

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

## ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

IAS 27	Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις
--------	---

## ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 27

## Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις

## ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 1 Το παρόν Πρότυπο θα εφαρμόζεται για την κατάρτιση και παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων για όμιλο οικονομικών οντοτήτων που υπάγεται στον έλεγχο μιας μητρικής εταιρείας.
- 2 Το Πρότυπο δεν ασχολείται με μεθόδους λογιστικής για συνενώσεις επιχειρήσεων και τις επιδράσεις τους στην ενοποίηση, συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας που προκύπτει σε μια συνένωση επιχειρήσεων (βλέπε Δ.Π.Χ.Α. 3 Συνενώσεις Επιχειρήσεων).
- 3 Το παρόν Πρότυπο θα εφαρμόζεται επίσης στο λογιστικό χειρισμό των επενδύσεων σε θυγατρικές εταιρείες, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις όταν η οικονομική οντότητα επιλέγει να παρουσιάσει ατομικές οικονομικές καταστάσεις ή όταν αυτό επιβάλλεται από τοπικούς κανονισμούς.

## ΟΡΙΣΜΟΙ

- 4 Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτό το Πρότυπο με τις έννοιες που καθορίζονται:

*Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις* είναι οι οικονομικές καταστάσεις ενός ομίλου που παρουσιάζονται ως εκείνες μιας ενιαίας οικονομικής οντότητας.

*Έλεγχος* είναι το δικαίωμα κατεύθυνσης των χρηματοοικονομικών και επιχειρηματικών πολιτικών μιας οικονομικής οντότητας, ούτως ώστε να λαμβάνονται οφέλη από τις δραστηριότητές της.

*Όμιλος* είναι μια μητρική εταιρεία και όλες οι θυγατρικές της.

*Μη ελέγχουσες συμμετοχές* είναι το μέρος των ιδίων κεφαλαίων μιας θυγατρικής που δεν αναλογούν, απευθείας ή έμμεσα, σε μητρική εταιρεία.

*Μητρική* είναι μια οικονομική οντότητα που έχει μία ή περισσότερες θυγατρικές.

*Ατομικές (χωριστές) οικονομικές καταστάσεις* είναι εκείνες που παρουσιάζονται από μητρική εταιρεία ή επενδυτή σε συγγενή εταιρεία ή από μέλος κοινοπραξίας σε από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα, στην οποία οι επενδύσεις αντιμετωπίζονται λογιστικά βάσει του άμεσου συμμετοχικού δικαιώματος και όχι βάσει των παρουσιαζόμενων αποτελεσμάτων και των καθαρών περιουσιακών στοιχείων των εκδοτριών.

*Θυγατρική* είναι μια οικονομική οντότητα, συμπεριλαμβανομένης μιας οικονομικής οντότητας χωρίς εταιρική μορφή όπως είναι ένας συνεταιρισμός, που ελέγχεται από μία άλλη οικονομική οντότητα (γνωστή ως μητρική εταιρεία).

- 5 Η μητρική ή η θυγατρική της εταιρεία μπορεί να είναι επενδυτής σε συγγενή εταιρεία ή μέλος κοινοπραξίας σε από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα. Σε τέτοιες περιπτώσεις, οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται και παρουσιάζονται σύμφωνα με το παρόν Πρότυπο καταρτίζονται ώστε να είναι και σύμμορφες με το Δ.Λ.Π. 28 *Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις* και το Δ.Λ.Π. 31 *Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες*.
- 6 Για την οικονομική οντότητα που περιγράφεται στην παράγραφο 5, ατομικές οικονομικές καταστάσεις είναι εκείνες που καταρτίζονται και παρουσιάζονται επιπρόσθετα των οικονομικών καταστάσεων της παραγράφου 5. Ατομικές οικονομικές καταστάσεις δεν χρειάζεται να προσαρτώνται ή να συνοδεύουν τέτοιες οικονομικές καταστάσεις.
- 7 Οι οικονομικές καταστάσεις οικονομικής οντότητας που δεν έχει θυγατρική ή συγγενή εταιρεία ή δικαιώματα κοινοπρακτούντος σε από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα δεν αποτελούν ατομικές οικονομικές καταστάσεις.
- 8 Η μητρική εταιρεία που απαλλάσσεται από την παρουσίαση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με την παράγραφο 10 μπορεί να παρουσιάσει ατομικές οικονομικές καταστάσεις ως μοναδικές της οικονομικές καταστάσεις.

## ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

- 9 Η μητρική, εκτός της μητρικής που περιγράφεται στην παράγραφο 10, θα παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις στις οποίες ενοποιεί τις επενδύσεις της σε θυγατρικές εταιρείες σύμφωνα με το παρόν Πρότυπο.
- 10 Η μητρική εταιρεία δεν απαιτείται να παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις μόνον και μόνον εφόσον:
  - a) η ίδια η μητρική εταιρεία (είναι εξ ολοκλήρου ή εν μέρει θυγατρική άλλης οικονομικής οντότητας) κατέχεται εξ ολοκλήρου ή μερικώς από άλλη οικονομική οντότητα και οι λοιποί ιδιοκτήτες της, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που δεν έχουν δικαίωμα ψήφου, έχουν ενημερωθεί ότι η μητρική εταιρεία δεν θα καταρτίσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και δεν έχουν αντηρρήσεις επ'αυτού,

- β) οι χρεωστικοί ή συμμετοχικοί τίτλοι της μητρικής εταιρείας δεν διαπραγματεύονται δημόσια (σε εγχώριο ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε εξωχρηματιστηριακή αγορά που συμπεριλαμβάνει τοπικές και περιφερειακές αγορές),
- γ) η μητρική εταιρεία δεν έχει υποβάλει ούτε βρίσκεται στη διαδικασία υποβολής των οικονομικών καταστάσεων της σε επιτροπή χρηματιστηριακών συναλλαγών ή άλλη διοικητική αρχή προκειμένου να εκδώσει τίτλους οποιασδήποτε κατηγορίας σε δημόσια αγορά, και
- δ) η τελική ή οποιαδήποτε ενδιάμεση μητρική εταιρεία της μητρικής εταιρείας δημοσιεύει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις για δημόσια χρήση που έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.
- 11 Η μητρική εταιρεία που επιλέγει την απαλλαγή από την παρουσίαση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με την παράγραφο 10 και παρουσιάζει μόνον ατομικές οικονομικές καταστάσεις, πληροί τις προϋποθέσεις των παραγράφων 38-43.

#### ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

- 12 Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις θα περιλαμβάνουν όλες τις θυγατρικές της μητρικής εταιρείας (1).**
- 13 Ο έλεγχος τεκμαίρεται ότι υπάρχει, όταν περισσότερο από το ήμισυ των δικαιωμάτων ψήφου μιας οικονομικής οντότητας ανήκει, άμεσα ή έμμεσα μέσω θυγατρικών, στη μητρική εταιρεία, εκτός αν, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, μπορεί να αποδειχθεί καθαρά ότι τέτοια κυριότητα δεν συνιστά έλεγχο. Έλεγχος επίσης υπάρχει και αν ακόμα η μητρική εταιρεία κατέχει το ήμισυ ή λιγότερο των δικαιωμάτων ψήφου μιας οικονομικής οντότητας, όταν έχει: (2)
- α) εξουσία σε περισσότερο από (δικαίωμα ελέγχου που υπερβαίνει) το ήμισυ των δικαιωμάτων ψήφου, δυνάμει συμφωνίας με άλλους επενδυτές,
- β) εξουσία που της παρέχει τη δυνατότητα να υπαγορεύει την χρηματοοικονομική και επιχειρηματική πολιτική της άλλης οικονομικής οντότητας, σύμφωνα με καταστατικό ή συμφωνία,
- γ) εξουσία να διορίζει ή να παύει την πλειονότητα των μελών του Διοικητικού Συμβουλίου ή άλλου ισοδύναμου διοικητικού οργάνου που διοικεί την οικονομική οντότητα ή
- δ) την ισχύ να συγκεντρώνει την πλειοψηφία στις συνεδριάσεις του Δ.Σ. ή ισοδύναμου προς αυτό διοικητικού οργάνου που διοικεί την οικονομική οντότητα.
- 14 Η οικονομική οντότητα μπορεί να κατέχει δικαιώματα αγοράς μετοχών, δικαιώματα προαίρεσης αγοράς μετοχών, χρεωστικούς ή συμμετοχικούς τίτλους που είναι μετατρέψιμοι σε κοινές μετοχές ή άλλα όμοια χρηματοπιστωτικά μέσα που παρέχουν τη δυνατότητα, αν ασκηθούν ή μετατραπούν, να δώσουν στην οικονομική οντότητα δύναμη ψήφου ή να μειώσουν τη δύναμη ψήφου άλλου μέρους στις χρηματοοικονομικές και επιχειρηματικές πολιτικές μιας άλλης οικονομικής οντότητας (δυνητικά δικαιώματα ψήφου). Η ύπαρξη και η επίδραση των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου τα οποία είναι τρεχόντως εξασκίσιμα ή μετατρέψιμα, συμπεριλαμβανομένων των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου που κατέχονται από άλλη οικονομική οντότητα, εξετάζονται προκειμένου να προσδιοριστεί αν η οικονομική οντότητα έχει την εξουσία να ασκεί έλεγχο στις χρηματοοικονομικές και επιχειρηματικές πολιτικές μιας άλλης οικονομικής οντότητας. Τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου δεν είναι επί του παρόντος εξασκίσιμα ή μετατρέψιμα όταν, για παράδειγμα, αυτά δεν μπορούν να ασκηθούν ή να μετατραπούν μέχρι μια μελλοντική ημερομηνία ή μέχρι την πραγματοποίηση ενός μελλοντικού γεγονότος.
- 15 Κατά τον προσδιορισμό αν τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου συνεισφέρουν στον έλεγχο, η οικονομική οντότητα εξετάζει όλα τα γεγονότα και τις συνθήκες (συμπεριλαμβανομένων των όρων της εξάσκησης των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου και κάθε άλλο συμβατικό διακανονισμό, είτε μεμονωμένα είτε συνολικά) που επηρεάζουν τα δυνητικά δικαιώματα ψήφου, εκτός της πρόθεσης της διοίκησης και της χρηματοοικονομικής δυνατότητας για την εξάσκηση ή τη μετατροπή των εν λόγω δικαιωμάτων.
- 16 Η θυγατρική δεν εξαιρείται από την ενοποίηση απλώς και μόνον επειδή ο επενδυτής είναι οργανισμός διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων, αμοιβαίο κεφάλαιο, εταιρεία επενδύσεων χαρτοφυλακίου (unit trust) ή παρόμοια οικονομική οντότητα.
- 17 Μια θυγατρική δεν εξαιρείται από την ενοποίηση επειδή οι επιχειρηματικές δραστηριότητές της διαφέρουν από εκείνες των άλλων οικονομικών οντοτήτων του ομίλου. Παρέχεται σχετική πληροφόρηση με την ενοποίηση τέτοιων θυγατρικών και τη γνωστοποίηση πρόσθετων πληροφοριών στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, για τις διαφορετικές επιχειρηματικές δραστηριότητες των θυγατρικών. Για παράδειγμα, οι γνωστοποιήσεις που απαιτούνται από το Δ.Π.Χ.Α.8 *Λειτουργικοί Τομείς*, βοηθούν να εξηγηθεί η σπουδαιότητα των διαφορετικών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων εντός του ομίλου.

#### ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΕΝΟΠΟΙΗΣΗΣ

- 18 Κατά την κατάρτιση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, η οικονομική οντότητα συνενώνει τις οικονομικές καταστάσεις της μητρικής εταιρείας και των θυγατρικών της γραμμή προς γραμμή, συναθροίζοντας τα όμοια περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τα ίδια κεφάλαια, τα έσοδα και τα έξοδα. Για να παρουσιάζουν οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις την χρηματοοικονομική πληροφόρηση για τον όμιλο, ως μιας ενιαίας οικονομικής οντότητας, τηρούνται οι ακόλουθες διαδικασίες:

(1) Αν κατά την απόκτηση μια θυγατρική πληροί τα κριτήρια για κατάταξη ως κατεχόμενη προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α. 5 *Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπήσεις Δραστηριοτήτες*, θα αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με εκείνο το Δ.Π.Χ.Α.

(2) Βλέπε επίσης τη Διερμηνεία Μ.Ε.Δ.-12 - *Ενοποίηση-Οντότητες Ειδικού Σκοπού*.

- α) η λογιστική αξία της επένδυσης της μητρικής εταιρείας σε κάθε θυγατρική και η αναλογία της μητρικής στα ίδια κεφάλαια της κάθε θυγατρικής απαλείφονται (βλέπε Δ.Π.Χ.Α. 3, όπου περιγράφεται ο χειρισμός για κάθε προκύπτουσα υπεραξία),
- β) εντοπίζονται οι μη ελέγχουσες συμμετοχές στα αποτελέσματα των ενοποιημένων θυγατρικών για την περίοδο της αναφοράς και
- γ) οι μη ελέγχουσες συμμετοχές στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία των ενοποιημένων θυγατρικών εξατομικεύονται ξεχωριστά από τα ίδια κεφάλαια της μητρικής εταιρείας. Οι μη ελέγχουσες συμμετοχές στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία αποτελούνται από:
- το μέγεθος εκείνων των μη ελεγχουσών συμμετοχών κατά την ημερομηνία της αρχικής ενοποίησης, υπολογιζόμενο σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α. 3 και
  - οι μη ελέγχουσες συμμετοχές επί των μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων από την ημερομηνία της συνένωσης.
- 19 Όταν υπάρχουν δυνητικά δικαιώματα ψήφου, η αναλογία του κέρδους ή της ζημίας και οι μεταβολές των ιδίων κεφαλαίων που κατανέμονται στη μητρική εταιρεία και στις μη ελέγχουσες συμμετοχές, προσδιορίζονται βάσει των υφιστάμενων δικαιωμάτων ιδιοκτησίας και δεν αντανακλούν την πιθανή άσκηση ή μετατροπή των δυνητικών δικαιωμάτων ψήφου.
- 20 Ενδοεταιρικά υπόλοιπα, συναλλαγές, έσοδα και έξοδα θα απαλείφονται πλήρως.**
- 21 Ενδοεταιρικά υπόλοιπα και ενδοεταιρικές συναλλαγές, που συμπεριλαμβάνουν έσοδα, έξοδα και μερίσματα, απαλείφονται πλήρως. Κέρδη και ζημίες από ενδοεταιρικές συναλλαγές, που αναγνωρίζονται σε περιουσιακά στοιχεία, όπως αποθέματα και πάγια περιουσιακά στοιχεία, απαλείφονται πλήρως. Οι ενδοεταιρικές ζημίες ενδέχεται να υποδηλώνουν μια απομείωση αξίας η οποία πρέπει να αναγνωριστεί στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Το Δ.Λ.Π. 12 Φόροι Εισοδήματος εφαρμόζεται σε προσωρινές διαφορές που προκύπτουν από την απάλειψη των κερδών και των ζημιών που προκύπτουν από ενδοεταιρικές συναλλαγές.
- 22 Οι οικονομικές καταστάσεις της μητρικής εταιρείας και των θυγατρικών της που χρησιμοποιούνται για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, θα καταρτίζονται με την ίδια ημερομηνία. Όταν το τέλος της περιόδου αναφοράς της μητρικής και της θυγατρικής διαφέρουν, για τους σκοπούς της ενοποίησης, η θυγατρική καταρτίζει επιπρόσθετες οικονομικές καταστάσεις με την ίδια ημερομηνία των οικονομικών καταστάσεων της μητρικής, εκτός αν αυτό είναι πρακτικά αδύνατον.**
- 23 Όταν, σύμφωνα με την παράγραφο 22, οι οικονομικές καταστάσεις μιας θυγατρικής που χρησιμοποιούνται στην κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων καταρτίζονται σε ημερομηνία που διαφέρει από εκείνη της μητρικής εταιρείας, θα πρέπει να γίνουν προσαρμογές ώστε να ληφθούν υπόψη οι σημαντικές συναλλαγές ή τα γεγονότα που συνέβησαν μεταξύ εκείνης της ημερομηνίας και της ημερομηνίας των οικονομικών καταστάσεων της μητρικής εταιρείας. Σε κάθε περίπτωση, η διαφορά μεταξύ του τέλους της περιόδου αναφοράς της θυγατρικής και εκείνου της μητρικής εταιρείας δεν θα είναι μεγαλύτερη από τρεις μήνες. Η διάρκεια των καλυπτόμενων περιόδων αναφοράς και κάθε διαφορά μεταξύ του τέλους των περιόδων αναφοράς δεν θα διαφέρει από περίοδο σε περίοδο.
- 24 Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις θα καταρτίζονται χρησιμοποιώντας ομοιόμορφες λογιστικές πολιτικές για όμοιες συναλλαγές και άλλα γεγονότα, σε όμοιες συνθήκες.**
- 25 Αν ένα μέλος του ομίλου χρησιμοποιεί λογιστικές πολιτικές διαφορετικές από εκείνες που υιοθετήθηκαν στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις για όμοιες συναλλαγές και γεγονότα σε όμοιες συνθήκες, γίνονται κατάλληλες προσαρμογές στις οικονομικές καταστάσεις του, κατά την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων.
- 26 Τα έσοδα και τα έξοδα της θυγατρικής συμπεριλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις από την ημερομηνία της απόκτησης καθώς καθορίζει το Δ.Π.Χ.Α. 3. Τα έσοδα και τα έξοδα της θυγατρικής θα βασίζονται στην αξία των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων που αναγνωρίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της μητρικής εταιρείας κατά την ημερομηνία απόκτησης. Για παράδειγμα, το έξοδο απόσβεσης που αναγνωρίζεται στην ενοποιημένη κατάσταση συνολικών εσόδων μετά την ημερομηνία της απόκτησης, θα βασίζεται στις εύλογες αξίες εκείνων των αποσβέσιμων περιουσιακών στοιχείων που αναγνωρίζονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις κατά την ημερομηνία της απόκτησης. Τα έσοδα και τα έξοδα της θυγατρικής συμπεριλαμβάνονται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις μέχρι την ημερομηνία κατά την οποία η μητρική παύει να ελέγχει την θυγατρική.
- 27 Οι μη ελέγχουσες συμμετοχές θα παρουσιάζονται στην ενοποιημένη οικονομική θέση στα ίδια κεφάλαια, ξεχωριστά από τα ίδια κεφάλαια των ιδιοκτητών της μητρικής εταιρείας.**
- 28 Τα αποτελέσματα και κάθε συστατικό στοιχείο των λοιπών συνολικών εσόδων λογίζονται στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας και στις μη ελέγχουσες συμμετοχές. Το σύνολο των συνολικών εσόδων λογίζεται στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας και στις μη ελέγχουσες συμμετοχές, ακόμα κι αν αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι μη ελέγχουσες συμμετοχές να παρουσιάζουν έλλειμμα.
- 29 Αν μια θυγατρική έχει σφρευμένες υποχρεώσεις από προνομιούχες μετοχές, οι οποίες κατατάσσονται ως ίδια κεφάλαια και ανήκουν σε μη ελέγχουσες συμμετοχές, η μητρική εταιρεία υπολογίζει το μερίδιό της στα κέρδη ή στις ζημίες μετά την αφαίρεση των μερισμάτων των προνομιούχων μετοχών της θυγατρικής, είτε έχει αναγγελθεί διανομή μερισμάτων είτε όχι.

- 30** Μεταβολές στα ιδιοκτησιακά δικαιώματα σε μια θυγατρική, τα οποία δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απόλεια ελέγχου, λογίζονται ως συναλλαγές ιδίων κεφαλαίων (δηλαδή συναλλαγές με ιδιοκτήτες υπό την ιδιότητά τους ως ιδιοκτήτες).
- 31 Σ' αυτές τις περιπτώσεις, οι λογιστικές αξίες των ελεγχουσών και μη ελεγχουσών συμμετοχών θα προσαρμόζονται έτσι ώστε να αντικατοπτρίζουν τις μεταβολές στις σχετικές τους συμμετοχές στη θυγατρική. Οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ του ποσού κατά το οποίο οι μειοψηφικές συμμετοχές προσαρμόζονται και της εύλογης αξίας του ανταλλάγματος που καταβλήθηκε ή ελήφθη πρέπει να αναγνωρίζεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια και να λογίζεται στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας.

#### ΑΠΩΛΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

- 32 Μια μητρική εταιρεία μπορεί να χάσει τον έλεγχο μιας θυγατρικής με ή χωρίς αλλαγή του απόλυτου ή του σχετικού επιπέδου κυριότητας. Αυτό θα μπορούσε να συμβεί, για παράδειγμα, όταν μια θυγατρική υπόκειται σε κρατικό, δικαστικό, διαχειριστικό ή εποπτικό έλεγχο. Θα μπορούσε επίσης να συμβεί λόγω συμβατικού διακανονισμού.
- 33 Μια μητρική εταιρεία θα μπορούσε να χάσει τον έλεγχο θυγατρικής με δύο ή περισσότερες διευθετήσεις (συναλλαγές). Ωστόσο, κάποιες φορές οι συνθήκες υπαγορεύουν τη λογιστικοποίηση πολλαπλών συναλλαγών ως μία συναλλαγή. Για να αποφασίσει εάν οι διευθετήσεις θα λογιστούν ως μία συναλλαγή, η μητρική πρέπει να λάβει υπόψη όλους τους όρους των διευθετήσεων και τις οικονομικές τους επιπτώσεις. Ένα ή περισσότερα από τα κατωτέρω μπορεί να υποδηλώνει ότι η μητρική εταιρεία θα πρέπει να λογιστικοποιεί πολλαπλές διευθετήσεις ως μία συναλλαγή:
- α) Συμφωνήθηκαν ταυτόχρονα ή η μία προέκυψε από την άλλη.
  - β) Αποτελούν μία ενιαία συναλλαγή σχεδιασμένη ώστε να επιτευχθεί ένα συνολικό εμπορικό αποτέλεσμα.
  - γ) Η εμφάνιση μιας διευθέτησης εξαρτάται από την εμφάνιση τουλάχιστον μίας ακόμα διευθέτησης.
  - δ) Εξατομικευμένα, μία διευθέτηση δεν αιτιολογείται οικονομικά. Αιτιολογείται οικονομικά όταν λαμβάνεται υπόψη με άλλες διευθετήσεις. Ένα παράδειγμα είναι όταν η διάθεση μετοχών τιμολογείται κάτω της αγοραίας αξίας και τυγχάνει αποζημίωσης κατά τη μεταγενέστερη διάθεση σε τιμή άνω της αγοραίας αξίας.
- 34** Εάν μια μητρική εταιρεία απολέσει τον έλεγχο θυγατρικής, τότε αυτή:
- α) παύει την αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων (συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας) και των υποχρεώσεων της θυγατρικής στη λογιστική τους αξία κατά την ημερομηνία απόλειας του ελέγχου,
  - β) παύει την αναγνώριση της λογιστικής αξίας τυχόν μειοψηφικής συμμετοχής στην πρώην θυγατρική κατά την ημερομηνία απόλειας του ελέγχου (συμπεριλαμβανομένων τυχόν συστατικών στοιχείων των λοιπών συνολικών εσόδων που λογίζονται σε αυτές),
  - γ) αναγνωρίζει:
    - i) την εύλογη αξία του τυχόν ανταλλάγματος που ελήφθη από τη συναλλαγή, το συμβάν, ή τις συνθήκες που είχαν ως αποτέλεσμα την απόλεια του ελέγχου και
    - ii) εάν η συναλλαγή που είχε ως αποτέλεσμα την απόλεια του ελέγχου περιλαμβάνει διανομή μετοχών της θυγατρικής σε ιδιοκτήτες υπό την ιδιότητά τους αυτή, εκείνη τη διανομή,
  - δ) αναγνωρίζεται τυχόν επένδυση που έχει διακρατηθεί στην πρώην θυγατρική στην εύλογη της αξία κατά την ημερομηνία απόλειας του ελέγχου,
  - ε) ανακατατάσσονται στα αποτελέσματα, ή μεταφέρονται απευθείας στα κέρδη εις νέον, εάν αυτό απαιτείται από άλλα Δ.Π.Χ.Α., τα ποσά που προσδιορίζονται στην παράγραφο 35 και
  - στ) αναγνωρίζονται τυχόν διαφορές που προκύπτουν ως κέρδος ή ζημία στα αποτελέσματα που λογίζονται στη μητρική εταιρεία.
- 35 Εάν μια μητρική εταιρεία απολέσει τον έλεγχο θυγατρικής, η μητρική εταιρεία πρέπει να λογιστικοποιήσει όλα τα ποσά που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με την εν λόγω θυγατρική όπως θα απαιτείτο εάν η μητρική εταιρεία είχε διαθέσει απευθείας τα σχετικά περιουσιακά στοιχεία ή τις υποχρεώσεις. Ως εκ τούτου, εάν κέρδος ή ζημία που έχει αναγνωριστεί προηγουμένως στα λοιπά συνολικά έσοδα θα ανακατατάσσονταν στα αποτελέσματα κατά τη διάθεση των σχετικών περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων, η μητρική εταιρεία ανακατατάσσει το κέρδος ή τη ζημία από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα (ως προσαρμογή από ανακατάταξη) όταν απολέσει τον έλεγχο της θυγατρικής. Για παράδειγμα, εάν μια θυγατρική έχει διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και η μητρική απολέσει τον έλεγχο της θυγατρικής, η μητρική εταιρεία θα ανακατατάξει στα αποτελέσματα το κέρδος ή τη ζημία που είχε αναγνωριστεί προηγουμένως στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία. Ομοίως, εάν ένα πλεόνασμα αναπροσαρμογής που είχε αναγνωριστεί προηγουμένως στα λοιπά συνολικά έσοδα μεταφερόταν απευθείας στα κέρδη εις νέον κατά τη διάθεση του περιουσιακού στοιχείου, η μητρική εταιρεία μεταφέρει το πλεόνασμα αναπροσαρμογής απευθείας στα κέρδη εις νέον, όταν χάνει τον έλεγχο της θυγατρικής.

- 36 Με την απώλεια ελέγχου μιας θυγατρικής, τυχόν επένδυση που διακρατείται από την πρώην θυγατρική και τυχόν ποσά που οφείλονται από ή προς την πρώην θυγατρική πρέπει να λογιστικοποιούνται σύμφωνα με άλλα Δ.Π.Χ.Α. από την ημερομηνία απώλειας του ελέγχου.
- 37 Η εύλογη αξία τυχόν επένδυσης που διακρατείται στην πρώην θυγατρική κατά την ημερομηνία απώλειας του ελέγχου, θα θεωρείται ως εύλογη αξία κατά την αρχική αναγνώριση χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου, σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39 Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επimέτρηση, ή όταν πρέπει, το κόστος κατά την αρχική αναγνώριση μιας επένδυσης σε συγγενή ή από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα

Ο ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΣΕ ΘΥΓΑΤΡΙΚΕΣ, ΑΠΟ ΚΟΙΝΟΥ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΑΤΟΜΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

- 38 Όταν μια οικονομική οντότητα καταρτίζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις, λογιστικοποιεί τις επενδύσεις σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις είτε:

α) στο κόστος, είτε

β) σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39.

Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει την ίδια λογιστική σε κάθε κατηγορία επενδύσεων. Οι επενδύσεις που λογιστικοποιούνται στο κόστος λογιστικοποιούνται σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α. 5 Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες όταν κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση (ή συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση) σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Α. 5. Η επιμέτρηση των επενδύσεων που λογιστικοποιούνται σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39 δεν αλλάζει κάτω από αυτές τις συνθήκες.

- 38A Μια οικονομική οντότητα θα αναγνωρίζει μέρος από θυγατρική, από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα ή συγγενή επιχείρηση στα αποτελέσματα στις ατομικές της οικονομικές καταστάσεις όταν οριστικοποιείται το δικαίωμα εισπραξης του μερίσματος.

- 38B Όταν μια μητρική εταιρεία αναδιοργανώνει τη δομή του ομίλου της τοποθετώντας μια νέα οικονομική οντότητα ως μητρική της με τρόπο που να πληροί τα παρακάτω κριτήρια:

α) η νέα μητρική αποκτά τον έλεγχο της αρχικής μητρικής εκδίδοντας συμμετοχικούς τίτλους εις αντάλλαγμα των υπαρχόντων συμμετοχικών τίτλων της αρχικής μητρικής·

β) τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις του νέου ομίλου και του αρχικού ομίλου είναι τα ίδια ακριβώς πριν και μετά την αναδιοργάνωση· και

γ) οι ιδιοκτήτες της αρχικής μητρικής εταιρείας πριν την αναδιάρθρωση έχουν την ίδια απόλυτη και σχετική συμμετοχή στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία του αρχικού ομίλου και του νέου ομίλου αμέσως πριν και μετά την αναδιοργάνωση

και η νέα μητρική εταιρεία λογιστικοποιεί την επένδυσή της στην αρχική μητρική εταιρεία σύμφωνα με την παράγραφο 38(α) στις ατομικές της οικονομικές καταστάσεις, η νέα μητρική εταιρεία θα επιμετρά το κόστος στην λογιστική αξία του μεριδίου της στα στοιχεία της καθαρής θέσης που εμφανίζονται στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της αρχικής μητρικής εταιρείας κατά την ημερομηνία της αναδιοργάνωσης.

- 38Γ Ομοίως, μια οικονομική οντότητα που δεν είναι μητρική εταιρεία μπορεί να τοποθετήσει μια νέα οικονομική οντότητα ως μητρική της εταιρεία με τρόπο που να πληροί τα κριτήρια της παραγράφου 38B. Οι απαιτήσεις της παραγράφου 38B εφαρμόζονται ομοίως σε τέτοιες αναδιοργανώσεις. Σε τέτοιες περιπτώσεις, παραπομπές στην «αρχική μητρική εταιρεία» και τον «αρχικό όμιλο» γίνονται για την «αρχική οικονομική οντότητα»

- 39 Το Πρότυπο αυτό δεν καθορίζει ποιες οικονομικές οντότητες δημοσιεύουν ατομικές οικονομικές καταστάσεις. Εφαρμόζονται οι παράγραφοι 38 και 40-43 όταν η οικονομική οντότητα καταρτίζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις που είναι σύμμορφες με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Η οικονομική οντότητα επίσης καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που δημοσιεύονται σύμφωνα με τις απαιτήσεις της παραγράφου 9, εκτός αν εφαρμόζεται η απαλλαγή της παραγράφου 10.

- 40 Οι επενδύσεις σε από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39 στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, θα αντιμετωπίζονται λογιστικά κατά τον ίδιο τρόπο στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις του επενδυτή.



## ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

- 41 Θα γίνονται οι ακόλουθες γνωστοποιήσεις στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις:
- α) η φύση της σχέσης μεταξύ της μητρικής εταιρείας και της θυγατρικής, όταν η μητρική δεν κατέχει, άμεσα ή έμμεσα μέσω άλλων θυγατρικών, περισσότερο από το ήμισυ των δικαιωμάτων ψήφου,
  - β) οι λόγοι για τους οποίους η κυριότητα, άμεσα ή έμμεσα μέσω θυγατρικών, περισσότερο του ημίσεος των δικαιωμάτων ψήφου της εκδότριας δεν συνιστά έλεγχο,
  - γ) το τέλος της περιόδου αναφοράς των οικονομικών καταστάσεων μιας θυγατρικής όταν αυτές χρησιμοποιούνται στην κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων και ισχύουν από ημερομηνία αναφοράς ή καλύπτουν περίοδο που διαφέρει εκείνης της μητρικής εταιρείας καθώς και τον λόγο χρήσης διαφορετικής ημερομηνίας αναφοράς ή περιόδου,
  - δ) η φύση και η έκταση οποιωνδήποτε σημαντικών περιορισμών (π.χ. που προκύπτουν από συμφωνίες δανείων ή ρυθμιστικές διατάξεις) της ικανότητας μεταφοράς κεφαλαίων από τις θυγατρικές στη μητρική εταιρεία υπό τη μορφή μερισμάτων σε μετρητά ή για την εξόφληση δανείων ή προκαταβολών,
  - ε) ένας κατάλογος που θα δείχνει τις επιπτώσεις τυχόν μεταβολών στα ιδιοκτησιακά δικαιώματα σε μια θυγατρική, τα οποία δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια ελέγχου που να αποδίδεται στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας και
  - στ) εάν απολεσθεί ο έλεγχος μιας θυγατρικής, η μητρική εταιρεία θα γνωστοποιήσει τυχόν κέρδη ή ζημίες που έχουν αναγνωρισθεί σύμφωνα με την παράγραφο 34 και
    - i) το τμήμα του εν λόγω κέρδους ή ζημίας που αποδίδονται στην αναγνώριση τυχόν επένδυσης που έχει διακρατηθεί στην πρώην θυγατρική στην εύλογη της αξία κατά την ημερομηνία απώλειας του ελέγχου και
    - ii) το/τα συγκεκριμένο/α κονδύλι/α στην κατάσταση συνολικών εσόδων στην οποία καταχωρείται το κέρδος ή η ζημία (εάν δεν παρουσιάζεται ξεχωριστά στην κατάσταση συνολικών εσόδων).
- 42 Όταν καταρτίζονται ατομικές οικονομικές καταστάσεις για μητρική εταιρεία που, σύμφωνα με την παράγραφο 10, επιλέγει να μην καταρτίσει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, οι ατομικές αυτές οικονομικές καταστάσεις θα γνωστοποιούν:
- α) το γεγονός ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι ατομικές οικονομικές καταστάσεις, ότι έχει χρησιμοποιηθεί η απαλλαγή από την ενοποίηση, το όνομα και η χώρα ίδρυσης ή εγκατάστασης της οικονομικής οντότητας της οποίας οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς έχουν παραχθεί για δημόσια χρήση και τη διεύθυνση από όπου μπορεί κανείς να προμηθευτεί τις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις,
  - β) κατάλογο των σημαντικότερων επενδύσεων σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις, που περιλαμβάνει την επωνυμία, τη χώρα ίδρυσης ή εγκατάστασης, την αναλογία του δικαιώματος ιδιοκτησίας και, αν είναι διαφορετική, την αναλογία των κατεχόμενων δικαιωμάτων ψήφου και
  - γ) περιγραφή της μεθόδου που χρησιμοποιήθηκε για τη λογιστικοποίηση των επενδύσεων της (β).
- 43 Όταν μια μητρική (εκτός από μητρική που καλύπτεται από την παράγραφο 42), μέλος κοινοπραξίας με δικαίωμα σε από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα ή επενδυτής σε συγγενή εταιρεία καταρτίζει ατομικές οικονομικές καταστάσεις, οι ατομικές αυτές οικονομικές καταστάσεις θα γνωστοποιούν:
- α) το γεγονός ότι οι καταστάσεις είναι ατομικές οικονομικές καταστάσεις και τους λόγους κατάρτισης των καταστάσεων, αν αυτό δεν απαιτείται από το νόμο,
  - β) κατάλογο των σημαντικότερων επενδύσεων σε θυγατρικές, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις, που περιλαμβάνει την επωνυμία, τη χώρα ίδρυσης ή εγκατάστασης, την αναλογία του δικαιώματος ιδιοκτησίας και, αν είναι διαφορετική, την αναλογία των κατεχόμενων δικαιωμάτων ψήφου και

γ) περιγραφή της μεθόδου που χρησιμοποιήθηκε για τη λογιστικοποίηση των επενδύσεων της (β).

και θα εξατομικεύει τις οικονομικές καταστάσεις που καταρτίστηκαν σύμφωνα με την παράγραφο 9 του παρόντος Προτύπου ή τα Δ.Λ.Π. 28 και Δ.Λ.Π. 31 με τα οποία συσχετίζονται.

#### ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

- 44 Η οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει το Πρότυπο αυτό για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιανουαρίου 2005 ή μετά από αυτήν. Η εφαρμογή νωρίτερα ενθαρρύνεται. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για λογιστική περίοδο που αρχίζει πριν την 1η Ιανουαρίου 2005, θα γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.
- 45 Μια οικονομική οντότητα πρέπει να εφαρμόζει τις τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 27 που πραγματοποιήθηκαν από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008, στις παραγράφους 4, 18, 19, 26-37 και 41(ε) και (στ) για ετήσιες περιόδους που θα ξεκινήσουν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Ωστόσο, μια οικονομική οντότητα δεν πρέπει να εφαρμόσει αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που θα ξεκινήσουν πριν την 1η Ιουλίου 2009, εκτός εάν εφαρμόσει επίσης το Δ.Π.Χ.Α. 3 (όπως αναθεωρήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008). Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις πριν την 1η Ιουλίου 2009, θα γνωστοποιήσει αυτό το γεγονός. Μια οικονομική οντότητα πρέπει να εφαρμόσει τις τροποποιήσεις αναδρομικά, με τις παρακάτω εξαιρέσεις:
- α) την τροποποίηση της παραγράφου 28 για τον λογισμό όλων των συνολικών εσόδων στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας και στις μη ελέγχουσες συμμετοχές, ακόμα κι αν αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι μη ελέγχουσες συμμετοχές να παρουσιάζουν έλλειμμα. Συνεπώς, μια οικονομική οντότητα δεν πρέπει να επαναδιατυπώσει τυχόν λογισμό κέρδους ή ζημίας για καλυπτόμενες περιόδους αναφοράς πριν την εφαρμογή της τροποποίησης.
- β) τις απαιτήσεις των παραγράφων 30 και 31 για τη λογιστικοποίηση των αλλαγών των συμφερόντων ιδιοκτησίας σε μια θυγατρική μετά την απόκτηση ελέγχου. Συνεπώς οι απαιτήσεις των παραγράφων 30 και 31 δεν εφαρμόζονται σε αλλαγές που έχουν γίνει πριν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις.
- γ) τις απαιτήσεις των παραγράφων 34-37 για την απώλεια ελέγχου μιας θυγατρικής. Μια οικονομική οντότητα δεν θα επαναδιατυπώσει τη λογιστική αξία μιας επένδυσης σε μια πρώην θυγατρική, εάν ο έλεγχος απώλεσθηκε πριν εφαρμόσει τις εν λόγω τροποποιήσεις. Επιπρόσθετα, μια οικονομική οντότητα δεν θα υπολογίσει εκ νέου τυχόν κέρδος ή ζημία κατά την απώλεια ελέγχου μιας θυγατρικής, που συνέβη πριν εφαρμοστούν οι τροποποιήσεις.
- 45A Η παράγραφος 38 τροποποιήθηκε από τις Βελτιώσεις στα Δ.Π.Χ.Α. που εκδόθηκαν τον Μάιο του 2008. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει αυτή την τροποποίηση για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή αργότερα, μελλοντικά από την ημερομηνία κατά την οποία εφήρμοσε για πρώτη φορά το Δ.Π.Χ.Α. 5 Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει την τροποποίηση για προγενέστερη περίοδο, γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.
- 45B Το έγγραφο *Κόστος Επένδυσης σε μια Θυγατρική, από Κοινού Ελεγχόμενη Οικονομική Οντότητα ή Συγγενή Επιχείρηση* (Τροποποιήσεις στο Δ.Π.Χ.Α. 1 και Δ.Λ.Π. 27), που εκδόθηκε τον Μάιο 2008, απάλειψε τον ορισμό της μεθόδου κόστους από την παράγραφο 4 και προσέθεσε την παράγραφο 38A. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει αυτές τις τροποποιήσεις μελλοντικά για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Αν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτές τις αλλαγές για προγενέστερη περίοδο, θα γνωστοποιήσει αυτό το γεγονός και θα εφαρμόσει τις συναφείς τροποποιήσεις στο Δ.Λ.Π. 18, το Δ.Λ.Π. 21 και το Δ.Λ.Π. 36 ταυτόχρονα.
- 45Γ Το έγγραφο *Κόστος Επένδυσης σε μια Θυγατρική, από Κοινού Ελεγχόμενη Οικονομική Οντότητα ή Συγγενή Επιχείρηση* (Τροποποιήσεις στο Δ.Π.Χ.Α. 1 και Δ.Λ.Π. 27), που εκδόθηκε τον Μάιο 2008, προσέθεσε τις παραγράφους 38B και 38Γ. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει αυτές τις παραγράφους μελλοντικά σε αναδιοργανώσεις που λαμβάνουν χώρα σε ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή αργότερα. Η εφαρμογή νωρίτερα επιτρέπεται. Επιπλέον, μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει τις παραγράφους 38B και 38Γ αναδρομικά σε προηγούμενες αναδιοργανώσεις εντός του πλαισίου εφαρμογής αυτών των παραγράφων. Ωστόσο, εάν μια οικονομική οντότητα επαναδιατυπώσει αναδιοργανώσεις έτσι ώστε να συμμορφωθεί με την παράγραφο 38B ή 38Γ, θα επαναδιατυπώνει όλες τις μεταγενέστερες αναδιοργανώσεις εντός του πλαισίου εφαρμογής αυτών των παραγράφων. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει την παράγραφο 38B ή 38Γ για προγενέστερη περίοδο, θα γνωστοποιεί το γεγονός.

#### ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΤΟΥ Δ.Λ.Π. 27 (2003)

- 46 Το παρόν Πρότυπο αντικαθιστά το Δ.Λ.Π. 27 *Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις* (όπως αναθεωρήθηκε το 2003).



## Προσάρτημα

## Τροποποιήσεις σε άλλα Δ.Π.Χ.Α.

Οι τροποποιήσεις στο παρόν προσάρτημα πρέπει να εφαρμοστούν για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του Δ.Λ.Π. 27 για προγενέστερη περίοδο, οι εν λόγω τροποποιήσεις πρέπει να εφαρμόζονται για αυτή την προγενέστερη περίοδο. Στις τροποποιημένες παραγράφους, το κείμενο που απαλείφεται διαγράφεται και το νέο κείμενο υπογραμμίζεται.

- A1 Στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς που ακολουθούν και που θα ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2009, οι αναφορές σε «συνφέροντα μειοψηφίας» τροποποιούνται σε «μειοψηφικές συμμετοχές» στις παραγράφους που εξατομικεύονται:

Δ.Π.Χ.Α.	παράγραφος(οι)
Δ.Π.Χ.Α. 1	B2(γ)(i), B2(ζ)(i), B2(ια)
Δ.Π.Χ.Α. 4	34(γ)
Δ.Λ.Π. 1	54(ιζ), 83(α)(i), 83(β)(i)
Δ.Λ.Π. 7	20(β)
Δ.Λ.Π. 14	16
Δ.Λ.Π. 21	41
Δ.Λ.Π. 32	OE29
Δ.Λ.Π. 33	A1

**Δ.Π.Χ.Α. 1 Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς**

- A2 Το Δ.Π.Χ.Α. 1 τροποποιείται ως ακολούθως.

Η παράγραφος 26 τροποποιείται ως ακολούθως:

- «26 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. απαγορεύει την αναδρομική εφαρμογή κάποιων θεμάτων που αναφέρονται σε άλλα Δ.Π.Χ.Α. σχετικά με:

...

(γ) εκτιμήσεις (παράγραφοι 31-34)

(δ) περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες (παράγραφοι 34A και 34B) και

(ε) κάποιες πτυχές της λογιστικοποίησης για τις μη ελέγχουσες συμμετοχές (παράγραφος 34Γ)»

Μετά την παράγραφο 34B προστίθενται νέα επικεφαλίδα και παράγραφος 34Γ, ως ακολούθως:

**«Μη ελέγχουσες συμμετοχές**

- 34Γ Ο υιοθετών για πρώτη φορά, θα εφαρμόσει τις ακόλουθες απαιτήσεις του Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκαν από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) μελλοντικά από την ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α.

(α) η απαίτηση της παραγράφου 28 για τον λογισμό του συνόλου των συνολικών εσόδων στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας και στις μειοψηφικές συμμετοχές, ακόμα κι αν αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι μη ελέγχουσες συμμετοχές να παρουσιάζουν έλλειμμα,

(β) οι απαιτήσεις στις παραγράφους 30 και 31 για τη λογιστικοποίηση των μεταβολών στο ιδιοκτησιακό καθεστώς σε μια θυγατρική, οι οποίες δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια του ελέγχου και

(γ) οι απαιτήσεις των παραγράφων 34-37 για την απώλεια ελέγχου μιας θυγατρικής, και οι σχετικές απαιτήσεις της παραγράφου 8A του Δ.Π.Χ.Α. 5. [Τροποποίηση που εισήχθη από τις ετήσιες βελτιώσεις].»

Ωστόσο, εάν ένας υιοθετών για πρώτη φορά επιλέξει να εφαρμόσει το Δ.Π.Χ.Α 3 (όπως αναθεωρήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) αναδρομικά για παρελθούσα συνένωση επιχειρήσεων, θα εφαρμόσει επίσης το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) σύμφωνα με την παράγραφο Β1 του παρόντος Δ.Π.Χ.Α.

Η παράγραφος 47I τροποποιείται ως ακολούθως:

- «47J Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) τροποποίησε τις παραγράφους 26 και 34Γ. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, οι εν λόγω τροποποιήσεις πρέπει να εφαρμόζονται για αυτή την προγενέστερη περίοδο.»

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

A3 Το Δ.Π.Χ.Α. 5 τροποποιείται ως ακολούθως:

Η παράγραφος 33 τροποποιείται ως ακολούθως:

- «33 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί:

(α) ...

- (δ) το ποσό του εισοδήματος από τις συνεχιζόμενες δραστηριότητες και από διακοπείσες δραστηριότητες που λογίζονται σε ιδιοκτήτες της μητρικής. Οι γνωστοποιήσεις αυτές μπορούν να παρουσιαστούν είτε στις σημειώσεις είτε στην κατάσταση συνολικών εσόδων.»

Προστίθεται η παράγραφος 44B ως ακολούθως:

- «44B Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) προσέθεσε την παράγραφο 33 (δ). Μια οικονομική οντότητα θα πρέπει να εφαρμόσει αυτή την τροποποίηση για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, η εν λόγω τροποποίηση πρέπει να εφαρμόζεται για αυτή την προγενέστερη περίοδο. Η τροποποίηση αυτή θα εφαρμόζεται αναδρομικά.»

#### **Δ.Λ.Π. 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων**

A4 Η παράγραφος 106 του Δ.Λ.Π. 1 (όπως αναθεωρήθηκε το 2007) τροποποιείται ως ακολούθως:

- «106 Η οικονομική οντότητα θα παρουσιάζει κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων η οποία θα φέρει τις ακόλουθες πληροφορίες:

- (α) συγκεντρωτικά συνολικά έσοδα για την περίοδο, που θα παρουσιάζουν ξεχωριστά τα συνολικά ποσά λογιζόμενα στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας και στις μη ελέγχουσες συμμετοχές,

- (β) για κάθε συστατικό στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων, τις επιδράσεις της αναδρομικής εφαρμογής ή αναδρομικής επαναδιατύπωσης που αναγνωρίζεται σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 8 και

- (γ) [απαλείφθηκε] και

- (δ) για κάθε συστατικό στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων, μια συμφωνία μεταξύ της λογιστικής αξίας στην αρχή και το τέλος της περιόδου, με ξεχωριστή γνωστοποίηση των αλλαγών που προέρχονται από:

- (i) κέρδος ή ζημία,

- (ii) κάθε στοιχείο των λοιπών συνολικών εσόδων και

- (iii) συναλλαγές με ιδιοκτήτες υπό την ιδιότητά τους αυτή, που παρουσιάζουν ξεχωριστά εισφορές από και διανομές προς ιδιοκτήτες και μεταβολές σε ιδιοκτησιακά συμφέροντα σε θυγατρικές, που δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια ελέγχου.»

Προστίθεται η παράγραφος 139A ως ακολούθως:

- «139A Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) τροποποίησε την παράγραφο 106. Μια οικονομική οντότητα πρέπει να εφαρμόσει αυτή την τροποποίηση για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, η εν λόγω τροποποίηση πρέπει να εφαρμόζεται για αυτή την προγενέστερη περίοδο. Η τροποποίηση αυτή θα εφαρμόζεται αναδρομικά.»

**Δ.Α.Π. 7 Καταστάσεις Ταμιακών Ροών**

A5 Το Δ.Α.Π. 7 τροποποιείται ως ακολούθως.

Η επικεφαλίδα επάνω από την παράγραφο 39 και οι παράγραφοι 39-42, τροποποιούνται ως ακολούθως:

**«Μεταβολές σε ιδιοκτησιακά συμφέροντα σε θυγατρικές και άλλες επιχειρήσεις**

- 39 Το σύνολο των ταμιακών ροών που προκύπτουν από την απόκτηση ή απώλεια ελέγχου θυγατρικών ή άλλων επιχειρηματικών μονάδων θα παρουσιάζεται ξεχωριστά και θα κατατάσσεται στις επενδυτικές δραστηριότητες.
- 40 Τόσο για την απόκτηση όσο και για την απώλεια ελέγχου θυγατρικών ή άλλων επιχειρηματικών μονάδων, η οικονομική οντότητα θα γνωστοποιεί το συνολικό ποσό για κάθε ένα από τα ακόλουθα:
- (α) το συνολικό αντάλλαγμα που καταβλήθηκε ή ελήφθη,
  - (β) την αναλογία του ανταλλάγματος που αποτελείται από ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα,
  - (γ) το ποσό των ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων της θυγατρικής ή των άλλων επιχειρηματικών μονάδων επί των οποίων αποκτάται ή χάνεται ο έλεγχος και
  - (δ) το ποσό των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων, εκτός των ταμιακών διαθεσίμων ή ταμιακών ισοδυνάμων της θυγατρικής ή των επιχειρηματικών μονάδων επί των οποίων αποκτάται ή χάνεται ο έλεγχος, συνοπτικά για κάθε κύρια κατηγορία.
- 41 Η ξεχωριστή παρουσίαση, σε ιδιαίτερες σειρές κονδυλίων, των αποτελεσμάτων επί των ταμιακών ροών από την απόκτηση ή απώλεια ελέγχου θυγατρικών και άλλων επιχειρηματικών μονάδων, μαζί με την ξεχωριστή γνωστοποίηση των ποσών των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων που αποκτήθηκαν ή διατέθηκαν, βοηθά να διακρίνονται οι συγκεκριμένες αυτές ταμιακές ροές από τις ταμιακές ροές που προκύπτουν από άλλες λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες. Οι επιδράσεις επί των ταμιακών ροών στην απώλεια του ελέγχου δεν αφαιρούνται από αυτές της απόκτησης ελέγχου.
- 42 Το συνολικό ποσό των ταμιακών διαθεσίμων που καταβλήθηκαν ή εισπράχθηκαν ως αντάλλαγμα της απόκτησης ή απώλειας του ελέγχου θυγατρικών ή άλλων επιχειρηματικών μονάδων, αναφέρεται στην κατάσταση ταμιακών ροών μετά την αφαίρεση των ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων που αποκτήθηκαν ή διατέθηκαν, ως μέρος αυτών των συναλλαγών, γεγονότων ή μεταβολών σε συνθήκες.»

Προστίθενται οι παράγραφοι 42Α και 42Β, ως ακολούθως:

- «42Α Ταμιακές ροές που προκύπτουν από αλλαγές σε ιδιοκτησιακά συμφέροντα σε μια θυγατρική, που δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια του ελέγχου θα κατατάσσονται ως ταμιακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες.
- 42Β Αλλαγές σε ιδιοκτησιακά δικαιώματα σε μια θυγατρική που δεν έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια ελέγχου, όπως η μεταγενέστερη αγορά ή πώληση από μητρική εταιρεία των συμμετοχικών τίτλων μιας θυγατρικής, λογιστικοποιούνται ως συναλλαγές ιδίων κεφαλαίων (βλέπε Δ.Α.Π. 27 *Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις* (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008)). Κατά συνέπεια, οι προκύπτουσες ταμιακές ροές κατατάσσονται με τον ίδιο τρόπο όπως άλλες συναλλαγές με ιδιοκτήτες που περιγράφονται στην παράγραφο 17.»

Προστίθεται η παράγραφος 54 ως ακολούθως:

- «54 Το Δ.Α.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) τροποποίησε τις παραγράφους 39-42 και προσέθεσε τις παραγράφους 42Α και 42Β. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του Δ.Α.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, οι εν λόγω τροποποιήσεις πρέπει να εφαρμόζονται για αυτή την προγενέστερη περίοδο. Οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμόζονται αναδρομικά.»

**Δ.Α.Π. 21 Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος**

A6 Το Δ.Α.Π. 21 τροποποιείται ως ακολούθως.

Η επικεφαλίδα πριν την παράγραφο 48 τροποποιείται και προστίθενται οι παράγραφοι 48Α-48Δ ως ακολούθως:

**«Διάθεση ή τμηματική διάθεση εκμετάλλευσης εξωτερικού**

48 ...

- 48Α Επιπλέον της διάθεσης της συνολικής συμμετοχής μιας θυγατρικής σε εκμετάλλευση εξωτερικού, τα ακόλουθα λογιστικοποιούνται ως διαθέσεις ακόμα κι αν η οικονομική οντότητα διατηρεί συμμετοχή στην πρώην θυγατρική, συγγενή ή από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα:
- (α) την απώλεια ελέγχου μιας θυγατρικής που περιλαμβάνει μια εκμετάλλευση εξωτερικού,
  - (β) την απώλεια σημαντικής επιρροής επί συγγενούς εταιρείας που περιλαμβάνει εκμετάλλευση εξωτερικού και
  - (γ) την απώλεια από κοινού ελέγχου μιας από κοινού ελεγχόμενης οικονομικής οντότητας που περιλαμβάνει εκμετάλλευση εξωτερικού.
- 48Β Κατά τη διάθεση θυγατρικής, που περιλαμβάνει εκμετάλλευση εξωτερικού, το σωρευμένο ποσό συναλλαγματικών διαφορών που αφορά αυτήν την εκμετάλλευση που έχουν λογιστεί στις μη ελέγχουσες συμμετοχές θα πάψουν να αναγνωρίζονται, αλλά δεν θα ανακαταταχθούν στα αποτελέσματα
- 48Γ Κατά τη τμηματική διάθεση θυγατρικής, που περιλαμβάνει εκμετάλλευση εξωτερικού, η οικονομική οντότητα θα επαναλογίσει το αναλογικό μερίδιο από το σωρευτικό ποσό των συναλλαγματικών διαφορών που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα στις μη ελέγχουσες συμμετοχές σ' αυτή την εκμετάλλευση εξωτερικού. Σε οποιαδήποτε άλλη τμηματική διάθεση μιας εκμετάλλευσης του εξωτερικού, η οικονομική οντότητα θα ανακατατάξει στο κέρδος ή τη ζημία μόνο το αναλογικό μερίδιο του σωρευτικού ποσού των συναλλαγματικών διαφορών που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα.
- 48Δ Η τμηματική διάθεση της συμμετοχής μιας οικονομικής οντότητας σε εκμετάλλευση του εξωτερικού είναι οποιαδήποτε μείωση στην συμμετοχή ιδιοκτησίας μιας οικονομικής οντότητας σε ξένη εκμετάλλευση, εκτός από τις μειώσεις της παραγράφου 48Α, που αντιμετωπίζονται λογιστικά ως διαθέσεις.»

Προστίθεται η παράγραφος 60B ως ακολούθως:

- «60B Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008), προσέθεσε τις παραγράφους 48Α-48Δ. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μεταγενέστερα. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) για προγενέστερη περίοδο, οι εν λόγω τροποποιήσεις πρέπει να εφαρμόζονται για αυτή την προγενέστερη περίοδο.»

#### **Δ.Λ.Π. 28 Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις**

A7 Το Δ.Λ.Π. 28 τροποποιείται ως ακολούθως.

Οι παράγραφοι 18 και 19 τροποποιούνται ως ακολούθως:

- «18 Ο επενδυτής θα πάψει να εφαρμόζει τη μέθοδο της καθαρής θέσης από την ημερομηνία κατά την οποία δεν θα ασκεί πλέον σημαντική επιρροή σε μια συγγενή επιχείρηση και θα αντιμετωπίζει λογιστικά την επένδυση σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39 από την ημερομηνία εκείνη, με την προϋπόθεση ότι η συγγενής επιχείρηση δεν θα έχει μετατραπεί σε θυγατρική ή κοινοπραξία σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 31. Όταν πάψει να ασκεί σημαντική επιρροή, ο επενδυτής θα επιμετρήσει στην εύλογη της αξία οποιαδήποτε επένδυση κατέχει στην πρώην συγγενή επιχείρηση. Ο επενδυτής θα αναγνωρίζει στα αποτελέσματα οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ:
- (α) της εύλογης αξίας οποιασδήποτε επένδυσης διατηρεί και οποιουδήποτε προϊόντος διάθεσης της τμηματικής συμμετοχής στην συγγενή επιχείρηση και
  - (β) τη λογιστική αξία την επένδυσης κατά την ημερομηνία που θα απολεσθεί η σημαντική επιρροή.
- 19 Όταν μια επένδυση πάψει να είναι συγγενής και λογιστικοποιείται σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39, η εύλογη αξία της επένδυσης κατά την ημερομηνία που θα πάψει να είναι συγγενής θα θεωρείται ότι είναι η εύλογη αξία της κατά την αρχική της αναγνώριση ως χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο, σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39. »

Προστίθεται η παράγραφος 19Α ως ακολούθως:

- «19Α Εάν ένας επενδυτής απολέσει σημαντική επιρροή επάνω σε συγγενή εταιρεία, ο επενδυτής πρέπει να λογιστικοποιήσει όλα τα ποσά που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με την εν λόγω θυγατρική όπως θα απαιτείτο εάν η μητρική εταιρεία είχε διαθέσει απευθείας τα σχετικά περιουσιακά στοιχεία ή τις υποχρεώσεις. Ως εκ τούτου, αν κέρδος ή ζημία που έχει αναγνωριστεί προηγουμένως στα λοιπά συνολικά έσοδα από μια συγγενή εταιρεία, θα έπρεπε να ανακαταταχθεί στα αποτελέσματα κατά την διάθεση των σχετικών περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων, ο επενδυτής ανακατατάσσει το κέρδος ή τη ζημία από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα (ως προσαρμογή ανακατάταξης) όταν απολέσει την σημαντική επιρροή επί της συγγενούς εταιρείας. Για παράδειγμα, εάν μια συγγενής εταιρεία έχει διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και ο επενδυτής απολέσει σημαντική επιρροή επί της συγγενούς εταιρείας, ο επενδυτής θα ανακατατάξει στα αποτελέσματα το κέρδος ή τη ζημία που έχουν αναγνωριστεί προηγουμένως στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία. Εάν τα ιδιοκτησιακά δικαιώματα ενός επενδυτή σε μια συγγενή εταιρεία μειωθούν, αλλά η επένδυση συνεχίζει να είναι συγγενής επιχείρηση, ο επενδυτής θα ανακατατάξει σε κέρδος ή ζημία ένα αναλογικό ποσό μόνο του κέρδους ή της ζημίας που έχει αναγνωριστεί προηγουμένως στα λοιπά συνολικά έσοδα.»

Προστίθεται η παράγραφος 41B ως ακολούθως:

- «41B Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) τροποποίησε τις παραγράφους 18 και 19 και προσέθεσε την παράγραφο 19A. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, οι εν λόγω τροποποιήσεις πρέπει να εφαρμόζονται για αυτή την προγενέστερη περίοδο.»

#### **Δ.Λ.Π. 31 Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες**

A8 Το Δ.Λ.Π. 31 τροποποιείται ως ακολούθως.

Η παράγραφος 45 τροποποιείται ως ακολούθως:

- «45 Όταν ένας επενδυτής πάψει να έχει από κοινού έλεγχο σε μια οικονομική οντότητα, θα λογιστικοποιεί τυχόν απομείνουσα επένδυση σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39 από αυτή την ημερομηνία, αρκεί η πρώην από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα να μη γίνει θυγατρική ή συγγενής επιχείρηση. Από την ημερομηνία κατά την οποία μια από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα γίνει θυγατρική του επενδυτή, ο επενδυτής θα λογιστικοποιήσει τη συμμετοχή του σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 27 και το Δ.Π.Χ.Α. 3 *Συνενώσεις Επιχειρήσεων* (όπως αναθεωρήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008). Από την ημερομηνία κατά την οποία μια από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα γίνει συγγενής ενός επενδυτή, ο επενδυτής θα λογιστικοποιήσει τη συμμετοχή του σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 28. Κατά την απώλεια του από κοινού ελέγχου, ο επενδυτής θα επιμετρήσει στην εύλογη αξία τυχόν επένδυση που διατηρεί στην πρώην από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα. Ο επενδυτής θα αναγνωρίζει στα αποτελέσματα οποιαδήποτε διαφορά μεταξù:

(α) της εύλογης αξίας οποιασδήποτε επένδυσης διατηρεί και οποιουδήποτε προϊόντος διάθεσης της τμηματικής συμμετοχής στην από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα και

(β) της λογιστικής αξίας της επένδυσης κατά την ημερομηνία που θα απολεσθεί ο από κοινού έλεγχος.»

Προστίθενται οι παράγραφοι 45A και 45B, ως ακολούθως:

- «45A Όταν μια επένδυση πάψει να είναι από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα και λογιστικοποιείται σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39, η εύλογη αξία της επένδυσης κατά την ημερομηνία που θα πάψει να είναι από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα θα θεωρείται ότι είναι η εύλογη αξία της κατά την αρχική της αναγνώριση ως χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο, σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39.

- 45B Εάν ένας επενδυτής απολέσει από κοινού έλεγχο επάνω σε οικονομική οντότητα, ο επενδυτής πρέπει να λογιστικοποιήσει όλα τα ποσά που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με την εν λόγω οικονομική οντότητα όπως θα απαιτείτο εάν η από κοινού ελεγχόμενη οντότητα είχε διαθέσει απευθείας τα σχετικά περιουσιακά στοιχεία ή τις υποχρεώσεις. Ως εκ τούτου, αν κέρδος ή ζημία που έχει αναγνωρισθεί προηγούμενος στα λοιπά συνολικά έσοδα θα έπρεπε να ανακαταταγεί στα αποτελέσματα κατά τη διάθεση των σχετικών περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων, ο επενδυτής ανακατατάσσει το κέρδος ή τη ζημία από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα (ως προσαρμογή ανακατάταξης) όταν ο επενδυτής απολέσει τον έλεγχο της οικονομικής οντότητας. Για παράδειγμα, εάν μια από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα έχει διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και ο επενδυτής απολέσει τον από κοινού έλεγχο επί της οικονομικής οντότητας, ο επενδυτής θα ανακατατάξει στα αποτελέσματα το κέρδος ή τη ζημία που έχουν αναγνωρισθεί προηγούμενος στα λοιπά συνολικά έσοδα σε σχέση με τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία. Εάν η ιδιοκτησιακή συμμετοχή ενός επενδυτή σε μια από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα μειωθούν, αλλά η επένδυση συνεχίσει να είναι από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα, ο επενδυτής θα ανακατατάξει σε κέρδος ή ζημία ένα αναλογικό ποσό μόνο του κέρδους ή της ζημίας που έχει αναγνωρισθεί προηγούμενα στα λοιπά συνολικά έσοδα.»

Προστίθεται η παράγραφος 58A ως ακολούθως:

- «58A Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) τροποποίησε την παράγραφο 45 και προσέθεσε τις παραγράφους 45A και 45B. Μια οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει αυτές τις τροποποιήσεις για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις του Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, οι εν λόγω τροποποιήσεις πρέπει να εφαρμόζονται για αυτή την προγενέστερη περίοδο.»

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

A9 Το Δ.Λ.Π. 39 τροποποιείται ως ακολούθως.

Η τελευταία πρόταση της παραγράφου 102, τροποποιείται ως ακολούθως:

- «102 ... Το κέρδος ή η ζημία από το μέσο αντιστάθμισης που αφορά στο αποτελεσματικό σκέλος της αντιστάθμισης που έχει αναγνωρισθεί στα λοιπά συνολικά έσοδα θα ανακατατάσσεται από τα ίδια κεφάλαια στα αποτελέσματα ως προσαρμογή από ανακατάταξη (βλέπε Δ.Λ.Π. 1 (αναθεωρημένο το 2007)) σύμφωνα με τις παραγράφους 48-49 του Δ.Λ.Π. 21 κατά τη διάθεση ή την τμηματική διάθεση της εκμετάλλευσης εξωτερικού.»

Προστίθεται η παράγραφος 103E ως ακολούθως:

«103E Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) τροποποίησε την παράγραφο 102. Μια οικονομική οντότητα πρέπει να εφαρμόζει αυτή την τροποποίηση για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μεταγενέστερα. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, η εν λόγω τροποποίηση πρέπει να εφαρμόζεται για αυτή την προγενέστερη περίοδο.»

#### **Διερμηνεία Μ.Ε.Δ.-7 Εισαγωγή του Ευρώ**

A10 Η Μ.Ε.Δ. 7 τροποποιείται ως ακολούθως.

Στην παράγραφο «Παραπομπές», προστίθεται «Δ.Λ.Π. 27 Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις (όπως τροποποιήθηκαν το 2008)».

Η παράγραφος 4 τροποποιείται ως ακολούθως:

«4 Αυτό ειδικότερα σημαίνει ότι:

(α) ...

(β) σωρευμένες συναλλαγματικές διαφορές που αφορούν στη μετατροπή οικονομικών καταστάσεων εκμεταλλεύσεων εξωτερικού που αναγνωρίζονται στα λοιπά συνολικά έσοδα, θα σωρεύονται στα ίδια κεφάλαια και θα ανακατατάσσεται από τα ίδια κεφάλαια ως έσοδο ή έξοδο μόνο κατά τη διάθεση ή την τμηματική διάθεση της καθαρής επένδυσης στην εκμετάλλευση εξωτερικού και ...»

Προστίθεται νέα παράγραφος κάτω από την επικεφαλίδα «Ημερομηνία Έναρξης Ισχύος» μετά την παράγραφο που περιγράφει την ημερομηνία έναρξης ισχύος της τροποποίησης του Δ.Λ.Π. 1, ως ακολούθως:

«Το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε από το Διεθνή Οργανισμό Λογιστικών Προτύπων το 2008) τροποποίησε την παράγραφο 4 (β). Μια οικονομική οντότητα θα πρέπει να εφαρμόσει αυτή την τροποποίηση για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά από αυτήν. Εάν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. 27 (όπως τροποποιήθηκε το 2008) για προγενέστερη περίοδο, η εν λόγω τροποποίηση πρέπει να εφαρμόζεται για αυτή την προγενέστερη περίοδο.»