

Αυτό το έγγραφο λογιστικής πολιτικής βασίζεται στο ΔΛΠΔΤ 37 Από Κοινού Διευθετήσεις, όπως έχει υιοθετηθεί από το Γενικό Λογιστήριο της Κυπριακής Δημοκρατίας.

Από Κοινού Διευθετήσεις

Ομάδα έργου ΔΛΠΔΤ (από τη Χριστίνα Παραδεισιώτη)

Γενικό Λογιστήριο της Κυπριακής Δημοκρατίας

Ημερομηνία: 30 Απριλίου 2018

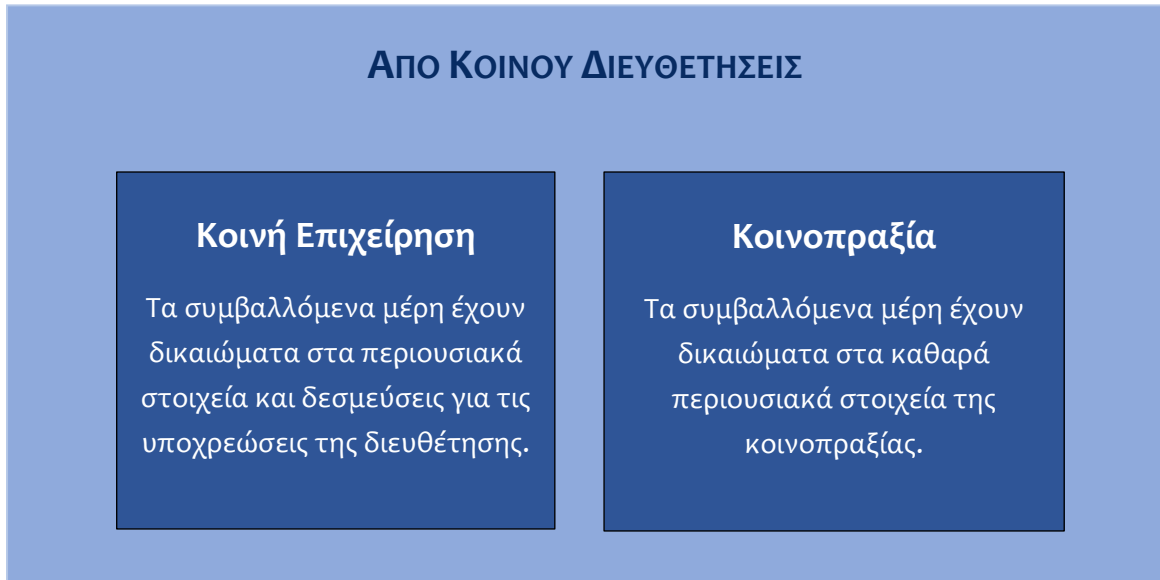
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	1
1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ	3
1.1 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ.....	3
Από Κοινού Διευθετήσεις	3
1.2 Στόχοι.....	3
1.3 Πεδίο Εφαρμογής.....	3
1.4 Ορισμοί.....	4
2. ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΕΙΣ	6
2.1 Δεσμευτική Ρύθμιση	6
2.2 Από Κοινού Έλεγχος.....	6
2.3 Είδη Από Κοινού Διευθέτησης	8
Δύο είδη από κοινού Διευθέτησης:.....	8
2.3.1 Δομή της Από Κοινού Διευθέτησης	8
2.3.2 ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΤΗΣ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΗΣ	9
3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ ΣΕ ΜΙΑ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΗ.....	10
3.1 Κοινές Επιχειρήσεις	10
3.1.1 Γενικά.....	10
3.1.2 Λογιστική Αντιμετώπιση για Πωλήσεις Ή Εισφορές Περιουσιακών Στοιχείων σε Μια Κοινή Επιχείρηση	10
3.1.3 Λογιστική Αντιμετώπιση για Αγορές Περιουσιακών Στοιχείων Από Μια Κοινή Επιχείρηση	11
3.1.4 Εφαρμογή.....	11
3.2 Κοινοπραξίες.....	11
3.3 Ξεχωριστές Οικονομικές Καταστάσεις	11
4. ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	12
5. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	12
5.1 Παρουσίαση Πληροφοριών	12
5.2 Κοινοπραξίες.....	12
5.3 Κοινές Επιχειρήσεις	13
5.4 Ξεχωριστές Οικονομικές Καταστάσεις της Οντότητας.....	14
6. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΙΣΧΥΟΣ	15

7. ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ	15
8. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ.....	16
Παράρτημα 1: Παραδείγματα	16

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ



1.2 ΣΤΟΧΟΙ

Ο στόχος αυτής της λογιστικής πολιτικής είναι να καθορίσει τις αρχές χρηματοοικονομικής αναφοράς για οντότητες που έχουν συμμετοχή σε διευθετήσεις που ελέγχονται από κοινού (δηλ. από κοινού διευθετήσεις).

Ο στόχος αυτής της πολιτικής είναι να παρέχει τεχνική, λογιστική καθοδήγηση για την ετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων, ώστε αυτές να παρέχουν μια αληθινή και δίκαιη εικόνα. Η προαναφερθείσα πολιτική καταρτίζεται σύμφωνα με οδηγίες από όλα τα σχετικά Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (ΔΛΠΔΤ).

1.3 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Μια οντότητα που ετοιμάζει και παρουσιάζει οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τη λογιστική βάση των δεδουλευμένων, θα εφαρμόσει αυτή την πολιτική κατά τον προσδιορισμό του είδους της από κοινού διευθέτησης στην οποία εμπλέκεται και κατά τον υπολογισμό των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων της από κοινού διευθέτησης.

Η πολιτική αυτή πρέπει να εφαρμόζεται από όλες τις οντότητες που συμμετέχουν στην από κοινού διευθέτηση.

1.4 ΟΡΙΣΜΟΙ

Οφέλη είναι τα πλεονεκτήματα που αποκτά μια οντότητα από τη συμμετοχή της σε άλλες οντότητες. Τα οφέλη μπορεί να είναι οικονομικά ή μη οικονομικά. Οι πραγματικές επιπτώσεις από τη συμμετοχή μιας οντότητας σε μια άλλη οντότητα μπορεί να είναι θετικές ή αρνητικές.

Η δεσμευτική ρύθμιση – για τους σκοπούς αυτής της πολιτικής, η δεσμευτική ρύθμιση είναι μια ρύθμιση που παρέχει εκτελεστά δικαιώματα και υποχρεώσεις στα συμβαλλόμενα μέρη σαν να ήταν υπό τη μορφή σύμβασης. Περιλαμβάνει δικαιώματα από συμβάσεις ή άλλα νομικά δικαιώματα.

Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις είναι οι οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας στην οποία τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια, τα έσοδα, τα έξοδα και οι ταμειακές ροές της ελέγχουσας οντότητας και των ελεγχόμενων οντοτήτων της παρουσιάζονται ως εκείνες μιας ενιαίας οικονομικής οντότητας.

Έλεγχος - Μια οντότητα ελέγχει μια άλλη οντότητα όταν η οντότητα εκτίθεται ή έχει δικαιώματα σε μεταβλητά οφέλη από τη συμμετοχή της σε μια άλλη οντότητα και έχει τη δυνατότητα να επηρεάσει τη φύση ή το ποσό αυτών των οφελών μέσω της εξουσίας της έναντι της άλλης οντότητας.

Η μέθοδος της καθαρής θέσης είναι μια μέθοδος λογιστικής κατά την οποία η επένδυση αρχικά αναγνωρίζεται στο κόστος και στη συνέχεια προσαρμόζεται για να αναγνωριστεί η αλλαγή, μετά την απόκτηση, στο μερίδιο του επενδυτή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια της συνδεδεμένης οντότητας ή κοινοπραξίας. Το πλεόνασμα ή το έλλειμμα του επενδυτή περιλαμβάνει το μερίδιό του στο πλεόνασμα ή το έλλειμμα της συνδεδεμένης οντότητας ή κοινοπραξίας και τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια του επενδυτή περιλαμβάνουν το μερίδιό του στις μεταβολές στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια της συνδεδεμένης οντότητας ή κοινοπραξίας που δεν έχουν αναγνωριστεί στο πλεόνασμα ή το έλλειμμα της συνδεδεμένης οντότητας ή κοινοπραξίας.

Από κοινού διευθέτηση είναι μια διευθέτηση στην οποία δύο ή περισσότερα μέρη έχουν κοινό έλεγχο.

Κοινός έλεγχος είναι ο συμβατικός συμφωνημένος διαμοιρασμός του ελέγχου μιας διαρρύθμισης, ο οποίος υφίσταται μόνο όταν οι αποφάσεις σχετικά με τις σχετικές δραστηριότητες απαιτούν την ομόφωνη συναίνεση των μερών που μοιράζονται τον έλεγχο.

Κοινή επιχείρηση είναι μια κοινή διαρρύθμιση με την οποία τα μέρη που έχουν από κοινού έλεγχο της διαρρύθμισης έχουν δικαιώματα επί των περιουσιακών στοιχείων και δεσμεύσεις για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη διαρρύθμιση.

Από κοινού επιχειρηματίας είναι συμβαλλόμενο μέρος σε κοινή επιχείρηση το οποίο έχει από κοινού έλεγχο αυτής της κοινής επιχείρησης.

Κοινοπραξία είναι μια κοινή διαρρύθμιση στην οποία τα συμβαλλόμενα μέρη, τα οποία ασκούν από κοινού έλεγχο της διαρρύθμιση έχουν δικαιώματα επί των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της διαρρύθμισης.

Μέλος της κοινοπραξίας είναι ένα μέρος σε κοινοπραξία που έχει από κοινού έλεγχο αυτής της κοινοπραξίας.

Συμβαλλόμενο μέρος σε από κοινού διευθέτηση είναι μια οντότητα που συμμετέχει σε μια από κοινού διευθέτηση, ανεξάρτητα από το εάν η οντότητα έχει από κοινού έλεγχο της συμφωνίας.

Η εξουσία αποτελείται από υφιστάμενα δικαιώματα, τα οποία δίνουν στην οντότητα τη τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες άλλης οντότητας.

Τα προστατευτικά δικαιώματα είναι δικαιώματα που αποσκοπούν στην προστασία του συμφέροντος του μέρους που κατέχει αυτά τα δικαιώματα, χωρίς όμως να δίνουν στο εν λόγω μέρος εξουσία επί της οντότητας, στην οποία σχετίζονται αυτά τα δικαιώματα.

Οι σχετικές δραστηριότητες είναι δραστηριότητες της δυνητικά ελεγχόμενης οντότητας που επηρεάζουν σημαντικά τη φύση ή το ποσό των οφελών που λαμβάνει μια οντότητα από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα.

Ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις είναι εκείνες που παρουσιάζονται από μια οντότητα, στις οποίες η οντότητα θα μπορούσε να επιλέξει, με την επιφύλαξη των απαιτήσεων αυτής της λογιστικής πολιτικής, να αναγνωρίσει τις επενδύσεις της σε ελεγχόμενες οντότητες, κοινοπραξίες και συνδεδεμένες οντότητες είτε στο κόστος, είτε σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα», είτε χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της καθαρής θέσης, όπως περιγράφεται στη λογιστική πολιτική για τις «Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες Οντότητες και Κοινοπραξίες».

Ξεχωριστή δομή είναι μια ξεχωριστά αναγνωρίσιμη χρηματοοικονομική δομή, συμπεριλαμβανομένων ξεχωριστών νομικών οντοτήτων ή οντοτήτων που αναγνωρίζονται από το νόμο, ανεξάρτητα από το εάν αυτές οι οντότητες έχουν νομική υπόσταση.

Σημαντική επιρροή είναι το δικαίωμα συμμετοχής στις αποφάσεις οικονομικής και επιχειρηματικής πολιτικής άλλης οντότητας, χωρίς όμως να πρόκειται για έλεγχο ή από κοινού έλεγχο των εν λόγω πολιτικών.

Οποιοσδήποτε άλλος όρος ορίζεται σε άλλες λογιστικές πολιτικές που έχουν υιοθετηθεί από την κυβέρνηση της Κυπριακής Δημοκρατίας, έχει την έννοια που παρουσιάζεται στις εν λόγω λογιστικές πολιτικές.

2. ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΕΙΣ

Από κοινού διευθέτηση είναι μια διευθέτηση στην οποία δύο ή περισσότερα μέρη έχουν κοινό έλεγχο. Μια από κοινού διευθέτηση είναι είτε κοινή επιχείρηση είτε κοινοπραξία.

Μια από κοινού διευθέτηση έχει τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- (α) Τα μέρη δεσμεύονται από **δεσμευτική ρύθμιση**.
- (β) Η δεσμευτική ρύθμιση δίνει σε δύο ή περισσότερα από αυτά τα μέρη **από κοινού έλεγχο** της διευθέτησης.

2.1 ΔΕΣΜΕΥΤΙΚΗ ΡΥΘΜΙΣΗ

Μια δεσμευτική ρύθμιση είναι συχνά, αλλά όχι πάντα, γραπτή, υπό μορφή σύμβασης ή τεκμηριωμένων συζητήσεων μεταξύ των μερών. Οι νόμιμοι μηχανισμοί όπως η νομοθετική ή εκτελεστική αρχή μπορούν επίσης να δημιουργήσουν εκτελεστές ρυθμίσεις, παρόμοιες με τις συμβατικές ρυθμίσεις.

Η δεσμευτική ρύθμιση καθορίζει τους όρους υπό τους οποίους τα μέρη συμμετέχουν στη δραστηριότητα που αποτελεί το αντικείμενο της συμφωνίας. Η δεσμευτική ρύθμιση ασχολείται γενικά με θέματα όπως:

- (α) Το σκοπό, τη δραστηριότητα και τη διάρκεια της από κοινού διευθέτησης.
- (β) Πώς διορίζονται τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, ή ισοδύναμου διοικητικού οργάνου, της από κοινού διευθέτησης.
- (γ) Η διαδικασία λήψης αποφάσεων: τα θέματα που απαιτούν αποφάσεις από τα συμβαλλόμενα μέρη, τα δικαιώματα ψήφου των συμβαλλόμενων μερών και το απαιτούμενο επίπεδο υποστήριξης για τα θέματα αυτά.
- (δ) Το κεφάλαιο ή άλλες εισφορές που απαιτούνται από τα συμβαλλόμενα μέρη.
- (ε) Πώς τα συμβαλλόμενα μέρη μοιράζονται περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα, έξοδα ή πλεόνασμα ή έλλειμμα που σχετίζεται με την από κοινού διευθέτηση.

2.2 ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΈΛΕΓΧΟΣ

Από κοινού έλεγχος είναι η κατανομή ελέγχου μιας διευθέτησης, η οποία υπάρχει μόνο όταν οι αποφάσεις για τις σχετικές δραστηριότητες απαιτούν την ομόφωνη συναίνεση των μερών, στα οποία επιμερίζεται ο έλεγχος. Η κατανομή ελέγχου μπορεί να έχει συμφωνηθεί μέσω δεσμευτικής ρύθμισης.

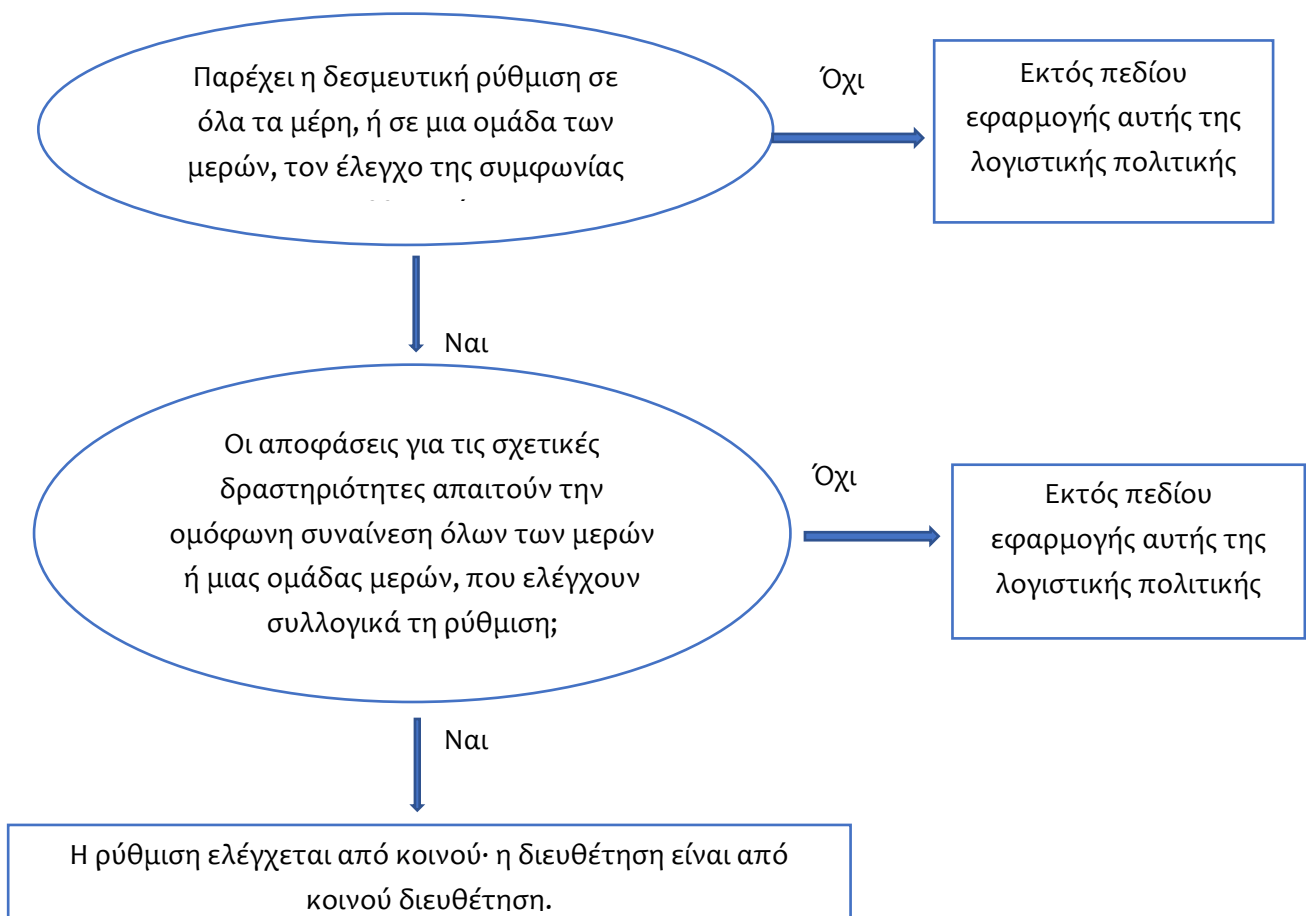
Μια οντότητα που είναι συμβαλλόμενο μέρος σε μια ρύθμιση αξιολογεί κατά πόσον η δεσμευτική ρύθμιση δίνει σε όλα τα μέρη, ή σε μια ομάδα των μερών, τον έλεγχο της ρύθμισης συλλογικά. Όλα τα συμβαλλόμενα μέρη, ή μια ομάδα των μερών, ελέγχουν τη ρύθμιση

συλλογικά όταν πρέπει να ενεργήσουν μαζί για να κατευθύνουν τις δραστηριότητες που επηρεάζουν σημαντικά τα οφέλη από τη ρύθμιση (δηλ. τις σχετικές δραστηριότητες).

Μια οντότητα θα πρέπει να επιδείξει κρίση κατά την αξιολόγηση εάν όλα τα μέρη, ή μια ομάδα των μερών, έχουν από κοινού έλεγχο μιας ρύθμισης. Η οντότητα θα κάνει αυτήν την αξιολόγηση λαμβάνοντας υπόψη όλα τα γεγονότα και τις περιστάσεις.

Εάν αλλάξουν τα γεγονότα και οι περιστάσεις, η οντότητα θα επανεξετάσει εάν εξακολουθεί να έχει από κοινού έλεγχο της διευθέτησης.

Αξιολόγηση από κοινού ελέγχου



(ΔΛΠΔΤ 37: Από Κοινού Διευθετήσεις)

2.3 ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΗΣ

ΔΥΟ ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΗΣ:

Κοινή Επιχείρηση

Κοινοπραξία

Η οντότητα καθορίζει τον τύπο της από κοινού διευθέτησης στην οποία συμμετέχει, λαμβάνοντας υπόψη τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της που απορρέουν από τη διευθέτηση. Η οντότητα αξιολογεί τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της λαμβάνοντας υπόψη:

- (α) Τη δομή της από κοινού διευθέτησης (δηλ. εάν η από κοινού διευθέτηση είναι δομημένη μέσω ξεχωριστής δομής).
- (β) Όταν η από κοινού διευθέτηση είναι δομημένη μέσω ξεχωριστής δομής:
 - i. τη νομική μορφή της ξεχωριστής δομής,
 - ii. τους όρους που έχουν συμφωνηθεί από τα μέρη ή καθορίζονται από τη νομοθετική ή εκτελεστική αρχή, και
 - iii. άλλα σχετικά γεγονότα και περιστάσεις.

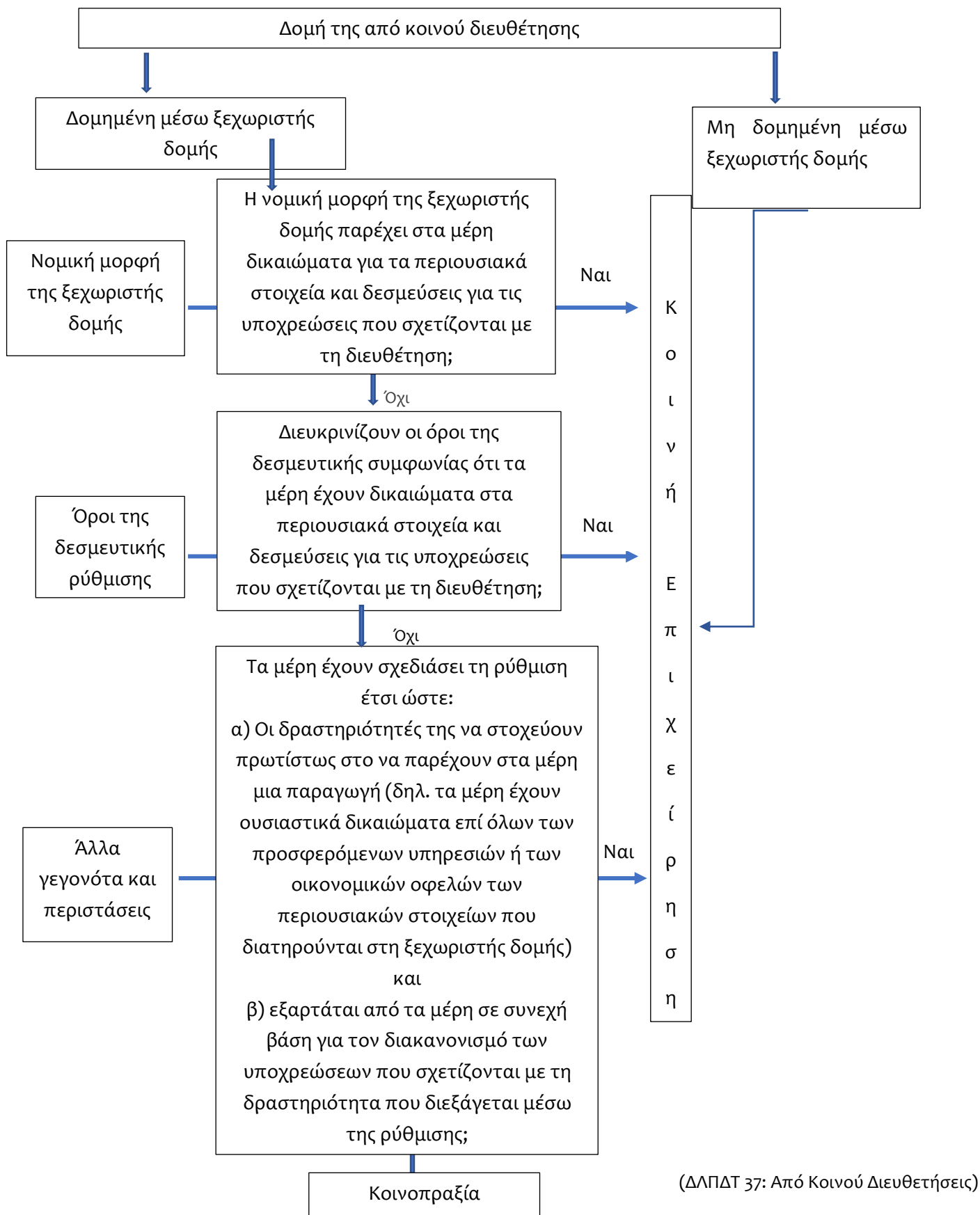
2.3.1 ΔΟΜΗ ΤΗΣ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΗΣ

Μια από κοινού διευθέτηση, η οποία **δεν είναι δομημένη μέσω ξεχωριστής δομής** είναι κοινή επιχείρηση. Σε αυτές τις περιπτώσεις, η δεσμευτική ρύθμιση καθορίζει τα δικαιώματα των μερών στα περιουσιακά στοιχεία και τις δεσμεύσεις τους για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη διευθέτηση και τα δικαιώματα των μερών στα αντίστοιχα έσοδα και τις υποχρεώσεις τους στα αντίστοιχα έξοδα.

Μια από κοινού διευθέτηση, η οποία **είναι δομημένη μέσω ξεχωριστής δομής** μπορεί να είναι είτε κοινή επιχείρηση είτε κοινοπραξία. Σε αυτές τις περιπτώσεις, τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη ρύθμιση διατηρούνται σε **ξεχωριστή δομή**. Το αν ένα συμβαλλόμενο μέρος είναι από κοινού επιχειρηματίας ή μέλος κοινοπραξίας εξαρτάται από τα δικαιώματα του συμβαλλόμενου μέρους στα περιουσιακά στοιχεία και τις δεσμεύσεις του για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη ρύθμιση και που διατηρούνται στη ξεχωριστή δομή.

Παραδείγματα αξιολόγησης από κοινού διευθετήσεων παρατίθενται στο **Παράρτημα 1**.

2.3.2 ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΤΗΣ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΗΣ



3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ ΣΕ ΜΙΑ ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΔΙΕΥΘΕΤΗΣΗ

3.1 ΚΟΙΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

3.1.1 ΓΕΝΙΚΑ

Ο από κοινού επιχειρηματίας πρέπει να αναγνωρίσει σχετικά με τη συμμετοχή του στην κοινή επιχείρηση:

- (α) Τα περιουσιακά του στοιχεία, συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου σε οποιαδήποτε περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται από κοινού,
- (β) Τις υποχρεώσεις του, συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου σε τυχόν υποχρεώσεις που προκύπτουν από κοινού,
- (γ) Τα έσοδά του από την πώληση του μεριδίου του στο προϊόν που προκύπτει από την κοινή επιχείρηση,
- (δ) Το μερίδιό του στα έσοδα από την πώληση της παραγωγής από την κοινή επιχείρηση, και
- (ε) Τα έξοδά του, συμπεριλαμβανομένου του μεριδίου σε τυχόν έξοδα που πραγματοποιήθηκαν από κοινού.

Ο από κοινού επιχειρηματίας αναγνωρίζει τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τα έσοδα και τα έξοδα που σχετίζονται με τη συμμετοχή του σε μια κοινή επιχείρηση σύμφωνα με τις λογιστικές πολιτικές που ισχύουν για τα συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα και έξοδα.

3.1.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΓΙΑ ΠΩΛΗΣΕΙΣ Ή ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΜΙΑ ΚΟΙΝΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Όταν μια οντότητα συνάπτει συναλλαγή με κοινή επιχείρηση στην οποία είναι από κοινού επιχειρηματίας, όπως πώληση ή εισφορά περιουσιακών στοιχείων, διεξάγει τη συναλλαγή με τα άλλα μέρη της κοινής επιχείρησης και, ως εκ τούτου, ο από κοινού επιχειρηματίας αναγνωρίζει κέρδη και ζημιές που προκύπτουν από μια τέτοια συναλλαγή μόνο στο βαθμό της συμμετοχής των άλλων μερών στην κοινή επιχείρηση.

Όταν τέτοιες συναλλαγές παρέχουν αποδεικτικά στοιχεία για μείωση της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας των περιουσιακών στοιχείων που πρόκειται να πωληθούν ή να δοθούν στην κοινή επιχείρηση, ή παρέχουν αποδεικτικά στοιχεία για απομείωση αυτών των περιουσιακών στοιχείων, αυτές οι ζημιές θα αναγνωρίζονται πλήρως από τον από κοινού επιχειρηματία.

3.1.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΓΙΑ ΑΓΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΜΙΑ ΚΟΙΝΗ

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Όταν μια οντότητα συνάπτει συναλλαγή με κοινή επιχείρηση στην οποία είναι από κοινού επιχειρηματίας, όπως αγορά περιουσιακών στοιχείων, δεν αναγνωρίζει το μερίδιό της στα κέρδη και τις ζημιές έως ότου μεταπωλήσει αυτά τα περιουσιακά στοιχεία σε τρίτους.

Όταν τέτοιες συναλλαγές παρέχουν αποδεικτικά στοιχεία για μείωση της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας των περιουσιακών στοιχείων που πρόκειται να αγοραστούν ή παρέχουν αποδεικτικά στοιχεία για απομείωση αυτών των περιουσιακών στοιχείων, ο από κοινού επιχειρηματίας θα αναγνωρίσει το μερίδιο αυτών των ζημιών.

3.1.4 ΕΦΑΡΜΟΓΗ

Ένα συμβαλλόμενο μέρος που συμμετέχει, αλλά δεν έχει από κοινού έλεγχο, σε μια κοινή επιχείρηση πρέπει επίσης να αναγνωρίσει τη συμμετοχή του στη διευθέτηση σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3.1 της παρούσας λογιστικής πολιτικής, εάν το μέρος έχει δικαιώματα επί των περιουσιακών στοιχείων και δεσμεύσεις για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με την κοινή επιχείρηση. Εάν ένα μέρος συμμετέχει, αλλά δεν έχει δικαιώματα για τα περιουσιακά στοιχεία και δεσμεύσεις για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με αυτήν την κοινή επιχείρηση, θα αναγνωρίσει τη συμμετοχή του στην κοινή επιχείρηση σύμφωνα με τις λογιστικές πολιτικές που ισχύουν για την εν λόγω συμμετοχή (λογιστική πολιτική για «Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες Οντότητες και Κοινοπραξίες», λογιστική πολιτική για «Συνδυασμούς Δημόσιου Τομέα»).

3.2 ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ

Ένα μέλος κοινοπραξίας πρέπει να αναγνωρίσει τη συμμετοχή του στην κοινοπραξία ως επένδυση και να λογιστικοποιήσει την επένδυση χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της καθαρής θέσης σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τις «Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες Οντότητες και Κοινοπραξίες», εκτός εάν η οντότητα εξαιρείται από την εφαρμογή της μεθόδου της καθαρής θέσης όπως ορίζεται στην εν λόγω λογιστική πολιτική.

Ένα συμβαλλόμενο μέρος που συμμετέχει, αλλά δεν έχει από κοινού έλεγχο, σε μια κοινοπραξία λογιστικοποιεί τη συμμετοχή του στη διευθέτηση σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα», εκτός εάν έχει σημαντική επιρροή στην κοινοπραξία, οπότε θα λογιστικοποιήσει την επένδυση του σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τις «Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες Οντότητες και Κοινοπραξίες».

3.3 ΞΕΧΩΡΙΣΤΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

1. Στις ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις, ο από κοινού επιχειρηματίας ή μέλος κοινοπραξίας θα:

- (α) αναγνωρίσει τη συμμετοχή του στην κοινή επιχείρηση σύμφωνα με τις παραγράφους 3.1.1 - 3.1.3 αυτής της λογιστικής πολιτικής,

(β) αναγνωρίζει τη συμμετοχή του στην κοινοπραξία σύμφωνα με την παράγραφο 2.2 της λογιστικής πολιτικής για τις «Ξεχωριστές Οικονομικές Καταστάσεις».

2. Στις ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις, ένα συμβαλλόμενο μέρος που συμμετέχει, αλλά δεν έχει από κοινού έλεγχο της από κοινού διευθέτησης θα:

(α) αναγνωρίζει τη συμμετοχή του στην κοινή επιχείρηση σύμφωνα με την παράγραφο 3.1.4 της παρούσας λογιστικής πολιτικής,

(β) αναγνωρίζει τη συμμετοχή του στην κοινοπραξία σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα», εκτός εάν ασκεί σημαντική επιρροή στην κοινοπραξία, οπότε θα εφαρμόσει την παράγραφο 2.2 της λογιστικής πολιτικής για τις «Ξεχωριστές Οικονομικές Καταστάσεις».

4. ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης ενσωματώνονται στην ενότητα 3 αυτής της λογιστικής πολιτικής.

5. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

5.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

Κατά την αρχική εφαρμογή αυτής της λογιστικής πολιτικής, η οντότητα θα παρουσιάσει μόνο τις ποσοτικές πληροφορίες που απαιτούνται από την παράγραφο 5.1.1 (στ) της λογιστικής πολιτικής για τις «Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη», για την ετήσια περίοδο που προηγείται της πρώτης ετήσιας περιόδου στην οποία εφαρμόζεται αυτή η λογιστική πολιτική.

5.2 ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ

Όταν η οντότητα μεταβαίνει από την αναλογική ενοποίηση στη μέθοδο της καθαρής θέσης, θα αναγνωρίζει την επένδυσή της στην κοινοπραξία κατά την έναρξη της αμέσως προηγούμενης περιόδου. Η αρχική επένδυση θα επιμετρηθεί ως το άθροισμα των λογιστικών αξιών των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που η οντότητα είχε προηγουμένως ενοποιήσει αναλογικά, συμπεριλαμβανομένης τυχόν αγορασμένης υπεραξίας που προκύπτει από συναλλαγές απόκτησης. Εάν η υπεραξία ανήκε προηγουμένως σε μεγαλύτερη μονάδα δημιουργίας ταμειακών ροών ή σε ομάδα μονάδων δημιουργίας ταμειακών ροών, η οντότητα θα κατανέμει την υπεραξία στην κοινοπραξία βάσει των σχετικών λογιστικών αξιών της κοινοπραξίας και της μονάδας ή της ομάδας μονάδων δημιουργίας ταμειακών ροών στις οποίες ανήκε.

Το αρχικό υπόλοιπο της επένδυσης που προσδιορίστηκε σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο θεωρείται ως το τεκμαρτό κόστος της επένδυσης κατά την αρχική αναγνώριση. Η

οντότητα εφαρμόζει την παράγραφο 3.2.4 (Ζημίες Απομείωσης) της λογιστικής πολιτικής για τις «Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες Οντότητες και Κοινοπραξίες» στο αρχικό υπόλοιπο της επένδυσης, για να εκτιμήσει εάν η επένδυση έχει υποστεί απομείωση και θα αναγνωρίσει οποιαδήποτε ζημιά απομείωσης ως προσαρμογή στο συσσωρευμένο πλεόνασμα ή έλλειμμα στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου.

Εάν η συγκέντρωση όλων των προηγουμένως αναλογικά ενοποιημένων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων έχει ως αποτέλεσμα αρνητικά ίδια κεφάλαια, η οντότητα θα εκτιμήσει εάν έχει νομικές ή τεκμαιρόμενη δέσμευση σε σχέση με τα αρνητικά ίδια κεφάλαια και, εάν ναι, η οντότητα θα αναγνωρίσει την αντίστοιχη υποχρέωση. Εάν η οντότητα καταλήξει στο συμπέρασμα ότι δεν έχει νομικές ή τεκμαιρόμενες υποχρεώσεις σε σχέση με τα αρνητικά ίδια κεφάλαια, δεν θα αναγνωρίσει την αντίστοιχη υποχρέωση αλλά θα προσαρμόσει το συσσωρευμένο πλεόνασμα ή έλλειμμα στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου. Η οντότητα θα γνωστοποιήσει το γεγονός αυτό, μαζί με το συσσωρευτικό μη αναγνωρισμένο μερίδιο των ζημιών των κοινοπραξιών της κατά την έναρξη της αμέσως προηγούμενης περιόδου και κατά την ημερομηνία κατά την οποία εφαρμόστηκε για πρώτη φορά αυτή η λογιστική πολιτική.

Η οντότητα θα γνωστοποιήσει μια ανάλυση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων που έχουν συγκεντρωθεί στο επενδυτικό υπόλοιπο γραμμής κατά την έναρξη της αμέσως προηγούμενης περιόδου.

Μετά την αρχική αναγνώριση, η οντότητα θα αναγνωρίσει την επένδυσή της στην κοινοπραξία χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της καθαρής θέσης σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τις «Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες Οντότητες και Κοινοπραξίες».

5.3 ΚΟΙΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Όταν η οντότητα μεταβαίνει από τη μέθοδο της καθαρής θέσης στην αναγνώριση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε σχέση με τη συμμετοχή της σε κοινή επιχείρηση, παύει να αναγνωρίζει, στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, την επένδυση που είχε προηγουμένως αναγνωριστεί με τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης και οποιαδήποτε άλλα στοιχεία που αποτελούσαν μέρος της καθαρής επένδυσης της οντότητας στη διευθέτηση και αναγνωρίζει το μερίδιό της σε καθένα από τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις, σε σχέση με τη συμμετοχή της στην κοινή επιχείρηση, συμπεριλαμβανομένης οποιασδήποτε υπεραξίας που θα μπορούσε να αποτελέσει μέρος της λογιστικής αξίας της επένδυσης.

Η οντότητα καθορίζει τη συμμετοχή της στα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με την κοινή επιχείρηση με βάση τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της σε καθορισμένη αναλογία σύμφωνα με τη δεσμευτική συμφωνία. Η οντότητα επιμετρά τις αρχικές λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων διαχωρίζοντάς τις από τη λογιστική αξία της επένδυσης στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, με βάση τις

πληροφορίες που χρησιμοποίησε η οντότητα κατά την εφαρμογή της μεθόδου της καθαρής θέσης.

Οποιαδήποτε διαφορά προκύπτει από την επένδυση που είχε προηγουμένως ληφθεί υπόψη για τη χρήση της μεθόδου της καθαρής θέσης μαζί με τυχόν στοιχεία που αποτελούσαν μέρος της καθαρής επένδυσης της οντότητας στη συμφωνία, και το καθαρό ποσό των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένης τυχόν υπεραξίας, θα:

- (α) Συμψηφιστεί έναντι οποιασδήποτε υπεραξίας που σχετίζεται με την επένδυση με τυχόν διαφορά να προσαρμόζεται έναντι του συσσωρευμένου πλεονάσματος ή ελλείμματος στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, εάν το καθαρό ποσό των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένης οποιασδήποτε υπεραξίας που αναγνωρίστηκε, είναι υψηλότερο από την επένδυση (και άλλα στοιχεία που αποτελούσαν μέρος της καθαρής επένδυσης της οντότητας) που διαγράφηκε.
- (β) Προσαρμοστεί έναντι συσσωρευμένου πλεονάσματος ή ελλείμματος στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, εάν το καθαρό ποσό των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένης τυχόν υπεραξίας που αναγνωρίστηκε, είναι χαμηλότερο από την επένδυση (και άλλα στοιχεία που αποτελούσαν μέρος της καθαρής επένδυσης της οντότητας) που διαγράφηκε.

Μια οντότητα που αλλάζει από τη μέθοδο της καθαρής θέσης σε αναγνώριση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων πρέπει να παρέχει συμφιλίωση μεταξύ της επένδυσης που διαγράφηκε και των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού που αναγνωρίστηκαν, μαζί με τυχόν εναπομένουσα διαφορά να προσαρμόζεται έναντι συσσωρευμένου πλεονάσματος ή ελλείμματος, στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου.

5.4 ΞΕΧΩΡΙΣΤΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

Μια οντότητα που προηγουμένως αναγνώριζε στις ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις της τη συμμετοχή της σε μια κοινή επιχείρηση ως επένδυση, χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της καθαρής θέσης, στο κόστος ή σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για «Χρηματοοικονομικά μέσα», πρέπει να:

- (α) Διαγράψει την επένδυση και αναγνωρίσει τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις, σε σχέση με τη συμμετοχή της στην κοινή επιχείρηση, στα ποσά που καθορίζονται σύμφωνα με την παράγραφο 5.3 της παρούσας λογιστικής πολιτικής.
- (β) Παρέχει συμφιλίωση μεταξύ της επένδυσης που διαγράφηκε και των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που αναγνωρίστηκαν, μαζί με τυχόν εναπομένουσα διαφορά να προσαρμόζεται στο συσσωρευμένο πλεόνασμα ή έλλειμμα, στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου.

6. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΙΣΧΥΟΣ

Η παρούσα λογιστική πολιτική θα ισχύει για τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1^η Ιανουαρίου 2024.

7. ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ

Αυτή η λογιστική πολιτική βασίζεται στα ακόλουθα πρότυπα ΔΛΠΔΤ:

ΔΛΠΔΤ 33 Πρώτη εφαρμογή της βάσης των δεδουλευμένων ΔΛΠΔΤ

ΔΛΠΔΤ 37 Από Κοινού Διευθετήσεις

8. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

1. Κατασκευαστικές Υπηρεσίες

Οι Α και Β (τα μέρη) είναι δύο οντότητες των οποίων οι δραστηριότητες περιλαμβάνουν την παροχή πολλών τύπων δημόσιων και ιδιωτικών κατασκευαστικών υπηρεσιών. Η οντότητα Α είναι οντότητα του ιδιωτικού τομέα. Η οντότητα Β είναι κρατική οντότητα. Δημιούργησαν μια δεσμευτική ρύθμιση για να συνεργαστούν με σκοπό την εκπλήρωση μιας σύμβασης με την κυβέρνηση για το σχεδιασμό και την κατασκευή ενός δρόμου μεταξύ δύο πόλεων. Η δεσμευτική ρύθμιση καθορίζει τα μερίδια συμμετοχής των Α και Β και καθιερώνει από κοινού έλεγχο της διευθέτησης, το αντικείμενο της οποίας είναι η παράδοση του δρόμου. Η κοινή συμφωνία δεν θα έχει περαιτέρω συμμετοχή μόλις ολοκληρωθεί ο δρόμος. Ο δρόμος θα μεταφερθεί στην κυβέρνηση σε εκείνο το σημείο.

Τα μέρη δημιούργησαν μια ξεχωριστή δομή (οντότητα Ζ) μέσω της οποίας θα πραγματοποιήσουν τη συμφωνία. Η οντότητα Ζ, εκ μέρους των Α και Β, συνάπτει σύμβαση με την κυβέρνηση. Επιπλέον, τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη ρύθμιση διατηρούνται στην οντότητα Ζ. Το κύριο χαρακτηριστικό της νομικής μορφής της οντότητας Ζ είναι ότι τα μέρη, και όχι η οντότητα Ζ, έχουν δικαιώματα επί των περιουσιακών στοιχείων και δεσμεύσεις για τις υποχρεώσεις της οντότητας.

Μια δεσμευτική ρύθμιση μεταξύ Α και Β ορίζει επιπλέον ότι:

- (α) Τα δικαιώματα επί όλων των περιουσιακών στοιχείων που απαιτούνται για την ανάληψη των δραστηριοτήτων της διευθέτησης μοιράζονται από τα μέρη βάσει των μεριδίων συμμετοχής τους στη συμφωνία,
- (β) Τα μέρη έχουν μεμονωμένη και συλλογική ευθύνη για όλες τις λειτουργικές και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που σχετίζονται με τις δραστηριότητες της διευθέτησης βάσει των μεριδίων συμμετοχής τους στη διευθέτηση, και
- (γ) Το πλεόνασμα ή το έλλειμμα που προκύπτει από τις δραστηριότητες της ρύθμισης μοιράζεται από τους Α και Β βάσει των μεριδίων συμμετοχής τους στη διευθέτηση.

Για τους σκοπούς του συντονισμού και της εποπτείας των δραστηριοτήτων, οι Α και Β διορίζουν έναν διαχειριστή έργου, ο οποίος θα είναι υπάλληλος ενός από τα μέρη. Μετά από ένα καθορισμένο χρόνο, ο ρόλος του διαχειριστή του έργου θα μεταφερθεί σε έναν υπάλληλο του άλλου μέρους. Οι Α και Β συμφωνούν ότι οι δραστηριότητες θα εκτελούνται από τους υπαλλήλους στη βάση του «χωρίς κέρδος χωρίς ζημιά».

Σύμφωνα με τους όρους που καθορίζονται στη σύμβαση με την κυβέρνηση, η οντότητα Ζ τιμολογεί την κυβέρνηση για τις κατασκευαστικές υπηρεσίες για λογαριασμό των μερών.

Ανάλυση

Η κοινή διευθέτηση πραγματοποιείται μέσω μιας ξεχωριστής δομής της οποίας η νομική μορφή δεν παρέχει διαχωρισμό μεταξύ των μερών και της ξεχωριστής δομής (δηλαδή τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που διατηρούνται στην οντότητα Z είναι τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις των μερών). Αυτό ενισχύεται από τους όρους που συμφωνήθηκαν από τα μέρη στη δεσμευτική συμφωνία τους, οι οποίοι ορίζουν ότι οι Α και Β έχουν δικαιώματα επί των περιουσιακών στοιχείων και δεσμεύσεις για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη ρύθμιση που διενεργείται μέσω της οντότητας Z. Η από κοινού διευθέτηση είναι κοινή επιχείρηση. Δεν είναι συμφωνία παραχώρησης υπηρεσιών.

Οι Α και Β αναγνωρίζουν στις οικονομικές τους καταστάσεις το μερίδιό τους στα περιουσιακά στοιχεία (π.χ. ακίνητα, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός, εισπρακτέοι λογαριασμοί) και το μερίδιο των υποχρεώσεών τους που προκύπτει από τη συμφωνία (π.χ. λογαριασμοί πληρωτέοι σε τρίτους) βάσει του συμφωνημένου μεριδίου συμμετοχής τους. Το κάθε μέρος αναγνωρίζει επίσης το μερίδιό του στα έσοδα και τα έξοδα που προκύπτουν από τις κατασκευαστικές υπηρεσίες που παρέχονται στην κυβέρνηση μέσω της οντότητας Z.

2. Κέντρο εξυπηρέτησης που λειτουργεί από κοινού

Δύο οντότητες (τα μέρη) δημιούργησαν μια ξεχωριστή δομή (οντότητα X) με σκοπό τη δημιουργία και τη λειτουργία ενός κοινού κέντρου εξυπηρέτησης. Η δεσμευτική ρύθμιση μεταξύ των μερών καθιερώνει από κοινού έλεγχο των δραστηριοτήτων που διεξάγονται στην οντότητα X. Το κύριο χαρακτηριστικό της νομικής υπόστασης της οντότητας X είναι ότι η οντότητα, και όχι τα μέρη, έχει δικαιώματα επί των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που σχετίζονται με την διευθέτηση. Αυτές οι δραστηριότητες περιλαμβάνουν την κατανομή χώρου εργασίας σε υπηρεσίες, τη διαχείριση του χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, τη συντήρηση του κέντρου και του εξοπλισμού του, όπως για παράδειγμα τους ανελκυστήρες, προώθηση της φήμης του κέντρου και διαχείριση της βάσης πελατών για το κέντρο.

Οι όροι της δεσμευτικής συμφωνίας είναι τέτοιοι που:

- (α) Η οντότητα X κατέχει το κέντρο εξυπηρέτησης. Η δεσμευτική ρύθμιση δεν ορίζει ότι τα μέρη έχουν δικαιώματα στο κέντρο εξυπηρέτησης.
- (β) Τα συμβαλλόμενα μέρη δεν ευθύνονται για τα χρέη, τις υποχρεώσεις ή τις δεσμεύσεις της οντότητας X. Εάν η οντότητα X δεν είναι σε θέση να πληρώσει οποιαδήποτε από τα χρέη της ή τις άλλες υποχρεώσεις της ή να εκπληρώσει τις δεσμεύσεις της έναντι τρίτων, η υποχρέωση κάθε συμβαλλόμενου μέρους έναντι οποιουδήποτε τρίτου μέρους περιορίζεται στο ποσό της εισφοράς κεφαλαίου του συμβαλλόμενου μέρους που δεν έχει ακόμη καταβληθεί.
- (γ) Τα μέρη έχουν το δικαίωμα να πουλήσουν ή να δεσμεύσουν τα συμφέροντά τους στην οντότητα X.
- (δ) Κάθε μέρος καταβάλλει το μερίδιο των εξόδων του για τη λειτουργία της υπηρεσίας σύμφωνα με τη συμμετοχή του στην οντότητα X.

Ανάλυση

Η από κοινού διευθέτηση πραγματοποιείται μέσω ξεχωριστής δομής, της οποίας η μορφή υποδηλώνει ότι η ξεχωριστή δομή πρέπει να εξεταστεί από μόνη της (δηλ. τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που διατηρούνται στη ξεχωριστή δομή είναι τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις της ξεχωριστής δομής και όχι τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις των συμβαλλόμενων μερών). Επιπλέον, οι όροι της δεσμευτικής ρύθμισης δεν υποδηλώνουν ότι τα μέρη έχουν δικαιώματα στα περιουσιακά στοιχεία ή δεσμεύσεις για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη συμφωνία. Αντίθετα, οι όροι της δεσμευτικής ρύθμισης αποδεικνύουν ότι τα μέρη έχουν δικαιώματα επί των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της οντότητας Χ.

Με βάση την παραπάνω περιγραφή, δεν υπάρχουν άλλα γεγονότα και περιστάσεις που να υποδεικνύουν ότι τα μέρη έχουν δικαιώματα επί ουσιαστικά όλων των προσφερόμενων υπηρεσιών ή οικονομικών οφελών των περιουσιακών στοιχείων που σχετίζονται με τη διευθέτηση ή ότι τα μέρη έχουν συμβολή στις υποχρεώσεις που σχετίζονται με την διευθέτηση. Η από κοινού διευθέτηση είναι κοινοπραξία.

Τα μέρη αναγνωρίζουν τα δικαιώματά τους στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία της οντότητας Χ ως επενδύσεις και τις λογιστικοποιούν χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της καθαρής θέσης.

3. Δραστηριότητες εξερεύνησης, ανάπτυξης και παραγωγής πετρελαίου και φυσικού αερίου

Οι οντότητες Α και Β (τα μέρη) δημιούργησαν μια ξεχωριστή δομή (οντότητα Η) και μια Κοινή Επιχειρησιακή Συμφωνία (ΚΕΣ) για την ανάληψη δραστηριοτήτων εξερεύνησης, ανάπτυξης και παραγωγής πετρελαίου και φυσικού αερίου στη χώρα Ο. Το κύριο χαρακτηριστικό της νομικής μορφής της οντότητας Η υποδηλώνει ότι η ξεχωριστή δομή πρέπει να εξεταστεί από μόνη της (δηλαδή τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που διατηρούνται στη ξεχωριστή δομή είναι τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις της ξεχωριστής δομής και όχι τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις των μερών).

Η Χώρα Ο έχει χορηγήσει στην οντότητα Η άδειες για δραστηριότητες εξερεύνησης, ανάπτυξης και παραγωγής πετρελαίου και φυσικού αερίου που πρέπει να αναληφθούν σε ένα συγκεκριμένο οικόπεδο (χωράφια).

Η συμφωνία και η ΚΕΣ που συμφωνήθηκαν από τα μέρη καθορίζουν τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους σχετικά με αυτές τις δραστηριότητες. Οι κύριοι όροι αυτών των συμφωνιών συνοψίζονται παρακάτω.

Συμφωνία

Το διοικητικό συμβούλιο της οντότητας Η αποτελείται από έναν διευθυντή από κάθε μέρος. Κάθε μέρος έχει συμμετοχή 50% στην οντότητα Η. Απαιτείται ομόφωνη συγκατάθεση των διευθυντών για την επίλυση οποιασδήποτε απόφασης.

Κοινή Επιχειρησιακή Συμφωνία (ΚΕΣ)

Η ΚΕΣ ιδρύει μια Επιχειρησιακή Επιτροπή. Η επιτροπή αυτή αποτελείται από έναν εκπρόσωπο από κάθε συμβαλλόμενο μέρος. Κάθε μέρος έχει συμμετοχή 50% στην Επιχειρησιακή Επιτροπή.

Η Επιχειρησιακή Επιτροπή εγκρίνει τους προϋπολογισμούς και τα προγράμματα εργασίας που σχετίζονται με τις δραστηριότητες, τα οποία απαιτούν επίσης την ομόφωνη συγκατάθεση των εκπροσώπων κάθε μέρους. Ένα από τα μέρη διορίζεται ως διαχειριστής και είναι υπεύθυνο για τη διαχείριση και τη διεξαγωγή των εγκεκριμένων προγραμμάτων εργασίας.

Η ΚΕΣ διευκρινίζει ότι τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις που απορρέουν από τις δραστηριότητες εξερεύνησης, ανάπτυξης και παραγωγής μοιράζονται μεταξύ των μερών ανάλογα με τη συμμετοχή κάθε μέρους στην οντότητα Η. Ειδικότερα, η ΚΕΣ καθορίζει ότι τα μέρη μοιράζονται:

- (α) Τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις άδειες εξερεύνησης και ανάπτυξης που χορηγούνται στην οντότητα Η (π.χ. άδειες, υποχρεώσεις αποκατάστασης, τυχόν πληρωτέα δικαιώματα και φόρους)·
- (β) Την παραχθείσα παραγωγή· και
- (γ) Όλες τις δαπάνες που σχετίζονται με όλα τα προγράμματα εργασίας.

Τα έξοδα που προκύπτουν σε σχέση με όλα τα προγράμματα εργασίας καλύπτονται με καταβολή μετρητών από τα μέρη. Εάν οποιοδήποτε μέρος δεν εκπληρώσει τις χρηματικές του υποχρεώσεις, το άλλο μέρος οφείλει να συνεισφέρει στην οντότητα Η το ποσό της αθέτησης, το οποίο θεωρείται ως οφειλόμενο από το αθετούν συμβαλλόμενο μέρος στο άλλο μέρος.

Ανάλυση

Τα μέρη πραγματοποιούν την από κοινού διευθέτηση μέσω ξεχωριστής δομής, της οποίας η νομική μορφή παρέχει χωρισμό μεταξύ των μερών και της ξεχωριστής δομής. Τα μέρη μπόρεσαν να αντιστρέψουν την αρχική εκτίμηση των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεών τους που απορρέουν από τη νομική μορφή της ξεχωριστής δομής, στην οποία διεξάγεται η διευθέτηση. Το έχουν επιτύχει συμφωνώντας όρους στην ΚΕΣ που τους παρέχουν δικαιώματα σε περιουσιακά στοιχεία (π.χ. άδειες εξερεύνησης και ανάπτυξης, παραγωγή και άλλα περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από τις δραστηριότητες) και υποχρεώσεις (π.χ. όλα τα κόστη και οι υποχρεώσεις που απορρέουν από προγράμματα εργασίας) που διατηρούνται στην οντότητα Η. Η από κοινού διευθέτηση είναι μια κοινή επιχείρηση.

Τόσο η οντότητα Α όσο και η οντότητα Β αναγνωρίζουν στις οικονομικές τους καταστάσεις το δικό τους μερίδιο των περιουσιακών στοιχείων και τυχόν υποχρεώσεων που απορρέουν από τη συμφωνία βάσει των συμφωνηθέντων συμμετοχών τους. Σε αυτή τη βάση, κάθε μέρος αναγνωρίζει επίσης το μερίδιό του στα έσοδα (από την πώληση του μεριδίου του στην παραγωγή) και το μερίδιο του στα έξοδα.