοδήματος επί των κερδών υπολογίζεται, ο υπολογισμός είναι μόνο μια εκτίμηση του τι είναι η εταιρεία σκέφτεται φορολογική υποχρέωση του θα είναι. Σε μεταγενέστερες συναλλαγές με τις φορολογικές αρχές, σε διαφορετική φορολογική επιβάρυνση του εισοδήματος μπορεί τελικά να συμφωνηθεί. Η διαφορά μεταξύ της κατ'εκτίμηση φόρο επί των κερδών για ένα έτος και η πραγματική φορολογική επιβάρυνση που τελικά συμφωνήθηκε για το έτος που γίνεται ως προσαρμογή φορολογία επί των κερδών το επόμενο έτος, με αποτέλεσμα την αποκάλυψη της είτε την ελλιπή ή υπερπροσφορά των φόρων.

13.6.2 Η Φορολογία στην Κατάσταση Οικονομικής Θέσης

Θα πρέπει να είναι ήδη εμφανής από τα προηγούμενα παραδείγματα ότι ο φόρος εισοδήματος στην κατάσταση συνολικά έσοδα δεν θα είναι το ίδιο με πρόβλεψη για φόρο εισοδήματος στην κατάσταση οικονομικής θέσης. Σε κατάσταση οικονομικής θέσης, υπάρχουν πολλά στοιχεία τα οποία θα μπορούσαμε να περιμένετε να βρείτε.

(α) Ο φόρος εισοδήματος μπορεί να είναι πληρωτέα σε σχέση με (ας πούμε) οι πληρωμές των τόκων που καταβάλλονται τα τελευταία επιστροφή λογιστικών περίοδο του έτους, ή δεδουλευμένα. (β) Σε περίπτωση που δεν καταβάλλεται φόρος (ή πολύ λίγο), τότε θα μπορούσε να υπάρχει ένα φόρο εισοδήματος που είναι ανακτήσιμα αποκαλυφθούν ενεργητικού στο κυκλοφορούν ενεργητικό (φόρος εισοδήματος είναι συνήθως ανακτηθούν από συμψηφίζεται με τη φορολογική υποχρέωση για το έτος). (γ) Θα υπάρχει συνήθως μία υποχρέωση για φόρο, ενδεχομένως να περιλαμβάνει τα οφειλόμενα ποσά σε σχέση με τα προηγούμενα ετών, αλλά έχουν ακόμη καταβληθεί. (δ) Πρέπει επίσης να βρείτε μια υποχρέωση του λογαριασμού αναβαλλόμενης φορολογίας. Η αναβαλλόμενη φορολογία που εμφανίζονται στις «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις» στην κατάσταση οικονομικής θέσης.

13.6.3 Παρουσίαση των φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις

Αυτά θα πρέπει να παρουσιάζονται ξεχωριστά από άλλα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού σε κατάσταση οικονομικής θέσης. Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις πρέπει να διακρίνονται από τις τρέχουσες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις.

Επιπλέον, οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις / υποχρεώσεις δεν θα πρέπει να κατατάσσονται στο κυκλοφορούν ενεργητικό / παθητικό, όπου μια οντότητα που κάνει μια τέτοια διάκριση. Υπάρχουν μόνο περιορισμένες περιπτώσεις όπου οι τρέχουσες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις μπορούν να συμψηφίζονται. Αυτό θα πρέπει να συμβεί μόνο εάν ισχύουν δύο πράγματα (α) Η επιχείρηση έχει ένα νόμιμα εκτελεστό δικαίωμα να συμψηφίσει τα αναγνωρισμένα ποσά. (β) Ο φορέας που προτίθεται είτε να προβεί σε διακανονισμό του καθαρού υπολοίπου, είτε να ρευστοποιήσει το περιουσιακό και διακανονισμό της υποχρέωσης ταυτόχρονα. Παρόμοια κριτήρια που ισχύουν για την αντιστάθμιση των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

13.6.4 Παρουσίαση των φορολογικών εξόδων

Το έξοδο φόρου εισοδήματος ή που σχετίζονται με το κέρδος ή ζημία της περιόδου θα πρέπει να παρουσιάζεται στην κατάσταση των συνολικών εσόδων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14

ΚΕΡΔΗ ΑΝΑ ΜΕΤΟΧΗ

Το κέρδος ανά μετοχή (EPS) χρησιμοποιείται ευρέως από τους επενδυτές ως μέτρο της απόδοσης της εταιρείας και έχει ιδιαίτερη σημασία: (α) Συγκρίνοντας τα αποτελέσματα μιας εταιρείας κατά τη διάρκεια μιας χρονικής περιόδου (β) Συγκρίνοντας την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων μιας εταιρείας κατά την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων μιας άλλης επιχείρησης, καθώς επίσης και εναντίον των αποδόσεων. Μπορούν να ζητηθούν από το απόθεμα δανείων και άλλων μορφών επένδυσης. Ο σκοπός της, κάθε κριτήριο στις αποδοχές είναι η επίτευξη όσο το δυνατόν περισσότερο της σαφήνεια των εννοιών, η συγκρισσιμότητα μεταξύ μιας εταιρείας και μίας άλλης, ενός έτους με ένα άλλο, και ο καταλογισμός των κερδών για τις μετοχές. Το ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά μετοχή κατά κάποιο τρόπο να διασφαλίζει την υλοποίηση όλων αυτών των στόχων.

14.1 ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά Μετοχή

ΔΛΠ 33 είναι μια αρκετά απλή τυπική¹⁸. Σιγουρευτείτε ότι ακολουθείτε όλους τους υπολογισμούς σας και μέσω θα πρέπει στη συνέχεια να είναι σε θέση να αντιμετωπίσει ερωτήσεις εύκολα.

14.1.1 Στόχος

Ο στόχος του ΔΛΠ 33 είναι να βελτιωθεί η σύγκριση των επιδόσεων των διαφόρων οντοτήτων κατά την ίδια περίοδο και της ίδιας οντότητας σε διαφορετικές λογιστικές περιόδους από τη περιγραφή των μεθόδων για τον προσδιορισμό του αριθμού των μετοχών που πρέπει να περιλαμβάνονται στον υπολογισμό των κερδών ανά μετοχή και άλλα ποσά ανά μετοχή, καθορίζοντας την παρουσίασή τους.

14.1.2 Ορισμοί

Οι ακόλουθοι ορισμοί του ΔΛΠ 33 και ΔΛΠ 32.

- Συνήθεις μετοχές: ένας συμμετοχικός τίτλος που έπεται σε όλες τις άλλες κατηγορίες μετοχών.
- Πιθανή κοινή μετοχή: ένα χρηματοοικονομικό μέσο ή άλλη σύμβαση που μπορεί να παρέχει στον κάτοχό της να συνήθεις μετοχές.
- Επιλογές, μετοχών και τα ισοδύναμά τους: χρηματοοικονομικά μέσα που δίδουν στον κάτοχο το δικαίωμα να την αγορά κοινών μετοχών. (ΔΛΠ 33)

18. Compliance with IFRS disclosure requirements and individual analysts' forecast errors C Hodgdon, RH Tondkar, DW Harless 2008

- Χρηματοδοτικό μέσο: κάθε σύμβαση που δημιουργεί, αφενός, ένα χρηματοοικονομικό στοιχείο ενεργητικού σε μία επιχείρηση και μια χρηματοοικονομική υποχρέωση ή ένα συμμετοχικό τίτλο σε μια άλλη οικονομική οντότητα.

- συμμετοχικός τίτλος: κάθε σύμβαση που αποδεικνύει ένα υπολειμματικό δικαίωμα επί των περιουσιακών στοιχείων μιας οντότητας, μετά την αφαίρεση όλων των υποχρεώσεών της. (ΔΛΠ 32)

14.1.2.1 Οι κοινές μετοχές

Μπορεί να υπάρχουν περισσότερες από μία κατηγορίες κοινών μετοχών, αλλά συνήθεις μετοχές της ίδιας κατηγορίας θα έχουν την ίδια δικαιώματα στη λήψη μερισμάτων. Οι κοινές μετοχές συμμετέχουν στα καθαρά κέρδη της περιόδου μόνο μετά από τις άλλες κατηγορίες μετοχών, π.χ. προνομιούχες μετοχές.

ΔΛΠ 33 προσδιορίζει τα ακόλουθα παραδείγματα των χρηματοοικονομικών μέσων και άλλα συμβόλαια που δημιουργούν δυνητικούς συνήθεις μετοχές.

(Α) χρεωστικοί ή συμμετοχικοί τίτλοι, συμπεριλαμβανομένων των προνομιούχων μετοχών, οι οποίες είναι μετατρέψιμες σε κοινές μετοχές

(Β) Δικαιώματα Αγοράς Μετοχών και επιλογές

(Γ) τα σχέδια των εργαζομένων που επιτρέπουν στους υπαλλήλους να λάβουν κοινές μετοχές ως μέρος των αποδοχών τους και άλλα σχέδια αγοράς μετοχών

(Δ) Οι μετοχές που θα εκδίδονταν με την εκπλήρωση ορισμένων προϋποθέσεων που προκύπτουν από τις συμβατικές ρυθμίσεις, όπως η αγορά μιας επιχείρησης ή άλλων περιουσιακών στοιχείων

14.1.3 Πεδίο εφαρμογής

ΔΛΠ 33 έχει τους εξής περιορισμούς πεδίο εφαρμογής.

(Α) Μόνο οι εταιρείες με (εν δυνάμει) κοινές μετοχές που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο πρέπει να παρουσιάσει κέρδη ανά μετοχή

(Συμπεριλαμβανομένων των επιχειρήσεων κατά τη διαδικασία της που αναφέρονται).

(Β) EPS χρειάζεται να παρουσιάζεται μόνο με βάση τα ενοποιημένα αποτελέσματα όπου τα αποτελέσματα της μητρικής εταιρίας εμφανίζεται επίσης.

(Γ) Σε περίπτωση που οι επιχειρήσεις επιλέγουν να παρουσιάσει κέρδη ανά μετοχή, ακόμη και όταν δεν έχουν (εν δυνάμει) κοινές μετοχές που διαπραγματεύονται, πρέπει να το κάνουν σύμφωνα με το ΔΛΠ 33.

14.3 Βασικά Κέρδη ανά Μετοχή

Θα πρέπει να ξέρετε πώς να υπολογίσει βασικά κέρδη ανά μετοχή.

Βασικά κέρδη ανά μετοχή θα υπολογίζονται διαιρώντας το καθαρό κέρδος ή ζημία για την περίοδο που αναλογεί στους κοινούς μετόχους με το μέσο σταθμισμένο αριθμό κοινών μετοχών σε κυκλοφορία κατά τη διάρκεια της περιόδου.

Βασικά κέρδη ανά μετοχή =

Σταθμισμένος μέσος αριθμός κοινών μετοχών σε κυκλοφορία κατά τη διάρκεια της περιόδου, Καθαρά κέρδη / (ζημίες) που αναλογούν στους μετόχους

14.2.1 Κέρδη

Τα κέρδη περιλαμβάνουν όλα τα στοιχεία των εσόδων και εξόδων (συμπεριλαμβανομένων των φόρων και δικαιώματα μειοψηφίας) μείον τις καθαρές κέρδος που αναλογεί στους κατόχους των προνομιούχων μετοχών, συμπεριλαμβανομένων των μερισμάτων των προνομιούχων μετοχών.

Μερισμάτων των προνομιούχων μετοχών αφαιρούνται από τα καθαρά κέρδη αποτελούνται από:

(Α) μερισμάτων προνομιούχων μετοχών για τις μη σωρευτικές προνομιούχες μετοχές που δηλώθηκαν για την περίοδο

(Β) Το συνολικό ποσό των μερισμάτων προνομιούχων μετοχών που απαιτείται για σωρευτικές προνομιούχες μετοχές για αυτή περίοδο, έστω και αν έχουν δηλωθεί (με εξαίρεση εκείνα που καταβάλλονται / δήλωσε κατά τη διάρκεια της περιόδου κατά την σχέση με προηγούμενες περιόδους)

Σημείωση. Σε μια ερώτηση εξέταση κάθε προνομιούχες μετοχές θα είναι εξαγοράσιμες και το μέρισμα που θα έχει ήδη ελήφθη υπόψη στο πλαίσιο του κόστους χρηματοδότησης.

14.2.2 ανά Μετοχή

Ο αριθμός των κοινών μετοχών που χρησιμοποιείται πρέπει να είναι το μέσο σταθμισμένο αριθμό των κοινών μετοχών κατά τη διάρκεια της την περίοδο. Ο αριθμός αυτός (για όλες τις παρουσιαζόμενες περιόδους) πρέπει να προσαρμόζεται για γεγονότα, εκτός από τη μετατροπή των πιθανών κοινών μετοχών, που έχουν αλλάξει τον αριθμό των μετοχών σε κυκλοφορία χωρίς αντίστοιχη μεταβολή στους πόρους.

Το χρονικό συντελεστής αυτός είναι ο αριθμός των ημερών των μετοχών ήταν σε κυκλοφορία σε σύγκριση με το συνολικό αριθμό των ημερών κατά την περίοδο, μια λογική προσέγγιση είναι συνήθως επαρκής.

14.3 απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή

Απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή είναι περίπλοκη, αλλά θα πρέπει να είναι σε θέση να αντιμετωπίσουν μια αρκετά απλή κατάσταση.

14.3.1 Εισαγωγή

Στο τέλος μιας λογιστικής περιόδου, μια εταιρεία μπορεί να έχει σε κάποια έκδοση κινητών αξιών που δεν (σήμερα) έχουν «απαίτηση» για ένα μερίδιο των εσόδων από ίδια κεφάλαια, αλλά μπορεί να οδηγήσει σε μια τέτοια αξίωση στο μέλλον.

Τα χρεόγραφα αυτά περιλαμβάνουν:

(Α) Μια ξεχωριστή κατηγορία των μετοχών που προς το παρόν δεν έχει το δικαίωμα σε οποιοδήποτε μέρος, αλλά θα τίτλο μετά από κάποια μελλοντική ημερομηνία

(Β) μετατρέσιμων χρεογράφων ή μετατρέσιμες προνομιούχες μετοχές που δίνουν στους κατόχους τους το δικαίωμα σε κάποια μελλοντική ημερομηνία για την ανταλλαγή τίτλων τους για τις κοινές μετοχές της εταιρείας, σε ένα προκαθορισμένο τιμή μετατροπής

(Γ) δικαιώματα προαίρεσης ή

Υπό αυτές τις συνθήκες, το μέλλον αριθμό των κοινών μετοχών σε κυκλοφορία μπορεί να αυξησει, η οποία με τη σειρά του οδηγεί σε μείωση του EPS. Με άλλα λόγια, μια μελλοντική αύξηση του αριθμού των κοινών μετοχών που θα προκαλέσει αραίωση ή την «αποδυνάμωση» των ιδίων κεφαλαίων, και είναι δυνατό να υπολογιστεί απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή (δηλαδή το Κέρδη ανά μετοχή που θα είχε προκύψει κατά τη διάρκεια της δημοσιονομικής περιόδου, εάν η αραίωση έχει ήδη πραγματοποιηθεί). Αυτό θα δείξει στους επενδυτές τις πιθανές επιπτώσεις μιας μελλοντικής αραίωση.

14.3.2 Κέρδη

Τα κέρδη υπολογίζονται για βασικά κέρδη ανά μετοχή θα πρέπει να προσαρμοστεί από το μετά φόρων (συμπεριλαμβανομένου του αναβαλλόμενου φόρου) επίδραση

της:

(Α) Τυχόν μερισμάτων επί δυνητικών τίτλων που αφαιρέθηκαν για να καταλήξουμε σε κέρδη για βασικά κέρδη ανά μετοχή

(Β) Οι τόκοι αναγνωρίζονται στην περίοδο για την δυνητικών τίτλων (μετατρέψιμοι χρεωστικοί τίτλοι)

(Γ) Κάθε άλλης μεταβολής στα έσοδα ή έξοδα (αμοιβές ή έκπτωση) που θα προκύψουν από την μετατροπή των δυνητικών τίτλων

Η μετατροπή ορισμένων δυνητικών κοινές μετοχές μπορεί να οδηγήσει σε αλλαγές στα άλλα έσοδα ή έξοδα. Για παράδειγμα, η μείωση των χρεωστικών τόκων που σχετίζονται με πιθανές κοινές μετοχές και η προκύπτουσα αύξηση στα καθαρά κέρδη για την περίοδο μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση των δαπανών σχετικά με τη μη διακριτική ευχέρεια των εργαζομένων στα κέρδη σχέδιο. Κατά τον υπολογισμό απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή, το καθαρό κέρδος ή ζημία της περιόδου προσαρμόζεται για κάθε τέτοια συνακόλουθη μεταβολή στα έσοδα ή έξοδα.

14.3.3 ανά Μετοχή

Ο αριθμός των κοινών μετοχών που είναι το μέσο σταθμισμένο αριθμό των κοινών μετοχών που υπολογίζεται για το βασικό EPS συν το μέσο σταθμισμένο αριθμό των κοινών μετοχών που θα εκδίδονταν κατά τη μετατροπή όλων των μειωτική επίδραση των κοινών μετοχών σε κοινές μετοχές.

Θα πρέπει να υποθέσουμε ότι τίτλους μετατρέψιμους σε μετοχές μετατράπηκαν σε κοινές μετοχές κατά την έναρξη της περιόδου ή, εάν αργότερα, κατά την πραγματική ημερομηνία έκδοσής του. Υπάρχουν δύο άλλα σημεία.

(Α) Ο υπολογισμός αποδέχεται τον πλέον ευνοϊκό συντελεστή μετατροπής ή τιμή άσκησης από την σκοπιά του κατόχου του σε κοινές μετοχές.

(Β) Οι υπό αίρεση εκδοτέες (εν δυνάμει) κοινές μετοχές αντιμετωπίζονται όπως και για βασικά κέρδη ανά μετοχή? Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις δεν έχουν τηρηθεί, ο αριθμός των υπό αίρεση εκδοτέων μετοχών, που περιλαμβάνεται στον υπολογισμό είναι με βάση τον αριθμό των μετοχών που θα εκδίδονταν, αν το τέλος της περιόδου αναφοράς ήταν το τέλος της διάρκειας της αίρεσης.

Επαναδιατύπωση δεν επιτρέπεται, εάν δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, της περιόδου αίρεσης.

14.4 Παρουσίαση, Γνωστοποίηση και Άλλα Θέματα

Το ΔΛΠ 33 περιέχει τις ακόλουθες απαιτήσεις για την παρουσίαση και τη γνωστοποίηση.

14.4.1 Παρουσίαση

Βασικά και απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή πρέπει να παρουσιάζονται από μια οικονομική οντότητα στην κατάσταση συνολικών εσόδων για κάθε κατηγορία κοινών μετοχών που έχει διαφορετικό δικαίωμα συμμετοχής στα καθαρά κέρδη για την περίοδο. Τα βασικά και απομειωμένα κέρδη ανά μετοχή πρέπει να παρουσιάζονται με όμοιο τρόπο για όλες τις παρουσιαζόμενες περιόδους. Η γνωστοποίηση πρέπει να γίνουν κι άλλες, όπου οι αριθμοί κέρδη ανά μετοχή (βασικά και / ή αραιωμένο) είναι αρνητικά (π.χ. ζημία ανά μετοχή).

14.4.2 Γνωστοποίηση

Η οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί τα ακόλουθα. (α) Τα ποσά που χρησιμοποιήθηκαν ως αριθμητές στον υπολογισμό των βασικών και των απομειωμένων κερδών ανά μετοχή και μία συμφωνία για τα ποσά αυτά στο καθαρό κέρδος ή ζημία για την περίοδο (β) Ο μέσος σταθμισμένος αριθμός των κοινών μετοχών που χρησιμοποιήθηκε ως παρονομαστής στον υπολογισμό των βασικών και απομειωμένων κερδών ανά μετοχή και μία συμφωνία αυτών των παρονομαστών μεταξύ τους.

14.4.3 Σημασία των κερδών ανά μετοχή

Τα κέρδη ανά μετοχή (EPS) είναι ένα από τα πιο συχνά στατιστικά στοιχεία σε χρηματοοικονομικές αναλύσεις. Εξαιτίας της διαδεδομένης χρήσης των εσόδων των τιμών (P / E) η αναλογία ως κριτήριο για τη λήψη επενδυτικών αποφάσεων, έγινε όλο και πιο σημαντική. Είναι βεβαίως αλήθεια ότι EPS δίνει μια πιο ακριβή εικόνα της πραγματικής επιστροφής στους επενδυτές από ό, τι η αναφορά στα κέρδη, τα οποία δεν δείχνουν την μειωτική επίδραση της μετοχής.

Αναφορές και προβλέψεις EPS μπορεί, μέσω του λόγου P / E, να έχουν μια σημαντική επίδραση στη τιμή της μετοχή. Έτσι, μια τιμή της μετοχής μπορεί να πέσει αν φαίνεται σαν EPS θα είναι χαμηλή.

Υπάρχουν διάφοροι λόγοι για τους οποίους το EPS δεν πρέπει να χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό της αξίας των μετοχών μιας εταιρείας.

Το ΔΛΠ 33 επικεντρώνεται στον παρονομαστή του EPS - δηλαδή, τον αριθμό των μετοχών. Ωστόσο, είναι πιο δύσκολο να ρυθμιστεί ο αριθμητής - κέρδη.

Αναφορικά με τα κέρδη μπορεί να επηρεαστεί από έναν αριθμό παραγόντων - η επιλογή της λογιστικής πολιτικής αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, ή τα θέματα φορολογίας. Διευθυντές που θέλουν να παρουσιάσουν θετικό EPS μπορεί να βρουν τρόπους για την ενίσχυση της αναφοράς κερδών, όπως συνέβη με την Enron.

Το EPS έχει επίσης υπηρετήσει ως μέσο για την αξιολόγηση της επιστασίας της διαχείρισης και του ρόλου που εκτελούνται από διευθυντών εταιρειών και των διαχειριστών. Πακέτα αποδοχών μπορεί να συνδέονται με την ανάπτυξη του EPS, έτσι αυξάνει την πίεση για τη διαχείριση και τη βελτίωση του EPS. Ο κίνδυνος αυτής, ωστόσο, είναι ότι η διαχειριστική προσπάθεια μπορεί να πάει σε στρέβλωση των αποτελεσμάτων για την παραγωγή ενός ευνοϊκού EPS.

Θα πρέπει επίσης να σημειωθεί ότι το EPS δεν λαμβάνει υπόψη άλλα θέματα που επηρεάζουν το αν μια εταιρεία αξίζει να επενδύσεις σε αυτή, όπως το προφίλ κινδύνου της και τις απαιτήσεις των επενδύσεων της. Παρ'όλα αυτά, η αγορά είναι ευαίσθητη στο EPS.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15

ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

Η σημασία της διάκρισης ανάμεσα σε μετρητά και τα κέρδη και τη πενιχρή προσοχή σε αυτό από την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης έχει ως αποτέλεσμα την ανάπτυξη των καταστάσεων των ταμειακών ροών.

Το κεφάλαιο αυτό υιοθετεί μια συστηματική προσέγγιση για την προετοιμασία των καταστάσεων των ταμειακών ροών και εξετάζει τα στοιχεία που παρέχονται από καταστάσεις ταμειακών ροών και πως θα πρέπει να αναλυθούν.

15.1 ΔΛΠ 7 Καταστάσεις Ταμιακών Ροών

Η κατάσταση ταμειακών ροών¹⁸ είναι μία χρήσιμη προσθήκη στις οικονομικές καταστάσεις της εταιρίας, ως μέτρο της απόδοσης.

15.1.1 Εισαγωγή

Έχει υποστηριχθεί ότι «κέρδος» δεν δίνει πάντα μια χρήσιμη ή έγκυρη εικόνα της εταιρίας πράξεις. Οι αναγνώστες των οικονομικών καταστάσεων μιας επιχείρησης θα μπορούσαν ακόμη και να παραπλανηθούν από μια αναφερόμενο σχήμα κέρδους.

15.1.2 Κεφαλαιακές ροές και ταμειακές ροές

Ορισμένες χώρες, είτε σήμερα είτε στο παρελθόν, είχαν ως απαιτήσει τη γνωστοποίηση των πρόσθετων δηλώσεων με βάση τη ροή κεφαλαίων και όχι των ταμειακών ροών. Ωστόσο, ο ορισμός των «κεφαλαίων» μπορεί να είναι πολύ αόριστη και όπως και οι καταστάσεις συχνά απαιτούν απλά μια αναδιάταξη των στοιχείων που προβλέπονται ήδη στην κατάσταση της οικονομικής θέσης και την κατάσταση αποτελεσμάτων.

Αντίθετα, η κατάσταση ταμειακών ροών είναι σαφής και παρέχει πληροφορίες οι οποίες προστίθενται σε εκείνες που παρέχονται στο υπόλοιπο των λογαριασμών. Θα προσφέρεται επίσης σε οργάνωση ανά δραστηριότητα και όχι από την κατάταξη στην κατάσταση της οικονομικής θέσης.

15.1.3 Στόχος του ΔΛΠ 7

Ο στόχος του ΔΛΠ 7 είναι η παροχή πληροφοριών στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων για την ικανότητα της οντότητας να δημιουργεί ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα, καθώς και αναφέροντας τις ταμειακές ανάγκες της επιχείρησης. Η κατάσταση των ταμειακών ροών παρέχει ιστορικές πληροφορίες σχετικά με τα ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα, που κατατάσσει τις ταμιακές ροές μεταξύ τους σε λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες.

18. An examination of attitudes involving cash flow accounting: Implications for the content of cash flow statements JE McEnroe - The International Journal of Accounting, 1996

15.1.4 Πεδίο εφαρμογής

Η κατάσταση ταμειακών ροών θα πρέπει να υποβάλλεται ως αναπόσπαστο μέρος των οικονομικών καταστάσεων της οντότητας. Όλες οι οντότητες μπορούν να παρέχουν χρήσιμες πληροφορίες για τις ταμειακές ροές και η ανάγκη για μετρητά είναι καθολική, ανεξάρτητα από τη φύση των εσόδων που παράγουν από τις δραστηριότητές τους. Ως εκ τούτου, είναι όλες οι οντότητες που απαιτούνται από το πρότυπο για την κατάρτιση της κατάστασης των ταμειακών ροών.

15.1.5 Τα οφέλη από πληροφορίες των ταμιακών ροών

Η χρήση των δηλώσεων των ταμειακών ροών είναι πάρα πολύ διαδεδομένη σε συνδυασμό με τις υπόλοιπες οικονομικές καταστάσεις.

Οι χρήστες μπορούν να αποκτήσουν περαιτέρω αποτίμηση της μεταβολής της καθαρής θέσης, της οικονομικής θέσης της οικονομικής οντότητας (ρευστότητα και φερεγγυότητα) και την ικανότητα της οντότητας να προσαρμόζεται στις μεταβαλλόμενες συνθήκες που επηρεάζουν τα ποσά και τα χρονοδιαγράμματα των ταμιακών ροών. Οι δηλώσεις των ταμιακών ροών ενισχύουν τη συγκρισιμότητα, καθώς δεν επηρεάζονται από διαφορετικές λογιστικές αρχές που χρησιμοποιήθηκαν για τον ίδιο τύπο των συναλλαγών ή γεγονότων.

Οι πληροφορίες για τις ταμιακές ροές ιστορικού χαρακτήρα μπορεί να χρησιμοποιηθούν ως ένδειξη του ποσού, του χρόνου και της βεβαιότητας των μελλοντικών ταμιακών ροών. Παρελθόντα στοιχεία των ταμιακών ροών μπορούν να ελεγχθούν για τη ακρίβεια των στοιχείων που προκύπτουν στην πραγματική. Η σχέση μεταξύ κερδών και ταμιακών ροών, μπορεί να αναλυθεί όπως οι αλλαγές των τιμών στη πάροδο του χρόνου.

15.1.6 Ορισμοί

Το πρότυπο περιλαμβάνει τους ακόλουθους ορισμούς, το σημαντικότερο από τα οποία είναι τα ταμιακά διαθέσιμα και τα ισοδύναμα.

- **Μετρητά** αποτελούνται από μετρητά και καταθέσεις όψεως.
- **Ταμιακά ισοδύναμα** είναι οι βραχυπρόθεσμες, υψηλής ρευστότητας επενδύσεις που είναι άμεσα μετατρέψιμες σε συγκεκριμένα ποσά σε μετρητά και οι οποίες υπόκεινται σε ασήμαντο κίνδυνο μεταβολής της αξίας τους.

- **Οι ταμειακές ροές** είναι οι εισροές και εκροές από ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα.
- **Λειτουργικές δραστηριότητες** είναι οι κύριες δραστηριότητες δημιουργίας εσόδων της οικονομικής οντότητας και άλλων δραστηριοτήτων που δεν είναι επενδυτικές ή χρηματοδοτικές δραστηριότητες.
- **Επενδυτικές δραστηριότητες** είναι η απόκτηση και η διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων και λοιπών επενδύσεων που δεν συμπεριλαμβάνονται στα ταμειακά ισοδύναμα.
- **Χρηματοδοτικές δραστηριότητες** είναι οι δραστηριότητες που καταλήγουν σε μεταβολές στο μέγεθος και τη σύνθεση του μετοχικού κεφαλαίου και του δανεισμού της οικονομικής οντότητας. (Δ.Λ.Π. 7)

15.1.7 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα

Το συγκεκριμένο πρότυπο επεκτείνει σχετικά με τον ορισμό των ισοδυνάμων σε μετρητά: δεν κατέχονται για τις επενδύσεις ή άλλες μακροπρόθεσμες σκοπούς, αλλά για να ανταποκριθεί στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε μετρητά. Για την εκπλήρωση του παραπάνω ορισμού, η ημερομηνία λήξης της επένδυσης θα πρέπει κανονικά να είναι μέσα σε τρεις μήνες από την ημερομηνία εξαγοράς της. Θα συνήθως είναι η περίπτωση τότε όταν οι επενδύσεις ιδίων κεφαλαίων (μετοχές σε άλλες εταιρείες) δεν είναι ισοδύναμα μετρητών.

Μια εξαίρεση είναι όταν προνομιούχες μετοχές αποκτήθηκαν με μια πολύ στενή ημερομηνία λήξης. Τα δάνεια και άλλα δάνεια από τις τράπεζες κατατάσσονται στις επενδυτικές δραστηριότητες. Σε ορισμένες χώρες, ωστόσο, οι τραπεζικές υπεραναλήψεις είναι ανταποδόσιμες σε πρώτη ζήτηση και θεωρούνται, ότι αποτελούν μέρος της συνολικής ταμιακής διαχείρισης μιας οικονομικής οντότητας στο σύστημα. Σε αυτές τις περιπτώσεις, ένα ακάλυπτο υπόλοιπο θα συμπεριληφθεί στα ταμειακά διαθέσιμα και τα ταμειακά ισοδύναμα. Τέτοιες τραπεζικές ρυθμίσεις χαρακτηρίζονται από μια ισορροπία η οποία κυμαίνεται μεταξύ χρεωστικού υπόλοιπου και πιστωτικού.

Οι μετακινήσεις μεταξύ των διαφόρων τύπων διαθεσίμων και ταμειακών ισοδυνάμων δεν περιλαμβάνονται στις ταμειακές ροές. Ο επένδυση των ταμειακών πλεονασμάτων σε ισοδύναμα μετρητών αποτελεί μέρος της διαχείρισης των μετρητών που δεν αποτελεί μέρος των λειτουργικών, επενδυτικών ή χρηματοδοτικών

δραστηριοτήτων.

15.1.8 Παρουσίαση της κατάστασης των ταμειακών ροών

Το ΔΛΠ 7 επιβάλλει τις καταστάσεις ταμειακών ροών για να απεικονίζει τις ταμιακές ροές στη διάρκεια της περιόδου, ταξινομημένες κατά λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες.

Ο τρόπος της παρουσίασης των ταμειακών ροών μεταξύ λειτουργικών, επενδυτικών και χρηματοδοτικών δραστηριοτήτων εξαρτάται σχετικά με τη φύση της οντότητας. Με την ταξινόμηση των ταμειακών ροών μεταξύ των διαφόρων δραστηριοτήτων, οι χρήστες μπορούν να δουν τον αντίκτυπο στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα του καθενός, και τις σχέσεις τους με το άλλο.

15.1.8.1 Λειτουργικές Δραστηριότητες

Αυτό είναι ίσως το βασικό μέρος της κατάστασης ταμειακών ροών, γιατί δείχνει κατά πόσο, και σε ποιο βαθμό, οι εταιρείες μπορούν να δημιουργήσουν ροές από τις δραστηριότητές τους. Είναι αυτές, οι λειτουργικές ταμειακές ροές οι οποίες θα πρέπει στο τέλος να αποπληρώσουν για όλες τις ταμιακές εκροές που αφορούν σε άλλες δραστηριότητες, δηλαδή την καταβολή τόκων δανείων, τα μερίσματα και ούτω καθεξής.

Τα περισσότερα από τα στοιχεία των ταμειακών ροών από λειτουργικές δραστηριότητες θα είναι τα στοιχεία εκείνα που καθορίζουν το καθαρό κέρδος ή ζημία της οντότητας, δηλαδή αφορούν τις κύριες δραστηριότητες δημιουργίας εσόδων της οικονομικής οντότητας. Το πρότυπο εκδίδει το ακόλουθο ως παραδείγματα ταμειακών ροών από λειτουργικές δραστηριότητες.

- (Α) εισπράξεις από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών
- (Β) εισπράξεις από δικαιώματα εκμετάλλευσης, αμοιβές, προμήθειες και άλλα έσοδα
- (Γ) καταβολές μετρητών προς προμηθευτές αγαθών και υπηρεσιών
- (Δ) καταβολές μετρητών προς και για λογαριασμό των εργαζομένων

Ορισμένα στοιχεία μπορούν να περιλαμβάνονται στο καθαρό κέρδος ή ζημία για την περίοδο που δεν αφορούν τις λειτουργικές ταμιακές ροές, για παράδειγμα, το κέρδος ή η ζημία από την πώληση ενός τμήματος της εγκατάστασης θα πρέπει να συμπεριλαμβάνονται στο καθαρό κέρδος ή απώλεια, αλλά οι ταμιακές ροές θα χαρακτηριστούν ως επένδυση.

15.1.8.2 Επενδυτικές Δραστηριότητες

Οι ταμιακές ροές που κατατάσσονται στο κεφάλαιο αυτό δείχνει την έκταση της νέας

επένδυσης σε περιουσιακά στοιχεία που θα δημιουργήσουν μελλοντικά κέρδη και ταμειακές ροές.

Το πρότυπο δίνει τα ακόλουθα παραδείγματα των ταμιακών ροών που προκύπτουν από επενδυτικές δραστηριότητες.

(Α) Πληρωμές τοις μετρητοίς για την απόκτηση ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού, άυλων περιουσιακών στοιχείων και άλλα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με κεφαλαιοποίηση κόστους ανάπτυξης και ίδιο-κατασκευή ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού

(Β) εισπράξεις από πωλήσεις ακινήτων, εγκαταστάσεων και εξοπλισμού, άυλων περιουσιακών στοιχείων και λοιπών μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων

(Γ) καταβολές μετρητών για την απόκτηση μετοχών ή ομολογιών και άλλων φορέων

(Δ) εισπράξεις από τις πωλήσεις των μετοχών ή των ομολογιών και άλλων φορέων

(Ε) ταμιακές προκαταβολές και δάνεια που δίδονται σε τρίτους

(Στ) εισπράξεις από την εξόφληση προκαταβολών και δανείων που είχαν δοθεί σε τρίτους

15.1.8.3 Χρηματοδοτικές Δραστηριότητες

Αυτό το τμήμα της κατάστασης ταμιακών ροών δείχνει το ποσοστό των μετρητών που οι πάροχοι κεφαλαίου της εταιρείας ισχυρίστηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου. Αυτό είναι μια ένδειξη για τις πιθανές μελλοντικές πληρωμές τόκων και μερισμάτων. Το πρότυπο δίνει τα ακόλουθα παραδείγματα των ταμιακών ροών που μπορεί να προκύψουν στον τομέα αυτόν.

(Α) Εισπράξεις από την έκδοση μετοχών

(Β) καταβολές μετρητών στους μετόχους να αποκτήσουν ή να επιστραφούν οι μετοχές της οντότητας

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

(Δ) Εξόφληση ποσών που δανείστηκε με χρηματοδοτικές μισθώσεις

Το σημείο (δ) χρειάζεται περισσότερη εξήγηση. Σε περίπτωση που ο φορέας παροχής στοιχείων χρησιμοποιεί ένα περιουσιακό στοιχείο που κατέχεται με χρηματοδοτική μίσθωση, η ποσά για να πάει στην κατάσταση ταμιακών ροών από χρηματοδοτικές δραστηριότητες όπως είναι η αποπληρωμή του κεφαλαίου και όχι το επιτόκιο. Οι

καταβαλλόμενοι τόκοι θα εμφανιστεί κάτω από λειτουργικές δραστηριότητες.

15.2 Τα Πλεονεκτήματα και οι Κριτικές του ΔΛΠ 7

15.2.1 Τα Πλεονεκτήματα της Λογιστικής Ταμειακών Ροών

Τα πλεονεκτήματα της λογιστικής ταμειακών ροών έχουν ως εξής.

- (Α) Η επιβίωση των επιχειρήσεων εξαρτάται από την ικανότητα να παραγάγει μετρητά. Ταμειακές των ελέγχων της ροής διευθύνει προσοχή προς αυτό το κρίσιμο ζήτημα.
- (Β) Οι ταμειακές ροές είναι πιο περιεκτικές από το «κέρδος» που εξαρτάται από λογιστικές συμβάσεις και έννοιες.
- (Γ) Οι πιστωτές (μακροπρόθεσμα και βραχυπρόθεσμα) ενδιαφέρονται περισσότερο για την ικανότητα μιας οικονομικής οντότητας να τους εξοφλήσει, σε σχέση με την κερδοφορία. Εκτιμώντας τα «κέρδη» μπορεί να σημαίνει ότι τα μετρητά είναι πιθανό να είναι διαθέσιμα, οι ταμειακές ροές, λογιστικά είναι πιο άμεσο το μήνυμά τους.
- (Δ) Ταμειακή ροή αναφοράς παρέχει ένα καλύτερο μέσο για τη σύγκριση των αποτελεσμάτων των διαφόρων εταιρειών από τη παραδοσιακή αναφορά κέρδους.
- (Ε) Ταμειακή ροή αναφοράς ικανοποιεί τις ανάγκες όλων των χρηστών καλύτερα.
- (Ι) Για τη διαχείριση, παρέχει το είδος των πληροφοριών στις οποίες οι αποφάσεις πρέπει να ληφθούν (σε λογιστική διαχείριση, «σχετικά έξοδα» για μια απόφαση οι ταμειακές ροές), ενώ στη παραδοσιακή λογιστική το κέρδος δεν βοηθά στη λήψη αποφάσεων.
- (Ιi) Για τους μετόχους και τους ελεγκτές, τους ελεγκτές της ροής μετρητών μπορεί να προσφέρει μια ικανοποιητική βάση για την λογιστική διαχείριση.
- (Ιii) Όπως αναφέρθηκε προηγουμένως, οι ανάγκες πληροφόρησης των πιστωτών και των εργαζομένων θα εξυπηρετούνται καλύτερα από τη λογιστική ταμειακών ροών.
- (Στ) τις προβλέψεις ταμειακών ροών είναι πιο εύκολο να προετοιμαστούν, καθώς είναι και πιο χρήσιμο, από τις προβλέψεις κερδών.
- (Ζ) Μπορούν σε ορισμένα σημεία και πρέπει να ελέγχονται πιο εύκολα από τους λογαριασμούς με βάση την έννοια των δεδουλευμένων.
- (Η) Η έννοια των δεδουλευμένων είναι συγκεχυμένη, και οι ταμειακές ροές ευκολότερα κατανοητές.
- (Ι) τα μετρητά των ελέγχων της ροής πρέπει να είναι και εκ των υστέρων, και επίσης

περιλαμβάνει μια πρόβλεψη για το μέλλον. Αυτό έχει μεγάλη αξία πληροφορίας σε όλους τους χρήστες των λογιστικών πληροφοριών.

(I) Προβλέψεις μπορεί στη συνέχεια να παρακολουθούνται από την δημοσίευση των καταστάσεων διακύμανσης που συγκρίνουν τις χρηματικές ροές από τις προβλέψεις.

15.2.2 Οι Κριτικές του ΔΛΠ 7

Η συμπερίληψη των ισοδύναμων μετρητών έχει επικριθεί επειδή δεν αντικατοπτρίζει τον τρόπο με τον οποίο ο διαχειριστής των επιχειρήσεων: ειδικότερα, η απαίτηση να είναι ισοδύναμα τα ταμιακά μιας επένδυσης πρέπει να είναι εντός τριών μηνών από τη λήξη θεωρείται μη ρεαλιστική.

Η διαχείριση των στοιχείων του ενεργητικού παρόμοια με τα μετρητά (ισοδύναμα) δεν διακρίνεται από τις άλλες επενδυτικές αποφάσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ

Από την εργασία φαίνεται να εκπληρώθηκαν οι στόχοι που είχαν τεθεί ως προς την ανάδειξη, τόσο σήμερα όσο και μελλοντικά, της αξίας των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στη βελτίωση των οικονομικών καταστάσεων και της σημασίας της λογιστικής, παρά τις δυσκολίες που εμφανίζονται κατά την εφαρμογή. Πιο συγκεκριμένα:

- * Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (IAS), αν και παρουσιάζον δυσκολίες κατά την εφαρμογή τους, φαίνεται να μπορούν να συμβάλουν στην καλύτερη ποιότητα, συνέπεια, και συγκρισιμότητα των οικονομικών πληροφοριών.
- * Η λογιστική αποτελεί μέρος μόνο μιας γενικότερης αλλαγής του ύφους και ήθους της εταιρικής διοίκησης.
- * Συνήθως, οι αλλαγές εφαρμόζονται πρώτα σε πολυεθνικούς φορείς και στη συνέχεια ακολουθούν οι μικρότεροι.
- * Υπάρχει μία γενικότερη τάση της υιοθέτηση της λογιστικής δεδουλευμένης βάσης.
- * Σε εθνικό επίπεδο επικρατούν τα διπλά συστήματα λογιστικής.

* Το περιεχόμενο των μεταρρυθμίσεων της λογιστικής δεδουλευμένης βάσης διαφέρει μεταξύ των χωρών και ακόμη και μέσα στις χώρες μεταξύ των διαφορετικών επιπέδων οργάνωσης.

* Παρά τα προβλήματα και τις δυσχέρειες που παρουσιάζονται στην πράξη, οι προοπτικές φαίνονται ευοίωνες, καθώς όλο και περισσότεροι κατανοούν τη σημασία των αλλαγών που έχουν προταθεί.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ξενόγλωσση

1. G Whittington, 2008, “Fair value and the IASB/FASB conceptual framework project: an alternative view”
2. CW Nobes - Accounting Horizons, 2005, “Rules-based standards and the lack of principles in accounting”
3. Davies, Paterson & Wilson, Ernst & Young, “UK GAAP”
4. Deloitte, 2010, “CONCEPTUAL FRAMEWORK FOR FINANCIAL REPORTING”
5. Deloitte, 2011, “International Accounting Standards: Structure of IASC-IASB”
6. BJ Epstein- 2010, “Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards 2010”
7. F. Thinggaard, A. Wagenhofer, L. Evans, 2006 “Performance Reporting–The IASB's Proposed Formats of Financial Statements in the Exposure” Draft of IAS 1
8. ME Barth- Journal of Accounting Research, 1998, “Revalued financial, tangible, and intangible assets: Associations with share prices and non-market-based value estimates”
9. S Powell - European accounting review, 2003 “Accounting for intangible assets: current requirements, key players and future directions”
10. D Cairns - European Accounting Review, 2006, “The use of fair value in IFRS”
11. Igor Goncharova, Joerg R. Werner, Jochen Zimmermann, “Legislative demands and economic realities: Company and group accounts compared”
12. GT Tsakumis - Abacus, 2007, “The influence of culture on accountants' application of financial reporting rules”
13. D Tavella ,2000, “Pricing financial instruments: The finite difference method”
14. CW Nobes - Accounting Horizons, 2005, “Rules-based standards and the lack of principles in accounting”

15. Michael Bradbury and Tony van Zijl, 2007, "Shifting to International Financial Reporting Standards"
 16. . J Phillips, M Pincu - Accounting Review, 2003,"Earnings management: New evidence based on deferred tax expense"
 17. C Hodgdon, RH Tondkar, DW Harless, 2008, "Compliance with IFRS disclosure requirements and individual analysts' forecast errors"
-