
ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 20

Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης

Σχόλια:

- Τροποποιήθηκε με το ΔΛΠ 1 όπως αυτό τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1274/2008 της Επιτροπής της 17ης Δεκεμβρίου 2008.- Τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 70/2009 της Επιτροπής της 23ης Ιανουαρίου 2009.- Τροποποιήθηκε με το ΔΛΠ 1 όπως αυτό τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 475/2012 της Επιτροπής της 5ης Ιουνίου 2012.- Τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΑ 13 όπως αυτό τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 1255/2012 της Επιτροπής της 11ης Δεκεμβρίου 2012.- Όπως τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΑ 9 το οποίο προστέθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 2016/2067 της Επιτροπής της 22ας Νοεμβρίου 2016.

3 Νοέμβριος 2008

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 20

Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης [1]

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

1. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται για τη λογιστική παρακολούθηση και γνωστοποίηση των κρατικών επιχορηγήσεων, καθώς και για τη γνωστοποίηση άλλων μορφών κρατικής ενίσχυσης.

2. Αυτό το Πρότυπο δεν ασχολείται με:

α) τα ειδικά προβλήματα που ανακύπτουν κατά τη λογιστικοποίηση των κρατικών επιχορηγήσεων σε οικονομικές καταστάσεις που αντανακλούν τις επιδράσεις από τις μεταβολές των τιμών ή σε παρόμοιας φύσης συμπληρωματικές πληροφορίες·

β) κρατική υποστήριξη, που παρέχεται στην οικονομική οντότητα με τη μορφή οφελών, που είναι διαθέσιμα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου κέρδους ή ζημίας ή που προσδιορίζονται ή περιορίζονται βάσει της υποχρέωσης φόρου εισοδήματος. Παραδείγματα τέτοιων οφελών είναι οι φορολογικές απαλλαγές, οι φορολογικές πιστώσεις λόγω επένδυσης, οι πρόσθετες αποσβέσεις και οι μειωμένοι συντελεστές φόρου·

γ) κρατική συμμετοχή στην ιδιοκτησία της οικονομική οντότητας·

δ) κρατικές επιχορηγήσεις που καλύπτονται από το [ΔΛΠ 41](#) Γεωργία.

ΟΡΙΣΜΟΙ

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

Κράτος: αναφέρεται στο Δημόσιο, στους κρατικούς φορείς και σε παρόμοιους τοπικούς, εθνικούς ή διεθνείς φορείς.

Κρατική υποστήριξη είναι μέτρο που λαμβάνεται από το κράτος με σκοπό την παροχή οικονομικού οφέλους σε συγκεκριμένη οικονομική οντότητα ή σειρά οικονομικών οντοτήτων, που πληρούν ορισμένα κριτήρια. Για τους σκοπούς του παρόντος Προτύπου, η κρατική υποστήριξη δεν περιλαμβάνει τα οφέλη που παρέχονται μόνο έμμεσα, μέσω της εφαρμογής μέτρων που επιδρούν στις γενικότερες συνθήκες της επιχειρηματικής δραστηριότητας, όπως είναι η δημιουργία υποδομής σε αναπτυσσόμενες περιοχές ή η επιβολή περιοριστικών εμπορικών μέτρων σε ανταγωνιστές.

Κρατικές επιχορηγήσεις είναι ενίσχυση που παρέχεται από το κράτος με τη μορφή μεταβίβασης πόρων σε μια οικονομική οντότητα, σε ανταπόδοση του ότι αυτή έχει τηρήσει ή πρόκειται να τηρήσει ορισμένους όρους που σχετίζονται με τη λειτουργία της. Δεν περιλαμβάνονται στην έννοια αυτή οι κρατικές ενισχύσεις που λόγω της μορφής τους δεν είναι επιδεικτικές αποτιμήσεως, καθώς και οι συναλλαγές με το δημόσιο για τις οποίες δεν είναι δυνατός ο διαχωρισμός από τις συνήθεις συναλλαγές της οικονομικής οντότητας. [2]

Επιχορηγήσεις που αφορούν περιουσιακά στοιχεία είναι κρατικές επιχορηγήσεις που έχουν ως βασικό όρο ότι η οικονομική οντότητα που τις δικαιούται πρέπει να αγοράσει, κατασκευάσει ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο, αποκτήσει μακροπρόθεσμα περιουσιακά στοιχεία. Είναι δυνατόν, επίσης, να ορίζονται και πρόσθετοι όροι αναφορικά με το είδος ή την τοποθεσία των περιουσιακών στοιχείων ή με τη χρονική περίοδο στην οποία αυτά πρέπει να αποκτηθούν ή να παραμείνουν στην κατοχή της επιχείρησης.

Επιχορηγήσεις που αφορούν τα έσοδα είναι κρατικές επιχορηγήσεις που δεν σχετίζονται με περιουσιακά στοιχεία.

Χαριστικά δάνεια είναι δάνεια για τα οποία ο δανειστής παραιτείται από την εξόφλησή τους, εφόσον τηρηθούν ορισμένες προκαθορισμένες προϋποθέσεις.

Εύλογη αξία είναι η τιμή που θα λάμβανε μια οντότητα για την πώληση ενός περιουσιακού στοιχείου ή που θα κατέβαλε μια οντότητα για τη μεταβίβαση μιας υποχρέωσης σε μια κανονική συναλλαγή μεταξύ συμμετεχόντων στην αγορά κατά την ημερομηνία επιμέτρησης. (Βλ. ΔΠΧΑ 13 Επιμέτρηση εύλογης αξίας.)

4. Η κρατική υποστήριξη εκφράζεται με πολλές μορφές που ποικίλλουν, τόσο στη φύση της παρεχόμενης βοήθειας όσο και στους όρους που συνήθως συναρτώνται σε αυτή. Ο σκοπός της κρατικής υποστήριξης μπορεί να είναι η ενθάρρυνση της οικονομικής οντότητας να αναλάβει δραστηριότητες που, κανονικά, δεν θα αναλάμβανε χωρίς την παροχή της υποστήριξης.

5. Δύο είναι οι λόγοι που η λήψη κρατικής ενίσχυσης από μια οικονομική οντότητα μπορεί να είναι σημαντική για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων. Πρώτον είναι ότι, στην περίπτωση που έχουν μεταβιβαστεί πόροι στην οικονομική οντότητα, πρέπει να βρεθεί η κατάλληλη λογιστική μέθοδος της μεταβίβασης αυτής. Δεύτερον, είναι επιθυμητή η παροχή ένδειξης της έκτασης κατά την οποία έχει ωφεληθεί η οικονομική οντότητα, κατά την καλυπτόμενη περίοδο αναφοράς. Αυτό διευκολύνει τη σύγκριση των οικονομικών καταστάσεων μιας οικονομικής οντότητας με εκείνες των προηγούμενων περιόδων, όσο και με εκείνες άλλων οικονομικών οντοτήτων.

6. Οι κρατικές επιχορηγήσεις μερικές φορές αποκαλούνται με άλλα ονόματα, όπως επιδοτήσεις, αρωγές ή πριμοδοτήσεις.

ΚΡΑΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

7. Οι κρατικές επιχορηγήσεις, περιλαμβανομένης και της εύλογης αξίας των μη χρηματικών επιχορηγήσεων, δεν αναγνωρίζονται μέχρις ότου υπάρξει εύλογη βεβαιότητα ότι:

α) η οικονομική οντότητα θα συμμορφωθεί με τους όρους που τις διέπουν και

β) οι επιχορηγήσεις θα εισπραχθούν.

8. Κρατική επιχορήγηση δεν αναγνωρίζεται ώσπου να υπάρξει εύλογη βεβαιότητα ότι η οικονομική οντότητα θα συμμορφωθεί με τους όρους που τη διέπουν και η επιχορήγηση θα εισπραχθεί. Η είσπραξη επιχορήγησης δεν αποτελεί καταληκτική απόδειξη ότι έχουν εκπληρωθεί ή θα εκπληρωθούν οι όροι που διέπουν την επιχορήγηση.

9. Ο τρόπος είσπραξης της επιχορήγησης δεν επηρεάζει τη λογιστική μέθοδο που θα υιοθετηθεί σχετικά με την επιχορήγηση. Έτσι, η επιχορήγηση λογιστικοποιείται με τον ίδιο τρόπο, είτε εισπράττεται σε μετρητά είτε μειωτικά κάποιας υποχρέωσης προς το κράτος.

10. Χαριστικό δάνειο που χορηγείται από το κράτος αντιμετωπίζεται ως κρατική επιχορήγηση, εφόσον υπάρχει εύλογη βεβαιότητα ότι η οικονομική οντότητα θα εκπληρώσει τους όρους της μη αποπληρωμής του.

10Α Το όφελος ενός κρατικού δανείου με επιτόκιο χαμηλότερο από εκείνων της αγοράς, θεωρείται κρατική επιχορήγηση. Το δάνειο αναγνωρίζεται και επιμετράται σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα. Το όφελος του χαμηλότερου επιτοκίου από εκείνων της αγοράς, επιμετράται ως η διαφορά μεταξύ της αρχικής λογιστικής αξίας του δανείου που προσδιορίζεται σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 9 και των ληφθέντων εισπράξεων. Το όφελος αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με το παρόν Πρότυπο. Η οικονομική οντότητα εξετάζει τους όρους και τις δεσμεύσεις που έχουν ικανοποιηθεί ή που πρέπει να ικανοποιηθούν, κατά τον προσδιορισμό του κόστους το οποίο πρόκειται να αποζημιώσει το όφελος του δανείου.

11. Όταν μία κρατική επιχορήγηση έχει αναγνωρισθεί, κάθε σχετική ενδεχόμενη υποχρέωση ή ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο αντιμετωπίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία.

12. Οι κρατικές επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα σε συστηματική βάση κατά τις περιόδους στις οποίες η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει ως έξοδα το σχετικό κόστος το οποίο οι κρατικές επιχορηγήσεις αντισταθμίζουν.

13. Υπάρχουν δύο τρόποι γενικής προσέγγισης του λογιστικού χειρισμού των κρατικών επιχορηγήσεων: η κεφαλαιακή προσέγγιση, σύμφωνα με την οποία η αναγνώριση της επιχορήγησης αναγνωρίζεται εκτός αποτελεσμάτων και ο χειρισμός μέσω εσόδων, σύμφωνα με τον οποίο μια κρατική επιχορήγηση αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα για μία ή περισσότερες περιόδους.

14. Όσοι υποστηρίζουν την κεφαλαιακή προσέγγιση, προβάλλουν τα εξής επιχειρήματα:(α) οι κρατικές επιχορηγήσεις αποτελούν μέσο χρηματοδότησης και, επομένως, πρέπει να εμφανίζονται με αυτή την μορφή στην κατάσταση οικονομικής θέσης, παρά να αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα και να συμψηφίζουν τα έξοδα τα οποία χρηματοδοτούν. Επειδή δεν αναμένεται αποπληρωμή, τέτοιες επιχορηγήσεις θα πρέπει να αναγνωρίζονται εκτός των αποτελεσμάτων.(β) δεν αρκεί η αναγνώριση κρατικών επιχορηγήσεων στα αποτελέσματα, επειδή δεν έχουν κερδηθεί αλλά αντιπροσωπεύουν ένα κίνητρο που παρέχεται από το κράτος χωρίς το σχετικό κόστος.

15. Τα επιχειρήματα που προβάλλονται υπέρ του χειρισμού μέσω εσόδων, είναι τα ακόλουθα: (α) δεδομένου ότι οι κρατικές επιχορηγήσεις αποτελούν εισπράξεις που δεν προέρχονται από τους μετόχους, δεν πρέπει να αναγνωρίζονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια αλλά πρέπει να αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα στις κατάλληλες περιόδους. (β) οι κρατικές επιχορηγήσεις σπάνια δίνονται χωρίς αντάλλαγμα. Για να τις καρπωθεί μια οικονομική οντότητα πρέπει να συμμορφωθεί με τους όρους χορήγησής τους και να εκπληρώσει τις προβλεπόμενες δεσμεύσεις. Επομένως πρέπει να αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα κατά τις περιόδους στις οποίες η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει ως έξοδα το σχετικό κόστος για το οποίο θεωρούνται ως αποζημίωση οι κρατικές επιχορηγήσεις. (γ) εφόσον οι φόροι εισοδήματος και οι λοιποί φόροι είναι έξοδα, λογικό είναι οι κρατικές επιχορηγήσεις που αποτελούν προέκταση φορολογικών πολιτικών να αντιμετωπίζονται μέσω αποτελεσμάτων.

16. Αποτελεί θεμελιώδη αρχή του χειρισμού μέσω εσόδων, η αναγνώριση των κρατικών επιχορηγήσεων στα αποτελέσματα σε συστηματική βάση κατά τις περιόδους στις οποίες η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει ως έξοδα τα σχετικά κόστη για τα οποία θεωρούνται ως αποζημίωση οι κρατικές επιχορηγήσεις. Η αναγνώριση κρατικών επιχορηγήσεων στα αποτελέσματα με βάση τις εισπράξεις δεν είναι σύμφωνη με την παραδοχή της λογιστικής αρχής των δουλευμένων εσόδων/εξόδων (βλ. Δ.Λ.Π. 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων) και θα ήταν αποδεκτή μόνο αν δεν υπήρχε βάση για την κατανομή της επιχορήγησης σε περιόδους άλλες από αυτή κατά την οποία ελήφθη.

17. Στις περισσότερες περιπτώσεις είναι εύκολο να προσδιοριστούν οι περίοδοι στις οποίες η οικονομική

οντότητα αναγνωρίζει το κόστος ή τα έξοδα που σχετίζονται με κρατική επιχορήγηση. Κατά συνέπεια, οι επιχορηγήσεις που καλύπτουν συγκεκριμένα έξοδα αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα της ίδιας περιόδου στην οποία αφορούν τα έξοδα αυτά. Ομοίως, οι επιχορηγήσεις που συνδέονται με αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται, συνήθως, στα αποτελέσματα στη διάρκεια των περιόδων και η αναγνώρισή τους γίνεται αναλογικά με τις αποσβέσεις που χρεώνονται για αυτά τα περιουσιακά στοιχεία

18. Οι επιχορηγήσεις επενδύσεων σε μη αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία, μπορεί επίσης να προϋποθέτουν την εκπλήρωση ορισμένων δεσμεύσεων, και συνεπώς θα αναγνωρίζονταν στα αποτελέσματα των περιόδων που επιβαρύνθηκαν με το κόστος αντιμετώπισης αυτών των δεσμεύσεων. Για παράδειγμα, μια επιχορήγηση για οικοπέδο μπορεί να δοθεί με τον όρο ανέγερσης κτιρίου στο χώρο του οικοπέδου, οπότε θα ήταν σωστό να αναγνωριστεί στα αποτελέσματα κατά τη διάρκεια ζωής του κτιρίου.

19. Μερικές φορές, η λήψη επιχορηγήσεων αποτελεί μέρος μιας δέσμης οικονομικών ή φορολογικών μέτρων, τα οποία διέπονται από ορισμένους όρους. Στις περιπτώσεις αυτές, απαιτείται προσοχή για την αναγνώριση των συνθηκών δημιουργίας κόστους και εξόδων, που προσδιορίζουν τις περιόδους στη διάρκεια των οποίων θα καταλογιστεί η επιχορήγηση. Μπορεί να είναι θεμιτή η κατανομή μέρους της επιχορήγησης με μία βάση και μέρους αυτής με άλλη βάση.

20. Κρατική επιχορήγηση που καθίσταται εισπρακτέα ως αντιστάθμιση για έξοδα ή ζημιές που ήδη πραγματοποιήθηκαν ή προκειμένου να παρασχεθεί στην οικονομική οντότητα άμεση οικονομική υποστήριξη χωρίς να επισύρει σχετικό μελλοντικό κόστος, αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα της περιόδου κατά την οποία καθίσταται εισπρακτέα.

21. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η παροχή κρατικής επιχορήγησης μπορεί να δίδεται ως άμεση οικονομική ενίσχυση της οικονομικής οντότητας και όχι ως κίνητρο για την ανάληψη συγκεκριμένης δαπάνης. Τέτοιες επιχορηγήσεις μπορεί να περιορίζονται σε μια συγκεκριμένη οικονομική οντότητα και να μην είναι διαθέσιμες σε μία ολόκληρη κατηγορία δικαιούχων. Οι περιπτώσεις αυτές μπορεί να απαιτούν την αναγνώριση της επιχορήγησης στα αποτελέσματα κατά την περίοδο στην οποία η οικονομική οντότητα δικαιούται να την εισπράξει μαζί με γνωστοποίηση που να διασφαλίζει την πλήρη κατανόηση των επιδράσεών της.

22. Είναι δυνατό μια οικονομική οντότητα να δικαιούται τη λήψη κρατικής επιχορήγησης για την κάλυψη εξόδων ή ζημιών που τη βάρυναν σε προηγούμενη περίοδο. Η επιχορήγηση αυτής της μορφής αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα κατά την περίοδο στην οποία καθίσταται εισπρακτέα, μαζί με γνωστοποίηση που να διασφαλίζει την πλήρη κατανόηση των επιδράσεών της.

Μη χρηματικές κρατικές επιχορηγήσεις

23. Μια κρατική επιχορήγηση μπορεί να λάβει τη μορφή μεταβίβασης ενός μη χρηματικού περιουσιακού στοιχείου, όπως ένα οικόπεδο ή άλλοι πόροι, για εκμετάλλευση από την οικονομική οντότητα. Στις περιπτώσεις αυτές, η εκτίμηση της εύλογης αξίας του μη χρηματικού περιουσιακού στοιχείου και η λογιστικοποίηση, τόσο της επιχορήγησης όσο και αυτού του περιουσιακού στοιχείου, γίνεται συνήθως στην εύλογη αξία. Ένας εναλλακτικός τρόπος, που ακολουθείται μερικές φορές, είναι η αναγνώριση τόσο του περιουσιακού στοιχείου όσο και της επιχορήγησης με συμβολικό ποσό.

Παρουσίαση των επιχορηγήσεων που αφορούν περιουσιακά στοιχεία

24. Οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν περιουσιακά στοιχεία, συμπεριλαμβανομένων των μη χρηματικών κρατικών επιχορηγήσεων σε εύλογη αξία, εμφανίζονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης είτε με τη μορφή εσόδων επόμενων χρήσεων, είτε αφαιρετικά της λογιστικής αξίας των σχετικών περιουσιακών στοιχείων.

25. Δύο είναι οι μέθοδοι που θεωρούνται παραδεκτές για την παρουσίαση, στις οικονομικές καταστάσεις, των επιχορηγήσεων για περιουσιακά στοιχεία (ή του αναλογούντος μέρους τέτοιων επιχορηγήσεων).

26. Μία μέθοδος αναγνωρίζει την επιχορήγηση ως αναβαλλόμενα έσοδα που αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα σε συστηματική βάση κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου.

27. Η άλλη μέθοδος, εκπίπτει την επιχορήγηση κατά τον υπολογισμό της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου. Η επιχορήγηση αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα κατά τη διάρκεια της ζωής ενός αποσβεστέου περιουσιακού στοιχείου ως μειωμένο έξοδο απόσβεσης.

28. Η αγορά περιουσιακών στοιχείων και η λήψη των σχετικών επιχορηγήσεων μπορεί να προκαλέσουν σημαντικές μεταβολές στις ταμιακές ροές της οικονομικής οντότητας. Για τον λόγο αυτόν, αλλά και για να δοθεί η εικόνα της συνολικής επένδυσης σε περιουσιακά στοιχεία, οι μεταβολές αυτές εμφανίζονται πολλές φορές σε ξεχωριστό κονδύλι στην κατάσταση των ταμιακών ροών, άσχετα αν, για τους σκοπούς της παρουσίασης στην κατάσταση οικονομικής θέσης, η επιχορήγηση έχει αφαιρεθεί ή όχι από τα αντίστοιχα περιουσιακά στοιχεία.

Παρουσίαση των επιχορηγήσεων που αφορούν έσοδα

29. Οι επιχορηγήσεις που αφορούν έσοδα παρουσιάζονται ως τμήμα του κέρδους ή της ζημίας, είτε ξεχωριστά είτε κάτω από κάποιον γενικό τίτλο, όπως "Λοιπά έσοδα". Εναλλακτικά αφαιρούνται από τα αντίστοιχα έξοδα.

29Α. [Απαλείφθηκε]

30. Οι υποστηρικτές της πρώτης μεθόδου ισχυρίζονται ότι δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός εσόδων και εξόδων και ότι ο διαχωρισμός της επιχορήγησης από τα έξοδα διευκολύνει τη σύγκριση με άλλα έξοδα, που δεν θα επηρεάζονταν από επιχορήγηση. Υπέρ της δεύτερης μεθόδου υπάρχει το επιχείρημα ότι τα έξοδα θα μπορούσαν κάλλιστα να μην είχαν γίνει από την οικονομική οντότητα, αν η επιχορήγηση δεν ήταν διαθέσιμη, και η παρουσίαση του εξόδου χωρίς συμψηφισμό με την επιχορήγηση θα ήταν παραπλανητική.

31. Και οι δύο μέθοδοι θεωρούνται παραδεκτές για την παρουσίαση των επιχορηγήσεων που αφορούν τα έσοδα. Η γνωστοποίηση της επιχορήγησης μπορεί να είναι αναγκαία για μια καλύτερη κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων. Είναι συνήθως πρόβλημα να γνωστοποιείται η επίδραση της επιχορήγησης σε κάθε κονδύλι εσόδου ή εξόδου για το οποίο απαιτείται ξεχωριστή παρουσίαση.

Αποπληρωμή κρατικών επιχορηγήσεων

32. Κρατική επιχορήγηση για την οποία δημιουργείται υποχρέωση αποπληρωμής της λογιστικοποιείται ως μεταβολή λογιστικής εκτίμησης (βλέπε Δ.Λ.Π. 8 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη). Η αποπληρωμή μιας επιχορήγησης που αφορά έσοδα, θα συμψηφίζεται πρώτα με το αναπόσβεστο αναβαλλόμενο πιστωτικό υπόλοιπο που έχει αναγνωρισθεί σχετικά με την επιχορήγηση. Εφόσον η αποπληρωμή υπερβαίνει αυτό το υπόλοιπο ή στην περίπτωση που δεν υπάρχει τέτοιο υπόλοιπο, η αποπληρωμή θα αναγνωρίζεται άμεσα στα αποτελέσματα. Η αποπληρωμή επιχορήγησης που αφορά περιουσιακό στοιχείο θα αναγνωρίζεται σε αύξηση της λογιστικής αξίας του στοιχείου αυτού ή σε μείωση του πιστωτικού υπολοίπου του σχετικού λογαριασμού εσόδων επόμενων χρήσεων, κατά το ποσό που αποπληρώνεται. Το σωρευμένο ποσό των πρόσθετων αποσβέσεων, που μέχρι το χρόνο της πιο πάνω αποπληρωμής θα είχε αναγνωρισθεί στα αποτελέσματα, αν δεν υπήρχε η επιχορήγηση, θα αναγνωρισθεί άμεσα στα αποτελέσματα.

33. Οι συνθήκες που δημιουργούν θέμα αποπληρωμής της επιχορήγησης που αφορά περιουσιακό στοιχείο μπορεί να απαιτούν εξέταση της πιθανής απομείωσης της εναπομένουσας λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου.

ΚΡΑΤΙΚΗ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗ

34. Από τον ορισμό της πιο πάνω παραγράφου 3, για τις κρατικές επιχορηγήσεις εξαιρούνται ορισμένες μορφές κρατικής υποστήριξης, που δεν είναι εύλογα επιδεκτικές αποτίμησης, καθώς και συναλλαγές με το κράτος για τις οποίες δεν είναι δυνατός ο διαχωρισμός τους από τις συνήθεις συναλλαγές της οικονομικής οντότητας.

35. Παραδείγματα κρατικής υποστήριξης που δεν είναι εύλογα επιδεκτική αποτίμησης αποτελούν, οι δωρεάν τεχνικές ή εμπορικές συμβουλές και η παροχή εγγυήσεων. Παράδειγμα κρατικής υποστήριξης για την οποία δεν είναι δυνατόν να γίνεται διαχωρισμός από τις συνήθεις συναλλαγές της οικονομικής οντότητας αποτελεί η περίπτωση που μέρος των πωλήσεων της οικονομικής οντότητας βασίζεται στο πρόγραμμα κρατικών προμηθειών. Μολονότι δεν αμφισβητείται η ύπαρξη του οφέλους για την οικονομική οντότητα, ωστόσο κάθε προσπάθεια για διαχωρισμό των συνήθων συναλλαγών της από εκείνες που σχετίζονται με την κρατική υποστήριξη θα ήταν μάλλον αυθαίρετη.

36. Η σημαντικότητα του οφέλους, με βάση τα πιο πάνω παραδείγματα, μπορεί να είναι τέτοια ώστε να απαιτείται γνωστοποίηση της φύσης, έκτασης και διάρκειας της υποστήριξης, για να μην υπάρχει περίπτωση παραπλανητικών οικονομικών καταστάσεων.

37. [Απαλείφθηκε]

38. Στο παρόν Πρότυπο, η κρατική υποστήριξη δεν περιλαμβάνει την παροχή υποδομής για τη βελτίωση των γενικών δικτύων μεταφορών και συγκοινωνιών και την παροχή εξελιγμένων διευκολύνσεων, όπως είναι τα έργα άρδευσης και δικτύωσης ύδατος, που είναι διαθέσιμα σε μία συνεχή αδιευκρίνιστη βάση προς όφελος όλης της τοπικής κοινωνίας.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

39. Τα ακόλουθα γνωστοποιούνται:

α) η ακολουθούμενη λογιστική πολιτική για τις κρατικές επιχορηγήσεις, περιλαμβανομένων και των μεθόδων παρουσίασής τους στις οικονομικές καταστάσεις·

β) η φύση και έκταση των κρατικών επιχορηγήσεων που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, καθώς και μία ένδειξη για άλλες μορφές κρατικής ενίσχυσης από τις οποίες η οικονομική οντότητα έχει ωφεληθεί άμεσα και

γ) ανεκπλήρωτοι όροι και λοιπά ενδεχόμενα που σχετίζονται με κρατική υποστήριξη, η οποία έχει αναγνωριστεί.

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

40. Η οικονομική οντότητα κατά την πρώτη εφαρμογή αυτού του Προτύπου, θα:

α) συμμορφωθεί, όπου συντρέχει περίπτωση, στις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις και

β) είτε:

i) θα αναμορφώσει τις οικονομικές καταστάσεις της για την αλλαγή της λογιστικής μεθόδου, σύμφωνα με το [ΔΛΠ 8](#), ή

ii) θα εφαρμόσει τις λογιστικές διατάξεις του Προτύπου αυτού μόνο για τις επιχορηγήσεις ή το μέρος των επιχορηγήσεων που το δικαίωμα είσπραξης ή η υποχρέωση αποπληρωμής τους δημιουργείται μετά από την ημερομηνία έναρξης ισχύος του Προτύπου.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

41. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 1984.

42. Στο Δ.Λ.Π. 1 (όπως αναθεωρήθηκε το 2007) τροποποιήθηκε η ορολογία που χρησιμοποιείται στα Δ.Π.Χ.Α. Προστέθηκε επίσης η παράγραφος 29Α. Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή μετά από αυτήν. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 1 (που αναθεωρήθηκε το 2007) για προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις εφαρμόζονται σε εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

43. Απαλείφθηκε η παράγραφος 37 και προστέθηκε η παράγραφος 10Α, από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Μάιο του 2008. Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει μελλοντικά αυτές τις τροποποιήσεις σε κρατικά δάνεια που έχουν ληφθεί σε ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις αυτές για προγενέστερη περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

44. [Διαγράφηκε]

45. Το [ΔΠΧΑ 13](#), το οποίο εκδόθηκε τον Μάιο 2011, προβλέπει τροποποίηση του ορισμού της εύλογης αξίας της παραγράφου 3. Μια οντότητα οφείλει να εφαρμόζει την τροποποίηση αυτή όταν εφαρμόζει το [ΔΠΧΑ 13](#).

46. Η Παρουσίαση των στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων (τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 1), που εκδόθηκε τον Ιούνιο 2011, τροποποίησε την παράγραφο 29 και απάλειψε την παράγραφο 29Α. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις αυτές όταν εφαρμόζει το ΔΛΠ 1, όπως τροποποιήθηκε τον Ιούνιο του 2011.

47. [Διαγράφηκε]

48. Με το ΔΠΧΑ 9, όπως εκδόθηκε τον Ιούλιο του 2014, τροποποιήθηκε η παράγραφος 10Α και διαγράφηκαν οι παράγραφοι 44 και 47. Κατά την εφαρμογή του ΔΠΧΑ 9, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις εν λόγω τροποποιήσεις.

[1] Ως μέρος των Βελτιώσεων στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Μάιο του 2008, το Συμβούλιο τροποποίησε την ορολογία που χρησιμοποιείται στο παρόν Πρότυπο για να συμφωνεί με άλλα Δ.Π.Χ.Α., ως ακολούθως: (α) το «φορολογητέο εισόδημα» τροποποιήθηκε σε «φορολογητέο κέρδος η φορολογική ζημία» (β) το «αναγνώριση ως έσοδο/έξοδο» τροποποιήθηκε ως «αναγνώριση στα αποτελέσματα», (γ) το «πίστωση απευθείας στα δικαιώματα/ίδια κεφάλαια των μετόχων» τροποποιήθηκε ως «αναγνωρίζεται εκτός των αποτελεσμάτων» και (δ) το «αναθεώρηση λογιστικής εκτίμησης» τροποποιήθηκε ως «μεταβολή λογιστικής εκτίμησης».

[2] Βλ. επίσης τη Διερμηνεία ΜΕΔ-10 Κρατική υποστήριξη — Καμία ειδική σχέση με επιχειρηματικές δραστηριότητες.

Taxheaven.gr
