

Αυτό το έγγραφο λογιστικής πολιτικής
βασίζεται στο ΔΛΠΔΤ 35 Ενοποιημένες
Οικονομικές Καταστάσεις, όπως
υιοθετήθηκε από το Γενικό Λογιστήριο
της Κυπριακής Δημοκρατίας.

Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις

Ομάδα έργου ΔΛΠΔΤ (από τη Χριστίνα Παραδεισιώτη)
Γενικό Λογιστήριο της Κυπριακής Δημοκρατίας

Ημερομηνία: 30 Απριλίου 2018

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	1
1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	3
1.1 Επισκόπηση	3
1.2 Στόχοι	3
1.3 Πεδίο Εφαρμογής	4
1.4 Ορισμοί.....	4
2. ΕΛΕΓΧΟΣ.....	6
2.1 Εξουσία.....	7
2.1.1 Γενικά.....	7
2.1.2 Κανονιστικός Έλεγχος	8
2.1.3 Σχετικές Δραστηριότητες και Διεύθυνση Σχετικών Δραστηριοτήτων	8
2.1.4 Δικαιώματα που παρέχουν σε Οντότητα Εξουσία επί Άλλης Οντότητας	9
2.1.5 Ουσιώδη Δικαιώματα.....	11
2.1.6 Δικαιώματα Προστασίας.....	13
2.1.7 Δικαιώματα Ψήφου	14
2.1.8 Σχέση με Άλλα Μέρη.....	18
2.2 Οφέλη.....	19
2.2.1 Οικονομικά Οφέλη	19
2.2.2 Μη Οικονομικά Οφέλη	20
2.3 Σύνδεση μεταξύ Εξουσίας και Οφελών	21
2.3.1 Γενικά.....	21
2.3.2 Κατ' Εξουσιοδότηση Εξουσία	22
2.3.3 Προσδιορισμός του κατά πόσο ο Επικεφαλής Λήψης Αποφάσεων είναι Αντιπρόσωπος Ή Εντολέας	23
3. ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	24
3.1 Παρουσίαση Ενοποιημένων Οικονομικών Καταστάσεων.....	24
3.2 Λογιστικές Απαιτήσεις	25
3.2.1 Διαδικασίες Ενοποίησης.....	25
3.2.2 Ημερομηνίες Αναφοράς	25

3.2.3	Μη Ελεγχόμενη Συμμετοχή	26
3.2.4	Απώλεια Ελέγχου	26
3.3	Έλεγχος Καθορισμένων Περιουσιακών Στοιχείων	28
3.4	Συνεχής Αξιολόγηση.....	28
4.	ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΑΠΑΙΤΗΣΗ ΔΙΚΑΙΗΣ ΑΞΙΑΣ.....	29
4.1	Προσδιορισμός Εάν η Οντότητα Είναι Επενδυτική Οντότητα	29
4.1.1	Αριθμός Επενδυτών	29
4.1.2	Σκοπός.....	30
4.1.3	Επιμέτρηση Δίκαιης Αξίας	33
4.2	Κρίσεις και Παραδοχές.....	33
4.3	Λογιστικός Χειρισμός για Αλλαγή της Κατάστασης Μιας Επενδυτικής Οντότητας	34
5.	ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ	34
6.	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	34
7.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ.....	38
8.	ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ.....	39
9.	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ	40
	Παράρτημα 1: Μορφές Συμμετοχής με Άλλα Μέρη	40
	Παράρτημα 2: Παραδείγματα.....	41

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ

Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται όταν μια οντότητα ελέγχει μία ή περισσότερες άλλες οντότητες.

Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις μιας οντότητας που ασκεί τον έλεγχο (ελέγχουσα οντότητα) βασίζονται στην αρχή του ελέγχου. Ακολουθείται διαφορετική λογιστική αντιμετώπιση στις ακόλουθες δύο περιπτώσεις:

Η ελέγχουσα οντότητα αναγνωρίζει τις ελεγχόμενες οντότητες εφαρμόζοντας διαδικασίες ενοποίησης. (Ισχύει στις περισσότερες περιπτώσεις)

Η ελέγχουσα επενδυτική οντότητα αναγνωρίζει ελεγχόμενες οντότητες εφαρμόζοντας επιμέτρηση δίκαιης αξίας.

1.2 ΣΤΟΧΟΙ

Ο στόχος αυτής της λογιστικής πολιτικής είναι να καθορίσει τις αρχές για την παρουσίαση και την ετοιμασία ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, όταν μια οντότητα ελέγχει μία ή περισσότερες άλλες οντότητες.

Ο στόχος αυτής της πολιτικής είναι να παρέχει τεχνική, λογιστική καθοδήγηση για την ετοιμασία οικονομικών καταστάσεων, ώστε αυτές να δίνουν 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 καταρτίζει και παρουσιάζει οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με την αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων, θα εφαρμόσει αυτή την πολιτική κατά την ετοιμασία και παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας.

1.4 ΟΡΙΣΜΟΙ

Συνδεδεμένη οντότητα είναι μια οντότητα στην οποία ο επενδυτής έχει σημαντική επιρροή.

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.

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. Μια δεσμευτική ρύθμιση είναι συχνά, αλλά όχι πάντα, γραπτή, υπό τη μορφή σύμβασης ή τεκμηριωμένων συζητήσεων μεταξύ των μερών. Θεσμοθετημένοι μηχανισμοί όπως η νομοθετική ή εκτελεστική αρχή μπορούν επίσης να δημιουργήσουν εκτελεστές ρυθμίσεις, παρόμοιες με τις συμβατικές ρυθμίσεις, είτε μόνες τους είτε σε συνδυασμό με συμβάσεις μεταξύ των μερών.

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.

Ελεγχόμενη οντότητα είναι μια οντότητα που ελέγχεται από άλλη οντότητα.

Ελέγχουσα οντότητα είναι μια οντότητα που ελέγχει μία ή περισσότερες οντότητες.

Ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων είναι μια οντότητα με δικαιώματα λήψης αποφάσεων που ενεργεί είτε ως εντολέας είτε ως αντιπρόσωπος για άλλα μέρη.

Η οικονομική οντότητα είναι μια ελέγχουσα οντότητα και οι ελεγχόμενες οντότητες της. Άλλοι όροι που μερικές φορές χρησιμοποιούνται για να αποδώσουν την οικονομική οντότητα περιλαμβάνουν τη διοικητική οντότητα, την ενοποιημένη οντότητα και τον όμιλο.

Το δικαίωμα ιδιοκτησίας σε μια άλλη οντότητα αναφέρεται στη συμμετοχή στην οντότητα, μέσω δεσμευτικών ρυθμίσεων ή με άλλο τρόπο, που εκθέτει μια οντότητα σε κυμαινόμενα οφέλη από την απόδοση της άλλης οντότητας. Ένα δικαίωμα ιδιοκτησίας σε μια άλλη οντότητα μπορεί να αποδειχθεί, μεταξύ άλλων, μέσω της κατοχής συμμετοχικών ή χρεωστικών τίτλων, καθώς και μέσω άλλων μορφών συμμετοχής, όπως η παροχή χρηματοδότησης, η υποστήριξη ρευστότητας, η πιστωτική ενίσχυση και οι εγγυήσεις. Περιλαμβάνει τα μέσα με τα οποία μια οντότητα έχει έλεγχο ή από κοινού έλεγχο ή σημαντική επιρροή σε άλλη οντότητα. Μια οντότητα δεν έχει απαραίτητα δικαίωμα ιδιοκτησίας σε μια άλλη οντότητα αποκλειστικά λόγω μιας τυπικής σχέσης χρηματοδότη / χρηματολήπτη ή πελάτη / προμηθευτή.

Η επενδυτική οντότητα είναι μια οντότητα που:

- (α) Λαμβάνει κεφάλαια από έναν ή περισσότερους επενδυτές με σκοπό να τους παρέχει υπηρεσίες διαχείρισης επενδύσεων,
- (β) Έχει σκοπό να επενδύσει κεφάλαια αποκλειστικά για αποδόσεις από ανατίμηση κεφαλαίου, έσοδα από επενδύσεις ή και τα δύο, και
- (γ) Μετρά και αξιολογεί την απόδοση όλων των επενδύσεών της σε δίκαιη αξία.

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.

Η μη ελεγχόμενη συμμετοχή αντιπροσωπεύει τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια σε ελεγχόμενη οντότητα που δεν κατανέμονται, άμεσα ή έμμεσα, στην ελέγχουσα οντότητα.

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.

Τα δικαιώματα αφαίρεσης είναι δικαιώματα τα οποία στερούν τον υπεύθυνο λήψης αποφάσεως από τη δυνατότητα λήψης αποφάσεων.

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. ΕΛΕΓΧΟΣ

«Μια οντότητα ελέγχει μια άλλη οντότητα **αν και μόνο αν** η οντότητα διαθέτει **όλα** τα ακόλουθα:

- α) Εξουσία επί της άλλης οντότητας,
- β) Έκθεση ή δικαιώματα σε κυμαινόμενα οφέλη από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα, και
- γ) Την ικανότητα να χρησιμοποιεί την εξουσία της έναντι της άλλης οντότητας για να επηρεάσει τη φύση ή το ποσό των οφελών από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα. " (ΔΛΠΔΤ 35)

Μια οντότητα προσδιορίζει εάν είναι ελέγχουσα αξιολογώντας εάν ελέγχει άλλη οντότητα, ανεξάρτητα από τη φύση της συμμετοχής της στην άλλη οντότητα. Η οντότητα λαμβάνει υπόψη όλα τα γεγονότα και τις περιστάσεις, όταν αξιολογεί κατά πόσο ελέγχει μια άλλη οντότητα και επανεκτιμά εάν ελέγχει μια άλλη οντότητα, όταν τα γεγονότα και οι περιστάσεις δείχνουν ότι έχουν υπάρξει αλλαγές σε ένα ή περισσότερα από τα τρία στοιχεία που αναφέρονται παραπάνω.

Κατά τον προσδιορισμό του κατά πόσο μια οντότητα ελέγχει μια άλλη οντότητα, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθοι παράγοντες:

- (α) Ο σκοπός και σχεδιασμός της άλλης οντότητας,
- (β) Ποιες είναι οι σχετικές δραστηριότητες και πώς λαμβάνονται οι αποφάσεις σχετικά με αυτές τις δραστηριότητες,
- (γ) Εάν τα δικαιώματα της οντότητας της παρέχουν την ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες της άλλης οντότητας,
- (δ) Εάν η οντότητα είναι εκτεθειμένη ή έχει δικαιώματα, σε κυμαινόμενα οφέλη από τη συμμετοχή της με την άλλη οντότητα, και
- (ε) Εάν η οντότητα έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει την εξουσία της έναντι της άλλης οντότητας για να επηρεάσει τη φύση ή το ποσό των οφελών από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα.

2.1 ΕΞΟΥΣΙΑ

2.1.1 ΓΕΝΙΚΑ

Μια οντότητα έχει εξουσία έναντι άλλης οντότητας, όταν η οντότητα έχει υφιστάμενα δικαιώματα που της παρέχουν την τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις δραστηριότητες που επηρεάζουν σημαντικά τη φύση ή το ποσό των οφελών από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα. Το δικαίωμα κατεύθυνσης των οικονομικών και λειτουργικών πολιτικών μιας άλλης οντότητας υποδηλώνει ότι η οντότητα έχει τη δυνατότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες της άλλης οντότητας, αποδεικνύοντας έτσι εξουσία επί την εν λόγω οντότητα.

Η εξουσία προκύπτει από δικαιώματα. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η εκτίμηση του κατά πόσο υφίσταται ή όχι εξουσία επί μια οντότητα είναι σαφής, όπως όταν η εξουσία σε άλλη οντότητα αποκτάται άμεσα και αποκλειστικά από δικαιώματα ψήφου, τα οποία προέρχονται από συμμετοχικούς τίτλους, όπως μετοχές. Ωστόσο, οι οντότητες του δημόσιου τομέα συχνά αποκτούν εξουσία έναντι άλλης οντότητας από δικαιώματα διαφορετικά από τα δικαιώματα ψήφου, όπως από δικαιώματα που παρέχονται από δεσμευτικές ρυθμίσεις, οι οποίες παρέχουν στην οντότητα την εξουσία να απαιτεί από την άλλη οντότητα να χρησιμοποιεί περιουσιακά στοιχεία ή να υφίσταται υποχρεώσεις, με τρόπο που να επηρεάζει τη φύση ή το ποσό των οφελών που λαμβάνονται από την οντότητα. Η εκτίμηση του κατά πόσον τέτοια δικαιώματα παρέχουν εξουσία έναντι άλλης οντότητας μπορεί να είναι περίπλοκη διαδικασία και απαιτεί να ληφθούν υπόψη περισσότεροι από έναν παράγοντες.

Μια οντότητα μπορεί να έχει εξουσία έναντι άλλης οντότητας ακόμη και αν δεν έχει την ευθύνη για την καθημερινή της λειτουργία ή τον τρόπο με τον οποίο εκτελούνται οι καθορισμένες λειτουργίες από αυτήν την άλλη οντότητα. Η νομοθεσία μπορεί να παρέχει στους θεσμικούς φορείς ή στους θεσμικούς αξιωματούχους, εξουσίες να ασκούν τα καθήκοντά τους ανεξάρτητα από την κυβέρνηση.

Η νομοθεσία μπορεί επίσης να καθορίζει τις ευρείες παραμέτρους, εντός των οποίων θα πρέπει να λειτουργεί ένας θεσμικός φορέας και να έχει ως αποτέλεσμα τη λειτουργία του θεσμικού φορέα κατά τρόπο συνεπή με τους στόχους που έθεσε η Βουλή ή άλλο παρόμοιο όργανο. Μια οντότητα κανονικά θα έχει εξουσία επί άλλης οντότητας την οποία έχει ιδρύσει, όταν το ιδρυτικό έγγραφο ή η σχετική νομοθεσία καθορίζει τις λειτουργικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες της οντότητας. Ωστόσο, ο αντίκτυπος του ιδρυτικού εγγράφου ή της νομοθεσίας αξιολογείται υπό το φως άλλων επικρατουσών περιστάσεων, καθώς όλα τα γεγονότα και οι περιστάσεις πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την εκτίμηση του κατά πόσον μια οντότητα έχει εξουσία έναντι άλλης οντότητας. Επιπλέον, μια οντότητα με την τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες έχει εξουσία, ακόμη και αν τα δικαιώματά της να διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες δεν έχουν ακόμη ασκηθεί. Στην περίπτωση μιας οντότητας που έχει συσταθεί με προκαθορισμένες δραστηριότητες, το δικαίωμα διεύθυνσης των σχετικών δραστηριοτήτων ενδέχεται να ασκήθηκε τη στιγμή που ιδρύθηκε η οντότητα.

2.1.2 ΚΑΝΟΝΙΣΤΙΚΟΣ ΈΛΕΓΧΟΣ

Ο κανονιστικός έλεγχος συνήθως δε δημιουργεί εξουσία επί μιας οντότητας για τους σκοπούς αυτής της λογιστικής πολιτικής. Η κυβέρνηση και άλλοι φορείς του δημόσιου τομέα ενδέχεται να έχουν εξουσία να καθορίζουν το κανονιστικό πλαίσιο εντός του οποίου λειτουργούν οι οντότητες, να επιβάλλουν όρους ή κυρώσεις στις δραστηριότητές τους και να επιβάλλουν αυτούς τους όρους ή κυρώσεις. Ωστόσο, όταν η ρύθμιση είναι τόσο αυστηρή, ώστε ουσιαστικά να υπαγορεύει τον τρόπο με τον οποίο η οντότητα εκτελεί τις δραστηριότητές της, τότε μπορεί να είναι απαραίτητο να εξεταστεί εάν ο σκοπός και ο σχεδιασμός της οντότητας είναι τέτοιος, ώστε να ελέγχεται από την ρυθμιστική οντότητα. Παραδείγματα περιλαμβάνονται στις παραγράφους 1 (α) - 1 (δ) του Παραρτήματος 2.

2.1.3 ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΣΧΕΤΙΚΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ

Για πολλές οντότητες, υπάρχει μια σειρά από λειτουργικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες, οι οποίες επηρεάζουν σημαντικά τα οφέλη που δημιουργούν. Κάθε δραστηριότητα που βοηθά στην επίτευξη ή την προώθηση των στόχων μιας ελεγχόμενης

οντότητας μπορεί να επηρεάσει τα οφέλη της ελέγχουσας οντότητας. Παραδείγματα δραστηριοτήτων που, ανάλογα με τις περιστάσεις, μπορεί να θεωρηθούν σχετικές δραστηριότητες περιλαμβάνουν, αλλά δεν περιορίζονται στα ακόλουθα:

- (α) Χρήση περιουσιακών στοιχείων και ανάληψη υποχρεώσεων για την παροχή υπηρεσιών σε αποδέκτες υπηρεσιών,
- (β) Διανομή πόρων σε συγκεκριμένα άτομα ή ομάδες,
- (γ) Συλλογή εσόδων μέσω συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης,
- (δ) Πώληση και αγορά αγαθών ή υπηρεσιών,
- (ε) Διαχείριση πάγιων περιουσιακών στοιχείων,
- (στ) Διαχείριση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων κατά τη διάρκεια της ζωής τους,
- (ζ) Επιλογή, απόκτηση ή διάθεση περιουσιακών στοιχείων,
- (η) Διαχείριση χαρτοφυλακίου υποχρεώσεων,
- (θ) Έρευνα και ανάπτυξη νέων προϊόντων ή διεργασιών, και
- (ι) Προσδιορισμός δομής χρηματοδότησης ή απόκτηση χρηματοδότησης.

Παραδείγματα αποφάσεων σχετικά με τις σχετικές δραστηριότητες περιλαμβάνουν, αλλά δεν περιορίζονται στα ακόλουθα:

- (α) Καθορισμό των λειτουργικών και κεφαλαιουχικών αποφάσεων μιας οντότητας, συμπεριλαμβανομένων των προϋπολογισμών της, και
- (β) Ορισμό και αμοιβή των βασικών διευθυντικών στελεχών ή των παρόχων υπηρεσιών μιας οντότητας και τερματισμό των υπηρεσιών ή της απασχόλησής τους.

Σχετικό παράδειγμα περιλαμβάνεται στην παράγραφο 2 του Παραρτήματος 2.

2.1.4 ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΥΝ ΣΕ ΟΝΤΟΤΗΤΑ ΕΞΟΥΣΙΑ ΕΠΙ ΆΛΛΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

1. Μια οντότητα, για να έχει εξουσία πάνω σε άλλη οντότητα, θα πρέπει να έχει υφιστάμενα δικαιώματα που της παρέχουν την τρέχουσα ικανότητα να διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες της άλλης οντότητας. Παραδείγματα δικαιωμάτων που, είτε μεμονωμένα είτε σε συνδυασμό, μπορούν να δώσουν στην οντότητα εξουσία περιλαμβάνουν, αλλά δεν περιορίζονται στα ακόλουθα:

- (α) Δικαίωμα να δίνει, στο διοικητικό όργανο άλλης οντότητας, οδηγίες για τον καθορισμό πολιτικών, το οποίο δίνει στον κάτοχο του δικαιώματος αυτού τη δυνατότητα να διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες της άλλης οντότητας,
- (β) Δικαιώματα με τη μορφή δικαιωμάτων ψήφου (ή δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου) άλλης οντότητας,

- (γ) Δικαιώματα διορισμού, ανάθεσης εκ νέου ή απομάκρυνσης βασικών διευθυντικών στελεχών άλλης οντότητας που έχουν τη δυνατότητα να διευθύνουν τις σχετικές δραστηριότητες,
- (δ) Δικαιώματα διορισμού ή απομάκρυνσης άλλης οντότητας που διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες,
- (ε) Δικαιώματα έγκρισης ή άσκησης βέτο των λειτουργικών και κεφαλαιουχικών προϋπολογισμών που σχετίζονται με τις σχετικές δραστηριότητες άλλης οντότητας,
- (στ) Δικαιώματα να κατευθύνει την άλλη οντότητα να πραγματοποιήσει ή να ασκήσει βέτο σε τυχόν αλλαγές συναλλαγών προς όφελος της οντότητας,
- (ζ) Δικαιώματα άσκησης βέτο για σημαντικές αλλαγές στην άλλη οντότητα, όπως η πώληση ενός σημαντικού περιουσιακού στοιχείου ή ολόκληρης της άλλης οντότητας, και
- (η) Άλλα δικαιώματα (όπως δικαιώματα λήψης αποφάσεων που καθορίζονται σε σύμβαση διαχείρισης) που δίνουν στον κάτοχο τη δυνατότητα να διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες.

2. Κατά την εξέταση του εάν έχει ή όχι εξουσία, μια οντότητα λαμβάνει υπόψη τις δεσμευτικές ρυθμίσεις που ισχύουν και τον, ή τους, μηχανισμούς με τους οποίους έχει αποκτήσει εξουσία. Οι τρόποι με τους οποίους μια οντότητα μπορεί να έχει αποκτήσει εξουσία, είτε μεμονωμένα είτε σε συνδυασμό με άλλες ρυθμίσεις, περιλαμβάνουν:

- (α) Νομοθετική ή εκτελεστική ρύθμιση,
- (β) Διοικητικές ρυθμίσεις,
- (γ) Συμβατικές ρυθμίσεις,
- (δ) Ιδρυτικές ρυθμίσεις (π.χ. καταστατικό), και
- (ε) Δικαιώματα ψήφου ή παρόμοια δικαιώματα.

3. Για να προσδιορίσει κατά πόσο έχει επαρκή δικαιώματα για να αποκτήσει εξουσία, η οντότητα θα λάβει επίσης υπόψη τα ακόλουθα:

- (α) Το σκοπό και σχεδιασμό της άλλης οντότητας,
- (β) Την ισχύουσα εξουσία όταν τα δικαιώματα ψήφου ή παρόμοια δικαιώματα δεν επηρεάζουν σημαντικά τα οφέλη (βλέπε σημείο 2.1.7 (11)), και
- (γ) Εάν η οντότητα έχει την πρακτική ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες μονομερώς, λαμβάνοντας υπόψη το κατά πόσο τα βασικά διευθυντικά στελέχη της άλλης οντότητας είναι συνδεδεμένα μέρη της οντότητας (π.χ. ο διευθύνων σύμβουλος της άλλης οντότητας και ο διευθύνων σύμβουλος της οντότητας είναι το ίδιο πρόσωπο), καθώς και να εξετάσει εάν η πλειοψηφία του διοικητικού οργάνου της οντότητας είναι συνδεδεμένα μέρη της άλλης οντότητας.

4.Πρόσθετοι παράγοντες που μπορεί να υποδηλώνουν ότι η οντότητα έχει περισσότερο από παθητικό ενδιαφέρον στην άλλη οντότητα και, σε συνδυασμό με άλλα δικαιώματα, μπορεί να υποδηλώνουν εξουσία είναι οι ακόλουθοι:

- (α) Η σχέση μεταξύ της οντότητας και των δραστηριοτήτων της άλλης οντότητας είναι σχέση εξάρτησης, όπως στις ακόλουθες περιπτώσεις:
- I. Η οντότητα χρηματοδοτεί ένα σημαντικό μέρος των εργασιών της άλλης οντότητας και η άλλη οντότητα εξαρτάται από τη χρηματοδότηση αυτή.
 - II. Η οντότητα εγγυάται ένα σημαντικό μέρος των υποχρεώσεων της άλλης οντότητας και η άλλη οντότητα εξαρτάται από αυτό.
 - III. Η οντότητα παρέχει σημαντικές υπηρεσίες, τεχνολογία, προμήθειες ή πρώτες ύλες στην άλλη οντότητα και η άλλη οντότητα εξαρτάται από αυτές τις παροχές.
 - IV. Η οντότητα ελέγχει περιουσιακά στοιχεία όπως άδειες ή εμπορικά σήματα που είναι σημαντικά για τις δραστηριότητες της άλλης οντότητας και η άλλη οντότητα εξαρτάται από αυτά.
 - V. Η οντότητα παρέχει βασικά διευθυντικά στελέχη στην άλλη οντότητα (για παράδειγμα, όταν το προσωπικό της οντότητας έχει εξειδικευμένη γνώση των δραστηριοτήτων της άλλης οντότητας) και η άλλη οντότητα εξαρτάται από αυτό.
- (β) Ένα σημαντικό μέρος των δραστηριοτήτων της άλλης οντότητας είτε αφορά, είτε διεξάγεται για λογαριασμό της οντότητας.
- (γ) Η έκθεση της οντότητας, ή τα δικαιώματα, σε οφέλη από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα είναι δυσανάλογα μεγαλύτερη από τα δικαιώματα ψήφου ή άλλα παρόμοια δικαιώματα (για παράδειγμα, ενδέχεται η οντότητα να δικαιούται ή να εκτίθεται σε περισσότερα από τα μισά οφέλη της άλλης οντότητας, αλλά να κατέχει λιγότερο από το ήμισυ των δικαιωμάτων ψήφου της άλλης οντότητας).

Παραδείγματα περιλαμβάνονται στις παραγράφους 3 (α) - 3 (β) του Παραρτήματος 2.

2.1.5 ΟΥΣΙΩΔΗ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

Μια οντότητα, όταν αξιολογεί κατά πόσο έχει εξουσία επί άλλη οντότητα, λαμβάνει υπόψη μόνο τα ουσιώδη δικαιώματα που σχετίζονται με την άλλη οντότητα (που κατέχονται από την οντότητα και άλλους). Για να είναι ουσιώδες το δικαίωμα, ο κάτοχος πρέπει να έχει την ικανότητα να ασκήσει αυτό το δικαίωμα. Οι παράγοντες που πρέπει να ληφθούν υπόψη για να καθοριστεί εάν τα δικαιώματα είναι ουσιώδη περιλαμβάνουν, αλλά δεν περιορίζονται στο:

- (α) Εάν υπάρχουν εμπόδια (οικονομικά ή άλλα) που εμποδίζουν τον κάτοχο (ή τους κατόχους) να ασκήσει τα δικαιώματα. Παραδείγματα τέτοιων εμποδίων περιλαμβάνουν, αλλά δεν περιορίζονται σε:

- I. Οικονομικές κυρώσεις και κίνητρα που θα εμπόδιζαν (ή αποθάρρυναν) τον κάτοχο να ασκήσει τα δικαιώματά του.
 - II. Μια τιμή άσκησης ή μετατροπής που δημιουργεί ένα οικονομικό εμπόδιο που θα εμπόδιζε (ή αποθάρρυνε) τον κάτοχο να ασκήσει τα δικαιώματά του.
 - III. Όροι και προϋποθέσεις που καθιστούν απίθανη την άσκηση των δικαιωμάτων, για παράδειγμα, προϋποθέσεις που περιορίζουν σημαντικά το χρόνο άσκησής τους.
 - IV. Η απουσία ρητού, εύλογου μηχανισμού στα ιδρυτικά έγγραφα άλλης οντότητας ή σε ισχύοντες νόμους ή κανονισμούς που θα επέτρεπαν στον κάτοχο να ασκήσει τα δικαιώματά του.
 - V. Η αδυναμία του κατόχου των δικαιωμάτων να λάβει τις απαραίτητες πληροφορίες για την άσκηση των δικαιωμάτων του.
 - VI. Λειτουργικά εμπόδια ή κίνητρα που θα εμπόδιζαν (ή αποθάρρυναν) τον κάτοχο να ασκήσει τα δικαιώματά του (π.χ. απουσία άλλων διευθυντών που είναι πρόθυμοι ή ικανοί να παρέχουν εξειδικευμένες υπηρεσίες ή να παρέχουν τις υπηρεσίες και να αναλαμβάνουν άλλα συμφέροντα που κατέχει ο διευθυντής εκείνη τη στιγμή).
 - VII. Νομικές ή κανονιστικές απαιτήσεις που περιορίζουν τον τρόπο άσκησης των δικαιωμάτων ή που εμποδίζουν τον κάτοχο να ασκήσει τα δικαιώματά του (π.χ. όταν μια άλλη οντότητα έχει θεσμικές εξουσίες που της επιτρέπουν να λειτουργεί ανεξάρτητα από την κυβέρνηση ή όταν μια ξένη οντότητα απαγορεύεται να ασκήσει τα δικαιώματά της).
- (β) Εάν υπάρχει ένας μηχανισμός (όπως ένα ανεξάρτητο διοικητικό συμβούλιο ή άλλο διοικητικό όργανο) που παρέχει στους κατόχους την πρακτική ικανότητα να ασκούν τα δικαιώματά τους συλλογικά, εάν το επιλέξουν, όταν για την άσκηση των δικαιωμάτων απαιτείται η συμφωνία περισσότερων του ενός μέρους ή όταν τα δικαιώματα κατέχονται από περισσότερα από ένα μέρη. Η έλλειψη ενός τέτοιου μηχανισμού αποτελεί ένδειξη ότι τα δικαιώματα ενδέχεται να μην είναι ουσιώδη. Τα δικαιώματα που ασκούνται από ανεξάρτητο διοικητικό συμβούλιο ή άλλο διοικητικό όργανο είναι πιο πιθανό να είναι ουσιώδη από την περίπτωση τα ίδια δικαιώματα να ασκούνταν μεμονωμένα από μεγάλο αριθμό οντοτήτων (ή άλλων μερών).
- (γ) Εάν το συμβαλλόμενο μέρος ή τα μέρη που κατέχουν τα δικαιώματα θα επωφεληθούν από την άσκηση αυτών των δικαιωμάτων. Για παράδειγμα, ο κάτοχος δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου σε άλλη οντότητα λαμβάνει υπόψη την τιμή άσκησης ή μετατροπής του μέσου. Οι όροι και οι προϋποθέσεις των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου είναι πιο πιθανό να είναι ουσιαστικοί, όταν το μέσο είναι σε θέση κέρδους ή η οντότητα θα επωφεληθεί με άλλους τρόπους από την άσκηση ή τη μετατροπή του μέσου (π.χ. από συνέργειες μεταξύ της οντότητας και της άλλης οντότητας).

Για να είναι ουσιώδη, τα δικαιώματα πρέπει επίσης να μπορούν να ασκηθούν, όταν πρέπει να ληφθούν αποφάσεις σχετικά με τη διεύθυνση των σχετικών δραστηριοτήτων. Συνήθως, για να είναι ουσιώδη, τα δικαιώματα πρέπει να μπορούν να ασκηθούν επί του παρόντος.

2.1.6 ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ

Κατά την αξιολόγηση του κατά πόσον τα δικαιώματα παρέχουν σε μια οντότητα εξουσία έναντι άλλης οντότητας, η οντότητα θα εκτιμήσει εάν τα δικαιώματά της και τα δικαιώματα που κατέχουν άλλοι είναι προστατευτικά δικαιώματα. Τα προστατευτικά δικαιώματα έχουν σχεδιαστεί για να προστατεύουν τα συμφέροντα του κατόχου τους, χωρίς όμως να του παρέχουν εξουσία επί της οντότητας με την οποία σχετίζονται τα δικαιώματα αυτά. Επομένως μια οντότητα που κατέχει μόνο προστατευτικά δικαιώματα δεν μπορεί να έχει εξουσία ή να εμποδίζει άλλο μέρος από το να έχει εξουσία επί της οντότητας με την οποία τα δικαιώματα αυτά σχετίζονται. Παραδείγματα δικαιωμάτων προστασίας περιλαμβάνουν, αλλά δεν περιορίζονται στο:

- (α) Δικαίωμα του δανειστή να περιορίζει τον δανειολήπτη από την ανάληψη δραστηριοτήτων που θα μπορούσαν να αλλάξουν σημαντικά τον πιστωτικό κίνδυνο του δανειολήπτη σε βάρος του δανειστή.
- (β) Δικαίωμα ενός μέρους που έχει μη ελεγχόμενη συμμετοχή σε μια οντότητα να εγκρίνει κεφαλαιουχικές δαπάνες μεγαλύτερες από εκείνες που απαιτούνται κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών ή να εγκρίνει την έκδοση συμμετοχικών ή χρεωστικών μέσων.
- (γ) Δικαίωμα ενός δανειστή να κατασχέσει τα περιουσιακά στοιχεία ενός δανειολήπτη, εάν ο δανειολήπτης δεν εκπληρώσει συγκεκριμένους όρους αποπληρωμής του δανείου.
- (δ) Δικαίωμα μιας ρυθμιστικής αρχής να μειώσει ή να κλείσει τις δραστηριότητες οντοτήτων που δεν συμμορφώνονται με κανονισμούς ή άλλες απαιτήσεις. Για παράδειγμα, μια αρχή ελέγχου της ρύπανσης μπορεί να είναι σε θέση να κλείσει τις δραστηριότητες μιας οντότητας που παραβαίνει περιβαλλοντικούς κανονισμούς.
- (ε) Δικαίωμα απομάκρυνσης μελών του διοικητικού οργάνου άλλης οντότητας σε συγκεκριμένες, περιορισμένες συνθήκες.
- (στ) Δικαίωμα της κυβέρνησης να καταργήσει τη φορολογική έκπτωση για εισφορές σε μια μη κερδοσκοπική οντότητα, εάν η οντότητα αλλάξει σημαντικά τους στόχους ή τις δραστηριότητές της.
- (ζ) Δικαίωμα μιας οντότητας που παρέχει πόρους σε ένα φιλανθρωπικό ίδρυμα να απαιτήσει, εάν η φιλανθρωπική οργάνωση θα εκκαθαριστεί, τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία του φιλανθρωπικού οργανισμού να διανεμηθούν σε έναν οργανισμό που αναλαμβάνει παρόμοιες δραστηριότητες. Σημειώνεται ότι εάν η οντότητα είχε την

εξουσία να καθορίσει συγκεκριμένα πού θα διανέμονταν τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία της φιλανθρωπικής οργάνωσης κατά την εκκαθάριση, η οντότητα θα είχε ουσιώδη δικαιώματα σε σχέση με τη φιλανθρωπική οργάνωση.

2.1.7 ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΨΗΦΟΥ

Όταν μια οντότητα έχει δικαιώματα ψήφου ή παρόμοια δικαιώματα σε σχέση με μια άλλη οντότητα, η οντότητα θα πρέπει να εξετάσει εάν τα δικαιώματα αυτά της παρέχουν την τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες της οντότητας. Κατά την εκτίμηση αυτή, μια οντότητα λαμβάνει υπόψη τα ακόλουθα:

1. Εξουσία με την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου

Μια οντότητα που κατέχει πάνω από το ήμισυ των δικαιωμάτων ψήφου άλλης οντότητας έχει εξουσία στις ακόλουθες περιπτώσεις, εκτός εάν ισχύει η παράγραφος 2.1.7 (2):

- (α) Οι σχετικές δραστηριότητες κατευθύνονται με ψήφο του κατόχου της πλειοψηφίας των δικαιωμάτων ψήφου, ή
- (β) Η πλειοψηφία των μελών του διοικητικού οργάνου που διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες διορίζονται με ψήφο του κατόχου της πλειοψηφίας των δικαιωμάτων ψήφου.

2. Πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου αλλά καμία εξουσία

Μια οντότητα δεν έχει εξουσία έναντι άλλης οντότητας, παρόλο που κατέχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου στην άλλη οντότητα, όταν αυτά τα δικαιώματα ψήφου δεν είναι ουσιώδη, σύμφωνα με την παράγραφο 2.1.5. Για παράδειγμα, μια οντότητα που κατέχει περισσότερα από τα μισά δικαιώματα ψήφου σε άλλη οντότητα δεν μπορεί να έχει εξουσία, εάν οι σχετικές δραστηριότητες υπόκεινται σε καθοδήγηση από κυβέρνηση, δικαστήριο, διαχειριστή, παραλήπτη, εκκαθαριστή ή ρυθμιστή.

3. Εξουσία χωρίς την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου

Μια οντότητα μπορεί να έχει εξουσία ακόμη και αν δεν κατέχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου άλλης οντότητας, για παράδειγμα, μέσω:

- (α) Της εξουσίας διορισμού ή απομάκρυνσης της πλειοψηφίας των μελών του διοικητικού συμβουλίου (ή άλλου διοικητικού οργάνου), και ο έλεγχος της άλλης οντότητας εκτελείται από αυτό το συμβούλιο ή από αυτό το όργανο (βλέπε παράγραφο 2.1.7 (5)),
- (β) Μιας δεσμευτικής συμφωνίας μεταξύ της οντότητας και άλλων κατόχων ψήφου (βλέπε σημείο 2.1.7 (6)),
- (γ) Δικαιωμάτων που απορρέουν από άλλες δεσμευτικές ρυθμίσεις (βλέπε σημείο 2.1.7 (7)),

- (δ) Των δικαιωμάτων ψήφου της οντότητας (βλέπε παραγράφους 2.1.7 (4) και 2.1.7 (9)),
- (ε) Δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου (βλέπε σημείο 2.1.7 (10)),
- (στ) Ενός συνδυασμού των σημείων (α) - (ε) πιο πάνω.

4. Ειδικά δικαιώματα ψήφου που σχετίζονται με δικαιώματα ιδιοκτησίας (Χρυσές Μετοχές)

Μια οντότητα μπορεί να έχει δικαίωμα αποφασιστικής ψήφου και επομένως να μπορεί να ασκήσει βέτο σε όλα τα άλλα δικαιώματα ψήφου άλλων οντοτήτων (αναφέρεται επίσης ως «χρυσή μετοχή»). Τέτοια ειδικά δικαιώματα ψήφου μπορεί να οδηγήσουν σε εξουσία. Συνήθως αυτά τα δικαιώματα τεκμηριώνονται στα ιδρυτικά έγγραφα της άλλης οντότητας (καταστατικό) και έχουν σχεδιαστεί για να περιορίζουν το επίπεδο ψήφου ή άλλα δικαιώματα που ενδέχεται να κατέχουν ορισμένα μέρη. Μπορούν επίσης να δώσουν στην οντότητα δικαίωμα βέτο για οποιαδήποτε σημαντική αλλαγή στην άλλη οντότητα, όπως την πώληση ενός σημαντικού περιουσιακού στοιχείου ή την πώληση ολόκληρης της άλλης οντότητας. Παραδείγματα περιλαμβάνονται στις παραγράφους 4 (α) - 4 (β) του Παραρτήματος 2.

5. Έλεγχος του διοικητικού συμβουλίου ή άλλου διοικητικού οργάνου

Μια οντότητα μπορεί να έχει την εξουσία να διορίζει ή να απομακρύνει την πλειοψηφία των μελών του διοικητικού συμβουλίου (ή άλλου διοικητικού οργάνου) ως αποτέλεσμα δεσμευτικών ρυθμίσεων, συμπεριλαμβανομένης της υφιστάμενης νομοθεσίας, της εκτελεστικής αρχής, κανονισμών, συμβατικών ή άλλων ρυθμίσεων. Το σχετικό παράδειγμα περιλαμβάνεται στην παράγραφο 5 του Παραρτήματος 2.

6. Δεσμευτική συμφωνία με άλλους κατόχους ψήφου

Μια δεσμευτική συμφωνία μεταξύ μιας οντότητας και άλλων κατόχων ψήφου μπορεί να δώσει στην οντότητα το δικαίωμα να ασκήσει δικαιώματα ψήφου επαρκή, για να της δώσουν εξουσία, ακόμη και αν η οντότητα δεν έχει επαρκή δικαιώματα ψήφου για να της δώσουν εξουσία χωρίς τη δεσμευτική συμφωνία. Ωστόσο, μια δεσμευτική ρύθμιση μπορεί να διασφαλίσει ότι η οντότητα μπορεί να κατευθύνει αρκετούς κατόχους ψήφων στο πώς να ψηφίσουν, ώστε να μπορέσει η οντότητα να λάβει αποφάσεις σχετικά με τις σχετικές δραστηριότητες.

7. Δικαιώματα από άλλες δεσμευτικές ρυθμίσεις

Άλλα δικαιώματα λήψης αποφάσεων, που καθορίζονται με δεσμευτικές ρυθμίσεις, σε συνδυασμό με τα δικαιώματα ψήφου, μπορούν να δώσουν στην οντότητα την τρέχουσα ικανότητα να διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες. Ωστόσο, μια οντότητα δεν θα μπορούσε να ελέγξει μια άλλη οντότητα, εάν αυτή η άλλη οντότητα ήταν σε θέση να καθορίσει σε μεγάλο βαθμό την πολιτική ή το πρόγραμμά της (για παράδειγμα, εάν δεν

συμμορφωνόταν με τη δεσμευτική ρύθμιση και αποδεχόταν τις συνέπειες, ή αλλάζοντας τη σύστασή της ή με την διάλυσή της).

8. Οικονομική εξάρτηση

Η οικονομική εξάρτηση, από μόνη της, δεν δημιουργεί εξουσία επί μιας οντότητας για τους σκοπούς αυτής της λογιστικής πολιτικής. Η οικονομική εξάρτηση μπορεί να συμβεί όταν:

- (α) Μια οντότητα έχει μόνο έναν μεγάλο πελάτη και η απώλεια αυτού του πελάτη θα μπορούσε να επηρεάσει την ύπαρξη των δραστηριοτήτων της οντότητας, ή
- (β) Οι δραστηριότητες μιας οντότητας χρηματοδοτούνται κατά κύριο λόγο από χορηγίες και δωρεές και λαμβάνει το μεγαλύτερο μέρος της χρηματοδότησής της από μία μόνο οντότητα.

Μια οντότητα μπορεί να είναι σε θέση να επηρεάσει τις οικονομικές και λειτουργικές πολιτικές μιας άλλης οντότητας που εξαρτάται από αυτήν για χρηματοδότηση. Ωστόσο, θα πρέπει να εξεταστεί ένας συνδυασμός παραγόντων για να προσδιοριστεί κατά πόσο η οικονομική εξάρτηση είναι τέτοια, ώστε η οικονομικά εξαρτώμενη οντότητα να μην έχει πλέον την τελική εξουσία για να διέπει τις δικές της χρηματοοικονομικές ή λειτουργικές πολιτικές. Εάν μια οικονομικά εξαρτώμενη οντότητα διατηρεί διακριτική ευχέρεια ως προς το εάν θα δεχτεί χρηματοδότηση από μια οντότητα ή αν θα συνεργαστεί με μια οντότητα, η οικονομικά εξαρτώμενη οντότητα εξακολουθεί να έχει την τελική εξουσία για να διέπει τις δικές της χρηματοοικονομικές ή λειτουργικές πολιτικές. Για παράδειγμα, ένα ιδιωτικό σχολείο που δέχεται χρηματοδότηση από την κυβέρνηση, αλλά του οποίου το διοικητικό όργανο έχει τη διακριτική ευχέρεια όσον αφορά την αποδοχή κεφαλαίων ή τον τρόπο με τον οποίο θα χρησιμοποιηθούν αυτά τα κεφάλαια, εξακολουθεί να έχει εξουσία για να διέπει τις δικές του οικονομικές ή λειτουργικές πολιτικές. Αυτό μπορεί να ισχύει ακόμη και αν οι κρατικές χορηγίες που δόθηκαν σε μια τέτοια οντότητα απαιτούν να συμμορφώνεται με συγκεκριμένους όρους. Παρόλο που η οντότητα ενδέχεται να λάβει κρατικές χορηγίες για την κατασκευή κεφαλαιουχικών περιουσιακών στοιχείων και λειτουργικών δαπανών που υπόκεινται σε συγκεκριμένα πρότυπα υπηρεσίας ή περιορισμούς στα τέλη χρήστη, τα διοικητικά της όργανα ενδέχεται να έχουν την τελική διακριτική ευχέρεια σχετικά με τον τρόπο χρήσης των περιουσιακών στοιχείων. Είναι επίσης σημαντικό να γίνει διάκριση μεταξύ των δραστηριοτήτων μιας οντότητας και της ίδιας της οντότητας. Η απώλεια ενός μεγάλου πελάτη μπορεί να επηρεάσει τη βιωσιμότητα των δραστηριοτήτων μιας οντότητας αλλά όχι την ύπαρξη της ίδιας της οντότητας. Το σχετικό παράδειγμα περιλαμβάνεται στην παράγραφο 6 του Παραρτήματος 2.

9. Τα δικαιώματα ψήφου της οντότητας

Οντότητα η οποία κατέχει λιγότερη από την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου έχει δικαιώματα που επαρκούν για να της δώσουν εξουσία, όταν έχει την πρακτική ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες μονομερώς. Κατά την εκτίμηση του κατά πόσον τα δικαιώματα ψήφου μιας οντότητας αρκούν για να της δώσουν εξουσία, μια οντότητα λαμβάνει υπόψη όλα τα γεγονότα και τις περιστάσεις, συμπεριλαμβανομένων:

- (α) Του ύψους των δικαιωμάτων ψήφου της οντότητας, σε σχέση με το ύψος και τη διασπορά των δικαιωμάτων ψήφου που κατέχονται από άλλους, σημειώνοντας ότι:
 - I. Όσο περισσότερα δικαιώματα ψήφου κατέχει μια οντότητα, τόσο σε απόλυτους αριθμούς όσο και σε σχέση με άλλους κατόχους δικαιωμάτων ψήφου, τόσο πιο πιθανό είναι η οντότητα να έχει υφιστάμενα δικαιώματα που της παρέχουν την τρέχουσα ικανότητα να διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες,
 - II. Όσο περισσότερα μέρη θα πρέπει να ενεργήσουν από κοινού για να καταψηφίσουν την οντότητα, τόσο πιο πιθανό είναι η οντότητα να έχει υφιστάμενα δικαιώματα που της παρέχουν την τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες.
- (β) Των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου που κατέχονται από την οντότητα, άλλους κατόχους ψήφου ή άλλα μέρη (βλέπε παράγραφο 2.1.7 (10)),
- (γ) Των δικαιωμάτων που απορρέουν από άλλες δεσμευτικές ρυθμίσεις (βλέπε σημείο 2.1.7 (7)),
- (δ) Τυχόν πρόσθετων γεγονότων και περιστάσεων που δείχνουν ότι η οντότητα έχει, ή δεν έχει, την τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες τη στιγμή που πρέπει να ληφθούν αποφάσεις, συμπεριλαμβανομένων των τάσεων ψηφοφορίας στις προηγούμενες συνεδριάσεις των μετόχων.

Εάν δεν είναι σαφές, λαμβάνοντας υπόψη τους παράγοντες που αναφέρονται στα σημεία (α) - (δ) παραπάνω, ότι η οντότητα έχει εξουσία, τότε η οντότητα δεν ελέγχει την άλλη οντότητα.

Παραδείγματα περιλαμβάνονται στις παραγράφους 7 (α) - 7 (β) του Παραρτήματος 2.

10. Δυνητικά δικαιώματα ψήφου

Δυνητικά δικαιώματα ψήφου είναι τα δικαιώματα απόκτησης δικαιωμάτων ψήφου σε άλλη οντότητα, όπως αυτά που προκύπτουν από μετατρέψιμα μέσα ή δικαιώματα, συμπεριλαμβανομένων προθεσμιακών συμβολαίων. Κατά την αξιολόγηση του ελέγχου, μια οντότητα λαμβάνει υπόψη τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου που κατέχει, καθώς και τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου που κατέχουν άλλα μέρη, για να προσδιορίσει εάν έχει εξουσία. Αυτά τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου λαμβάνονται υπόψη μόνο εάν τα δικαιώματα είναι ουσιώδη (βλέπε σημείο 2.1.5). Η οντότητα θα εξετάσει τον σκοπό και το

σχεδιασμό του μέσου, καθώς και τον σκοπό και το σχεδιασμό οποιασδήποτε άλλης εμπλοκής έχει η οντότητα με την άλλη οντότητα.

Ουσιώδη δυνητικά δικαιώματα ψήφου εξετάζονται επίσης σε συνδυασμό με άλλα δικαιώματα. Για παράδειγμα, η εξουσία υποδηλώνεται όταν μια οντότητα κατέχει το 40% των δικαιωμάτων ψήφου άλλης οντότητας και επίσης κατέχει ουσιώδη δικαιώματα που απορρέουν από επιλογές για απόκτηση περαιτέρω 20% των δικαιωμάτων ψήφου. Περαιτέρω παράδειγμα περιλαμβάνεται στην παράγραφο 8 του Παραρτήματος 2.

11. Η εξουσία όταν τα δικαιώματα ψήφου ή παρόμοια δικαιώματα δεν επηρεάζουν σημαντικά τα οφέλη

Κατά την αξιολόγηση του σκοπού και του σχεδιασμού μιας άλλης οντότητας, η οντότητα θα εξετάσει την εμπλοκή και τις αποφάσεις που λήφθηκαν κατά την ίδρυση της άλλης οντότητας, ως μέρος του σχεδιασμού της και θα αξιολογήσει εάν οι όροι συναλλαγής και τα χαρακτηριστικά της εμπλοκής της, της παρέχουν επαρκή δικαιώματα για να της δώσουν εξουσία. Η συμμετοχή στο σχεδιασμό μιας άλλης οντότητας δεν επαρκεί για να θεωρηθεί ότι η οντότητα ελέγχει αυτή την άλλη οντότητα. Ωστόσο, η συμμετοχή στο σχεδιασμό της άλλης οντότητας μπορεί να υποδηλώνει ότι η οντότητα είχε την ευκαιρία να αποκτήσει δικαιώματα που επαρκούν για να της δώσουν εξουσία έναντι της άλλης οντότητας και ως εκ τούτου, η ικανότητα προσδιορισμού του σκοπού και σχεδιασμού μιας οντότητας μπορεί να οδηγήσει σε εξουσία επί της οντότητας. Στην περίπτωση οντότητας στην οποία οι περισσότερες (ή όλες) από τις σχετικές δραστηριότητές της καθορίστηκαν κατά την ίδρυση της, η δυνατότητα προσδιορισμού του σκοπού και του σχεδιασμού μιας οντότητας δύναται να έχει περισσότερη βαρύτητα κατά την αξιολόγηση ελέγχου από οποιοδήποτε τρέχον δικαίωμα λήψης αποφάσεων. Επιπλέον, μια οντότητα μπορεί να έχει ρητή ή σιωπηρή δέσμευση να διασφαλίσει ότι μια άλλη οντότητα θα συνεχίσει να λειτουργεί όπως έχει σχεδιαστεί. Μια τέτοια δέσμευση μπορεί να αυξήσει την έκθεση της οντότητας σε κυμαινόμενα οφέλη και έτσι να ενισχύσει το κίνητρο για την οντότητα να αποκτήσει δικαιώματα επαρκή για να της δώσουν εξουσία. Αυτό επίσης αποτελεί ένδειξη ότι η οντότητα έχει εξουσία. Το σχετικό παράδειγμα περιλαμβάνεται στην παράγραφο 9 του Παραρτήματος 2.

2.1.8 ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΆΛΛΑ ΜΕΡΗ

Όταν αξιολογείται ο έλεγχος, μια οντότητα θα εξετάσει τη φύση της σχέσης της με άλλα μέρη και κατά πόσο αυτά τα άλλα μέρη ενεργούν για λογαριασμό της (δηλαδή είναι «de facto» αντιπρόσωπος). Ένας τέτοιος προσδιορισμός απαιτεί την άσκηση κρίσης, ώστε να ληφθεί υπόψη όχι μόνο η φύση της σχέσης, αλλά και ο τρόπος με τον οποίο αυτά τα μέρη αλληλοεπιδρούν μεταξύ τους και με την οντότητα.

Τέτοιες σχέσεις θα μπορούσαν επίσης να προκύψουν από νομοθετική ή εκτελεστική αρχή που δεν πληροί τον ορισμό μιας δεσμευτικής ρύθμισης. Ένα συμβαλλόμενο μέρος είναι «de facto» αντιπρόσωπος όταν η οντότητα έχει, ή εκείνοι που διευθύνουν τις δραστηριότητες της οντότητας έχουν, τη δυνατότητα να κατευθύνουν αυτό το συμβαλλόμενο μέρος, ώστε να ενεργήσει για λογαριασμό της οντότητας. Υπό αυτές τις συνθήκες, η οντότητα θα λάβει υπόψη τα δικαιώματα λήψης αποφάσεων του «de facto» αντιπρόσωπου και την έμμεση έκθεσή της, ή τα δικαιώματά της, σε μεταβλητά οφέλη μέσω του «de facto» αντιπρόσωπου μαζί με τα δικά της δικαιώματα κατά την αξιολόγηση του ελέγχου άλλης οντότητας.

Παραδείγματα μερών που ενδέχεται να ενεργούν ως «de facto» αντιπρόσωποι για την οντότητα είναι:

- (α) Τα συνδεδεμένα μέρη της οντότητας.
- (β) Ένα μέρος που απέκτησε συμμετοχή στην άλλη οντότητα ως συνεισφορά ή δάνειο από την οντότητα που πραγματοποιεί την αξιολόγηση του ελέγχου.
- (γ) Ένα μέρος που έχει συμφωνήσει να μην πουλήσει, μεταβιβάσει ή περιορίσει τα συμφέροντά του στην άλλη οντότητα χωρίς την προηγούμενη έγκριση της οντότητας.
- (δ) Ένα μέρος που δεν μπορεί να χρηματοδοτήσει τις δραστηριότητές του χωρίς δευτερεύουσα οικονομική υποστήριξη από την οντότητα.
- (ε) Μια άλλη οντότητα στην οποία η πλειοψηφία των μελών του διοικητικού οργάνου ή τα βασικά διευθυντικά στελέχη της οποίας είναι ίδια με αυτά της οντότητας.
- (στ) Ένα συμβαλλόμενο μέρος που έχει στενή επιχειρηματική σχέση με την οντότητα, όπως η σχέση που υφίσταται μεταξύ ενός επαγγελματία πάροχου υπηρεσιών και ενός από τους σημαντικούς πελάτες του.

2.2 ΟΦΕΛΗ

Μια οντότητα εκτίθεται, ή έχει δικαιώματα, σε κυμαινόμενα οφέλη από τη συμμετοχή της με μια οντότητα που αξιολογείται για έλεγχο, όταν τα οφέλη που επιδιώκει από τη συμμετοχή της έχουν τη δυνατότητα να διαφέρουν ως αποτέλεσμα της απόδοσης της άλλης οντότητας. Τα οφέλη στα οποία μια οντότητα εκτίθεται ή έχει δικαιώματα, από τη συμμετοχή της με μια οντότητα που αξιολογείται για έλεγχο, μπορεί να είναι οικονομικά ή / και μη οικονομικά.

2.2.1 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΟΦΕΛΗ

Τα οικονομικά οφέλη περιλαμβάνουν αποδόσεις επενδύσεων, όπως μερίσματα ή παρόμοιες διανομές. Παραδείγματα οικονομικών οφελών που μπορεί να λάβει μια οντότητα από τη συμμετοχή της σε άλλη οντότητα είναι:

- (α) Μερίσματα, μεταβλητοί τόκοι σε χρεωστικούς τίτλους, άλλες διανομές οικονομικών οφελών,
- (β) Έκθεση σε αυξήσεις ή μειώσεις της αξίας μιας επένδυσης σε άλλη οντότητα,
- (γ) Έκθεση σε απώλειες από συμφωνίες παροχής οικονομικής υποστήριξης, συμπεριλαμβανομένης της οικονομικής υποστήριξης για μεγάλα έργα,
- (δ) Εξοικονόμηση κόστους (π.χ. εάν μια οντότητα θα επιτύχει οικονομίες κλίμακας ή συνέργειες συνδυάζοντας τις λειτουργίες ή τα περιουσιακά στοιχεία της άλλης οντότητας με τις δικές της δραστηριότητες ή περιουσιακά στοιχεία),
- (ε) Υπολειπόμενα συμφέροντα στα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της άλλης οντότητας κατά την εκκαθάριση της,
- (στ) Άλλα ανοίγματα σε κυμαινόμενα οφέλη που δεν είναι διαθέσιμα σε άλλες οντότητες.

Η οντότητα αξιολογεί εάν τα οφέλη από άλλη οντότητα είναι κυμαινόμενα και το βαθμό μεταβλητότητας με βάση την ουσία του διακανονισμού και ανεξάρτητα από τη νομική μορφή των οφελών. Για παράδειγμα, μια οντότητα μπορεί να διατηρεί ένα ομόλογο με πληρωμές σταθερού τόκου. Οι σταθερές πληρωμές τόκων θεωρούνται κυμαινόμενα οφέλη για τους σκοπούς αυτής της λογιστικής πολιτικής, επειδή υπόκεινται σε κίνδυνο αθέτησης και εκθέτουν την οντότητα στον πιστωτικό κίνδυνο του εκδότη του ομολόγου. Το ποσό της μεταβλητότητας (δηλαδή πόσο κυμαινόμενα είναι αυτά τα οφέλη) εξαρτάται από τον πιστωτικό κίνδυνο του ομολόγου. Ομοίως, τα τέλη σταθερής απόδοσης για τη διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων μιας άλλης οντότητας είναι κυμαινόμενη οφέλη, επειδή εκθέτουν την οντότητα στον κίνδυνο απόδοσης της άλλης οντότητας. Το ποσό της μεταβλητότητας εξαρτάται από την ικανότητα της άλλης οντότητας να παράγει επαρκή έσοδα για να πληρώσει το τέλος.

2.2.2 ΜΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΟΦΕΛΗ

Τα μη οικονομικά οφέλη περιλαμβάνουν πλεονεκτήματα που προκύπτουν από σπάνιους πόρους που δεν επιμετρούνται με χρηματοοικονομικούς όρους και οικονομικά οφέλη που λαμβάνονται απευθείας από τους αποδέκτες υπηρεσιών της οντότητας. Μη οικονομικά οφέλη μπορεί να προκύψουν όταν οι δραστηριότητες μιας άλλης οντότητας συμφωνούν με τους στόχους της οντότητας και υποστηρίζουν την οντότητα στην επίτευξη των στόχων της. Τέτοιες δραστηριότητες μπορούν να αναληφθούν εθελοντικά ή η οντότητα μπορεί να έχει την εξουσία να κατευθύνει την άλλη οντότητα να αναλάβει αυτές τις δραστηριότητες. Τα μη οικονομικά οφέλη μπορούν επίσης να προκύψουν όταν δύο οντότητες έχουν συμπληρωματικούς στόχους, δηλαδή οι στόχοι μιας οντότητας προσθέτουν και να συμπληρώνουν τους στόχους της άλλης οντότητας. Παραδείγματα μη οικονομικών οφελών είναι τα ακόλουθα:

- (α) Η ικανότητα να επωφεληθεί η οντότητα από την εξειδικευμένη γνώση άλλης οντότητας,
- (β) Η αξία για την οντότητα από την ανάληψη δραστηριοτήτων από την άλλη οντότητα, οι οποίες βοηθούν την οντότητα στην επίτευξη των στόχων της,
- (γ) Βελτιωμένα αποτελέσματα,
- (δ) Αποτελεσματικότερη απόδοση αποτελεσμάτων,
- (ε) Πιο αποτελεσματική ή αποδοτική παραγωγή και παράδοση αγαθών και υπηρεσιών,
- (στ) Έχοντας ένα περιουσιακό στοιχείο και σχετικές υπηρεσίες διαθέσιμες νωρίτερα από ό, τι διαφορετικά θα συνέβαινε,
- (ζ) Έχοντας υψηλότερο επίπεδο ποιότητας υπηρεσιών από ό, τι διαφορετικά θα συνέβαινε.

Η οντότητα αξιολογεί εάν τα οφέλη από άλλη οντότητα είναι κυμαινόμενα και το βαθμό μεταβλητότητας τους με βάση την ουσία του διακανονισμού και ανεξάρτητα από τη νομική μορφή των οφελών. Για παράδειγμα, μια οντότητα μπορεί να λάβει οφέλη ως αποτέλεσμα των δραστηριοτήτων μιας άλλης οντότητας, η οποία προωθεί τους στόχους της. Τα οφέλη μπορεί να είναι κυμαινόμενα οφέλη για τους σκοπούς αυτής της λογιστικής πολιτικής, επειδή ενδέχεται να εκθέσουν την οντότητα στον κίνδυνο απόδοσης της άλλης οντότητας. Εάν η άλλη οντότητα δεν ήταν σε θέση να εκτελέσει αυτές τις δραστηριότητες, τότε η οντότητα ενδέχεται να επιβαρυνόταν με πρόσθετα κόστη, είτε αναλαμβάνοντας η ίδια τις δραστηριότητες αυτές, είτε παρέχοντας πρόσθετα κεφάλαια ή άλλες μορφές βοήθειας για να επιτρέψει στην άλλη οντότητα να συνεχίσει να παρέχει αυτές τις δραστηριότητες.

2.3 ΣΥΝΔΕΣΗ ΜΕΤΑΞΥ ΕΞΟΥΣΙΑΣ ΚΑΙ ΟΦΕΛΩΝ

2.3.1 ΓΕΝΙΚΑ

Μια οντότητα ελέγχει μια άλλη οντότητα εάν έχει όχι μόνο την εξουσία επί της οντότητας που αξιολογείται για έλεγχο και έκθεση ή δικαιώματα σε κυμαινόμενα οφέλη από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα, αλλά έχει επίσης τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει την εξουσία της για να επηρεάσει τη φύση ή το ποσό των οφελών από τη συμμετοχή της με την οντότητα που αξιολογείται για έλεγχο.

Μια οντότητα με δικαιώματα λήψης αποφάσεων καθορίζει εάν είναι εντολέας ή αντιπρόσωπος. Μια οντότητα θα καθορίσει επίσης εάν μια άλλη οντότητα με δικαιώματα λήψης αποφάσεων ενεργεί ως εντολέας της οντότητας. Ένας αντιπρόσωπος είναι ένα συμβαλλόμενο μέρος που δεσμεύεται να ενεργεί κυρίως για λογαριασμό και προς όφελος άλλου ή άλλων συμβαλλομένων μερών (οι εντολείς) και επομένως **δεν ελέγχει** την άλλη οντότητα όταν ασκεί εξουσία λήψης αποφάσεων. Επομένως, μερικές φορές η εξουσία

ενός εντολέα μπορεί να διατηρείται και να ασκείται από έναν αντιπρόσωπο, αλλά για λογαριασμό του εντολέα.

2.3.2 ΚΑΤ' ΕΞΟΥΣΙΟΔΟΤΗΣΗ ΕΞΟΥΣΙΑ

Οι οντότητες του δημόσιου τομέα είναι συχνά υπεύθυνες για την εφαρμογή της κυβερνητικής πολιτικής. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μπορεί να έχουν την εξουσία να ενεργούν από μόνες τους, σε άλλες περιπτώσεις να ενεργούν ως αντιπρόσωποι υπουργού ή άλλης οντότητας. Για παράδειγμα:

- (α) Μια κυβερνητική υπηρεσία, η οποία εξουσιοδοτείται από έναν Υπουργό να ενεργεί για λογαριασμό του Υπουργού, μπορεί να ενεργεί αποκλειστικά ως αντιπρόσωπος του υπεύθυνου Υπουργού σε σχέση με άλλη οντότητα. Σε τέτοιες περιπτώσεις το τμήμα δεν θα ελέγχει την άλλη οντότητα και δεν θα την ενοποιεί.
- (β) Μια κυβερνητική υπηρεσία μπορεί να λειτουργεί υπό εξουσιοδότηση Υπουργού. Η υπηρεσία χρησιμοποιεί τη δική της διακριτική ευχέρεια για τη λήψη αποφάσεων και τη λήψη μέτρων και δεν υπόκειται σε οδηγίες από τον Υπουργό. Σε τέτοιες περιπτώσεις το τμήμα ενεργεί από μόνο του και θα πρέπει να εφαρμόσει τις άλλες απαιτήσεις αυτής της λογιστικής πολιτικής για να προσδιορίσει εάν ελέγχει μια άλλη οντότητα. Το εύρος της εξουσίας λήψης αποφάσεων του τμήματος έναντι της άλλης οντότητας θα ήταν ένας σημαντικός παράγοντας για να διευκρινιστεί κατά πόσο το τμήμα ενεργεί ως αντιπρόσωπος ή ως εντολέας.
- (γ) Μια οντότητα μπορεί να δημιουργήσει καταπίστευμα για την εκτέλεση συγκεκριμένων δραστηριοτήτων και να διορίσει διαχειριστή. Ο διαχειριστής είναι υπεύθυνος για τη λήψη αποφάσεων σχετικά με τις χρηματοδοτικές και λειτουργικές δραστηριότητες του καταπιστεύματος σύμφωνα με την πράξη καταπιστεύματος. Εάν η οντότητα μπορεί να αντικαταστήσει τον διαχειριστή κατά τη διακριτική της ευχέρεια, η οντότητα θα πρέπει να εκτιμήσει εάν ελέγχει το καταπίστευμα δεδομένου ότι, για παράδειγμα, θα εκτίθεται, ή θα έχει δικαιώματα, σε κυμαινόμενα οφέλη όσον αφορά τον βαθμό στον οποίο οι στόχοι της επιτυγχάνονται ή προωθούνται μέσω των δραστηριοτήτων του καταπιστεύματος.

Μια οντότητα μπορεί να εκχωρήσει την εξουσία λήψης αποφάσεων της σε έναν αντιπρόσωπο για ορισμένα ζητήματα ή για όλες τις σχετικές δραστηριότητες. Όταν αξιολογεί κατά πόσον ελέγχει μια άλλη οντότητα, η οντότητα αντιμετωπίζει τα δικαιώματα λήψης αποφάσεων που ανατίθενται στον αντιπρόσωπό της σαν να κατέχονταν άμεσα από την οντότητα. Σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν περισσότεροι από ένας εντολείς, καθένας από τους εντολείς αξιολογούν εάν έχουν εξουσία επί της οντότητας, λαμβάνοντας υπόψη τις απαιτήσεις της παραγράφου 2.1 αυτής της λογιστικής πολιτικής.

2.3.3 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΤΑ ΠΟΣΟ Ο ΕΠΙΚΕΦΑΛΗΣ ΛΗΨΗΣ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΕΙΝΑΙ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ Ή ΕΝΤΟΛΕΑΣ

Ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων λαμβάνει υπόψη όλους τους παρακάτω παράγοντες για να προσδιορίσει κατά πόσο είναι αντιπρόσωπος ή εντολέας:

- (α) Το πεδίο της εξουσίας λήψης αποφάσεων που έχει έναντι της άλλης οντότητας, λαμβάνοντας υπόψη:
 - I. τις δραστηριότητες που επιτρέπονται σύμφωνα με τις συμφωνίες λήψης αποφάσεων και καθορίζονται από το νόμο, και
 - II. τη διακριτική ευχέρεια που έχει ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων κατά τη λήψη αποφάσεων σχετικά με αυτές τις δραστηριότητες.
- (β) Τα δικαιώματα που κατέχονται από άλλα μέρη. Ουσιώδη δικαιώματα που κατέχονται από άλλα μέρη ενδέχεται να επηρεάσουν την ικανότητα του υπεύθυνου λήψης αποφάσεων να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες άλλης οντότητας. Η ουσιαστική αφαίρεση (δικαίωμα αφαίρεσης του λήπτη αποφάσεων χωρίς αιτία) ή άλλα δικαιώματα μπορεί να υποδηλώνουν ότι ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων είναι αντιπρόσωπος.
- (γ) Η αμοιβή την οποία δικαιούται σύμφωνα με τις συμφωνίες αμοιβών. Όσο μεγαλύτερο είναι το μέγεθος και η μεταβλητότητα της αμοιβής του υπεύθυνου λήψης αποφάσεων σε σχέση με τα οφέλη που αναμένονται από τις δραστηριότητες της άλλης οντότητας, τόσο μεγαλύτερη είναι η πιθανότητα ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων να είναι ο εντολέας. Θα πρέπει επίσης να εξεταστεί εάν οι όροι, οι προϋποθέσεις ή τα ποσά που περιλαμβάνονται στη συμφωνία αμοιβής είναι σύμφωνες με την αγορά.
- (δ) Η έκθεση του υπεύθυνου λήψης αποφάσεων στη μεταβλητότητα των οφελών από άλλα συμφέροντα που κατέχει στην άλλη οντότητα. Η κατοχή άλλων συμφερόντων σε άλλη οντότητα υποδηλώνει ότι ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων μπορεί να είναι εντολέας. Κατά την αξιολόγηση της έκθεσής του σε μεταβολή των οφελών από άλλα συμφέροντα που κατέχει στην άλλη οντότητα (π.χ. επενδύσεις σε άλλη οντότητα ή παροχή εγγυήσεων σχετικά με την απόδοση της άλλης οντότητας), ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων λαμβάνει υπόψη τα ακόλουθα:
 - I. Όσο μεγαλύτερο είναι το μέγεθος και η μεταβλητότητα που συνδέεται με τα οικονομικά του συμφέροντα, λαμβάνοντας υπόψη τις αμοιβές και τα άλλα συμφέροντα συνολικά, τόσο πιθανότερο να είναι ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων εντολέας.
 - II. Εάν η έκθεσή του σε μεταβλητότητα οφελών είναι διαφορετική από εκείνη των άλλων οντοτήτων που λαμβάνουν οφέλη από την οντότητα που αξιολογείται για έλεγχο και, εάν ναι, εάν αυτό μπορεί να επηρεάσει τις ενέργειές του. Για

παράδειγμα, αυτό μπορεί να συμβαίνει όταν ο υπεύθυνος λήψης αποφάσεων παρέχει μορφές πιστωτικής αναβάθμισης σε άλλη οντότητα.

Παραδείγματα περιλαμβάνονται στις παραγράφους 10 (α) - 10 (β) του Παραρτήματος 2.

3. ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

«Οι οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας στις οποίες 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 καταρτίζονται ως εκείνες μιας ενιαίας οικονομικής οντότητας» (ΔΛΠΔΤ 35)

3.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Μια οντότητα που είναι ελέγχουσα οντότητα παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, εκτός εάν πληροί **όλες** τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

1. Είναι η ίδια ελεγχόμενη οντότητα και οι ανάγκες πληροφόρησης των χρηστών καλύπτονται από τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της ελέγχουσας της οντότητας και όλοι οι ιδιοκτήτες της, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που δεν έχουν δικαίωμα ψήφου, έχουν ενημερωθεί και δεν αντιτίθενται η οντότητα να μην παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις,
2. Οι χρεωστικοί ή συμμετοχικοί τίτλοι της οντότητας δεν διαπραγματεύονται σε δημόσια αγορά,
3. Δεν υπέβαλε, ούτε βρίσκεται στη διαδικασία υποβολής, των οικονομικών της καταστάσεων σε επιτροπή κεφαλαιαγοράς ή σε άλλη ρυθμιστική αρχή προκειμένου να εκδώσει τίτλους οποιασδήποτε κατηγορίας για διαπραγμάτευση σε δημόσια αγορά, και
4. Η τελική ή οποιαδήποτε ενδιάμεση ελέγχουσα οντότητα ετοιμάζει οικονομικές καταστάσεις που είναι διαθέσιμες για δημόσια χρήση και συμμορφώνονται με τα ΔΛΠΔΤ, στις οποίες οι ελεγχόμενες οντότητες ενοποιούνται ή επιμετρούνται στη δίκαιη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος σύμφωνα με την παρούσα λογιστική πολιτική.

Μια ελέγχουσα οντότητα που είναι μια επενδυτική οντότητα δεν θα παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις εάν απαιτείται, σύμφωνα με την παράγραφο 4

αυτής της λογιστικής πολιτικής, να επιμετρά όλες τις ελεγχόμενες οντότητες της στην δίκαιη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος.

3.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

Η ενοποίηση ελεγχόμενης οντότητας αρχίζει από την ημερομηνία που η οντότητα αποκτά τον έλεγχο της άλλης οντότητας και παύει όταν η οντότητα χάνει τον έλεγχο της άλλης οντότητας.

Μια ελέγχουσα οντότητα ετοιμάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις χρησιμοποιώντας ομοιόμορφες λογιστικές πολιτικές για παρόμοιες συναλλαγές και άλλα γεγονότα σε παρόμοιες περιστάσεις.

3.2.1 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΕΝΟΠΟΙΗΣΗΣ

Στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις γίνεται:

- (α) Ενοποίηση παρόμοιων στοιχείων ενεργητικού, παθητικού, καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων, εσόδων, εξόδων και ταμειακών ροών της ελέγχουσας οντότητας με εκείνα των ελεγχόμενων οντοτήτων της.
- (β) Συμψηφισμός (εξάλειψη) της λογιστικής αξίας της επένδυσης της ελέγχουσας οντότητας σε κάθε ελεγχόμενη οντότητα και του τμήματος της ελέγχουσας οντότητας επί των καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων κάθε ελεγχόμενης οντότητας (η λογιστική αντιμετώπιση οποιασδήποτε σχετικής υπεραξίας εξετάζεται στη λογιστική πολιτική για «Συνδυασμούς Δημόσιου Τομέα»).
- (γ) Εξάλειψη των περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων, εσόδων, εξόδων και ταμειακών ροών που σχετίζονται με συναλλαγές μεταξύ οντοτήτων της οντότητας.

3.2.2 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ

Οι οικονομικές καταστάσεις της ελέγχουσας οντότητας και των ελεγχόμενων οντοτήτων της που χρησιμοποιούνται για την ετοιμασία των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να καταρτίζονται κατά την ίδια ημερομηνία αναφοράς.

Όταν το τέλος της περιόδου αναφοράς της ελέγχουσας οντότητας είναι διαφορετικό από εκείνο μιας ελεγχόμενης οντότητας, η ελέγχουσα οντότητα χρησιμοποιεί τις πιο πρόσφατες οικονομικές καταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας, προσαρμοσμένες για τις επιπτώσεις σημαντικών συναλλαγών ή γεγονότων που συνέβησαν μεταξύ της

ημερομηνίας αυτών των οικονομικών καταστάσεων και της ημερομηνίας των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων.

3.2.3 ΜΗ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗ

Μια ελέγχουσα οντότητα παρουσιάζει τη μη ελεγχόμενη συμμετοχή στην ενοποιημένη κατάσταση οικονομικής θέσης εντός καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων, ξεχωριστά από τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια των ιδιοκτητών της ελέγχουσας οντότητας.

Η οντότητα κατανέμει:

- (α) το πλεόνασμα ή το έλλειμμα και κάθε κέρδος ή ζημία που αναγνωρίζεται απευθείας στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια στους ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας και στη μη ελεγχόμενη συμμετοχή,
- (β) το συνολικό ποσό που αναγνωρίζεται στην κατάσταση μεταβολών των καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων στους ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας και στη μη ελεγχόμενη συμμετοχή, ακόμη και αν αυτό οδηγεί τη μη ελεγχόμενη συμμετοχή σε έλλειμμα.

Όταν το ποσοστό των καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων που κατέχονται από τη μη ελεγχόμενη συμμετοχή αλλάζει, μια οντότητα προσαρμόζει τις λογιστικές αξίες των ελεγχόμενων και μη ελεγχόμενων συμμετοχών ώστε να αντικατοπτρίζουν τις αλλαγές στα σχετικά συμφέροντά τους στην ελεγχόμενη οντότητα. Η οντότητα θα αναγνωρίσει απευθείας στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ του ποσού με το οποίο προσαρμόζεται η μη ελεγχόμενη συμμετοχή και της δίκαιης αξίας του ανταλλάγματος που καταβλήθηκε ή ελήφθη, και θα την κατανέμει στους ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας.

3.2.4 ΑΠΩΛΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Εάν μια ελέγχουσα οντότητα χάσει τον έλεγχο μιας ελεγχόμενης οντότητας, η ελέγχουσα οντότητα:

- (α) Διαγράφει τα περιουσιακά στοιχεία (συμπεριλαμβανομένης τυχόν υπεραξίας) και τις υποχρεώσεις της πρώην ελεγχόμενης οντότητας από την ενοποιημένη κατάσταση οικονομικής θέσης στις λογιστικές αξίες τους, την ημερομηνία κατά την οποία χάνεται ο έλεγχος,
- (β) Διαγράφει τη λογιστική αξία οποιωνδήποτε μη ελεγχόμενων συμμετοχών στην προηγούμενη ελεγχόμενη οντότητα κατά την ημερομηνία απώλειας του ελέγχου (συμπεριλαμβανομένου οποιουδήποτε κέρδους ή ζημίας που αναγνωρίστηκε απευθείας στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια και κατανεμήθηκε σε αυτές),

- (γ) Αναγνωρίζει οποιαδήποτε επένδυση τυχόν διατηρείται στην προηγουμένως ελεγχόμενη οντότητα και στη συνέχεια αναγνωρίζει τυχόν ποσά που οφείλονται από ή προς την προηγουμένως ελεγχόμενη οντότητα σύμφωνα με τις σχετικές λογιστικές πολιτικές. Το διατηρηθέν δικαίωμα θα επιμετρείται εκ νέου στην δίκαιη αξία, την ημερομηνία κατά την οποία χάθηκε ο έλεγχος. Η αναμετρηθείσα αξία, την ημερομηνία απώλειας του ελέγχου, θεωρείται ως η δίκαιη αξία κατά την αρχική αναγνώριση ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα» ή το κόστος της αρχικής αναγνώρισης μιας επένδυσης σε συνδεδεμένη οντότητα ή κοινοπραξία, εάν εφαρμόζεται,
- (δ) Αναγνωρίζει το κέρδος ή τη ζημία που σχετίζεται με την απώλεια ελέγχου του προηγουμένως ελεγχόμενου συμφέροντος, και
- (ε) Αναγνωρίζει όλα τα ποσά που είχαν προηγουμένως αναγνωριστεί απευθείας στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια σε σχέση με αυτήν την ελεγχόμενη οντότητα στην ίδια βάση που θα απαιτούνταν, εάν η ελέγχουσα οντότητα είχε διαθέσει απευθείας τα σχετιζόμενα περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις. Για παράδειγμα, εάν ένα πλεόνασμα επανεκτίμησης που είχε προηγουμένως αναγνωριστεί απευθείας στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια θα μεταφερόταν απευθείας στο συσσωρευμένο πλεόνασμα / έλλειμμα κατά τη διάθεση του περιουσιακού στοιχείου, η ελέγχουσα οντότητα θα μεταφέρει το πλεόνασμα επανεκτίμησης απευθείας στο συσσωρευμένο πλεόνασμα / έλλειμμα, όταν χάσει τον έλεγχο της ελεγχόμενης οντότητας.

Σε περίπτωση που μια ελέγχουσα οντότητα χάσει τον έλεγχο μιας ελεγχόμενης οντότητας σε δύο ή περισσότερες διευθετήσεις (συναλλαγές), ενδέχεται οι πολλαπλές διευθετήσεις να πρέπει να λογιστικοποιηθούν ως μία μόνο συναλλαγή. Για να προσδιορίσει εάν συμβαίνει αυτό, η ελέγχουσα οντότητα λαμβάνει υπόψη όλους τους όρους και τις προϋποθέσεις των συμφωνιών και τις οικονομικές επιπτώσεις τους. Ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα δείχνουν ότι η ελέγχουσα οντότητα θα πρέπει να λογιστικοποιήσει τις πολλαπλές διευθετήσεις ως μία συναλλαγή:

- (α) Συμφωνούνται ταυτόχρονα ή συσχετίζονται μεταξύ τους.
- (β) Αποτελούν μια μεμονωμένη συναλλαγή που έχει σχεδιαστεί για να επιτύχει ένα συνολικό εμπορικό αποτέλεσμα.
- (γ) Η πραγματοποίηση μιας εκ των διευθετήσεων εξαρτάται από την πραγματοποίηση τουλάχιστον ακόμα μιας διευθέτησης.
- (δ) Μια διευθέτηση, εάν εξεταστεί από μόνη της δεν δικαιολογείται οικονομικά, αλλά δικαιολογείται οικονομικά εάν εξεταστεί μαζί με άλλες διευθετήσεις. Για παράδειγμα, η διάθεση μιας επένδυσης τιμολογείται σε τιμή πιο κάτω από αυτή της αγοράς και αντισταθμίζεται από μια μεταγενέστερη διάθεση σε τιμή πάνω από αυτή της αγοράς.

3.3 ΈΛΕΓΧΟΣ ΚΑΘΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Μια οντότητα θα εξετάσει εάν αντιμετωπίζει ένα τμήμα άλλης οντότητας ως θεωρούμενη ξεχωριστή οντότητα και, εάν ναι, εάν ελέγχει αυτή τη ξεχωριστή οντότητα.

Μια οντότητα θα αντιμετωπίζει ένα τμήμα μιας άλλης οντότητας ως θεωρούμενη ξεχωριστή οντότητα, εάν και μόνο εάν, πληρείται η ακόλουθη προϋπόθεση:

Τα συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία της άλλης οντότητας (και οι σχετικές πιστωτικές ενισχύσεις, εάν υπάρχουν) είναι η μόνη πηγή πληρωμής για συγκεκριμένες υποχρεώσεις ή συγκεκριμένα άλλα συμφέροντα της άλλης οντότητας. Μέρη, εκτός από εκείνα με την συγκεκριμένη ευθύνη, δεν έχουν δικαιώματα ή υποχρεώσεις που σχετίζονται με τα συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία ή με τις υπόλοιπες ταμειακές ροές από τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία. Στην ουσία, κανένα από τα οφέλη από τα συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί από το υπόλοιπο τμήμα της άλλης οντότητας και καμία από τις υποχρεώσεις της θεωρούμενης ξεχωριστής οντότητας δεν είναι πληρωτέα από τα περιουσιακά στοιχεία του υπολοίπου της άλλης οντότητας. Ως εκ τούτου, στην ουσία, όλα τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις και τα ίδια κεφάλαια αυτής της θεωρούμενης ξεχωριστής οντότητας διαχωρίζονται από τη συνολική άλλη οντότητα. Μια τέτοια θεωρούμενη ξεχωριστή οντότητα ονομάζεται «σιλό».

Όταν πληρείται η παραπάνω προϋπόθεση, μια οντότητα θα προσδιορίσει τις δραστηριότητες που επηρεάζουν σημαντικά τα οφέλη της θεωρούμενης ξεχωριστής οντότητας και τον τρόπο με τον οποίο αυτές οι δραστηριότητες κατευθύνονται προκειμένου να εκτιμηθεί εάν έχει τον έλεγχο αυτού του τμήματος της άλλης οντότητας.

Εάν η οντότητα ελέγχει τη θεωρούμενη ξεχωριστή οντότητα, η οντότητα θα ενοποιήσει αυτό το τμήμα της άλλης οντότητας. Σε αυτήν την περίπτωση, άλλα μέρη εξαιρούν αυτό το τμήμα της άλλης οντότητας κατά την αξιολόγηση του ελέγχου και της ενοποίησης της άλλης οντότητας.

3.4 ΣΥΝΕΧΗΣ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ

Μια οντότητα θα επανεξετάσει εάν ελέγχει μια άλλη οντότητα εάν γεγονότα και περιστάσεις υποδεικνύουν ότι υπάρχουν αλλαγές σε ένα ή περισσότερα από τα τρία στοιχεία ελέγχου που αναφέρονται στην παράγραφο 2 αυτής της λογιστικής πολιτικής.

4. ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΑΠΑΙΤΗΣΗ ΔΙΚΑΙΗΣ ΑΞΙΑΣ

Μια επενδυτική οντότητα επιμετρά μια επένδυση σε ελεγχόμενη οντότητα στη δίκαιη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος, σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα».

Μια επενδυτική οντότητα δεν θα ενοποιήσει τις ελεγχόμενες οντότητες της, ούτε θα εφαρμόσει τη λογιστική πολιτική «Συνδυασμοί Δημόσιου Τομέα», όταν αποκτά τον έλεγχο μιας άλλης οντότητας, εκτός εάν η επενδυτική οντότητα έχει ελεγχόμενη οντότητα που δεν είναι η ίδια επενδυτική οντότητα και της οποίας οι κύριοι σκοποί και δραστηριότητες είναι η παροχή υπηρεσιών που σχετίζονται με τις επενδυτικές δραστηριότητες της επενδυτικής οντότητας. Σε μια τέτοια περίπτωση η επενδυτική οντότητα ενοποιεί την ελεγχόμενη οντότητα σύμφωνα με την παράγραφο 3.2 της παρούσας λογιστικής πολιτικής και εφαρμόζει τις απαιτήσεις της λογιστικής πολιτικής «Συνδυασμοί Δημόσιου Τομέα» κατά την απόκτηση οποιασδήποτε τέτοιας ελεγχόμενης οντότητας.

Μια ελέγχουσα οντότητα μιας επενδυτικής οντότητας που δεν είναι η ίδια μια επενδυτική οντότητα παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες:

1. επιμετρά τις επενδύσεις μιας ελεγχόμενης επενδυτικής οντότητας στην δίκαιη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα» και
2. ενοποιεί τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις και έσοδα και έξοδα της ελεγχόμενης επενδυτικής οντότητας σύμφωνα με την παράγραφο 3.2 αυτής της λογιστικής πολιτικής.

4.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΑΝ Η ΟΝΤΟΤΗΤΑ ΕΙΝΑΙ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΗ ΟΝΤΟΤΗΤΑ

Ο ορισμός μιας επενδυτικής οντότητας αποτελείται από τρία στοιχεία:

1. Αριθμός επενδυτών,
2. Σκοπός της οντότητας, και
3. Επιμέτρηση δίκαιης αξίας.

4.1.1 ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΠΕΝΔΥΤΩΝ

(α) Μια επενδυτική οντότητα δύναται να έχει αρκετούς επενδυτές που συγκεντρώνουν τα κεφάλαιά τους για να αποκτήσουν πρόσβαση σε υπηρεσίες διαχείρισης

επενδύσεων και επενδυτικές ευκαιρίες στις οποίες ενδέχεται να μην είχαν πρόσβαση μεμονωμένα. Ωστόσο, στο δημόσιο τομέα, μια επενδυτική οντότητα μπορεί να σχηματιστεί από, ή για, μία μόνο ελέγχουσα οντότητα που εκπροσωπεί ή υποστηρίζει τα συμφέροντα μιας ευρύτερης ομάδας επενδυτών (π.χ. συνταξιοδοτικό ταμείο, κρατικό επενδυτικό ταμείο ή καταπίστευμα).

- (β) Οι επενδυτές μιας επενδυτικής οντότητας θα έχουν συχνά δικαιώματα ιδιοκτησίας με τη μορφή συμμετοχικών δικαιωμάτων ή παρόμοιων συμφερόντων (π.χ. συμφέροντα εταιρικής σχέσης), στα οποία αποδίδονται αναλογικά μερίδια των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της επενδυτικής οντότητας. Η ύπαρξη διαφορετικών κατηγοριών επενδυτών, ορισμένοι από τους οποίους έχουν δικαιώματα μόνο για μια συγκεκριμένη επένδυση ή ομάδα επενδύσεων, ή που έχουν διαφορετικά αναλογικά μερίδια των καθαρών περιουσιακών στοιχείων, δεν αποκλείει το ενδεχόμενο η οντότητα να είναι επενδυτική.

4.1.2 ΣΚΟΠΟΣ

1. Απόδειξη σκοπού

Ο σκοπός μιας επενδυτικής οντότητας, όπως ορίζεται σε αυτή τη λογιστική πολιτική, είναι να επενδύει αποκλειστικά για αποδόσεις από ανατίμηση κεφαλαίου, έσοδα από επενδύσεις (όπως μερίσματα ή παρόμοιες διανομές, τόκοι ή έσοδα από ενοίκια) ή και τα δύο. Ο σκοπός μιας επενδυτικής οντότητας μπορεί να τεκμηριωθεί από έγγραφα που υποδεικνύουν τους επενδυτικούς στόχους της οντότητας, όπως για παράδειγμα το έγγραφο εντολής, το καταστατικό, το μνημόνιο προσφοράς, δημοσιεύσεις που διανέμονται από την οντότητα και άλλα εταιρικά έγγραφα.

Μια οντότητα που έχει επιπρόσθετους στόχους που δεν συνάδουν με τον σκοπό μιας επενδυτικής οντότητας **δεν** θα πληροί τον ορισμό μιας επενδυτικής οντότητας. Για παράδειγμα:

- (α) Ένας επενδυτής του οποίου στόχος είναι η από κοινού ανάπτυξη, παραγωγή ή εμπορία προϊόντων με τους επενδυτές του. Η οντότητα θα κερδίσει αποδόσεις από την ανάπτυξη, την παραγωγή ή την εμπορία καθώς και από τις επενδύσεις της,
- (β) Ένας επενδυτής του οποίου οι στόχοι απαιτούν όπως ευθυγραμμιστεί με τις οικονομικές, κοινωνικές ή περιβαλλοντικές πολιτικές άλλης οντότητας. Για παράδειγμα, εάν απαιτείται από μια οντότητα να ευθυγραμμίσει τις επενδυτικές της πολιτικές με άλλους στόχους, όπως την κατοχή ορισμένων επιχειρήσεων ή τη βελτίωση των αποτελεσμάτων απασχόλησης σε μια περιοχή, και
- (γ) Ένας επενδυτής του οποίου οι μεμονωμένες επενδυτικές αποφάσεις πρέπει να επικυρωθούν ή να εγκριθούν από μια ελέγχουσα οντότητα ή που απαιτείται να ακολουθήσει την κατεύθυνση μιας ελέγχουσας οντότητας. Τέτοιες επικυρώσεις,

εγκρίσεις ή αποφάσεις ενδέχεται να είναι ασυνεπείς με τον σκοπό μιας επενδυτικής οντότητας.

Μια επενδυτική οντότητα ενδέχεται να μπορεί να αποδείξει ότι σκοπός της είναι να επενδύσει κεφάλαια για ανατίμηση κεφαλαίου, έσοδα από επενδύσεις ή και τα δύο με διάφορους τρόπους. Ένας τρόπος είναι μέσω της κατοχής αρκετών επενδύσεων με στόχο τη διασπορά κινδύνου και τη μεγιστοποίηση των αποδόσεων. Μια οντότητα μπορεί να κατέχει ένα χαρτοφυλάκιο επενδύσεων άμεσα ή έμμεσα, για παράδειγμα διατηρώντας μία μόνο επένδυση σε μια άλλη επενδυτική οντότητα που η ίδια κατέχει πολλές επενδύσεις.

Η κατοχή μόνο μιας μεμονωμένης επένδυσης δεν αποκλείει μια οντότητα από το να πληροί τον ορισμό της επενδυτικής οντότητας. Για παράδειγμα, μια επενδυτική οντότητα μπορεί να κατέχει μόνο μία επένδυση όταν η οντότητα:

- (α) Βρίσκεται στην περίοδο έναρξης των εργασιών της και δεν έχει εντοπίσει ακόμη κατάλληλες επενδύσεις και, ως εκ τούτου, δεν έχει ακόμη εκτελέσει το επενδυτικό της σχέδιο για την απόκτηση αρκετών επενδύσεων,
- (β) Δεν έχει πραγματοποιήσει ακόμη άλλες επενδύσεις για να αντικαταστήσει αυτές που έχει διαθέσει,
- (γ) Δημιουργήθηκε για να συγκεντρώνει κεφάλαια επενδυτών για να τα επενδύσει σε μία μόνο επένδυση, η οποία δεν ήταν προσβάσιμη από μεμονωμένους επενδυτές (π.χ. όταν η απαιτούμενη ελάχιστη επένδυση είναι πολύ υψηλή για έναν μεμονωμένο επενδυτή), ή
- (δ) Βρίσκεται σε διαδικασία διάλυσης.

2. Υπηρεσίες και δραστηριότητες που σχετίζονται με την επένδυση

Μια επενδυτική οντότητα μπορεί να παρέχει επενδυτικές υπηρεσίες (π.χ. επενδυτικές συμβουλευτικές υπηρεσίες, διαχείριση επενδύσεων, επενδυτική υποστήριξη και διοικητικές υπηρεσίες), είτε άμεσα είτε μέσω ελεγχόμενης οντότητας, σε τρίτους καθώς και στην ελέγχουσα οντότητα ή άλλους επενδυτές, ακόμη και αν αυτές οι δραστηριότητες είναι σημαντικές για την οντότητα, υπό την προϋπόθεση ότι η οντότητα εξακολουθεί να πληροί τον ορισμό μιας επενδυτικής οντότητας.

Μια επενδυτική οντότητα μπορεί επίσης να συμμετέχει στις ακόλουθες επενδυτικές δραστηριότητες, είτε άμεσα είτε μέσω ελεγχόμενης οντότητας, εάν αυτές οι δραστηριότητες αναλαμβάνονται για τη μεγιστοποίηση της απόδοσης της επένδυσης (ανατίμηση κεφαλαίου ή έσοδα από επενδύσεις) από τους επενδυτές της και δεν αντιπροσωπεύουν μια ξεχωριστή ουσιαστική πηγή εσόδων προς την επενδυτική οντότητα:

- (α) Παροχή υπηρεσιών διαχείρισης και στρατηγικών συμβουλών σε έναν επενδυτή, και

(β) Παροχή οικονομικής υποστήριξης σε έναν επενδυτή, όπως δάνειο, δέσμευση κεφαλαίου ή εγγύηση.

Εάν μια επενδυτική οντότητα έχει ελεγχόμενη οντότητα που δεν είναι επενδυτική οντότητα και της οποίας ο κύριος σκοπός και οι δραστηριότητες είναι να παρέχει επενδυτικές υπηρεσίες ή δραστηριότητες που σχετίζονται με τις επενδυτικές δραστηριότητες της επενδυτικής οντότητας, είτε στην οντότητα είτε σε άλλα μέρη, τότε ενοποιεί την ελεγχόμενη οντότητα σύμφωνα με την παράγραφο 3.2 αυτής της λογιστικής πολιτικής. Εάν η ελεγχόμενη οντότητα που παρέχει τις επενδυτικές υπηρεσίες ή δραστηριότητες είναι η ίδια μια επενδυτική οντότητα, η ελέγχουσα επενδυτική οντότητα θα επιμετρήσει την ελεγχόμενη οντότητα στην δίκαιη αξία μέσω του πλεονάσματος ή του ελλείμματος σύμφωνα με τη λογιστική πολιτική για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα».

3. Στρατηγικές εξόδου

Τα επενδυτικά σχέδια μιας οντότητας μπορεί επίσης να τεκμηριώσουν το σκοπό της. Μια επενδυτική οντότητα δεν σκοπεύει να κρατήσει τις επενδύσεις της επ' αόριστον, αλλά τις κρατά για περιορισμένο χρονικό διάστημα. Μια επενδυτική οντότητα πρέπει να έχει στρατηγική εξόδου που θα τεκμηριώνει τον τρόπο με τον οποίο η οντότητα σχεδιάζει να πραγματοποιήσει ανατίμηση κεφαλαίου από όλες τις επενδύσεις της σε συμμετοχικούς τίτλους και σε μη χρηματοοικονομικές επενδύσεις, εφόσον οι επενδύσεις αυτές θα μπορούσαν να κρατηθούν επ' αόριστον. Μια επενδυτική οντότητα θα έχει επίσης μια στρατηγική εξόδου για τυχόν χρεωστικούς τίτλους που έχουν τη δυνατότητα να κρατηθούν επ' αόριστον, για παράδειγμα επ' αόριστες επενδύσεις χρέους.

Θα πρέπει να προσδιοριστούν διαφορετικές πιθανές στρατηγικές εξόδους για διαφορετικούς τύπους χαρτοφυλακίων επενδύσεων, συμπεριλαμβανομένου ενός ουσιαστικού χρονικού πλαισίου για την έξοδο της οντότητας από τις επενδύσεις. Μηχανισμοί εξόδου που έχουν τεθεί σε εφαρμογή μόνο για προεπιλεγμένα συμβάντα, όπως παραβίαση συμβολαίου ή μη εκτέλεση, δε θεωρούνται στρατηγικές εξόδου για τους σκοπούς αυτής της αξιολόγησης. Παραδείγματα στρατηγικών εξόδου περιλαμβάνουν τα ακόλουθα:

- (α) Για επενδύσεις σε συμμετοχικούς τίτλους ιδιωτικών μετοχών, οι στρατηγικές εξόδου περιλαμβάνουν μια αρχική δημόσια προσφορά, μια ιδιωτική τοποθέτηση, μια εμπορική πώληση επιχείρησης, τις διανομές (σε επενδυτές) ιδιοκτησιακών συμφερόντων σε εκδότριες και πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων.
- (β) Για επενδύσεις σε συμμετοχικούς τίτλους που διαπραγματεύονται στη δημόσια αγορά, οι στρατηγικές εξόδου περιλαμβάνουν την πώληση της επένδυσης σε ιδιωτική τοποθέτηση ή σε δημόσια αγορά.
- (γ) Για επενδύσεις σε ακίνητα, μια στρατηγική εξόδου θα μπορούσε να είναι η πώληση ακινήτων μέσω εξειδικευμένων αντιπροσώπων ακινήτων ή της ανοιχτής αγοράς.

4.1.3 ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΔΙΚΑΙΗΣ ΑΞΙΑΣ

Μια επενδυτική οντότητα επιμετρά και αξιολογεί την απόδοση ουσιαστικά όλων των επενδύσεών της σε δίκαιη αξία. Επομένως, μια επενδυτική οντότητα:

- (α) Παρέχει πληροφορίες δίκαιης αξίας στους επενδυτές και επιμετρά ουσιαστικά όλες τις επενδύσεις της στην δίκαιη αξία στις οικονομικές της καταστάσεις, όποτε απαιτείται ή επιτρέπεται η δίκαιη αξία, σύμφωνα με τις λογιστικές πολιτικές. Προκειμένου να ικανοποιηθεί αυτή η απαίτηση, μια επενδυτική οντότητα:
- I. Επιλέγει να λογιστικοποιήσει επενδυτικά ακίνητα σύμφωνα με το μοντέλο δίκαιης αξίας το οποίο παρουσιάζεται στη λογιστική πολιτική για τα « Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία»,
 - II. Επιλέγει να ακολουθήσει την εξαίρεση από την εφαρμογή της μεθόδου καθαρής θέσης για τις επενδύσεις της σε συνδεδεμένες οντότητες και κοινοπραξίες, η οποία παρουσιάζεται στη λογιστική πολιτική για τις «Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες οντότητες και Κοινοπραξίες», και
 - III. Επιμετρά τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά της στοιχεία στη δίκαιη αξία χρησιμοποιώντας τις απαιτήσεις της λογιστικής πολιτικής για τα «Χρηματοοικονομικά μέσα».
- (β) Παρέχει πληροφορίες δίκαιης αξίας εσωτερικά στα βασικά διευθυντικά στελέχη της οντότητας (όπως αυτά ορίζονται στη λογιστική πολιτική για τις «Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών»), τα οποία θα χρησιμοποιήσουν τη δίκαιη αξία ως το βασικό στοιχείο επιμέτρησης για να αξιολογήσουν την επίδοση όλων των επενδύσεών της οντότητας και για να λάβουν επενδυτικές αποφάσεις.

Μια επενδυτική οντότητα μπορεί να έχει ορισμένα μη επενδυτικά περιουσιακά στοιχεία, όπως ένα κεντρικό γραφείο και σχετικό εξοπλισμό, και μπορεί επίσης να έχει χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις. Το στοιχείο επιμέτρησης της δίκαιης αξίας του ορισμού σε μια επενδυτική οντότητα εφαρμόζεται στις επενδύσεις της επενδυτικής οντότητας. Κατά συνέπεια, μια επενδυτική οντότητα δεν χρειάζεται να επιμετρά τα μη επενδυτικά περιουσιακά της στοιχεία ή τις υποχρεώσεις της στη δίκαιη αξία.

4.2 ΚΡΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ

Μια επενδυτική οντότητα θα γνωστοποιεί πληροφορίες σχετικά με σημαντικές κρίσεις και παραδοχές που έχει κάνει για να προσδιορίσει ότι πρόκειται για επενδυτική οντότητα, εκτός εάν έχει **όλα** τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- (α) Έχει λάβει κεφάλαια από περισσότερους από έναν επενδυτές (βλέπε σημείο 4.1.1 (α)),

- (β) Έχει ιδιοκτησιακά δικαιώματα με τη μορφή συμμετοχικών τίτλων ή παρόμοιων δικαιωμάτων (βλέπε παράγραφο 4.1.1 (β)), και
- (γ) Έχει περισσότερες από μία επενδύσεις (βλέπε σημείο 4.1.2 (1)).

Σχετικό παράδειγμα περιλαμβάνεται στην παράγραφο 11 του Παραρτήματος 2.

4.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΓΙΑ ΑΛΛΑΓΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΜΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΗΣ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

Όταν μια οντότητα παύει να είναι επενδυτική οντότητα, εφαρμόζει τη λογιστική πολιτική για «Συνδυασμούς Δημόσιου Τομέα» σε οποιαδήποτε ελεγχόμενη οντότητα είχε προηγουμένως επιμετρήσει στη δίκαιη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος, σύμφωνα με την παράγραφο 4. Η ημερομηνία αλλαγής της κατάστασης της οντότητας από επενδυτική σε μη θα θεωρείται ως η θεωρούμενη ημερομηνία απόκτησης. Η δίκαιη αξία της ελεγχόμενης οντότητας, κατά τη θεωρούμενη ημερομηνία απόκτησης, θα αντιπροσωπεύει το μεταφερόμενο τεκμαρτό αντάλλαγμα κατά την επιμέτρηση οποιασδήποτε υπεραξίας ή κέρδους από αγορά ευκαιρίας που προκύπτει από τη θεωρούμενη απόκτηση. Όλες οι ελεγχόμενες οντότητες θα ενοποιούνται σύμφωνα με την παράγραφο 3.2 της παρούσας λογιστικής πολιτικής, από την ημερομηνία αλλαγής της κατάστασης της οντότητας από επενδυτική σε μη.

Όταν μια οντότητα γίνεται επενδυτική οντότητα, παύει να ενοποιεί τις ελεγχόμενες οντότητες της κατά την ημερομηνία αλλαγής της κατάστασης της, εκτός από οποιαδήποτε ελεγχόμενη οντότητα που θα συνεχίσει να ενοποιείται σύμφωνα με την παράγραφο 4. Η επενδυτική οντότητα θα εφαρμόσει τις απαιτήσεις της παραγράφου 3.2.4 αυτής της λογιστικής πολιτικής σε εκείνες τις ελεγχόμενες οντότητες που παύει να ενοποιεί, σαν να είχε χάσει τον έλεγχο τους κατά την ημερομηνία αλλαγής της κατάστασης της οντότητας.

5. ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ

Οι γνωστοποιήσεις που απαιτούνται από την παρούσα λογιστική πολιτική ενσωματώνονται στην παράγραφο 3.2 «Λογιστικές απαιτήσεις».

6. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

1. Για τους σκοπούς αυτής της λογιστικής πολιτικής, η ημερομηνία της αρχικής εφαρμογής είναι η αρχή της ετήσιας περιόδου αναφοράς στην οποία η λογιστική

πολιτική εφαρμόζεται για πρώτη φορά. Όταν εφαρμόζεται αυτή η λογιστική πολιτική για πρώτη φορά, η οντότητα θα παρουσιάζει 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 ημερομηνίας της αρχικής εφαρμογής αυτής της λογιστικής πολιτικής.

2. Εκτός από την περίπτωση που ορίζεται στην παράγραφο 1 παραπάνω, μια οντότητα θα εφαρμόσει αυτήν την λογιστική πολιτική αναδρομικά, σύμφωνα με την παράγραφο 2.2 της λογιστικής πολιτικής για τις «Λογιστικές πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη».
3. Κατά την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής της παρούσας λογιστικής πολιτικής, μια οντότητα θα αξιολογήσει εάν είναι επενδυτική οντότητα βάσει των γεγονότων και των περιστάσεων που υπάρχουν κατά την ημερομηνία αυτή. Εάν, την ημερομηνία της αρχικής εφαρμογής, μια οντότητα καταλήξει στο συμπέρασμα ότι είναι επενδυτική οντότητα, εφαρμόζει τις απαιτήσεις των παραγράφων 6.4, 6.5 και 6.6 παρακάτω αντί των παραγράφων 6.10 και 6.11.
4. Μια επενδυτική οντότητα θα επιμετρά την επένδυσή της σε κάθε ελεγχόμενη οντότητα στη δίκαιη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος, σαν να ήταν πάντα σε ισχύ οι απαιτήσεις αυτής της λογιστικής πολιτικής. Η επενδυτική οντότητα θα προσαρμόσει αναδρομικά τόσο την ετήσια περίοδο που προηγείται αμέσως της ημερομηνίας αρχικής εφαρμογής, όσο και τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου για οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ:
 - (α) Της προηγούμενης λογιστικής αξίας της ελεγχόμενης οντότητας, και
 - (β) Της δίκαιης αξίας της επένδυσης της επενδυτικής οντότητας στην ελεγχόμενη οντότητα.

Το σωρευτικό ποσό τυχόν προσαρμογών δίκαιης αξίας που είχαν προηγουμένως αναγνωριστεί απευθείας στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια μεταφέρεται στο συσσωρευμένο πλεόνασμα / έλλειμμα στην αρχή της ετήσιας περιόδου αμέσως πριν από την ημερομηνία της αρχικής εφαρμογής. Η επενδυτική οντότητα χρησιμοποιεί τα ποσά της δίκαιης αξίας που είχαν προηγουμένως αναφερθεί σε επενδυτές ή στη διεύθυνση.

5. Εάν η επιμέτρηση μιας επένδυσης σε ελεγχόμενη οντότητα, σύμφωνα με την παράγραφο 6.4 παραπάνω είναι ανέφικτη (όπως ορίζεται στη λογιστική πολιτική για τις «Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη»), μια επενδυτική οντότητα εφαρμόζει τις απαιτήσεις αυτής της λογιστικής πολιτικής στην αρχή της πρώτης περιόδου για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή της παραγράφου 6.4 παραπάνω, η οποία μπορεί να είναι η τρέχουσα περίοδος. Ο επενδυτής θα

προσαρμόσει αναδρομικά την ετήσια περίοδο που προηγείται αμέσως της ημερομηνίας της αρχικής εφαρμογής. Σε περίπτωση που η αρχή της πρώτης περιόδου για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή της παρούσας παραγράφου είναι η τρέχουσα περίοδος, η προσαρμογή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια θα αναγνωρίζεται στην αρχή της τρέχουσας περιόδου.

6. Σε περίπτωση που μια επενδυτική οντότητα έχει διαθέσει ή έχει χάσει τον έλεγχο μιας επένδυσης σε ελεγχόμενη οντότητα πριν από την ημερομηνία αρχικής εφαρμογής αυτής της λογιστικής πολιτικής, η επενδυτική οντότητα δεν απαιτείται να προβεί σε προσαρμογές στο ποσό που αναγνωρίστηκε προηγουμένως για την εν λόγω ελεγχόμενη οντότητα.
7. Εάν, κατά την ημερομηνία της αρχικής εφαρμογής, μια οντότητα καταλήξει στο συμπέρασμα ότι θα ενοποιήσει μια άλλη οντότητα, τότε θα επιμετρήσει τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις και τη μη ελεγχόμενη συμμετοχή σε αυτήν την προηγουμένως μη ενοποιημένη οντότητα, σαν να είχε ενοποιηθεί από την ημερομηνία κατά την οποία η οντότητα απέκτησε τον έλεγχο αυτής της άλλης οντότητας, βάσει των απαιτήσεων της παρούσας λογιστικής πολιτικής. Η οντότητα θα προσαρμόσει αναδρομικά την ετήσια περίοδο που προηγείται της ημερομηνίας της αρχικής εφαρμογής. Όταν η ημερομηνία κατά την οποία αποκτήθηκε ο έλεγχος είναι νωρίτερα από την αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, η οντότητα θα αναγνωρίσει, ως προσαρμογή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια, στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ:
 - (α) Του ποσού των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και της μη ελεγχόμενης συμμετοχής που αναγνωρίστηκαν, και
 - (β) Της προηγούμενης λογιστικής αξίας της συμμετοχής της οντότητας στην άλλη οντότητα.
8. Εάν η επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και των μη ελεγχόμενων συμμετοχών μιας ελεγχόμενης οντότητας, σύμφωνα με την παράγραφο 6.7 (α) ή (β) είναι ανέφικτη (όπως ορίζεται στη λογιστική πολιτική για τις «Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη»), η οντότητα θα επιμετρήσει τα περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις και μη ελεγχόμενη συμμετοχή σε αυτήν την προηγουμένως μη ενοποιημένη οντότητα, σαν να είχε ενοποιηθεί από την θεωρούμενη ημερομηνία απόκτησης. Η θεωρούμενη ημερομηνία απόκτησης είναι η αρχή της πρώτης περιόδου για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή της παρούσας παραγράφου, η οποία μπορεί να είναι η τρέχουσα περίοδος.
9. Η οντότητα θα προσαρμόσει αναδρομικά την ετήσια περίοδο που προηγείται της ημερομηνίας της αρχικής εφαρμογής, εκτός εάν η αρχή της πρώτης περιόδου για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή είναι η τρέχουσα περίοδος. Όταν η θεωρούμενη ημερομηνία απόκτησης είναι νωρίτερη από την αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, η οντότητα θα αναγνωρίσει, ως προσαρμογή στα καθαρά περιουσιακά

στοιχεία / ίδια κεφάλαια στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ:

- (α) Του ποσού των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και των μη ελεγχόμενων συμφερόντων που αναγνωρίστηκαν, και
- (β) Των προηγούμενων λογιστικών αξιών της συμμετοχής της οντότητας στην άλλη οντότητα.

Εάν η πρώτη περίοδος για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή αυτής της παραγράφου είναι η τρέχουσα περίοδος, η προσαρμογή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια θα αναγνωρίζεται στην αρχή της τρέχουσας περιόδου.

10. Εάν, κατά την ημερομηνία της αρχικής εφαρμογής, μια οντότητα καταλήξει στο συμπέρασμα ότι δεν θα ενοποιεί πλέον μια οντότητα που είχε προηγουμένως ενοποιηθεί σύμφωνα με λογιστική πολιτική η οποία βασιζόταν στο ΔΛΠΔΤ 6, η οντότητα θα επιμετρήσει το ενδιαφέρον της στην άλλη οντότητα στο ποσό στο οποίο θα είχε επιμετρηθεί, εάν οι απαιτήσεις αυτής της λογιστικής πολιτικής ήταν σε ισχύ, όταν η οντότητα απέκτησε συμμετοχή ή έχασε τον έλεγχο της άλλης οντότητας. Η οντότητα προσαρμόζει αναδρομικά την ετήσια περίοδο που προηγείται της ημερομηνίας της αρχικής εφαρμογής. Όταν η ημερομηνία κατά την οποία η οντότητα απέκτησε συμμετοχή (αλλά όχι έλεγχο, σύμφωνα με την παρούσα λογιστική πολιτική) ή έχασε τον έλεγχο της άλλης οντότητας είναι νωρίτερα από την αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, η οντότητα θα αναγνωρίσει, ως προσαρμογή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια, στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ:

- (α) Της προηγούμενης λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και μη ελεγχόμενης συμμετοχής, και
- (β) Του αναγνωρισμένου ποσού της συμμετοχής της οντότητας στην άλλη οντότητα.

11. Εάν η επιμέτρηση των συμμετοχών στην άλλη οντότητα σύμφωνα με την παράγραφο 6.10 παραπάνω δεν είναι εφικτή (όπως ορίζεται στη λογιστική πολιτική για τις «Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη»), μια οντότητα θα εφαρμόσει τις απαιτήσεις αυτής της λογιστικής πολιτικής στην αρχή της πρώτης περιόδου για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή της παραγράφου 6.10, η οποία μπορεί να είναι η τρέχουσα περίοδος. Η οντότητα θα προσαρμόσει αναδρομικά την ετήσια περίοδο που προηγείται της ημερομηνίας της αρχικής εφαρμογής, εκτός εάν η αρχή της πρώτης περιόδου για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή της παρούσας παραγράφου είναι η τρέχουσα περίοδος. Όταν η ημερομηνία κατά την οποία η οντότητα απέκτησε συμμετοχή (αλλά όχι έλεγχο σύμφωνα με την παρούσα λογιστική πολιτική) ή έχασε τον έλεγχο της άλλης οντότητας είναι νωρίτερα από την αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, η οντότητα θα αναγνωρίσει, ως προσαρμογή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια

κεφάλαια, στην αρχή της αμέσως προηγούμενης περιόδου, οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ:

- (α) Της προηγούμενης λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και μη ελεγχόμενης συμμετοχής, και
- (β) Του αναγνωρισμένου ποσού της συμμετοχής της οντότητας στην άλλη οντότητα.

Εάν η πρώτη περίοδος για την οποία είναι εφικτή η εφαρμογή αυτής της παραγράφου είναι η τρέχουσα περίοδος, η προσαρμογή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία / ίδια κεφάλαια θα αναγνωρίζεται στην αρχή της τρέχουσας περιόδου.

12. Εάν μια ελεγχόμενη οντότητα υιοθετήσει για πρώτη φορά τα ΔΛΠΔΤ αργότερα από την ελέγχουσα της οντότητα, εκτός εάν πρόκειται για ελεγχόμενη οντότητα μιας επενδυτικής οντότητας, η ελεγχόμενη οντότητα θα επιμετρήσει, στις οικονομικές της καταστάσεις τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της στις λογιστικές αξίες που απαιτούνται από το ΔΛΠΔΤ 33, με βάση την ημερομηνία υιοθέτησης των ΔΛΠΔΤ από την ελεγχόμενη οντότητα.
13. Εάν μια ελέγχουσα οντότητα υιοθετήσει για πρώτη φορά τα ΔΛΠΔΤ αργότερα από την ελεγχόμενη οντότητά της, η ελέγχουσα οντότητα θα επιμετρήσει, στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της, τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της ελεγχόμενης οντότητας στην ίδια λογιστική αξία όπως και στις οικονομικές καταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας, μετά από οποιοδήποτε προσαρμογές ενοποίησης και προσαρμογές για τις επιπτώσεις του συνδυασμού του δημόσιου τομέα, στον οποίο η ελέγχουσα οντότητα απέκτησε την ελεγχόμενη οντότητα. Ομοίως, εάν μια ελεγχόμενη οντότητα υιοθετήσει για πρώτη φορά τα ΔΛΠΔΤ για τις ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις της νωρίτερα ή αργότερα από ότι για τις ενοποιημένες οικονομικές της καταστάσεις, θα επιμετρήσει τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της στα ίδια ποσά και στις δύο οικονομικές καταστάσεις, εκτός από τις προσαρμογές ενοποίησης.

7. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

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

8. ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ

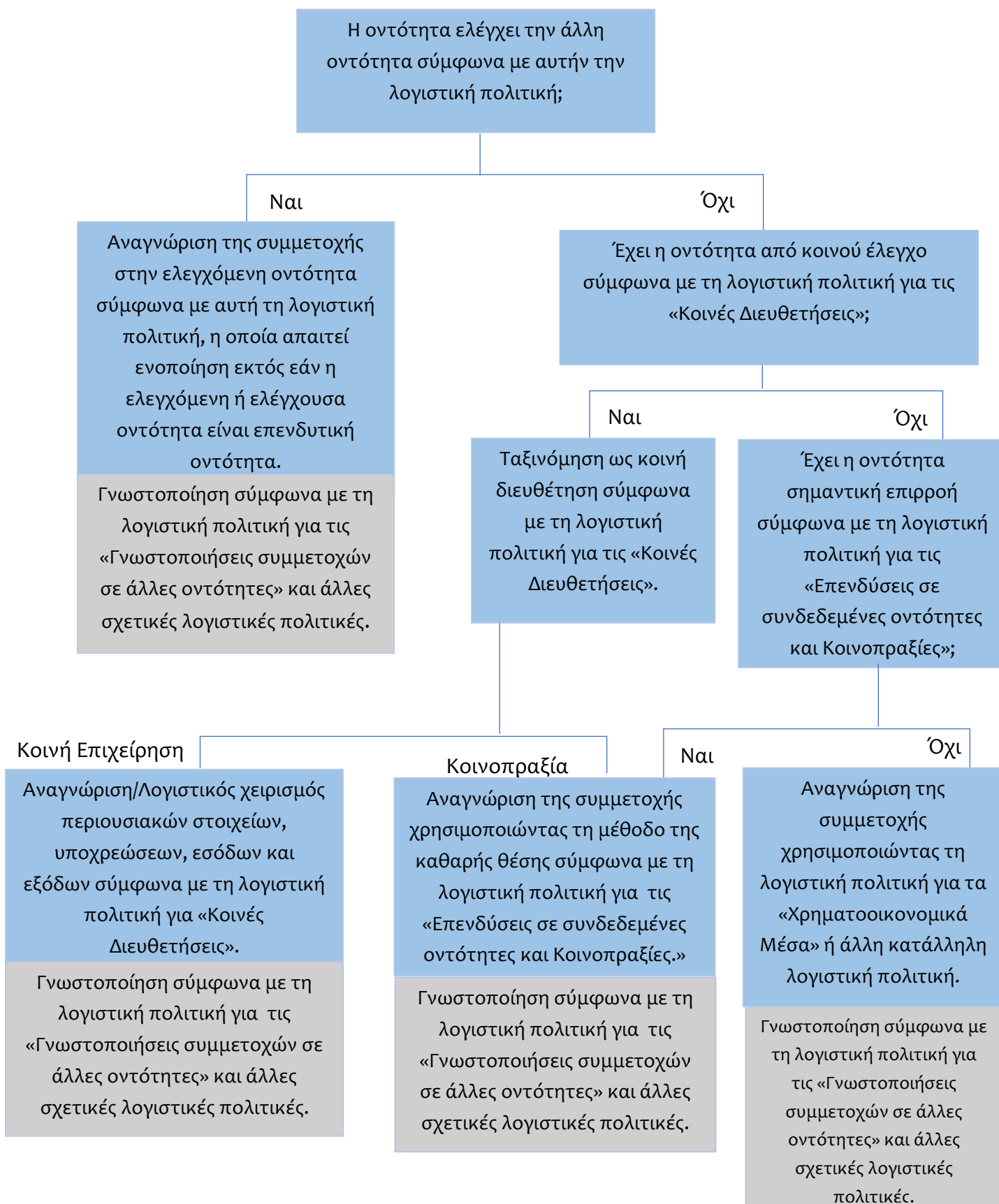
Αυτή η λογιστική πολιτική βασίζεται στα ακόλουθα πρότυπα ΔΛΠΔΤ:

ΔΛΠΔΤ 33 Πρώτη εφαρμογή της βάσης των δεδουλευμένων ΔΛΠΔΤ

ΔΛΠΔΤ 35 Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις

9. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1: ΜΟΡΦΕΣ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ ΜΕ ΆΛΛΑ ΜΕΡΗ



ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

1. Κανονιστικός έλεγχος

(α) Μια αρχή ελέγχου της ρύπανσης έχει τη δύναμη να κλείσει τις δραστηριότητες οντοτήτων που δεν συμμορφώνονται με τους περιβαλλοντικούς κανονισμούς.

- Η ύπαρξη αυτής της εξουσίας δεν αποτελεί εξουσία επί των σχετικών δραστηριοτήτων.

(β) Μια πόλη έχει τη δύναμη να ψηφίζει νόμους για τον περιορισμό της θέσης των καταστημάτων γρήγορου φαγητού (fast food) ή να τις απαγορεύει εντελώς.

- Η ύπαρξη αυτής της δύναμης δεν αποτελεί εξουσία επί των σχετικών δραστηριοτήτων των καταστημάτων γρήγορου φαγητού (fast food).

(γ) Μια κεντρική κυβέρνηση έχει την εξουσία να επιβάλλει κανονιστικό έλεγχο επί των μονοπωλίων. Ένας κρατικός οργανισμός έχει την εξουσία να ρυθμίζει μονοπώλια που υπόκεινται σε τέτοιο κανονιστικό έλεγχο και έχει καθορίσει ανώτατα όρια τιμών για οντότητες που διανέμουν ηλεκτρική ενέργεια. Η κεντρική κυβέρνηση δεν έχει δικαίωμα ιδιοκτησίας στους διανομείς ηλεκτρικής ενέργειας και δεν λαμβάνει οικονομικά οφέλη από τους διανομείς ηλεκτρικής ενέργειας.

- Ούτε η κεντρική κυβέρνηση, ούτε ο κυβερνητικός οργανισμός έχουν τον έλεγχο ως αποτέλεσμα της εξουσίας επιβολής κανονιστικού ελέγχου. Οποιοσδήποτε άλλες εξουσίες θα πρέπει να αξιολογούνται χωριστά.

(δ) Μία αρχή ελέγχου παιγνίων (ΑΕΠ) είναι μια κυβερνητική υπηρεσία που ρυθμίζει τα καζίνο και άλλους τύπους τυχερών παιχνιδιών και επιβάλλει τη νομοθεσία περί κρατικών τυχερών παιχνιδιών. Η ΑΕΠ είναι υπεύθυνη για τη δημοσίευση / επικοινωνία κανόνων και κανονισμών που διέπουν τη διεξαγωγή δραστηριοτήτων τυχερών παιχνιδιών. Οι κανόνες και οι κανονισμοί απορρέουν από τη νομοθεσία. Η νομοθεσία ψηφίστηκε από τη νομοθετική αρχή και καθορίζει την ευρεία πολιτική του κράτους όσον αφορά τα τυχερά παιχνίδια, ενώ οι κανόνες και οι κανονισμοί παρέχουν λεπτομερείς απαιτήσεις που πρέπει να πληρούνται από μια επιχείρηση τυχερών παιχνιδιών, τους ιδιοκτήτες, τους υπαλλήλους και τους πωλητές της. Οι κανόνες και οι κανονισμοί καλύπτουν ένα ευρύ φάσμα δραστηριοτήτων, συμπεριλαμβανομένων αδειών, λογιστικών συστημάτων, κανόνων παιχνιδιών καζίνο και ελέγχου.

Η ΑΕΠ έχει επίσης την εξουσία να χορηγεί ή να απορρίπτει άδειες σε επιχειρήσεις τυχερών παιχνιδιών, τους ιδιοκτήτες, τους υπαλλήλους και τους πωλητές τους. Για να αποκτήσει άδεια, ο αιτών πρέπει να αποδείξει ότι κατέχει καλό χαρακτήρα,

ειλικρίνεια και ακεραιότητα. Τα έντυπα αίτησης άδειας συνήθως απαιτούν λεπτομερείς προσωπικές πληροφορίες. Με βάση τον τύπο της αιτούμενης άδειας, μπορεί επίσης να ζητηθεί από τον αιτούντα να αποκαλύψει λεπτομέρειες σχετικά με προηγούμενες επιχειρηματικές σχέσεις, ιστορικό απασχόλησης, ποινικά αρχεία και οικονομική σταθερότητα.

- Παρόλο που οι κανόνες και οι κανονισμοί επηρεάζουν τον τρόπο λειτουργίας των επιχειρήσεων τυχερών παιχνιδιών, η ΑΕΠ δεν έχει εξουσία επί των σχετικών δραστηριοτήτων των επιχειρήσεων τυχερών παιχνιδιών. Οι κανονισμοί ισχύουν για όλες τις επιχειρήσεις τυχερών παιχνιδιών και κάθε επιχείρηση έχει την επιλογή εάν επιθυμεί να συμμετάσχει σε τυχερά παιχνίδια ή όχι. Ο σκοπός της νομοθεσίας και των κανονισμών τυχερών παιχνιδιών είναι να προστατεύει το κοινό και όχι να δημιουργεί ελέγχουσα συμμετοχή σε επιχειρήσεις τυχερών παιχνιδιών.

2. Σχετικές δραστηριότητες και κατεύθυνση σχετικών δραστηριοτήτων

Οι οντότητες Α και Β δημιουργούν άλλη οντότητα, την οντότητα Γ, με στόχο την ανάπτυξη και εμπορία ιατρικού προϊόντος. Η οντότητα Α είναι υπεύθυνη για την ανάπτυξη και τη λήψη κανονιστικής έγκρισης του ιατρικού προϊόντος - η ευθύνη αυτή περιλαμβάνει τη μονομερή ικανότητα λήψης όλων των αποφάσεων που σχετίζονται με την ανάπτυξη του προϊόντος και τη λήψη κανονιστικής έγκρισης. Μόλις ο ρυθμιστής εγκρίνει το προϊόν, η οντότητα Β θα το κατασκευάσει και θα το διαθέσει στην αγορά - η οντότητα Β έχει τη μονομερή ικανότητα να λαμβάνει όλες τις αποφάσεις σχετικά με την κατασκευή και την εμπορία του προϊόντος. Εάν όλες οι δραστηριότητες - ανάπτυξη και λήψη ρυθμιστικής έγκρισης, καθώς και κατασκευή και εμπορία του ιατρικού προϊόντος - είναι σχετικές δραστηριότητες, η οντότητα Α και η οντότητα Β πρέπει να καθορίσουν εάν είναι σε θέση να κατευθύνουν εκείνες τις δραστηριότητες που επηρεάζουν πιο **σημαντικά** τα οφέλη από την οντότητα Γ. Κατά συνέπεια, οι οντότητες Α και Β πρέπει να εξετάσουν εάν η ανάπτυξη και η λήψη κανονιστικής έγκρισης ή η παρασκευή και εμπορία του ιατρικού προϊόντος είναι η δραστηριότητα που επηρεάζει πιο σημαντικά τα οφέλη από την οντότητα Γ και εάν είναι σε θέση να κατευθύνουν αυτήν τη δραστηριότητα.

- Κατά τον προσδιορισμό της οντότητας που έχει ισχύ, οι οντότητες Α και Β θα εξετάσουν:
 - i. Το σκοπό και το σχεδιασμό της οντότητας Γ,
 - ii. Τους παράγοντες που καθορίζουν το πλεόνασμα, τα έσοδα και την αξία της οντότητας Γ καθώς και την αξία του ιατρικού προϊόντος,
 - iii. Την επίδραση της αρχής που είναι υπεύθυνη για τη λήψη αποφάσεων στην απόδοση της οντότητας Γ σε σχέση με τους παράγοντες στο σημείο (β), και

- iv. Την έκθεσή τους στη μεταβλητότητα των οφελών από την οντότητα Γ.

Σε αυτό το συγκεκριμένο παράδειγμα, οι οντότητες θα πρέπει επίσης να λάβουν υπόψη:

- i. Την αβεβαιότητα και την προσπάθεια που απαιτείται για την απόκτηση κανονιστικής έγκρισης (λαμβάνοντας υπόψη το ιστορικό τους για την επιτυχή ανάπτυξη και απόκτηση ρυθμιστικής έγκρισης ιατρικών προϊόντων), και
- ii. Ποια οντότητα ελέγχει το ιατρικό προϊόν όταν η φάση ανάπτυξης είναι επιτυχής.

3. Δικαιώματα που δίνουν σε μια οντότητα εξουσία έναντι άλλης οντότητας

(α) Μια κυβέρνηση έχει το δικαίωμα να διορίζει και να απομακρύνει την πλειοψηφία των μελών ενός θεσμικού σώματος. Αυτή η εξουσία έχει χρησιμοποιηθεί από προηγούμενες κυβερνήσεις. Η σημερινή κυβέρνηση δεν το έχει πράξει επειδή δεν επιθυμεί, για πολιτικούς λόγους, να θεωρηθεί ότι παρεμβαίνει στις δραστηριότητες του θεσμικού σώματος.

- Σε αυτήν την περίπτωση, η κυβέρνηση εξακολουθεί να έχει ουσιώδη δικαιώματα, παρόλο που έχει επιλέξει να μην τα χρησιμοποιήσει.

(β) Μια οντότητα που αξιολογείται για έλεγχο έχει ετήσιες συνεδριάσεις μετόχων στις οποίες λαμβάνονται αποφάσεις για τη διεύθυνση των σχετικών δραστηριοτήτων. Η επόμενη προγραμματισμένη συνεδρίαση των μετόχων είναι σε οκτώ μήνες. Ωστόσο, οι μέτοχοι που κατέχουν, μεμονωμένα ή συλλογικά, τουλάχιστον το 5% των δικαιωμάτων ψήφου μπορούν να καλέσουν μια ειδική συνέλευση, για να αλλάξουν τις υπάρχουσες πολιτικές σχετικά με τις σχετικές δραστηριότητες, αλλά η απαίτηση ειδοποίησης στους άλλους μετόχους σημαίνει ότι μια τέτοια συνάντηση δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί για τουλάχιστον 30 ημέρες. Οι πολιτικές σχετικά με τις σχετικές δραστηριότητες μπορούν να αλλάξουν μόνο σε ειδικές ή προγραμματισμένες συνεδριάσεις μετόχων. Αυτό περιλαμβάνει την έγκριση σημαντικών πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και την πραγματοποίηση ή διάθεση σημαντικών επενδύσεων.

- I. Η οντότητα κατέχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου στην άλλη οντότητα.
 - Τα δικαιώματα ψήφου της οντότητας είναι ουσιώδη, επειδή η οντότητα είναι σε θέση να λαμβάνει αποφάσεις σχετικά με την κατεύθυνση των σχετικών δραστηριοτήτων, όταν αυτές πρέπει να ληφθούν. Το γεγονός ότι χρειάζονται 30 ημέρες για να μπορέσει η οντότητα να ασκήσει τα δικαιώματα ψήφου της δεν εμποδίζει την οντότητα να έχει την ικανότητα

να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες από τη στιγμή που η οντότητα αποκτά τη συμμετοχή.

- II. Μια οντότητα είναι συμβαλλόμενο μέρος σε προθεσμιακή σύμβαση για την απόκτηση της πλειοψηφίας των μετοχών της άλλης οντότητας. Ο διακανονισμός του προθεσμιακού συμβολαίου είναι σε 25 ημέρες.
- Οι υφιστάμενοι μέτοχοι δεν μπορούν να αλλάξουν τις υπάρχουσες πολιτικές σχετικά με τις σχετικές δραστηριότητες, επειδή δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί ειδική σύσκεψη για τουλάχιστον 30 ημέρες, οπότε θα έχει διευθετηθεί η προθεσμία. Έτσι, η οντότητα έχει δικαιώματα που είναι ουσιαστικά ισοδύναμα με τον πλειοψηφικό μέτοχο στο παράδειγμα 3 (β) (i) παραπάνω (δηλαδή η οντότητα που κατέχει το προθεσμιακό συμβόλαιο μπορεί να λάβει αποφάσεις σχετικά με την κατεύθυνση των σχετικών δραστηριοτήτων, όταν αυτές πρέπει να ληφθούν). Το προθεσμιακό συμβόλαιο της οντότητας είναι ένα ουσιώδη δικαίωμα που δίνει στην οντότητα τη τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες, πριν από τη διευθέτηση της προθεσμιακής σύμβασης.
- III. Η οντότητα είναι συμβαλλόμενο μέρος σε προθεσμιακή σύμβαση για την απόκτηση της πλειοψηφίας των μετοχών της άλλης οντότητας, χωρίς άλλα σχετικά δικαιώματα έναντι της άλλης οντότητας. Η ημερομηνία διακανονισμού της προθεσμιακής σύμβασης είναι σε έξι μήνες.
- Η οντότητα δεν έχει την τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες. Οι υφιστάμενοι μέτοχοι έχουν την τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνουν τις σχετικές δραστηριότητες, επειδή μπορούν να αλλάξουν τις υπάρχουσες πολιτικές σε σχέση με τις σχετικές δραστηριότητες πριν από τη διευθέτηση της προθεσμιακής σύμβασης.

4. Εξουσία χωρίς την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου και των ειδικών δικαιωμάτων ψήφου που επιφέρουν συμφέροντα ιδιοκτησίας

(α) Μια κεντρική κυβέρνηση έχει ιδιωτικοποιήσει μια εταιρεία και για να προστατεύσει τα εθνικά της συμφέροντα έχει χρησιμοποιήσει το μηχανισμό «χρυσής μετοχής». Η «χρυσή μετοχή» δεν έχει καμία αξία και δε δίνει κανένα ποσοστό δικαιωμάτων στο κεφάλαιο της εταιρείας. Η «χρυσή μετοχή» δηλώνει ότι ο έλεγχος της εταιρείας, ή ένα ποσοστό 24 τοις εκατό στην εταιρεία δεν μπορεί να πωληθεί χωρίς την άδεια της κεντρικής κυβέρνησης.

- Η κεντρική κυβέρνηση έχει δικαιώματα προστασίας, όχι ουσιώδη δικαιώματα.

(β) Μια κεντρική κυβέρνηση πούλησε όλες τις μετοχές της σε μια εταιρεία, αλλά διατήρησε μια «χρυσή μετοχή» (με ονομαστική αξία μιας νομισματικής μονάδας). Η «χρυσή μετοχή» έδωσε στον Υπουργό Εξωτερικών (ως κάτοχο της μετοχής) μερίδιο

15% στην εταιρεία και, κατά συνέπεια, τη δυνατότητα να αποκλείσει οποιαδήποτε πιθανή εξαγορά της επιχείρησης. Απαιτούσε επίσης, ο πρόεδρος του διοικητικού συμβουλίου και ο διευθύνων σύμβουλος να είναι πολίτες της χώρας. Η λογική για την ύπαρξη της «χρυσής μετοχής» ήταν η προστασία της εταιρείας από μια εξαγορά στο εξωτερικό, κυρίως για λόγους εθνικής ασφάλειας.

- Η κεντρική κυβέρνηση έχει δικαιώματα προστασίας, όχι ουσιώδη δικαιώματα.

5. Έλεγχος του διοικητικού συμβουλίου ή άλλου διοικητικού οργάνου

Ένα εθνικό μουσείο διοικείται από ένα συμβούλιο διαχειριστών που επιλέγονται από το κυβερνητικό τμήμα που είναι αρμόδιο για τη χρηματοδότηση του μουσείου. Οι διαχειριστές έχουν την ελευθερία να λαμβάνουν αποφάσεις σχετικά με τη λειτουργία του μουσείου.

- Το τμήμα έχει την εξουσία να διορίζει την πλειοψηφία των διαχειριστών του μουσείου. Το τμήμα έχει τη δυνατότητα να ασκήσει εξουσία πάνω στο μουσείο.

6. Οικονομική εξάρτηση

Ένα ερευνητικό ίδρυμα είναι ένα από τα πολλά ιδρύματα που λαμβάνουν το μεγαλύτερο μέρος της χρηματοδότησής τους από την κεντρική κυβέρνηση. Τα ιδρύματα υποβάλλουν προτάσεις και η χρηματοδότηση διατίθεται μέσω διαδικασίας διαγωνισμού. Το ερευνητικό ίδρυμα διατηρεί το δικαίωμα αποδοχής ή απόρριψης χρηματοδότησης.

- Η κεντρική κυβέρνηση δεν ελέγχει το ερευνητικό ίδρυμα, επειδή το ερευνητικό ίδρυμα μπορεί να επιλέξει να απορρίψει τη χρηματοδότηση από την κυβέρνηση, να αναζητήσει εναλλακτικές πηγές χρηματοδότησης ή να σταματήσει να λειτουργεί.

7. Δικαιώματα ψήφου

(α) Μια οντότητα αποκτά το 48% των δικαιωμάτων ψήφου άλλης οντότητας. Τα υπόλοιπα δικαιώματα ψήφου κατέχονται από χιλιάδες μετόχους, κανένας από τους οποίους δεν κατέχει μεμονωμένα πάνω από το 1% των δικαιωμάτων ψήφου. Κανένας από τους μετόχους δεν έχει κάποια διευθέτηση για να συμβουλευτεί άλλους μετόχους ή για να λάβουν συλλογικές αποφάσεις. Όταν η οντότητα υπολόγιζε το ποσοστό των δικαιωμάτων ψήφου που θα έπρεπε να αποκτήσει, βάσει του σχετικού μεγέθους των άλλων μετόχων, η οντότητα καθόρισε ότι ένα ποσοστό 48% θα ήταν αρκετό για να της δώσει τον έλεγχο.

- Σε αυτήν την περίπτωση, βάσει του απόλυτου μεγέθους της συμμετοχής της και του σχετικού μεγέθους των άλλων μετόχων, η οντότητα καταλήγει στο συμπέρασμα ότι έχει κυρίαρχο δικαίωμα ψήφου, για να ικανοποιήσει το κριτήριο

της εξουσίας, χωρίς να χρειάζεται να εξετάσει οποιαδήποτε άλλη ένδειξη εξουσίας.

(β) Η οντότητα Α κατέχει το 40% των δικαιωμάτων ψήφου άλλης οντότητας και δώδεκα άλλοι επενδυτές κατέχουν ο καθένας από 5% των δικαιωμάτων ψήφου της άλλης οντότητας. Μια συμφωνία μετόχων παρέχει στην οντότητα Α το δικαίωμα διορισμού, απομάκρυνσης και καθορισμού της αμοιβής της διοίκησης που είναι υπεύθυνη για τη διεύθυνση των σχετικών δραστηριοτήτων. Για να αλλαχθεί η συμφωνία, απαιτείται πλειοψηφία των δύο τρίτων των μετόχων.

- Σε αυτήν την περίπτωση, η οντότητα Α καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το απόλυτο μέγεθος της συμμετοχής της και το σχετικό μέγεθος και άλλων μετοχών δεν είναι καταληκτικά, για τον προσδιορισμό του εάν έχει επαρκή δικαιώματα για να της δώσουν εξουσία. Ωστόσο, η οντότητα Α καθορίζει ότι το συμβατικό της δικαίωμα να διορίζει, να απομακρύνει και να ορίζει την αμοιβή της διοίκησης αρκεί για να συμπεράνει ότι έχει εξουσία επί της άλλης οντότητας. Κατά την αξιολόγηση του εάν η οντότητα Α έχει εξουσία, δε θα ληφθεί υπόψη ούτε το γεγονός ότι η οντότητα Α ενδέχεται να μην έχει ασκήσει αυτό το δικαίωμα, ούτε η πιθανότητα της οντότητας Α να ασκήσει το δικαίωμά της να επιλέξει, διορίσει ή απομακρύνει τη διοίκηση.

8. Δυνητικά δικαιώματα ψήφου

Η οντότητα Α κατέχει το 70% των δικαιωμάτων ψήφου άλλης οντότητας. Η οντότητα Β έχει το 30% των δικαιωμάτων ψήφου της άλλης οντότητας, καθώς και τη δυνατότητα απόκτησης του μισού των δικαιωμάτων ψήφου της οντότητας Α. Η επιλογή μπορεί να ασκηθεί για τα επόμενα δύο χρόνια σε μια σταθερή τιμή που είναι σε θέση ζημιάς και αναμένεται να παραμείνει έτσι για εκείνη τη διετή περίοδο. Η «θέση ζημιάς» είναι ένας όρος που χρησιμοποιείται για να περιγράψει δικαίωμα αγοράς («call option») με τιμή προειδοποίησης που είναι υψηλότερη από την τιμή αγοράς του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου ή δικαίωμα πώλησης («put option») με τιμή προειδοποίησης που είναι χαμηλότερη από τη τιμή αγοράς του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου). Η οντότητα Α ασκεί τις ψήφους της και διευθύνει ενεργά τις σχετικές δραστηριότητες της άλλης οντότητας.

- Σε μια τέτοια περίπτωση, η οντότητα Α είναι πιθανό να πληροί το κριτήριο εξουσίας, επειδή φαίνεται να έχει τη τρέχουσα ικανότητα να κατευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες. Παρόλο που η Οντότητα Β έχει επί του παρόντος επιλογές που μπορεί να ασκηθούν για να αγοράσει πρόσθετα δικαιώματα ψήφου (που, εάν ασκηθούν, θα της έδιναν την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου στην άλλη οντότητα), οι όροι και οι προϋποθέσεις που σχετίζονται με αυτές τις επιλογές είναι τέτοιες ώστε οι επιλογές να μη θεωρούνται ουσιώδεις.

9. Εξουσία όταν τα δικαιώματα ψήφου ή παρόμοια δικαιώματα δεν έχουν σημαντική επίδραση στα οφέλη.

Πέντε τοπικές αρχές δημιουργούν μια ξεχωριστή εταιρεία για την παροχή κοινών υπηρεσιών στις συμμετέχουσες αρχές. Η εταιρεία λειτουργεί βάσει σύμβασης με αυτές τις τοπικές αρχές. Ο κύριος στόχος της εταιρείας είναι η παροχή υπηρεσιών σε αυτές τις τοπικές αρχές.

Η εταιρεία ανήκει σε όλες τις συμμετέχουσες τοπικές αρχές με καθεμία από αυτές να διαθέτει μία μετοχή και να έχει μία ψήφο. Ο διευθύνων σύμβουλος κάθε τοπικής αυτοδιοίκησης επιτρέπεται να είναι μέλος του διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας. Το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας είναι υπεύθυνο για τη στρατηγική κατεύθυνση, την έγκριση επιχειρηματικών σχεδίων και την παρακολούθηση της απόδοσης.

Για κάθε κοινή δραστηριότητα υπάρχει μια συμβουλευτική ομάδα που είναι υπεύθυνη για τη λειτουργική διαχείριση και τη λήψη αποφάσεων σε σχέση με αυτήν τη δραστηριότητα. Κάθε συμβουλευτική ομάδα αποτελείται από έναν εκπρόσωπο από κάθε τοπική αυτοδιοίκηση. Τα οφέλη από τις ρυθμίσεις κοινών υπηρεσιών είναι:

- Βελτιωμένα επίπεδα και ποιότητα υπηρεσιών,
- Μια συντονισμένη και συνεπής προσέγγιση στην παροχή υπηρεσιών,
- Μειώσεις στο κόστος υποστήριξης και διοικητικών υπηρεσιών,
- Ευκαιρίες για ανάπτυξη νέων πρωτοβουλιών, και
- Οικονομίες κλίμακας που προκύπτουν από μία οντότητα που εκπροσωπεί πολλά συμβούλια στη διαδικασία αγορών.

Εάν δημιουργηθούν περαιτέρω δραστηριότητες κοινής χρήσης που οδηγούν στην ανάγκη για περαιτέρω κεφάλαια, η εταιρεία είτε θα εκδώσει μια νέα κατηγορία συμμετοχικών τίτλων, είτε θα σχηματίσει μια ελεγχόμενη οντότητα που θα διατηρήσει τη συμμετοχή της στα νέα περιουσιακά στοιχεία. Η εταιρεία καλύπτει το κόστος της με δύο τρόπους. Εξοικονομεί ένα ποσοστό από τις δραστηριότητες μαζικής αγοράς και χρεώνει ένα διοικητικό κόστος για τις υπηρεσίες που παρέχει στις τοπικές αρχές.

- Καμία από τις τοπικές αρχές δεν ελέγχει μεμονωμένα την εταιρεία. Για να αποφασίσει πώς θα αναγνωρίσει τη συμμετοχή στην εταιρεία, κάθε τοπική αρχή θα πρέπει επίσης να εξετάσει εάν είναι συμβαλλόμενο μέρος σε μια κοινή διευθέτηση, όπως ορίζεται στην λογιστική πολιτική για τις «Κοινές Διευθετήσεις».

10. Σχέση μεταξύ εξουσίας και οφελών

(α) Ένας θεσμικός φορέας ιδρύεται βάσει νομοθεσίας για την παροχή υπηρεσιών στην κοινότητα. Ο θεσμικός φορέας έχει διοικητικό συμβούλιο που επιβλέπει τις λειτουργίες του και είναι υπεύθυνο για τις καθημερινές του δραστηριότητες. Ο Υπουργός Υγείας της επαρχιακής κυβέρνησης διορίζει το διοικητικό συμβούλιο του θεσμικού φορέα και, με την επιφύλαξη της έγκρισης του Υπουργού, το διοικητικό συμβούλιο του θεσμικού φορέα διορίζει τον επικεφαλής του σώματος.

Το Τμήμα Υγείας της επαρχιακής κυβέρνησης ενεργεί ως «διαχειριστής συστήματος» για το επαρχιακό σύστημα δημόσιας υγείας. Αυτός ο ρόλος περιλαμβάνει:

- Στρατηγική ηγεσία, όπως η ανάπτυξη σχεδίων υπηρεσιών υγείας σε επαρχιακό επίπεδο,
- Οδηγίες για την παροχή υπηρεσιών υγείας, όπως η σύναψη συμβάσεων παροχής υπηρεσιών, η έγκριση κεφαλαιουχικών εργασιών και η διαχείριση εργασιακών σχέσεων σε επαρχιακό επίπεδο, συμπεριλαμβανομένων όρων και προϋποθέσεων απασχόλησης για τους υπαλλήλους του θεσμικού φορέα, και
- Παρακολούθηση της απόδοσης (π.χ. ποιότητα των υπηρεσιών υγείας και χρηματοοικονομικά δεδομένα) της αρχής και λήψη διορθωτικών μέτρων όταν η απόδοση δεν πληροί συγκεκριμένα μέτρα απόδοσης.

Η έγκριση του Υπουργού απαιτείται ειδικά για τις ακόλουθες σημαντικές αποφάσεις:

- Σύναψη συμφωνιών παροχής υπηρεσιών εντός του φορέα,
- Έκδοση δεσμευτικών οδηγιών για την υγεία,
- Οριστικοποίηση σχεδίων υπηρεσιών υγείας και προγραμματισμού κεφαλαιουχικών εργασιών, και
- Απασχόληση και αμοιβές του εκτελεστικού προσωπικού του θεσμικού φορέα.

Το Τμήμα Υγείας λαμβάνει όλη τη χρηματοδότηση λειτουργίας και κεφαλαίου από την επαρχιακή κυβέρνηση.

- ❖ Με βάση τα γεγονότα και τις περιστάσεις που περιγράφονται παραπάνω, το Τμήμα Υγείας ενεργεί γενικά ως εκπρόσωπος του Υπουργού σε σχέση με το θεσμικό φορέα. Αυτό είναι προφανές από την περιορισμένη αρχή λήψης αποφάσεων που κατέχει το Τμήμα. Το Τμήμα Υγείας δεν ελέγχει το θεσμικό φορέα.
- ❖ Καθώς ο Υπουργός διορίζει το διοικητικό συμβούλιο του θεσμικού φορέα και εγκρίνει τις σημαντικές αποφάσεις που επηρεάζουν τις δραστηριότητες του φορέα, ο Υπουργός έχει την εξουσία να διευθύνει τις σχετικές δραστηριότητες

του φορέα. Υποθέτοντας ότι πληρούνται τα άλλα κριτήρια ελέγχου (κυμαινόμενα οφέλη και σύνδεση μεταξύ εξουσίας και οφελών), όπως θα αναμενόταν, τότε ο Υπουργός ελέγχει το θεσμικό φορέα. Ως αποτέλεσμα, ο θεσμικός φορέας θα ενοποιηθεί στο σύνολο των οικονομικών καταστάσεων γενικού σκοπού της επαρχιακής κυβέρνησης.

β) Ένα κρατικό ταμείο πλούτου (το ταμείο) είναι ένα συνταγματικά μόνιμο ταμείο, το οποίο διαχειρίζεται μια κρατική εταιρεία. Η νομοθεσία ορίζει ότι το ταμείο δικαιούται να λάβει τουλάχιστον το 25% των εσόδων από τις πωλήσεις πετρελαίου. Το ταμείο αφιερώνει συγκεκριμένο μέρος των εσόδων για να χρησιμοποιηθούν προς όφελος των σημερινών και μελλοντικών γενιών πολιτών. Η εταιρεία διαχειρίζεται τα περιουσιακά στοιχεία τόσο ταμείου όσο και συγκεκριμένων άλλων κρατικών επενδύσεων και αμείβεται για αυτό. Η εταιρεία δεν μπορεί να δαπανήσει τα έσοδα από το ταμείο. Οι αποφάσεις για τη δαπάνη των εσόδων του ταμείου λαμβάνονται από τη Βουλή. Κάθε χρόνο, τα έσοδα του ταμείου κατανέμονται μεταξύ λειτουργικών εξόδων και ετήσιας πληρωμής σε κατοίκους που πληρούν ορισμένα κριτήρια που ορίζονται στη νομοθεσία.

❖ Η εταιρεία δεν ελέγχει το κρατικό ταμείο πλούτου. Λειτουργεί αποκλειστικά ως αντιπρόσωπος.

11. Επενδυτικές οντότητες

Η Κυβερνητική Εταιρεία Α ιδρύθηκε με κύρια δραστηριότητα την παροχή χρηματοδότησης μέσω ιδίων κεφαλαίων τόσο σε υπάρχουσες όσο και σε νέες επιχειρήσεις. Ο επενδυτικός της στόχος είναι η ανατίμηση κεφαλαίου και οι αποδόσεις κεφαλαίου. Όλες οι εξαγορές γίνονται σε αυτή τη βάση. Η στρατηγική της Εταιρείας είναι να αυξήσει τη δίκαιη αξία των επενδύσεων της προκειμένου να πραγματοποιήσει κέρδος από τη διάθεση τους. Η διεύθυνση αξιολογεί και παρακολουθεί τη δίκαιη αξία των επενδύσεων σε τακτική βάση. Η Εταιρεία διαθέτει τακτικά επενδύσεις όταν κοντεύει η λήξη τους, ώστε να παρέχει κεφάλαια για συνεχιζόμενες επενδυτικές ευκαιρίες. Κάθε πλεόνασμα διανέμεται στην κυβέρνηση υπό τη μορφή μερισμάτων.

Η Εταιρεία παρέχει επίσης επενδυτικές υπηρεσίες στην κυβέρνηση σχετικά με τις πολιτικές της κυβέρνησης για παροχή βοήθειας σε οντότητες που αντιμετωπίζουν οικονομικές δυσκολίες. Η Εταιρεία λειτουργεί ως αντιπρόσωπος στη διαχείριση και την εφαρμογή ορισμένων από τα κυβερνητικά σχέδια επιχειρηματικών κινήτρων. Η Εταιρεία δεν εκτίθεται σε ζημιές ή κινδύνους ως αποτέλεσμα της συμμετοχής της σε αυτά τα προγράμματα.

- ❖ Η Εταιρεία είναι μια επενδυτική οντότητα. Πληροί και τις τρεις πτυχές του ορισμού μιας επενδυτικής οντότητας.