

---

## ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 37

### Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

#### Σχόλια:

- Τροποποιήθηκε με το ΔΛΠ 1 όπως αυτό τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1274/2008 της Επιτροπής της 17ης Δεκεμβρίου 2008.
- Τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΑ 3 όπως αυτό τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 495/2009 της Επιτροπής της 3ης Ιουνίου 2009.
- Τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΑ 3 όπως αυτό τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 28/2015 της Επιτροπής της 17ης Δεκεμβρίου 2014. Οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν τις τροποποιήσεις του Κανονισμού, το αργότερο, από την ημερομηνία έναρξης του πρώτου οικονομικού έτους τους που αρχίζει την 1η Φεβρουαρίου 2015 ή μετά την ημερομηνία αυτή.
- Τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΑ 15 το οποίο προστέθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2016/1905 της Επιτροπής της 22ας Σεπτεμβρίου 2016.
- Όπως τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΑ 9 το οποίο προστέθηκε με τον κανονισμό (ΕΕ) 2016/2067 της Επιτροπής της 22ας Νοεμβρίου 2016.
- Όπως τροποποιήθηκε με το ΔΠΧΑ 16 το οποίο προστέθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2017/1986 της Επιτροπής της 31ης Οκτωβρίου 2017.
- Όπως τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2019/2075 της Επιτροπής της 29ης Νοεμβρίου 2019.
- Όπως τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2019/2104 της Επιτροπής της 29ης Νοεμβρίου 2019.
- Όπως τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2021/1080 της Επιτροπής της 28ης Ιουνίου 2021.
- Όπως τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2021/2036 της Επιτροπής της 19ης Νοεμβρίου 2021.

3 Νοέμβριος 2008

---

Taxheaven.gr

#### ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 37

Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

#### ΣΚΟΠΟΣ

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να εξασφαλίσει ότι ορθά κριτήρια αναγνώρισης και βάσεις επιμέτρησης, εφαρμόζονται για τις προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά

στοιχεία και ότι επαρκείς πληροφορίες γνωστοποιούνται στο προσάρτημα, για να καθιστούν ικανούς τους χρήστες να αντιλαμβάνονται τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και το ποσό τους.

## ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

1. Το παρόν Πρότυπο θα εφαρμόζεται από όλες τις οικονομικές οντότητες για τη λογιστική των προβλέψεων, ενδεχόμενων υποχρεώσεων και ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων, εκτός από:

α) εκείνες που προκύπτουν από εκτελεστές συμβάσεις, εκτός αν η σύμβαση είναι επαχθής και

β) [απαλείφθηκε]

γ) εκείνες που καλύπτονται από άλλο Πρότυπο.

2. Το παρόν Πρότυπο δεν εφαρμόζεται σε χρηματοοικονομικά μέσα (συμπεριλαμβανομένων των εγγυήσεων) που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 9 Χρηματοοικονομικά μέσα.

3. Εκτελεστές συμβάσεις είναι συμβάσεις, σύμφωνα με τις οποίες κανένα συμβαλλόμενο μέρος δεν έχει εκτελέσει οποιαδήποτε από τις δεσμεύσεις του ή αμφότερα έχουν μερικώς εκτελέσει τις υποχρεώσεις τους σε ίση έκταση. Το παρόν Πρότυπο δεν εφαρμόζεται σε εκτελεστές συμβάσεις, εκτός αν αυτές είναι επαχθείς.

4. [Απαλείφθηκε]

5. Όταν ένα άλλο Πρότυπο ασχολείται με έναν ειδικό τύπο πρόβλεψης, ενδεχόμενης υποχρέωσης ή ενδεχόμενου περιουσιακού στοιχείου, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει εκείνο το Πρότυπο, αντί του παρόντος Προτύπου. Για παράδειγμα, ορισμένοι τύποι προβλέψεων εξετάζονται στα Πρότυπα σχετικά με:

α) [διαγράφηκε]

β) φόρους εισοδήματος (βλ. [ΔΛΠ 12](#) Φόροι εισοδήματος)

γ) μισθώσεις (βλέπε ΔΠΧΑ 16 Μισθώσεις). Ωστόσο, το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται για οποιαδήποτε μίσθωση η οποία καθίσταται επαχθής πριν από την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου όπως ορίζεται στο ΔΠΧΑ 16. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται επίσης για βραχυπρόθεσμες μισθώσεις και μισθώσεις για τις οποίες το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο έχει χαμηλή αξία, οι οποίες αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ΔΠΧΑ 16 και οι οποίες έχουν καταστεί επαχθείς

δ) παροχές σε εργαζομένους (βλ. [ΔΛΠ 19](#) Παροχές σε εργαζομένους)

ε) ασφαλιστήρια συμβόλαια και λοιπά συμβόλαια που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 17  
[Ασφαλιστήρια Συμβόλαια](#)

στ) ενδεχόμενο αντάλλαγμα ενός αποκτώντος σε συνένωση επιχειρήσεων (βλέπε [ΔΠΧΑ 3](#) Συνενώσεις επιχειρήσεων). και

ζ) έσοδα από συμβάσεις με πελάτες (βλέπε [ΔΠΧΑ 15](#) Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες). Ωστόσο, δεδομένου ότι το [ΔΠΧΑ 15](#) δεν περιλαμβάνει ειδικές απαιτήσεις όσον αφορά τις συμβάσεις με πελάτες που είναι ή έχουν καταστεί επαχθείς, σε τέτοιες περιπτώσεις εφαρμόζεται το παρόν Πρότυπο

6. [Διαγράφηκε]

7. Το παρόν Πρότυπο ορίζει τις προβλέψεις ως υποχρεώσεις αβέβαιου χρόνου ή ποσού. Σε μερικές χώρες ο όρος "πρόβλεψη" χρησιμοποιείται επίσης στο πλαίσιο στοιχείων τέτοιων, όπως απόσβεση, απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων και επισφαλών απαιτήσεων: αυτές είναι προσαρμογές στις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων και δεν αντιμετωπίζονται στο παρόν Πρότυπο.

8. Άλλα Πρότυπα καθορίζουν πότε οι δαπάνες θεωρούνται ως περιουσιακά στοιχεία ή ως έξοδα. Αυτές οι περιπτώσεις δεν αντιμετωπίζονται στο παρόν Πρότυπο. Κατ' ακολουθία, το παρόν Πρότυπο ούτε απαγορεύει, ούτε απαιτεί κεφαλαιοποίηση του κόστους που αναγνωρίζεται, όταν γίνεται μια πρόβλεψη.

9. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται σε προβλέψεις για αναδιάρθρωση (συμπεριλαμβάνοντας διακοπείσες δραστηριότητες). Όταν μια αναδιάρθρωση πληροί τον ορισμό μιας διακοπείσας δραστηριότητας, επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις μπορεί να απαιτούνται από το ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες.

## ΟΡΙΣΜΟΙ

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

Πρόβλεψη είναι μια υποχρέωση αβέβαιου χρόνου ή ποσού.

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

\* Ο ορισμός της υποχρέωσης στο παρόν Πρότυπο δεν αναθεωρήθηκε μετά την αναθεώρηση του ορισμού της υποχρέωσης στο Εννοιολογικό Πλαίσιο για τη Χρηματοοικονομική Αναφορά που εκδόθηκε το 2018.

Δεσμευτικό γεγονός είναι ένα γεγονός που δημιουργεί μια νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση, το οποίο έχει ως αποτέλεσμα μια οικονομική οντότητα να μην έχει καμία πραγματική εναλλακτική λύση, εκτός από το διακανονισμό αυτής της δέσμευσης.

Νομική δέσμευση είναι μια δέσμευση που προέρχεται από:

- α) ένα συμβόλαιο (μέσω ρητών ή σιωπηρών όρων του)·
- β) νομοθεσία ή
- γ) άλλη εφαρμογή του νόμου.

Τεκμαιρόμενη δέσμευση είναι μια δέσμευση που προέρχεται από πράξεις της οικονομικής οντότητας, όπου:

- α) από ένα καθιερωμένο πρόγραμμα πρακτικής παρελθόντος, δημοσιευμένες πολιτικές ή από επαρκώς καθορισμένη τρέχουσα δήλωση, η οικονομική οντότητα έχει δείξει σε άλλα μέρη ότι θα αποδεχθεί ορισμένες ευθύνες και
- β) ως αποτέλεσμα, η οικονομική οντότητα έχει δημιουργήσει μια ισχυρή προσδοκία στην πλευρά των άλλων μερών ότι θα εκπληρώσει αυτές τις υποχρεώσεις.

Ενδεχόμενη υποχρέωση είναι:

- α) μια πιθανή δέσμευση που προκύπτει από παρελθόντα γεγονότα και της οποίας η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνον από την πραγματοποίηση ή μη ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, που δεν εμπίπτουν ολοκληρωτικά στον έλεγχο της επιχείρησης, ή
- β) μια παρούσα δέσμευση που ανακύπτει από παρελθόντα γεγονότα, αλλά δεν αναγνωρίζεται γιατί:
  - i) δεν είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, ή
  - ii) το ποσό της δέσμευσης δεν μπορεί να επιμετρηθεί με επαρκή αξιοπιστία.

Ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο είναι ένα πιθανό περιουσιακό στοιχείο, που προκύπτει από παρελθόντα γεγονότα και του οποίου η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνον από την επέλευση ή τη μη επέλευση ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, όχι καθ' ολοκληρίαν υποκείμενων στον έλεγχο της οικονομικής οντότητας.

Επαχθής σύμβαση είναι μια σύμβαση στην οποία τα αναπόφευκτα κόστη εκπλήρωσης των δεσμεύσεων, σύμφωνα με τη σύμβαση, υπερβαίνουν τα οικονομικά οφέλη που αναμένεται να αποκομιστούν σύμφωνα με αυτήν τη σύμβαση.

Αναδιάρθρωση είναι ένα πρόγραμμα που σχεδιάζεται και ελέγχεται από τη διοίκηση και ουσιαστικά αλλάζει είτε:

- α) το πεδίο μιας επιχειρηματικής δραστηριότητας που έχει αναληφθεί από μια οικονομική οντότητα ή
- β) τον τρόπο με τον οποίο αυτή η επιχειρηματική δραστηριότητα διεξάγεται.

### **Προβλέψεις και άλλες υποχρεώσεις**

11. Οι προβλέψεις μπορεί να διακρίνονται από άλλες υποχρεώσεις, τέτοιες όπως πληρωτέοι εμπορικοί λογαριασμοί και δεδουλευμένα, γιατί υπάρχει αβεβαιότητα σχετικά με το χρονοδιάγραμμα ή το ποσό της μελλοντικής δαπάνης που απαιτείται για τον διακανονισμό. Αντίθετα:

α) πληρωτέοι εμπορικοί λογαριασμοί είναι υποχρεώσεις για πληρωμή αγαθών ή υπηρεσιών, που έχουν παραληφθεί ή παρασχεθεί και έχουν τιμολογηθεί ή τυπικά συμφωνηθεί με τον προμηθευτή και

β) δεδουλευμένα είναι υποχρεώσεις για πληρωμές αγαθών ή υπηρεσιών, που έχουν παραληφθεί ή παρασχεθεί, αλλά δεν έχουν πληρωθεί, τιμολογηθεί ή τυπικά συμφωνηθεί με τον προμηθευτή, συμπεριλαμβανομένων ποσών οφειλόμενων σε εργαζόμενους (για παράδειγμα, ποσά που αφορούν επίδομα αδείας). Μολονότι, μερικές φορές είναι αναγκαίο να εκτιμάται το ποσό ή ο χρόνος των δουλευμένων, η αβεβαιότητα είναι γενικά πολύ μικρότερη από εκείνη των προβλέψεων.

Τα δουλευμένα συχνά απεικονίζονται ως μέρος των πληρωτέων εμπορικών και άλλων λογαριασμών, ενώ οι προβλέψεις απεικονίζονται ξεχωριστά.

### **Σχέση μεταξύ προβλέψεων και ενδεχόμενων υποχρεώσεων**

12. Γενικά, όλες οι προβλέψεις είναι ενδεχόμενες, γιατί είναι αβέβαιες στο χρόνο ή στο ποσό. Όμως, μέσα σε αυτό το Πρότυπο ο όρος "ενδεχόμενος", χρησιμοποιείται για υποχρεώσεις και περιουσιακά στοιχεία που δεν αναγνωρίζονται, γιατί η ύπαρξη τους θα επιβεβαιώνεται μόνο από την πραγματοποίηση ή μη ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, όχι καθ' ολοκληρίαν υποκείμενων στον έλεγχο της οικονομικής οντότητας. Επιπρόσθετα, ο όρος "ενδεχόμενη υποχρέωση", χρησιμοποιείται για υποχρεώσεις που δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης.

13. Το παρόν Πρότυπο διακρίνει μεταξύ:

α) προβλέψεων — οι οποίες αναγνωρίζονται ως υποχρεώσεις (υποθέτοντας ότι μια αξιόπιστη εκτίμηση μπορεί να γίνει), επειδή είναι παρούσες δεσμεύσεις και πιθανολογείται ότι μια εκροή πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη, θα απαιτηθεί για διακανονισμό των δεσμεύσεων και

β) ενδεχομένων υποχρεώσεων — που δεν αναγνωρίζονται, ως υποχρεώσεις γιατί είναι είτε:

i) πιθανές δεσμεύσεις, καθώς δεν έχει ακόμη επιβεβαιωθεί αν η οικονομική οντότητα έχει μια παρούσα δέσμευση, που θα οδηγούσε σε μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη, ή

ii) παρούσες δεσμεύσεις που δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης στο παρόν Πρότυπο (γιατί, είτε δεν είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για διακανονισμό της δέσμευσης, είτε μια επαρκώς αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού της δέσμευσης δεν μπορεί να γίνει).

## **ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ**

### **Προβλέψεις**

14. Μια πρόβλεψη θα αναγνωρίζεται όταν:

α) μια οικονομική οντότητα έχει μια παρούσα δέσμευση (νομική ή τεκμαιρόμενη), ως αποτέλεσμα ενός παρελθόντος γεγονότος·

β) είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη, θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση και

γ) μια αξιόπιστη εκτίμηση μπορεί να γίνει για το ποσό της δέσμευσης.

Αν αυτοί οι όροι δεν πληρούνται δεν θα αναγνωρίζεται πρόβλεψη.

### **Παρούσα δέσμευση**

15. Σε σπάνιες περιπτώσεις δεν είναι σαφές, αν υπάρχει μια παρούσα δέσμευση. Σε αυτές τις περιπτώσεις, ένα παρελθόν γεγονός θεωρείται ότι δημιουργεί μια παρούσα δέσμευση, αν, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις διαθέσιμες αποδείξεις, είναι περισσότερο αληθοφανές, ότι μια παρούσα δέσμευση υπάρχει κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς.

16. Σε όλες σχεδόν τις περιπτώσεις θα είναι σαφές, αν ένα παρελθόν γεγονός έχει καταλήξει σε μια παρούσα δέσμευση. Σε σπάνιες περιπτώσεις, για παράδειγμα σε μια αγωγή, μπορεί να αμφισβητείται αν ορισμένα γεγονότα έχουν συμβεί, ή αν εκείνα τα γεγονότα έχουν ως αποτέλεσμα μια παρούσα δέσμευση. Σε τέτοια περίπτωση, μια οικονομική οντότητα καθορίζει αν μια παρούσα δέσμευση υπάρχει κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις διαθέσιμες αποδείξεις, συμπεριλαμβάνοντας, για παράδειγμα, τη γνώμη των εμπειρογνομόνων. Οι λαμβανόμενες υπόψη αποδείξεις, συμπεριλαμβάνουν κάθε πρόσθετη απόδειξη που παρέχεται από γεγονότα μετά την περίοδο αναφοράς. Στη βάση τέτοιας απόδειξης:

α) όπου είναι περισσότερο αληθοφανές, ότι μια παρούσα δέσμευση υπάρχει στο τέλος της περιόδου αναφοράς, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει μια πρόβλεψη (αν πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης) και

β) όπου είναι περισσότερο αληθοφανές ότι δεν υπάρχει καμία παρούσα δέσμευση, κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς, η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί μια ενδεχόμενη υποχρέωση, εκτός αν η πιθανότητα μιας εκροής πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη, είναι απομακρυσμένη (βλ. παράγραφο 86).

### **Παρελθόν γεγονός**

17. Ένα παρελθόν γεγονός που οδηγεί σε μια παρούσα δέσμευση καλείται δεσμευτικό γεγονός. Ένα γεγονός για να είναι ένα δεσμευτικό γεγονός, πρέπει η οικονομική οντότητα να μην έχει άλλη πραγματική εναλλακτική λύση από το διακανονισμό της δέσμευσης που δημιουργείται από το γεγονός. Αυτό συμβαίνει μόνον:

α) όταν ο διακανονισμός της δέσμευσης μπορεί να επιβληθεί από το νόμο ή

β) στην περίπτωση μιας τεκμαιρόμενης δέσμευσης, όταν το γεγονός (το οποίο μπορεί να είναι μια ενέργεια της οικονομικής οντότητας), δημιουργεί βέβαιες προσδοκίες σε τρίτους ότι η οικονομική οντότητα θα αναλάβει τη δέσμευση.

18. Οι οικονομικές καταστάσεις αναφέρονται στην οικονομική θέση μιας οικονομικής οντότητας στο τέλος της καλυπτόμενης περιόδου αναφοράς και όχι στην πιθανή θέση της στο μέλλον. Συνεπώς, καμία πρόβλεψη δεν αναγνωρίζεται για κόστη που χρειάζεται να πραγματοποιηθούν για να λειτουργήσει στο μέλλον. Οι μόνες αναγνωρισμένες υποχρεώσεις στην κατάσταση οικονομικής θέσης της οικονομικής οντότητας, είναι εκείνες που υπάρχουν κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς.

19. Μόνον εκείνες οι δεσμεύσεις, οι οποίες προκύπτουν από παρελθόντα γεγονότα που υπάρχουν, ανεξαρτήτως των μελλοντικών ενεργειών μιας οικονομικής οντότητας (δηλαδή, τη μελλοντική διεξαγωγή των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της), αναγνωρίζονται ως προβλέψεις. Παραδείγματα τέτοιων δεσμεύσεων είναι ποινές ή κόστη καθαρισμού για παράνομη περιβαλλοντική ζημία, αμφότερα τα οποία θα οδηγούσαν σε μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη κατά τον διακανονισμό, ανεξαρτήτως των μελλοντικών ενεργειών της οικονομικής οντότητας. Ομοίως μια οικονομική οντότητα αναγνωρίζει μια πρόβλεψη για κόστη απενεργοποίησης μιας εγκατάστασης πετρελαίου ή ενός σταθμού πυρηνικής ενέργειας κατά την έκταση που η οικονομική οντότητα είναι υποχρεωμένη να αποκαταστήσει ζημιά που ήδη

προκλήθηκε. Αντίθετα, λόγω εμπορικών πιέσεων ή νομικών αξιώσεων, μια οικονομική οντότητα μπορεί να προτίθεται ή να χρειάζεται να πραγματοποιήσει δαπάνες για να λειτουργεί κατά ένα ειδικό τρόπο στο μέλλον (για παράδειγμα, τοποθετώντας φίλτρα καπνού σε ένα ορισμένο τύπο εργοστασίου). Επειδή η οικονομική οντότητα μπορεί να αποφύγει τις μελλοντικές δαπάνες με μελλοντικές ενέργειες της, για παράδειγμα, αλλάζοντας τη μέθοδο της λειτουργίας της, δεν έχει καμία παρούσα δέσμευση για αυτές τις μελλοντικές δαπάνες και καμία πρόβλεψη δεν αναγνωρίζεται.

20. Μια δέσμευση πάντοτε εμπλέκει ένα άλλο μέρος έναντι του οποίου η δέσμευση αναλαμβάνεται. Δεν είναι αναγκαίο, όμως, να είναι γνωστή η ταυτότητα του μέρους προς το οποίο η δέσμευση αναλαμβάνεται — μάλιστα η δέσμευση μπορεί να απευθύνεται προς το ευρύτερο κοινό. Επειδή μια δέσμευση πάντοτε περιλαμβάνει μια υπόσχεση προς ένα άλλο μέρος, τεκμαίρεται ότι μια απόφαση της διεύθυνσης ή του συμβουλίου, δεν καταλήγει σε μια τεκμαιρόμενη δέσμευση κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς, εκτός αν η απόφαση έχει γνωστοποιηθεί πριν από το τέλος της περιόδου αναφοράς, σε εκείνους που επηρεάζονται από αυτή με ένα επαρκώς καθορισμένο τρόπο, για να δημιουργήσει μια βάσιμη προσδοκία σε αυτούς, ότι η οικονομική οντότητα θα αναλάβει τις ευθύνες της.

21. Ένα γεγονός που δεν καταλήγει σε μια δέσμευση αμέσως, μπορεί να καταλήξει σε μεταγενέστερη ημερομηνία, λόγω μεταβολών στο νόμο ή γιατί μια ενέργεια (για παράδειγμα, μια επαρκώς καθορισμένη δημόσια δήλωση) της οικονομικής οντότητας, καταλήγει σε μια τεκμαιρόμενη δέσμευση. Για παράδειγμα, όταν περιβαλλοντική ζημία προξενείται, μπορεί να μην υπάρχει καμία δέσμευση για αποκατάσταση των συνεπειών. Όμως, αυτό που προξενεί τη ζημία θα καταστεί ένα γεγονός που δημιουργεί υποχρεώσεις, όταν ένας νέος νόμος απαιτεί η υπάρχουσα ζημία να αποκατασταθεί ή όταν η οικονομική οντότητα αποδέχεται δημόσια ευθύνη για αποκατάσταση, κατά τρόπο που δημιουργεί μια τεκμαιρόμενη δέσμευση.

22. Όταν οι λεπτομέρειες ενός προτεινόμενου νέου νόμου δεν έχουν ακόμη οριστικοποιηθεί, μια δέσμευση προκύπτει μόνον όταν η νομοθεσία είναι πράγματι βέβαιο ότι πρόκειται να θεσπιστεί σύμφωνα με το σχέδιο νόμου. Για το σκοπό του Προτύπου αυτού, τέτοια δέσμευση θεωρείται ως μια νομική δέσμευση. Διαφορές στις συνθήκες που περιβάλλουν την θέσπιση κάνουν αδύνατο να καθοριστεί ένα μεμονωμένο γεγονός, που θα καθιστούσε την θέσπιση ενός νόμου κατ' ουσίαν βέβαιη. Σε πολλές περιπτώσεις θα είναι αδύνατο να είναι κατ' ουσίαν βέβαιη η θέσπιση ενός νόμου μέχρις ότου θεσπιστεί.

### ***Πιθανή εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη***

23. Προκειμένου μια δέσμευση να έχει τις προϋποθέσεις για αναγνώριση, δεν αρκεί να υπάρχει μόνο μια παρούσα δέσμευση, αλλά χρειάζεται επίσης να υπάρχει η πιθανότητα μιας εκροής πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη, για να διακανονίσουν αυτή τη δέσμευση. Για το σκοπό του παρόντος Προτύπου [1], μια εκροή πόρων ή άλλο γεγονός θεωρείται ως πιθανό, αν το γεγονός είναι περισσότερο αληθοφανές να συμβεί από το να μην συμβεί, δηλαδή η πιθανότητα ότι αυτό το γεγονός θα συμβεί είναι μεγαλύτερη από την πιθανότητα ότι δεν θα συμβεί. Όταν δεν είναι πιθανό ότι μια παρούσα δέσμευση υπάρχει, μια οικονομική οντότητα γνωστοποιεί μια ενδεχόμενη υποχρέωση, εκτός αν η πιθανότητα μιας εκροής πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη είναι απομακρυσμένη (βλ. παράγραφο 86).

24. Όταν υπάρχει ένας αριθμός όμοιων δεσμεύσεων (π.χ. εγγυήσεις προϊόντων ή όμοιες συμβάσεις), η πιθανότητα ότι μια εκροή θα απαιτηθεί για διακανονισμό, καθορίζεται λαμβάνοντας υπόψη την κατηγορία των δεσμεύσεων, ως ένα σύνολο. Μολονότι η πιθανότητα μιας εκροής για κάθε ένα στοιχείο μπορεί να είναι μικρή, μπορεί καλώς να πιθανολογείται, ότι κάποια εκροή πόρων θα χρειαστεί για να διακανονίσει την κατηγορία των δεσμεύσεων ως ένα σύνολο. Αν αυτό συμβαίνει, μια πρόβλεψη αναγνωρίζεται (αν τα άλλα κριτήρια αναγνώρισης πληρούνται).

### ***Αξιόπιστη εκτίμηση της δέσμευσης***

25. Η χρήση εκτιμήσεων είναι ένα ουσιαστικό μέρος της κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων και δεν υπονομεύει την αξιοπιστία τους. Αυτό είναι ειδικότερα αληθές στην περίπτωση των προβλέψεων, οι οποίες από τη φύση τους είναι πιο αβέβαιες από τα περισσότερα άλλα στοιχεία στην κατάσταση συνολικών εσόδων. Εκτός από εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, μια οικονομική οντότητα θα είναι σε θέση να προσδιορίσει μια

σειρά πιθανών συνεπειών και μπορεί συνεπώς να κάνει μια εκτίμηση της δέσμευσης η οποία θα είναι επαρκώς αξιόπιστη για χρήση στην αναγνώριση μιας πρόβλεψης.

26. Σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όπου καμία αξιόπιστη εκτίμηση δεν μπορεί να γίνει, υπάρχει υποχρέωση η οποία όμως δεν μπορεί να αναγνωριστεί. Αυτή η υποχρέωση γνωστοποιείται ως ενδεχόμενη υποχρέωση (βλ. παράγραφο 86).

### **Ενδεχόμενες υποχρεώσεις**

27. Μια οικονομική οντότητα δεν θα αναγνωρίζει μια ενδεχόμενη υποχρέωση.

28. Μια ενδεχόμενη υποχρέωση γνωστοποιείται, όπως ορίζεται από την παράγραφο 86, εκτός αν η πιθανότητα μιας εκροής πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη είναι απομακρυσμένη.

29. Όταν μια οικονομική οντότητα ευθύνεται στο ακέραιο για μια δέσμευση, το μέρος της δέσμευσης που αναμένεται να εκπληρωθεί από τρίτους θεωρείται ενδεχόμενη υποχρέωση. Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει μια πρόβλεψη για το μέρος της δέσμευσης για το οποίο εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη είναι πιθανή, εκτός στις εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όπου καμία αξιόπιστη εκτίμηση δεν μπορεί να γίνει.

30. Ενδεχόμενες υποχρεώσεις μπορεί να ανακύψουν κατά τρόπο που δεν αναμενόταν αρχικά. Συνεπώς, εκτιμώνται συνεχώς για να προσδιοριστούν, αν μια εκροή πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη έχει καταστεί πιθανή. Αν καθίσταται πιθανό ότι μια εκροή μελλοντικών οικονομικών ωφελειών θα απαιτηθεί, για ένα στοιχείο που προηγουμένως εθεωρείτο ως μια ενδεχόμενη υποχρέωση, μια πρόβλεψη αναγνωρίζεται στις οικονομικές καταστάσεις της περιόδου, στην οποία συμβαίνει η μεταβολή στην πιθανότητα (εκτός στις εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όπου καμία αξιόπιστη εκτίμηση δεν μπορεί να γίνει).

### **Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία**

31. Μια οικονομική οντότητα δεν θα αναγνωρίζει ένα ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο.

32. Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία συνήθως προκύπτουν από απρογραμμάτιστα ή άλλα μη αναμενόμενα γεγονότα, που δημιουργούν την πιθανότητα μιας εισροής οικονομικών ωφελειών στην οικονομική οντότητα. Ένα παράδειγμα είναι μια αξίωση για την οποία η οικονομική οντότητα έχει προσφύγει δικαστικά, όπου το αποτέλεσμα είναι αβέβαιο.

33. Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία δεν αναγνωρίζονται σε οικονομικές καταστάσεις δεδομένου ότι αυτό μπορεί να καταλήξει στην αναγνώριση εσόδων που μπορεί να μην πραγματοποιηθούν ποτέ. Όμως, όταν η πραγματοποίηση εσόδων είναι κατ' ουσίαν βέβαιη, τότε το σχετικό περιουσιακό στοιχείο δεν είναι ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο και η αναγνώριση του είναι σωστή.

34. Ένα ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο γνωστοποιείται, όπως απαιτείται από την παράγραφο 89, όταν μια εισροή οικονομικών ωφελειών είναι πιθανή.

35. Τα ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία εκτιμώνται συνεχώς για να διασφαλιστεί, ότι οι εξελίξεις αντικατοπτρίζονται ορθά στις οικονομικές καταστάσεις. Αν έχει καταστεί κατ' ουσίαν βέβαιο, ότι μια εισροή οικονομικών ωφελειών θα προκύψει, το περιουσιακό στοιχείο και το σχετικό έσοδο αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις της περιόδου στην οποία η μεταβολή συμβαίνει. Αν μια εισροή οικονομικών ωφελειών έχει καταστεί πιθανή, μια οικονομική οντότητα γνωστοποιεί το ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο (βλ. παράγραφο 89).

## **ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ**

### **Βέλτιστη εκτίμηση**

36. Το ποσό που αναγνωρίζεται ως πρόβλεψη θα είναι η βέλτιστη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται, για να διακανονιστεί η παρούσα δέσμευση κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς.

37. Η βέλτιστη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για διακανονισμό της παρούσας δέσμευσης, είναι το ποσό που μια οικονομική οντότητα λογικά θα πλήρωνε για να διακανονίσει τη δέσμευση, κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς ή να μεταβιβάσει αυτή σε ένα τρίτο μέρος κατά το χρόνο αυτό. Συχνά θα είναι αδύνατο ή απαγορευτικά δαπανηρό να διακανονίσει ή να μεταβιβάσει μια δέσμευση κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς. Όμως, η εκτίμηση του ποσού που μια οικονομική οντότητα λογικά θα πλήρωνε για να διακανονίσει ή να μεταβιβάσει τη δέσμευση δίδει τη βέλτιστη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για να διακανονίσει την παρούσα δέσμευση στο τέλος της περιόδου αναφοράς.

38. Οι εκτιμήσεις του αποτελέσματος και της οικονομικής επίδρασης προσδιορίζονται κατά την κρίση της διοίκησης της οικονομικής οντότητας, συμπληρούμενες από την εμπειρία όμοιων συναλλαγών και, σε μερικές περιπτώσεις, αναφορές ανεξαρτήτων εμπειρογνομώνων. Οι λαμβανόμενες υπόψη αποδείξεις, συμπεριλαμβάνουν κάθε πρόσθετη απόδειξη που παρέχεται από γεγονότα μετά την περίοδο αναφοράς.

39. Αβεβαιότητες που περιβάλλουν το ποσό που αναγνωρίζεται ως μια πρόβλεψη, σχετίζονται με διάφορες έννοιες, αναλόγως με τις συνθήκες. Όταν η πρόβλεψη που επιμετράται, συμπεριλαμβάνει μια μεγάλη ποικιλία στοιχείων, η δέσμευση εκτιμάται σταθμίζοντας όλα τα δυνατά αποτελέσματα από τις συνδεόμενες πιθανότητες τους. Το όνομα για αυτή τη στατιστική μέθοδο της εκτίμησης είναι "αναμενόμενη αξία". Η πρόβλεψη θα είναι συνεπώς διαφορετική εξαρτώμενη από το αν η πιθανότητα μιας ζημίας, ενός δοθέντος ποσού είναι, για παράδειγμα, 60 % ή 90 %. Όταν υπάρχει μια συνεχής σειρά πιθανών συνεπειών και κάθε σημείο στη σειρά αυτή είναι τόσο όμοιο όσο κάθε άλλο, το μέσο σημείο της σειράς χρησιμοποιείται.

### **Παράδειγμα**

Μια οικονομική οντότητα πωλεί εμπορεύματα με μια εγγύηση, σύμφωνα με την οποία οι πελάτες καλύπτονται για το κόστος επισκευών οποιωνδήποτε κατασκευαστικών ελαττωμάτων, που εμφανίζονται μέσα στους πρώτους έξι μήνες από την αγορά. Αν μικρότερα ελαττώματα αποκαλυφθούν σε όλα τα πωληθέντα προϊόντα, τα κόστη επισκευής θα ανέρχονταν σε 1 εκατομμύριο. Αν μεγαλύτερα ελαττώματα αποκαλυφθούν σε όλα τα πωληθέντα προϊόντα, τα κόστη επισκευής θα ανέρχονταν σε 4 εκατομμύρια. Η εμπειρία του παρελθόντος της οικονομικής οντότητας και οι μελλοντικές προσδοκίες δείχνουν ότι για το ερχόμενο έτος, 75 % των πωληθέντων εμπορευμάτων δεν θα έχουν ελαττώματα, 20 % των πωληθέντων εμπορευμάτων θα έχουν μικρά ελαττώματα και 5 % των πωληθέντων εμπορευμάτων θα έχουν μεγαλύτερα ελαττώματα. Σύμφωνα με την παράγραφο 24, μια οικονομική οντότητα προσδιορίζει την πιθανότητα μιας εκροής για τις δεσμεύσεις της λόγω εγγύησης συνολικά.

Η αναμενόμενη αξία του κόστους των επισκευών είναι:

$$(75 \% \text{ του μηδενός}) + (20 \% \text{ του } 1 \text{ εκατομ.}) + (5 \% \text{ των } 4 \text{ εκατομ.}) = 400000$$

40. Όταν μια μόνο δέσμευση επιμετράται, το μεμονωμένο πιο πιθανό αποτέλεσμα, μπορεί να είναι η βέλτιστη εκτίμηση της υποχρέωσης. Όμως, ακόμη και σε τέτοια περίπτωση, η οικονομική οντότητα λαμβάνει υπόψη άλλα πιθανά αποτελέσματα. Όταν άλλα πιθανά αποτελέσματα είναι είτε κυρίως υψηλότερα, είτε κυρίως χαμηλότερα από το πιο πιθανό αποτέλεσμα, η ορθή εκτίμηση θα είναι ένα υψηλότερο ή χαμηλότερο ποσό. Για παράδειγμα, αν μια οικονομική οντότητα πρέπει να αποκαταστήσει ένα σοβαρό ελάττωμα σε ένα μεγάλο εργοστάσιο που έχει κατασκευάσει για ένα πελάτη, το μεμονωμένο πιο πιθανό αποτέλεσμα μπορεί να είναι για την επισκευή να επιτύχει στην πρώτη προσπάθεια στο κόστος των 1000, αλλά μια πρόβλεψη για ένα μεγαλύτερο ποσό γίνεται, αν υπάρχει ένας σημαντικός κίνδυνος ότι περαιτέρω προσπάθειες θα είναι αναγκαίες.

41. Η πρόβλεψη επιμετράται πριν από το φόρο, καθώς οι φορολογικές συνέπειες της πρόβλεψης και οι μεταβολές σε αυτή αντιμετωπίζονται στο [ΔΛΠ 12](#).

### **Κίνδυνοι και αβεβαιότητες**

42. Οι κίνδυνοι και οι αβεβαιότητες που αναπόφευκτα περιβάλλουν πολλά γεγονότα και καταστάσεις θα λαμβάνονται υπόψη για την προσέγγιση στην βέλτιστη εκτίμηση μιας πρόβλεψης.

43. Ο κίνδυνος προδιαγράφει μεταβλητότητα του αποτελέσματος. Μια προσαρμογή κινδύνου μπορεί να αυξήσει το ποσό στο οποίο μια υποχρέωση επιμετράται. Προσοχή απαιτείται κατά την άσκηση κρίσεων κάτω από συνθήκες αβεβαιότητας, ούτως ώστε έσοδα ή περιουσιακά στοιχεία να μην υπερεκτιμώνται και έξοδα ή υποχρεώσεις να μην υποτιμώνται. Όμως, η αβεβαιότητα δεν δικαιολογεί τη δημιουργία υπερβολικών προβλέψεων ή μια αυθαίρετη υπερεκτίμηση των υποχρεώσεων. Για παράδειγμα, αν τα προβλεπόμενα κόστη ενός ιδιαίτερος δυσμενούς αποτελέσματος εκτιμώνται πάνω σε μια συντηρητική βάση, αυτό το αποτέλεσμα δεν είναι τότε εκούσια διαμορφωμένο, ως περισσότερο πιθανό από ότι είναι πραγματικά η περίπτωση. Φροντίδα χρειάζεται για να αποφεύγονται διπλές προσαρμογές για κίνδυνο και αβεβαιότητα με συνέπεια την υπερεκτίμηση μιας πρόβλεψης.

44. Γνωστοποίηση των αβεβαιοτήτων που περιβάλλουν το ποσό της δαπάνης γίνεται σύμφωνα με την παράγραφο 85 στοιχείο β).

### **Παρούσα αξία**

45. Όταν η επίδραση της διαχρονικής αξίας του χρήματος είναι ουσιώδης, το ποσό της πρόβλεψης θα είναι η παρούσα αξία της δαπάνης που αναμένεται να απαιτηθεί για το διακανονισμό της δέσμευσης.

46. Λόγω της διαχρονικής αξίας του χρήματος, προβλέψεις που αφορούν σε ταμιακές εκροές, οι οποίες ανακύπτουν ευθύς αμέσως μετά την περίοδο αναφοράς, είναι περισσότερο επαχθείς από εκείνες τις ταμιακές εκροές του ίδιου ποσού που προκύπτουν αργότερα. Οι προβλέψεις, λοιπόν, προεξοφλούνται, όταν το αποτέλεσμα είναι ουσιώδες.

47. Το επιτόκιο (ή επιτόκια) προεξόφλησης θα είναι ένα προ-φόρου επιτόκιο (ή επιτόκια) που αντανακλά (αντανακλούν) τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για τη διαχρονική αξία του χρήματος και τους συναφείς με την υποχρέωση κινδύνους. Το επιτόκιο (επιτόκια) δεν θα αντανακλά (αντανακλούν) κινδύνους για τους οποίους οι μελλοντικές εκτιμήσεις ταμιακών ροών έχουν προσαρμοστεί.

### **Μελλοντικά γεγονότα**

48. Μελλοντικά γεγονότα που μπορεί να επηρεάζουν το ποσό που απαιτείται για διακανονισμό μιας δέσμευσης θα αντανακλώνται στο ποσό μιας πρόβλεψης, όταν υπάρχει επαρκής αντικειμενική απόδειξη ότι αυτά θα συμβούν.

49. Αναμενόμενα μελλοντικά γεγονότα μπορεί να είναι ιδιαίτερα σημαντικά στην επιμέτρηση προβλέψεων. Για παράδειγμα, μια οικονομική οντότητα μπορεί να έχει την εντύπωση ότι το κόστος καθαρισμού ενός χώρου εγκαταστάσεων στο τέλος της ζωής του θα είναι μειωμένο λόγω μελλοντικών τεχνολογικών μεταβολών. Το ποσό που αναγνωρίζεται αντανακλά μια λογική προσδοκία των τεχνικών προσοντούχων, αντικειμενικών παρατηρητών, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις διαθέσιμες αποδείξεις ως προς την τεχνολογία που θα είναι διαθέσιμη κατά το χρόνο του καθαρισμού. Έτσι, είναι ορθό να συμπεριλαμβάνει για παράδειγμα, αναμενόμενες μειώσεις του κόστους σχετιζόμενες με την αυξανόμενη εμπειρία στην εφαρμογή υπάρχουσας τεχνολογίας ή το αναμενόμενο κόστος εφαρμογής υπάρχουσας τεχνολογίας σε μια ευρύτερη ή περισσότερο περίπλοκη δραστηριότητα καθαρισμού από ότι έχει προηγουμένως εκτελεστεί. Όμως, μια οικονομική οντότητα δεν προβλέπει την ανάπτυξη μιας πλήρως νέας τεχνολογίας για τον καθαρισμό, εκτός αν θεμελιώνεται από επαρκή αντικειμενική απόδειξη.

50. Η επίδραση της πιθανής νέας νομοθεσίας λαμβάνεται υπόψη στην εκτίμηση μιας υπάρχουσας δέσμευσης, όταν επαρκής αντικειμενική απόδειξη υπάρχει κατά την οποία η νομοθεσία είναι κατ' ουσίαν βέβαιο ότι ενεργοποιείται. Η ποικιλία των περιπτώσεων που ανακύπτουν στην πράξη κάνει αδύνατο να καθοριστεί ένα απλό γεγονός που θα παρέχει επαρκή, αντικειμενική απόδειξη σε κάθε περίπτωση. Απόδειξη απαιτείται και για ό,τι η νομοθεσία θα ζητήσει και για το πότε είναι πραγματικά βέβαιο ότι ενεργοποιείται και εφαρμόζεται δεόντως. Σε πολλές περιπτώσεις, επαρκής αντικειμενική απόδειξη δεν θα υπάρχει μέχρις ότου η νέα νομοθεσία ενεργοποιηθεί.

### **Αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων**

51. Κέρδη από την αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων δεν πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά την επιμέτρηση μιας πρόβλεψης.

52. Κέρδη από την αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων δεν λαμβάνονται υπόψη στην επιμέτρηση μιας πρόβλεψης, ακόμη και αν η αναμενόμενη διάθεση είναι στενά συνδεδεμένη με γεγονός που δημιουργεί την πρόβλεψη. Αντίθετα, μια οικονομική οντότητα αναγνωρίζει κέρδη από αναμενόμενες διαθέσεις περιουσιακών στοιχείων κατά το χρόνο τον οριζόμενο από το Πρότυπο που ασχολείται με τα περιουσιακά στοιχεία που το αφορούν.

## **ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ**

53. Όταν μέρος ή το σύνολο της απαιτούμενης δαπάνης για διακανονισμό μιας πρόβλεψης αναμένεται να επιστραφεί από κάποιο άλλο πρόσωπο, η επιστροφή θα αναγνωρίζεται όταν, και μόνον όταν, είναι κατ' ουσίαν βέβαιο ότι η επιστροφή θα εισπραχθεί, αν η οικονομική οντότητα διακανονίσει την δέσμευση. Η επιστροφή θα αντιμετωπίζεται ως ένα ιδιαίτερο περιουσιακό στοιχείο. Το ποσό που αναγνωρίζεται για την αποζημίωση δεν θα υπερβαίνει το ποσό της πρόβλεψης.

54. Στην κατάσταση συνολικών εσόδων, το έξοδο που αφορά μια πρόβλεψη μπορεί να παρουσιάζεται καθαρό-μειωμένο δηλαδή κατά το ποσό της επιστροφής.

55. Μερικές φορές, μια οικονομική οντότητα είναι σε θέση να αναζητά ένα άλλο πρόσωπο το οποίο θα πληρώσει μερικώς ή στο σύνολο όλες τις δαπάνες που απαιτούνται για διακανονισμό μιας πρόβλεψης (για παράδειγμα, μέσω ασφαλιστηρίων συμβολαίων, όρων αποζημίωσης ή εγγυήσεων προμηθευτών). Το άλλο πρόσωπο μπορεί είτε να επιστρέψει τα ποσά που πληρώθηκαν από την οικονομική οντότητα ή να πληρώνει τα ποσά κατευθείαν.

56. Σε πολλές περιπτώσεις η οικονομική οντότητα θα παραμείνει υπεύθυνη για το σύνολο του υπό εξέταση ποσού, έτσι που η οικονομική οντότητα θα πρέπει να διακανονίσει το πλήρες ποσό, αν το τρίτο μέρος αδυνατεί να πληρώσει για οποιοδήποτε λόγο. Σε αυτήν την περίπτωση, μια πρόβλεψη αναγνωρίζεται για το πλήρες ποσό της υποχρέωσης και μια ξεχωριστή απαίτηση για την αναμενόμενη αποζημίωση αναγνωρίζεται, όταν είναι κατ' ουσίαν βέβαιο ότι η επιστροφή θα εισπραχθεί αν η οικονομική οντότητα διακανονίσει την υποχρέωση.

57. Σε μερικές περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα δεν θα είναι υπεύθυνη για τα υπό εξέταση κόστη, αν το τρίτο μέρος αδυνατεί να πληρώσει. Σε τέτοια περίπτωση, η οικονομική οντότητα δεν έχει υποχρέωση για αυτά τα κόστη και αυτά δεν συμπεριλαμβάνονται στην πρόβλεψη.

58. Καθώς σημειώθηκε στην παράγραφο 29, μια δέσμευση για την οποία μια οικονομική οντότητα ευθύνεται στο ακέραιο, είναι ενδεχόμενη υποχρέωση στο σημείο που αναμένεται η δέσμευση να διακανονιστεί από τα άλλα μέρη.

## **ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΕ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ**

59. Οι προβλέψεις θα αναθεωρούνται στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς και θα προσαρμόζονται, για να αντανακλούν την τρέχουσα βέλτιστη εκτίμηση. Αν δεν είναι εφεξής πιθανό ότι μια εκροή πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη, θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, η πρόβλεψη θα αναστρέφεται.

60. Όταν χρησιμοποιείται η μέθοδος της προεξόφλησης, η λογιστική αξία μιας πρόβλεψης αυξάνει σε κάθε περίοδο έτσι ώστε να αντανακλά την πάροδο του χρόνου. Αυτή η αύξηση αναγνωρίζεται ως κόστος δανεισμού.

## **ΧΡΗΣΗ ΠΡΟΒΛΕΨΕΩΝ**

61. Μια πρόβλεψη θα χρησιμοποιείται μόνο για δαπάνες, για τις οποίες η πρόβλεψη είχε αρχικώς αναγνωρισθεί.

62. Μόνο δαπάνες που αφορούν στην αρχική πρόβλεψη αναγνωρίζονται έναντι αυτής. Καταχωρώντας δαπάνες έναντι μιας πρόβλεψης που αρχικά είχε αναγνωρισθεί για ένα άλλο σκοπό θα αποκρυστάλλεται η επίδραση των δύο διαφορετικών γεγονότων.

## **ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ**

### **Μελλοντικές λειτουργικές ζημίες**

63. Προβλέψεις δεν θα αναγνωρίζονται για μελλοντικές λειτουργικές ζημίες.

64. Μελλοντικές λειτουργικές ζημίες δεν πληρούν τον ορισμό μιας υποχρέωσης της παραγράφου 10, καθώς και τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης που τίθενται για τις προβλέψεις στην παράγραφο 14.

65. Η προσδοκία μελλοντικών λειτουργικών ζημιών είναι μια ένδειξη ότι ορισμένα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής οντότητας μπορεί να απομειώνονται. Μια οικονομική οντότητα ελέγχει αυτά τα περιουσιακά στοιχεία για απομείωση σύμφωνα με το [ΔΛΠ 36](#) Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων.

### **Επαχθείς συμβάσεις**

66. Αν μια οικονομική οντότητα έχει μια σύμβαση που είναι επαχθής, η παρούσα δέσμευση σύμφωνα με τη σύμβαση, θα αναγνωρίζεται και θα επιμετράται ως μια πρόβλεψη.

67. Πολλές συμβάσεις (για παράδειγμα, κάποιες καθημερινές παραγγελίες αγορών) μπορεί να ακυρώνονται, χωρίς πληρωμή αποζημίωσης στο άλλο μέρος και συνεπώς δεν υπάρχει καμία δέσμευση. Όλες οι συμβάσεις εγκαθιδρύουν αμφοτέρω, δικαιώματα και δεσμεύσεις, για κάθε ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη. Όταν γεγονότα κάνουν μια σύμβαση επαχθή, η σύμβαση εμπίπτει μέσα στο πεδίο εφαρμογής αυτού του Προτύπου και μια υποχρέωση υφίσταται η οποία και αναγνωρίζεται. Εκτελεστέες συμβάσεις που δεν είναι επαχθείς δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού του Προτύπου.

68. Το παρόν Πρότυπο ορίζει ως επαχθή σύμβαση μια σύμβαση στην οποία τα αναπόφευκτα έξοδα εκπλήρωσης των δεσμεύσεων, σύμφωνα με τη σύμβαση, υπερβαίνουν τα οικονομικά οφέλη που αναμένεται να ληφθούν σύμφωνα με αυτήν. Τα αναπόφευκτα έξοδα σύμφωνα με μια σύμβαση αντανακλούν το ελάχιστο καθαρό κόστος της υπαναχώρησης από τη σύμβαση, που είναι μικρότερο από το κόστος εκπλήρωσης αυτής και από κάθε αποζημίωση ή ποινές που προκύπτουν από αδυναμία για εκπλήρωση αυτής.

68A Το κόστος εκπλήρωσης μιας σύμβασης περιλαμβάνει τις δαπάνες που συνδέονται άμεσα με τη σύμβαση. Οι δαπάνες που συνδέονται άμεσα με τη σύμβαση συνίστανται σε αμφοτέρω τα εξής:

α) το επαυξητικό κόστος της εκπλήρωσης αυτής της σύμβασης—για παράδειγμα, άμεσα εργατικά και υλικά και

β) επιμερισμό άλλου κόστους που συνδέεται άμεσα με την εκπλήρωση συμβάσεων—για παράδειγμα, επιμερισμό της επιβάρυνσης της απόσβεσης για ένα στοιχείο των ενσώματων παγίων που χρησιμοποιείται για την εκπλήρωση της σύμβασης αυτής, μεταξύ άλλων.

69. Προτού δημιουργηθεί χωριστή πρόβλεψη για μια επαχθή σύμβαση, η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει κάθε ζημία απομείωσης η οποία έχει συμβεί σε περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση της σύμβασης (βλέπε ΔΛΠ 36).

### **Αναδιάρθρωση**

70. Τα ακόλουθα είναι παραδείγματα γεγονότων που μπορεί να εμπίπτουν στον ορισμό της αναδιάρθρωσης:

α) πώληση ή τερματισμός ενός επιχειρηματικού κλάδου·

β) το κλείσιμο επιχειρηματικών εγκαταστάσεων σε μια χώρα ή περιοχή ή επαναχωροθέτηση των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων από μια χώρα ή περιοχή σε μια άλλη·

γ) μεταβολές στη δομή της διεύθυνσης, για παράδειγμα, απάλειψη ενός επιπέδου διεύθυνσης και

δ) βασικές αναδιοργανώσεις που έχουν μια ουσιώδη επίδραση στη φύση και στο κέντρο των εκμεταλλεύσεων της οικονομικής οντότητας.

71. Μια πρόβλεψη για τα κόστη αναδιάρθρωσης αναγνωρίζεται μόνον όταν τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης για προβλέψεις που τίθενται στην παράγραφο 14 πληρούνται. Οι παράγραφοι 72-83 ορίζουν πώς εφαρμόζονται τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης σε αναδιρθώσεις.

72. Μια τεκμαιρόμενη δέσμευση για αναδιάρθρωση προκύπτει μόνον όταν μια οικονομική οντότητα:

α) έχει ένα λεπτομερές επίσημο πρόγραμμα για την αναδιάρθρωση που εξατομικεύει τουλάχιστον:

i) την επιχειρηματική δραστηριότητα ή το μέρος της επιχειρηματικής δραστηριότητας που αφορά,

ii) τις κύριες εγκαταστάσεις που επηρεάζονται,

iii) την εγκατάσταση, τη λειτουργία και τον κατά προσέγγιση αριθμό των εργαζομένων, που θα αποζημιωθούν για τερματισμό της εργασίας τους,

iv) τις δαπάνες που θα αναληφθούν και

v) πότε το πρόγραμμα θα εφαρμοστεί και

β) έχει δημιουργήσει μια βάσιμη προσδοκία, σε εκείνους που επηρεάζονται, ότι θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση, αρχίζοντας την εφαρμογή αυτού του προγράμματος ή δηλώνοντας τα κύρια χαρακτηριστικά του σε αυτούς που επηρεάζονται από αυτό.

73. Απόδειξη ότι μια οικονομική οντότητα έχει αρχίσει να εφαρμόζει ένα πρόγραμμα αναδιάρθρωσης, θα παρεχόταν, για παράδειγμα, με αποξήλωση εργοστασίου ή πώληση περιουσιακών στοιχείων ή με δημόσια δήλωση των κύριων χαρακτηριστικών του προγράμματος. Μια δημόσια δήλωση ενός λεπτομερούς προγράμματος για αναδιάρθρωση συνιστά μια τεκμαιρόμενη δέσμευση για αναδιάρθρωση, μόνον αν γίνεται με ένα τέτοιο τρόπο και με επαρκείς λεπτομέρειες (δηλαδή, εκθέτοντας τα κύρια χαρακτηριστικά του προγράμματος) που δημιουργεί βάσιμες προσδοκίες σε τρίτους, τέτοιους όπως πελάτες, προμηθευτές και εργαζόμενους (ή στους αντιπροσώπους των), ότι η οικονομική οντότητα θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση.

74. Για να είναι ένα πρόγραμμα σε θέση να δημιουργεί μια τεκμαιρόμενη δέσμευση, όταν ανακοινώνεται σε εκείνους που επηρεάζονται από αυτό, θα πρέπει η εφαρμογή του να προγραμματίζεται να αρχίζει το συντομότερο δυνατό και να ολοκληρώνεται σε ένα χρονικό πλαίσιο που να αποκλείει ουσιώδεις μεταβολές στο πρόγραμμα. Αν αναμένεται ότι θα υπάρξει μια μακρά καθυστέρηση, προτού αρχίσει η αναδιάρθρωση ή ότι η αναδιάρθρωση θα χρειαστεί ένα αδικαιολόγητα μακρύ χρόνο, είναι απίθανο το πρόγραμμα να εγείρει μια βάσιμη προσδοκία προς το μέρος των άλλων ότι η οικονομική οντότητα κατά το παρόν δεσμεύεται σε αναδιάρθρωση, γιατί το πλαίσιο χρόνου παρέχει ευκαιρίες στην οικονομική οντότητα έτσι ώστε να μεταβάλλει τα προγράμματά της.

75. Μια απόφαση της διοίκησης ή του διοικητικού συμβουλίου για αναδιάρθρωση η οποία λαμβάνεται πριν από την ημερομηνία του ισολογισμού, δεν καταλήγει σε μια τεκμαιρομένη δέσμευση κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, εκτός αν η οικονομική οντότητα έχει, πριν από την ημερομηνία του ισολογισμού:

α) αρχίσει να εφαρμόζει το πρόγραμμα αναδιάρθρωσης ή

β) δηλώσει τα κύρια χαρακτηριστικά του προγράμματος αναδιάρθρωσης σε εκείνους που επηρεάζονται από αυτό με επαρκώς καθορισμένο τρόπο ώστε να δημιουργήσει μια βάσιμη προσδοκία σε αυτούς, ότι η οικονομική οντότητα θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση.

Εάν μια οικονομική οντότητα ξεκινήσει την υλοποίηση ενός προγράμματος αναδιάρθρωσης ή ανακοινώσει τα κύρια χαρακτηριστικά του σε εκείνους που επηρεάζει, μόνο μετά την περίοδο αναφοράς, απαιτείται γνωστοποίηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 10 Γεγονότα μετά την περίοδο αναφοράς, εάν η αναδιάρθρωση είναι ουσιαστική και θα μπορούσε ευλόγως να αναμένεται ότι η έλλειψη γνωστοποίησης θα επηρεάσει τις

οικονομικές αποφάσεις που λαμβάνουν οι κύριοι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων γενικής χρήσης βασιζόμενοι στις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες παρέχουν χρηματοοικονομικές πληροφορίες για μια συγκεκριμένη αναφέρουσα οικονομική οντότητα.

76. Μολονότι μια τεκμαιρόμενη δέσμευση δεν δημιουργείται μόνον από μια απόφαση της διεύθυνσης, μια δέσμευση μπορεί να προκύψει από άλλα προγενέστερα γεγονότα μαζί με μια τέτοια απόφαση. Για παράδειγμα, διαπραγματεύσεις με αντιπροσώπους εργαζόμενων για τερματισμό πληρωμών ή με αγοραστές για την πώληση μιας εκμετάλλευσης, μπορεί να υπόκεινται μόνο στην έγκριση του συμβουλίου. Άπαξ αυτή η έγκριση έχει παρασχεθεί και ανακοινωθεί σε τρίτους, η οικονομική οντότητα έχει μια τεκμαιρόμενη δέσμευση για αναδιάρθρωση, αν οι όροι της παραγράφου 72 πληρούνται.

77. Σε μερικές χώρες, η απόλυτη εξουσία εκχωρείται σε ένα συμβούλιο, το οποίο στα μέλη του περιλαμβάνει αντιπροσώπους άλλων συμφερόντων εκτός εκείνων της διοίκησης (π.χ. εργαζομένων) ή η κοινοποίηση σε τέτοιες αντιπροσωπείες μπορεί να είναι απαραίτητη πριν ληφθεί από το συμβούλιο απόφαση. Λόγω του ότι μια απόφαση από ένα τέτοιο συμβούλιο περιλαμβάνει κοινοποίηση σε αυτές τις αντιπροσωπείες, μπορεί να καταλήξει σε μια τεκμαιρόμενη δέσμευση για αναδιάρθρωση.

78. Καμία δέσμευση δεν προκύπτει για πώληση μιας εκμετάλλευσης μέχρις ότου η οικονομική οντότητα δεσμευτεί στην πώληση, δηλαδή υπάρξει μια δεσμευτική συμφωνία πώλησης.

79. Ακόμη και όταν μια οικονομική οντότητα έχει λάβει μια απόφαση να πωλήσει μια εκμετάλλευση και έχει ανακοινώσει αυτήν την απόφαση δημοσίως, δεν μπορεί να δεσμευτεί στην πώληση μέχρις ότου αναδειχθεί ένας αγοραστής και υπάρξει μια δεσμευτική συμφωνία πώλησης. Μέχρις ότου υπάρξει μια δεσμευτική συμφωνία πώλησης, η οικονομική οντότητα θα μπορεί να αναθεωρήσει την άποψή της και πράγματι θα πρέπει να ενεργήσει διαφορετικά σε περίπτωση που ένας αγοραστής δεν μπορεί να εντοπισθεί με παραδεκτούς όρους. Όταν η πώληση μιας εκμετάλλευσης παρίσταται ως μέρος μιας αναδιάρθρωσης, τα περιουσιακά στοιχεία της εκμετάλλευσης επανεξετάζονται για απομείωση, σύμφωνα με το ΔΛΠ 36. Όταν μια πώληση αποτελεί μόνο ένα μέρος μιας αναδιάρθρωσης, μια τεκμαιρόμενη δέσμευση μπορεί να προκύψει για τα μέρη της αναδιάρθρωσης προτού υπάρξει μια δεσμευτική συμφωνία πώλησης.

80. Μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης θα περιλαμβάνει μόνο τις άμεσες δαπάνες που προκύπτουν από την αναδιάρθρωση οι οποίες:

- α) αναγκαστικά προέρχονται από αναδιάρθρωση και
- β) δεν συνδέονται με τις συνεχιζόμενες δραστηριότητες της οικονομικής οντότητας.

81. Μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης δεν περιλαμβάνει τέτοια κόστη, όπως:

- α) επανεκπαίδευσης ή μετάθεσης εν ενεργεία προσωπικού·
- β) μάρκετινγκ ή
- γ) επενδύσεων σε νέα συστήματα και δίκτυα διανομής

Αυτές οι δαπάνες αφορούν σε μελλοντική έκβαση της οικονομικής οντότητας και δεν είναι υποχρεώσεις για αναδιάρθρωση κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς. Τέτοιες δαπάνες αναγνωρίζονται στην ίδια βάση που θα αναγνωρίζονταν αν προέκυπταν ανεξάρτητα από μια αναδιάρθρωση.

82. Αναγνωρίσιμες μελλοντικές λειτουργικές ζημιές μέχρι την ημερομηνία μιας αναδιάρθρωσης δεν περιλαμβάνονται σε μια πρόβλεψη, εκτός αν αυτές αφορούν σε μια επαχθή σύμβαση, όπως ορίστηκε στην παράγραφο 10.

83. Όπως απαιτείται από την παράγραφο 51, κέρδη από αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων δεν λαμβάνονται υπόψη στην επιμέτρηση μιας πρόβλεψης αναδιάρθρωσης, ακόμη και αν η πώληση των περιουσιακών στοιχείων λογίζεται ως μέρος της αναδιάρθρωσης.

## ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

84. Για κάθε κατηγορία πρόβλεψης, μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί:

α) τη λογιστική αξία κατά την έναρξη και λήξη της περιόδου·

β) πρόσθετες προβλέψεις που έγιναν στην περίοδο, συμπεριλαμβανομένων των αυξήσεων των υπαρχόντων προβλέψεων·

γ) ποσά που χρησιμοποιήθηκαν (δηλαδή, πραγματοποιήθηκαν και μείωσαν την πρόβλεψη) κατά τη διάρκεια της περιόδου·

δ) αχρησιμοποίητα ποσά που αναστράφηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου και

ε) την αύξηση κατά τη διάρκεια της περιόδου στο προεξοφλημένο ποσό που προκύπτει από το πέρασμα χρόνου και την επίδραση κάθε μεταβολής στο επιτόκιο προεξόφλησης.

Συγκριτικές πληροφορίες δεν απαιτούνται.

85. Η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί τα ακόλουθα για κάθε κατηγορία πρόβλεψης:

α) μια σύντομη περιγραφή της φύσης της δέσμευσης και το αναμενόμενο χρονοδιάγραμμα κάθε προκύπτουσας εκροής οικονομικών ωφελειών·

β) Μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων για το ποσό ή το χρονοδιάγραμμα αυτών των εκροών. Όπου είναι αναγκαίο να παρέχει ικανοποιητική πληροφόρηση, μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί τις βασικότερες παραδοχές που έγιναν σχετικά με μελλοντικά γεγονότα, όπως αναφέρθηκε στην παράγραφο 48 και

γ) το ποσό κάθε αναμενόμενης επιστροφής, δηλώνοντας το ποσό κάθε περιουσιακού στοιχείου που έχει αναγνωριστεί για αυτή την αναμενόμενη επιστροφή.

86. Εκτός από την περίπτωση που η πιθανότητα κάθε εκροής για διακανονισμό είναι απομακρυσμένη, μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί για κάθε κατηγορία ενδεχόμενων υποχρεώσεων κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς, μια σύντομη περιγραφή της φύσης της ενδεχόμενης υποχρέωσης και όπου είναι εφικτό:

α) μια εκτίμηση της οικονομικής επίπτωσής της, η οποία επιμετράται σύμφωνα με τις παραγράφους 36-52·

β) μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων που αφορούν στο ποσό ή στο χρονοδιάγραμμα κάθε εκροής και

γ) την πιθανότητα κάθε αποζημίωσης.

87. Κατά τον προσδιορισμό, των προβλέψεων ή ενδεχόμενων υποχρεώσεων που μπορεί να συναθροιστούν για να αποτελέσουν μια κατηγορία, είναι αναγκαίο να λαμβάνεται υπόψη αν η φύση των στοιχείων είναι επαρκώς όμοια έτσι ώστε να καταχωρίζεται μια ενιαία μοναδική δήλωση σχετικά με αυτά, με σκοπό την τήρηση των προϋποθέσεων την παράγραφο 85 στοιχεία α) και β) και την παράγραφο 86 στοιχεία α) και β). Έτσι, μπορεί να είναι σωστό να αντιμετωπίζονται ως μια απλή κατηγορία πρόβλεψης ποσά που αφορούν σε εγγυήσεις διαφόρων προϊόντων, αλλά δεν θα ήταν σωστό να αντιμετωπίζονται ως μια απλή κατηγορία ποσά που αφορούν κανονικές εγγυήσεις και ποσά που υπόκεινται σε νομικές διαδικασίες.

88. Όταν μια πρόβλεψη και μια ενδεχόμενη υποχρέωση ανακύπτει από την ίδια σειρά συνθηκών, μια οικονομική οντότητα προβαίνει στις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται από τις παραγράφους 84-86 κατά τρόπο που να φαίνεται η σχέση μεταξύ της πρόβλεψης και της ενδεχόμενης υποχρέωσης.

89. Όταν μια εισροή οικονομικών ωφελειών είναι πιθανή, μια οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί μια σύντομη περιγραφή της φύσης των ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων κατά το τέλος της περιόδου αναφοράς και όπου είναι εφικτό, μια εκτίμηση της οικονομικής επίδρασης τους, χρησιμοποιώντας για την επιμέτρηση τις αρχές που τίθενται για προβλέψεις στις παραγράφους 36-52.

90. Είναι σημαντικό οι γνωστοποιήσεις για ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία να αποφεύγουν να δίδουν παραπλανητικές ενδείξεις πιθανότητας δημιουργίας εσόδου.

91. Όταν κάθε πληροφόρηση που απαιτείται από τις παραγράφους 86 και 89 δεν γνωστοποιείται, γιατί δεν είναι εφικτό να γίνει έτσι, αυτό το γεγονός πρέπει να δηλώνεται.

92. Σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, γνωστοποίηση μερικών ή όλων των πληροφοριών που απαιτούνται από τις παραγράφους 84-89 ενδέχεται να προδικάζει σοβαρά τη θέση της οικονομικής οντότητας σε μια διαμάχη με άλλα μέρη στο υπό εξέταση θέμα της πρόβλεψης, ενδεχόμενης υποχρέωσης ή ενδεχόμενου περιουσιακού στοιχείου. Σε τέτοιες περιπτώσεις, μια οικονομική οντότητα δεν χρειάζεται να γνωστοποιεί τις πληροφορίες, αλλά πρέπει να γνωστοποιεί τη γενική φύση της διαμάχης, μαζί με το γεγονός και το λόγο γιατί η πληροφόρηση δεν έχει γνωστοποιηθεί.

## ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

93. Το αποτέλεσμα υιοθέτησης αυτού του Προτύπου κατά την ημερομηνία έναρξης της ισχύος του (ή ωρίτερα) θα απεικονίζεται ως μια προσαρμογή του υπολοίπου έναρξης των κερδών εις νέον για την περίοδο για την οποία το Πρότυπο υιοθετείται για πρώτη φορά. Οι οικονομικές οντότητες ενθαρρύνονται, αλλά δεν απαιτείται από αυτές, να προσαρμόσουν το υπόλοιπο έναρξης των κερδών εις νέον για την παλαιότερη περίοδο που παρουσιάζονται και να επαναδιατυπώνουν συγκριτικές πληροφορίες. Αν οι συγκριτικές πληροφορίες δεν επαναδιατυπώνονται, το γεγονός αυτό γνωστοποιείται.

94. [Απαλείφθηκε]

94A Με το έγγραφο Επαχθείς συμβάσεις—Κόστος εκπλήρωσης μιας σύμβασης, που εκδόθηκε τον Μάιο του 2020, προστέθηκε η παράγραφος 68A και τροποποιήθηκε η παράγραφος 69. Οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν τις εν λόγω τροποποιήσεις στις συμβάσεις για τις οποίες δεν έχουν ακόμη εκπληρώσει όλες τις υποχρεώσεις τους κατά την έναρξη της ετήσιας περιόδου αναφοράς κατά την οποία οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν για πρώτη φορά τις τροποποιήσεις (ημερομηνία αρχικής εφαρμογής). Οι οικονομικές οντότητες δεν επαναδιατυπώνουν τη συγκριτική πληροφόρηση Αντιθέτως, οι οικονομικές οντότητες αναγνωρίζουν τη σωρευτική επίδραση της αρχικής εφαρμογής των τροποποιήσεων ως προσαρμογή στο υπόλοιπο έναρξης των κερδών εις νέον ή άλλου στοιχείου της καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, κατά την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής.

## ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

95. Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιουλίου 1999. Η εφαρμογή ωρίτερα ενθαρρύνεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για λογιστική περίοδο που αρχίζει πριν από την 1η Ιουλίου 1999, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

96. [Απαλείφθηκε]

97. [Διαγράφηκε]

98. [Διαγράφηκε]

99. Με τις Ετήσιες βελτιώσεις των ΔΠΧΑ του κύκλου 2010-2012, που εκδόθηκαν τον Δεκέμβριο του 2013, τροποποιήθηκε η παράγραφος 5 ως παρεπόμενη τροποποίηση που προκύπτει από την τροποποίηση του [ΔΠΧΑ 3](#). Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτή την τροποποίηση μελλοντικά σε συνενώσεις επιχειρήσεων στις οποίες εφαρμόζεται η τροποποίηση του [ΔΠΧΑ 3](#).

100. Με το [ΔΠΧΑ 15](#) Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες, το οποίο εκδόθηκε τον Μάιο του 2014, τροποποιήθηκε η παράγραφος 5 και διαγράφηκε η παράγραφος 6. Κατά την εφαρμογή του [ΔΠΧΑ 15](#), η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις εν λόγω τροποποιήσεις.

101. Με το ΔΠΧΑ 9, όπως εκδόθηκε τον Ιούλιο του 2014, τροποποιήθηκε η παράγραφος 2 και διαγράφηκαν οι παράγραφοι 97 και 98. Κατά την εφαρμογή του ΔΠΧΑ 9, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις εν λόγω τροποποιήσεις.

102. Με το ΔΠΧΑ 16, το οποίο εκδόθηκε τον Ιανουάριο του 2016, τροποποιήθηκε η παράγραφος 5. Κατά την

εφαρμογή του ΔΠΧΑ 16, οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν την εν λόγω τροποποίηση.

103. Με το ΔΠΧΑ 17, το οποίο εκδόθηκε τον Μάιο του 2017, τροποποιήθηκε η παράγραφος 5. Οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν την εν λόγω τροποποίηση όταν εφαρμόζουν το ΔΠΧΑ 17.

104. Ο Ορισμός της σημαντικότητας (τροποποιήσεις στο ΔΛΠ 1 και στο ΔΛΠ 8), που εκδόθηκε τον Οκτώβριο του 2018, τροποποίησε την παράγραφο 75. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις μελλοντικά για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2020 ή μεταγενέστερα. Επιτρέπεται η εφαρμογή για προγενέστερη περίοδο. Εάν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις εν λόγω τροποποιήσεις για προγενέστερη περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό. Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις όταν εφαρμόζει τις τροποποιήσεις στον ορισμό της σημαντικότητας στην παράγραφο 7 του ΔΛΠ 1 και στις παραγράφους 5 και 6 του ΔΛΠ 8.

105. Με το έγγραφο Επαχθείς συμβάσεις—Κόστος εκπλήρωσης μιας σύμβασης, που εκδόθηκε τον Μάιο του 2020, προστέθηκαν οι παράγραφοι 68Α και 94Α και τροποποιήθηκε η παράγραφος 69. Οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν τις τροποποιήσεις αυτές για ετήσιες περιόδους αναφοράς που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2022 ή μεταγενέστερα. Επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις εν λόγω τροποποιήσεις για προγενέστερη περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

-----

[1] Η ερμηνεία του "πιθανού" σε αυτό το Πρότυπο ως "περισσότερο αληθοφανούς" δεν εφαρμόζεται αναγκαστικά σε άλλα Πρότυπα.

Taxheaven.gr

---