

## ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΕ) αριθ. 243/2010 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 23ης Μαρτίου 2010

σχετικά με την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 περί της υιοθέτησης ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου όσον αφορά βελτιώσεις των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ)

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

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

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

(1) Με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 της Επιτροπής<sup>(2)</sup> εγκρίθηκαν ορισμένα διεθνή λογιστικά πρότυπα και διερμηνείες από τα υφιστάμενα στις 15 Οκτωβρίου 2008.

(2) Τον Απρίλιο του 2009, το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) δημοσίευσε βελτιώσεις στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, εφεξής «οι Βελτιώσεις στα ΔΠΧΑ», στο πλαίσιο της ετήσιας διαδικασίας βελτίωσης που εφαρμόζει, η οποία στοχεύει στη βελτίωση και τη διευκρίνιση των διεθνών λογιστικών προτύπων. Η πλειονότητα των τροποποιήσεων αφορά βελτιώσεις ή διορθώσεις υφιστάμενων ΔΠΧΑ ή διορθώσεις λόγω μεταβολών που είχαν προηγουμένως επέλθει σε ΔΠΧΑ. Οι τροποποιήσεις στα ΔΠΧΑ 8, ΔΛΠ 17, ΔΛΠ 36, ΔΛΠ 39 αφορούν αλλαγές στις υφιστάμενες απαιτήσεις ή πρόσθετες οδηγίες για την εφαρμογή των απαιτήσεων αυτών.

(3) Οι διαβουλεύσεις με την ομάδα τεχνικών εμπειρογνομόνων της ευρωπαϊκής συμβουλευτικής ομάδας για θέματα χρηματοοικονομικής αναφοράς (EFRAG) επιβεβαιώνουν ότι οι βελτιώσεις στα ΔΠΧΑ πληρούν τα τεχνικά κριτήρια έγκρισης που ορίζονται στο άρθρο 3 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1606/2002. Σύμφωνα με την απόφαση 2006/505/ΕΚ της Επιτροπής, της 14ης Ιουλίου 2006, για τη σύσταση ομάδας εξέτασης γνώμων επί των λογιστικών προτύπων προκειμένου να συμβουλευτεί την Επιτροπή σχετικά με την αντικειμενικότητα και την ουδετερότητα των γνώμων της ευρωπαϊκής συμβουλευτικής ομάδας για θέματα

χρηματοοικονομικής αναφοράς (EFRAG)<sup>(3)</sup>, η ομάδα εξέτασης γνώμων επί των λογιστικών προτύπων εξέτασε τη γνώμη της EFRAG σχετικά με την έγκριση και διαβίβασε στην Επιτροπή την άποψη ότι η γνώμη αυτή είναι ισορροπημένη και αντικειμενική.

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

(5) Τα μέτρα που προβλέπονται στον παρόντα κανονισμό είναι σύμφωνα με τη γνώμη της Κανονιστικής Επιτροπής Λογιστικών Θεμάτων.

ΕΞΕΛΩΣΕ ΤΟΝ ΠΑΡΟΝΤΑ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ:

## Άρθρο 1

Το παράρτημα του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 τροποποιείται ως εξής:

(1) Τροποποιούνται τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς ΔΠΧΑ 2, ΔΠΧΑ 5 και ΔΠΧΑ 8, όπως ορίζεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

(2) Τροποποιούνται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ΔΛΠ 1, ΔΛΠ 7, ΔΛΠ 17, ΔΛΠ 36, ΔΛΠ 38 και ΔΛΠ 39, όπως ορίζεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

(3) Τροποποιούνται η Διερμηνεία 9 και η Διερμηνεία 16 της Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΕΔΔΠΧΑ), όπως ορίζεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.

## Άρθρο 2

Οι εταιρείες εφαρμόζουν τις τροποποιήσεις των προτύπων που αναφέρονται στο άρθρο 1, το αργότερο, από την ημερομηνία έναρξης του πρώτου οικονομικού έτους τους που αρχίζει μετά τις 31 Δεκεμβρίου 2009.

<sup>(1)</sup> ΕΕ L 243 της 11.9.2002, σ. 1.

<sup>(2)</sup> ΕΕ L 320 της 29.11.2008, σ. 1.

<sup>(3)</sup> ΕΕ L 199 της 21.7.2006, σ. 33.

Άρθρο 3

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

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

Βρυξέλλες, 23 Μαρτίου 2010.

Για την Επιτροπή  
Ο Πρόεδρος  
José Manuel BARROSO

---

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

## ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Βελτιώσεις στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς

### Τροποποίηση στο Δ.Π.Χ.Α. 2 Παροχές που Εξαρτώνται από την Αξία των Μετοχών

Τροποποιούνται οι παράγραφοι 5 και 61.

#### ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 5 Όπως επισημαίνεται στην παράγραφο 2, το παρόν Δ.Π.Χ.Α.... Όμως, η οικονομική οντότητα δεν εφαρμόζει το παρόν Δ.Π.Χ.Α. σε συναλλαγές στις οποίες η ίδια αποκτά αγαθά ως μέρος των καθαρών περιουσιακών στοιχείων που αποκτώνται στα πλαίσια μιας συνένωσης επιχειρήσεων όπως ορίζεται στο Δ.Π.Χ.Α. 3 Συνενώσεις Επιχειρήσεων (όπως αναθεωρήθηκε το 2008) μιας συνένωσης οικονομικών οντοτήτων ή επιχειρήσεων υπό κοινό έλεγχο, όπως περιγράφεται στις παραγράφους Β1–Β4 του Δ.Π.Χ.Α. 3, ή της εισφοράς μιας επιχείρησης στην σύσταση μιας κοινοπραξίας, όπως ορίζεται στο Δ.Λ.Π. 31 Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες. Ως εκ τούτου, οι συμμετοχικοί τίτλοι που εκδίδονται ... (άρα εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος Δ.Π.Χ.Α.).

#### ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

- 61 Το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) και οι Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009 τροποποίησαν την παράγραφο 5. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιουλίου 2009 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. 3 (αναθεωρήθηκε το 2008), για προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμοστούν και για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

### Τροποποίηση στο Δ.Π.Χ.Α. 5 Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες

Προστέθηκαν οι παράγραφοι 5B και 44E.

#### ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 5B Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. καθορίζει τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις ως προς τα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία (ή ομάδες διάθεσης) που πληρούν τα κριτήρια για κατάταξη ως κατεχόμενα προς πώληση ή διακοπείσες δραστηριότητες. Γνωστοποιήσεις σε άλλα Δ.Π.Χ.Α. δεν εφαρμόζονται σε τέτοια περιουσιακά στοιχεία (ή ομάδες εκποίησης), εκτός αν αυτά τα Δ.Π.Χ.Α. απαιτούν:

- ειδικές γνωστοποιήσεις ως προς τα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία (ή ομάδες διάθεσης) που πληρούν τα κριτήρια για κατάταξη ως κατεχόμενα προς πώληση ή διακοπείσες δραστηριότητες, ή
- γνωστοποιήσεις για την επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων σε μία ομάδα εκποίησης που δεν εμπίπτουν στις απαιτήσεις επιμέτρησης του Δ.Π.Χ.Α. 5 και αυτές οι γνωστοποιήσεις δεν παρέχονται ήδη σε άλλες σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων.

Ενδέχεται να χρειάζονται πρόσθετες γνωστοποιήσεις για μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία (ή ομάδες διάθεσης) που πληρούν τα κριτήρια για κατάταξη ως κατεχόμενα προς πώληση ή διακοπείσες δραστηριότητες για να εξασφαλιστεί η συμμόρφωση με τις γενικές απαιτήσεις του Δ.Λ.Π. 1, ειδικότερα των παραγράφων 15 και 125 εκείνου του Προτύπου.

#### ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

- 44E Η παράγραφος 5B προστέθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκε τον Απρίλιο 2009. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτή την τροποποίηση μελλοντικά για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

### Τροποποίηση στο Δ.Π.Χ.Α. 8 Λειτουργικοί Τομείς

Τροποποιούνται οι παράγραφοι 23 και 36. Προστίθεται η παράγραφος 35A.

#### ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

##### Πληροφόρηση για το κέρδος ή τη ζημία, τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις

- 23 Μια οικονομική οντότητα παρουσιάζει αποτίμηση του κέρδους ή της ζημίας για κάθε τομέα προς παρουσίαση. Μια οικονομική οντότητα παρουσιάζει αποτίμηση των συνολικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων για κάθε τομέα προς παρουσίαση εάν τέτοια μεγέθη παρέχονται τακτικά στον επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων. Μια οικονομική οντότητα γνωστοποιεί επίσης τα ακόλουθα στοιχεία για κάθε προς παρουσίαση τομέα εάν τα ποσά που ορίζονται περιλαμβάνονται στην εκτίμηση του κέρδους ή της ζημίας του τομέα που εξέτασε ο επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων, ή εάν παρέχονται τακτικά κατά έναν άλλο τρόπο στον επικεφαλής λήψης επιχειρηματικών αποφάσεων, ακόμη και εάν δεν περιλαμβάνονται στην εν λόγω επιμέτρηση του κέρδους ή της ζημίας του τομέα:

- έσοδα από εξωτερικούς πελάτες·
- ...

#### ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

- 35A Η παράγραφος 23 τροποποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009. Οι οντότητες εφαρμόζουν αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν μία οντότητα εφαρμόσει το παρόν πρότυπο για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

- 36 Οι πληροφορίες κατά τομέα προηγούμενων ετών οι οποίες παρουσιάζονται ως συγκριτικές πληροφορίες για το έτος έναρξης της εφαρμογής (συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής της τροποποίησης της παραγράφου 23, που έγινε τον Απρίλιο 2009) επαναδιατυπώνονται ώστε να ανταποκρίνονται στις απαιτήσεις του παρόντος Δ.Π.Χ.Α., εκτός εάν οι απαιτούμενες πληροφορίες δεν είναι διαθέσιμες και το κόστος ανάπτυξής τους είναι υπερβολικό.

#### Τροποποίηση στο Δ.Α.Π. 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων

Τροποποιείται η παράγραφος 69. Προστίθεται η παράγραφος 139Δ.

#### ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΧΟΜΕΝΟ

##### Κατάσταση οικονομικής θέσης

*Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις*

- 69 Η οικονομική οντότητα κατατάσσει μια υποχρέωση ως βραχυπρόθεσμη όταν:**

- α) αναμένει να διακανονίσει την υποχρέωση κατά την κανονική πορεία του κύκλου εκμετάλλευσής της,
- β) κατέχει την υποχρέωση κυρίως για εμπορικούς σκοπούς,
- γ) η υποχρέωση αναμένεται να διακανονιστεί εντός δώδεκα μηνών από την περίοδο αναφοράς ή
- δ) η οικονομική οντότητα δεν κατέχει ανεπιφύλακτο δικαίωμα αναβολής του διακανονισμού της υποχρέωσης για τουλάχιστον δώδεκα μήνες μετά την περίοδο αναφοράς (βλ. παράγραφο 73). Όροι μιας υποχρέωσης που θα μπορούσαν, κατά τη διακριτική ευχέρεια του αντισυμβαλλόμενου, να έχουν ως αποτέλεσμα το διακανονισμό της με την έκδοση συμμετοχικών τίτλων, δεν επηρεάζουν την κατάταξή της.

**Η οικονομική οντότητα κατατάσσει όλες τις άλλες υποχρεώσεις ως μακροπρόθεσμες.**

#### ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

139Δ Η παράγραφος 69 τροποποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις για τις ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για προγενέστερη λογιστική περίοδο, το γεγονός αυτό γνωστοποιείται.

#### Τροποποίηση στο Δ.Α.Π. 7 Κατάσταση των Ταμιακών Ροών

Τροποποιείται η παράγραφος 16 και προστίθεται η παράγραφος 56.

#### ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΜΙΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

##### Επενδυτικές δραστηριότητες

- 16 Η ιδιαίτερη γνωστοποίηση των ταμιακών ροών που προέρχονται από επενδυτικές δραστηριότητες είναι σημαντική, γιατί οι ταμιακές ροές αντιπροσωπεύουν την έκταση κατά την οποία έχουν πραγματοποιηθεί δαπάνες για πηγές που προορίζονται να δημιουργήσουν μελλοντικά έσοδα και ταμιακές ροές. Μόνο δαπάνες που καταλήγουν σε αναγνωρισμένο περιουσιακό στοιχείο στην κατάσταση οικονομικής θέσης δικαιούνται να καταταχθούν ως επενδυτικές δραστηριότητες. Παραδείγματα ταμιακών ροών που προέρχονται από επενδυτικές δραστηριότητες είναι:

- α) ...

#### ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

56 Η παράγραφος 16 τροποποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις για τις ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

#### Τροποποίηση στο Δ.Α.Π. 17 Μισθώσεις

Απαλείφονται οι παράγραφοι 14 και 15. Προστίθενται οι παράγραφοι 15Α, 68Α και 69Α.

#### ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΤΩΝ ΜΙΣΘΩΣΕΩΝ

14 [Απαλείφθηκε]

15 [Απαλείφθηκε]

- 15Α Όταν μια μίσθωση περιλαμβάνει στοιχεία γης και κτηρίων, η οικονομική οντότητα αξιολογεί την κατάταξη κάθε στοιχείου ως χρηματοδοτική ή λειτουργική μίσθωση σύμφωνα με τις παραγράφους 7–13. Όταν προσδιορίζεται εάν το στοιχείο της γης είναι λειτουργική ή χρηματοδοτική μίσθωση, ένας σημαντικός παράγοντας είναι ότι η γη συνήθως έχει απεριόριστη οικονομική ζωή.

## ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

**68Α** Η οικονομική οντότητα επαναξιολογεί την κατάταξη στοιχείων γης μισθώσεων που δεν έχουν λήξει κατά την ημερομηνία που υιοθετεί τις τροποποιήσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 69Α με βάση τις πληροφορίες που ισχύουν κατά την έναρξη αυτών των μισθώσεων. Αναγνωρίζει μια μίσθωση που έχει καταταχθεί πρόσφατα ως χρηματοδοτική μίσθωση αναδρομικά σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 8 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη. Ωστόσο, εάν η οικονομική οντότητα δεν έχει τις απαραίτητες πληροφορίες για να εφαρμόσει τις τροποποιήσεις αναδρομικά:

- α) εφαρμόζει τις τροποποιήσεις σε αυτές τις μισθώσεις με βάση τα γεγονότα και τις συνθήκες που θα ισχύουν την ημερομηνία που θα υιοθετήσει τις τροποποιήσεις και
- β) αναγνωρίζει το περιουσιακό στοιχείο και την υποχρέωση που είναι σχετική με τη μίσθωση γης που έχει πρόσφατα καταταχθεί ως χρηματοδοτική μίσθωση στις εύλογες αξίες τους την ημερομηνία αυτή. Τυχόν διαφορά μεταξύ αυτών των ευλόγων αξιών αναγνωρίζεται στα κέρδη εις νέον.

## ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

69Α Οι παράγραφοι 14 και 15 απαλείφθηκαν και οι παράγραφοι 15Α και 68Α προστέθηκαν ως μέρος των Βελτιώσεων στα Δ.Π.Χ.Α που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις για τις ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

**Τροποποίηση στο Δ.Λ.Π. 36 Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων**

Τροποποιείται η παράγραφος 80 και προστίθεται η παράγραφος 140Ε.

## ΜΟΝΑΔΕΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ ΤΑΜΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ ΚΑΙ ΥΠΕΡΑΞΙΑ

**Ανακτήσιμο ποσό και λογιστική αξία μιας μονάδας δημιουργίας ταμιακών ροών***Υπεραξία*

Ο επιμερισμός της υπεραξίας σε μονάδες δημιουργίας ταμιακών ροών

**80** Για τους σκοπούς του ελέγχου για την απομείωση, η υπεραξία που αποκτάται σε συνένωση επιχειρήσεων θα επιμερίζεται από την ημερομηνία της απόκτησης σε κάθε μονάδα δημιουργίας ταμιακών ροών ή ομάδες μονάδων δημιουργίας ταμιακών ροών του αποκτώντος που αναμένεται να ωφεληθούν από τις συνέργειες της συνένωσης, ανεξάρτητα αν άλλα περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις του αποκτώμενου αντιστοιχίζονται σε εκείνες τις μονάδες ή ομάδες μονάδων. Κάθε μονάδα ή ομάδα μονάδων στην οποία επιμερίζεται υπεραξία όπως προαναφέρθηκε πρέπει:

- α) να αντιπροσωπεύει το χαμηλότερο επίπεδο εντός της οικονομικής οντότητας στο οποίο παρακολουθείται η υπεραξία για τους σκοπούς της εσωτερικής διοίκησης και
- β) να μην υπερβαίνει σε μέγεθος έναν λειτουργικό τομέα όπως ορίζεται από την παράγραφο 5 του Δ.Π.Χ.Α. 8 *Λειτουργικοί Τομείς πριν από την συγκέντρωση*.

## ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

140Ε Οι Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009 τροποποίησαν την παράγραφο 80(β). Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτή την τροποποίηση μελλοντικά για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

**Τροποποίηση στο Δ.Λ.Π. 38 Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία**

Τροποποιούνται οι παράγραφοι 36, 37, 40, 41 και 130Γ και προστίθεται η παράγραφος 130Ε.

## ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

**Απόκτηση ως μέρος μιας συνένωσης επιχειρήσεων**

Η επιμέτρηση της εύλογης αξίας αποκτηθέντος σε συνένωση επιχειρήσεων άυλου περιουσιακού στοιχείου

36 Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που αποκτήθηκε σε συνένωση επιχειρήσεων μπορεί να διαχωρίζεται, αλλά μόνο σε συνδυασμό με σχετικό συμβόλαιο, αναγνωρίσιμο περιουσιακό στοιχείο ή αναγνωρίσιμη υποχρέωση. Σε τέτοιες περιπτώσεις, ο αποκτών αναγνωρίζει το άυλο στοιχείο ξεχωριστά από την υπεραξία αλλά μαζί με το σχετικό στοιχείο.

- 37 Ο αποκτών μπορεί να αναγνωρίσει μια ομάδα συμπληρωματικών άυλων περιουσιακών στοιχείων ως ένα περιουσιακό στοιχείο, εφόσον τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία στην ομάδα έχουν όμοιες ωφέλιμες ζωές. Για παράδειγμα, οι όροι «μάρκα» και «ονομασία προϊόντος» συχνά χρησιμοποιούνται ως συνώνυμα για τα εμπορικά και άλλα σήματα. Όμως, ο πρώτος είναι γενικός όρος του μάρκετινγκ που συνήθως αναφέρεται σε ομάδα συμπληρωματικών περιουσιακών στοιχείων όπως ένα εμπορικό σήμα (ή σήμα υπηρεσιών) και τη σχετιζόμενη εμπορική επωνυμία, τους τύπους, τις συνταγές και την τεχνική εμπειρογνωμοσύνη.
- 40 Αν δεν υπάρχει ενεργός αγορά για ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο, η εύλογη αξία του είναι το ποσό που η οικονομική οντότητα θα είχε πληρώσει γι' αυτό κατά την ημερομηνία της απόκτησης, σε μια συναλλαγή μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με τη θέλησή τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών της αγοράς, βασισμένη στην καλύτερη διαθέσιμη πληροφόρηση. Κατά τον προσδιορισμό αυτού του ποσού, η οικονομική οντότητα λαμβάνει υπόψη το αποτέλεσμα των πρόσφατων συναλλαγών για όμοια περιουσιακά στοιχεία. Για παράδειγμα, μια οικονομική οντότητα μπορεί να κάνει χρήση συντελεστών πολλαπλασιασμού που αντικατοπτρίζουν τις τρέχουσες συναλλαγές της αγοράς σε δείκτες που οδηγούν την κερδοφορία του περιουσιακού στοιχείου (όπως έσοδα, κέρδη εκμετάλλευσης ή κέρδη προ τόκων, φόρων και αποσβέσεων).
- 41 Οι οικονομικές οντότητες που εμπλέκονται στην αγορά και πώληση άυλων περιουσιακών στοιχείων μπορεί να έχουν αναπτύξει τεχνικές για την εκτίμηση των εύλογων αξιών τους έμμεσα. Αυτές οι τεχνικές μπορεί να χρησιμοποιούνται για αρχική επιμέτρηση ενός αποκτηθέντος σε συνένωση επιχειρήσεων άυλου περιουσιακού στοιχείου αν επιδίωξη τους είναι να εκτιμούν την εύλογη αξία και αν αυτές αντανακλούν τρέχουσες συναλλαγές και πρακτικές του κλάδου στον οποίο ανήκει το περιουσιακό στοιχείο. Αυτές οι τεχνικές, για παράδειγμα, περιλαμβάνουν:
- a) την προεξόφληση των εκτιμώμενων μελλοντικών καθαρών ταμιακών ροών από το περιουσιακό στοιχείο ή
  - β) την εκτίμηση των εξόδων που αποφεύγει η οικονομική οντότητα κατέχοντας το άυλο περιουσιακό στοιχείο και επειδή δεν χρειάζεται:
    - i) να λάβει άδεια από έτερο μέρος σε μια συναλλαγή που διεξάγεται σε καθαρά εμπορική βάση (όπως κατά την προσέγγιση «απαλλαγή δικαιωμάτων» με τη χρήση καθαρών προεξοφλημένων ταμιακών ροών) ή
    - ii) να το αναπαράγει ή να το αντικαταστήσει (όπως κατά την προσέγγιση κόστους).

#### ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΕΟΣ

- 130Γ Το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως αναθεωρήθηκε το 2008) τροποποίησε τις παραγράφους 12, 33-35, 68, 69, 94 και 130, απάλειψε τις παραγράφους 38 και 129 και πρόσθεσε την παράγραφο 115Α. Οι Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009 τροποποίησαν τις παραγράφους 36 και 37. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις μελλοντικά για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιουλίου 2009 ή μεταγενέστερα. Έτσι, ποσά που αναγνωρίζονται ως άυλα περιουσιακά στοιχεία και υπεραξία σε προηγούμενες συνενώσεις επιχειρήσεων δεν προσαρμόζονται. Εάν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. 3 (που αναθεωρήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, η εν λόγω τροποποίηση πρέπει να εφαρμόζεται και σε εκείνη τη προγενέστερη περίοδο και το γεγονός αυτό να γνωστοποιείται.
- 130Ε Οι Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009 τροποποίησαν τις παραγράφους 40 και 41. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις μελλοντικά για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιουλίου 2009 ή μεταγενέστερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

#### Τροποποίηση στο Δ.Λ.Π. 39 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση

Τροποποιούνται οι παράγραφοι 2(ζ), 80, 97, 100 και 108Γ και προστίθεται η παράγραφος 103Κ (ια).

#### ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 2 Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται από όλες τις οικονομικές οντότητες και για όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα εκτός από:
- a) ...
  - ζ) τυχόν προθεσμιακό συμβόλαιο μελλοντικής αγοράς ή πώλησης μεταξύ ενός αποκτώντος και ενός πωλητού μετόχου που θα έχει ως αποτέλεσμα μια συνένωση επιχειρήσεων σε μια μελλοντική ημερομηνία απόκτησης. Η διάρκεια του προθεσμιακού συμβολαίου δεν θα πρέπει να υπερβαίνει μια εύλογη περίοδο που συνήθως χρειάζεται για την λήψη τυχόν απαιτούμενων εγκρίσεων και για την ολοκλήρωση της συναλλαγής.
  - η) ...

## ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗ

**Αντισταθμισμένα στοιχεία***Κατάλληλα στοιχεία*

- 80 Για σκοπούς λογιστικής αντιστάθμισης, μόνο περιουσιακά στοιχεία, βέβαιες δεσμεύσεις και πολύ πιθανές προσδοκώμενες συναλλαγές στις οποίες εμπλέκεται μέρος που δεν ανήκει στην οικονομική οντότητα μπορούν να προσδιοριστούν ως αντισταθμισμένα στοιχεία. Άρα μπορεί να εφαρμοστεί λογιστική αντιστάθμιση σε συναλλαγές μεταξύ οικονομικών οντοτήτων του ίδιου ομίλου μόνο στις επιμέρους ή ατομικές οικονομικές καταστάσεις αυτών των οικονομικών οντοτήτων και όχι στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του ομίλου. Κατ' εξαίρεση ...

**Λογιστική αντιστάθμισης***Αντισταθμίσεις ταμιακών ροών*

- 97 **Αν μια αντιστάθμιση προσδοκώμενης συναλλαγής καταλήξει μεταγενέστερα στην αναγνώριση ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου ή μιας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης, τα σχετιζόμενα κέρδη ή ζημιές που αναγνωρίστηκαν στα λοιπά συνολικά έσοδα σύμφωνα με την παράγραφο 95 ανακατατάσσονται στα αποτελέσματα από τα ίδια κεφάλαια ως προσαρμογή από ανακατάταξη (βλ. Δ.Λ.Π. 1 (όπως αναθεωρήθηκε το 2007)) κατά την ίδια περίοδο ή περιόδους που οι αντισταθμισμένες προβλεπόμενες ταμιακές ροές επηρεάζουν τα αποτελέσματα (όπως κατά τις περιόδους που αναγνωρίζονται έσοδα ή έξοδα από τόκους). Ωστόσο, εάν η οικονομική οντότητα αναμένει ότι ολόκληρη ή μέρος μιας ζημίας που αναγνωρίζεται στα λοιπά συνολικά έσοδα δεν θα ανακτηθεί σε μία ή περισσότερες μελλοντικές περιόδους, ανακατατάσσει στα αποτελέσματα το ποσό που δεν αναμένεται να ανακτηθεί ως προσαρμογή από ανακατάταξη.**
- 100 **Για αντισταθμίσεις ταμιακών ροών εκτός από αυτών που αναφέρονται στις παραγράφους 97 και 98, ποσά που έχουν αναγνωριστεί στα λοιπά συνολικά έσοδα ανακατατάσσονται από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα ως προσαρμογή από ανακατάταξη (βλ. Δ.Λ.Π. 1 (όπως αναθεωρήθηκε το 2007)) κατά την ίδια περίοδο ή περιόδους που οι αντισταθμισμένες προβλεπόμενες ταμιακές ροές επηρεάζουν τα αποτελέσματα (για παράδειγμα, όταν πραγματοποιείται μια προσδοκώμενη πώληση).**

## ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

- 103K Οι Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009 τροποποίησαν τις παραγράφους 2(ζ), 97, 100 και ΟΕ30(ζ). Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις των παραγράφων 2(ζ), 97 και 100 μελλοντικά για συμβόλαια που δεν έχουν λήξει, για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή μεταγενέστερα. Μία οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση της παραγράφου ΟΕ30(ζ) μελλοντικά για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2010 ή μεταγενέστερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει το παρόν πρότυπο για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.
- 108Γ Οι παράγραφοι 9, 73 και ΟΕ8 τροποποιήθηκαν και η παράγραφος 50Α προστέθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Μάιο 2008. Η παράγραφος 80 τροποποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις για τις ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιανουαρίου 2009 ή μεταγενέστερα. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει τις τροποποιήσεις των παραγράφων 9 και 50Α από την ημερομηνία και με τον τρόπο που εφάρμοσε τις τροποποιήσεις του 2005 που περιγράφονται στην παράγραφο 105Α. Επιτρέπεται προγενέστερη εφαρμογή όλων των τροποποιήσεων. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις για προγενέστερη λογιστική περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

**Τροποποίηση στην οδηγία εφαρμογής στο Δ.Λ.Π. 39 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επμέτρηση**

Τροποποιείται η παράγραφος ΟΕ30(ζ).

## ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΑ ΠΑΡΑΓΩΓΑ (ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΙ 10-13)

- ΟΕ30 Τα οικονομικά χαρακτηριστικά και οι κίνδυνοι ενός ενσωματωμένου παραγώγου δεν θεωρούνται ότι είναι στενά συνδεδεμένα με το κύριο συμβόλαιο (παράγραφος 11(α)) στα ακόλουθα παραδείγματα. Στα παραδείγματα αυτά, με την προϋπόθεση ότι πληρούνται οι όροι της παραγράφου 11(β) και (γ) η οικονομική οντότητα αντιμετωπίζει λογιστικά το ενσωματωμένο παράγωγο διακεκριμένα από το κύριο συμβόλαιο.

...

- ζ) Ένα δικαίωμα προαίρεσης πώλησης ή αγοράς σε ορισμένη τιμή ή δικαίωμα πρόωρης εξόφλησης ενσωματωμένο σε κύριο χρεόγραφο ή κύριο ασφαλιστήριο συμβόλαιο δεν είναι άμεσα συνδεδεμένο με το κύριο συμβόλαιο εκτός αν:

- ι) η τιμή άσκησης του δικαιώματος προαίρεσης είναι περίπου ίση σε κάθε ημερομηνία άσκησης με το αποσβεσμένο κόστος του κύριου χρεογράφου ή τη λογιστική αξία του κύριου ασφαλιστηρίου συμβολαίου ή

ii) η τιμή άσκησης δικαιώματος πρόωρης εξόφλησης αποζημιώνει τον δανειστή για ένα ποσό μέχρι την τρέχουσα αξία απολεσθέντων εσόδων από τόκους για την εναπομένουσα περίοδο του κύριου συμβολαίου. Απολεσθέντα έσοδα από τόκους είναι το προϊόν του κύριου προκαταβαλλόμενου ποσού πολλαπλασιασμένο επί την απόκλιση του επιτοκίου. Η απόκλιση του επιτοκίου είναι το επιπλέον ποσό του πραγματικού επιτοκίου του κύριου συμβολαίου από το πραγματικό επιτόκιο που θα λάμβανε η οικονομική οντότητα κατά την ημερομηνία πρόωρης εξόφλησης εάν προέβαινε σε επανεπένδυση του προκαταβαλλόμενου κεφαλαίου σε παρόμοιο συμβόλαιο για την υπολειπομένη διάρκεια του κύριου συμβολαίου.

Η αξιολόγηση αν το δικαίωμα προαίρεσης πώλησης ή αγοράς σε ορισμένη τιμή συνδέεται στενά με το κύριο χρεωστικό συμβόλαιο προηγείται του διαχωρισμού του στοιχείου των ιδίων κεφαλαίων σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 32.

η) ...

#### **Τροποποίηση του Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 9 Επανεκτίμηση των Ενσωματωμένων Παραγώγων**

Τροποποιείται η παράγραφος 5 και προστίθεται η παράγραφος 11.

##### ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 5 Η παρούσα διερμηνεία δεν εφαρμόζεται σε παράγωγα ενσωματωμένα σε συμβόλαια που αποκτήθηκαν σε:
- α) μια συνένωση επιχειρήσεων (όπως ορίζεται στο Δ.Π.Χ.Α. 3 *Συνενώσεις Επιχειρήσεων* όπως αναθεωρήθηκε το 2008),
  - β) μία συνένωση οικονομικών οντοτήτων ή επιχειρήσεων όπως περιγράφεται στις παραγράφους Β1–Β4 του Δ.Π.Χ.Α 3 (όπως αναθεωρήθηκε το 2008), ή
  - γ) τη σύσταση μιας κοινοπραξίας, όπως ορίζεται στο Δ.Λ.Π. 31 *Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες*.
- ή την πιθανή επανεκτίμησή τους κατά την ημερομηνία της απόκτησης. <sup>(1)</sup>

##### ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

- 11 Η παράγραφος 5 τροποποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Απρίλιο 2009. Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αυτή την τροποποίηση μελλοντικά για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την 1 Ιουλίου 2009 ή μεταγενέστερα. Εάν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως αναθεωρήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, η εν λόγω τροποποίηση πρέπει να εφαρμόζεται και σε εκείνη τη προγενέστερη περίοδο και το γεγονός αυτό να γνωστοποιείται.

#### **Τροποποίηση στην Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 16 Αντιστάθμιση μιας Καθαρής Επένδυσης σε Εκμετάλλευση Εξωτερικού**

Τροποποιούνται οι παράγραφοι 14 και 18.

##### ΟΜΟΦΩΝΗ ΑΠΟΔΟΧΗ

###### **Πού μπορεί να κατέχεται το μέσο αντιστάθμισης**

- 14 Ένα παράγωγο ή μη παράγωγο μέσο (ή ένας συνδυασμός παράγωγων και μη παράγωγων μέσων) μπορούν να καθοριστούν ως μέσα αντιστάθμισης σε μια αντιστάθμιση καθαρής επένδυσης σε εκμετάλλευση εξωτερικού. Το/α μέσο/α αντιστάθμισης μπορεί να κατέχεται/όνται από οποιαδήποτε οικονομική οντότητα ή οντότητες εντός του ομίλου, αρκεί να πληρούνται τα κριτήρια καθορισμού, τεκμηρίωσης και αποτελεσματικότητας του Δ.Λ.Π. 39 παράγραφος 88, που έχουν σχέση με αντιστάθμιση καθαρής επένδυσης. Ειδικότερα, η στρατηγική αντιστάθμισης του ομίλου πρέπει να τεκμηριώνεται καθαρά λόγω της πιθανότητας διαφορετικών καθορισμών σε διαφορετικά επίπεδα του ομίλου.

##### ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

- 18 Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει την παρούσα Διερμηνεία για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1 Οκτωβρίου 2008 ή αργότερα. Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση της παραγράφου 14 που πραγματοποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. τον Απρίλιο 2009 για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1 Ιουλίου 2009 ή αργότερα. Η εφαρμογή και των δύο νωρίτερα επιτρέπεται. Αν μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει την παρούσα Διερμηνεία για περιόδους που αρχίζουν πριν από την 1 Οκτωβρίου 2008, ή την τροποποίηση της παραγράφου 14 πριν από την 1 Ιουλίου 2009, γνωστοποιεί αυτό το γεγονός.

<sup>(1)</sup> Το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) αναφέρεται στην απόκτηση συμβολαίων με ενσωματωμένα παράγωγα στα πλαίσια συνενώσεων επιχειρήσεων.