

Αυτό το έγγραφο λογιστικής πολιτικής βασίζεται στο ΔΛΠΔΤ 23 Έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης (Φόροι και Μεταβιβάσεις), όπως υιοθετήθηκε από το Γενικό Λογιστήριο της Κυπριακής Δημοκρατίας.

Έσοδα από Συναλλαγές χωρίς Υποχρέωση Ανταπόδοσης (Φόροι και Μεταβιβάσεις)

Ομάδα Έργου ΔΛΠΔΤ
(από Δέσποινα Σταύρου)
Γενικό Λογιστήριο της Κυπριακής Δημοκρατίας

Ημερομηνία: 30 Απριλίου 2018

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	3
1.1 Έσοδα	3
1.2 Στόχοι	3
1.3 Πεδίο Εφαρμογής.....	4
1.4 Ορισμοί.....	4
1.5 Συναλλαγές Χωρίς Υποχρέωση Ανταπόδοσης	6
1.6 Έσοδα	7
1.7 Διατάξεις, Προϋποθέσεις στα Μεταβιβαζόμενα Περιουσιακά Στοιχεία, Περιορισμοί στα Μεταβιβαζόμενα Περιουσιακά Στοιχεία	8
1.7.1 Προϋποθέσεις στα Μεταβιβαζόμενα Περιουσιακά Στοιχεία.....	9
1.7.2 Περιορισμοί στα Μεταβιβαζόμενα Περιουσιακά Στοιχεία	9
1.8 Ουσία έναντι Μορφής	10
1.9 Θέματα Εντολέα έναντι Αντιπροσώπου	11
2. ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΧΩΡΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΝΤΑΠΟΔΟΣΗΣ.....	12
2.1 Απεικόνιση της Ανάλυσης των Αρχικών Εισροών των Πόρων	14
3. ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΧΩΡΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΝΤΑΠΟΔΟΣΗΣ.....	15
4. ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΔΕΣΜΕΥΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ ΩΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ.....	15
4.1 Τρέχουσα Δέσμευση	15
4.2 Προϋποθέσεις Σε Ενα Μεταβιβαζόμενο Περιουσιακό Στοιχείο	16
4.3 Επιμέτρηση Υποχρεώσεων Κατά Την Αρχική Αναγνώριση.....	17
5. ΦΟΡΟΙ.....	18
5.1 Αναγνώριση και Επιμέτρηση των Φόρων.....	18
5.1.1 Αναγνώριση	18
5.1.1.1 Το Φορολογητέο Γεγονός.....	19
5.1.1.2 Προπληρωμή Φόρων.....	20
5.1.2 Επιμέτρηση Περιουσιακών Στοιχείων που Προκύπτουν από Φορολογικές Συναλλαγές.....	20
5.1.2.1 Έξοδα που Καταβλήθηκαν μέσω του Φορολογικού Συστήματος και Φορολογικές Δαπάνες.....	20
6. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ.....	22

6.1	ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΩΝ	23
6.1.1	Διαγραφή Χρέους και Ανάληψη Υποχρεώσεων	23
6.1.2	Πρόστιμα.....	23
6.1.3	Κληροδοτήματα	24
6.1.4	Δώρα και Δωρεές, Συμπεριλαμβανομένου Αγαθών σε Είδος και Υπηρεσιών σε Είδος	24
6.1.5	Δεσμεύσεις	25
6.1.6	Προπληρωμές Μεταβιβάσεων	26
6.1.7	Δάνεια με Ευνοϊκούς Όρους.....	26
7.	ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	27
8.	ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	28
9.	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ	28
10.	ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ.....	28
11.	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ.....	29
	Παράρτημα 1: Προϋποθέσεις στα Μεταβιβαζόμενα περιουσιακά Στοιχεία έναντι Περιορισμών στα Μεταβιβαζόμενα Περιουσιακά Στοιχεία.....	29
	Παράρτημα 2: Παραδείγματα.....	30
	Παράρτημα 3: Θέματα Εντολέα έναντι Αντιπροσώπου	32

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 ΕΣΟΔΑ

Τα έσοδα είναι αυξήσεις στην καθαρή οικονομική θέση της οντότητας, εκτός από αυξήσεις που προκύπτουν από συνεισφορές ιδιοκτησίας.

Τα έσοδα που λαμβάνονται από οντότητες του δημόσιου τομέα προκύπτουν τόσο από συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης όσο και από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης.

Ωστόσο, η πλειονότητα των εσόδων των κυβερνήσεων και άλλων οντοτήτων του δημόσιου τομέα προέρχεται συνήθως από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης (π.χ. φόρος προστιθέμενης αξίας, φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων, εισαγωγικοί δασμοί). Συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης είναι οι συναλλαγές στις οποίες μια οντότητα είτε λαμβάνει αξία από άλλη οντότητα χωρίς να δίνει άμεσα περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα, είτε δίνει αξία σε άλλη οντότητα χωρίς να λαμβάνει απευθείας περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα.

Μια ανάλυση των εσόδων που ταξινομούνται ανάλογα με τη φύση τους παρέχεται στην όψη της Κατάστασης Χρηματοοικονομικής Επίδοσης (σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική για την Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων).

1.2 ΣΤΟΧΟΙ

Ο στόχος αυτής της λογιστικής πολιτικής είναι να προτείνει τον λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις των εσόδων που προκύπτουν από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, εξαιρουμένων των συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης που δημιουργούν συνδυασμούς δημόσιου τομέα. Ο στόχος αυτής της πολιτικής είναι να παρέχει τεχνική λογιστική καθοδήγηση για την ετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων σχετικά με έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, έτσι ώστε αυτές να δίνουν μια αληθινή και δίκαιη εικόνα της χρηματοοικονομικής επίδοσης και της χρηματοοικονομικής θέσης της οντότητας. Η προαναφερθείσα πολιτική καταρτίζεται σύμφωνα με οδηγίες από όλα τα σχετικά Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (ΔΛΠΔΤ).

1.3 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Αυτή η λογιστική πολιτική εφαρμόζεται για το λογιστικό χειρισμό όλων των Εσόδων που προκύπτουν από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, όπως αυτές ορίζονται στην παρούσα λογιστική πολιτική και περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις της κυβέρνησης της Κυπριακής Δημοκρατίας και των ενοποιημένων οντοτήτων της, όπως:

(α) Φόροι και

(β) Μεταβιβάσεις (μετρητών ή μη-μετρητών), συμπεριλαμβανομένων χορηγιών, διαγραφή χρέους, προστίμων, κληροδοτημάτων, δώρων, δωρεών, αγαθών σε είδος και του τμήματος δανείων που λαμβάνονται με ευνοϊκότερους όρους της αγοράς.

Τα έσοδα που προκύπτουν από συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτής της λογιστικής πολιτικής (αναφέρεται στην Λογιστική Πολιτική για τα Έσοδα από Συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης).

Αυτή η λογιστική πολιτική δεν ισχύει για έσοδα που προέρχονται από συνδυασμό δημόσιου τομέα που είναι συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης (αναφέρεται στην Λογιστική Πολιτική για Συνδυασμούς Δημόσιου Τομέα).

1.4 ΟΡΙΣΜΟΙ

Οι **προϋποθέσεις σε μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία** είναι διατάξεις που ορίζουν ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή οι προσφερόμενες υπηρεσίες που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο πρέπει να καταναλωθούν από τον παραλήπτη όπως έχει προσδιοριστεί, αλλιώς τα εν λόγω μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή οι προσφερόμενες υπηρεσίες πρέπει να επιστραφούν στον μεταβιβάζοντα.

Ο **έλεγχος ενός περιουσιακού στοιχείου** προκύπτει όταν η οντότητα μπορεί να χρησιμοποιήσει ή να επωφεληθεί με άλλο τρόπο από το περιουσιακό στοιχείο για την επίτευξη των στόχων της και έχει την δυνατότητα να αποκλείσει ή να ρυθμίσει με άλλον τρόπο την πρόσβαση άλλων σε αυτό το όφελος.

Συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης - Συναλλαγές στις οποίες μία οντότητα λαμβάνει περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες ή έχει εξαλείψει υποχρεώσεις και δίνει άμεσα περίπου ίση αξία (κυρίως με τη μορφή μετρητών, αγαθών, υπηρεσιών ή χρήσης περιουσιακών στοιχείων) σε άλλη οντότητα για αντάλλαγμα.

Έξοδα που καταβάλλονται μέσω του φορολογικού συστήματος είναι ποσά που είναι διαθέσιμα στους δικαιούχους ανεξάρτητα από το εάν πληρώνουν φόρους ή όχι.

Πρόστιμα είναι οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες που λαμβάνονται είναι επισπρακτέες από οντότητες του δημόσιου τομέα, όπως καθορίζονται από το δικαστήριο ή άλλο φορέα επιβολής του νόμου, ως συνέπεια της παραβίασης νόμων ή κανονισμών.

Συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης - Συναλλαγές που δεν εμπίπτουν στον ορισμό των συναλλαγών με υποχρέωση ανταπόδοσης. Σε μια συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, μια οντότητα είτε λαμβάνει αξία από μια άλλη οντότητα χωρίς να δίνει άμεσα περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα, ή δίνει αξία σε μια άλλη οντότητα χωρίς να λαμβάνει απευθείας περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα.

Τρέχουσα δέσμευση είναι μια νομικά δεσμευτική υποχρέωση (νομική δέσμευση) ή μια μη νομικά δεσμευτική υποχρέωση, την οποία μια οντότητα έχει ελάχιστη ή καθόλου ρεαλιστική εναλλακτική λύση για να αποφύγει. Οι δεσμεύσεις δεν αποτελούν τρέχουσες δεσμεύσεις εκτός εάν είναι δεσμευτικές και υπάρχει ελάχιστη ή καθόλου ρεαλιστική εναλλακτική λύση για την αποφυγή εκροής πόρων.

Περιορισμοί στα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι διατάξεις που περιορίζουν ή κατευθύνουν τους σκοπούς για τους οποίους μπορεί να χρησιμοποιηθεί ένα μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο, αλλά δεν διευκρινίζουν ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή οι προσφερόμενες υπηρεσίες πρέπει να επιστραφούν στον μεταβιβάζοντα, εάν το μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο δεν αναπτυχθεί όπως έχει οριστεί.

Έσοδα είναι αυξήσεις στην καθαρή οικονομική θέση της οντότητας, εκτός από αυξήσεις που προκύπτουν από συνεισφορές ιδιοκτησίας.

Διατάξεις στα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι όροι σε νόμους ή κανονισμούς, ή άλλη δεσμευτική συμφωνία, που επιβάλλονται σχετικά με τη χρήση του μεταβιβαζόμενου περιουσιακού στοιχείου από οντότητες εκτός της αναφέρουσας οντότητας.

Φορολογικές δαπάνες είναι προνομιακές διατάξεις του φορολογικού νόμου που παρέχουν σε ορισμένους φορολογούμενους κάποιες παραχωρήσεις οι οποίες δεν είναι διαθέσιμες σε άλλους.

Φορολογητέο γεγονός είναι το γεγονός το οποίο η κυβέρνηση, ο νομοθέτης ή άλλη αρχή έχει καθορίσει ότι θα υπόκεινται σε φορολογία.

Φόροι είναι οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες που υποχρεωτικά καταβάλλονται ή είναι οφειλόμενοι σε οντότητες του δημόσιου τομέα, σύμφωνα με νόμους ή / και κανονισμούς, οι οποίοι καταρτίστηκαν με σκοπό την παροχή εσόδων στην κυβέρνηση. Οι φόροι δεν περιλαμβάνουν πρόστιμα ή άλλες κυρώσεις που επιβάλλονται για παραβάσεις του νόμου.

Μεταβιβάσεις είναι εισροές μελλοντικών οικονομικών οφελών ή προσφερόμενων υπηρεσιών από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, εκτός των εισροών από φόρους.

Συνεισφορές ιδιοκτησίας είναι εισροές πόρων σε μια οντότητα, οι οποίες συνεισφέρονται από εξωτερικά μέρη υπό την ιδιότητά τους ως ιδιοκτήτες, οι οποίοι καθιερώνουν ή αυξάνουν ένα ποσοστό στην καθαρή θέση της οντότητας.

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.

1.5 ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΧΩΡΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΝΤΑΠΟΔΟΣΗΣ

Οι οντότητες του δημόσιου τομέα λαμβάνουν έσοδα από συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης και συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης.

Συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης:

Συναλλαγές κατά τις οποίες μια οντότητα λαμβάνει περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες ή εξαλείφει υποχρεώσεις, δίδοντας άμεσα ίση αξία στην άλλη οντότητα για αντάλλαγμα.

Συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης:

Συναλλαγές κατά τις οποίες μια οντότητα λαμβάνει αξία από άλλη οντότητα χωρίς να δίνει άμεσα ισοδύναμη αξία για αντάλλαγμα.

Τα έσοδα που προκύπτουν από συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης αναφέρονται στην Λογιστική Πολιτική «Έσοδα από Συναλλαγές με Υποχρέωση Ανταπόδοσης». Παραδείγματα εσόδων από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης που ενδέχεται να αναφέρουν οι οντότητες του δημόσιου τομέα περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

- Φόρους (π.χ. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, Φόρος Εισοδήματος φυσικών προσώπων, Φόρος Εισοδήματος νομικών προσώπων).
- Μεταβιβάσεις (μετρητών ή μη-μετρητών), συμπεριλαμβανομένων χορηγιών, διαγραφή χρεών, προστίμων, κληροδοτημάτων, δώρων, δωρεών, αγαθών σε είδος και του τμήματος δανείων με ευνοϊκότερους όρους της αγοράς.

Τα έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης μπορεί επίσης να περιλαμβάνουν συνεισφορές ιδιοκτησίας. Για να προσδιοριστεί εάν μια συναλλαγή πληροί τον ορισμό της συνεισφοράς από τους ιδιοκτήτες, λαμβάνεται υπόψη η ουσία και όχι η μορφή της συναλλαγής.

Μια οντότητα μπορεί να έχει έσοδα εντός της ομάδας των συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, που όμως παρέχεται κάποια αντιπαροχή απευθείας σε αντάλλαγμα για τους πόρους που λαμβάνονται, η οποία δεν προσεγγίζει την δίκαιη αξία. Σε αυτές τις περιπτώσεις, η οντότητα καθορίζει εάν αφορά σε συνδυασμό συναλλαγών με υποχρέωση και χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, ούτως ώστε κάθε στοιχείο των συναλλαγών αυτών να αναγνωριστεί ξεχωριστά.

Πέραν των πιο πάνω, μια οντότητα μπορεί να έχει άλλες συναλλαγές στις οποίες δεν είναι άμεσα σαφές εάν αφορούν σε συναλλαγές με υποχρέωση ανταπόδοσης ή σε συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης. Σε αυτές τις περιπτώσεις η ουσία της κάθε συναλλαγής θα καθορίσει εάν αφορά σε συναλλαγή με υποχρέωση ανταπόδοσης ή σε συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης. Για παράδειγμα, η πώληση αγαθών ταξινομείται συνήθως ως συναλλαγή με υποχρέωση ανταπόδοσης. Εάν, ωστόσο, η συναλλαγή διεξάγεται σε επιδοτούμενη τιμή, δηλαδή τιμή πώλησης δεν είναι περίπου ίση με την δίκαιη αξία των πωληθέντων αγαθών, αυτή η συναλλαγή εμπίπτει στον ορισμό των συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης. Για να προσδιοριστεί αν η ουσία μιας συναλλαγής αφορά σε συναλλαγή με υποχρέωση ανταπόδοσης ή σε συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, ασκείται επαγγελματική κρίση. Επιπλέον, οι οντότητες ενδέχεται να λάβουν εμπορικές εκπτώσεις, εκπτώσεις ποσότητας ή άλλες μειώσεις στην αναφερόμενη τιμή των περιουσιακών στοιχείων για διάφορους λόγους. Αυτές οι μειώσεις στην τιμή δεν σημαίνουν απαραίτητα ότι η συναλλαγές ταξινομούνται ως συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης.

1.6 ΕΣΟΔΑ

Τα έσοδα περιλαμβάνουν ακαθάριστες εισροές οικονομικών οφελών ή προσφερόμενων υπηρεσιών που εισπράττονται ή είναι εισπρακτέα από την αναφέρουσα οντότητα, τα οποία αντιπροσωπεύουν μια αύξηση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων, εκτός από αυξήσεις που σχετίζονται με συνεισφορές ιδιοκτησίας.

Όταν η οντότητα επιβαρύνεται με κάποιο κόστος σχετικά με τα έσοδα που προέρχονται από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, τα έσοδα της οντότητας αποτελούνται από την ακαθάριστη εισροή μελλοντικών οικονομικών οφελών ή προσφερόμενων υπηρεσιών και οποιαδήποτε εκροή πόρων αναγνωρίζεται ως κόστος της συναλλαγής. π.χ. το κόστος παράδοσης και εγκατάστασης σε σχέση με τη μεταφορά ενός στοιχείου ενεργητικού προς εγκατάσταση, αναγνωρίζεται ξεχωριστά από τα έσοδα που προκύπτουν από τη μεταφορά του εν λόγω στοιχείου ενεργητικού. Ο λογιστικός χειρισμός αυτών των δαπανών εξετάζονται στη Λογιστική Πολιτική «Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία».

1.7 ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ, ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΣΤΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΣΤΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ



Οι διατάξεις στα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία είναι όροι σε νόμους ή κανονισμούς, ή δεσμευτική συμφωνία, οι οποίες επιβάλλονται σχετικά με την χρήση του μεταβιβαζόμενου περιουσιακού στοιχείου από οντότητες εκτός της αναφέρουσας οντότητας.

Τα περιουσιακά στοιχεία μπορούν να μεταφερθούν με την προσδοκία ή / και την κατανόηση ότι θα χρησιμοποιηθούν με έναν συγκεκριμένο τρόπο και, επομένως, ότι η δικαιούχος οντότητα θα ενεργήσει ή θα εκτελέσει με έναν συγκεκριμένο τρόπο. Όταν νόμοι, κανονισμοί ή δεσμευτικές ρυθμίσεις με εξωτερικά μέρη επιβάλλουν όρους σχετικά με τη χρήση μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων από τον παραλήπτη (δηλ. την αναφέρουσα οντότητα), αυτοί οι όροι είναι διατάξεις. Μια οντότητα δεν μπορεί να επιβάλει μια διάταξη από μόνη της στον εαυτό της, είτε άμεσα είτε μέσω μιας οντότητας που ελέγχει.

Οι διατάξεις που σχετίζονται με ένα μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι είτε **προϋποθέσεις** είτε **περιορισμοί**. Ενώ τόσο οι προϋποθέσεις όσο και οι περιορισμοί ενδέχεται να απαιτούν από μια οντότητα να χρησιμοποιεί ή να καταναλώνει τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή τη προσφερόμενη υπηρεσία που ενσωματώνεται σε ένα περιουσιακό στοιχείο για έναν συγκεκριμένο σκοπό (**υποχρέωση απόδοσης**) κατά την αρχική αναγνώριση, μόνο οι προϋποθέσεις απαιτούν την επιστροφή των μελλοντικών οικονομικών οφελών ή των προσφερόμενων υπηρεσιών στον μεταβιβάζοντα σε περίπτωση παραβίασης της διάταξης (**υποχρέωση επιστροφής**).

Οι διατάξεις είναι επιβλητές μέσω νομικών ή διοικητικών διαδικασιών. Εάν ένας όρος σε νόμους ή κανονισμούς ή σε άλλες δεσμευτικές ρυθμίσεις δεν είναι επιβλητός, δεν αποτελεί διάταξη όπως ορίζεται στην παρούσα Λογιστική Πολιτική. Οι τεκμαιρόμενες υποχρεώσεις δεν προκύπτουν από τις διατάξεις. Οι απαιτήσεις για την αναγνώριση και επιμέτρηση των τεκμαιρόμενων υποχρεώσεων περιλαμβάνονται στην Λογιστική Πολιτική «Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία».

1.7.1 ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΣΤΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Ο παραλήπτης των μεταβιβαζόμενων περιουσιακών στοιχείων που υπόκεινται σε **προϋποθέσεις, αναλαμβάνει την τρέχουσα δέσμευση** να μεταφέρει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες σε τρίτα μέρη όταν **αρχικά αποκτά τον έλεγχο του περιουσιακού στοιχείου** που υπόκειται σε μια προϋπόθεση.

Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι ο παραλήπτης δεν μπορεί να αποφύγει την εκροή πόρων, επειδή απαιτείται να καταναλώσει τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή τη προσφερόμενη υπηρεσία που ενσωματώνεται στο μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο κατά την παράδοση συγκεκριμένων αγαθών ή υπηρεσιών σε τρίτους, ή αλλιώς θα πρέπει να επιστρέψει στο μεταβιβάζοντα τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες. Επομένως, όταν ο παραλήπτης **αναγνωρίζει αρχικά ένα περιουσιακό στοιχείο που υπόκειται σε μία προϋπόθεση, ο αναλαμβάνει επίσης και μια υποχρέωση.**

Ένα μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο ή άλλα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες, μπορεί να επιστραφούν αποτελεσματικά αφαιρώντας το ποσό που πρέπει να επιστραφεί από άλλα περιουσιακά στοιχεία που πρόκειται να μεταφερθούν για άλλους σκοπούς. Η αναφέρουσα οντότητα θα αναγνωρίσει τα ακαθάριστα ποσά στις οικονομικές της καταστάσεις (δηλ. η οντότητα θα αναγνωρίσει μείωση στα περιουσιακά στοιχεία και στις υποχρεώσεις της για την επιστροφή του περιουσιακού στοιχείου υπό τους όρους της παραβιαζόμενης προϋπόθεση, και θα αντικατοπτρίσει αντίστοιχα την νέα μεταφορά αναγνωρίζοντας περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις ή και έσοδα).

1.7.2 ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΣΤΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Οι περιορισμοί στα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία δεν περιλαμβάνουν την απαίτηση ότι το μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο, ή άλλα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες, πρέπει να επιστραφούν στον μεταβιβάζοντα εάν το περιουσιακό στοιχείο δεν αναπτύσσεται όπως ορίζεται. Όταν αποκτάται αρχικός έλεγχος ενός περιουσιακού στοιχείου **που υπόκειται σε περιορισμό, δεν επιβάλλεται** στον παραλήπτη η **τρέχουσα δέσμευση** να μεταφέρει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες σε τρίτους.

Σε περίπτωση που ο παραλήπτης παραβιάζει έναν περιορισμό, ο μεταβιβάζων ή άλλο μέρος μπορεί να έχει την επιλογή να επιβάλει ποινή κατά του παραλήπτη (π.χ. να παραπέμψει το θέμα σε δικαστήριο / άλλη διοικητική διαδικασία / αρμόδια αρχή). Τέτοιες ενέργειες μπορεί να έχουν ως αποτέλεσμα την υποχρέωση της οντότητας να εκπληρώσει τον περιορισμό ή να αντιμετωπίσει αστική ή ποινική ποινή για αθέτηση της δικαστικής / διοικητικής διαδικασίας / αρμόδιας αρχής. Η ποινή δεν επιβάλλεται ως αποτέλεσμα της απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου, αλλά ως αποτέλεσμα της παραβίασης του περιορισμού.

Το διάγραμμα στο Παράρτημα 1 και τα παραδείγματα στο Παράρτημα 2 σχετίζονται με την ενότητα 1.7 αυτής της λογιστικής πολιτικής.

1.8 ΟΥΣΙΑ ΕΝΑΝΤΙ ΜΟΡΦΗΣ

Για να προσδιοριστεί εάν μια διάταξη είναι προϋπόθεση ή περιορισμός, είναι απαραίτητο να ληφθεί υπόψη η ουσία των όρων της διάταξης και όχι απλώς η μορφή της. Πιο συγκεκριμένα, η οντότητα εξετάζει εάν η **απαίτηση επιστροφής του περιουσιακού στοιχείου** ή άλλων μελλοντικών οικονομικών οφελών ή προσφερόμενης υπηρεσίας είναι επιβλητέα, και θα επιβαλλόταν από τον μεταβιβάζοντα. Εάν ο μεταβιβάζων δεν μπορεί να επιβάλει την απαίτηση για επιστροφή του περιουσιακού στοιχείου ή των άλλων μελλοντικών οικονομικών οφελών ή προσφερόμενων υπηρεσιών, η διάταξη δεν πληροί τον ορισμό της προϋπόθεσης και θα θεωρηθείτε **περιορισμός**.

Ο ορισμός της προϋπόθεσης επιβάλλει στην οντότητα - παραλήπτη μια **υποχρέωση απόδοσης** - δηλαδή, ο παραλήπτης υποχρεούται να καταναλώσει τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή τη προσφερόμενη υπηρεσία που είναι ενσωματωμένα στο μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο όπως ορίζεται, αλλιώς θα πρέπει να επιστρέψει το περιουσιακό στοιχείο ή τα άλλα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενη υπηρεσία στον μεταβιβάζοντα. Για να ικανοποιηθεί ο ορισμός μιας προϋπόθεσης, **η υποχρέωση απόδοσης θα πρέπει να είναι επί της ουσίας και όχι της μορφής** και απαιτείται ως συνέπεια της ίδιας της προϋπόθεσης. Ένας όρος σε μια συμφωνία μεταβίβασης που απαιτεί από την οντότητα να εκτελέσει μια ενέργεια την οποία δεν έχει άλλη εναλλακτική από το να εκτελέσει, μπορεί να οδηγήσει την οντότητα στο συμπέρασμα ότι ο όρος δεν είναι ουσιαστικά ούτε προϋπόθεση ούτε περιορισμός. Αυτό συμβαίνει επειδή, σε αυτές τις περιπτώσεις, οι ίδιοι οι όροι της μεταβίβασης δεν επιβάλλουν υποχρέωση απόδοσης στην οντότητα - παραλήπτη.

Για την ικανοποίηση των κριτηρίων **αναγνώρισης ως υποχρέωση**, είναι απαραίτητο να είναι πιθανή μια εκροή πόρων και απαιτείται απόδοση έναντι της προϋπόθεσης που να μπορεί να αξιολογηθεί.

1.9 ΘΕΜΑΤΑ ΕΝΤΟΛΕΑ ΕΝΑΝΤΙ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

Τα ποσά που εισπράττονται ως αντιπρόσωποι τρίτων μερών δεν οδηγούν σε αύξηση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων ή των εσόδων του αντιπροσώπου. Αυτό συμβαίνει επειδή η οντότητα που δρα ως αντιπρόσωπος δεν μπορεί να ελέγξει τη χρήση ή να επωφεληθεί με άλλο τρόπο από τα συλλεγόμενα περιουσιακά στοιχεία για την επίτευξη των στόχων της. Για παράδειγμα, όταν μια οντότητα εισπράττει πρόστιμα ως αντιπρόσωπος τρίτου μέρους, αυτά δεν αποτελούν έσοδα για την οντότητα που τα συλλέγει.

Μια οικονομική οντότητα θα κατηγοριοποιηθεί ως εντολέας ή ως αντιπρόσωπος ενός τρίτου μέρους, με βάση τις ενδείξεις που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα 3 «Εντολέας έναντι Αντιπροσώπου» (απόσπασμα από το ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από Συμβάσεις με Πελάτες).

2. ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΧΩΡΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΝΤΑΠΟΔΟΣΗΣ

Μια εισροή πόρων από μια συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης που είχε αναγνωριστεί ως περιουσιακό στοιχείο, αναγνωρίζεται ως έσοδο, εκτός στον βαθμό στον οποίο αναγνωρίζεται επίσης μια υποχρέωση για την ίδια εισροή.

Καθώς η οντότητα πληροί μια τρέχουσα δέσμευση που είχε αναγνωριστεί ως Υποχρέωση σχετικά με την εισροή πόρων από συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης η οποία είχε αναγνωριστεί ως περιουσιακό στοιχείο, θα μειώνει τη λογιστική αξία της Υποχρέωσης που είχε αναγνωριστεί και θα αναγνωρίζει ένα ποσό εσόδου ίσο με αυτήν τη μείωση.

Μια οντότητα του δημόσιου τομέα θα αναγνωρίσει ένα περιουσιακό στοιχείο που προκύπτει από μια συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, όταν αποκτά τον έλεγχο των πόρων που πληρούν τον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου και πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης του.

Όταν μια οντότητα αναγνωρίζει αύξηση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων ως αποτέλεσμα μιας συναλλαγής χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, αναγνωρίζει έσοδα. Εάν έχει αναγνωρίσει μια Υποχρέωση σε σχέση με την εισροή πόρων που προκύπτουν από τη συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, (δηλαδή η Υποχρέωση μειώνεται στη συνέχεια επειδή επέρχεται το φορολογητέο γεγονός ή πληρείται μια προϋπόθεση), αναγνωρίζει έσοδα.

Εάν μια εισροή πόρων ικανοποιεί τον ορισμό των συνεισφορών ιδιοκτησίας, αυτό δεν αναγνωρίζεται ως υποχρέωση ή ως έσοδα.

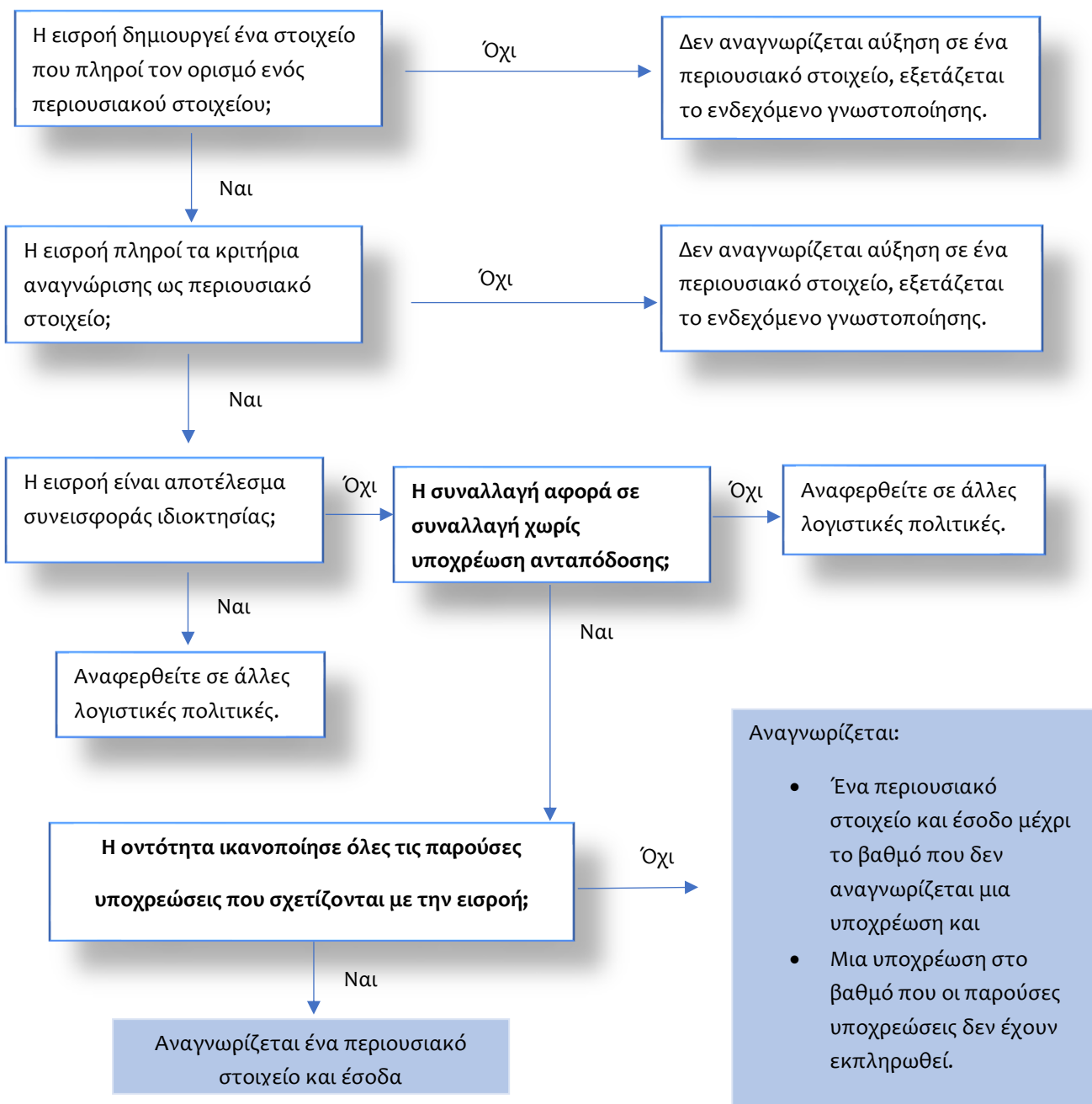
Ο χρόνος αναγνώρισης των εσόδων καθορίζεται από τη φύση των όρων και τον διακανονισμό τους. Για παράδειγμα, εάν ένας όρος ορίζει ότι η οντότητα πρόκειται να παρέχει αγαθά ή υπηρεσίες σε τρίτους ή να επιστρέψει αχρησιμοποίητα κεφάλαια στον μεταβιβάζοντα, τα έσοδα αναγνωρίζονται καθώς τα αγαθά ή οι υπηρεσίες παρέχονται.

Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο αποκτάται μέσω μιας συναλλαγής που απαρτίζεται ένα μέρος συναλλαγής με υποχρέωση ανταπόδοσης και ένα μέρος συναλλαγής χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, η οντότητα αναγνωρίζει και τα δύο συστατικά μέρη, δηλαδή ένα μέρος που προκύπτει από συναλλαγή με υποχρέωση ανταπόδοσης και ένα μέρος από συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης. Το μέρος από συναλλαγή με

υποχρέωση ανταπόδοσης αναγνωρίζεται σύμφωνα με τις αρχές και τις απαιτήσεις της σχετικής λογιστικής πολιτικής. Το μέρος από συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης αναγνωρίζεται σύμφωνα με τις αρχές και τις απαιτήσεις της παρούσας λογιστικής πολιτικής. Για να προσδιοριστεί εάν μια συναλλαγή έχει **αναγνωρίσιμα/ευδιάκριτα** μέρη από συναλλαγή με υποχρέωση ανταπόδοσης και από συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, ασκείται επαγγελματική κρίση. Όταν **δεν είναι δυνατή η διάκριση** ξεχωριστών μερών συναλλαγής με υποχρέωση ανταπόδοσης και συναλλαγής χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, ολόκληρη η συναλλαγή διαχειρίζεται ως **συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης**.

2.1 ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΤΩΝ ΑΡΧΙΚΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ ΤΩΝ ΠΟΡΩΝ

Όταν υπάρχει εισροή πόρων στην οντότητα, η οντότητα αναλύει την εισροή αυτή προκειμένου να προσδιορίσει εάν προκύπτουν έσοδα. Το διάγραμμα ροής παρακάτω¹ απεικονίζει την αναλυτική διαδικασία που ακολουθεί η οντότητα όταν υπάρχει τέτοια εισροή πόρων. Αυτή η λογιστική πολιτική ακολουθεί τη δομή του διαγράμματος ροής.



¹ Πηγή Διαγράμματος ροής: ΔΛΠΔΤ 23 Έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης (Φόροι και Μεταβιβάσεις). Το διάγραμμα είναι μόνο ενδεικτικό, δεν αντικαθιστά αυτή τη λογιστική πολιτική. Παρέχεται ως βοήθεια για διερμηνεία αυτής της λογιστικής πολιτικής.

3. ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΧΩΡΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΝΤΑΠΟΔΟΣΗΣ

Τα έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης επιμετρώνται στο ποσό της αύξησης των καθαρών περιουσιακών στοιχείων που αναγνωρίζεται από την οντότητα.

Όταν, ως αποτέλεσμα μιας συναλλαγής χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, μια οντότητα αναγνωρίζει ένα περιουσιακό στοιχείο, αναγνωρίζει επίσης έσοδα ισοδύναμα με το ποσό του περιουσιακού στοιχείου το οποίο επιμετράται όπως περιγράφεται πιο πάνω, εκτός εάν απαιτείται επίσης να αναγνωρίσει μια υποχρέωση. Όταν απαιτείται να αναγνωρίσει υποχρέωση, η υποχρέωση αυτή θα επιμετράται σύμφωνα με τις απαιτήσεις της παραγράφου 4.3 (Επιμέτρηση υποχρεώσεων κατά την αρχική αναγνώριση) και το ποσό της αύξησης των καθαρών περιουσιακών στοιχείων, εάν υπάρχει, θα αναγνωρίζεται ως έσοδο. Όταν μια υποχρέωση μειώνεται στη συνέχεια, επειδή επέρχεται το φορολογητέο γεγονός ή πληρείται μια προϋπόθεση, το ποσό της μείωσης της υποχρέωσης θα αναγνωρίζεται ως έσοδο.

4. ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΔΕΣΜΕΥΣΗ ΠΟΥ ΑΝΑΓΝΩΡΙΖΕΤΑΙ ΩΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ

Μια τρέχουσα δέσμευση που προκύπτει από συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης ή οποία πληροί τον ορισμό της υποχρέωσης, αναγνωρίζεται ως υποχρέωση αν και μόνο αν:

- α) Είναι πιθανό ότι θα απαιτηθεί εκροή πόρων που ενσωματώνουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες για τον διακανονισμό της υποχρέωσης και
- β) Μπορεί να γίνει αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού της υποχρέωσης.

4.1 ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΔΕΣΜΕΥΣΗ

Μια τρέχουσα δέσμευση ορίζεται ως το καθήκον να ενεργεί ή να αποδίδει με συγκεκριμένο τρόπο, η οποία μπορεί να δημιουργεί υποχρέωση σε οποιαδήποτε συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης. Οι τρέχουσες υποχρεώσεις μπορεί να επιβληθούν με διατάξεις που ορίζονται σε νόμους ή κανονισμούς ή δεσμευτικές ρυθμίσεις που καθορίζουν τη βάση των μεταβιβάσεων. Μπορεί επίσης να προκύψουν στα πλαίσια

του συνηθισμένου λειτουργικού περιβάλλοντος, όπως για παράδειγμα η αναγνώριση εισροών από προκαταβολές.

Σε πολλές περιπτώσεις, επιβάλλονται φόροι και μεταβιβάζονται περιουσιακά στοιχεία σε οντότητες του δημόσιου τομέα εντός των πλαισίων των συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, σύμφωνα με νόμους, κανονισμούς ή άλλες δεσμευτικές ρυθμίσεις, που επιβάλλουν διατάξεις ότι θα χρησιμοποιηθούν για συγκεκριμένους σκοπούς. Για παράδειγμα:

- α) Φόρους, η χρήση των οποίων περιορίζεται από νόμους ή κανονισμούς σε συγκεκριμένους σκοπούς,
- β) Μεταβιβάσεις, οι οποίες καθορίζονται από δεσμευτικές ρυθμίσεις που περιλαμβάνει όρους:
 - (i) Από την κεντρική κυβέρνηση έως τις τοπικές αρχές,
 - (ii) Από την κεντρική κυβέρνηση σε άλλες οντότητες του δημόσιου τομέα και
 - (iii) Σε κυβερνητικές υπηρεσίες που δημιουργούνται από νόμους ή κανονισμούς για την εκτέλεση συγκεκριμένων καθηκόντων με λειτουργική αυτονομία, όπως οι νομοθετικές αρχές ή οι ρυθμιστικές αρχές.

Κατά την κανονική πορεία των εργασιών της αναφέρουσας οντότητας, δύναται να λάβει πόρους πριν επέλθει το φορολογητέο γεγονός. Σε τέτοιες περιπτώσεις, αναγνωρίζεται υποχρέωση ποσού ίσου με το ποσό της προκαταβολής έως ότου συμβεί το φορολογητέο γεγονός.

Εάν η αναφέρουσα οντότητα λαμβάνει πόρους πριν από την ύπαρξη δεσμευτικής συμφωνίας μεταβίβασης, αναγνωρίζει μια υποχρέωση για την προκαταβολή που έχει λάβει έως ότου η συμφωνία καταστεί δεσμευτική.

4.2 ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΣΕ ΕΝΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟ ΣΤΟΙΧΕΙΟ

Οι προϋποθέσεις σε ένα μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο δημιουργούν μια τρέχουσα δέσμευση για αρχική αναγνώριση η οποία θα αναγνωριστεί ως υποχρέωση μόνο όταν:

- α) Είναι πιθανό ότι θα απαιτηθεί εκροή πόρων που ενσωματώνουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες για τον διακανονισμό της υποχρέωσης και
- β) Μπορεί να γίνει αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού της υποχρέωσης.

4.3 ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Το ποσό που αναγνωρίζεται ως υποχρέωση θα είναι η καλύτερη εκτίμηση του ποσού που απαιτείται για τον διακανονισμό της τρέχουσας δέσμευσης κατά την ημερομηνία αναφοράς.

Η εκτίμηση αυτή λαμβάνει υπόψη τους κινδύνους και τις αβεβαιότητες που περιβάλλουν τα γεγονότα τα οποία προκαλούν την αναγνώριση της υποχρέωσης. Όταν η χρονική αξία του χρήματος είναι σημαντική, η υποχρέωση θα επιμετρείται στην παρούσα αξία του ποσού που αναμένεται να απαιτηθεί για την εξόφληση της υποχρέωσης.

5. ΦΟΡΟΙ

Οι φόροι ορίζονται ως οικονομικά οφέλη που καταβάλλονται ή είναι πληρωτέα υποχρεωτικά σε οντότητες του δημόσιου τομέα, σύμφωνα με νόμους ή κανονισμούς, που καθιερώθηκαν για την παροχή εσόδων στην κυβέρνηση, εξαιρουμένων των προστίμων ή άλλων κυρώσεων που επιβάλλονται για παραβιάσεις νόμων ή κανονισμών.

Οι φόροι ικανοποιούν τον ορισμό της συναλλαγής χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, επειδή ο φορολογούμενος μεταβιβάζει πόρους στην κυβέρνηση, χωρίς να λαμβάνει απευθείας περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα. Ο φορολογούμενος μπορεί να επωφελείται από μια σειρά κοινωνικών πολιτικών που έχουν θεσπιστεί από τη κυβέρνηση, αυτές οι κοινωνικές πολιτικές όμως δεν παρέχονται άμεσα ως αντάλλαγμα για την πληρωμή των φόρων του φορολογούμενου.

Οι μη υποχρεωτικές μεταβιβάσεις προς την κυβέρνηση ή άλλες οντότητες του δημοσίου τομέα όπως για παράδειγμα οι δωρεές και η καταβολή άλλων αμοιβών, δεν ταξινομούνται κάτω από τον ορισμό των φόρων, αν και μπορεί να είναι αποτέλεσμα συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης. Μια κυβέρνηση μπορεί να επιβάλλει φορολογίες στους φορολογούμενους της που δύναται να αποτελούνται από ιδιώτες καθώς και άλλες οντότητες, εντός της δικαιοδοσίας της, χρησιμοποιώντας τα κυριαρχικά της δικαιώματα.

Οι φορολογικοί νόμοι και κανονισμοί καθιερώνουν το δικαίωμα της κυβέρνησης να εισπράττει φόρους, προσδιορίζουν τη βάση με την οποία υπολογίζονται οι φόροι, και θεσπίζουν διαδικασίες για τη διαχείριση των φόρων σχετικά με τον υπολογισμό του εισπρακτέου φόρου και τη διασφάλιση της πληρωμής τους.

5.1 ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

5.1.1 ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Μια οντότητα αναγνωρίζει ένα περιουσιακό στοιχείο σε σχέση με τους φόρους όταν:

- i) πραγματοποιείται το φορολογητέο γεγονός και
- ii) πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης περιουσιακού στοιχείου.

Οι πόροι που προκύπτουν από τους φόρους ανταποκρίνονται στον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου όταν η οντότητα ελέγχει τους πόρους αυτούς ως αποτέλεσμα παρελθοντικών γεγονότων (το φορολογητέο γεγονός) και αναμένει ότι θα λάβει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες από αυτούς τους πόρους. Οι πόροι που προκύπτουν από τους φόρους πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης ως περιουσιακού στοιχείου, όταν είναι πιθανόν ότι η εισροή των πόρων αυτών θα πραγματοποιηθεί και η δίκαιη αξία τους μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα.

Ο βαθμός πιθανότητας που συνδέεται με την εισροή πόρων καθορίζεται με βάση τα διαθέσιμα αποδεικτικά στοιχεία κατά την αρχική αναγνώριση, η οποία περιλαμβάνει, αλλά δεν περιορίζεται σε, γνωστοποίηση του φορολογητέου γεγονότος από τον φορολογούμενο.

Εάν η κυβέρνηση υποχρεούται να αναγνωρίσει μια υποχρέωση για οποιεσδήποτε προϋποθέσεις σχετικές με περιουσιακά στοιχεία τα οποία έχουν αναγνωριστεί ως συνέπεια ειδικών φορολογικών επιβαρύνσεων, δεν αναγνωρίζει έσοδα έως ότου εκπληρωθεί η προϋπόθεση και μειωθεί η υποχρέωση. Ωστόσο, στις περισσότερες περιπτώσεις, δεν αναμένεται οι φόροι που επιβάλλονται για συγκεκριμένους σκοπούς να οδηγήσουν σε υποχρέωση, επειδή οι συγκεκριμένοι σκοποί ισοδυναμούν με περιορισμούς και όχι προϋποθέσεις.

5.1.1.1 Το Φορολογητέο Γεγονός

Η αναφέρουσα οντότητα θα αναλύσει τον φορολογικό νόμο προκειμένου να προσδιορίσει ποιο είναι το φορολογητέο γεγονός για τους διάφορους φόρους που επιβάλλονται. Εκτός αν ορίζεται διαφορετικά σε νόμους ή κανονισμούς, είναι πιθανό ότι το φορολογητέο γεγονός για:

- α) Το φόρο εισοδήματος, να είναι η απόκτηση φορολογητέου κέρδους κατά την φορολογική περίοδο από τον φορολογούμενο,
- β) Το φόρο προστιθέμενης αξίας, να είναι η ανάληψη φορολογητέας δραστηριότητας κατά τη φορολογική περίοδο από τον φορολογούμενο,
- γ) Το φόρο καταναλώσεως, να είναι η αγορά ή πώληση φορολογητέων αγαθών και υπηρεσιών κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου,
- δ) Τον εισαγωγικό δασμό, να είναι η διακίνηση δασμολογητέων αγαθών ή υπηρεσιών πέρα από τα τελωνειακά σύνορα,
- ε) Το φόρο ακίνητης ιδιοκτησίας, είναι η πάροδος ημερομηνίας κατά την οποία επιβάλλεται ο φόρος ή της περιόδου για την οποία επιβάλλεται ο φόρος, εάν ο φόρος επιβάλλεται σε περιοδική βάση.

5.1.1.2 ΠΡΟΠΛΗΡΩΜΗ ΦΟΡΩΝ

Οι πόροι που λαμβάνονται σχετικά με φόρους πριν από την έλευση του φορολογητέου γεγονότος, αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο και υποχρέωση (προπληρωμές), επειδή:

- (α) το γεγονός που δημιουργεί το δικαίωμα της οντότητας στους φόρους δεν έχει συμβεί και
- (β) τα κριτήρια αναγνώρισης των φορολογικών εσόδων δεν πληρούνται, παρά το γεγονός ότι η οντότητα έχει ήδη λάβει εισροή πόρων.

Οι προπληρωμές που λαμβάνονται σχετικά με τους φόρους δεν διαφέρουν ουσιαστικά από τις άλλες προπληρωμές, οπότε, αναγνωρίζεται υποχρέωση σχετικά με τις προπληρωμές αυτές έως ότου συμβεί το φορολογητέο γεγονός. Όταν το φορολογητέο γεγονός συμβεί, η υποχρέωση εκπληρώνεται και αναγνωρίζονται τα έσοδα.

5.1.2 ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Τα περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από φορολογικές συναλλαγές επιμετρώνται στην καλύτερη εκτίμηση της εισροής πόρων στην οντότητα.

Η επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και των εσόδων που προκύπτουν από φορολογικές συναλλαγές χρησιμοποιώντας στατιστικά μοντέλα, μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα το πραγματικό ποσό των περιουσιακών στοιχείων και των εσόδων που θα αναγνωριστούν για την τρέχουσα περίοδο αναφοράς, να διαφέρουν από τα ποσά που τελικά θα προσδιοριστούν ως οφειλόμενα από τους φορολογούμενους σε επόμενες περιόδους αναφοράς. Αναθεωρήσεις στις εκτιμήσεις γίνονται σύμφωνα με τη σχετική Λογιστική Πολιτική «Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη».

5.1.2.1 ΈΞΟΔΑ ΠΟΥ ΚΑΤΑΒΛΗΘΗΚΑΝ ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

- Το φορολογικό έσοδο καθορίζεται σε ακαθάριστο ποσό. Δεν θα μειώνεται με τα έξοδα που καταβάλλονται μέσω φορολογικού συστήματος.
- Τα φορολογικά έσοδα δεν θα αθροίζονται με το ποσό των φορολογικών δαπανών.

Όταν το φορολογικό σύστημα χρησιμοποιείται από την κυβέρνηση ως μια βολική μέθοδο για πληρωμή παροχών στους φορολογούμενους που διαφορετικά θα καταβάλλονταν χρησιμοποιώντας άλλη μέθοδο πληρωμής (π.χ. με επιταγή, απευθείας κατάθεση στον τραπεζικό λογαριασμό του φορολογούμενου, διευθέτηση άλλου λογαριασμού εκ μέρους του φορολογούμενου), αυτό το ποσό θα πρέπει να αναγνωρίζεται ξεχωριστά ως έξοδο στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης. Το ποσό αυτό είναι πληρωτέο στην κυβέρνηση ανεξάρτητα από το εάν ο φορολογούμενος πληρώνει φόρους. Συνεπώς τα φορολογικά έσοδα **θα αθροίζονται και θα αυξάνονται** με το ποσό των οποιονδήποτε εν λόγω εξόδων καταβάλλονται μέσω του φορολογικού συστήματος.

Όταν επιτρέπεται η αφαίρεση φορολογικών δαπανών από το ακαθάριστο εισόδημά των φορολογουμένων κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματός τους, τα φορολογικά έσοδα που δηλώνει η κυβέρνηση **δεν θα αθροίζονται** με αυτές τις **φορολογικές δαπάνες**. Οι φορολογικές δαπάνες είναι έσοδα που έχουν θυσιαστεί, όχι έξοδα. Οι εν λόγω φορολογικές δαπάνες δεν προκαλούν εισροές ή εκροές πόρων, δηλαδή δεν δημιουργούν περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα ή έξοδα για την κυβέρνηση που φορολογεί.

Δεν επιτρέπεται ο συμψηφισμός των φορολογικών εσόδων και εξόδων που καταβάλλονται μέσω του φορολογικού συστήματος.

6. ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΙΣ

Οι μεταβιβάσεις ορίζονται ως εισροές μελλοντικών οικονομικών ωφελειών ή προσφερόμενων υπηρεσιών από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, εξαιρουμένων των φόρων.

Οι μεταβιβάσεις πληρούν τον ορισμό των συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, επειδή ο μεταβιβάζων παρέχει πόρους στην οντότητα-παραλήπτη, χωρίς η οντότητα-παραλήπτης να παρέχει απευθείας περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα. Εάν μια συμφωνία ορίζει ότι η οντότητα-παραλήπτης θα παρέχει περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα στον μεταβιβάζοντα, η συμφωνία αυτή δεν αποτελεί συμφωνία μεταβίβασης, αλλά σύμβαση για μια συναλλαγή με υποχρέωση ανταπόδοσης, η οποία θα πρέπει να λογίζεται σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Έσοδα από Συναλλαγές με Υποχρέωση Ανταπόδοσης».

Μια οντότητα αναλύει όλες τις διατάξεις που περιλαμβάνονται στις συμφωνίες μεταβιβάσεων με σκοπό να προσδιορίσει εάν προκύπτει υποχρέωση για την ίδια κατά το σημείο που αποδέχεται τους μεταφερόμενους πόρους.

Οι Μεταβιβάσεις περιλαμβάνουν χορηγίες, διαγραφή χρεών, πρόστιμα, κληροδοτήματα, δώρα, δωρεές, αγαθά σε είδος και υπηρεσίες σε είδος. Οι Υπηρεσίες σε είδος δεν αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία ή ως έσοδα σύμφωνα με τις απαιτήσεις της παρούσας λογιστικής πολιτικής.

Οι μεταβιβάσεις πληρούν τον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου όταν η οντότητα ελέγχει τους πόρους ως αποτέλεσμα ενός παρελθόντος γεγονότος (η μεταφορά) και αναμένει να λάβει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες από αυτούς τους πόρους. Οι μεταβιβάσεις πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης ως περιουσιακό στοιχείο όταν είναι πιθανό ότι θα προκύψει εισροή πόρων και η δίκαιη αξία τους μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, όπως όταν ένας πιστωτής διαγράφει ένα χρέος, ενδέχεται να προκύψει μείωση της λογιστικής αξίας μιας υποχρέωσης που έχει αναγνωριστεί προηγουμένως. Σε αυτές τις περιπτώσεις, η οντότητα, αντί να αναγνωρίσει ένα περιουσιακό στοιχείο ως αποτέλεσμα της μεταβίβασης, μειώνει τη λογιστική αξία της υποχρέωσης.

Μια οντότητα αποκτά τον έλεγχο των μεταβιβαζόμενων πόρων, είτε όταν οι πόροι έχουν μεταφερθεί στην οντότητα, είτε όταν η οντότητα έχει επιβλητέα απαίτηση κατά του μεταβιβάζοντος. Πολλές ρυθμίσεις για τη μεταφορά πόρων καθίστανται δεσμευτικές για όλα τα μέρη πριν πραγματοποιηθεί η μεταφορά των πόρων. Ωστόσο, μερικές φορές μια

οντότητα υπόσχεται να μεταφέρει πόρους, αλλά δεν το κάνει. Κατά συνέπεια, μόνο όταν (α) μια αξίωση είναι επιβλητέα και (β) η οντότητα εκτιμά ότι είναι πιθανό ότι θα προκύψει εισροή πόρων, θα αναγνωριστούν περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις ή / και έσοδα. Μέχρι τότε, η οντότητα δεν μπορεί να αποκλείσει ή να ρυθμίσει την πρόσβαση τρίτων στα οφέλη των πόρων που προτείνονται για μεταφορά.

6.1 ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΩΝ

- Η οντότητα θα **αναγνωρίσει** ένα περιουσιακό στοιχείο σε σχέση με τις μεταβιβάσεις, όταν οι μεταφερόμενοι πόροι πληρούν τον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου και πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης ως περιουσιακό στοιχείο.
- Τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία **επιμετρώνται** στην δίκαιη αξία τους κατά την ημερομηνία της απόκτησης.

6.1.1 ΔΙΑΓΡΑΦΗ ΧΡΕΟΥΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΗΨΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

Οι οντότητες **αναγνωρίζουν** έσοδα σε σχέση με τη διαγραφή χρέους όταν το προηγούμενο χρέος δεν πληροί πλέον τον ορισμό της υποχρέωσης ούτε ικανοποιεί τα κριτήρια αναγνώρισης μιας υποχρέωσης, υπό την προϋπόθεση ότι η διαγραφή χρέους δεν ικανοποιεί τον ορισμό της συνεισφοράς ιδιοκτησίας.

Τα έσοδα που προκύπτουν από τη διαγραφή χρέους **επιμετρώνται στη λογιστική αξία** του χρέους που διαγράφηκε.

6.1.2 ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Τα πρόστιμα είναι οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες που λαμβάνονται ή είναι εισπρακτέα από μια οντότητα του δημόσιου τομέα, από άτομο ή από άλλη οντότητα, όπως καθορίζεται από το δικαστήριο ή άλλο φορέα επιβολής του νόμου, ως συνέπεια της παραβίασης των απαιτήσεων ή κανονισμών από το εν λόγω άτομο ή οντότητα.

Τα πρόστιμα συνήθως απαιτούν από την οντότητα να μεταφέρει ένα σταθερό ποσό μετρητών στην κυβέρνηση και δεν επιβάλλουν στην κυβέρνηση καμία δέσμευση η οποία θα μπορεί να αναγνωριστεί ως υποχρέωση. Ως εκ τούτου, τα πρόστιμα **αναγνωρίζονται** ως έσοδα όταν η απαίτηση πληροί τον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου και πληροί τα κριτήρια αναγνώρισης ως περιουσιακό στοιχείο.

Τα περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από πρόστιμα **επιμετρώνται** στην καλύτερη εκτίμηση της εισροής πόρων προς την οντότητα.

6.1.3 ΚΛΗΡΟΔΟΤΗΜΑΤΑ

Κληροδότημα είναι μια μεταβίβαση που πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις της διαθήκης ενός αποθανόντος.

Το παρελθοντικό γεγονός που οδηγεί στον έλεγχο των πόρων που ενσωματώνουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες για ένα κληροδότημα, συμβαίνει όταν η οντότητα έχει επιβλητέα αξίωση, (π.χ. μετά το θάνατο του κληροδότη ή τη χορήγηση της διαθήκης), ανάλογα με τους σχετικούς νόμους.

Τα κληροδοτήματα που πληρούν τον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία και έσοδα όταν:

- i) Είναι πιθανό ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα και
- ii) Η δίκαιη αξία των περιουσιακών στοιχείων μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα.

Τα κληροδοτήματα επιμετρούνται **στην δίκαιη αξία** των εισπραχθέντων ή εισπρακτέων πόρων.

Η δίκαιη αξία των κληροδοτημένων περιουσιακών στοιχείων προσδιορίζεται με τον ίδιο τρόπο όπως για τα δώρα και τις δωρεές (παράγραφος 6.1.4). Δηλαδή κατά την αρχική αναγνώριση, τα κληροδοτήματα αποτιμώνται στην δίκαιη αξία τους κατά την ημερομηνία απόκτησης τους, η οποία μπορεί να εξακριβωθεί με αναφορά σε μια ενεργή αγορά ή με εκτίμηση τους. Όταν μια κληρονομιά θανόντος υπόκειται σε φορολογία, η φορολογική αρχή μπορεί να καθορίσει την δίκαιη αξία του περιουσιακού στοιχείου που κληροδοτήθηκε στην οντότητα, και έτσι μπορεί να χρησιμοποιηθεί το ποσό αυτό.

6.1.4 ΔΩΡΑ ΚΑΙ ΔΩΡΕΕΣ, ΣΥΜΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΜΕΝΟΥ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΕΙΔΟΣ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΕ ΕΙΔΟΣ

1. Τα δώρα και οι δωρεές είναι εθελοντικές μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων, συμπεριλαμβανομένων των μετρητών ή άλλων χρηματικών περιουσιακών στοιχείων, αγαθών σε είδος, υπηρεσιών σε είδος από μια οντότητα σε άλλη, τα οποία συνήθως δεν περιλαμβάνουν διατάξεις. Τα αγαθά σε είδος είναι πάγια περιουσιακά στοιχεία που μεταφέρονται σε μια οντότητα στα πλαίσια μιας συναλλαγής χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, χωρίς χρέωση, αλλά ενδέχεται να υπόκεινται σε διατάξεις. Υπηρεσίες σε είδος είναι υπηρεσίες που παρέχονται από άτομα σε οντότητες του δημόσιου τομέα στα πλαίσια συναλλαγών χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης.

2. Ο εκχωρητής μπορεί να είναι οντότητα ή άτομο. Για δώρα και δωρεές μετρητών ή άλλων χρηματικών περιουσιακών στοιχείων και αγαθών σε είδος, το παρελθοντικό γεγονός που δημιουργεί τον έλεγχο πόρων που ενσωματώνουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή προσφερόμενες υπηρεσίες, είναι συνήθως η παραλαβή του δώρου ή της δωρεάς.
3. Τα δώρα και οι δωρεές αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία και έσοδα όταν:
 - i) είναι πιθανό ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή οι προσφερόμενες υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα και
 - ii) η δίκαιη αξία των περιουσιακών στοιχείων μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.
4. Τα **αγαθά σε είδος αναγνωρίζονται** ως περιουσιακά στοιχεία όταν:
 - i) τα αγαθά παραλαμβάνονται ή
 - ii) υπάρχει δεσμευτική ρύθμιση για την παραλαβή των αγαθών.Εάν τα αγαθά σε είδος παραλαμβάνονται χωρίς προϋποθέσεις, τα αντίστοιχα έσοδα αναγνωρίζονται αμέσως. Ωστόσο, εάν περιέχουν προϋποθέσεις, η οντότητα αναγνωρίζει μια υποχρέωση σε σχέση με την προϋπόθεση αυτή, Η υποχρέωση μειώνεται καθώς πληρούνται οι προϋποθέσεις και κατ' επέκταση αναγνωρίζεται το αντίστοιχο έσοδο.
5. Κατά την αρχική αναγνώριση, τα δώρα και οι δωρεές συμπεριλαμβανομένων των αγαθών σε είδος αποτιμώνται στην δίκαιή αξία τους κατά την ημερομηνία της απόκτησής τους, η οποία μπορεί να εξακριβωθεί με αναφορά σε μια ενεργή αγορά ή με εκτίμηση.
6. Οι Υπηρεσίες σε είδος δεν αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία ή έσοδα σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτής της λογιστικής πολιτικής.

6.1.5 ΔΕΣΜΕΥΣΕΙΣ

Οι δεσμεύσεις είναι μη-επιβλητές υποσχέσεις για μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων στην οντότητα - παραλήπτη. Ωστόσο, οι δεσμεύσεις δεν πληρούν τον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου, επειδή η οντότητα-παραλήπτης δεν είναι σε θέση να ελέγξει την πρόσβαση του μεταβιβάζοντος στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή στις προσφερόμενες υπηρεσίες που ενσωματώνεται στο δεσμευμένο στοιχείο.

Οι οντότητες δεν αναγνωρίζουν τα δεσμευμένα στοιχεία ως περιουσιακά στοιχεία ή έσοδα. Εάν το δεσμευμένο στοιχείο μεταφερθεί στη συνέχεια στην οντότητα-παραλήπτη, αναγνωρίζεται ως δώρο ή δωρεά, σύμφωνα με την παράγραφο 6.1.4 πιο πάνω. Οι δεσμεύσεις ενδέχεται να απαιτούν γνωστοποίηση ως ενδεχόμενα περιουσιακά

στοιχεία σύμφωνα με τις πρόνοιες της Λογιστικής Πολιτικής «Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία».

6.1.6 ΠΡΟΠΛΗΡΩΜΕΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΩΝ

Όταν μια οντότητα λαμβάνει πόρους προτού καταστεί δεσμευτική μια συμφωνία μεταβίβασης, οι πόροι αυτοί αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο όταν πληρούν τον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου και πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης ως περιουσιακό στοιχείο. Επιπρόσθετα, εάν η συμφωνία μεταβίβασης δεν είναι ακόμη δεσμευτική, η οντότητα θα αναγνωρίσει και μια υποχρέωση σχετικά με την προπληρωμή αυτή.

Οι προπληρωμές σε σχέση με τις μεταβιβάσεις δεν διαφέρουν ουσιαστικά από άλλες προπληρωμές, επομένως αναγνωρίζεται υποχρέωση σχετικά με τις προπληρωμές αυτές μέχρι να συμβεί το γεγονός που καθιστά δεσμευτική τη συμφωνία μεταβίβασης και πληρούνται όλοι οι άλλοι όροι βάσει της συμφωνίας. Όταν συμβεί το εν λόγω γεγονός, και πληρούνται όλοι οι άλλοι όροι βάσει της συμφωνίας, η υποχρέωση εκπληρώνεται και αναγνωρίζονται τα έσοδα.

6.1.7 ΔΑΝΕΙΑ ΜΕ ΕΥΝΟΪΚΟΥΣ ΌΡΟΥΣ

Τα δάνεια με ευνοϊκούς όρους είναι δάνεια που λαμβάνονται από μια οντότητα με ευνοϊκότερους όρους από αυτούς της αγοράς. Το κομμάτι του δανείου που είναι πληρωτέο, μαζί με τυχόν πληρωμές τόκων, αποτελεί συναλλαγή με υποχρέωση ανταπόδοσης και λογίζεται σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Χρηματοοικονομικά Μέσα».

Η οντότητα εξετάζει εάν οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ της τιμής συναλλαγής (έσοδα δανείου) και της δίκαιης αξίας του δανείου κατά την αρχική αναγνώριση (σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική για τα Χρηματοοικονομικά Μέσα) αφορά σε έσοδο από συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, τα οποία λογίζονται σύμφωνα με την παρούσα Λογιστική Πολιτική. Όταν η οντότητα προσδιορίζει ότι η διαφορά μεταξύ της τιμής συναλλαγής (έσοδα δανείου) και της δίκαιης αξίας του δανείου κατά την αρχική αναγνώριση αφορά σε έσοδο από συναλλαγή χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, η οντότητα αναγνωρίζει τη διαφορά ως έσοδο, εκτός εάν υπάρχει τρέχουσα δέσμευση, π.χ. ειδικοί όροι που επιβάλλονται στα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία από τον παραλήπτη που οδηγούν σε τρέχουσα δέσμευση. Όπου υπάρχει μια τρέχουσα δέσμευση, αυτή αναγνωρίζεται ως Υποχρέωση. Καθώς η οντότητα πληροί την τρέχουσα υποχρέωση, η Υποχρέωση μειώνεται και αναγνωρίζεται ίσο ποσό εσόδων.

7. ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

1. Η οντότητα θα γνωστοποιεί στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων:
 - α) Το ποσό των εσόδων από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης που αναγνωρίστηκαν κατά την περίοδο ανά μεγάλες κατηγορίες, παρουσιάζοντας ξεχωριστά:
 - i. τους Φόρους, παρουσιάζοντας ξεχωριστά τις σημαντικές κατηγορίες φόρων και
 - ii. τις Μεταβιβάσεις, παρουσιάζοντας ξεχωριστά τις σημαντικές κατηγορίες εσόδων από μεταβιβάσεις.
 - β) Το ποσό των εισπρακτέων που αναγνωρίστηκαν σε σχέση με τα έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης,
 - γ) Το ποσό των υποχρεώσεων που αναγνωρίστηκαν σε σχέση με τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία υπό προϋποθέσεις,
 - δ) Το ποσό των υποχρεώσεων που αναγνωρίζονται για δάνεια που παραχωρήθηκαν με ευνοϊκούς όρους που υπόκεινται σε προϋποθέσεις στα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία,
 - ε) Το ποσό των περιουσιακών στοιχείων που έχουν αναγνωριστεί και υπόκεινται σε προϋποθέσεις καθώς και τη φύση αυτών των προϋποθέσεων,
 - στ) Την ύπαρξη και τα ποσά τυχόν προπληρωμών από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης και
 - ζ) Το ποσό οποιονδήποτε υποχρεώσεων που διαγράφηκαν.
2. Η οντότητα γνωστοποιεί επίσης στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων:
 - α) Τις λογιστικές πολιτικές που υιοθετήθηκαν για την αναγνώριση εσόδων από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης,
 - β) Για τις κύριες κατηγορίες εσόδων από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης, τη βάση στην οποία επιμετρήθηκε η δίκαιη αξία των εισροών,
 - γ) Για τις κύριες κατηγορίες φορολογικών εσόδων τα οποία η οντότητα δεν μπορεί να επιμετρήσει αξιόπιστα κατά την περίοδο κατά την οποία συμβαίνει το φορολογητέο γεγονός, πληροφορίες σχετικά με τη φύση των φόρων αυτών και

- δ) Τη φύση και τον τύπο των μεγάλων κατηγοριών κληροδοτημάτων, δώρων και δωρεών, παρουσιάζοντας ξεχωριστά τις κύριες κατηγορίες αγαθών σε είδος που έχουν ληφθεί.

8. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Δεν παρέχονται μεταβατικές εξαιρέσεις για την υιοθέτηση του ΔΛΠΔΤ 23 «Έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης (Φόροι και Μεταβιβάσεις)».

9. ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

Η παρούσα λογιστική πολιτική θα ισχύει για ετήσιες οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2023.

10. ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ

Αυτή η λογιστική πολιτική βασίζεται στα ακόλουθα:

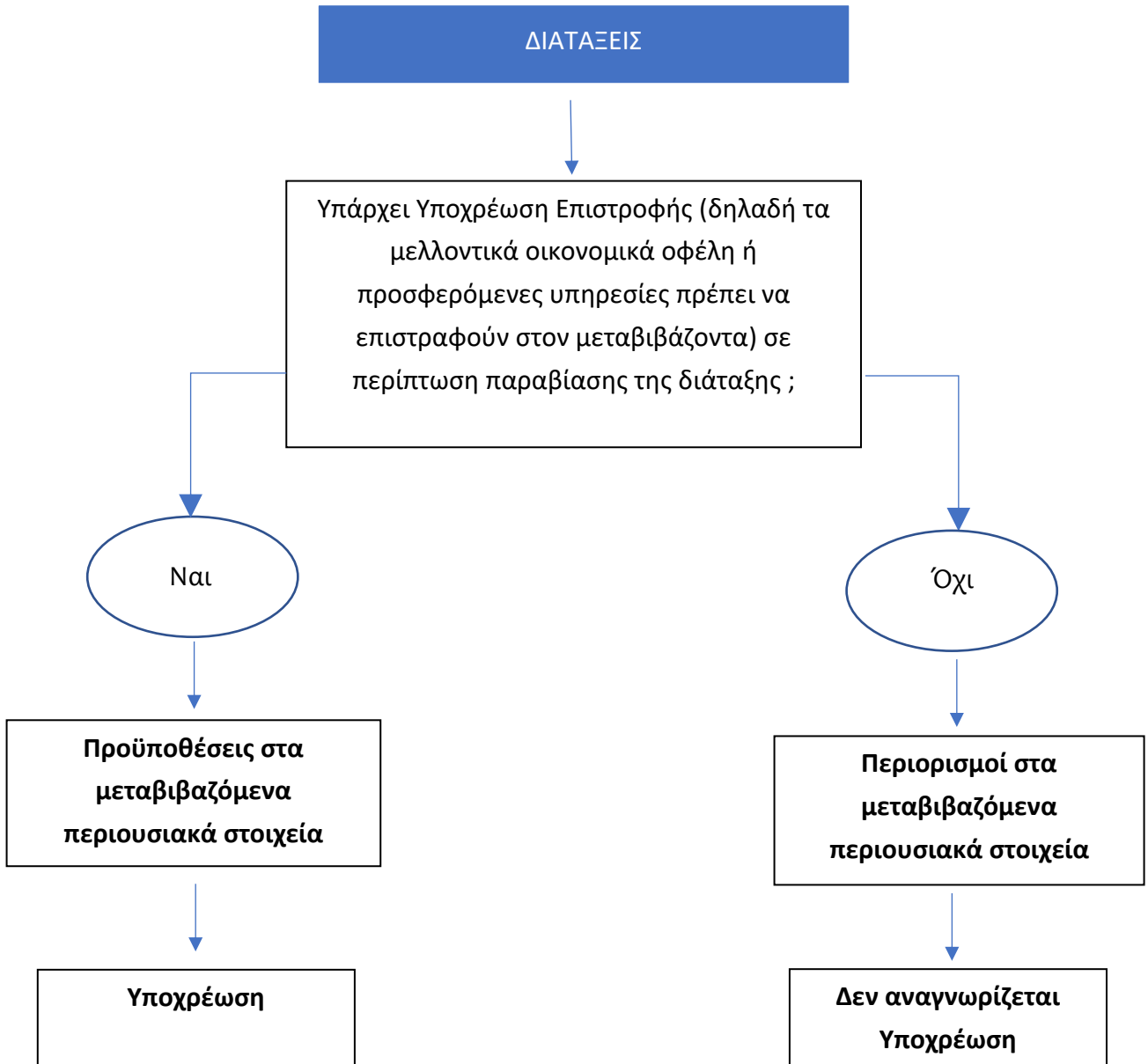
ΔΛΠΔΤ 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων

ΔΛΠΔΤ 23 Έσοδα από συναλλαγές χωρίς υποχρέωση ανταπόδοσης (Φόροι και Μεταβιβάσεις).

ΔΛΠΔΤ 33 Πρώτη εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ στη βάση των δεδουλευμένων.

11. ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1: ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΣΤΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΝΑΝΤΙ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΩΝ ΣΤΑ ΜΕΤΑΒΙΒΑΖΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ



ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

1. Χορηγία σε άλλη οντότητα χωρίς διατάξεις

Η κεντρική κυβέρνηση (μεταβιβάζοντας) δίνει χορηγία €2 εκατ. σε μια τοπική αρχή σε μια κοινωνικοοικονομικά μειωμένη περιοχή. Η τοπική αρχή (αναφέρουσα οντότητα) υποχρεούται σύμφωνα με το καταστατικό της να αναλαμβάνει διάφορα κοινωνικά προγράμματα. Ωστόσο, δεν διαθέτει επαρκείς πόρους για την εκτέλεση όλων αυτών των προγραμμάτων χωρίς βοήθεια. Δεν υπάρχουν διατάξεις στην χορηγία που δίδεται στην τοπική αρχή. Η χορηγία της κεντρικής κυβέρνησης πραγματοποιεί τη μεταφορά μετρητών για γενικούς σκοπούς, χωρίς προϋποθέσεις ή περιορισμούς. Όλες οι τοπικές αρχές καλούνται να συντάσσουν και να παρουσιάζουν ελεγμένες οικονομικές καταστάσεις.

Δεν υπάρχουν οποιεσδήποτε διατάξεις σε αυτές τις χορηγίες και καμία υποχρέωση απόδοσης. Επομένως οι μεταβιβάσεις αυτές (χορηγίες) αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία και ως έσοδα στις οικονομικές καταστάσεις της περιόδου αναφοράς κατά την οποία εισπράττονται, ή είναι εισπρακτέα από την τοπική αρχή.

2. Μεταβιβάσεις σε δημόσιο πανεπιστήμιο με Περιορισμούς

Η κυβέρνηση (μεταβιβάζοντας) μεταφέρει 200 εκτάρια γης σε μια μεγάλη πόλη σε ένα πανεπιστήμιο του δημόσιου τομέα (αναφέρουσα οντότητα) για τη δημιουργία πανεπιστημιούπολης. Η συμφωνία μεταβίβασης ορίζει ότι η γη πρόκειται να χρησιμοποιηθεί για πανεπιστημιούπολη, αλλά δεν ορίζει ότι η γη πρέπει να επιστραφεί εάν δεν χρησιμοποιηθεί για τη δημιουργία πανεπιστημιούπολης.

Το πανεπιστήμιο αναγνωρίζει τη γη ως περιουσιακό στοιχείο στην Κατάσταση Οικονομικής Θέσης κατά τη περίοδο αναφοράς στην οποία αποκτά τον έλεγχο της γης. Η γη αναγνωρίζεται σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική για Ακίνητα, Εγκαταστάσεις και Εξοπλισμό. Ο περιορισμός δεν πληροί τον ορισμό της υποχρέωσης ή δεν πληροί τα κριτήρια αναγνώρισης ως υποχρέωση. Επομένως, το πανεπιστήμιο αναγνωρίζει τα έσοδα για τη γη στην κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης την περίοδο αναφοράς κατά την οποία η γη αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο.

3. Χορηγία σε άλλη αναφέρουσα οντότητα με Προϋποθέσεις

Η κεντρική κυβέρνηση (μεταβιβάζοντας) χορηγεί €5 εκατομμύρια σε έναν κρατικό φορέα παροχής υπηρεσιών υγείας (αναφέρουσα οντότητα) με σκοπό τη χρήση τους για τη βελτίωση και τη συντήρηση του συστήματος δημόσιας υγείας. Συγκεκριμένα, τα χρήματα πρέπει να χρησιμοποιηθούν ως εξής: 30 τοις εκατό για τον υπάρχοντα

εκσυγχρονισμό του συστήματος υγείας, 50 τοις εκατό για νέα συστήματα υγείας και 20 τοις εκατό για αγορές αποθεμάτων εμβολιασμού. Σύμφωνα με τους όρους της χορηγίας, τα χρήματα μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο όπως ορίζεται και ο φορέας παροχής υπηρεσιών υγείας υποχρεούται να συμπεριλάβει μια σημείωση στις ελεγμένες οικονομικές καταστάσεις του, περιγράφοντας λεπτομερώς πώς δαπανήθηκαν τα χρήματα της χορηγίας. Η συμφωνία απαιτεί η χορηγία να δαπανηθεί όπως ορίζεται στο τρέχον έτος, διαφορετικά πρέπει να επιστραφεί στην κεντρική κυβέρνηση.

Η οντότητα παροχής υπηρεσιών υγείας αναγνωρίζει τα χρήματα χορηγίας ως περιουσιακό στοιχείο. Επιπρόσθετα, η οντότητα παροχής υπηρεσιών υγείας αναγνωρίζει μια Υποχρέωση σχετικά με την προϋπόθεση που συνδέεται με την χορηγία. Καθώς η οντότητα πληροί τις προϋποθέσεις, δηλαδή, καθώς πραγματοποιεί εγκεκριμένες δαπάνες, μειώνει την Υποχρέωση και αναγνωρίζει τα αντίστοιχα έσοδα στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης κατά την περίοδο αναφορά στην οποία εκπληρώνεται η υποχρέωση.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3: ΘΕΜΑΤΑ ΕΝΤΟΛΕΑ ΕΝΑΝΤΙ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ²

1. Όταν ένα άλλο μέρος εμπλέκεται στην παροχή αγαθών ή υπηρεσιών σε έναν πελάτη, η οντότητα καθορίζει εάν η φύση της υπόσχεσής της, συνιστά υποχρέωση απόδοσης της ίδιας ως προς την παροχή των συγκεκριμένων αγαθών ή υπηρεσιών (δηλαδή η οντότητα είναι εντολέας) ή αν διευθετεί άλλο συμβαλλόμενο μέρος να παρέχει αυτά τα αγαθά ή υπηρεσίες (δηλαδή η οντότητα είναι αντιπρόσωπος).
2. Μια οντότητα είναι ο κύριος **εντολέας** στις περιπτώσεις όπου η οντότητα ελέγχει το υποσχόμενο αγαθό ή υπηρεσία προτού η οντότητα μεταφέρει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία στον πελάτη. Ωστόσο, μια οντότητα δεν ενεργεί πάντα απαραίτητα ως εντολέας εάν αποκτά τον νόμιμο τίτλο του προϊόντος μόνο στιγμιαία, προτού μεταφερθεί ο νόμιμος τίτλος του προϊόντος στον πελάτη. Μια οντότητα που είναι ο εντολέας της σύμβασης, μπορεί να εκπληρώσει μια υποχρέωση απόδοσης από μόνη της ή μπορεί να δεσμεύσει ένα άλλο μέρος (για παράδειγμα, έναν υπεργολάβο) για να ικανοποιήσει μέρος ή όλες τις υποχρεώσεις απόδοσης εκ μέρους της. Όταν μια οντότητα που είναι εντολέας, πληροί τις υποχρεώσεις απόδοσης, η οντότητα αυτή αναγνωρίζει στα έσοδα της το ακαθάριστο ποσό της αντιπαροχής το οποίο αναμένει ότι δικαιούται, σε αντάλλαγμα των αγαθών ή υπηρεσιών που έχουν μεταφερθεί.
3. Η οντότητα είναι **αντιπρόσωπος** εάν η υποχρέωση απόδοσης της οντότητας είναι να διευθετήσει για την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών από άλλο μέρος. Όταν μια οντότητα που είναι αντιπρόσωπος πληροί την υποχρέωση απόδοσης, η οντότητα αυτή αναγνωρίζει τα έσοδα στο ποσό οποιασδήποτε αμοιβής ή προμήθειας στην οποία αναμένει ότι δικαιούται σε αντάλλαγμα για τη διευθέτηση που έχει κάνει με άλλο μέρος να παρέχει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες του. Η αμοιβή ή η προμήθεια μιας οντότητας μπορεί να είναι το καθαρό ποσό της αντιπαροχής που απομένει στην οντότητα από το μεικτό ποσό που έλαβε, μετά την πληρωμή της αντιπαροχής που διενεργεί προς το άλλο μέρος σε αντάλλαγμα για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί από αυτό το μέρος.
4. **Ενδείξεις ότι μια οντότητα είναι αντιπρόσωπος** (και επομένως δεν ελέγχει το αγαθό ή την υπηρεσία πριν από την παροχή σε έναν πελάτη) περιλαμβάνουν τα ακόλουθα:
 - α. Ένα άλλο μέρος είναι κατά κύριο λόγο υπεύθυνο για την εκπλήρωση της σύμβασης,
 - β. Η οντότητα δεν αντιμετωπίζει κίνδυνο αποθέματος πριν ή μετά την παραγγελία των αγαθών από έναν πελάτη, κατά τη διάρκεια της αποστολής ή κατά την επιστροφή τους,

- γ. Η οντότητα δεν έχει διακριτική ευχέρεια στον καθορισμό τιμών για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες του άλλου μέρους και, επομένως, το όφελος που μπορεί να λάβει η οντότητα από αυτά τα αγαθά ή υπηρεσίες είναι περιορισμένο,
 - δ. Η αμοιβή της οντότητας έχει τη μορφή προμήθειας,
 - ε. Η οντότητα δεν εκτίθεται σε πιστωτικό κίνδυνο για το ποσό που είναι εισπρακτέο από έναν πελάτη σε αντάλλαγμα για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες του άλλου μέρους.
5. Εάν μια άλλη οντότητα αναλαμβάνει τις υποχρεώσεις απόδοσης και τα συμβατικά δικαιώματα της συμφωνίας της οντότητας, έτσι ώστε η οντότητα να μην είναι πλέον υποχρεωμένη να εκπληρώσει την υποχρέωση απόδοσης για τη μεταφορά του υποσχεθέντος αγαθού ή υπηρεσίας στον πελάτη (δηλαδή η οντότητα δεν ενεργεί πλέον ως εντολέας), η οντότητα δεν αναγνωρίζει έσοδα για την εν λόγω υποχρέωση απόδοσης. Αντ' 'αυτού, η οντότητα θα αξιολογήσει εάν θα αναγνωρίσει έσοδα για την εκπλήρωση υποχρέωσης απόδοσης σχετικά με την απόκτηση συμβολαίου για το άλλο μέρος (δηλαδή εάν η οντότητα ενεργεί ως αντιπρόσωπος).

² ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από Συμβάσεις με Πελάτες