

Δ.Π.Θ.- Πανεπιστημιούπολη
Καβάλας
Τμήμα Λογιστικής &
Χρηματοοικονομικής

Μάθημα:
Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Χρηματοοικονομικής Αναφοράς ΙΙ
Ασκήσεις 2^{ης} Εβδομάδας



Άσκηση 4

Η ΔΕΛΤΑ Α.Ε, εταιρεία παραγωγής και εμπορίας συστημάτων γραφικής ύλης και συναφών προϊόντων, σύναψε σύμβαση με πελάτη προκειμένου να πωλήσει έτοιμους εκτυπωτές γραφείου. Ο έλεγχος επί των μηχανημάτων θα παραχωρηθεί στον πελάτη σε δύο χρόνια (*μεταβίβαση του περιουσιακού στοιχείου*). Η σύμβαση έχει δύο τρόπους πληρωμής. Ο πρώτος είναι ο πελάτης να πληρώσει 12 χιλ. ευρώ όταν υπογραφεί η σύμβαση, ή να πληρώσει 15 χιλ. ευρώ σε δύο χρόνια όταν θα αποκτήσει και τον έλεγχο των εκτυπωτών. Έστω ότι το τεκμαρτό επιτόκιο της σύμβασης, ανέρχεται σε 10% ώστε να προσαρμοστεί με τον κίνδυνο που σχετίζεται με την καθυστέρηση στην εξόφληση του υποσχόμενου ανταλλάγματος. Σημειώνεται ότι το επιτόκιο δανεισμού, ανέρχεται σε 6.5%. Ο πελάτης επέλεξε να εξοφλήσει το ποσό των 12 χιλ. ευρώ την 1 Ιουλίου 2022 που υπογράφηκε το συμβόλαιο.

- Ζητείται: Να αιτιολογηθεί η λογιστική αντιμετώπιση της σύμβασης βάσει των διατάξεων του ΔΠΧΑ 15 μέχρι και την 30 Ιουνίου 2024.

Διευκρίνιση: Η εταιρεία ΔΕΛΤΑ Α.Ε κλείνει χρήση στις 30 Ιουνίου κάθε έτους.

Άσκηση 4

- Η σύμβαση περιλαμβάνει ένα σημαντικό σκέλος χρηματοδότησης λόγω του χρονικού διαστήματος που μεσολαβεί από την πληρωμή των εκτυπωτών έως και την μεταβίβαση των εκτυπωτών στον πελάτη, καθώς επίσης και των ισχυόντων επιτοκίων στην αγορά (παρ. 61, ΔΠΧΑ 15).
- Συνεπώς η ΔΕΛΤΑ Α.Ε, πρέπει να απεικονίσει τις επιδράσεις της χρηματοδότησης χωριστά από το έσοδο (η ονομαστική τιμή πώλησης τοις μετρητοίς) στις οικονομικές καταστάσεις. Τα έσοδα ή έξοδα από τόκους αναγνωρίζονται μόνο στον βαθμό που ένα συμβατικό περιουσιακό στοιχείο ή μια συμβατική υποχρέωση αναγνωρίζεται κατά τη λογιστικοποίηση της σύμβασης με πελάτη (παρ. 65, ΔΠΧΑ 15).

Άσκηση 4

- Βάσει της παραγράφου 64 του ΔΠΧΑ 15, η ΔΕΛΤΑ Α.Ε θα χρησιμοποιήσει το προεξοφλητικό επιτόκιο που θα χρησιμοποιούνταν σε μια χωριστή χρηματοδοτική συναλλαγή ανάμεσα στην ΔΕΛΤΑ Α.Ε και τον πελάτη της κατά την έναρξη ισχύος της σύμβασης. Το τεκμαρτό επιτόκιο της συναλλαγής ενδέχεται να είναι διαφορετικό από το επιτόκιο που θα χρησιμοποιηθεί για την προεξόφληση των ταμειακών ροών που είναι το επιτόκιο δανεισμού της ΔΕΛΤΑ Α.Ε. Συνεπώς βάσει του ΔΠΧΑ 15, για την προσαρμογή του υποσχόμενου ανταλλάγματος θα χρησιμοποιηθεί το επιτόκιο 6.5% και όχι το 10%.

Άσκηση 4

- Η ΔΕΛΤΑ Α.Ε θα διενεργήσει στα λογιστικά βιβλία της τις κάτωθι εγγραφές:

Λογαριασμοί	Χρέωση	Πίστωση
Ταμειακά διαθέσιμα	12.000	
Συμβατική υποχρέωση		12.000
Έναρξη σύμβασης - 1 Ιουλίου 2022		

Άσκηση 4

- Τέλος χρήσης- 30 Ιουνίου 2023:

Λογαριασμοί	Χρέωση	Πίστωση
Χρηματοοικονομικά έξοδα	780	
Συμβατική υποχρέωση		780
Τέλος χρήσης- 30 Ιουνίου 2023		

Άσκηση 4

- Τέλος χρήσης- 30 Ιουνίου 2024:

Λογαριασμοί	Χρέωση	Πίστωση
Χρηματοοικονομικά έξοδα	830	
Συμβατική υποχρέωση		830
Τέλος χρήσης- 30 Ιουνίου 2024		

Άσκηση 4

- Η αναγνώριση του εσόδου στα λογιστικά βιβλία της ΔΕΛΤΑ Α.Ε, θα πραγματοποιηθεί με την μεταβίβαση των μηχανημάτων στις 30/06/2024, για συνολικό ποσό 13.610 και η εγγραφή που θα διενεργηθεί είναι:

Λογαριασμοί	Χρέωση	Πίστωση
Συμβατική υποχρέωση	13.610	
Συμβατικό έσοδο		13.610
Μεταβίβαση μηχανημάτων - 30/06/2024		

Άσκηση 5

Η ΩΜΕΓΑ Α.Ε, συνάπτει σύμβαση με πελάτη την 1 Ιανουαρίου 2022, για την κατασκευή ενός μηχανήματος στις εγκαταστάσεις του πελάτη. Το υποσχόμενο αντάλλαγμα ανέρχεται σε 1.2 εκ ευρώ με πρόσθετη αμοιβή (bonus) ύψους 150 χιλ. ευρώ αν η κατασκευή ολοκληρωθεί εντός 24 μηνών. Επιπλέον στην έναρξη της σύμβασης, η ΩΜΕΓΑ Α.Ε, εκτιμά ότι τα κόστη ανέρχονται σε 700 χιλ. ευρώ και συμπεραίνει ότι υπάρχει αυξημένη πιθανότητα να υπάρξει μια σημαντική αναστροφή στο ποσό του συσσωρευμένου εσόδου που έχει αναγνωριστεί. Η ολοκλήρωση της κατασκευής υπόκειται επίσης σε παράγοντες εκτός της επιρροής της ΩΜΕΓΑ Α.Ε, όπως π.χ. η προμήθεια των εξαρτημάτων από τους προμηθευτές.

Στις 31 Δεκεμβρίου 2022, η ΩΜΕΓΑ Α.Ε έχει εκπληρώσει το 60% της υποχρέωσης εκτέλεσης με βάση τα πραγματοποιηθέντα κόστη και εκτιμά ότι το μεταβλητό αντάλλαγμα υπόκειται ακόμα σε περιορισμούς. Παρόλα αυτά, στις 5 Ιανουαρίου 2023, η σύμβαση τροποποιείται και το σταθερό μέρος του ανταλλάγματος αυξάνεται κατά 140 χιλ. ευρώ και τα εκτιμώμενα κόστη κατά 80 χιλ. ευρώ αντίστοιχα. Επίσης παρέχεται πρόσθετος χρόνος έξι μηνών για την ολοκλήρωση του μηχανήματος, συνεπώς είναι πολύ πιθανή η επίτευξη του bonus.

- Ζητείται: Να αιτιολογηθεί η λογιστική αντιμετώπιση της σύμβασης βάσει των διατάξεων του ΔΠΧΑ 15 μέχρι και την 5 Ιανουαρίου 2023 (ημερομηνία τροποποίησης της σύμβασης).

Διευκρίνιση: Η εταιρεία ΩΜΕΓΑ Α.Ε κλείνει χρήση στις 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Για σκοπούς του παραδείγματος, η ΩΜΕΓΑ Α.Ε κατά την έναρξη της σύμβασης, ορθά αντιμετωπίζει λογιστικά την υποσχόμενη δέσμη αγαθών και υπηρεσιών ως μια ενιαία υποχρέωση εκτέλεσης σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 15.

Άσκηση 5

- Η ΩΜΕΓΑ Α.Ε θα εκπληρώσει την υποχρέωση εκτέλεσης και συνεπώς θα αναγνωρίσει έσοδα σε βάθος χρόνου βάσει του ΔΠΧΑ 15. Στην έναρξη της σύμβασης, ισχύουν τα εξής:
- Ποσό ανταλλάγματος 1.2 εκ ευρώ, εκτιμώμενα κόστη ποσό 700 χιλ. ευρώ. Ως εκ τούτου, το **εκτιμώμενο κέρδος** ανέρχεται σε **500 χιλ. ευρώ** (1,2 εκ ευρώ – 700χιλ. ευρώ).
- Η εταιρία, δεν έχει ενσωματώσει στην τιμή συναλλαγής το ποσό του bonus ύψους 150 χιλ. ευρώ, διότι δεν μπορεί να συμπεράνει εάν υπάρχει αυξημένη πιθανότητα να μην προκύψει σημαντική αναστροφή στο ποσό του συσσωρευμένου εσόδου που έχει αναγνωριστεί όταν εξαλειφθεί η αβεβαιότητα (π.χ. εξωτερικοί παράγοντες με την προμήθεια των εξαρτημάτων από προμηθευτές).

Άσκηση 5

- Στις 31 Δεκεμβρίου 2022, η ΩΜΕΓΑ Α.Ε έχει εκπληρώσει το 60% της υποχρέωσης εκτέλεσης με βάση τα πραγματοποιηθέντα κόστη. Συνεπώς θα αναγνωρίσει στα λογιστικά της βιβλία τα εξής:

• Έσοδα ποσό	720 χιλ. ευρώ
• Κόστη	<u>420 χιλ. ευρώ</u>
• Μεικτό κέρδος ποσό	300 χιλ. ευρώ

Άσκηση 5

- Ωστόσο στις 5 Ιανουαρίου 2023, η σύμβαση τροποποιείται με αποτέλεσμα το σταθερό μέρος του ανταλλάγματος να αυξάνεται κατά 140 χιλ. ευρώ και τα εκτιμώμενα κόστη κατά 80 χιλ. ευρώ αντίστοιχα.
- Συνεπώς, το συνολικό συμβατικό αντάλλαγμα ανέρχεται πλέον σε **1.490 χιλ. ευρώ** (1.340 χιλ. ευρώ το σταθερό μέρος & 150 χιλ. ευρώ το bonus). Επιπρόσθετα λόγω του γεγονότος, ότι συμφωνήθηκε πρόσθετος χρόνος έξι μηνών για την ολοκλήρωση του μηχανήματος, πλέον είναι πολύ πιθανό ότι η ενσωμάτωση του bonus ύψους 150 χιλ. ευρώ στην τιμή συναλλαγής δεν θα καταλήξει σε σημαντική αναστροφή του ποσού εσόδου που έχει αναγνωριστεί.

Άσκηση 5

- Στις 5 Ιανουαρίου 2023 έχει ολοκληρωθεί το 54% της υποχρέωσης εκτέλεσης (κόστη πραγματοποιηθέντα 420 χιλ. ευρώ συγκρινόμενα με 780 χιλ. ευρώ που είναι τα συνολικά εκτιμώμενα κόστη).
- Επομένως θα αναγνωριστεί στις 5/1/2023, επιπλέον **έσοδο** ύψους **84,6 χιλ. ευρώ** (54% χ 1.490 χιλ. ευρώ μείον τα 720 χιλ. ευρώ αναγνωρισθέντα ήδη έσοδα).
- Τέλος λόγω του γεγονότος ότι η τροποποίηση έγινε κατόπιν λήξης της χρήσης 31/12/2022, πρόκειται για μη διορθωτικό γεγονός.

Άσκηση 6

Η εταιρεία ΕΨΙΛΛΟΝ Α.Ε, εμπορεύεται σε τακτική βάση τα προϊόντα Παντελόνια, Πουκάμισα, Μπλούζες, με αυτοτελείς τιμές πώλησης όπως παρουσιάζονται στον κάτωθι πίνακα.

Προϊόν	τιμές πώλησης σε ευρώ
Παντελόνι	45
Πουκάμισο	65
Μπλούζα	50
Σύνολο	160

Σημείωση: Επιπλέον τα προϊόντα Πουκάμισο και Μπλούζα, πωλούνται τακτικά ως δέσμη με συνολική τιμή και για τα δύο 90 ευρώ.

Η εταιρεία ΕΨΙΛΛΟΝ Α.Ε συνάπτει σύμβαση με πελάτη για να πωλήσει και τα τρία προϊόντα με συνολικό αντάλλαγμα 135 ευρώ, δηλαδή ο πελάτης έχει λάβει μια έκπτωση αξίας 25 ευρώ.
Υπολογίστε τον επιμερισμό της έκπτωσης.

Άσκηση 6

- Βάσει της παραγράφου 81 του ΔΠΧΑ 15, το ποσό της συνολικής έκπτωσης πρέπει να επιμεριστεί αναλογικά βάσει των αυτοτελών τιμών πώλησης των υποκείμενων διακριτών προϊόντων.
- Ωστόσο στην προκειμένη περίπτωση ενέχει εφαρμογής η παράγραφος 82 του ΔΠΧΑ 15, για τον απλούστατο λόγο ότι πωλεί τα προϊόντα «πουκάμισα» και τις «μπλούζες» ως δέσμη για 90 ευρώ και το προϊόν «παντελόνι» για 45 ευρώ. Επομένως υπάρχουν τεκμήρια ότι η συνολική έκπτωση θα επιμεριστεί μόνο στα δύο προϊόντα.

Άσκηση 6

- Αν υποθεθεί ότι η μεταβίβαση του ελέγχου των προϊόντων «πουκάμισα» και «μπλούζες» γίνεται σε διαφορετική χρονική στιγμή, τότε ο επιμερισμός του ποσού των 90 ευρώ θα γίνει ως εξής:

Προϊόν	Κατανεμημένη τιμή συναλλαγής σε ευρώ
πουκάμισα	51 (65/115 x 90)
μπλούζες	39 (50/115 x 90)
Σύνολο	90