

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΔΠΧΑ 1	Πρώτη εφαρμογή των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς
--------	---

«Η αναπαραγωγή επιτρέπεται εντός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου. Εκτός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου προστατεύονται όλα τα δικαιώματα πλην του δικαιώματος αναπαραγωγής για προσωπική χρήση ή άλλους θεμιτούς σκοπούς. Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθύνεστε στον Οργανισμό Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΟΔΛΠ/IASB) στη διεύθυνση www.iasb.org»

ΔΙΕΘΝΕΣ ΠΡΟΤΥΠΟ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ 1

Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς

ΣΚΟΠΟΣ

- 1 Ο σκοπός του παρόντος Δ.Π.Χ.Α. είναι να εξασφαλίσει ότι οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. και οι ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας για τμήμα της περιόδου που καλύπτεται από τις προαναφερόμενες οικονομικές καταστάσεις, περιέχουν υψηλής ποιότητας πληροφόρηση που:
 - (α) παρέχει διαφάνεια στους χρήστες και είναι συγκρίσιμη για όλες τις περιόδους που παρουσιάζονται,
 - (β) παρέχει ένα κατάλληλο σημείο εκκίνησης για τη λογιστική σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.), και
 - (γ) μπορεί να παραχθεί με κόστος το οποίο δεν υπερβαίνει τα οφέλη.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 2 Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει το Δ.Π.Χ.Α. αυτό:
 - (α) στις πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., και
 - (β) σε κάθε ενδιάμεση οικονομική κατάσταση που παρουσιάζει σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 34 *Ενδιάμεση Οικονομική Αναφορά* για τμήμα της περιόδου που καλύπτεται από τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.
- 3 Οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. είναι οι πρώτες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες η οικονομική οντότητα υιοθετεί τα Δ.Π.Χ.Α. με ρητή και χωρίς επιφυλάξεις δήλωσή της σε αυτές για τη συμμόρφωσή της με αυτά. Οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. συνιστούν τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. μιας οικονομικής οντότητας, αν, για παράδειγμα, η οικονομική οντότητα:
 - (α) παρουσίασε τις πιο πρόσφατες προηγούμενες οικονομικές καταστάσεις της:
 - (i) σύμφωνα με εθνικές απαιτήσεις οι οποίες δεν συμφωνούν από κάθε άποψη με τα Δ.Π.Χ.Α.,
 - (ii) σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. από κάθε άποψη, με μόνη εξαίρεση ότι οι καταστάσεις δεν περιείχαν τη ρητή και χωρίς επιφυλάξεις δήλωση συμμόρφωσης προς τα Δ.Π.Χ.Α.,
 - (iii) στις οποίες περιείχε τη ρητή δήλωση για συμμόρφωση με κάποια, αλλά όχι με όλα τα Δ.Π.Χ.Α.,
 - (iv) σύμφωνα με εθνικές απαιτήσεις οι οποίες δεν είναι συνεπείς προς τα Δ.Π.Χ.Α. με την εφαρμογή ορισμένων Δ.Π.Χ.Α. για τη οριστικοποίηση στοιχείων για τα οποία δεν υφίσταντο εθνικές διατάξεις, ή
 - (v) σύμφωνα με εθνικές απαιτήσεις με συμφωνία ορισμένων ποσών με τα ποσά που προκύπτουν με την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α.,
 - (β) κατάρτισε οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. αποκλειστικά για εσωτερική χρήση, χωρίς να τεθούν στη διάθεση των ιδιοκτητών της οικονομικής οντότητας ή άλλων χρηστών εκτός της οικονομικής οντότητας,
 - (γ) κατάρτισε ένα πακέτο αναφοράς σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. για σκοπούς ενοποίησης, χωρίς να καταρτίσει πλήρεις οικονομικές καταστάσεις όπως ορίζεται στο Δ.Λ.Π. 1 *Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων* (όπως τροποποιήθηκε το 2007), ή
 - (δ) δεν παρουσίασε οικονομικές καταστάσεις για τις προηγούμενες περιόδους.
- 4 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. εφαρμόζεται όταν η οικονομική οντότητα υιοθετεί τα Δ.Π.Χ.Α. για πρώτη φορά. Δεν εφαρμόζεται όταν, για παράδειγμα, μια οικονομική οντότητα:
 - (α) παύει να παρουσιάζει οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τις εθνικές απαιτήσεις, έχοντας προηγουμένως παρουσιάσει αυτές αλλά και άλλες οικονομικές καταστάσεις που περιείχαν ρητή και χωρίς επιφυλάξη δήλωση για συμμόρφωση προς τα Δ.Π.Χ.Α.,
 - (β) παρουσίασε οικονομικές καταστάσεις το προηγούμενο έτος σύμφωνα με τις εθνικές απαιτήσεις και οι οικονομικές καταστάσεις αυτές περιείχαν ρητή και χωρίς επιφυλάξεις δήλωση για συμμόρφωση προς τα Δ.Π.Χ.Α., ή
 - (γ) παρουσίασε οικονομικές καταστάσεις κατά το προηγούμενο έτος που περιείχαν ρητή και χωρίς επιφυλάξεις δήλωση για συμμόρφωση προς τα Δ.Π.Χ.Α., έστω και αν οι ελεγκτές διατύπωσαν παρατήρηση στην έκθεση του ελέγχου τους για αυτές τις οικονομικές καταστάσεις.

- 5 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. δεν εφαρμόζεται σε περιπτώσεις μεταβολής λογιστικών πολιτικών που έγιναν από οικονομική οντότητα που ήδη εφαρμόζει τα Δ.Π.Χ.Α. Οι μεταβολές αυτές αποτελούν αντικείμενο:
- (α) των απαιτήσεων σχετικά με μεταβολές επί των λογιστικών πολιτικών του Δ.Α.Π. 8 *Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη*, και
 - (β) των συγκεκριμένων μεταβατικών διατάξεων που περιέχονται σε άλλα Δ.Π.Χ.Α.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

Εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

- 6 Μια οικονομική οντότητα θα καταρτίσει και θα παρουσιάσει μια **εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.** κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Αυτό θα είναι το σημείο έναρξης της λογιστικής της σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

Λογιστικές πολιτικές

- 7 **Μια οικονομική οντότητα θα χρησιμοποιήσει τις ίδιες λογιστικές πολιτικές στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. και για όλες τις περιόδους που παρουσιάζονται στις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. Οι λογιστικές πολιτικές αυτές θα συμμορφώνονται με κάθε Δ.Π.Χ.Α. που ισχύει κατά τη λήξη της πρώτης περιόδου αναφοράς της οικονομικής οντότητας σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., με εξαίρεση τα καθοριζόμενα στις παραγράφους 13-19 και τα Προσαρτήματα Β-Ε.**
- 8 Μια οικονομική οντότητα δεν θα εφαρμόζει διαφορετικές εκδόσεις των Δ.Π.Χ.Α. που ίσχυαν σε προγενέστερες ημερομηνίες. Μια οικονομική μπορεί να εφαρμόσει ένα νέο Δ.Π.Χ.Α. το οποίο δεν είναι ακόμη υποχρεωτικής εφαρμογής αν επιτρέπεται η εφαρμογή του ενωρίτερα.

Παράδειγμα: Συνεπής εφαρμογή της τελευταίας έκδοσης των Δ.Π.Χ.Α.

Πλαίσιο

Η ημερομηνία αναφοράς της οικονομικής οντότητας Α για την πρώτη περίοδο αναφοράς σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. είναι η 31η Δεκεμβρίου 20X5. Η οικονομική οντότητα Α αποφασίζει να παρουσιάσει συγκριτική πληροφόρηση για ένα μόνο έτος σε αυτές τις οικονομικές καταστάσεις (βλέπε παράγραφο 21). Κατά συνέπεια, η ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. είναι η έναρξη των εργασιών της 1ης Ιανουαρίου 20X4 (ή ισοδύναμα το κλείσιμο των εργασιών την 31η Δεκεμβρίου 20X3). Η οικονομική οντότητα Α παρουσίαζε οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α. σε ετήσια βάση μέχρι την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους, μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 20X4.

Εφαρμογή των απαιτήσεων

Η οικονομική οντότητα Α απαιτείται να εφαρμόσει τα Δ.Π.Χ.Α. τα οποία ισχύουν για τις περιόδους που λήγουν την 31η Δεκεμβρίου 20X5 στην:

- (α) Κατάρτιση και παρουσίαση της εναρκτήριας κατάστασης οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. κατά την 1η Ιανουαρίου 20X4, και
- (β) κατάρτιση και παρουσίαση της κατάστασης οικονομικής θέσης την 31η Δεκεμβρίου 20X5 (συμπεριλαμβανομένων των συγκριτικών ποσών του 20X4), της κατάστασης συνολικών εσόδων, της κατάστασης μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων και της κατάστασης ταμειακών ροών για το έτος που λήγει την 31η Δεκεμβρίου 20X5 (συμπεριλαμβανομένων των συγκριτικών ποσών για το 20X4 και των γνωστοποιήσεων (συμπεριλαμβανομένης της συγκριτικής πληροφόρησης για το 20X4).

Εφόσον ένα νέο Δ.Π.Χ.Α. δεν είναι ακόμη υποχρεωτικό αλλά επιτρέπει την εφαρμογή του ενωρίτερα, η οικονομική οντότητα Α επιτρέπεται αλλά δεν υποχρεούται να εφαρμόσει αυτό το Δ.Π.Χ.Α. στις πρώτες οικονομικές της καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

- 9 Οι μεταβατικές διατάξεις άλλων Δ.Π.Χ.Α. αφορούν μεταβολές στις λογιστικές πολιτικές μιας οικονομικής οντότητας που χρησιμοποιεί ήδη τα Δ.Π.Χ.Α. Δεν εφαρμόζονται από τους υιοθετούντες για πρώτη φορά τα Δ.Π.Χ.Α. κατά τη μετάβασή τους σε αυτά, με εξαίρεση τα καθοριζόμενα στα Προσαρτήματα Β-Ε.
- 10 Με εξαίρεση τα καθοριζόμενα στις παραγράφους 13-19 και τα Προσαρτήματα Β-Ε, στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. μια οικονομική οντότητα πρέπει:
- (α) να αναγνωρίσει όλα τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις των οποίων η αναγνώριση απαιτείται από τα Δ.Π.Χ.Α.,
 - (β) να μην αναγνωρίζει στοιχεία ως περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις αν τα Δ.Π.Χ.Α. δεν επιτρέπουν τέτοια αναγνώριση,
 - (γ) να επαναταξινομήσει περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις ή συστατικά στοιχεία των ιδίων κεφαλαίων που αναγνώρισε ως ενός τύπου τέτοια, σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α., στο διαφορετικό τύπο που απαιτείται σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., και
 - (δ) να εφαρμόζει τα Δ.Π.Χ.Α. στην επιμέτρηση όλων των αναγνωρισμένων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων.

- 11 Οι λογιστικές πολιτικές που χρησιμοποιεί μια οικονομική οντότητα στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. μπορεί να διαφέρουν από εκείνες που χρησιμοποίησε κατά την ίδια ημερομηνία εφαρμόζοντας τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. Οι προκύπτουσες προσαρμογές απορρέουν από γεγονότα και συναλλαγές πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Συνεπώς, η οικονομική οντότητα θα αναγνωρίζει τις προσαρμογές αυτές απευθείας στα κέρδη εις νέον (ή αν αρμόζει, σε άλλη κατηγορία των ιδίων κεφαλαίων) κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.
- 12 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. καθιερώνει δύο κατηγορίες εξαιρέσεων στην αρχή ότι η εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης μιας οικονομικής οντότητας σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. θα συμμορφώνεται προς κάθε Δ.Π.Χ.Α.:

- (α) Το Προσάρτημα Β απαγορεύει την αναδρομική εφαρμογή κάποιων θεμάτων που αναφέρονται σε άλλα Δ.Π.Χ.Α.,
- (β) Τα Προσαρτήματα Γ-Ε παρέχουν εξαιρέσεις από κάποιες απαιτήσεις άλλων Δ.Π.Χ.Α.

Εξαιρέσεις στην αναδρομική εφαρμογή άλλων Δ.Π.Χ.Α.

- 13 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. απαγορεύει την αναδρομική εφαρμογή κάποιων θεμάτων που αναφέρονται σε άλλα Δ.Π.Χ.Α. Οι εξαιρέσεις αυτές παρατίθενται στις παραγράφους 14-17 και στο Προσάρτημα Β.

Εκτιμήσεις

- 14 **Οι εκτιμήσεις μιας οικονομικής οντότητας σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. κατά την ημερομηνία μετάβασης σε αυτά θα είναι συνεπείς με τις εκτιμήσεις που έγιναν για την ίδια ημερομηνία σύμφωνα με προηγούμενα Γ.Π.Α.Α. (μετά τις προσαρμογές για την απεικόνιση οποιωνδήποτε διαφορών στις λογιστικές πολιτικές), εκτός αν υπάρχουν αντικειμενικές αποδείξεις ότι οι εκτιμήσεις αυτές ήταν λανθασμένες.**

- 15 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να λάβει πληροφορίες σχετικά με τις εκτιμήσεις που έγιναν σύμφωνα με προηγούμενα Γ.Π.Α.Α. μετά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Σύμφωνα με την παράγραφο 14, η οικονομική οντότητα θα αντιμετωπίσει τη λήψη των πληροφοριών αυτών με τον ίδιο τρόπο όπως για τα γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς του Δ.Α.Π. 10 Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Αναφοράς για τα οποία δεν απαιτείται προσαρμογή. Για παράδειγμα, αν υποτεθεί ότι η ημερομηνία μετάβασης μιας οικονομικής οντότητας στα Δ.Π.Χ.Α. είναι η 1η Ιανουαρίου 20X4 και νέες πληροφορίες την 15η Ιουλίου 20X4 απαιτούν την αναθεώρηση μιας εκτίμησης που έγινε σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. κατά την 31η Δεκεμβρίου 20X3. Η οικονομική οντότητα δεν θα απεικονίσει τις νέες πληροφορίες στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. (εκτός αν οι εκτιμήσεις απαιτούν προσαρμογή για οποιεσδήποτε διαφορές στις λογιστικές πολιτικές ή υπάρχουν αντικειμενικές αποδείξεις ότι οι εκτιμήσεις ήταν λανθασμένες). Όμως, η οικονομική οντότητα θα παρουσιάσει τη νέα πληροφόρηση στα αποτελέσματα (ή, αν αρμόζει, στα λοιπά συνολικά έσοδα) για το έτος που έληξε την 31η Δεκεμβρίου 20X4.

- 16 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να απαιτείται να κάνει εκτιμήσεις σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., οι οποίες δεν απαιτούνταν να γίνουν κατά την ημερομηνία αυτή σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. Προκειμένου να υπάρξει συνέπεια με το Δ.Α.Π. 10, οι εκτιμήσεις αυτές, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., θα απεικονίζουν τις συνθήκες που επικρατούσαν κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Ειδικότερα, οι εκτιμήσεις, κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., για τιμές της αγοράς, επιτόκια ή συναλλαγματικές ισοτιμίες, θα απεικονίζουν τις συνθήκες της αγοράς κατά την ημερομηνία εκείνη.

- 17 Οι παράγραφοι 14-16 εφαρμόζονται στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. Εφαρμόζονται επίσης για την περίοδο που παρέχεται συγκριτική πληροφόρηση στις πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. μιας οικονομικής οντότητας, στην οποία περίπτωση η αναφορά στην ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. αντικαθίσταται με αναφορά στο τέλος της περιόδου για την οποία παρέχεται συγκριτική πληροφόρηση.

Εξαιρέσεις από άλλα Δ.Π.Χ.Α.

- 18 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει μία ή περισσότερες εξαιρέσεις που περιλαμβάνονται στα Προσαρτήματα Γ-Ε. Η οικονομική οντότητα δεν θα εφαρμόζει τις εξαιρέσεις αυτές σε άλλα στοιχεία κατ' αναλογία.
- 19 Κάποιες εξαιρέσεις στα Προσαρτήματα Γ-Ε αναφέρονται στην *εύλογη αξία*. Κατά τον προσδιορισμό των εύλογων αξιών σύμφωνα με το παρόν Δ.Π.Χ.Α., μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει τον ορισμό της εύλογης αξίας στο Προσάρτημα Α και οποιαδήποτε άλλη πιο συγκεκριμένη οδηγία σε άλλα Δ.Π.Χ.Α. σχετικά με τον προσδιορισμό των εύλογων αξιών για το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο ή την υποχρέωση. Οι εύλογες αξίες αυτές θα αντικατοπτρίζουν τις συνθήκες που επικρατούσαν την ημερομηνία για την οποία προσδιορίστηκαν.

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ

- 20 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. δεν παρέχει εξαιρέσεις από τις απαιτήσεις άλλων Δ.Π.Χ.Α. σε θέματα παρουσίασης και γνωστοποιήσεων.

Συγκριτική πληροφόρηση

- 21 Προκειμένου να συμμορφωθούν με το Δ.Α.Π. 1, οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. μιας οικονομικής οντότητας πρέπει να περιλαμβάνουν τουλάχιστον τρεις καταστάσεις οικονομικής θέσης, δύο καταστάσεις συνολικών εσόδων, δύο ξεχωριστές καταστάσεις αποτελεσμάτων (εφόσον παρουσιάζονται), δύο καταστάσεις ταμειακών ροών και δύο καταστάσεις μεταβολών ιδίων κεφαλαίων και τις σχετικές σημειώσεις, συμπεριλαμβανομένων των συγκριτικών πληροφοριών.

Συγκριτική πληροφόρηση που δεν είναι σύμμορφη με τα Δ.Π.Χ.Α. και ιστορικές περιλήψεις

- 22 Μερικές οικονομικές οντότητες παρουσιάζουν ιστορικές περιλήψεις επιλεγμένων δεδομένων για περιόδους πριν την πρώτη περίοδο κατά την οποία παρουσιάζουν πλήρη συγκριτική πληροφόρηση σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. δεν απαιτεί οι περιλήψεις αυτές να συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις αναγνώρισης και επιμέτρησης των Δ.Π.Χ.Α.. Επιπρόσθετα, ορισμένες οντότητες παρουσιάζουν συγκριτική πληροφόρηση σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. καθώς και τη συγκριτική πληροφόρηση που απαιτείται από το Δ.Λ.Π. 1. Σε οποιοδήποτε οικονομικές καταστάσεις που περιλαμβάνουν ιστορικές περιλήψεις ή συγκριτική πληροφόρηση σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., μια οικονομική οντότητα:

- (α) θα επισημαίνει με τον πλέον εμφανή τρόπο ότι η πληροφόρηση σύμφωνα με προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. δεν έχει καταρτισθεί σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., και
- (β) θα γνωστοποιεί τη φύση των βασικών προσαρμογών που θα απαιτούντο για τη συμμόρφωση με τα Δ.Π.Χ.Α. Δεν είναι αναγκαίο μια οικονομική οντότητα να ποσοτικοποιήσει τις προσαρμογές αυτές. Δεν είναι αναγκαίο μια οικονομική οντότητα να ποσοτικοποιήσει τις προσαρμογές αυτές.

Επεξήγηση της μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

- 23 **Μια οικονομική οντότητα θα εξηγήσει τον τρόπο με τον οποίο η μετάβαση από τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. στα Δ.Π.Χ.Α. επηρέασε τη δημοσιοποιημένη οικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμειακές ροές της.**

Συμφωνίες

- 24 Για τη συμμόρφωση με τα οριζόμενα στην παράγραφο 23, οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. μιας οικονομικής οντότητας θα περιλαμβάνουν:

- (α) συμφωνίες των ιδίων κεφαλαίων που δημοσιοποιήθηκαν σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. με τα ίδια κεφάλαια σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. στις ακόλουθες ημερομηνίες:

(i) την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., και

(ii) τη λήξη της τελευταίας περιόδου για τη οποία παρουσιάσθηκαν οι πιο πρόσφατες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α.

(β) συμφωνία των συνολικών εσόδων σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. για την τελευταία περίοδο των πιο πρόσφατων ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας. Το σημείο έναρξης εκείνης της συμφωνίας θα είναι το σύνολο των συνολικών εσόδων σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. για την ίδια περίοδο ή, αν μια οικονομική οντότητα δεν είχε αναφέρει τέτοιο σύνολο, τα αποτελέσματα σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α.,

(γ) εάν η οικονομική οντότητα αναγνώρισε ή αντέστρεψε οποιοδήποτε ζημία απομείωσης για πρώτη φορά κατά την κατάρτιση της εναρκτήριας κατάστασης οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., τις γνωστοποιήσεις που θα απαιτούσε το Δ.Λ.Π. 36 *Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων*, εάν η οικονομική οντότητα είχε αναγνωρίσει τις εν λόγω ζημίες απομείωσης ή είχε αναστρέψει την αναγνώρισή τους κατά την περίοδο που ξεκινάει η ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

- 25 Οι συμφωνίες που απαιτούνται από τις παραγράφους 24(α) και (β) θα παρέχουν επαρκείς λεπτομέρειες ώστε να καταστήσουν τους χρήστες ικανούς να κατανοήσουν τις σημαντικές προσαρμογές στην κατάσταση οικονομικής θέσης και την κατάσταση συνολικών εσόδων. Εάν μια οικονομική οντότητα παρουσίασε κατάσταση ταμειακών ροών σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. της, θα παράσχει επίσης επεξηγήσεις για τις σημαντικές προσαρμογές στην κατάσταση ταμειακών ροών.

- 26 Εφόσον μια οικονομική οντότητα λάβει γνώση λαθών που έγιναν σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., στις συμφωνίες που απαιτούνται από τις παραγράφους 24(α) και (β) θα γίνεται διάκριση μεταξύ της διόρθωσης αυτών των λαθών και των μεταβολών σε λογιστικές πολιτικές.

- 27 Το Δ.Λ.Π. 8 δεν έχει ως αντικείμενο τις αλλαγές στις λογιστικές πολιτικές που υπάρχουν όταν μια οικονομική οντότητα υιοθετεί τα Δ.Π.Χ.Α. για πρώτη φορά. Συνεπώς, οι απαιτήσεις του Δ.Λ.Π. 8 για γνωστοποιήσεις των μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές δεν εφαρμόζονται στις πρώτες οικονομικές καταστάσεις που μια οικονομική οντότητα καταρτίζει σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

- 28 Εάν μια οικονομική οντότητα δεν παρουσίασε οικονομικές καταστάσεις για προηγούμενες περιόδους, οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις της καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. θα γνωστοποιούν το γεγονός αυτό.

Προσδιορισμός χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων

- 29 Μια οικονομική οντότητα επιτρέπεται να προσδιορίσει ένα προγενέστερα αναγνωρισμένο χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή χρηματοοικονομική υποχρέωση ως χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή χρηματοοικονομική υποχρέωση στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων ή ως διαθέσιμο προς πώληση χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με την παράγραφο Δ19. Η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιήσει την εύλογη αξία των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων που προσδιορίστηκαν σε κάθε κατηγορία κατά την ημερομηνία του προσδιορισμού καθώς και την κατάταξη και λογιστική αξία τους στις προηγούμενες οικονομικές καταστάσεις.

Η χρήση της εύλογης αξίας ως τεκμαιρόμενου κόστους

- 30 Εάν μια οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί την εύλογη αξία ως τεκμαιρόμενο κόστος στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., για ένα στοιχείο των ενσώματων παγίων, μια επένδυση σε ακίνητα ή ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο (βλέπε παραγράφους Δ5 και Δ7), για κάθε κονδύλι της εναρκτήριας κατάστασης οικονομικής θέσης σύμφωνα με Δ.Π.Χ.Α., στις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. θα γνωστοποιούνται:

(α) το σύνολο αυτών των εύλογων αξιών, και

(β) η συνολική προσαρμογή στις λογιστικές αξίες που παρουσιάζει σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α.

Η χρήση του τεκμαιρόμενου κόστους για επενδύσεις σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις

- 31 Ομοίως, εάν μια οικονομική οντότητα κάνει χρήση ενός τεκμαιρόμενου κόστους για θυγατρική, από κοινού ελεγχόμενη ή συγγενή οικονομική οντότητα στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της (βλέπε παράγραφο Δ15), οι πρώτες ατομικές οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. της οικονομικής οντότητας θα αναφέρουν:

(α) το συγκεντρωτικό τεκμαιρόμενο κόστος αυτών των επενδύσεων των οποίων το τεκμαιρόμενο κόστος είναι η λογιστική αξία τους σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α.,

(β) το συγκεντρωτικό τεκμαιρόμενο κόστος αυτών των επενδύσεων των οποίων το τεκμαιρόμενο κόστος είναι η εύλογη αξία τους, και

(γ) η συνολική προσαρμογή στις λογιστικές αξίες που δημοσιοποιήθηκαν σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α.

Ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις

- 32 Εφόσον μια οικονομική οντότητα παρουσιάσει μια ενδιάμεση οικονομική κατάσταση σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 34 για τμήμα της περιόδου που καλύπτεται από τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., προκειμένου να συμμορφωθεί με τα οριζόμενα στην παράγραφο 23, πρέπει πέραν των απαιτήσεων του Δ.Λ.Π. 34 να συμμορφωθεί και με τα επόμενα:

(α) Εφόσον μια οικονομική οντότητα παρουσίασε ενδιάμεση οικονομική κατάσταση για τη συγκρίσιμη ενδιάμεση περίοδο του αμέσως προηγούμενου οικονομικού έτους, κάθε τέτοια ενδιάμεση οικονομική κατάσταση πρέπει να περιλαμβάνει και:

(i) συμφωνία των ιδίων κεφαλαίων της σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. στη λήξη της εν λόγω συγκρίσιμη ενδιάμεσης περιόδου με τα ίδια κεφάλαιά της σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., της ημερομηνίας εκείνης, και

(ii) συμφωνία των συγκεντρωτικών συνολικών εσόδων σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. για εκείνη την ενδιάμεση περίοδο (της περιόδου και σωρευτικά μέχρι το τέλος της περιόδου). Το σημείο έναρξης εκείνης της συμφωνίας θα είναι τα συγκεντρωτικά συνολικά έσοδα σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. για εκείνη την περίοδο ή, αν μια οικονομική οντότητα δεν είχε αναφέρει τέτοιο σύνολο, τα αποτελέσματα σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α.

(β) Εκτός των συμφωνιών που απαιτούνται από την παράγραφο (α), η πρώτη ενδιάμεση οικονομική κατάσταση μιας οικονομικής οντότητας σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 34 για τμήμα της περιόδου που καλύπτεται από τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., θα περιέχει τις συμφωνίες που περιγράφονται στην παράγραφο 24(α) και (β) (συμπληρωμένες με τις λεπτομέρειες που απαιτούνται από τις παραγράφους 25 και 26) ή μια παραπομπή σε άλλο δημοσιοποιημένο έγγραφο το οποίο περιέχει τις συμφωνίες αυτές.

- 33 Το Δ.Λ.Π. 34 απαιτεί το ελάχιστο των γνωστοποιήσεων, με βάση την παραδοχή ότι οι χρήστες των ενδιάμεσων οικονομικών καταστάσεων έχουν πρόσβαση και στις πιο πρόσφατες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις. Όμως, το Δ.Λ.Π. 34 απαιτεί επίσης η οικονομική οντότητα να γνωστοποιεί «κάθε γεγονός ή συναλλαγή που είναι ουσιώδη για την κατανόηση της τρέχουσας ενδιάμεσης περιόδου». Συνεπώς, αν ένας υιοθετών για πρώτη φορά δεν γνωστοποίησε πληροφορίες που είναι ουσιώδεις για την κατανόηση της τρέχουσας ενδιάμεσης περιόδου, στις πιο πρόσφατες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., στην ενδιάμεση οικονομική κατάσταση θα γνωστοποιούνται οι πληροφορίες αυτές ή θα περιλαμβάνεται μια παραπομπή σε άλλο δημοσιοποιημένο έγγραφο που περιέχει τις πληροφορίες αυτές.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

- 34 Μια οικονομική οντότητα απαιτείται να εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. εάν οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. αφορούν περίοδο που ξεκινά την ή μετά από την 1η Ιουλίου 2009. Επιτρέπεται η εφαρμογή ενωρίτερα.
- 35 Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις των παραγράφων Δ1 (ιδ) και Δ23 για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιουλίου 2009. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 23 Κόστος Δανεισμού (όπως τροποποιήθηκε το 2007) σε προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμοστούν και σε εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

- 36 Το Δ.Π.Χ.Α. 3 Συνενώσεις Επιχειρήσεων (όπως τροποποιήθηκε το 2008) τροποποίησε τις παραγράφους 19, Γ1 και Γ4 (στ και ζ). Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) σε προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμοστούν και σε εκείνη την προγενέστερη περίοδο.
- 37 Το Δ.Λ.Π. 27 Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις (όπως τροποποιήθηκε το 2008) τροποποίησε τις παραγράφους 13 και Β7. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) σε προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμοστούν και σε εκείνη την προγενέστερη περίοδο.
- 38 Κόστος Επένδυσης σε μια Θυγατρική, από Κοινού Ελεγχόμενη Οικονομική οντότητα ή Συγγενή Επιχείρηση (Τροποποιήσεις του Δ.Π.Χ.Α. 1 και του Δ.Λ.Π. 27) που εκδόθηκε τον Μάιο του 2008, προστέθηκαν οι παράγραφοι 31, Δ1(ζ), Δ14 και Δ15). Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει τις παραγράφους αυτές για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιουλίου 2009. Επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις παραγράφους για προγενέστερη περίοδο, θα γνωστοποιείται το γεγονός αυτό.
- 39 Η παράγραφος Β7 τροποποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Μάιο του 2008. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις αυτές για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιουλίου 2009. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) σε προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμοστούν και σε εκείνη την προγενέστερη περίοδο.

ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΤΟΥ Δ.Π.Χ.Α. 1 (ΕΚΔΟΣΗ 2003)

- 40 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. αντικαθιστά το Δ.Π.Χ.Α. 1 (που εκδόθηκε το 2003 και τροποποιήθηκε τον Μάιο του 2008).

Προσάρτημα Α

Καθορισμένοι Όροι

Το παρόν προσάρτημα αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του Δ.Π.Χ.Α.

ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

Η έναρξη της προγενέστερης περιόδου κατά την οποία η οικονομική οντότητα παρουσιάζει πλήρη συγκριτική πληροφόρηση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α. στις **πρώτες της οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.**

τεκμαίρομενο κόστος

Ένα ποσό που χρησιμοποιείται ως υποκατάστατο του κόστους ή του αποσβεσμένου κόστους σε μια δεδομένη ημερομηνία. Η μεταγενέστερη απόσβεση υποθέτει ότι η οικονομική οντότητα είχε αρχικά αναγνωρίσει το περιουσιακό στοιχείο ή την υποχρέωση κατά τη δεδομένη ημερομηνία και ότι το κόστος τους ήταν ίσο με το τεκμαίρομενο κόστος.

εύλογη αξία

Το ποσό με το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί ή μια υποχρέωση να διακανονιστεί μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με τη θέλησή τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών της αγοράς, στα πλαίσια μιας συναλλαγής που διεξάγεται σε καθαρά εμπορική βάση.

πρώτες οικονομικές καταστάσεις καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

Οι πρώτες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες μια οικονομική οντότητα υιοθετεί τα **Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.)**, μέσω ρητής και ανεπιφύλακτης δήλωσης συμμόρφωσης με τα Δ.Π.Χ.Α.

πρώτη περίοδος αναφοράς σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

Η τελευταία περίοδος αναφοράς που καλύπτεται από **τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις** μιας οικονομικής οντότητας **σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.**

ο υιοθετών για πρώτη φορά

Η οικονομική οντότητα που παρουσιάζει **τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις της καταρτισμένες σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.**

Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.)

Πρότυπα και Διερμηνείες που έχουν υιοθετηθεί από το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Σ.Δ.Λ.Π.). Περιλαμβάνουν:

- α) Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς,
- β) Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, και
- γ) Διερμηνείες που δημιουργήθηκαν από την Επιτροπή Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α.), ή την πρώην Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών (Μ.Ε.Δ.).

εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.

Η κατάσταση οικονομικής θέσης μιας οικονομικής οντότητας κατά την **ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.**

προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α.

Η λογιστική βάση που ο **υιοθετών για πρώτη φορά** χρησιμοποιούσε αμέσως πριν υιοθετήσει τα Δ.Π.Χ.Α.

Προσάρτημα Β

Εξαιρέσεις στην αναδρομική εφαρμογή άλλων Δ.Π.Χ.Α.

Το παρόν προσάρτημα αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του Δ.Π.Χ.Α.

B1 Μια οικονομική οντότητα πρέπει να εφαρμόζει τις εξής εξαιρέσεις:

- (α) την ανάκληση της αναγνώρισης χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων (παράγραφοι Β2 και Β3),
- (β) λογιστική αντιστάθμισης (παράγραφοι Β4-Β6), και
- (γ) μη ελέγχουσες συμμετοχές (παράγραφος Β7).

Παύση της αναγνώρισης χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων

B2 Εκτός από τις εξαιρέσεις της παραγράφου Β3, ένας υιοθετών για πρώτη φορά θα εφαρμόσει τις απαιτήσεις περί παύσης αναγνώρισης του Δ.Λ.Π. 39 *Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επimέτρηση* και *Επιμέτρηση* και *Επιμέτρηση* για συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2004. Με άλλα λόγια, αν ο υιοθετών για πρώτη φορά έπαψε να αναγνωρίζει μη παράγωγα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία ή μη παράγωγες χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. ως αποτέλεσμα συναλλαγής που έγινε πριν την 1η Ιανουαρίου 2004, δεν θα αναγνωρίζει τα περιουσιακά στοιχεία ή τις υποχρεώσεις αυτές σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. (εκτός αν πληρούν τις προϋποθέσεις για αναγνώριση λόγω μεταγενέστερης συναλλαγής ή γεγονότος).

B3 Παρά τα αναφερόμενα στην παράγραφο Β2, η οικονομική οντότητα δύναται να εφαρμόσει τις απαιτήσεις περί παύσης αναγνώρισης του Δ.Λ.Π. 39 αναδρομικά από μια ημερομηνία της επιλογής της, με την προϋπόθεση ότι οι πληροφορίες που απαιτούνται για την εφαρμογή του Δ.Λ.Π. 39 σε χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που έπαυσαν να αναγνωρίζονται λόγω παρελθουσών συναλλαγών αποκτήθηκαν κατά την αρχική λογιστική αντιμετώπιση εκείνων των συναλλαγών.

Λογιστική αντιστάθμισης

B4 Όπως απαιτεί το Δ.Λ.Π. 39, κατά την ημερομηνία μετάβασης τα Δ.Π.Χ.Α. μια οικονομική οντότητα θα:

- (α) επιμετρήσει κάθε παράγωγο στην εύλογη αξία και θα
- (β) απαλείψει όλα τα αναβαλλόμενα κέρδη και ζημιές που προκύπτουν από παράγωγα που απεικονίζονταν, σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., ως περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις.

B5 Μια οικονομική οντότητα δεν θα απεικονίσει στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. σχέση αντιστάθμισης οποιουδήποτε τύπου η οποία δεν πληροί τις προϋποθέσεις εφαρμογής της λογιστικής αντιστάθμισης σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39 (για παράδειγμα, πολλές σχέσεις αντιστάθμισης όπου το μέσο αντιστάθμισης είναι ένα ταμειακό διαθέσιμο ή πωληθέν δικαίωμα προαίρεσης, όπου το αντισταθμιζόμενο στοιχείο είναι μια καθαρή θέση, ή όπου η αντιστάθμιση καλύπτει κίνδυνο επιτοκίου σε επένδυση που διακρατείται μέχρι τη λήξη της). Ωστόσο, αν μια οικονομική οντότητα έχει επιλέξει μια καθαρή θέση ως αντισταθμιζόμενο στοιχείο σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., μπορεί να προσδιορίσει ένα επιμέρους στοιχείο εντός αυτής της καθαρής θέσης ως αντισταθμιζόμενο στοιχείο σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., εφόσον αυτό γίνει όχι αργότερα από την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

B6 Αν, πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., η οικονομική οντότητα είχε προσδιορίσει μια συναλλαγή ως αντιστάθμιση αλλά η αντιστάθμιση δεν πληροί τις προϋποθέσεις για λογιστική αντιστάθμισης του Δ.Λ.Π. 39, η οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει τις παραγράφους 91 και 101 του Δ.Λ.Π. 39 για τη διακοπή της λογιστικής αντιστάθμισης. Συναλλαγές που συνήφθησαν πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. δεν θα προσδιορίζονται αναδρομικά ως αντισταθμίσεις.

Μη ελέγχουσες συμμετοχές

B7 Ο υιοθετών για πρώτη φορά εφαρμόζει τις ακόλουθες απαιτήσεις του Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008), μελλοντικά από την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

- (α) την απαίτηση της παραγράφου 28 ότι τα συγκεντρωτικά συνολικά έσοδα αποδίδονται στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρίας και στις μη ελέγχουσες συμμετοχές, έστω και αν αυτό έχει σαν αποτέλεσμα οι μη ελέγχουσες συμμετοχές να παρουσιάζουν έλλειμμα,
- (β) Τις απαιτήσεις των παραγράφων 30 και 31 για την λογιστική αντιμετώπιση των μεταβολών που αφορούν τα ιδιοκτησιακά δικαιώματα μιας μητρικής σε μια θυγατρική που δεν καταλήγουν στην απώλεια του ελέγχου, και
- (γ) τις απαιτήσεις των παραγράφων 34-37 σχετικά με τη λογιστική αντιμετώπιση της απώλειας του ελέγχου μιας θυγατρικής και τις σχετιζόμενες απαιτήσεις της παραγράφου 8Α του Δ.Π.Χ.Α. 5 *Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπιέσεις Δραστηριότητας*.

Ωστόσο, εάν ένας υιοθετών για πρώτη φορά επιλέξει να εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) αναδρομικά σε παρελθούσες συνενώσεις επιχειρήσεων, θα εφαρμόσει και το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008), σύμφωνα με την παράγραφο Γ1 του παρόντος Δ.Π.Χ.Α.

Προσάρτημα Γ

Εξαιρέσεις για συνενώσεις επιχειρήσεων

Το παρόν προσάρτημα αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του Δ.Π.Χ.Α. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει τις απαιτήσεις που ακολουθούν για τις συνενώσεις επιχειρήσεων που αναγνώρισε πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

- G1 Ο υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να επιλέξει να μην εφαρμόσει αναδρομικά το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως αναθεωρήθηκε το 2008) σε παρελθούσες συνενώσεις επιχειρήσεων (συνενώσεις επιχειρήσεων που έγιναν πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.). Ωστόσο, εάν ένας υιοθετών για πρώτη φορά επαναδιατυπώσει οποιαδήποτε συνένωση επιχειρήσεων ώστε να εφαρμοσθούν τα οριζόμενα στο Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως αναθεωρήθηκε το 2008), θα επαναδιατυπώσει όλες τις μεταγενέστερες συνενώσεις επιχειρήσεων και θα εφαρμόσει επίσης το Δ.Λ.Π. 27 (όπως αναθεωρήθηκε το 2008) από εκείνη την ίδια ημερομηνία. Για παράδειγμα, αν ένας υιοθετών για πρώτη φορά επιλέξει να επαναδιατυπώσει μια συνένωση επιχειρήσεων που έγινε την 30η Ιουνίου 20X6, θα επαναδιατυπώσει και όλες τις συνενώσεις επιχειρήσεων που έγιναν μεταξύ της 30ης Ιουνίου 20X6 και της ημερομηνίας μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. και θα εφαρμόσει επίσης το Δ.Λ.Π. 27 (όπως αναθεωρήθηκε το 2008) από την 30η Ιουνίου 20X6.
- G2 Μια οικονομική οντότητα δεν απαιτείται να εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 21 Οι Επιδράσεις Μεταβολών των Τιμών Συναλλάγματος αναδρομικά στις προσαρμογές της εύλογης αξίας και της υπεραξίας που προκύπτουν από συνενώσεις επιχειρήσεων που συνέβησαν πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Αν η οικονομική οντότητα δεν εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 21 αναδρομικά στις προαναφερόμενες προσαρμογές της εύλογης αξίας και της υπεραξίας, θα τις αντιμετωπίσει ως περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις της οικονομικής οντότητας και όχι σαν περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις του αποκτώμενου. Συνεπώς, οι προαναφερόμενες προσαρμογές στην υπεραξία και την εύλογη αξία είτε θα έχουν ήδη μετατραπεί στο νόμισμα λειτουργίας της οικονομικής οντότητας, είτε θα είναι μη χρηματικά στοιχεία σε ξένο νόμισμα, τα οποία παρουσιάζονται με τη συναλλαγματική ισοτιμία που εφαρμόστηκε σύμφωνα με προηγούμενες Γ.Π.Α.Α.
- G3 Η οικονομική οντότητα δύναται να εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 21 αναδρομικά σε προσαρμογές εύλογης αξίας και υπεραξίας που ανακύπτουν είτε σε:
- όλες τις συνενώσεις επιχειρήσεων που συνέβησαν πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., ή
 - όλες τις συνενώσεις επιχειρήσεων που η οικονομική οντότητα επιλέγει να επαναδιατυπώσει ώστε να είναι σύμφωνες προς το Δ.Π.Χ.Α. 3, όπως επιτρέπει η παράγραφος Γ1 ανωτέρω.
- G4 Αν ένας υιοθετών για πρώτη φορά δεν εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. 3 αναδρομικά σε παρελθούσα συνένωση επιχειρήσεων, τούτο θα συνεπάγεται τα ακόλουθα για εκείνη την συνένωση επιχειρήσεων:
- Ο υιοθετών για πρώτη φορά θα διατηρήσει την ίδια ταξινόμηση (ως απόκτηση από τον κατά νόμο αποκτώντα, αντίστροφη απόκτηση από τον κατά νόμο αποκτώμενο ή συνένωση συμφερόντων), με αυτήν στις οικονομικές καταστάσεις που καταρτίστηκαν σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α..
 - Ο υιοθετών για πρώτη φορά θα αναγνωρίσει κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. όλα τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις του που αποκτήθηκαν ή αναλήφθηκαν σε κάποια παρελθούσα ενοποίηση επιχειρήσεων με εξαίρεση:
 - ορισμένα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που έπαυσε η αναγνώρισή τους σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. (βλέπε παράγραφο Β2), και
 - περιουσιακά στοιχεία, συμπεριλαμβανομένης και της τυχόν υπεραξίας, και υποχρεώσεις που δεν είχαν αναγνωρισθεί στην ενοποιημένη κατάσταση οικονομικής θέσης του αποκτώντα σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. και που επίσης δεν θα ικανοποιούσαν τα κριτήρια για την αναγνώρισή τους σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. στην ατομική κατάσταση οικονομικής θέσης του αποκτώμενου (βλέπε παραγράφους (στ)-(θ) κατωτέρω).
- Ο υιοθετών για πρώτη φορά θα αναγνωρίσει κάθε προκύπτουσα μεταβολή αναπροσαρμόζοντας τα κέρδη εις νέον (ή άλλη κατηγορία των ιδίων κεφαλαίων αν συντρέχει περίπτωση), εκτός αν η μεταβολή είναι αποτέλεσμα της αναγνώρισης ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου που είχε προηγουμένως συναθροισθεί στο κονδύλιο της υπεραξίας (βλέπε (ζ)(i) κατωτέρω).
- Ο υιοθετών για πρώτη φορά δεν θα περιλάβει στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. κάθε στοιχείο που είχε αναγνωρισθεί σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. και που δεν ικανοποιεί τα κριτήρια για αναγνώριση ως περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. Ο υιοθετών για πρώτη φορά θα λογιστικοποιήσει την προκύπτουσα μεταβολή ως ακολούθως:
 - Ο υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να είχε κατηγοριοποιήσει μια παρελθούσα συνένωση επιχειρήσεων ως απόκτηση και να είχε αναγνωρίσει ως άυλο περιουσιακό στοιχείο ένα στοιχείο που δεν πληροί τις προϋποθέσεις για αναγνώριση ως περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 38 Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία. Πρέπει να επαναταξινομηθεί το στοιχείο αυτό (και αν υπάρχουν, τον αντιστοιχούντα αναβαλλόμενο φόρο και τις μη ελέγχουσες συμμετοχές) ως μέρος της υπεραξίας (εκτός αν αφαιρέσει την υπεραξία απευθείας από τα ίδια κεφάλαια σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Α.Α., βλέπε παράγραφο (ζ)(i) και (θ) κατωτέρω.
 - Ο υιοθετών για πρώτη φορά θα αναγνωρίζει κάθε άλλη προκύπτουσα μεταβολή στα κέρδη εις νέον ⁽¹⁾.
 - Τα Δ.Π.Χ.Α. απαιτούν μεταγενέστερη επιμέτρηση ορισμένων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε βάση διαφορετική από αυτήν που στηρίζεται στο αρχικό κόστος, όπως είναι η εύλογη αξία. Ο υιοθετών για πρώτη φορά θα επιμετρήσει, στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις σε αυτήν την άλλη βάση, έστω και αν η απόκτηση ή ανάληψή τους έγινε σε παρελθούσα συνένωση επιχειρήσεων. Θα αναγνωρίσει οποιαδήποτε μεταβολή προκύψει στη λογιστική αξία τους αναμορφώνοντας τα κέρδη εις νέον (ή άλλη κατηγορία των ιδίων κεφαλαίων, αν συντρέχει περίπτωση) και όχι την υπεραξία.

⁽¹⁾ Στις μεταβολές αυτές περιλαμβάνονται οι ανακατηγοριοποιήσεις από ή προς άυλα περιουσιακά στοιχεία εφόσον η υπεραξία δεν αναγνωρίστηκε ως περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. Αυτό συμβαίνει εφόσον, σύμφωνα με προηγούμενες Γ.Π.Α.Α., η οικονομική οντότητα (α) αφαιρέσει την υπεραξία απευθείας από τα ίδια κεφάλαια ή (β) δεν αντιμετώπισε την συνένωση επιχειρήσεων ως απόκτηση.

- (ε) Αμέσως μετά τη συνένωση επιχειρήσεων, η λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν και των υποχρεώσεων που αναλήφθηκαν σε αυτή σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. θα είναι το τεκμαιρόμενο κόστος τους σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. κατ' αυτή την ημερομηνία. Αν τα Δ.Π.Χ.Α. απαιτούν σε μεταγενέστερη ημερομηνία, την επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων αυτών με βάση το κόστος, αυτό το τεκμαιρόμενο κόστος θα αποτελέσει τη βάση για τη βασισμένη στο κόστος απόσβεση από την ημερομηνία της συνένωσης επιχειρήσεων.
- (στ) Αν περιουσιακό στοιχείο που αποκτήθηκε ή υποχρέωση που αναλήφθηκε σε παρελθούσα συνένωση επιχειρήσεων δεν είχε αναγνωρισθεί σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., το τεκμαιρόμενο κόστος στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. δεν είναι μηδενικό. Αντίθετα, ο αποκτών θα το αναγνωρίσει και θα τα επιμετρήσει στην ενοποιημένη κατάσταση οικονομικής θέσης του στη βάση που θα απαιτούσαν τα Δ.Π.Χ.Α. στην κατάσταση οικονομικής θέσης του αποκτώμενου. Για επεξήγηση: Αν ο αποκτών σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. δεν είχε κεφαλαιοποιήσει χρηματοδοτικές μισθώσεις που αποκτήθηκαν σε παρελθούσα συνένωση επιχειρήσεων, θα κεφαλαιοποιήσει τις μισθώσεις αυτές στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του, όπως το Δ.Λ.Π. 17 *Μισθώσεις* θα απαιτούσε να κάνει ο αποκτώμενος στην κατάσταση οικονομικής θέσης του σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. Ομοίως, αν σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. ο αποκτών δεν είχε αναγνωρίσει ενδεχόμενη υποχρέωση που συνεχίζει να υφίσταται κατά την ημερομηνία της μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., ο αποκτών θα αναγνωρίσει εκείνη την ενδεχόμενη υποχρέωση εκείνη την ημερομηνία εκτός εάν το Δ.Λ.Π. 37 *Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία* θα απαγόρευε την αναγνώρισή του στις οικονομικές καταστάσεις του αποκτώμενου. Αντιστρόφως, αν σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., ένα περιουσιακό στοιχείο ή μια υποχρέωση είχε συναθροισθεί στο κονδύλιο της υπεραξίας αλλά σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α. 3 θα αναγνωριζόταν ως διακεκριμένο στοιχείο, το περιουσιακό στοιχείο ή η υποχρέωση παραμένει ως συστατικό στοιχείο της υπεραξίας εκτός αν τα Δ.Π.Χ.Α. θα απαιτούσαν την αναγνώρισή του στις οικονομικές καταστάσεις του αποκτώμενου.
- (ζ) Η λογιστική αξία της υπεραξίας, στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. θα είναι η λογιστική αξία σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., αφού γίνουν οι ακόλουθες δύο προσαρμογές:
- (i) αν απαιτείται από την εφαρμογή της παραπάνω παραγράφου (γ)(i), ο υιοθετών για πρώτη φορά θα αυξήσει τη λογιστική αξία της υπεραξίας όταν επαναταξινομεί ένα στοιχείο που, με την εφαρμογή των προηγούμενων Γ.Π.Λ.Α., αναγνώρισε ως άυλο περιουσιακό στοιχείο. Ομοίως αν από την εφαρμογή της παραγράφου (στ) ο υιοθετών για πρώτη φορά είναι υποχρεωμένος να αναγνωρίσει ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που, σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α. συναθροίζετο με την υπεραξία, αυτός θα μειώσει αναλόγως τη λογιστική αξία της υπεραξίας (και, αν χρειάζεται θα προσαρμόσει τα κονδύλια του αναβαλλόμενου φόρου και των μη ελεγχουσών συμμετοχών).
- (ii) Ανεξάρτητα από την ύπαρξη κάποιας ένδειξης ότι η υπεραξία μπορεί να έχει απομειωθεί, ο υιοθετών για πρώτη φορά θα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 36 για να ελέγξει την απομείωση της υπεραξίας την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. και να αναγνωρίσει τυχόν ζημία που προκύπτει από την απομείωση, στα κέρδη εις νέο (ή αν απαιτείται από το Δ.Λ.Π. 36 στο πλεόνασμα της αναπροσαρμογής). Ο έλεγχος για την απομείωση θα γίνει με βάση τις συνθήκες που υπάρχουν κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.
- (η) Δεν θα γίνει καμιά άλλη προσαρμογή στη λογιστική αξία της υπεραξίας κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Για παράδειγμα, ο υιοθετών για πρώτη φορά δεν θα επαναδιατυπώσει τη λογιστική αξία της υπεραξίας:
- (i) για να μη συμπεριλάβει έξοδα ερευνών και ανάπτυξης σε εξέλιξη που αποκτήθηκαν σε αυτήν την συνένωση επιχειρήσεων (εκτός αν το σχετικό άυλο περιουσιακό στοιχείο θα πληρούσε τα κριτήρια αναγνώρισής του σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 38 στην κατάσταση οικονομικής θέσης του αποκτώμενου),
- (ii) για να προσαρμόσει προηγούμενες αποσβέσεις της υπεραξίας,
- (iii) για να αναστρέψει προσαρμογές στην υπεραξία που δεν επιτρέπονται από τα Δ.Π.Χ.Α. 3 αλλά έγιναν με βάση τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., μεταξύ της ημερομηνίας της συνένωσης επιχειρήσεων και της ημερομηνίας μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., ως αποτέλεσμα προσαρμογών στα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις.
- (i) Εάν ο υιοθετών για πρώτη φορά αναγνώρισε, σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., την υπεραξία ως μειωτικό στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων:
- (i) δεν θα αναγνωρίσει αυτήν την υπεραξία στην εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. Επίσης δεν θα κατατάξει αυτήν την υπεραξία στα αποτελέσματα στην περίπτωση που διαθέσει τη θυγατρική ή στην περίπτωση που απομειωθεί η αξία της επένδυσης στη θυγατρική.
- (ii) προσαρμογές που προέρχονται από τη μεταγενέστερη κατάληξη ενός ενδεχόμενου και επηρεάζουν το τίμημα απόκτησης θα αναγνωρίζονται στα κέρδη εις νέον.
- (i) Ο υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να μην είχε περιλάβει στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, που είχε συντάξει σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., μια θυγατρική που αποκτήθηκε σε μια παρελθούσα συνένωση επιχειρήσεων (για παράδειγμα, επειδή η μητρική δεν θεωρούσε, σύμφωνα με τις προηγούμενες Γ.Π.Λ.Α., την άλλη ως θυγατρική ή επειδή δεν συνέτασσε ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις). Ο υιοθετών για πρώτη φορά θα προσαρμόσει τις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της θυγατρικής στα ποσά που θα απαιτούσε η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. για τη σύνταξη της οικονομικής θέσης της θυγατρικής. Το τεκμαιρόμενο κόστος της υπεραξίας ισούται με τη διαφορά, την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. μεταξύ:

- (i) του ποσοστού συμμετοχής της μητρικής σε αυτές τις προσαρμοσμένες λογιστικές αξίες, και
 - (ii) του κόστους της επένδυσης στη θυγατρική στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της μητρικής.
- (ια) Η επιμέτρηση των μη ελεγχουσών συμμετοχών και του αναβαλλόμενου φόρου είναι επακόλουθο της επιμέτρησης των λοιπών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων. Κατά συνέπεια, οι ανωτέρω προσαρμογές στα αναγνωρισμένα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις έχουν επίδραση στις μη ελέγχουσες συμμετοχές και τον αναβαλλόμενο φόρο.
- G5 Οι εξαιρέσεις που αναφέρονται σε παρελθούσες συνενώσεις επιχειρήσεων εφαρμόζονται και στις περιπτώσεις παρελθουσών αποκτήσεων συμμετοχών σε συγγενείς επιχειρήσεις και σε κοινοπραξίες. Επιπρόσθετα, η επιλεγείσα ημερομηνία για τους σκοπούς εφαρμογής της παραγράφου G1 εφαρμόζεται εξίσου για όλες αυτές τις αποκτήσεις.

Προσάρτημα Δ

Εξαιρέσεις από άλλα Δ.Π.Χ.Α.

Το παρόν προσάρτημα αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του Δ.Π.Χ.Α.

- Δ1 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες εξαιρέσεις:
- (α) παροχές που εξαρτώνται από την αξία μετοχών (παράγραφοι Δ2 και Δ3),
 - (β) ασφαλιστήρια συμβόλαια (παράγραφος Δ4),
 - (γ) εύλογη αξία ή αναπροσαρμογή ως τεκμαιρόμενο κόστος (παράγραφοι Δ5-Δ8),
 - (δ) μισθώσεις (παράγραφος Δ9),
 - (ε) παροχές σε εργαζομένους (παράγραφοι Δ10 και Δ11),
 - (στ) σωρευμένες διαφορές μετατροπής (παράγραφοι Δ12 και Δ13),
 - (ζ) επενδύσεις σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις (παράγραφοι Δ14 και Δ15),
 - (η) περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις θυγατρικών, συγγενών επιχειρήσεων και κοινοπραξιών (παράγραφοι Δ16 και Δ17),
 - (θ) σύνθετα χρηματοοικονομικά μέσα (παράγραφος Δ18),
 - (ι) προσδιορισμός χρηματοοικονομικών μέσων που είχαν αναγνωριστεί προηγουμένως (παράγραφος Δ19),
 - (ια) επιμέτρηση της εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων κατά την αρχική αναγνώριση (παράγραφος Δ20),
 - (ιβ) υποχρεώσεις θέσης εκτός λειτουργίας που συμπεριλαμβάνονται στο κόστος των ενσώματων παγίων (παράγραφος Δ21),
 - (ιγ) χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία ή άυλα περιουσιακά στοιχεία που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με την Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 12 Συμφωνία Παραχώρησης Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών (Δ22), και
 - (ιδ) κόστος δανεισμού (παράγραφος Δ23)

Μια οικονομική οντότητα δεν θα κάνει αναλογική εφαρμογή αυτών των εξαιρέσεων σε άλλα θέματα.

Παροχές που εξαρτώνται από την αξία μετοχών

- Δ2 Ο υιοθετών για πρώτη φορά ενθαρρύνεται, αλλά δεν υποχρεούται, να εφαρμόζει το Δ.Π.Χ.Α. 2 Παροχές που Εξαρτώνται από την Αξία των Μετοχών σε συμμετοχικούς τίτλους που παραχωρήθηκαν την ή πριν την 7η Νοεμβρίου 2002. Ο υιοθετών για πρώτη φορά επίσης ενθαρρύνεται, αλλά δεν υποχρεούται, να εφαρμόζει το Δ.Π.Χ.Α. 2 σε συμμετοχικούς τίτλους που παραχωρήθηκαν μετά την 7η Νοεμβρίου 2002 και που κατοχυρώθηκαν είτε πριν την (α) ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. είτε την (β) 1η Ιανουαρίου 2005, όποια ημερομηνία είναι πιο πρόσφατη. Όμως, αν ο υιοθετών για πρώτη φορά επιλέξει να εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α. 2 σε τέτοιους συμμετοχικούς τίτλους, μπορεί να το πράξει μόνον εφόσον η οικονομική οντότητα έχει ανακοινώσει δημόσια την εύλογη αξία εκείνων των συμμετοχικών τίτλων, προσδιοριζόμενη κατά την ημερομηνία επιμέτρησης, καθώς την ορίζει το Δ.Π.Χ.Α. 2. Για κάθε παραχώρηση συμμετοχικού τίτλου στην οποία δεν έχει εφαρμοστεί το Δ.Π.Χ.Α. 2 (ήτοι συμμετοχικοί τίτλοι που παραχωρήθηκαν την ή πριν την 7η Νοεμβρίου 2002), ο υιοθετών για πρώτη φορά θα γνωστοποιήσει ωστόσο τις πληροφορίες που απαιτούνται από τις παραγράφους 44 και 45 του Δ.Π.Χ.Α. 2. Αν ο υιοθετών για πρώτη φορά τροποποιήσει τους όρους και τις προϋποθέσεις μιας παραχώρησης συμμετοχικών τίτλων στην οποία δεν έχει εφαρμοστεί το Δ.Π.Χ.Α. 2, η οικονομική οντότητα δεν απαιτείται να εφαρμόσει τις παραγράφους 26-29 του Δ.Π.Χ.Α. 2 αν η τροποποίηση έγινε πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.
- Δ3 Ο υιοθετών για πρώτη φορά ενθαρρύνεται, αλλά δεν υποχρεούται, να εφαρμόζει το Δ.Π.Χ.Α. 2 σε παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών οι οποίες διακανονίσθηκαν πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Ο υιοθετών για πρώτη φορά ενθαρρύνεται, αλλά δεν υποχρεούται, να εφαρμόζει το Δ.Π.Χ.Α. 2 σε υποχρεώσεις που διακανονίσθηκαν πριν την 1^η Ιανουαρίου 2005. Για υποχρεώσεις στις οποίες εφαρμόζεται το Δ.Π.Χ.Α. 2, ο υιοθετών για πρώτη φορά δεν υποχρεούται να επαναδιατυπώσει τη συγκριτική πληροφόρηση στην έκταση που η πληροφόρηση αυτή σχετίζεται με περίοδο ή ημερομηνία προγενέστερη της 7ης Νοεμβρίου 2002.

Ασφαλιστήρια συμβόλαια

- Δ4 Ο υιοθετών για πρώτη φορά δύναται να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις του Δ.Π.Χ.Α. 4 Ασφαλιστήρια Συμβόλαια. Το Δ.Π.Χ.Α. 4 περιορίζει τις μεταβολές των λογιστικών ποδικών για ασφαλιστήρια συμβόλαια, συμπεριλαμβανομένων των μεταβολών που έγιναν από έναν υιοθετούντα για πρώτη φορά.

Εύλογη αξία ή αναπροσαρμογή ως τεκμαιρόμενο κόστος

- Δ5 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει να επιμετρήσει στοιχείο των ενσώματων παγίων στην εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. και να χρησιμοποιήσει αυτήν την εύλογη αξία ως το τεκμαιρόμενο κόστος του κατά την ημερομηνία εκείνη.
- Δ6 Ένας υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει ως τεκμαιρόμενο κόστος για ένα στοιχείο ενσώματων παγίων, την αξία αναπροσαρμογής που έγινε με βάση προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. κατά ή πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. εφόσον κατά την ημερομηνία της αναπροσαρμογής, η αξία αναπροσαρμογής ήταν γενικά συγκρίσιμη με:
- (α) την εύλογη αξία, ή
- (β) το κόστος ή το αποσβέσιμο κόστος σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. προσαρμοσμένο ώστε να αντικατοπτρίζει για παράδειγμα, τις μεταβολές σε γενικό ή συγκεκριμένο δείκτη τιμών.
- Δ7 Οι επιλογές των παραγράφων Δ5 και Δ6 εφαρμόζονται και σε:
- (α) επενδύσεις σε ακίνητα, αν μια οικονομική οντότητα επιλέξει να χρησιμοποιήσει τη μέθοδο του κόστους του Δ.Λ.Π. 40 *Επενδύσεις σε Ακίνητα*, και
- (β) άυλα περιουσιακά στοιχεία που ικανοποιούν:
- (i) τα κριτήρια αναγνώρισης του Δ.Λ.Π. 38 (συμπεριλαμβανομένης της αξιόπιστης επιμέτρησης του αρχικού κόστους), και
- (ii) τα κριτήρια που παρατίθενται στο Δ.Λ.Π. 38 για την αναπροσαρμογή (συμπεριλαμβανομένου του κριτηρίου της ύπαρξης μιας ενεργού αγοράς).
- Μια οικονομική οντότητα δεν θα εφαρμόσει τις επιλογές αυτές σε άλλα περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις.
- Δ8 Ένας υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να έχει καθορίσει τεκμαιρόμενο κόστος με βάση προηγούμενες Γ.Π.Α.Α. για κάποια ή όλα τα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις του, επιμετρώντας αυτά στην εύλογη αξία τους σε μια συγκεκριμένη ημερομηνία λόγω κάποιου γεγονότος όπως μια ιδιωτικοποίηση ή αρχική δημόσια προσφορά. Μπορεί να χρησιμοποιήσει τέτοιες επιμετρήσεις, που καθορίζονται από γεγονότα, της εύλογης αξίας κατά την ημερομηνία επιμέτρησης, ως τεκμαιρόμενο κόστος για τους σκοπούς εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Α.

Μισθώσεις

- Δ9 Ένας υιοθετών για πρώτη φορά δύναται να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις της Διερμηνείας Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 4 *Προσδιορισμός εάν μια Συμφωνία Εμπεριέχει Μίσθωση*. Συνεπώς, ένας υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να προσδιορίσει εάν μια συμφωνία που υφίσταται κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. εμπεριέχει μίσθωση βάσει των δεδομένων και των γεγονότων που υπάρχουν κατά την ημερομηνία εκείνη.

Παροχές σε εργαζομένους

- Δ10 Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 19 *Παροχές σε Εργαζομένους*, μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει την προσεγγιστική μέθοδο που αφήνει ένα «περιθώριο» για τη μη αναγνώριση κάποιων από τα αναλογιστικά κέρδη και ζημιές. Η αναδρομική εφαρμογή της μεθόδου αυτής απαιτεί μια οικονομική οντότητα να υποδιαιρέσει τα σωρευμένα αναλογιστικά κέρδη και ζημιές από την έναρξη του προγράμματος μέχρι την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. στο αναγνωρισμένο και μη αναγνωρισμένο τμήμα τους. Ωστόσο, ένας υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να επιλέξει να αναγνωρίσει όλα τα σωρευμένα αναλογιστικά κέρδη και ζημιές κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., ακόμη και αν εφαρμόσει την προσεγγιστική μέθοδο του περιθωρίου για μεταγενέστερα αναλογιστικά κέρδη και ζημιές. Εφόσον ένας υιοθετών για πρώτη φορά κάνει χρήση της επιλογής αυτής θα τη χρησιμοποιήσει για όλα τα προγράμματα.
- Δ11 Μια οικονομική οντότητα δύναται να γνωστοποιεί τα ποσά που ορίζει η παράγραφος 120Α(ιστ) του Δ.Λ.Π. 19 καθώς τα ποσά προσδιορίζονται μελλοντικά για κάθε λογιστική περίοδο από την ημερομηνία της μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

Σωρευμένες διαφορές μετατροπής

- Δ12 Το Δ.Λ.Π. 21 απαιτεί μια οικονομική οντότητα:
- (α) να αναγνωρίζει ορισμένες διαφορές μετατροπής στα λοιπά συνολικά έσοδα και να τα συγκεντρώνει σε ιδιαίτερο στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων, και
- (β) κατά τη διάθεση μιας εκμετάλλευσης στο εξωτερικό να ανακατατάξει τις σωρευμένες διαφορές μετατροπής που αφορούν την εν λόγω εκμετάλλευση στο εξωτερικό (συμπεριλαμβανομένων, αν συντρέχουν, των κερδών και ζημιών από σχετικές αντισταθμίσεις) από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα ως τμήμα του κέρδους ή της ζημίας από τη διάθεση αυτής της εκμετάλλευσης.
- Δ13 Ωστόσο, ένας υιοθετών για πρώτη φορά δεν απαιτείται να συμμορφωθεί με τις απαιτήσεις αυτές για τις σωρευμένες διαφορές μετατροπής που υπήρχαν κατά την ημερομηνία της μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Εφόσον ένας υιοθετών για πρώτη φορά κάνει χρήση της εξαίρεσης αυτής:
- (α) οι σωρευμένες διαφορές μετατροπής για όλες τις εκμεταλλεύσεις στο εξωτερικό θεωρούνται ότι είναι μηδενικές κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., και

- (β) στο κέρδος ή τη ζημία μεταγενέστερης διάθεσης οποιασδήποτε εκμετάλλευσης στο εξωτερικό δεν θα περιλαμβάνονται διαφορές μετατροπής που προέκυψαν πριν την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. και θα περιλαμβάνονται μεταγενέστερες διαφορές μετατροπής.

Επενδύσεις σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις

- Δ14 Όταν μια οικονομική οντότητα καταρτίζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις, το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) απαιτεί να λογιστικοποιεί τις επενδύσεις της σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις είτε:
- (α) στο κόστος, είτε
- (β) σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39.
- Δ15 Εάν ένας υιοθετών για πρώτη φορά επιμετρά μια τέτοια επένδυση στο κόστος σύμφωνα με την παράγραφο Δ14, θα επιμετρά εκείνη την επένδυση σε ένα από τα ακόλουθα ποσά στην ατομική εναρκτήρια κατάσταση οικονομικής θέσης σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α.:
- (α) Το κόστος που προσδιορίζεται σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 27, ή
- (β) το τεκμαιρόμενο κόστος. Το τεκμαιρόμενο κόστος μιας τέτοιας επένδυσης θα είναι:
- (i) η εύλογη αξία (προσδιορισμένη σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39) στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας κατά την ημερομηνία μετάβασης της στα Δ.Π.Χ.Α. ή
- (ii) η λογιστική αξία βάσει των προηγούμενων Γ.Π.Λ.Α. εκείνη την ημερομηνία.
- Ένας υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να επιλέξει είτε το (i) είτε το (ii) παραπάνω προκειμένου να επιμετρήσει την επένδυση του σε κάθε θυγατρική, από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα ή συγγενή εταιρία που επιλέγει να επιμετρήσει βάσει του τεκμαιρομένου κόστους.

Περιοριστικά στοιχεία και υποχρεώσεις θυγατρικών επιχειρήσεων, συγγενών επιχειρήσεων και κοινοπραξιών

- Δ16 Αν μια θυγατρική γίνει υιοθετούσα για πρώτη φορά σε χρόνο μεταγενέστερο από αυτόν της μητρικής της, η θυγατρική, στις οικονομικές καταστάσεις της, θα επιμετρήσει τα περιοριστικά στοιχεία και υποχρεώσεις της:
- (α) είτε στις λογιστικές αξίες που θα περιλαμβάνονταν στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της μητρικής, με αναφορά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. της μητρικής, εάν δεν είχαν γίνει οι προσαρμογές των διαδικασιών της ενοποίησης και των επιπτώσεων της συνένωσης των επιχειρήσεων κατά την οποία η μητρική απέκτησε την θυγατρική, ή
- (β) τις λογιστικές αξίες που απαιτούνται από το υπόλοιπο Δ.Π.Χ.Α. αυτό, βάσει της ημερομηνίας μετάβασης της θυγατρικής στα Δ.Π.Χ.Α. Οι λογιστικές αξίες αυτές μπορεί να διαφέρουν από εκείνες που περιγράφονται στην (α):
- (i) όταν οι εξαιρέσεις του παρόντος Δ.Π.Χ.Α. οδηγούν σε επιμετρήσεις που εξαρτώνται από την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.,
- (ii) όταν οι λογιστικές πολιτικές που χρησιμοποιήθηκαν στις οικονομικές καταστάσεις της θυγατρικής διαφέρουν από εκείνες των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Για παράδειγμα η θυγατρική μπορεί να χρησιμοποιεί ως λογιστική πολιτική της τη μέθοδο του κόστους του Δ.Λ.Π. 16 *Ενώματα Πάγια* ενώ ο όμιλος μπορεί να χρησιμοποιεί την μέθοδο της αναπροσαρμογής.
- Στις συγγενείς εταιρίες και τις κοινοπραξίες που γίνονται υιοθετούσες για πρώτη φορά μετά από την οικονομική οντότητα που ασκεί σημαντική επιρροή ή από κοινού έλεγχο σε αυτές, παρέχεται μια παρόμοια επιλογή.
- Δ17 Πάντως, αν μια οικονομική οντότητα γίνει υιοθετούσα για πρώτη φορά μεταγενέστερα από τη θυγατρική της (ή τη συγγενή ή κοινοπραξία) η οικονομική οντότητα αυτή, στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της, θα επιμετρήσει τα περιοριστικά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της θυγατρικής (ή της συγγενούς ή της κοινοπραξίας) στις ίδιες λογιστικές αξίες με αυτές των οικονομικών καταστάσεων της θυγατρικής (ή της συγγενούς ή της κοινοπραξίας) μετά τις προσαρμογές για σκοπούς σύνταξης ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, εφαρμογής της μεθόδου της καθαρής θέσης και τις προσαρμογές για τις επιδράσεις από την συνένωση επιχειρήσεων που συντελέστηκε με την απόκτηση της θυγατρικής. Ομοίως, εάν μια μητρική γίνει υιοθετούσα για πρώτη φορά, για τις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της, ενωρίτερα ή αργότερα από ότι για τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της, θα επιμετρήσει τα περιοριστικά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της στα ίδια ποσά και για τα δύο είδη των οικονομικών καταστάσεων με εξαίρεση τις προσαρμογές για σκοπούς συντάξεως ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων.

Σύνθετα χρηματοοικονομικά μέσα

- Δ18 Το Δ.Λ.Π. 32 *Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση* απαιτεί μια οικονομική οντότητα να διαχωρίσει ένα σύνθετο χρηματοοικονομικό μέσο κατά τη σύναψη της συναλλαγής στα ξεχωριστά συστατικά του της υποχρέωσης και των ιδίων κεφαλαίων. Αν το στοιχείο της υποχρέωσης δεν υπάρχει πλέον η αναδρομική εφαρμογή του Δ.Λ.Π. 32 συνιστάται στον διαχωρισμό δύο τμημάτων στα ίδια κεφάλαια. Το πρώτο τμήμα περιλαμβάνεται στα κέρδη εις νέον και αντιπροσωπεύει τους σωρευμένους δουλευμένους τόκους επί του συστατικού της υποχρέωσης. Το άλλο τμήμα αντιπροσωπεύει το αρχικά καθορισμένο συστατικό των ιδίων κεφαλαίων. Ωστόσο, σύμφωνα με το παρόν Δ.Π.Χ.Α. δεν απαιτείται ο υιοθετών για πρώτη φορά να διαχωρίσει τα δύο αυτά μέρη εφόσον το στοιχείο της υποχρέωσης δεν υπάρχει πλέον κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

Προσδιορισμός χρηματοοικονομικών μέσων που είχαν αναγνωρισθεί προηγουμένως

Δ19 Το Δ.Λ.Π. 39 επιτρέπει να προσδιορισθεί χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο κατά την αρχική αναγνώριση ως διαθέσιμο προς πώληση ή ένα χρηματοοικονομικό μέσο (εφόσον πληροί συγκεκριμένα κριτήρια) να προσδιορισθεί ως χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή χρηματοοικονομική υποχρέωση στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων. Παρά την απαίτηση αυτή, εφαρμόζονται εξαιρέσεις στις ακόλουθες περιπτώσεις,

- (α) μια οικονομική οντότητα επιτρέπεται να προβεί στον προσδιορισμό του διαθέσιμου προς πώληση κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.,
- (β) μια οικονομική οντότητα επιτρέπεται να προσδιορίσει, κατά την ημερομηνία της μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., οποιοδήποτε χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή οποιαδήποτε χρηματοοικονομική υποχρέωση στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων, εφόσον το περιουσιακό στοιχείο ή η υποχρέωση πληροί τα κριτήρια της παραγράφου 9(β)(i), 9(β)(ii) ή 11Α του Δ.Λ.Π. 39 εκείνη την ημερομηνία.

Η επιμέτρηση της εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων κατά την αρχική αναγνώριση

Δ20 Παρά τις απαιτήσεις των παραγράφων 7 και 9, μια οικονομική οντότητα δύναται να εφαρμόσει τις απαιτήσεις της τελευταίας φράσης της παραγράφου ΟΕ76 και της παραγράφου ΟΕ76Α του Δ.Λ.Π. 39, με οποιοδήποτε από τους ακόλουθους δύο τρόπους:

- (α) μελλοντικά σε συναλλαγές που συνήφθησαν μετά την 25η Οκτωβρίου 2002. ή
- (β) μελλοντικά σε συναλλαγές που συνήφθησαν μετά την 1η Ιανουαρίου 2004.

Υποχρεώσεις θέσης εκτός λειτουργίας που συμπεριλαμβάνονται στο κόστος των ενσώματων παγίων

Δ21 Η Διερμηνεία Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 1 *Μεταβολές σε Υφιστάμενες Υποχρεώσεις Θέσης εκτός Λειτουργίας, Αποκατάστασης και Συναφείς Υποχρεώσεις* ορίζει ότι συγκεκριμένες μεταβολές σε υφιστάμενες υποχρεώσεις θέσης εκτός λειτουργίας, αποκατάστασης και συναφείς υποχρεώσεις προστίθενται ή αφαιρούνται από το κόστος του σχετιζόμενου περιουσιακού στοιχείου και το προσαρμοσμένο αποσβέσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου εν συνεχεία αποσβένεται μελλοντικά καθ' όλη τη διάρκεια της απομένουσας ωφέλιμης ζωής του. Ένας υιοθετών για πρώτη φορά δεν απαιτείται να συμμορφωθεί με τις απαιτήσεις αυτές για τις μεταβολές σε τέτοιες υποχρεώσεις που έγιναν πριν την ημερομηνία της μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. Εφόσον ένας υιοθετών για πρώτη φορά κάνει χρήση της εξαίρεσης αυτής:

- (α) θα επιμετρά την υποχρέωση κατά την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 37,
- (β) στο βαθμό που η υποχρέωση εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της Διερμηνείας Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 1, θα εκτιμήσει το ποσό που θα είχε συμπεριληφθεί στο κόστος του σχετιζόμενου περιουσιακού στοιχείου όταν η υποχρέωση προέκυψε για πρώτη φορά, προεξοφλώντας την υποχρέωση σε εκείνη την ημερομηνία χρησιμοποιώντας τη βέλτιστη εκτίμηση του ιστορικού προσαρμοσμένου για κινδύνους προεξοφλητικού επιτοκίου (των ιστορικών προσαρμοσμένων για κινδύνους προεξοφλητικών επιτοκίων) που θα είχαν εφαρμοστεί για την υποχρέωση κατά το διάστημα που μεσολάβησε, και
- (γ) θα υπολογίσει τη σωρευμένη απόσβεση επί του ποσού αυτού, κατά την ημερομηνία της μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., βάσει της τρέχουσας εκτίμησης της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου, χρησιμοποιώντας τη μέθοδο απόσβεσης που η οικονομική οντότητα υιοθέτησε βάσει των Δ.Π.Χ.Α.

Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία ή άυλα περιουσιακά στοιχεία που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με την Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 12

Δ22 Ο υιοθετών για πρώτη φορά δύναται να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις της Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 12.

Κόστος δανεισμού

Δ23 Ο υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 27 και 28 του Δ.Λ.Π. 23, όπως αναθεωρήθηκε το 2007. Σε αυτές τις παραγράφους οι αναφορές στην ημερομηνία έναρξης ισχύος πρέπει να εκλαμβάνονται ως 1 Ιουλίου 2009 ή η ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., όποια είναι μεταγενέστερη.

Προσάρτημα Ε**Βραχυπρόθεσμες εξαιρέσεις από τα Δ.Π.Χ.Α.**

Το παρόν προσάρτημα αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του Δ.Π.Χ.Α.

[Το Προσάρτημα θα χρησιμοποιηθεί για ενδεχόμενες μελλοντικές βραχυπρόθεσμες εξαιρέσεις].