ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΕ) 2020/551 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 21ης Απριλίου 2020

για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου όσον αφορά το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς 3

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

Έχοντας υπόψη 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. 1126/2008 της Επιτροπής ([2]) υιοθετήθηκαν ορισμένα από τα υφιστάμενα στις 15 Οκτωβρίου 2008 διεθνή πρότυπα και διερμηνείες.

(2) Στις 22 Οκτωβρίου 2018 το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) δημοσίευσε τον ορισμό της επιχείρησης (τροποποιήσεις του ΔΠΧΑ 3), προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι ανησυχίες που επισημάνθηκαν με την επανεξέταση μετά την εφαρμογή του ΔΠΧΑ 3 *Συνενώσεις επιχειρήσεων* σχετικά με τις προκλήσεις όσον αφορά την εφαρμογή του ορισμού στην πράξη. Στόχος των τροποποιήσεων είναι να αποσαφηνιστεί ο ορισμός της επιχείρησης προκειμένου να διευκολυνθεί η εφαρμογή του στην πράξη.

(3) Κατόπιν της διαβούλευσης με την Ευρωπαϊκή Συμβουλευτική Ομάδα για θέματα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι οι τροποποιήσεις του Διεθνούς Προτύπου Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) 3, *Συνενώσεις επιχειρήσεων*, πληρούν τα κριτήρια έγκρισης που ορίζονται στο άρθρο 3 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1606/2002.

(4) Συνεπώς, ο κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 θα πρέπει να τροποποιηθεί αναλόγως.

(5) Τα μέτρα που προβλέπονται στον παρόντα κανονισμό είναι σύμφωνα με τη γνώμη της κανονιστικής επιτροπής λογιστικών θεμάτων,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΟΝ ΠΑΡΟΝΤΑ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ:

Άρθρο 1

Το παράρτημα του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008, το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) 3 *Συνένωση επιχειρήσεων*, τροποποιείται σύμφωνα με το παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

Άρθρο 2

Οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν τις τροποποιήσεις που αναφέρονται στο άρθρο 1 το αργότερο από την ημερομηνία έναρξης του πρώτου οικονομικού τους έτους που αρχίζει την 1η Ιανουαρίου 2020 ή μεταγενέστερα.

Άρθρο 3

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

([1]) ΕΕ L 243 της 11.9.2002, σ. 1.

([2]) Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 της Επιτροπής, της 3ης Νοεμβρίου 2008, για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (ΕΕ L 320 της 29.11.2008, σ. 1).

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

Βρυξέλλες, 21 Απριλίου 2020.

Για την Επιτροπή
Η Πρόεδρος
Ursula VON DER LEYEN

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Ορισμός επιχείρησης

Τροποποιήσεις του ΔΠΧΑ 3

Τροποποιήσεις στο ΔΠΧΑ 3 *Συνενώσεις επιχειρήσεων*

Στην παράγραφο 3 τροποποιείται ο ορισμός του όρου «επιχείρηση» στο προσάρτημα Α και στις παραγράφους Β7–Β9, Β11 και Β12. Προστίθενται οι παράγραφοι 64ΙΣΤ, Β7Α-Β7Γ, Β8Α και Β12Α-Β12Γ και επικεφαλίδες πριν τις παραγράφους Β7Α, Β8 και Β12. Η παράγραφος Β10 απαλείφεται.

Αναγνώριση συνένωσης επιχειρήσεων

3. Μια οικονομική οντότητα θα προσδιορίζει εάν μια συναλλαγή ή άλλο γεγονός αποτελεί συνένωση επιχειρήσεων με την εφαρμογή του ορισμού στο παρόν Δ.Π.Χ.Α., το οποίο απαιτεί τα αποκτηθέντα περιουσιακά στοιχεία και οι αναληφθείσες υποχρεώσεις να αποτελούν μια επιχείρηση. Εάν τα αποκτηθέντα περιουσιακά στοιχεία δεν αποτελούν επιχείρηση, η αναφέρουσα οικονομική οντότητα θα λογιστικοποιεί τη συναλλαγή ή άλλο γεγονός ως απόκτηση περιουσιακού στοιχείου. Οι παράγραφοι Β5-Β12Δ παρέχουν καθοδήγηση για την αναγνώριση συνένωσης επιχειρήσεων και του ορισμού μιας επιχείρησης.

Ημερομηνία έναρξης ισχύος και μεταβατική περίοδος

Ημερομηνία Έναρξης Ισχύος

...

64Ρ Με το ΔΠΧΑ 3 *Ορισμός επιχείρησης*, που εκδόθηκε τον Οκτώβριο του 2018, προστέθηκαν οι παράγραφοι Β7Α-Β7Γ, Β8Α και Β12Α-Β12Δ, τροποποιήθηκε ο ορισμός του όρου «επιχείρηση» στο προσάρτημα Α, τροποποιήθηκαν οι παράγραφοι 3, Β7–Β9, Β11 και Β12 και απαλείφθηκε η παράγραφος Β10. Οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν αυτές τις τροποποιήσεις στις συνενώσεις επιχειρήσεων για τις οποίες η ημερομηνία απόκτησης είναι κατά ή μετά την έναρξη της πρώτης ετήσιας περιόδου αναφοράς που αρχίζει την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2020 και στα περιουσιακά στοιχεία που αποκτώνται κατά ή μετά την έναρξη της εν λόγω χρονικής περιόδου. Επιτρέπεται η εφαρμογή αυτών των τροποποιήσεων νωρίτερα. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις παρούσες τροποποιήσεις για προγενέστερη περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

Προσάρτημα Α

Καθορισμένοι όροι

…

επιχείρηση Ολοκληρωμένο σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων που έχει τη δυνατότητα να καθοδηγείται και να διευθύνεται με σκοπό την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών σε πελάτες, από το οποίο παράγονται έσοδα επενδύσεων (όπως μερίσματα ή τόκοι) ή άλλα έσοδα από συνήθεις δραστηριότητες.

Ορισμός επιχείρησης (εφαρμογή της παραγράφου 3)

Β7 Μια επιχείρηση απαρτίζεται από εισροές και διαδικασίες που εφαρμόζονται σε αυτές τις εισροές και έχουν την ικανότητα να συνεισφέρουν στη δημιουργία εκροών. Τα τρία στοιχεία μιας επιχείρησης ορίζονται ως εξής (βλέπε παραγράφους Β8 — Β12Δ για καθοδήγηση σχετικά με τα στοιχεία μιας επιχείρησης):

α) **Εισροή:** Οποιοσδήποτε οικονομικός πόρος που δημιουργεί εκροές, ή έχει την ικανότητα να συνεισφέρει στη δημιουργία εκροών, όταν εφαρμόζονται σε αυτόν μία ή περισσότερες διαδικασίες. Παραδείγματα περιλαμβάνουν μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία (συμπεριλαμβανομένων των άυλων περιουσιακών στοιχείων ή των δικαιωμάτων να χρησιμοποιεί μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία), πνευματική ιδιοκτησία, την ικανότητα να αποκτά πρόσβαση στα απαραίτητα υλικά ή δικαιώματα και εργαζόμενους.

β) **Διαδικασία:** Οποιοδήποτε σύστημα, πρότυπο, πρωτόκολλο, συνθήκη ή κανόνας, τα οποία όταν εφαρμόζονται σε εισροή ή εισροές, δημιουργούν εκροές ή έχουν την ικανότητα να συνεισφέρουν στη δημιουργία εκροών. Στα παραδείγματα περιλαμβάνονται στρατηγικές διαδικασίες διοίκησης, λειτουργικές διαδικασίες και διαδικασίες διαχείρισης πόρων. Συνήθως οι διαδικασίες αυτές τεκμηριώνονται, ωστόσο οι διανοητικές ικανότητες ενός οργανωμένου εργατοδυναμικού, που κατέχει τις απαραίτητες εξειδικεύσεις και την εμπειρία, ακολουθώντας κανόνες και συνθήκες, μπορούν να παράσχουν τις απαραίτητες διαδικασίες οι οποίες μπορούν να εφαρμοστούν σε εισροές για τη δημιουργία εκροών. (Η λογιστική, η τιμολόγηση, η μισθοδοσία και άλλα διοικητικά συστήματα, δεν είναι κατά κανόνα διαδικασίες που χρησιμοποιούνται για τη δημιουργία εκροών).

γ) **Εκροή:** Το αποτέλεσμα των εισροών και των διαδικασιών που εφαρμόζονται σε αυτές τις εισροές και οδηγούν στην παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, στην παραγωγή εσόδων από επενδύσεις (όπως μερίσματα ή τόκοι) ή στην παραγωγή άλλων εσόδων από συνήθεις δραστηριότητες.

Προαιρετική εξέταση για τον προσδιορισμό της συγκέντρωσης της εύλογης αξίας

Β7Α Με την παράγραφο Β7Β καθορίζεται προαιρετική εξέταση (η εξέταση συγκέντρωσης) με την οποία απλουστεύεται η εκτίμηση του κατά πόσον ένα αποκτηθέν σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων δεν αποτελεί επιχείρηση. Μια οικονομική οντότητα δύναται να επιλέξει να εφαρμόσει ή να μην εφαρμόσει την εξέταση. Μια οικονομική οντότητα δύναται να προβεί στην εν λόγω επιλογή χωριστά για κάθε συναλλαγή ή άλλο γεγονός. Η εξέταση συγκέντρωσης έχει τις ακόλουθες συνέπειες:

α) αν πληρούνται τα κριτήρια της εξέτασης συγκέντρωσης, το σύνολο των δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων καθορίζεται ότι δεν αποτελεί επιχείρηση και δεν απαιτείται περαιτέρω εκτίμηση

β) αν δεν πληρούνται τα κριτήρια της εξέτασης συγκέντρωσης ή αν η οικονομική οντότητα επιλέξει να μην εφαρμόσει την εξέταση, η οικονομική οντότητα προβαίνει τότε στην εκτίμηση που ορίζεται στις παραγράφους Β8 – Β12Δ.

Β7Β Τα κριτήρια της εξέτασης συγκέντρωσης πληρούνται όταν κατ' ουσίαν το σύνολο της εύλογης αξίας των αποκτηθέντων ακαθάριστων περιουσιακών στοιχείων είναι συγκεντρωμένο σε ένα ενιαίο αναγνωρίσιμο περιουσιακό στοιχείο ή σε μία ομάδα όμοιων αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων. Για την εξέταση συγκέντρωσης:

α) από τα ακαθάριστα αποκτηθέντα περιουσιακά στοιχεία εξαιρούνται τα ταμειακά διαθέσιμα και τα ταμειακά ισοδύναμα, τα αναβαλλόμενα φορολογικά περιουσιακά στοιχεία και η υπεραξία που προκύπτει από τις επιπτώσεις των αναβαλλόμενων φορολογικών υποχρεώσεων

β) η εύλογη αξία των αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνει κάθε μεταβιβασθέν αντάλλαγμα (συν την εύλογη αξία της μη ελέγχουσας συμμετοχής και της εύλογης αξίας τυχόν συμμετοχών που κατέχονταν προηγουμένως) που υπερβαίνει την εύλογη αξία των καθαρών αναγνωρίσιμων αποκτηθέντων περιουσιακών στοιχείων. Η εύλογη αξία των αποκτηθέντων ακαθάριστων περιουσιακών στοιχείων μπορεί κανονικά να καθοριστεί ως το ποσό που προκύπτει από την πρόσθεση της εύλογης αξίας του μεταβιβασθέντος ανταλλάγματος (συν την εύλογη αξία τυχόν μη ελέγχουσας συμμετοχής και της εύλογης αξίας τυχόν συμμετοχών που κατέχονταν προηγουμένως) στην εύλογη αξία των αναληφθεισών υποχρεώσεων (εκτός από τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις), εξαιρουμένων στη συνέχεια των στοιχείων που προσδιορίζονται στο στοιχείο α). Ωστόσο, αν η εύλογη αξία των ακαθάριστων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν είναι μεγαλύτερη από το ποσό αυτό, ενδέχεται μερικές φορές να χρειάζεται ακριβέστερος υπολογισμός

γ) ένα ενιαίο αναγνωρίσιμο περιουσιακό στοιχείο περιλαμβάνει κάθε περιουσιακό στοιχείο ή ομάδα περιουσιακών στοιχείων που θα αναγνωρίζονταν και θα επιμετρούνταν ως ένα εναίο αναγνωρίσιμο περιουσιακό στοιχείο σε μια συνένωση επιχειρήσεων

δ) αν ένα ενσώματο περιουσιακό στοιχείο είναι συνδεδεμένο με, και δεν μπορεί να αποσπαστεί και να χρησιμοποιηθεί χωριστά από άλλο ενσώματο περιουσιακό στοιχείο (ή από ένα υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο που τελεί υπό χρηματοδοτική μίσθωση, όπως ορίζεται στο ΔΠΧΑ 16 *Μισθώσεις*), χωρίς αυτό να συνεπάγεται σημαντικό κόστος ή σημαντική μείωση της χρησιμότητας ή της εύλογης αξίας για οποιοδήποτε από τα δύο περιουσιακά στοιχεία (για παράδειγμα γη και κτίρια), αυτά τα περιουσιακά στοιχεία θεωρούνται ενιαίο αναγνωρίσιμο περιουσιακό στοιχείο

ε) κατά την εκτίμηση αν τα περιουσιακά στοιχεία είναι όμοια, η οικονομική οντότητα εξετάζει τη φύση κάθε ενιαίου αναγνωρίσιμου περιουσιακού στοιχείου και τους κινδύνους που συνδέονται με τη διαχείριση και τη δημιουργία εκροών από τα περιουσιακά στοιχεία (δηλαδή τα χαρακτηριστικά κινδύνου)

στ) τα κατωτέρω στοιχεία δεν θεωρούνται όμοια περιουσιακά στοιχεία:

i) ενσώματο περιουσιακό στοιχείο και άυλο περιουσιακό στοιχείο

ii) ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν σε διαφορετικές κατηγορίες (για παράδειγμα, αποθέματα, εξοπλισμός παραγωγής και αυτοκίνητα οχήματα), εκτός εάν θεωρούνται ενιαίο αναγνωρίσιμο περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με το κριτήριο στο στοιχείο δ)

iii) αναγνωρίσιμα άυλα περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν σε διαφορετικές κατηγορίες (για παράδειγμα εμπορικά σήματα, άδειες και άυλα περιουσιακά στοιχεία υπό ανάπτυξη)

iv) χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο και μη χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο

v) χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν σε διαφορετικές κατηγορίες (για παράδειγμα λογαριασμοί εισπρακτέοι και επενδύσεις σε συμμετοχικούς τίτλους)· και

vi) αναγνωρίσιμα περιουσιακά στοιχεία που εμπίπτουν στην ίδια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων, αλλά διαφέρουν σημαντικά ως προς τα χαρακτηριστικά κινδύνου.

Β7C Οι απαιτήσεις στην παράγραφο Β7Β δεν μεταβάλλουν τις οδηγίες για τα όμοια περιουσιακά στοιχεία στο ΔΛΠ 38 *Άυλα περιουσιακά στοιχεία*· Ούτε μεταβάλλουν το νόημα του όρου «κατηγορία» στο ΔΛΠ 16 *Ενσώματα πάγια*, το ΔΛΠ 38 και στο ΔΠΧΑ 7 *Χρηματοοικονομικά μέσα*: *Γνωστοποιήσεις*.

Στοιχεία της επιχείρησης

Β8 Παρότι οι επιχειρήσεις συνήθως έχουν εκροές, δεν απαιτούνται εκροές ώστε μια ολοκληρωμένη ομάδα δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων να θεωρείται επιχείρηση. Για να έχει ένα ολοκληρωμένο σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων τη δυνατότητα να καθοδηγείται και να διευθύνεται για τον σκοπό που προσδιορίζεται στον ορισμό μιας επιχείρησης, απαιτούνται δύο βασικά στοιχεία — εισροές και διαδικασίες που εφαρμόζονται σε αυτές τις εισροές. Μια επιχείρηση δεν χρειάζεται να περιλαμβάνει όλες τις εισροές ή τις διαδικασίες που ο πωλητής χρησιμοποίησε στη λειτουργία της εν λόγω επιχείρησης. Ωστόσο, για να θεωρηθεί επιχείρηση, ένα ολοκληρωμένο σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον μια εισροή και μια ουσιαστική διαδικασία που από κοινού συνεισφέρουν σημαντικά στην ικανότητά του να δημιουργεί εκροή. Οι παράγραφοι Β12 — Β12Δ προσδιορίζουν πώς μπορεί να εκτιμηθεί αν μια διαδικασία είναι ουσιαστική.

Β8Α Αν αποκτηθέν σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων έχει εκροές, η συνέχιση των εσόδων δεν καταδεικνύει από μόνη της ότι αποκτήθηκαν αφενός μια εισροή και αφετέρου μια ουσιαστική διαδικασία.

Β9 Η φύση των στοιχείων μιας επιχείρησης διαφέρει ως προς τον κλάδο και τη δομή των λειτουργιών (δραστηριότητες) μιας οικονομικής οντότητας, που συμπεριλαμβάνει το στάδιο ανάπτυξης της οικονομικής οντότητας. Καθιερωμένες επιχειρήσεις συχνά έχουν πολλά διαφορετικά είδη εισροών, διαδικασιών και εκροών, ενώ νέες επιχειρήσεις συχνά έχουν λίγες εισροές και διαδικασίες και ενίοτε μόνον μία εκροή (προϊόν). Σχεδόν όλες οι επιχειρήσεις επίσης έχουν υποχρεώσεις, όμως μια επιχείρηση δεν είναι απαραίτητο να έχει υποχρεώσεις. Επιπλέον, ένα αποκτηθέν σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν αποτελεί επιχείρηση μπορεί να έχει υποχρεώσεις.

Β10 [Απαλείφθηκε]

Β11 Ο προσδιορισμός συγκεκριμένου συνόλου δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων ως επιχείρησης βασίζεται στο εάν το ολοκληρωμένο σύνολο έχει τη δυνατότητα να καθοδηγείται και να διευθύνεται ως επιχείρηση από μέλος της αγοράς. Έτσι, κατά την αξιολόγηση του ενδεχομένου ένα σύνολο να αποτελεί επιχείρηση, δεν έχει σημασία εάν ο πωλητής εκμεταλλευόταν το σύνολο ως επιχείρηση ή εάν ο αποκτών σκοπεύει να το εκμεταλλευθεί ως επιχείρηση.

Εκτίμηση αν μια αποκτηθείσα διαδικασία είναι ουσιαστική

Β12 Στις παραγράφους Β12Α–Β12Δ εξηγείται πώς πρέπει να εκτιμάται αν μια αποκτηθείσα διαδικασία είναι ουσιαστική όταν το αποκτηθέν σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων δεν έχει εκροές (παράγραφος Β12β) και όταν έχει εισροές (παράγραφος Β12Γ).

Β12Α Παράδειγμα αποκτηθέντος συνόλου δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχει εκροές κατά την ημερομηνία απόκτησης είναι μια οικονομική οντότητα σε αρχικό στάδιο που δεν έχει αρχίσει να παράγει έσοδα. Επιπλέον, αν αποκτηθέν σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων παρήγαγε έσοδα κατά την ημερομηνία απόκτησης, θεωρείται ότι έχει εκροές κατά την ημερομηνία αυτή, έστω και αν, στη συνέχεια, δεν θα παράγει πλέον έσοδα από εξωτερικούς πελάτες, για παράδειγμα επειδή θα ενσωματωθεί από τον αποκτώντα.

Β12Β Αν σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων δεν έχει εκροές κατά την ημερομηνία απόκτησης, μια αποκτηθείσα διαδικασία (ή ομάδα διαδικασιών) θεωρείται ουσιαστική μόνο εάν:

α) είναι κρίσιμης σημασίας για την ικανότητα να αναπτυχθούν ή να μετατραπούν σε εκροές η αποκτηθείσα εισροή ή οι αποκτηθείσες εισροές· και

β) οι αποκτηθείσες εισροές περιλαμβάνουν αφενός οργανωμένο εργατοδυναμικό που διαθέτει τις αναγκαίες δεξιότητες, γνώσεις ή πείρα για την εκτέλεση αυτής της διαδικασίας (ή των διαδικασιών) και αφετέρου άλλες εισροές τις οποίες το οργανωμένο εργατοδυναμικό θα μπορούσε να αναπτύξει ή να μετατρέψει σε εκροές. Οι εν λόγω άλλες εισροές θα μπορούσαν να περιλαμβάνουν:

i) πνευματική ιδιοκτησία που θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί για την ανάπτυξη αγαθού ή υπηρεσίας

ii) άλλους οικονομικούς πόρους που θα μπορούσαν να αναπτυχθούν για τη δημιουργία εκροών· ή

iii) δικαιώματα για πρόσβαση στα αναγκαία υλικά ή δικαιώματα που καθιστούν δυνατή τη δημιουργία μελλοντικών εκροών.

Στα παραδείγματα των εισροών που αναφέρονται στα στοιχεία β) (i) — (iii) συγκαταλέγονται η τεχνολογία, τα σχέδια έρευνας και ανάπτυξης σε εξέλιξη, τα ακίνητα και οι συμμετοχές σε ορυκτούς πόρους

Β12Γ Αν σύνολο δραστηριοτήτων και περιουσιακών στοιχείων έχει εκροές κατά την ημερομηνία απόκτησης, μια αποκτηθείσα διαδικασία (ή ομάδα διαδικασιών) θεωρείται ουσιαστική εάν, όταν εφαρμόζεται σε μια αποκτηθείσα εισροή ή εισροές:

α) είναι κρίσιμης σημασίας για την ικανότητα να συνεχιστεί η παραγωγή εκροών και οι αποκτώμενες εισροές περιλαμβάνουν ένα οργανωμένο εργατοδυναμικό με τις απαραίτητες δεξιότητες, γνώσεις ή πείρα για την εκτέλεση αυτής της διαδικασίας (ή της ομάδας διαδικασιών)· ή

β) συνεισφέρει σημαντικά στην ικανότητα να συνεχιστεί η παραγωγή εκροών και:

i) θεωρείται μοναδική ή σπάνια· ή

ii) δεν μπορεί να αντικατασταθεί χωρίς σημαντικό κόστος, προσπάθεια ή καθυστέρηση στην ικανότητα να συνεχιστεί η παραγωγή εκροών.

Β12Δ Η παρακάτω επιπρόσθετη συζήτηση υποστηρίζει τόσο την παράγραφο Β12Β όσο και την παράγραφο Β12Γ:

α) Μια αποκτηθείσα σύμβαση αποτελεί εισροή και όχι ουσιαστική διαδικασία. Ωστόσο, μια αποκτηθείσα σύμβαση, για παράδειγμα σύμβαση για την εξωτερική ανάθεση της διαχείρισης ακίνητης περιουσίας ή την εξωτερική ανάθεση της διαχείρισης περιουσιακών στοιχείων, μπορεί να παρέχει πρόσβαση σε οργανωμένο εργατοδυναμικό. Μια οικονομική οντότητα αξιολογεί αν το οργανωμένο εργατοδυναμικό στο οποίο απέκτησε πρόσβαση μέσω μιας τέτοιας σύμβασης εκτελεί ουσιαστική διαδικασία την οποία ελέγχει και, ως εκ τούτου, έχει αποκτήσει η οικονομική οντότητα. Στους παράγοντες που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά την εκτίμηση αυτή περιλαμβάνονται η διάρκεια της σύμβασης και οι όροι ανανέωσής της.

β) Οι δυσκολίες όσον αφορά την αντικατάσταση του αποκτηθέντος οργανωμένου εργατοδυναμικού μπορεί να υποδεικνύουν ότι το αποκτηθέν οργανωμένο εργατοδυναμικό εκτελεί διαδικασία που είναι κρίσιμης σημασίας για την ικανότητα δημιουργίας εκροών.

γ) Μια διαδικασία (ή ένα σύνολο διαδικασιών) δεν είναι κρίσιμης σημασίας εάν, για παράδειγμα, είναι βοηθητική ή ήσσονος σημασίας στο πλαίσιο του συνόλου των διαδικασιών που απαιτούνται για τη δημιουργία εκροών.