ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΚ) αριθ. 1910/2005 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 8ης Νοεμβρίου 2005

για τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1725/2003 για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, όσον αφορά τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης 1 και 6, τα ΔΛΠ 1, 16, 19, 24, 38 και 39 και τις Διερμηνείες της Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης 4 και 5

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

Η ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας,

τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων [1], και ιδίως το άρθρο 3 παράγραφος 1,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

(1) Με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1725/2003 της Επιτροπής [2] υιοθετήθηκαν ορισμένα από τα υφιστάμενα στις 14 Σεπτεμβρίου 2002 διεθνή λογιστικά πρότυπα και διερμηνείες, και ιδίως το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο (ΔΛΠ) 19 *Παροχές σε εργαζομένους*.

(2) Στις 9 Δεκεμβρίου 2004, το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB — International Accounting Standard Board) δημοσίευσε το αναθεωρημένο Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ 6) *Εξερεύνηση και αποτίμηση μεταλλευτικών πόρων*, στο εξής «ΔΠΧΠ 6», ως προσωρινή λύση προοριζόμενη να επιτρέψει στις επιχειρήσεις του τομέα αυτού να συμμορφωθούν με τα ΔΠΧΠ χωρίς σημαντική μεταβολή των λογιστικών τους πρακτικών. Το ΔΠΧΠ 6 απαλλάσσει τις οικονομικές μονάδες που αναλαμβάνουν δαπάνες εξερεύνησης και αποτίμησης από ορισμένες απαιτήσεις άλλων ΔΠΧΠ. Σε σαφώς προσδιορισμένες περιστάσεις, επιτρέπεται σε αυτές τις οικονομικές μονάδες να συνεχίσουν να εφαρμόζουν το σημερινό λογιστικό χειρισμό των δαπανών εξερεύνησης και αποτίμησης. Το ΔΠΧΠ 6 περιλαμβάνει επίσης κατευθύνσεις για τους δείκτες απομείωσης αξίας περιουσιακών στοιχείων που σχετίζονται με την εξερεύνηση και αποτίμηση μεταλλευτικών πόρων και για την εξέταση της απομείωσης αξίας αυτών των περιουσιακών στοιχείων.

(3) Στις 16 Δεκεμβρίου 2004, το IASB δημοσίευσε μια τροποποίηση του ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους*. Το αναθεωρημένο πρότυπο παρέχει δυνατότητα νέου χειρισμού όσον αφορά την καταχώρηση των αναλογιστικών κερδών και ζημιών ορισμένων καθεστώτων συνταξιοδοτικών παροχών. Επιτρέπει την πλήρη καταχώρηση των αναλογιστικών κερδών και ζημιών σε κατάσταση κερδών και ζημιών χωριστή από το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, δηλαδή την απευθείας καταχώρησή τους σε λογαριασμό ιδίων κεφαλαίων. Διευκρινίζει επίσης τον τρόπο με τον οποίο οι οικονομικές μονάδες ενός ομίλου πρέπει να λαμβάνουν υπόψη ορισμένα καθεστώτα παροχών σε εργαζομένους στις χωριστές οικονομικές τους καταστάσεις και επιβάλλει τη γνωστοποίηση συμπληρωματικών πληροφοριών.

(4) Στις 2 Δεκεμβρίου 2004, η Επιτροπή Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΕΔΔΠΧΠ) δημοσίευσε τη διερμηνεία ΕΔΔΠΧΠ 4 *Προσδιορισμός των συμφωνιών που περιέχουν μίσθωση*, στο εξής «ΕΔΔΠΧΠ 4». Η ΕΔΔΠΧΠ 4 ορίζει κριτήρια που επιτρέπουν να προσδιοριστεί εάν μια συμφωνία αποτελεί ή περιέχει μίσθωση, για παράδειγμα, ορισμένες συμβάσεις τύπου «take-or-pay». Η διερμηνεία ΕΔΔΠΧΠ 4 αποσαφηνίζει τις περιστάσεις υπό τις οποίες οι συμφωνίες που δεν έχουν τη νομική μορφή της μίσθωσης πρέπει ωστόσο να καταχωρούνται σύμφωνα με το ΔΛΠ 17 *Μισθώσεις*.

(5) Στις 16 Δεκεμβρίου 2004, η Επιτροπή Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΕΔΔΠΧΠ) δημοσίευσε τη διερμηνεία ΕΔΔΠΧΠ 5 *Δικαιώματα από συμμετοχές σε ταμεία απενεργοποίησης, αποκατάστασης και περιβαλλοντικής προστασίας*, στο εξής «ΕΔΔΠΧΠ 5». Η ΕΔΔΠΧΠ 5 διευκρινίζει τον τρόπο με τον οποίο ένας εισφέρων πρέπει να καταχωρεί τη συμμετοχή σε ένα τέτοιο ταμείο, καθώς και τις συμπληρωματικές εισφορές σε αυτό.

(6) Η διαβούλευση με τεχνικούς εμπειρογνώμονες του τομέα επιβεβαιώνουν ότι το ΔΠΧΠ 6, το ΔΛΠ 19 και οι ΕΔΔΠΧΠ 4 και 5 πληρούν τα τεχνικά κριτήρια υιοθέτησης που ορίζονται στο άρθρο 3 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1606/2002.

(7) Η υιοθέτηση του ΔΠΧΠ 6, του ΔΛΠ 19 και των ΕΔΔΠΧΠ 4 και 5 συνεπάγεται τροποποιήσεις στο ΔΠΧΠ 1 *Πρώτη εφαρμογή των προτύπων διεθνούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης*, το ΔΛΠ 1 *Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων*, το ΔΛΠ 16 *Ενσώματα πάγια*, το ΔΛΠ 24 *Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών*, το ΔΛΠ 38 *Άυλα περιουσιακά στοιχεία* και το ΔΛΠ 39 *Χρηματοπιστωτικά μέσα: καταχώρηση και αποτίμηση*, προκειμένου να εξασφαλιστεί η συνοχή μεταξύ των διεθνών λογιστικών προτύπων.

(8) Κατά συνέπεια, ο κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1725/2003 πρέπει να τροποποιηθεί ανάλογα.

(9) Τα μέτρα που θεσπίζονται με τον παρόντα κανονισμό είναι σύμφωνα με τη γνώμη της κανονιστικής επιτροπής λογιστικών θεμάτων,

[1] ΕΕ L 243 της 11.9.2002, σ. 1.
[2] ΕΕ L 261 της 13.10.2003, σ. 1· κανονισμός όπως τροποποιήθηκε τελευταία από τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1751/2005 (ΕΕ L 282 της 25.10.2005, σ. 3).

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΟΝ ΠΑΡΟΝΤΑ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ:

Άρθρο 1

Το παράρτημα του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1725/2003 τροποποιείται ως εξής:

1) Ενσωματώνεται το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) 6 *Εξερεύνηση και αποτίμηση μεταλλευτικών πόρων*, όπως περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

2) Τροποποιείται το ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους* σύμφωνα με την τροποποίηση του ΔΛΠ που περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

3) Ενσωματώνεται η Διερμηνεία της Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Διερμηνεία ΕΔΔΠΧΠ) 4 *Προσδιορισμός των συμφωνιών που περιέχουν μίσθωση*, όπως περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

4) Ενσωματώνεται η Διερμηνεία ΕΔΔΠΧΠ 5 *Δικαιώματα από συμμετοχές σε ταμεία απενεργοποίησης, αποκατάστασης και περιβαλλοντικής προστασίας*, όπως περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

5) Τροποποιούνται το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) 1, το ΔΛΠ 16 και το ΔΛΠ 38, σύμφωνα με το παράρτημα Β του ΔΠΧΠ 6 όπως περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

6) Τροποποιούνται το ΔΠΧΠ 1, το ΔΛΠ 1 και το ΔΛΠ 24 σύμφωνα με το παράρτημα ΣΤ της τροποποίησης του ΔΛΠ 19, όπως περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

7) Τροποποιείται το ΔΠΧΠ 1, σύμφωνα με το παράρτημα της Διερμηνείας ΕΔΔΠΧΠ 4, όπως περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

8) Τροποποιείται το ΔΛΠ 39 σύμφωνα με το παράρτημα της Διερμηνείας ΕΔΔΠΧΠ 5, όπως περιλαμβάνεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

Άρθρο 2

Κάθε επιχείρηση θέτει σε εφαρμογή τα πρότυπα και τις διερμηνείες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα από την ημερομηνία έναρξης του οικονομικού έτους του 2006 της, το αργότερο.

Άρθρο 3

Ο παρών κανονισμός αρχίζει να ισχύει την τρίτη ημέρα από τη δημοσίευσή του στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.

Ο παρών κανονισμός είναι δεσμευτικός ως προς όλα τα μέρη του και ισχύει άμεσα σε κάθε κράτος μέλος.

Βρυξέλλες, 8 Νοεμβρίου 2005.

Για την Επιτροπή

Charlie McCREEVY

Μέλος της Επιτροπής

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ

ΔΠΧΠ 6	Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) 6 *Εξερεύνηση και αποτίμηση μεταλλευτικών πόρων*
ΔΛΠ 19	Τροποποιήσεις στο ΔΛΠ 19 *Παροχές σε εργαζομένους*
ΔΠΧΠ 4	ΔΠΧΠ Διερμηνεία 4 *Προσδιορισμός των συμφωνιών που περιέχουν μίσθωση*
ΔΠΧΠ 5	ΔΠΧΠ Διερμηνεία 5 *Δικαιώματα από συμμετοχές σε ταμεία απενεργοποίησης, αποκατάστασης και περιβαλλοντικής προστασίας*

Η αναπαραγωγή επιτρέπεται εντός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου. Εκτός ΕΟΧ προστατεύονται όλα τα δικαιώματα με την εξαίρεση του δικαιώματος αναπαραγωγής για προσωπική χρήση ή άλλους θεμιτούς σκοπούς. Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθύνεστε στο Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) στη διεύθυνση www.iasb.org.uk

ΔΙΕΘΝΕΣ ΠΡΟΤΥΠΟ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ 6

Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων

ΣΚΟΠΟΣ

1. Ο σκοπός αυτού του ΔΠΧΠ είναι να ορίσει τον τρόπο παρουσίασης των οικονομικών στοιχείων για την έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων.

2. Ειδικότερα, το ΔΠΧΠ απαιτεί:

α) βελτιώσεις περιορισμένης έκτασης στην υπάρχουσες λογιστικές πρακτικές που ακολουθούνται για *δαπάνες που αφορούν την έρευνα και την αξιολόγηση*·

β) οι οικονομικές οντότητες που αναγνωρίζουν περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση να ελέγχουν αυτά για απομείωση αξίας σύμφωνα με το παρόν ΔΠΧΠ και να επιμετρούν οποιαδήποτε απομείωση αξίας σύμφωνα με το ΔΛΠ 36 *Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων*·

γ) γνωστοποιήσεις που προσδιορίζουν και επεξηγούν τα ποσά που εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας τα οποία απορρέουν από την έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων και βοηθούν τους χρήστες εκείνων των οικονομικών καταστάσεων να κατανοήσουν τα ποσά, το χρονοδιάγραμμα και τη βεβαιότητα των μελλοντικών ταμιακών ροών από τα αναγνωρισθέντα περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

3. Η οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει το ΔΠΧΠ στις δαπάνες έρευνας και αξιολόγησης που πραγματοποιεί.

4. Το ΔΠΧΠ δεν ασχολείται με άλλες πτυχές της λογιστικής που εφαρμόζουν οικονομικές οντότητες που ασχολούνται με την έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων.

5. Μία οικονομική οντότητα δεν θα εφαρμόζει το ΔΠΧΠ σε δαπάνες που πραγματοποιούνται:

α) πριν την έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων, όπως οι δαπάνες που πραγματοποιούνται προτού η οικονομική οντότητα λάβει το νομικά ισχυρό δικαίωμα να εξερευνήσει μία ορισμένη περιοχή·

β) εφόσον έχει αποδειχτεί η τεχνική δυνατότητα και οικονομική βιωσιμότητα της εξόρυξης ενός ορυκτού πόρου.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΕΡΕΥΝΑ ΚΑΙ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ

Προσωρινή εξαίρεση από το ΔΛΠ 8 παράγραφοι 11 και 12

6. Κατά την ανάπτυξη των λογιστικών της πολιτικών, μία οικονομική οντότητα που αναγνωρίζει περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση θα εφαρμόζει την παράγραφο 10 του ΔΛΠ 8 *Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη*.

7. Οι παράγραφοι 11 και 12 του ΔΛΠ 8 καθορίζουν τις έγκυρες πηγές των απαιτήσεων και της καθοδήγησης που η διοίκηση απαιτείται να ακολουθεί κατά την ανάπτυξη μιας λογιστικής πολιτικής για ένα στοιχείο στην περίπτωση που κανένα ΔΠΧΠ δεν εφαρμόζεται ειδικώς σε αυτό. Με την επιφύλαξη όσων προβλέπονται στις παραγράφους 9 και 10 κατωτέρω, το παρόν ΔΠΧΠ απαλλάσσει μία οικονομική οντότητα από την εφαρμογή των παραγράφων αυτών στις λογιστικές της πολιτικές για την αναγνώριση και επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση.

ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΕΡΧΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΕΡΕΥΝΑ ΚΑΙ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ

Επιμέτρηση κατά την αναγνώριση

8. Τα περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση θα επιμετρώνται στο κόστος.

Στοιχεία του κόστους των περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση

9. Μία οικονομική οντότητα θα επιλέγει μία πολιτική που θα καθορίζει τις δαπάνες που αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση και θα εφαρμόζει την πολιτική αυτή με συνέπεια. Κατά την επιλογή αυτή, μία οικονομική οντότητα θα εξετάζει τον βαθμό στον οποίο μία δαπάνη μπορεί να συσχετιστεί με την έρευνα συγκεκριμένων ορυκτών πόρων. Ακολουθεί ένας μη εξαντλητικός κατάλογος με παραδείγματα δαπανών που θα μπορούσαν να συμπεριληφθούν στην αρχική επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από την έρευνα και αξιολόγηση:

α) η απόκτηση του δικαιώματος έρευνας·

β) οι τοπογραφικές, γεωλογικές, γεωχημικές και γεωφυσικές μελέτες·

γ) οι δοκιμαστικές γεωτρήσεις·

δ) η εκσκαφή κατά ερευνητικά ορύγματα·

ε) η δειγματοληψία· και

στ) οι δραστηριότητες που σχετίζονται με την αξιολόγηση της τεχνικής δυνατότητας και οικονομικής βιωσιμότητας της εξόρυξης ενός ορυκτού πόρου.

10. Οι δαπάνες που σχετίζονται με την ανάπτυξη των ορυκτών πόρων δεν θα αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από την έρευνα και την αξιολόγηση. Το *Πλαίσιο* και το ΔΛΠ 38 *Άϋλα Περιουσιακά Στοιχεία* παρέχουν καθοδήγηση για την αναγνώριση περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από την ανάπτυξη.

11. Σύμφωνα με το ΔΛΠ 37 *Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις*, μία οικονομική οντότητα αναγνωρίζει οποιεσδήποτε υποχρεώσεις απομάκρυνσης και αποκατάστασης πραγματοποιούνται σε μία συγκεκριμένη περίοδο ως συνέπεια της έρευνας και αξιολόγησης των ορυκτών πόρων.

Επιμέτρηση μετά την αναγνώριση

12. Μετά την αναγνώριση, μία οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει είτε τη μέθοδο του κόστους είτε τη μέθοδο αναπροσαρμογής σε περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση. Εάν εφαρμοστεί η μέθοδος αναπροσαρμογής (είτε το μοντέλο του ΔΛΠ 16 *Ενσώματες Ακινητοποιήσεις* είτε το μοντέλο του ΔΛΠ 38), θα υπάρχει συνέπεια με την κατάταξη των περιουσιακών στοιχείων (βλέπε παράγραφο 15).

Μεταβολές των λογιστικών πολιτικών

13. **Μία οικονομική οντότητα δύναται να μεταβάλλει τις λογιστικές της πολιτικές που αφορούν τις δαπάνες έρευνας και αξιολόγησης εφόσον η μεταβολή αυτή καθιστά τις οικονομικές καταστάσεις περισσότερο σχετικές με τις ανάγκες λήψης αποφάσεων των χρηστών και ούτε λιγότερο ούτε περισσότερο αξιόπιστες και σε καμία περίπτωση λιγότερο σχετικές προς τις ανάγκες αυτές. Μία οικονομική οντότητα θα κρίνει τη συνάφεια και την αξιοπιστία εφαρμόζοντας τα κριτήρια του ΔΛΠ 8.**

14. Προκειμένου να δικαιολογήσει τη μεταβολή των λογιστικών της πολιτικών που αφορούν τις δαπάνες για την έρευνα και την αξιολόγηση, μία οικονομική οντότητα θα αποδεικνύει ότι οι οικονομικές της καταστάσεις μετά τη μεταβολή πληρούν καλύτερα τα κριτήρια του ΔΛΠ 8, αλλά δεν είναι απαραίτητο η μεταβολή να επιτυγχάνει την πλήρη συμμόρφωση με τα κριτήρια εκείνα.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ

Κατάταξη περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση

15. Μία οικονομική οντότητα θα κατατάσσει τα περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από την έρευνα και την αξιολόγηση ως ενσώματα ή άϋλα ανάλογα με τη φύση των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων και θα εφαρμόζει με συνέπεια την κατάταξη αυτή.

16. Κάποια περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από την έρευνα και την αξιολόγηση αντιμετωπίζονται ως άυλα (π.χ., τα δικαιώματα γεώτρησης), ενώ άλλα είναι ενσώματα (π.χ., οχήματα και πλατφόρμες γεωτρήσεων). Στην έκταση που ένα ενσώματο πάγιο περιουσιακό στοιχείο καταναλώνεται στην ανάπτυξη ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου, το ποσό που αντιπροσωπεύει την κατανάλωση αυτή είναι μέρος του κόστους του άυλου περιουσιακού στοιχείου. Ωστόσο, η χρήση ενός ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου για την ανάπτυξη ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου δεν μετατρέπει ένα ενσώματο πάγιο περιουσιακό στοιχείο σε άυλο.

Ανακατάταξη περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση

17. Ένα περιουσιακό στοιχείο που προέρχεται από έρευνα και αξιολόγηση δεν θα ανακατατάσσεται ως τέτοιο όταν αποδεικνύονται η τεχνική δυνατότητα και οικονομική βιωσιμότητα της εξόρυξης ενός ορυκτού πόρου. Τα περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση θα ελέγχονται για απομείωση και κάθε ζημία απομείωσης θα αναγνωρίζεται πριν την ανακατάταξη.

ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ

Αναγνώριση και επιμέτρηση

18. **Τα περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση θα ελέγχονται για απομείωση όταν τα γεγονότα και οι περιστάσεις υποδεικνύουν ότι η λογιστική αξία ενός τέτοιου στοιχείου μπορεί να υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του. 'Οταν τα γεγονότα και οι περιστάσεις υποδεικνύουν ότι η λογιστική αξία υπερβαίνει την ανακτήσιμη αξία, μία οικονομική οντότητα θα επιμετρά, θα παρουσιάζει και θα γνωστοποιεί κάθε προκύπτουσα ζημία απομείωσης σύμφωνα με το ΔΛΠ 36, με εξαίρεση τις επισημάνσεις της παραγράφου 21 κατωτέρω.**

19. Κατά τον προσδιορισμό της πιθανής απομείωσης ενός περιουσιακού στοιχείου που προέρχεται από έρευνα και αξιολόγηση και αποκλειστικά σε περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση, θα εφαρμόζεται η παράγραφος 20 του παρόντος ΔΠΧΠ αντί των παραγράφων 8-17 του ΔΛΠ 36. Στην παράγραφο 20 γίνεται χρήση του όρου «περιουσιακά στοιχεία», αλλά ο όρος αυτός καλύπτει και τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση ή από μία μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών.

20. Ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα γεγονότα ή τις ακόλουθες περιστάσεις αποτελούν ένδειξη ότι η οικονομική οντότητα θα πρέπει να ελέγξει για απομείωση τα περιουσιακά στοιχεία της που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση (ο κατάλογος δεν είναι εξαντλητικός):

α) το διάστημα για το οποίο η οικονομική οντότητα είχε δικαίωμα να ερευνήσει στη συγκεκριμένη περιοχή έχει λήξει ή θα λήξει στο κοντινό μέλλον και δεν αναμένεται να γίνει ανανέωση του χρόνου·

β) δεν υπάρχει πρόγραμμα ούτε έχουν προϋπολογιστεί σημαντικές δαπάνες για την περαιτέρω έρευνα ή αξιολόγηση ορυκτών πόρων στη συγκεκριμένη περιοχή·

γ) η έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων στη συγκεκριμένη περιοχή δεν έχει καταλήξει στην ανακάλυψη οικονομικά βιώσιμων ποσοτήτων ορυκτών πόρων και η οικονομική οντότητα έχει αποφασίσει να διακόψει τις δραστηριότητες αυτές στη συγκεκριμένη περιοχή·

δ) υπάρχουν επαρκή δεδομένα που υποδηλώνουν ότι, αν και είναι πιθανό να συνεχιστεί η ανάπτυξη στη συγκεκριμένη περιοχή, δεν είναι πιθανό η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου που προέρχεται από έρευνα και αξιολόγηση να ανακτηθεί πλήρως μέσω της επιτυχημένης ανάπτυξης ή της πώλησης.

Σε αυτήν την περίπτωση ή σε παρόμοιες περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα θα προβαίνει σε έλεγχο απομείωσης σύμφωνα με το ΔΛΠ 36. Κάθε ζημία απομείωσης αναγνωρίζεται ως δαπάνη σύμφωνα με το ΔΛΠ 36.

Ο προσδιορισμός του επιπέδου στο οποίο τα περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση ελέγχονται για απομείωση

21. **Μία οικονομική οντότητα θα επιλέγει μία λογιστική πολιτική για τον επιμερισμό των περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση σε μονάδες ή ομάδες μονάδων δημιουργίας ταμιακών ροών προκειμένου τα περιουσιακά στοιχεία αυτά να ελεγχθούν για απομείωση. Κάθε μονάδα ή ομάδα μονάδων δημιουργίας ταμιακών ροών στην οποία έχει επιμεριστεί ένα περιουσιακό στοιχείο που προέρχεται από έρευνα και αξιολόγηση δεν θα υπερβαίνει σε μέγεθος έναν τομέα, βάσει του πρωτεύοντος ή του δευτερεύοντος τύπου παρουσίασης της οικονομικής οντότητας, σύμφωνα με το ΔΛΠ 14 *Οικονομικές Πληροφορίες κατά Τομέα.***

22. Το επίπεδο που προσδιορίζει η οικονομική οντότητα για τον σκοπό του ελέγχου απομείωσης των περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση μπορεί να περιλαμβάνει μία ή περισσότερες μονάδες δημιουργίας ταμιακών ροών.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

23. **Μία οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί πληροφορίες που προσδιορίζουν και επεξηγούν τα ποσά που απορρέουν από την έρευνα και την αξιολόγηση ορυκτών πόρων και αναγνωρίζονται στις οικονομικές της καταστάσεις.**

24. Προκειμένου να εξασφαλιστεί η συμμόρφωση με την παράγραφο 23, η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί:

α) τις λογιστικές της πολιτικές για τις δαπάνες έρευνας και αξιολόγησης, συμπεριλαμβανομένης της αναγνώρισης των περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση·

β) το ύψος των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, των εσόδων και των δαπανών και των λειτουργικών και επενδυτικών ταμιακών ροών που απορρέουν από την έρευνα και την αξιολόγηση ορυκτών πόρων.

25. Η οικονομική οντότητα θα χειρίζεται τα περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση ως ξεχωριστή κατηγορία περιουσιακών στοιχείων και θα προβαίνει στις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται είτε από το ΔΛΠ 16 είτε από το ΔΛΠ 38, ανάλογα με τον τρόπο που έχουν καταταχθεί τα περιουσιακά στοιχεία.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

26. **Μία οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει αυτό το ΔΠΧΠ για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται. Εάν μία οικονομική οντότητα εφαρμόσει το ΔΠΧΠ για περίοδο που ξεκινάει πριν την 1η Ιανουαρίου 2006, θα γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.**

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

27. Εάν είναι ανέφικτο να εφαρμοστεί συγκεκριμένη απαίτηση της παραγράφου 18 στη συγκριτική πληροφόρηση που αφορά τις ετήσιες περιόδους που ξεκινούν πριν την 1η Ιανουαρίου 2006, μία οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί το γεγονός αυτό. Ο ορισμός του όρου «ανέφικτο» παρατίθεται στο ΔΛΠ 8.

Προσάρτημα Α

Καθορισμένοι όροι

Το προσάρτημα αυτό αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του ΔΠΧΠ

περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από την έρευνα και την αξιολόγηση	**Δαπάνες έρευνας και αξιολόγησης** που αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχειά σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική της οικονομικής οντότητας.
δαπάνες έρευνας και αξιολόγησης	Δαπάνες που πραγματοποιούνται από μία οικονομική οντότητα σε σχέση με την **έρευνα και την αξιολόγηση ορυκτών πόρων** προτού αποδειχθεί η τεχνική δυνατότητα και η οικονομική βιωσιμότητα της εξόρυξης ενός ορυκτού πόρου.
έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων	Η αναζήτηση ορυκτών πόρων, στους οποίους συμπεριλαμβάνονται μεταλλεύματα, φυσικό αέριο και όμοιοι μη ανανεώσιμοι πόροι, όταν μία οικονομική οντότητα έχει αποκτήσει το νομικό δικαίωμα να ερευνήσει σε συγκεκριμένη περιοχή, καθώς και ο προσδιορισμός της τεχνικής δυνατότητας και της οικονομικής βιωσιμότητας της εξόρυξης του ορυκτού πόρου.

Προσάρτημα Β

Τροποποιήσεις σε άλλα ΔΠΧΠ

Οι τροποποιήσεις αυτού του προσαρτήματος θα εφαρμόζονται για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Εάν μία οικονομική οντότητα εφαρμόσει το ΔΠΧΠ για προγενέστερη λογιστική περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμοστούν για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

Β1. Στο ΔΠΧΠ 1 *Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης*, προστίθεται ένας τίτλος και η παράγραφος 36Β ως εξής:

Απαλλαγή από την απαίτηση παροχής συγκριτικών γνωστοποιήσεων για το ΔΠΧΠ 6

36Β. Μία οικονομική οντότητα που υιοθετεί τα ΔΠΧΠ πριν την 1η Ιανουαρίου 2006 και επιλέγει να εφαρμόσει το ΔΠΧΠ 6 *Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων* πριν την 1η Ιανουαρίου 2006 δεν απαιτείται να παρουσιάσει τις γνωστοποιήσεις που ορίζει το ΔΠΧΠ 6 για συγκριτικές περιόδους στις πρώτες τις οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ·

Β2. Στο ΔΛΠ 16 *Ενσώματες Ακινητοποιήσεις* (καθώς αναθεωρήθηκε το 2003 και τροποποιήθηκε από το ΔΠΧΠ 5 *Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες*), η παράγραφος 13 τροποποιείται ως εξής:

3) Το πρότυπο αυτό δεν εφαρμόζεται σε:

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

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

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

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

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

Β3. Στο ΔΛΠ 38 *Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία* (όπως αναθεωρήθηκε το 2004), η παράγραφος 2 τροποποιείται ως εξής:

2) ***Το πρότυπο αυτό θα εφαρμόζεται στη λογιστική των άϋλων περιουσιακών στοιχείων εκτός από:***

α) άυλα περιουσιακά στοιχεία που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής άλλου προτύπου·

β) χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, όπως ορίζονται στο ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση·

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

δ) δαπάνες για την ανάπτυξη και εξόρυξη ορυκτών, πετρελαίου, φυσικού αερίου και όμοιων μη ανανεώσιμων πόρων.

Τροποποίηση στο ΔΛΠ 19 *Παροχές σε Εργαζομένους*

Προγράμματα πολλών εργοδοτών

Η παράγραφος 32Α και το επεξηγηματικό παράδειγμα προστίθενται και η παράγραφος 35 μετακινείται και επαναριθμείται 32Β, όπως ακολουθεί:

32Α. Μπορεί να υφίσταται συμβατική συμφωνία ανάμεσα στο πρόγραμμα πολλών εργοδοτών και τους συμμετέχοντες σε αυτό που προσδιορίζει πως θα διανεμηθεί το πλεόνασμα του προγράμματος στους συμμετέχοντες (ή πως θα καλυφθεί το έλλειμμα). Ο συμμετέχων σε πρόγραμμα πολλών εργοδοτών το οποίο διέπεται από τέτοια συμφωνία, που λογιστικοποιεί το πρόγραμμα ως πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών σύμφωνα με την παράγραφο 30, θα αναγνωρίσει το περιουσιακό στοιχείο ή την υποχρέωση που απορρέει από τη συμβατική συμφωνία και το προκύπτον έσοδο ή έξοδο στα αποτελέσματα.

Παράδειγμα που επεξηγεί την παράγραφο 32Α

Μία οικονομική οντότητα συμμετέχει σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών πολλών εργοδοτών που δεν καταρτίζει αποτιμήσεις του προγράμματος σύμφωνα με το ΔΛΠ 19. Λογιστικοποιεί κατά συνέπεια το πρόγραμμα όπως εάν επρόκειτο για πρόγραμμα καθορισμένων εισφορών. Μία αποτίμηση του σχηματισμού κεφαλαίου που δεν έγινε σύμφωνα με το ΔΛΠ 19 εμφανίζει έλλειμμα 100 εκατομμυρίων στο πρόγραμμα. Το πρόγραμμα έχει συμφωνήσει ένα χρονοδιάγραμμα εισφορών με τους συμμετέχοντες εργοδότες με το οποίο θα εξαλειφθεί το έλλειμμα στα επόμενα πέντε έτη. Οι συνολικές εισφορές της οικονομικής οντότητας βάσει της σύμβασης ανέρχονται σε 8 εκατομμύρια.

Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει μία υποχρέωση για τις εισφορές, η οποία προσαρμόζεται για να εμφανίσει τη διαχρονική αξία του χρήματος και ένα έξοδο ίσης αξίας στα αποτελέσματα.

32Β. Το ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις απαιτεί από την οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει ή να γνωστοποιεί σχετικές πληροφορίες, για ορισμένες ενδεχόμενες υποχρεώσεις. Στο πλαίσιο ενός προγράμματος πολλών εργοδοτών, μια ενδεχομένη υποχρέωση μπορεί να προκύψει, για παράδειγμα, από:

α) αναλογιστικές ζημίες που αφορούν σε άλλες συμμετέχουσες οικονομικές οντότητες, γιατί κάθε οικονομική οντότητα που συμμετέχει σε ένα πρόγραμμα πολλών εργοδοτών μοιράζεται τους αναλογιστικούς κινδύνους κάθε άλλης συμμετέχουσας οικονομικής οντότητας ή

β) κάθε ευθύνη σύμφωνα με τους όρους του προγράμματος για τη χρηματοδότηση οποιασδήποτε έλλειψης στο πρόγραμμα, αν άλλες οικονομικές οντότητες σταματήσουν να συμμετέχουν.

35. [Απαλείφθηκε]

Προγράμματα καθορισμένων παροχών που μοιράζουν τους κινδύνους ανάμεσα σε διάφορες οικονομικές οντότητες που τελούν υπό κοινό έλεγχο

Η παράγραφος 34 τροποποιείται και προστίθενται οι παράγραφοι 34Α και 34Β, όπως ακολουθεί:

34. Προγράμματα καθορισμένων παροχών που κατανέμουν τους κινδύνους ανάμεσα σε διάφορες οικονομικές οντότητες κάτω από κοινό έλεγχο, για παράδειγμα μία μητρική εταιρία και οι θυγατρικές της, δεν αποτελούν προγράμματα πολλών εργοδοτών.

34Α. Μία οικονομική οντότητα που συμμετέχει σε τέτοιο πρόγραμμα θα λάβει πληροφορίες για το πρόγραμμα στο σύνολό του, επιμετρώμενες σύμφωνα με το ΔΛΠ 19 βάσει των παραδοχών που διέπουν το πρόγραμμα στο σύνολό του. Αν υφίσταται συμβατική συμφωνία ή δηλωμένη πολιτική για τη χρέωση του επιμετρώμενου σύμφωνα με το ΔΛΠ 19 καθαρού κόστους των καθορισμένων παροχών του προγράμματος στο σύνολό του στις μεμονωμένες οικονομικές οντότητες του ομίλου, η οντότητα θα αναγνωρίζει στις ξεχωριστές ή μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις το καθαρό κόστος των καθορισμένων παροχών που έχει χρεωθεί με αυτόν τον τρόπο. Αν δεν υφίσταται τέτοια συμφωνία ή πολιτική, το καθαρό κόστος των καθορισμένων παροχών θα αναγνωρίζεται στις ξεχωριστές ή μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας του ομίλου που χρηματοδοτεί το πρόγραμμα, κατά τον νόμο. Οι λοιπές οικονομικές οντότητες του ομίλου θα αναγνωρίζουν ένα κόστος που ισούται με την εισφορά που κατέβαλαν για την περίοδο στις ξεχωριστές ή μεμονωμένες οικονομικές τους καταστάσεις.

34Β. Η συμμετοχή σε τέτοιο πρόγραμμα αποτελεί συναλλαγή συνδεδεμένων μερών για κάθε μεμονωμένη οντότητα του ομίλου. Κατά συνέπεια, μία οικονομική οντότητα θα προβαίνει στις ακόλουθες γνωστοποιήσεις στις ξεχωριστές ή μεμονωμένες οικονομικές της καταστάσεις:

α) τη συμβατική συμφωνία ή δηλωμένη πολιτική για τη χρέωση του καθαρού κόστους των καθορισμένων παροχών ή το γεγονός ότι δεν υπάρχει τέτοια πολιτική,

β) την πολιτική για τον υπολογισμό της εισφοράς που πρέπει να καταβληθεί από την οικονομική οντότητα.

γ) αν η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί τον επιμερισμό του καθαρού κόστους των καθορισμένων παροχών σύμφωνα με την παράγραφο 34Α, όλες τις πληροφορίες για το πρόγραμμα στο σύνολό του, σύμφωνα με τις παραγράφους 120 και 121.

δ) αν η οικονομική οντότητα λογιστικοποιεί την καταβλητέα εισφορά της περιόδου σύμφωνα με την παράγραφο 34Α, τις πληροφορίες για το πρόγραμμα στο σύνολό του που απαιτούνται σύμφωνα με τις παραγράφους 120Α β) – ε), ι), ιδ), ιε), ιζ) και 121. Οι λοιπές γνωστοποιήσεις που απαιτεί η παράγραφος 120Α δεν εφαρμόζονται.

Αναγνώριση των στοιχείων του κόστους των καθορισμένων παροχών στα αποτελέσματα

Η επικεφαλίδα της παραγράφου 61 τροποποιείται και η παράγραφος 61 τροποποιείται ως ακολούθως:

Αποτελέσματα

61. Η οικονομική οντότητα θα αναγνωρίζει το καθαρό σύνολο των ακολούθων ποσών, στα αποτελέσματα, εκτός κατά την έκταση που ένα άλλο πρότυπο απαιτεί ή επιτρέπει τη συμπερίληψή τους στο κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου:

α) το κόστος τρέχουσας απασχόλησης (βλέπε παραγράφους 63 έως 91),

β) το κόστος τόκων (βλέπε παράγραφο 82),

γ) την αναμενόμενη απόδοση από οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο του προγράμματος (βλέπε παραγράφους 105 έως 107) και από οποιοδήποτε δικαίωμα αποζημίωσης (βλέπε παράγραφο 104Α),

δ) τα αναλογιστικά κέρδη και ζημίες όπως απαιτείται από τη λογιστική πολιτική της οικονομικής οντότητας (βλέπε παραγράφους 92-93Δ)

ε) το κόστος προϋπηρεσίας (βλέπε παράγραφο 96),

στ) την επίδραση οποιασδήποτε περικοπής ή διακανονισμού (βλέπε παραγράφους 109 και 110) και

ζ) την επίδραση του ορίου της παραγράφου 58 στοιχείο β), με εξαίρεση αν αναγνωρίζεται εκτός των αποτελεσμάτων σύμφωνα με την παράγραφο 93Γ.

Αναλογιστικά κέρδη και ζημίες

Οι παράγραφοι 92, 93, και 95 τροποποιούνται και προστίθενται οι παράγραφοι 93Α και 93Δ, όπως ακολουθεί:

92. Κατά την επιμέτρηση της υποχρέωσής της για καθορισμένες παροχές, όπως απαιτεί η παράγραφος 54, η οικονομική οντότητα, υποκείμενη στην παράγραφο 58Α, θα αναγνωρίζει μέρος (όπως ορίζεται στην παράγραφο 93) των αναλογιστικών κερδών και ζημιών της, ως έσοδο ή έξοδο, αν τα καθαρά σωρευμένα μη αναγνωρισμένα αναλογιστικά κέρδη και ζημίες κατά το τέλος της προηγούμενης περιόδου υπερέβησαν το μεγαλύτερο από το:

α) 10 % της παρούσας αξίας της δέσμευσης των καθορισμένων παροχών κατά αυτήν την ημερομηνία (πριν από την αφαίρεση περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος) και

β) 10 % της εύλογης αξίας οποιωνδήποτε περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος κατά την ημερομηνία αυτή

Αυτά τα όρια θα υπολογίζονται και θα εφαρμόζονται ξεχωριστά για κάθε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών.

93. Η αναλογία των αναλογιστικών κερδών και ζημιών που αναγνωρίζεται για κάθε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών είναι το υπερβάλλον ποσό που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 92, διαιρούμενο με το αναμενόμενο μέσο όρο της υπολειπόμενης εργασιακής ζωής των εργαζόμενων που συμμετέχουν σε αυτό το πρόγραμμα. Όμως, η οικονομική οντότητα μπορεί να υιοθετεί οποιαδήποτε συστηματική μέθοδο που καταλήγει σε γρηγορότερη αναγνώριση των αναλογιστικών κερδών και ζημιών, εφόσον εφαρμόζεται η ίδια βάση σε αμφότερα τα κέρδη και τις ζημίες και η βάση εφαρμόζεται σταθερά από περίοδο σε περίοδο. Η οικονομική οντότητα μπορεί να εφαρμόζει τέτοιες συστηματικές μεθόδους σε αναλογιστικά κέρδη και ζημίες ακόμη και αν είναι εντός των ορίων που καθορίζονται στην παράγραφο 92.

93Α. Αν, όπως επιτρέπεται από την παράγραφο 93, μία οικονομική οντότητα υιοθετεί μία πολιτική αναγνώρισης των αναλογιστικών κερδών και ζημιών κατά την περίοδο που λαμβάνουν χώρα, μπορεί να τα αναγνωρίσει εκτός των αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις παραγράφους 93Β και 93Δ, εφόσον πράξει αναλόγως για:

α) όλα τα προγράμματα καθορισμένων παροχών της και

β) τα αναλογιστικά κέρδη και τις ζημίες της στο σύνολό τους.

93Β. Τα αναλογιστικά κέρδη και ζημίες που αναγνωρίζονται εκτός των αποτελεσμάτων όπως επιτρέπει η παράγραφος 93Α θα παρουσιάζονται σε μία κατάσταση μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων με τίτλο «κατάσταση αναγνωρισμένων κερδών και ζημιών» που περιλαμβάνει μόνο τα στοιχεία που καθορίζονται στην παράγραφο 96 του ΔΛΠ 1 (όπως αναθεωρήθηκε το 2003). Η οικονομική οντότητα δεν θα παρουσιάζει τα αναλογιστικά κέρδη και ζημίες σε μία κατάσταση μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων με διάταξη σε στήλες που αναφέρεται στην παράγραφο 101 του ΔΛΠ 1 ή σε οποιαδήποτε άλλη μορφή που περιλαμβάνει τα στοιχεία τα οποία καθορίζονται στην παράγραφο 97 του ΔΛΠ 1.

93Γ. Μία οικονομική οντότητα που αναγνωρίζει αναλογιστικά κέρδη και ζημίες σύμφωνα με την παράγραφο 93Α θα αναγνωρίζει επίσης και οποιεσδήποτε προσαρμογές απορρέουν από το όριο της παραγράφου 58 στοιχείο β) στην κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων και όχι στα αποτελέσματα.

93Δ. Τα αναλογιστικά κέρδη και ζημίες και οι προσαρμογές που προκύπτουν από το όριο της παραγράφου 58 στοιχείο β) που έχουν αναγνωριστεί απευθείας στην κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων θα αναγνωρίζονται αμέσως στα κέρδη εις νέον. Δεν θα αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα μεταγενέστερης περιόδου.

95. Μακροχρόνια, τα αναλογιστικά κέρδη και ζημίες μπορεί να συμψηφίσουν το ένα το άλλο. Συνεπώς, οι εκτιμήσεις των υποχρεώσεων παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία μπορεί να θεωρηθούν ως πεδίο (ή «περιθώριο») γύρω από την καλύτερη εκτίμηση. Η οικονομική οντότητα επιτρέπεται, αλλά δεν υποχρεούται, να αναγνωρίζει αναλογιστικά κέρδη και ζημίες που εμπίπτουν μέσα σε αυτό το πεδίο. …

Γνωστοποιήσεις

Εισάγεται νέα παράγραφος 120 και η παράγραφος 120 επαναριθμείται 120Α και τροποποιείται όπως ακολουθεί μαζί με την παράγραφο 121:

120. Η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί πληροφορίες που επιτρέπουν στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να αξιολογήσουν τη φύση των προγραμμάτων καθορισμένων παροχών και τις οικονομικές επιπτώσεις των μεταβολών σε εκείνα τα προγράμματα κατά τη διάρκεια της περιόδου.

120Α. Η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί τις ακόλουθες πληροφορίες σχετικά με τα προγράμματα καθορισμένων παροχών:

α) τη λογιστική πολιτική της οικονομικής οντότητας για την αναγνώριση αναλογιστικών κερδών και ζημιών·

β) μια γενική περιγραφή του τύπου του προγράμματος·

γ) μία συμφωνία των υπολοίπων έναρξης και κλεισίματος της παρούσας αξίας της δέσμευσης καθορισμένης υποχρέωσης που να δείχνει ξεχωριστά για την περίοδο, αν αρμόζει, τις επιπτώσεις που οφείλονται σε κάθε ένα από τα ακόλουθα:

i) κόστος τρέχουσας απασχόλησης,

ii) κόστος τόκου,

iii) εισφορές από τους συμμετέχοντες στο πρόγραμμα,

iv) αναλογιστικά κέρδη και ζημίες,

v) τις μεταβολές από τις συναλλαγματικές ισοτιμίες για προγράμματα που επιμετρώνται σε νόμισμα που διαφέρει από το νόμισμα παρουσίασης της οικονομικής οντότητας,

vi) παροχές που καταβλήθηκαν,

vii) κόστος προϋπηρεσίας,

viii) συνενώσεις επιχειρήσεων,

ix) περικοπές και

x) διακανονισμοί·

δ) μία ανάλυση της δέσμευσης καθορισμένης παροχής σε ποσά που απορρέουν από τα προγράμματα που είναι εξολοκλήρου άνευ χρηματοδότησης και σε ποσά που απορρέουν από προγράμματα που χρηματοδοτούνται μερικώς ή στο σύνολό τους·

ε) μία συμφωνία των υπολοίπων έναρξης και κλεισίματος χρήσης της εύλογης αξίας των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος και των υπολοίπων έναρξης και κλεισίματος χρήσης οποιουδήποτε δικαιώματος αποζημίωσης αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με την παράγραφο 104Α που να δείχνει ξεχωριστά για την περίοδο, αν αρμόζει, της επιπτώσεις που οφείλονται σε κάθε αιτία:

i) αναμενόμενη απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος,

ii) αναλογιστικά κέρδη και ζημίες,

iii) τις μεταβολές από τις συναλλαγματικές ισοτιμίες για προγράμματα που επιμετρώνται σε νόμισμα που διαφέρει από το νόμισμα παρουσίασης της οικονομικής οντότητας,

iv) εισφορές που καταβάλλονται από τον εργοδότη,

v) εισφορές από τους συμμετέχοντες στο πρόγραμμα,

vi) παροχές που καταβλήθηκαν,

vii) συνενώσεις επιχειρήσεων και

viii) διακανονισμοί·

στ) μία συμφωνία της παρούσας αξίας της δέσμευσης καθορισμένης παροχής ως γ) ανωτέρω και της εύλογης αξίας των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος ως ε) ανωτέρω με τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που αναγνωρίζονται στον ισολογισμό, που να παρουσιάζει τουλάχιστον:

i) τα καθαρά αναλογιστικά κέρδη ή ζημίες που δεν αναγνωρίζονται στον ισολογισμό (βλέπε παράγραφο 92),

ii) το κόστος προϋπηρεσίας που δεν αναγνωρίζεται στον ισολογισμό (βλέπε παράγραφο 96),

iii) οποιοδήποτε ποσό δεν αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο, λόγω του ορίου της παραγράφου 58 στοιχείο β),

iv) την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία του ισολογισμού οποιουδήποτε δικαιώματος αποζημίωσης αναγνωρισμένου ως περιουσιακού στοιχείου όπως ορίζει η παράγραφος 104Α (με μία σύντομη περιγραφή της σχέσης μεταξύ του δικαιώματος αποζημίωσης και της σχετιζόμενης δέσμευσης) και

v) τα άλλα ποσά που είναι αναγνωρισμένα στον ισολογισμό·

ζ) το συνολικό έξοδο που είναι αναγνωρισμένο στα αποτελέσματα για κάθε ένα από τα ακόλουθα και το συγκεκριμένο κονδύλι (τα συγκεκριμένα κονδύλια) στα οποία συμπεριλαμβάνονται:

i) κόστος τρέχουσας απασχόλησης,

ii) κόστος τόκου,

iii) αναμενόμενη απόδοση των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος,

iv) αναμενόμενη απόδοση κάθε δικαιώματος αποζημίωσης που έχει αναγνωρισθεί ως περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με την παράγραφο 104Α,

v) αναλογιστικά κέρδη και ζημίες,

vi) κόστος προϋπηρεσίας,

vii) την επίπτωση κάθε περικοπής ή τακτοποίησης και

viii) την επίδραση του ορίου της παραγράφου 58 στοιχείο β)·

η) το συνολικό ποσό που αναγνωρίστηκε στην κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων για κάθε ένα από τα ακόλουθα:

i) αναλογιστικά κέρδη και ζημίες,

ii) την επίδραση του ορίου της παραγράφου 58 στοιχείο β)·

θ) για οντότητες που αναγνωρίζουν αναλογιστικά κέρδη και ζημίες στην κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων σύμφωνα με την παράγραφο 93Α, το σωρευτικό ποσό των αναλογιστικών κερδών και ζημιών που αναγνωρίστηκαν στην κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων·

ι) για κάθε κύρια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος, που θα περιλαμβάνει αλλά δεν θα περιορίζεται σε συμμετοχικούς τίτλους, χρεωστικούς τίτλους, ακίνητα και κάθε άλλο περιουσιακό στοιχείο, το ποσοστό ή το ποσό της εύλογης αξίας των συνολικών περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος που αντιπροσωπεύει κάθε κύρια κατηγορία·

ια) τα ποσά που συμπεριλαμβάνονται στην εύλογη αξία των περιουσιακών στοιχείων προγράμματος για:

i) κάθε κατηγορία των ίδιων συμμετοχικών τίτλων της οντότητας και

ii) κάθε ακίνητο ή περιουσιακό στοιχείο που χρησιμοποιείται από την οικονομική οντότητα·

ιβ) μία αφηγηματική περιγραφή της βάσης που χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό της συνολικής αναμενόμενης απόδοσης των περιουσιακών στοιχείων, συμπεριλαμβανομένης της επίδρασης των κύριων κατηγοριών των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος·

ιγ) την πραγματική απόδοση επί των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος καθώς και την πραγματική απόδοση πάνω σε κάθε δικαίωμα αποζημίωσης αναγνωρισμένο ως περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με την παράγραφο 104Α·

ιδ) τις κύριες αναλογιστικές παραδοχές που χρησιμοποιήθηκαν κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, συμπεριλαμβανομένων, όταν αρμόζει:

i) των προεξοφλητικών επιτοκίων,

ii) των αναμενόμενων ποσοστών απόδοσης οποιωνδήποτε περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος για τις περιόδους που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις,

iii) των αναμενόμενων αποδόσεων για τις περιόδους που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις πάνω σε κάθε δικαίωμα αποζημίωσης αναγνωρισμένο ως περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με την παράγραφο 104Α,

iv) των αναμενόμενων ποσοστών μισθολογικών αυξήσεων (και των μεταβολών ενός δείκτη ή άλλης μεταβλητής που καθορίζονται από τους τυπικούς ή τεκμαιρόμενους όρους του προγράμματος, ως βάση για μελλοντικές αυξήσεις παροχών),

v) των τάσεων των συντελεστών του ιατροφαρμακευτικού κόστους,

vi) και κάθε άλλης σημαντικής αναλογιστικής παραδοχής που χρησιμοποιήθηκε.

Μία οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί κάθε αναλογιστική παραδοχή σε απόλυτους όρους (για παράδειγμα ως ένα απόλυτο ποσοστό) και όχι απλώς ως ένα πεδίο μεταξύ διαφόρων ποσοστών ή άλλων μεταβλητών·

ιε) την επίδραση της αύξησης μιας ποσοστιαίας μονάδας και την επίδραση της μείωσης μιας ποσοστιαίας μονάδας στις υποτιθέμενες τάσεις των συντελεστών του ιατροφαρμακευτικού κόστους επί:

i) του καθαρού κόστους της περιόδου για το κόστος ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης των προγραμμάτων μετά την έξοδο από την υπηρεσία, στο άθροισμα των συστατικών του κόστους τρέχουσας απασχόλησης και του τόκου και

ii) τη σωρευμένη δέσμευση παροχών μετά την έξοδο από την υπηρεσία για ιατροφαρμακευτικά κόστη.

Για τους σκοπούς της γνωστοποίησης αυτής, όλες οι λοιπές παραδοχές θα παραμείνουν αμετάβλητες. Για προγράμματα που λειτουργούν σε περιβάλλοντα υψηλού πληθωρισμού, η γνωστοποίηση θα είναι η επίδραση της αύξησης ή μείωσης ενός ποσοστού στις υποτιθέμενες τάσεις των συντελεστών του ιατροφαρμακευτικού κόστους που να έχει την ίδια επίδραση με μία ποσοστιαία μονάδα σε περιβάλλον χαμηλού πληθωρισμού·

ιστ) τα ποσά για την τρέχουσα ετήσια περίοδο και τις προηγούμενες τέσσαρες ετήσιες περιόδους:

i) της παρούσας αξίας της δέσμευσης καθορισμένης παροχής, της εύλογης αξίας των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος και του πλεονάσματος ή του ελλείμματος του προγράμματος και

ii) τις εμπειρικές προσαρμογές που προκύπτουν από:

Α. τις υποχρεώσεις του προγράμματος εκφρασμένες είτε ως 1. ένα ποσό είτε ως 2. ένα ποσοστό των υποχρεώσεων του προγράμματος κατά την ημερομηνία του ισολογισμού και

Β. τα περιουσιακά στοιχεία του προγράμματος εκφρασμένα είτε ως 1. ένα ποσό είτε ως 2. ένα ποσοστό των περιουσιακών στοιχείων του προγράμματος κατά την ημερομηνία του ισολογισμού·

ιζ) τη βέλτιστη εκτίμηση του εργοδότη, μόλις αυτή μπορεί να προσδιοριστεί με αξιοπιστία, των εισφορών που αναμένεται να καταβληθούν για το πρόγραμμα κατά την ετήσια περίοδο που ξεκινά μετά την ημερομηνία του ισολογισμού.

121. Η παράγραφος 120Α(β) απαιτεί μια γενική περιγραφή του τύπου του προγράμματος. Μία τέτοια περιγραφή διαχωρίζει, για παράδειγμα, συνταξιοδοτικά προγράμματα ενιαίου μισθού από συνταξιοδοτικά προγράμματα τελικού μισθού και από ιατροφαρμακευτικά προγράμματα μετά την έξοδο από την υπηρεσία. Η περιγραφή του προγράμματος θα περιλαμβάνει άτυπες πρακτικές οι οποίες δημιουργούν τεκμαιρόμενες δεσμεύσεις που περιλαμβάνονται στην επιμέτρηση της δέσμευσης καθορισμένης παροχής σύμφωνα με την παράγραφο 52. Δεν απαιτούνται περισσότερες λεπτομέρειες.

Ημερομηνία έναρξης ισχύος

Η παράγραφοι 159Β και 159Γ προστίθενται και η παράγραφος 160 τροποποιείται, όπως ακολουθεί:

159Β. Μία οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις των παραγράφων 32Α, 34, 34Β, 61, 120 και 121 για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται. Αν μία οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις αυτές για περίοδο που ξεκινά πριν την 1η Ιανουαρίου 2006, θα γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

159Γ. Η επιλογή των παραγράφων 93Α-93Δ μπορεί να χρησιμοποιηθεί για ετήσιες περιόδους που λήγουν την ή μετά την 16η Δεκεμβρίου 2004. Μία οικονομική οντότητα που κάνει χρήση της επιλογής για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν πριν την 1η Ιανουαρίου 2006 θα εφαρμόσει και τις τροποποιήσεις των παραγράφων 32Α, 34, 34Β, 61, 120 και 121.

160. Το ΔΛΠ 8 εφαρμόζεται όταν μία οικονομική οντότητα αλλάζει τις λογιστικές της πολιτικές ώστε να αντανακλούν τις αλλαγές που ορίζονται στις παραγράφους 159-159Γ. Κατά την αναδρομική εφαρμογή αυτών των μεταβολών, όπως απαιτείται από το ΔΛΠ 8, η οικονομική οντότητα αντιμετωπίζει τις μεταβολές αυτές ως αν είχαν υιοθετηθεί ταυτόχρονα με το υπόλοιπο του προτύπου αυτού, με τη διαφορά ότι μία οικονομική οντότητα μπορεί να γνωστοποιήσει τα ποσά που ορίζει η παράγραφος 120Α στοιχείο ιστ) καθώς τα ποσά προσδιορίζονται μελλοντικά για κάθε ετήσια περίοδο από την πρώτη ετήσια περίοδο που παρουσιάζεται στις οικονομικές καταστάσεις στις οποίες η οντότητα εφαρμόζει για πρώτη φορά τις τροποποιήσεις της παραγράφου 120Α.

Λοιπές τροποποιήσεις του προτύπου

Ως συνέπεια των προαναφερόμενων τροποποιήσεων, τροποποιούνται οι ακόλουθες παραπομπές:

Στην παράγραφο 29 στοιχείο β), η «***παράγραφος 120***» τροποποιείται σε «***παράγραφος 120Α***».

Στην παράγραφο 60, η «παράγραφος 120 στοιχείο γ) σημείο vi)» τροποποιείται σε «παράγραφος 120Α στοιχείο στ) σημείο iii)».

Στο παράδειγμα που επεξηγεί την παράγραφο 60, η «*παράγραφος 120 στοιχείο γ) σημείο vi)*» τροποποιείται σε «*παράγραφο 120Α στοιχείο στ) σημείο iii)*».

Στην παράγραφο 104Γ, η «παράγραφος 120 στοιχείο γ) σημείο vii)» τροποποιείται σε «παράγραφος 120Α στοιχείο στ) σημείο iv)».

Στην παράγραφο 159 στοιχείο β) το εδάφιο

«***παράγραφοι 120 στοιχείο γ) σημείο vii), 120 στοιχείο στ) σημείο iv), 120 στοιχείο ζ) και 120 στοιχείο η) σημείο iii)***»

τροποποιείται σε:

«***παράγραφοι 120Α στοιχείο στ) σημείο iv), 120Α στοιχείο ζ) σημείο iv), 120Α στοιχείο ιγ) και 120Α στοιχείο ιδ) σημείο iii)***».

Εισάγεται το προσάρτημα ΣΤ ως εξής:

«*ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΣΤ*

Τροποποιήσεις σε άλλα πρότυπα

Οι τροποποιήσεις αυτού του προσαρτήματος θα εφαρμόζονται για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Εάν μία οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του ΔΛΠ 19 για προγενέστερη λογιστική περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμοστούν για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

Α1. Το ΔΛΠ 1 *Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων* (όπως αναθεωρήθηκε το 2003) τροποποιείται όπως περιγράφεται κατωτέρω.

Η παράγραφος 96 τροποποιείται ως εξής:

96. Η οικονομική οντότητα θα παρουσιάσει κατάσταση μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων η οποία θα φέρει τις ακόλουθες πληροφορίες στην όψη της:

α) …

δ) …

Μία κατάσταση μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων που περιλαμβάνει μόνο τα στοιχεία αυτά θα ονομάζεται κατάσταση αναγνωρισμένων εσόδων και εξόδων.

Α2. Στο ΔΛΠ 24 *Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών* (όπως τροποποιήθηκε το 2003), η παράγραφος 20 τροποποιείται ως εξής:

20. Ακολουθούν παραδείγματα συναλλαγών που γνωστοποιούνται αν έχουν γίνει με συνδεδεμένο μέρος:

α) …

ϑ) …

Η συμμετοχή μητρικής ή θυγατρικής εταιρίας σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών που μοιράζει τους κινδύνους ανάμεσα σε οικονομικές οντότητες του ομίλου είναι συναλλαγή συνδεδεμένων μερών (βλέπε παράγραφο 34Β του ΔΛΠ 19).

Α3. Στο ΔΠΧΠ 1 *Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης*, προστίθεται η παράγραφος 20Α ως εξής:

20Α. Μία οντότητα δύναται να γνωστοποιεί τα ποσά που ορίζει η παράγραφος 120Α στοιχείο ιστ) καθώς τα ποσά προσδιορίζονται μελλοντικά για κάθε λογιστική περίοδο από την ημερομηνία της μετάβασης.»

ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΑ ΕΔΔΠΧΠ 4

Ο προσδιορισμός εάν μία συμφωνία εμπεριέχει μίσθωση

ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ

ΔΛΠ 8 *Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη*

ΔΛΠ 16 *Ενσώματες Ακινητοποιήσεις* (όπως αναθεωρήθηκε το 2003)

ΔΛΠ 17 *Μισθώσεις* (όπως αναθεωρήθηκε το 2003)

ΔΛΠ 38 *Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία* (όπως αναθεωρήθηκε το 2004)

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

1. Μία οικονομική οντότητα μπορεί να συνάψει μία συμφωνία, που εμπεριέχει μία συναλλαγή ή μία σειρά συσχετιζόμενων συναλλαγών, που δεν έχει τον νομικό τύπο μιας μίσθωσης αλλά εκχωρεί το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου (π.χ., ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων) έναντι μιας πληρωμής ή μιας σειράς πληρωμών. Στα παραδείγματα των συμφωνιών στα πλαίσια των οποίων μία οικονομική οντότητα (ο προμηθευτής) μπορεί να εκχωρήσει ένα τέτοιο δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου σε μία άλλη οικονομική οντότητα (τον αγοραστή), συχνά μαζί με τις σχετιζόμενες υπηρεσίες, συμπεριλαμβάνονται:

   — οι συμφωνίες ανάθεσης εργασιών σε εξωτερικούς προμηθευτές (π.χ., η ανάθεση των εργασιών επεξεργασίας δεδομένων μιας οντότητας),

   — οι συμφωνίες στον κλάδο τηλεπικοινωνιών, στις οποίες οι προμηθευτές ισχύος δικτύου συνάπτουν συμβάσεις βάσει των οποίων παρέχονται στους αγοραστές δικαιώματα χρήσης της ισχύος,

   — οι συμφωνίες υποχρεωτικής αγοράς ανεξαρτήτως παραλαβής (γνωστές και ως συμβάσεις «take or pay») ή παρόμοιες συμβάσεις βάσει των οποίων οι αγοραστές έχουν υποχρέωση να καταβάλλουν συγκεκριμένες πληρωμές ανεξάρτητα αν παραλαμβάνουν τα συμβατικά προϊόντα ή τις υπηρεσίες (π.χ. μία σύμβαση υποχρεωτικής αγοράς ανεξαρτήτως παραλαβής για την αγορά ουσιαστικά ολόκληρης της ισχύος που παράγει μία γεννήτρια).

2. Η Διερμηνεία αυτή παρέχει καθοδήγηση προκειμένου να είναι δυνατός ο προσδιορισμός αν τέτοιες συμφωνίες είναι ή εμπεριέχουν μισθώσεις που θα πρέπει να αντιμετωπιστούν λογιστικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 17. Δεν παρέχει καθοδήγηση για τον τρόπο κατάταξης μιας μίσθωσης σύμφωνα με το πρότυπο εκείνο.

3. Σε ορισμένες συμφωνίες, το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο που είναι το αντικείμενο της μίσθωσης αποτελεί μέρος ενός μεγαλύτερου περιουσιακού στοιχείου. Η Διερμηνεία αυτή δεν ασχολείται με τον προσδιορισμό εάν ένα μέρος ενός μεγαλύτερου περιουσιακού στοιχείου είναι το ίδιο το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο για τους σκοπούς της εφαρμογής του ΔΛΠ 17. Παρόλα αυτά, οι συμφωνίες στις οποίες το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο θα αντιπροσώπευε μία μονάδα υπολογισμού είτε στο ΔΛΠ 16 είτε στο ΔΛΠ 38 εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της Διερμηνείας αυτής.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

4. Η Διερμηνεία αυτή δεν εφαρμόζεται σε συμφωνίες που είναι ή που εμπεριέχουν μισθώσεις που εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 17.

ΘΕΜΑΤΑ

5. Τα θέματα τα οποία καλύπτει η παρούσα Διερμηνεία είναι:

   α) πώς προσδιορίζεται αν μία συμφωνία είναι ή εμπεριέχει μίσθωση όπως περιγράφεται στο ΔΛΠ 17·

   β) πότε πρέπει να γίνεται αξιολόγηση ή εκ νέου αξιολόγηση αν μία συμφωνία είναι ή εμπεριέχει μίσθωση· και

   γ) αν μία συμφωνία είναι ή εμπεριέχει μίσθωση, πώς πρέπει να διαχωρίζονται οι πληρωμές για τη μίσθωση από τις πληρωμές για οποιαδήποτε άλλα στοιχεία της συμφωνίας.

ΟΜΟΦΩΝΗ ΑΠΟΔΟΧΗ

Ο προσδιορισμός αν μία συμφωνία είναι ή εμπεριέχει μίσθωση

6. Ο προσδιορισμός αν μία συμφωνία είναι ή εμπεριέχει μίσθωση θα βασίζεται στην ουσία της συμφωνίας και απαιτείται αξιολόγηση εάν:

α) η εκπλήρωση της συμφωνίας εξαρτάται από τη χρήση ενός συγκεκριμένου περιουσιακού στοιχείου ή συγκεκριμένων περιουσιακών στοιχείων (το περιουσιακό στοιχείο)· και αν

β) η συμφωνία εκχωρεί ένα δικαίωμα χρήσης του περιουσιακού στοιχείου.

Η εκπλήρωση της συμφωνίας εξαρτάται από τη χρήση ενός συγκεκριμένου περιουσιακού στοιχείου

7. Αν και ένα συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να προσδιορίζεται ρητά σε μία συμφωνία, δεν αποτελεί το αντικείμενο της συμφωνίας αν η εκπλήρωση της συμφωνίας δεν εξαρτάται από τη χρήση αυτού του συγκεκριμένου περιουσιακού στοιχείου. Για παράδειγμα, αν ο προμηθευτής έχει υποχρέωση να παραδώσει μία συγκεκριμένη ποσότητα αγαθών ή υπηρεσιών και έχει το δικαίωμα και τη δυνατότητα να παράσχει αυτά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες χρησιμοποιώντας άλλα περιουσιακά στοιχεία που δεν καθορίζονται στη συμφωνία, τότε η εκπλήρωση της συμφωνίας δεν εξαρτάται από το συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο και η συμφωνία δεν εμπεριέχει μίσθωση. Μία εγγύηση που επιτρέπει ή απαιτεί την αντικατάσταση των ίδιων ή παρόμοιων περιουσιακών στοιχείων όταν το συγκεκριμένο στοιχείο δεν λειτουργεί σωστά δεν αποκλείει τον χειρισμό ως μίσθωση. Επιπροσθέτως, ένας όρος της σύμβασης (είτε είναι ενδεχόμενος είτε όχι) που επιτρέπει ή υποχρεώνει τον προμηθευτή να αντικαταστήσει τα περιουσιακά στοιχεία για οποιονδήποτε λόγο την ή μετά από μία καθορισμένη ημερομηνία δεν αποκλείει τον χειρισμό ως μίσθωση πριν την ημερομηνία της αντικατάστασης.

8. Ένα περιουσιακό στοιχείο έχει προσδιοριστεί ρητά εάν, για παράδειγμα, ο προμηθευτής κατέχει ή μισθώνει μόνον ένα περιουσιακό στοιχείο με το οποίο μπορεί να εκπληρώσει την υποχρέωση και δεν είναι οικονομικά εφικτό ή πρακτικά δυνατό ο προμηθευτής να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του με τη χρήση εναλλακτικών περιουσιακών στοιχείων.

Η συμφωνία εκχωρεί ένα δικαίωμα χρήσης του περιουσιακού στοιχείου

9. Η συμφωνία εκχωρεί το δικαίωμα της χρήσης του περιουσιακού στοιχείου εφόσον αυτή εκχωρεί στον αγοραστή (τον μισθωτή) το δικαίωμα να ελέγχει τη χρήση του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου. Το δικαίωμα του ελέγχου της χρήσης του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου εκχωρείται εφόσον πληρούται οποιοσδήποτε από τους ακόλουθους όρους:

α) ο αγοραστής έχει τη δυνατότητα ή το δικαίωμα να λειτουργήσει το περιουσιακό στοιχείο ή να κατευθύνει άλλους προκειμένου να το λειτουργήσουν κατά τον τρόπο που ορίζει ενώ ταυτόχρονα λαμβάνει ή ελέγχει μία ποσότητα της παραγωγής ή άλλης ωφέλειας του περιουσιακού στοιχείου η οποία δεν είναι ασήμαντη·

β) ο αγοραστής έχει τη δυνατότητα ή το δικαίωμα να ελέγξει τη φυσική πρόσβαση στο υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο ενώ ταυτόχρονα λαμβάνει ή ελέγχει μία ποσότητα της παραγωγής ή άλλης ωφέλειας του περιουσιακού στοιχείου η οποία δεν είναι ασήμαντη·

γ) τα δεδομένα και οι περιστάσεις υποδεικνύουν ότι η πιθανότητα να λάβουν ένα ή περισσότερα μέρη εκτός του αγοραστή ποσότητα της παραγωγής ή άλλης ωφέλειας που θα παράγει ή θα δημιουργήσει το περιουσιακού στοιχείο κατά τη διάρκεια της συμφωνίας η οποία δεν είναι ασήμαντη είναι απομακρυσμένη και η τιμή που ο αγοραστής θα καταβάλει για την παραγωγή δεν είναι ούτε συμβατικά καθορισμένη ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος ούτε ίση με την τρέχουσα αγοραία τιμή ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος κατά τον χρόνο της παράδοσης αυτού του παραγόμενου προϊόντος.

Ο προσδιορισμός ή αναπροσδιορισμός αν μία συμφωνία είναι ή εμπεριέχει μίσθωση

10. Η αξιολόγηση αν μία συμφωνία εμπεριέχει μίσθωση θα γίνεται στην έναρξη της συμφωνίας, που είναι η νωρίτερη ημερομηνία μεταξύ της ημερομηνίας της συμφωνίας και της ημερομηνίας της δέσμευσης των μερών σε ό,τι αφορά τους κύριους όρους της συμφωνίας, βάσει όλων των δεδομένων και των περιστάσεων. Μια νέα αξιολόγηση αν μία συμφωνία εμπεριέχει μίσθωση μετά την έναρξη της συμφωνίας θα γίνεται μόνον εφόσον πληρούται οποιοσδήποτε από τους ακόλουθους όρους:

α) υπάρχει μεταβολή των συμβατικών όρων, εκτός αν η μεταβολή αφορά μόνο την ανανέωση ή την παράταση της συμφωνίας·

β) ένα δικαίωμα προαίρεσης για ανανέωση ασκείται ή οι συμβαλλόμενοι συμφωνούν να παρατείνουν τη διάρκεια της συμφωνίας, εκτός αν το διάστημα της ανανέωσης ή η παράταση είχε αρχικά συμπεριληφθεί στη διάρκεια της μίσθωσης σύμφωνα με την παράγραφο 4 του ΔΛΠ 17. Μία ανανέωση ή παράταση της συμφωνίας που δεν περιλαμβάνει τροποποίηση οποιωνδήποτε όρων της αρχικής συμφωνίας πριν το τέλος της διάρκειας της αρχικής συμφωνίας θα αξιολογείται σύμφωνα με τις παραγράφους 6-9 μόνο σε ό,τι αφορά τη διάρκεια της ανανέωσης ή της παράτασης·

γ) υπάρχει μεταβολή στον προσδιορισμό αν η εκπλήρωση εξαρτάται από συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο·

δ) το περιουσιακό στοιχείο έχει υποστεί σημαντική μεταβολή, για παράδειγμα μία σημαντική φυσική μεταβολή σε πάγια περιουσιακά στοιχεία.

11. Μία εκ νέου αξιολόγηση μιας συμφωνίας θα βασίζεται σε δεδομένα και περιστάσεις που ίσχυαν κατά την ημερομηνία της νέας αξιολόγησης, συμπεριλαμβανομένης της υπολειπόμενης διάρκειας της συμφωνίας. Μεταβολές εκτιμήσεων (για παράδειγμα, η εκτιμώμενη ποσότητα παραγόμενου προϊόντος που πρέπει να παραδοθεί στον αγοραστή ή σε άλλους δυνητικούς αγοραστές) δεν ενεργοποιούν μία εκ νέου αξιολόγηση. Εάν μία συμφωνία αξιολογηθεί εκ νέου και προσδιοριστεί ότι εμπεριέχει μίσθωση (ή ότι δεν εμπεριέχει μίσθωση), θα εφαρμόζεται (ή θα πάψει να εφαρμόζεται) η λογιστική για τις μισθώσεις από:

α) στα στοιχεία α), γ) ή δ) της παραγράφου 10, όταν υπάρξει αλλαγή στις περιστάσεις που δημιουργεί την ανάγκη της νέας αξιολόγησης·

β) στο στοιχείο β) της παραγράφου 10, κατά την έναρξη της ανανέωσης ή της παράτασης της διάρκειας.

Ο διαχωρισμός των πληρωμών που αφορούν τη μίσθωση από άλλες πληρωμές

12. Εάν μία συμφωνία εμπεριέχει μίσθωση, οι συμβαλλόμενοι θα εφαρμόζουν τις απαιτήσεις του ΔΛΠ 17 στο στοιχείο της συμφωνίας που αναφέρεται στην μίσθωση, εκτός αν απαλλάσσονται από τις απαιτήσεις αυτές σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ΔΛΠ 17. Κατά συνέπεια, αν μία συμφωνία εμπεριέχει μίσθωση, η μίσθωση εκείνη θα κατατάσσεται ως χρηματοδοτική μίσθωση ή ως λειτουργική μίσθωση σύμφωνα με τις παραγράφους 7-19 του ΔΛΠ 17. Άλλα στοιχεία της συμφωνίας που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 17 θα λογιστικοποιούνται σύμφωνα με άλλα πρότυπα.

13. Για τον σκοπό της εφαρμογής των απαιτήσεων του ΔΛΠ 17, οι πληρωμές και τα λοιπά ανταλλάγματα που απαιτούνται από τη συμφωνία θα διαχωρίζονται κατά την έναρξη της συμφωνίας ή κατά την εκ νέου αξιολόγηση της συμφωνίας σε στοιχεία που αφορούν τη μίσθωση και σε άλλα στοιχεία βάσει των σχετικών εύλογων αξιών τους. Οι ελάχιστές πληρωμές μισθωμάτων όπως ορίζονται στην παράγραφο 4 του ΔΛΠ 17 περιλαμβάνουν μόνον πληρωμές για τη μίσθωση (ήτοι το δικαίωμα της χρήσης του περιουσιακού στοιχείου) και αποκλείουν τις πληρωμές που αφορούν άλλα στοιχεία της συμφωνίας (π.χ., για υπηρεσίες και το κόστος των υλικών).

14. Σε ορισμένες περιπτώσεις, ο διαχωρισμός των πληρωμών για τη μίσθωση από τις άλλες πληρωμές απαιτεί τη χρήση τεχνικής υπολογισμού από τον αγοραστή. Για παράδειγμα, ένας αγοραστής μπορεί να υπολογίζει τις πληρωμές για τη μίσθωση σύμφωνα με μία μισθωτική συμφωνία που αφορά ένα συγκρίσιμο περιουσιακό στοιχείο που δεν εμπεριέχει άλλα στοιχεία, ή υπολογίζοντας τις πληρωμές για άλλα στοιχεία της συμφωνίας σύμφωνα με συγκρίσιμες συμφωνίες και εν συνεχεία αφαιρώντας τις πληρωμές αυτές από τις συνολικές πληρωμές που ορίζει η συμφωνία.

15. Αν ένας αγοραστής καταλήξει στο συμπέρασμα ότι δεν είναι εφικτό να γίνει ο διαχωρισμός των πληρωμών με αξιοπιστία:

α) στην περίπτωση μιας χρηματοδοτικής μίσθωσης, θα αναγνωρίσει ένα περιουσιακό στοιχείο και μία υποχρέωση σε ποσό που ισούται με την εύλογη αξία που είχε προσδιοριστεί στις παραγράφους 7 και 8 ως το αντικείμενο της μίσθωσης. Εν συνεχεία, η υποχρέωση θα μειωθεί καθώς καταβάλλονται οι πληρωμές και θα αναγνωριστεί μία τεκμαρτή χρηματοδοτική χρέωση επί της υποχρέωσης χρησιμοποιώντας το διαφορικό επιτόκιο δανεισμού του αγοραστή (*)·

β) στην περίπτωση μιας λειτουργικής μίσθωσης, θα χειρίζεται όλες τις πληρωμές που αφορούν τη συμφωνία ως πληρωμές μισθωμάτων για τους σκοπούς της συμμόρφωσης με τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις του ΔΛΠ 17, αλλά

i) θα γνωστοποιεί τις πληρωμές αυτές ξεχωριστά από τις ελάχιστες πληρωμές μισθωμάτων άλλων συμφωνιών που δεν περιλαμβάνουν πληρωμές για στοιχεία εκτός της μίσθωσης και

ii) θα δηλώνει ότι οι γνωστοποιούμενες πληρωμές περιλαμβάνουν επίσης πληρωμές για στοιχεία της συμφωνίας που δεν αφορούν τη μίσθωση.

(*) Ήτοι το διαφορικό επιτόκιο δανεισμού του μισθωτή, καθώς ορίστηκε στην παράγραφο 4 του ΔΛΠ 17.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

16. Μία οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει τη Διερμηνεία αυτή για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται. Εάν μία οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτήν την Διερμηνεία για περίοδο που ξεκινά πριν την 1η Ιανουαρίου 2006, θα γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

ΜΕΤΑΒΑΣΗ

17. Το ΔΛΠ 8 καθορίζει πώς μία οικονομική οντότητα εφαρμόζει μία μεταβολή σε λογιστική πολιτική που προκύπτει από την αρχική εφαρμογή μιας Διερμηνείας. Δεν απαιτείται από μία οικονομική οντότητα να συμμορφωθεί προς τις απαιτήσεις αυτές κατά την αρχική εφαρμογή της παρούσας Διερμηνείας. Αν μία οικονομική οντότητα κάνει χρήση αυτής της εξαίρεσης, θα εφαρμόσει τις παραγράφους 6-9 της Διερμηνείας στις συμφωνίες που υφίστανται κατά την έναρξη της παλαιότερης περιόδου για την οποία παρουσιάζεται συγκριτική πληροφόρηση σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ, βάσει των δεδομένων και των περιστάσεων που υπήρχαν κατά την έναρξη εκείνης της περιόδου.

Προσάρτημα

Τροποποιήσεις του ΔΠΧΠ 1 *Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης*

Οι τροποποιήσεις σε αυτό το προσάρτημα θα εφαρμόζονται για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Αν μία οικονομική οντότητα εφαρμόσει την παρούσα Διερμηνεία για προγενέστερη λογιστική περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμόζονται για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

Α1. Το ΔΠΧΠ 1 *Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης* και τα έγγραφα που το συνοδεύουν τροποποιούνται όπως αναφέρεται κατωτέρω:

Στην παράγραφο 12, η αναφορά στις παραγράφους 13-25Ε τροποποιείται σε 13-25ΣΤ.

Στην παράγραφο 13, τα στοιχεία θ) και ι) τροποποιούνται και το στοιχείο ια) προστίθεται ως εξής:

θ) ασφαλιστήρια συμβόλαια (παράγραφος 25Δ)·

ι) υποχρεώσεις θέσης εκτός λειτουργίας που συμπεριλαμβάνονται στο κόστος των ενσώματων ακινητοποιήσεων (παράγραφος 25Ε)· και

ια) μισθώσεις (παράγραφος 25ΣΤ).

Μετά την παράγραφο 25Ε εισάγεται νέα επικεφαλίδα και η παράγραφος 25ΣΤ ως εξής:

ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ

ΕΔΔΠΧΠ 4 *Ο προσδιορισμός εάν μία συμφωνία εμπεριέχει μίσθωση*

25ΣΤ. Ένας υιοθετών για πρώτη φορά δύναται να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις της Διερμηνείας ΕΔΔΠΧΠ 4 *Ο προσδιορισμός εάν μία συμφωνία εμπεριέχει μίσθωση*. Συνεπώς, ένας υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να προσδιορίσει εάν μία συμφωνία που υφίσταται κατά την ημερομηνία μετάβασης στα ΔΠΧΠ εμπεριέχει μίσθωση βάσει των δεδομένων και των περιστάσεων που υπάρχουν κατά την ημερομηνία εκείνη.

ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΑ ΕΔΔΠΧΠ 5 (με τροποποίηση του ΔΛΠ 39)

Δικαιώματα σε συμμετοχές σε ταμεία θέσης εκτός λειτουργίας, αποκατάστασης και περιβαλλοντικής αποκατάστασης

ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ

ΔΛΠ 8 *Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη*

ΔΛΠ 27 *Ενοποιημένες και Ιδιαίτερες Οικονομικές Καταστάσεις*

ΔΛΠ 28 *Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις*

ΔΛΠ 31 *Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες*

ΔΛΠ 37 *Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις*

ΔΛΠ 39 *Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση* (όπως αναθεωρήθηκε το 2003)

ΜΕΔ-12 *Ενοποίηση — Οικονομικές Οντότητες Ειδικού Σκοπού* (όπως αναθεωρήθηκε το 2004)

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

1. Ο σκοπός των ταμείων για τη θέση εκτός λειτουργίας, την αποκατάσταση και την περιβαλλοντική αποκατάσταση , που στο εξής θα αποκαλούνται «ταμεία θέσης εκτός λειτουργίας» ή «ταμεία», είναι ο διαχωρισμός περιουσιακών στοιχείων με σκοπό τη χρηματοδότηση μέρους ή ολόκληρου του κόστους της θέσης εκτός λειτουργίας μιας εγκατάστασης (όπως ένα εργοστάσιο πυρηνικής ενέργειας) ή κάποιου εξοπλισμού (όπως αυτοκίνητα) ή για την ανάληψη περιβαλλοντικής αποκατάστασης (όπως η αποκατάσταση ρύπανσης του νερού ή γης που έχει υποστεί εξόρυξη). Οι ενέργειες αυτές αποκαλούνται συλλογικά «θέση εκτός λειτουργίας».

2. Οι συνεισφορές στα ταμεία αυτά μπορεί να γίνονται εθελοντικά ή να είναι υποχρεωτικές βάσει κανονισμών ή νόμων. Τα ταμεία μπορεί να έχουν μία από τις ακόλουθες δομές:

   α) ταμεία που δημιουργούνται από έναν μοναδικό συνεισφέροντα για τη χρηματοδότηση των υποχρεώσεων θέσης εκτός λειτουργίας του, είτε πρόκειται για συγκεκριμένη εγκατάσταση είτε για έναν αριθμό εγκαταστάσεων σε διάφορα γεωγραφικά σημεία·

   β) ταμεία που συστήνονται με πολλαπλούς συνεισφέροντες οι οποίοι χρηματοδοτούν τις ιδιαίτερες ή κοινές υποχρεώσεις θέσης εκτός λειτουργίας, όταν οι συνεισφέροντες δικαιούνται αποζημίωση για τις δαπάνες θέσης εκτός λειτουργίας μέχρι το όριο των συνεισφορών τους προσαυξημένων από οποιαδήποτε πραγματικά κέρδη επί των συνεισφορών αυτών και απομειωμένων κατά τη συμμετοχή τους στο κόστος διαχείρισης του ταμείου. Οι συνεισφέροντες μπορεί να έχουν την υποχρέωση να συνεισφέρουν επιπρόσθετα ποσά, για παράδειγμα σε περίπτωση πτώχευσης ενός άλλου συνεισφέροντος·

   γ) ταμεία με πολλαπλούς συνεισφέροντες που χρηματοδοτούν τις ιδιαίτερες ή κοινές υποχρεώσεις θέσης εκτός λειτουργίας όταν το απαιτούμενο επίπεδο των συνεισφορών βασίζεται στην τρέχουσα δραστηριότητα ενός εκ των συνεισφερόντων και το όφελος που λαμβάνεται από τον συνεισφέροντα εκείνον βασίζεται σε παρελθούσα δραστηριότητα. Στις περιπτώσεις αυτές, υπάρχει πιθανότητα να μην ισοσκελίζεται το ποσό των συνεισφορών ενός συνεισφέροντος (βάση της τρέχουσας δραστηριότητας) με την αξία που μπορεί να προσφέρει το ταμείο (βάση μιας παρελθούσας δραστηριότητας).

3. Τα ταμεία αυτά έχουν συνήθως τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

   α) το ταμείο διαχειρίζονται ανεξάρτητοι θεματοφύλακες·

   β) οι οικονομικές οντότητες (οι συνεισφέροντες) συνεισφέρουν οικονομικά στο ταμείο και οι εισφορές αυτές επενδύονται σε μία σειρά περιουσιακών στοιχείων που μπορεί να συμπεριλαμβάνουν επενδύσεις σε χρεωστικούς και συμμετοχικούς τίτλους και διατίθενται για την κάλυψη μέρος του κόστους θέσης εκτός λειτουργίας των συνεισφερόντων. Οι θεματοφύλακες καθορίζουν πώς επενδύονται οι εισφορές, ανάλογα με τους περιορισμούς που θέτει το καταστατικό του ταμείου και σύμφωνα με την εφαρμοστέα νομοθεσία ή άλλους κανονισμούς·

γ) οι συνεισφέροντες διατηρούν την υποχρέωση να καλύψουν τα κόστη θέσης εκτός λειτουργίας. Ωστόσο, οι συνεισφέροντες έχουν το δικαίωμα να λάβουν ως αποζημίωση από το ταμείο για έξοδα θέσης εκτός λειτουργίας το χαμηλότερο ποσό ανάμεσα στα πραγματοποιηθέντα έξοδα θέσης εκτός λειτουργίας και το μερίδιο του συνεισφέροντος στα περιουσιακά στοιχεία του ταμείου·

δ) οι συνεισφέροντες δύνανται να έχουν περιορισμένη ή και καμία πρόσβαση στα πλεονάζοντα περιουσιακά στοιχεία του ταμείου μετά την κάλυψη των δαπανών θέσης εκτός λειτουργίας που πληρούν τις προϋποθέσεις.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

4. Η Διερμηνεία αυτή εφαρμόζεται στη λογιστικοποίηση στις οικονομικές καταστάσεις ενός συνεισφέροντα των δικαιωμάτων που απορρέουν από ταμεία θέσης εκτός λειτουργίας που έχουν αμφότερα τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

α) η διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων γίνεται σε ξεχωριστή βάση (είτε μέσω μιας ξεχωριστής νομικής οντότητας είτε ως διαχωριζόμενα περιουσιακά στοιχεία σε μία άλλη οικονομική οντότητα)· και

β) το δικαίωμα πρόσβασης στα περιουσιακά στοιχεία των συνεισφερόντων είναι περιορισμένο.

5. Ένα υπολειμματικό δικαίωμα σε ταμείο που υπερβαίνει το δικαίωμα αποζημίωσης, όπως είναι ένα συμβατικό δικαίωμα επί των διανομών όταν έχει ολοκληρωθεί η θέση εκτός λειτουργίας ή κατά την εκκαθάριση του ταμείου, μπορεί να είναι συμμετοχικός τίτλος που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 39 και όχι στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας Διερμηνείας.

ΘΕΜΑΤΑ

6. Τα θέματα με τα οποία ασχολείται η παρούσα Διερμηνεία είναι:

α) πως πρέπει ένας συνεισφέρων να λογιστικοποιεί τη συμμετοχή του σε ένα ταμείο;

β) όταν ένας συνεισφέρων έχει υποχρέωση να προβεί σε επιπρόσθετες συνεισφορές, για παράδειγμα, στην περίπτωση χρεοκοπίας ενός άλλου συνεισφέροντος, πως αντιμετωπίζεται λογιστικά η υποχρέωση αυτή;

ΟΜΟΦΩΝΗ ΑΠΟΔΟΧΗ

Η λογιστικοποίηση της συμμετοχής σε ταμείο

7. Ο συνεισφέρων θα αναγνωρίσει την υποχρέωσή του να καταβάλει έξοδα θέσης εκτός λειτουργίας ως υποχρέωση και θα αναγνωρίσει τη συμμετοχή του στο ταμείο ξεχωριστά, εκτός αν ο συνεισφέρων δεν έχει υποχρέωση να καλύψει κόστη θέση εκτός λειτουργίας ακόμη και όταν το ταμείο δεν πληρώσει.

8. Ο συνεισφέρων θα προσδιορίσει αν έχει τον έλεγχο, τον από κοινού έλεγχο ή σημαντική επιρροή επί του ταμείου σύμφωνα με το ΔΛΠ 27, ΔΛΠ 28, ΔΛΠ 31 και τη διερμηνεία ΜΕΔ-12. Σε καταφατική περίπτωση, ο συνεισφέρων θα λογιστικοποιήσει τη συμμετοχή του στο ταμείο σύμφωνα με τα Πρότυπα εκείνα.

9. Αν ο συνεισφέρων δεν έχει τον έλεγχο, τον από κοινού έλεγχο ή σημαντική επιρροή επί του ταμείου, θα αναγνωρίσει το δικαίωμα να λάβει αποζημίωση από το ταμείο ως αποζημίωση σύμφωνα με το ΔΛΠ 37. Η αποζημίωση αυτή θα επιμετρηθεί στην χαμηλότερη αξία μεταξύ:

α) του ποσού της υποχρέωσης θέσης εκτός λειτουργίας που αναγνωρίστηκε· και

β) του μεριδίου του συνεισφέροντος στην εύλογη αξία των καθαρών περιουσιακών στοιχείων του ταμείου που αποδίδεται σε συνεισφέροντες.

Οι μεταβολές στη λογιστική αξία του δικαιώματος λήψης αποζημίωσης εκτός από εισφορές προς και πληρωμές από το ταμείο θα αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα στην περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται.

Η λογιστικοποίηση των δεσμεύσεων για επιπρόσθετες εισφορές

10. Όταν ένας συνεισφέρων έχει δεσμευτεί να εισφέρει ενδεχόμενα επιπρόσθετα ποσά, για παράδειγμα σε περίπτωση χρεοκοπίας ενός άλλου συνεισφέροντος ή αν η αξία των επενδεδυμένων περιουσιακών στοιχείων του ταμείου μειωθεί τόσο ώστε να μην επαρκεί για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων αποζημίωσης του ταμείου, η δέσμευση αυτή είναι ενδεχόμενη υποχρέωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 37. Ο συνεισφέρων θα αναγνωρίσει υποχρέωση μόνον εφόσον είναι πιθανό να γίνουν επιπρόσθετες εισφορές.

Γνωστοποιήσεις

11. Ένας συνεισφέρων θα γνωστοποιεί τη φύση της συμμετοχής του σε ταμείο και κάθε περιορισμό στην πρόσβαση των περιουσιακών στοιχείων του ταμείο.

12. Όταν ένας συνεισφέρων έχει υποχρέωση να συνεισφέρει επιπρόσθετα κεφάλαια που δεν αναγνωρίζονται ως υποχρέωση (βλέπε παράγραφο 10), θα προβεί στις γνωστοποιήσεις που ορίζει η παράγραφος 86 του ΔΛΠ 37.

13. Όταν ένας συνεισφέρων λογιστικοποιεί τη συμμετοχή του στο ταμείο σύμφωνα με την παράγραφο 9, θα προβαίνει στις γνωστοποιήσεις που ορίζει η παράγραφος 85 στοιχείο γ) του ΔΛΠ 37.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

14. Μία οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει τη Διερμηνεία αυτή για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται. Αν μία οικονομική οντότητα εφαρμόσει τη Διερμηνεία για περίοδο που ξεκινά πριν την 1η Ιανουαρίου 2006, θα γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

ΜΕΤΑΒΑΣΗ

15. ΟΙ μεταβολές των λογιστικών πολιτικών θα λογιστικοποιούνται σύμφωνα με τις απαιτήσεις του ΔΛΠ 8.

Προσάρτημα

Τροποποίηση του ΔΛΠ 39 *Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση*

Η τροποποίηση σε αυτό το προσάρτημα θα εφαρμόζεται για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2006. Αν μία οικονομική οντότητα εφαρμόσει την παρούσα Διερμηνεία για προγενέστερη λογιστική περίοδο, οι τροποποιήσεις θα εφαρμόζεται για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

Α1. Στην παράγραφο 2 του ΔΛΠ 39 *Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση* προστίθεται η υποπαράγραφος 2 στοιχείο ι) όπως ακολουθεί:

2. Το παρόν πρότυπο θα εφαρμόζεται από όλες τις οικονομικές οντότητες και για όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα εκτός από:

…

ι) δικαιώματα σε πληρωμές για την αποζημίωση της οικονομικής οντότητας για δαπάνες στις οποίες υποχρεούται να προβεί προκειμένου να διακανονίσει μία υποχρέωση που αναγνωρίζει ως πρόβλεψη, σύμφωνα με το ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις ή για τις οποίες, σε προγενέστερη περίοδο, είχε αναγνωρίσει πρόβλεψη σύμφωνα με το ΔΛΠ 37.