

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΔΛΠ 23	ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού (αναθεωρημένο το 2007)
--------	--

Η αναπαραγωγή επιτρέπεται εντός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου. Εκτός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου προστατεύονται όλα τα δικαιώματα, εξαιρουμένου του δικαιώματος αναπαραγωγής για προσωπική χρήση ή άλλους θεμιτούς σκοπούς. Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθύνεστε στο Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) στη διεύθυνση www.iasb.org

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 23

Κόστος Δανεισμού

ΒΑΣΙΚΗ ΑΡΧΗ

- 1 Το κόστος δανεισμού που μπορεί να σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις αποτελεί τμήμα του κόστους του στοιχείου αυτού. Τα λοιπά είδη κόστους δανεισμού αναγνωρίζονται ως έξοδα.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 2 Οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν το παρόν Πρότυπο για τη λογιστική παρακολούθηση του κόστους δανεισμού.
- 3 Το Πρότυπο δεν ασχολείται με το πραγματικό ή το τεκμαρτό κόστος κεφαλαίου, συμπεριλαμβανομένου και του προνομιούχου κεφαλαίου που δεν κατατάσσεται στις υποχρεώσεις.
- 4 Οι οικονομικές οντότητες δεν υποχρεούνται να εφαρμόζουν το Πρότυπο σε κόστος δανεισμού που σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή:
 - (α) ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, το οποίο επιμετράται στην εύλογη αξία, για παράδειγμα ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή
 - (β) αποθεμάτων που παράγονται ή κατασκευάζονται σε μεγάλες ποσότητες και σε επαναλαμβανόμενη βάση.

ΟΡΙΣΜΟΙ

- 5 Στο παρόν Πρότυπο χρησιμοποιούνται οι ακόλουθοι όροι με τις έννοιες που καθορίζονται:

Κόστος δανεισμού είναι τόκοι και άλλες δαπάνες που πραγματοποιεί μια οικονομική οντότητα σε σχέση με το δανεισμό κεφαλαίων.

Περιουσιακό στοιχείο που πληροί τις προϋποθέσεις είναι ένα περιουσιακό στοιχείο που κατ' ανάγκη χρειάζεται μια σημαντική χρονική περίοδο προετοιμασίας για τη χρήση για την οποία προορίζεται ή για την πώλησή του.

- 6 Το κόστος δανεισμού μπορεί να περιλαμβάνει:
 - (α) τόκους από τραπεζικούς λογαριασμούς υπεραναλήψεων, καθώς και τόκους βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων δανείων,
 - (β) απόσβεση διαφοράς της υπό το άρτιο λήψης ή υπέρ το άρτιο εξόφλησης δανείων,
 - (γ) απόσβεση παρεπόμενου κόστους που συνδέεται με το διακανονισμό δανείων,
 - (δ) χρηματοδοτικές επιβαρύνσεις από χρηματοδοτικές μισθώσεις, που αναγνωρίζονται σύμφωνα με το ΔΛΠ 17 Μισθώσεις και
 - (ε) συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από λήψη δανείων σε ξένο νόμισμα, στο βαθμό που αυτές θεωρούνται ως συμπληρωματικό ποσό του κόστους τόκων.
- 7 Αναλόγως των συνθηκών, οποιοδήποτε από τα ακόλουθα μπορεί να θεωρηθεί περιουσιακό στοιχείο που πληροί τις προϋποθέσεις:
 - (α) αποθέματα
 - (β) βιομηχανικές εγκαταστάσεις
 - (γ) εγκαταστάσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας
 - (δ) άυλα περιουσιακά στοιχεία
 - (ε) επενδύσεις σε ακίνητη περιουσία

Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και τα αποθέματα που παράγονται ή κατασκευάζονται κατά τη διάρκεια μιας σύντομης χρονικής περιόδου δεν κατατάσσονται στα περιουσιακά στοιχεία που πληρούν τις προϋποθέσεις. Δεν αποτελούν περιουσιακά στοιχεία που πληρούν τις προϋποθέσεις όσα περιουσιακά στοιχεία είναι, κατά την απόκτησή τους, έτοιμα για τη χρήση για την οποία προορίζονται ή για πώληση.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

- 8 Η οικονομική οντότητα κεφαλαιοποιεί το κόστος δανεισμού που μπορεί να σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις ως τμήμα του κόστους του στοιχείου αυτού. Η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει λοιπά είδη κόστους δανεισμού ως έξοδα της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν.

- 9 Το κόστος δανεισμού που σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις αποτελεί τμήμα του κόστους του στοιχείου αυτού. Αυτό το κόστος δανεισμού κεφαλαιοποιείται ως τμήμα του κόστους του περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πιθανολογείται ότι θα αποφέρει στο μέλλον οικονομικά οφέλη στην οικονομική οντότητα και μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα. Όταν μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει το ΔΛΠ 29 *Παρουσίαση Οικονομικών Στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες*, αναγνωρίζει ως έξοδο το τμήμα του κόστους δανεισμού που αντιστοιχεί στον πληθωρισμό κατά την ίδια περίοδο σύμφωνα με την παράγραφο 21 του ανωτέρω Προτύπου.

Κόστος δανεισμού που μπορεί να κεφαλαιοποιηθεί

- 10 Το κόστος δανεισμού που σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις είναι το κόστος δανεισμού εκείνο που θα μπορούσε να είχε αποφευχθεί αν δεν είχε γίνει η δαπάνη για το περιουσιακό στοιχείο που πληροί τις προϋποθέσεις. Όταν μια οικονομική οντότητα δανείζεται κεφάλαια ειδικώς για το σκοπό της απόκτησης κάποιου περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, το κόστος δανεισμού που σχετίζεται άμεσα με αυτό το περιουσιακό στοιχείο μπορεί να προσδιοριστεί εύκολα.
- 11 Μπορεί να είναι δύσκολο να διαπιστωθεί άμεση σχέση μεταξύ συγκεκριμένων δανείων και κάποιου περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, καθώς και να προσδιοριστούν τα δάνεια που θα μπορούσαν διαφορετικά να είχαν αποφευχθεί. Αυτή η δυσκολία ανακύπτει π.χ. όταν η χρηματοδοτική δραστηριότητα μιας οικονομικής οντότητας συντονίζεται από κεντρική υπηρεσία. Δυσκολίες επίσης ανακύπτουν όταν ένας όμιλος χρησιμοποιεί μια σειρά από χρεωστικούς τίτλους για να δανειστεί κεφάλαια με διαφορετικά επιτόκια και δανείζει αυτά τα κεφάλαια με διάφορους τρόπους σε άλλες οικονομικές οντότητες του ομίλου. Άλλες περιπλοκές ανακύπτουν με τη χρήση δανείων σε ξένα νομίσματα ή συνδεδεμένων με ξένα νομίσματα, όταν ο όμιλος λειτουργεί σε οικονομίες με υψηλό ποσοστό πληθωρισμού, καθώς και από τις διακυμάνσεις των συναλλαγματικών ισοτιμιών. Ως αποτέλεσμα, ο ποσοτικός προσδιορισμός του κόστους δανεισμού που μπορεί να αποδοθεί άμεσα στην αγορά ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις είναι δύσκολος και απαιτείται ορδή κρίση.
- 12 Στο βαθμό που μια οικονομική οντότητα δανείζεται κεφάλαια ειδικά για το σκοπό της απόκτησης ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, το ποσό του κόστους δανεισμού που είναι κατάλληλο για κεφαλαιοποίηση θα προσδιορίζεται ως το πραγματικό κόστος που πραγματοποιήθηκε στην περίοδο για το δανεισμό αυτό, μειωμένο με το τυχόν έσοδο από την προσωρινή τοποθέτηση αυτών των δανείων.
- 13 Οι διαδικασίες χρηματοδότησης ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις μπορεί να συνεπάγονται για την οικονομική οντότητα τη λήψη δανειακών κεφαλαίων και τη δημιουργία σχετικού κόστους δανεισμού, πριν τα κεφάλαια αυτά χρησιμοποιηθούν, εν όλω ή εν μέρει, ως επενδυτική δαπάνη για το περιουσιακό στοιχείο που πληροί τις προϋποθέσεις. Σε αυτές τις περιπτώσεις, τα κεφάλαια διατηρούνται πολλές φορές σε προσωρινή τοποθέτηση, μέχρι να δαπανηθούν για αυτό το περιουσιακό στοιχείο που πληροί τις προϋποθέσεις. Για τον προσδιορισμό του ποσού του κόστους δανεισμού, που είναι κατάλληλο για κεφαλαιοποίηση κατά τη διάρκεια μιας περιόδου, κάθε έσοδο, το οποίο αποκτάται από την τοποθέτηση τέτοιων κεφαλαίων, αφαιρείται από το κόστος δανεισμού που πραγματοποιήθηκε.
- 14 Στο βαθμό που μια οικονομική οντότητα δανείζεται κεφάλαια που προέρχονται από γενικό δανεισμό και τα χρησιμοποιεί για το σκοπό της απόκτησης ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, η οικονομική οντότητα προσδιορίζει το ποσό του κόστους δανεισμού που είναι κατάλληλο για κεφαλαιοποίηση με την εφαρμογή ενός επιτοκίου κεφαλαιοποίησης στις επενδυτικές δαπάνες για αυτό το περιουσιακό στοιχείο. Ως επιτόκιο κεφαλαιοποίησης θα λαμβάνεται ο σταθμισμένος μέσος όρος του κόστους δανεισμού, σε σχέση με τα υφιστάμενα υπόλοιπα των δανείων της οικονομικής οντότητας κατά τη διάρκεια της περιόδου, εξαιρουμένων των δανείων που αφορούν ειδικά την απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις. Το ποσό του κόστους δανεισμού που μια οικονομική οντότητα κεφαλαιοποιεί κατά τη διάρκεια μιας περιόδου δεν πρέπει να υπερβαίνει το ποσό του πραγματοποιούμενου, κατά την ίδια περίοδο, κόστους δανεισμού.
- 15 Σε μερικές περιπτώσεις, για τον υπολογισμό του σταθμισμένου μέσου όρου του κόστους δανεισμού, είναι σκόπιμο να συμπεριληφθούν όλα τα δάνεια της μητρικής εταιρίας και των θυγατρικών της. Σε άλλες περιπτώσεις, είναι προτιμότερο να χρησιμοποιείται ένα μέσο σταθμικό κόστος δανεισμού, για κάθε θυγατρική, με βάση τον δικό της και μόνο δανεισμό.

Περιουσιακό στοιχείο που πληροί τις προϋποθέσεις και η λογιστική του αξία υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό

- 16 Όταν η λογιστική αξία ή το αναμενόμενο τελικό κόστος του περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του ή την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, η λογιστική του αξία μειώνεται ή μηδενίζεται σύμφωνα με τις απαιτήσεις άλλων Προτύπων. Σε ορισμένες περιπτώσεις, το ποσό της μείωσης ή διαγραφής αναστρέφεται, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα Πρότυπα.

Έναρξη κεφαλαιοποίησης

- 17 Η οικονομική οντότητα αρχίζει την κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού ως τμήμα του κόστους του στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις από την ημερομηνία έναρξης. Η ημερομηνία έναρξης για την κεφαλαιοποίηση είναι η ημερομηνία που η οικονομική οντότητα πληροί όλες τις ακόλουθες προϋποθέσεις για πρώτη φορά:
- (α) πραγματοποιεί επενδυτικές δαπάνες για το περιουσιακό στοιχείο,
 - (β) επιβαρύνεται με κόστος δανεισμού και
 - (γ) αναλαμβάνει δραστηριότητες που είναι αναγκαίες για να ετοιμαστεί το περιουσιακό στοιχείο για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή του.

- 18 Οι επενδυτικές δαπάνες για ένα περιουσιακό στοιχείο που πληροί τις προϋποθέσεις, περιλαμβάνουν μόνο εκείνες που είχαν σαν αποτέλεσμα πληρωμές μετρητών, μεταβίβαση άλλων περιουσιακών στοιχείων ή την ανάληψη εντόκων υποχρεώσεων. Οι επενδυτικές δαπάνες μειώνονται με κάθε τμηματική είσπραξη ή επιχορήγηση σε σχέση με το περιουσιακό στοιχείο (βλέπε ΔΛΠ 20 Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης). Η μέση λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, κατά τη διάρκεια μιας λογιστικής περιόδου, περιλαμβανομένου και του κόστους δανεισμού που έχει ήδη κεφαλαιοποιηθεί, αποτελεί κανονικά μια λογική προσέγγιση των επενδυτικών δαπανών στις οποίες εφαρμόζεται το επιτόκιο κεφαλαιοποίησης αυτής της περιόδου.
- 19 Οι αναγκαίες δραστηριότητες για να ετοιμαστεί το περιουσιακό στοιχείο για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή του δεν περιορίζονται στη φυσική μόνο κατασκευή του στοιχείου. Περιλαμβάνουν τεχνική και διοικητική εργασία, πριν από την έναρξη της φυσικής κατασκευής, όπως οι δραστηριότητες που συνδέονται με τη λήψη αδειών πριν από την έναρξη της φυσικής κατασκευής. Ωστόσο, στις δραστηριότητες αυτές δεν περιλαμβάνονται όσες δεν αφορούν παραγωγή ή ανάπτυξη που μεταβάλλει την κατάσταση ενός κατεχόμενου περιουσιακού στοιχείου. Για παράδειγμα, κόστος δανεισμού που πραγματοποιήθηκε ενώ ένα οικοπέδο βρίσκεται υπό διαμόρφωση, κεφαλαιοποιείται κατά τη χρήση στην οποία έχουν αναληφθεί οι σχετιζόμενες με τη διαμόρφωση δραστηριότητες. Όμως, το κόστος δανεισμού που πραγματοποιήθηκε ενώ το οικοπέδο, που αγοράσθηκε για οικοδομικούς σκοπούς, παραμένει χωρίς καμία σχετική αναπτυξιακή δραστηριότητα, δεν πληροί τις προϋποθέσεις κεφαλαιοποίησης.

Αναστολή κεφαλαιοποίησης

- 20 Μια οικονομική οντότητα αναστέλλει την κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού κατά τη διάρκεια παρατεταμένων περιόδων κατά τις οποίες διακόπτει την ενεργό ανάπτυξη ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις.
- 21 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιβαρυνθεί με κόστος δανεισμού για παρατεταμένο χρονικό διάστημα, κατά το οποίο διακόπτει τις δραστηριότητες που είναι αναγκαίες για να ετοιμαστεί ένα περιουσιακό στοιχείο για την αναμενόμενη χρήση ή πώλησή του. Τέτοιο κόστος είναι το κόστος κατοχής μερικώς ολοκληρωμένων περιουσιακών στοιχείων, το οποίο δεν πληροί τις προϋποθέσεις για κεφαλαιοποίηση. Ωστόσο, μια οικονομική οντότητα συνήθως δεν διακόπτει την κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού κατά τη διάρκεια μιας περιόδου στην οποία εκτελείται σημαντική τεχνική και διοικητική εργασία. Επίσης, μια οικονομική οντότητα δεν αναστέλλει την κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού όταν μια προσωρινή καθυστέρηση αποτελεί αναγκαίο μέρος της διαδικασίας προετοιμασίας ενός περιουσιακού στοιχείου για την προτιθέμενη χρήση ή πώληση του. Για παράδειγμα, η κεφαλαιοποίηση συνεχίζεται κατά τη διάρκεια της μακράς περιόδου όταν η υψηλή στάθμη των υδάτων καθυστερεί την κατασκευή μιας γέφυρας, εφόσον μια τέτοια στάθμη είναι συνήθης κατά τη διάρκεια της κατασκευαστικής περιόδου στην εξεταζόμενη γεωγραφική περιοχή.

Παύση κεφαλαιοποίησης

- 22 Η οικονομική οντότητα παύει την κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού όταν ουσιαστικά όλες οι αναγκαίες δραστηριότητες προετοιμασίας του περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή του, έχουν περατωθεί.
- 23 Ένα περιουσιακό στοιχείο είναι κανονικά έτοιμο για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή του, όταν είναι πλήρης η φυσική κατασκευή αυτού, έστω και αν ακόμη μπορεί να συνεχίζεται η συνήθης εργασία διοικητικής φύσης. Αν το μόνο που απομένει είναι μικροαλλαγές, όπως η διακόσμηση ενός ακινήτου σύμφωνα με τις προδιαγραφές του αγοραστή ή χρήστη, αυτό δείχνει ότι ουσιαστικά όλες οι δραστηριότητες έχουν ολοκληρωθεί.
- 24 Όταν η οικονομική οντότητα ολοκληρώνει τμηματικά την κατασκευή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις και κάθε τμήμα είναι κατάλληλο να χρησιμοποιηθεί, ενόσω η κατασκευή συνεχίζεται για τα άλλα τμήματα, η κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού πρέπει να παύει όταν όλες οι αναγκαίες δραστηριότητες για να ετοιμαστεί το τμήμα αυτό για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή του έχουν ουσιαστικά ολοκληρωθεί.
- 25 Ένα επιχειρηματικό συγκρότημα αποτελούμενο από αρκετά κτίσματα, καθένα από τα οποία μπορεί να χρησιμοποιηθεί αυτοτελώς, είναι ένα παράδειγμα ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, του οποίου κάθε τμήμα είναι κατάλληλο να χρησιμοποιηθεί ενόσω η κατασκευή συνεχίζεται στα άλλα τμήματα. Παράδειγμα ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, που χρειάζεται να ολοκληρωθεί πλήρως πριν τη χρησιμοποίηση οποιουδήποτε τμήματός του, μπορεί να είναι ένα βιομηχανικό συγκρότημα που προϋποθέτει πολλές διαδικασίες, διεξαγόμενες αλληλοδιαδόχως στα διάφορα τμήματά του μέσα στον ίδιο εργοταξιακό χώρο, όπως μια χαλυβουργία.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

- 26 Η οικονομική οντότητα γνωστοποιεί:

- (α) το ποσό του κόστους δανεισμού που κεφαλαιοποιήθηκε κατά την περίοδο και,
- (β) το επιτόκιο κεφαλαιοποίησης που χρησιμοποιήθηκε για να προσδιοριστεί το ποσό του κόστους δανεισμού που είναι κατάλληλο για κεφαλαιοποίηση.

ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

- 27 Όταν η εφαρμογή του παρόντος Προτύπου συνιστά αλλαγή της πολιτικής λογιστικής παρακολούθησης, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το Πρότυπο σε κόστος δανεισμού που σχετίζεται με περιουσιακά στοιχεία που πληρούν τις προϋποθέσεις, των οποίων η ημερομηνία έναρξης της κεφαλαιοποίησης συμπίπτει ή έπεται της ημερομηνίας έναρξης ισχύος.
- 28 Όμως, μια οικονομική οντότητα έχει το δικαίωμα να ορίζει ως ημερομηνία εφαρμογής οποιαδήποτε ημερομηνία πριν από την ημερομηνία έναρξης ισχύος και να εφαρμόζει το Πρότυπο σε κόστος δανεισμού που σχετίζεται με περιουσιακά στοιχεία που πληρούν τις προϋποθέσεις, των οποίων η ημερομηνία έναρξης της κεφαλαιοποίησης συμπίπτει ή έπεται της ημερομηνίας εκείνης.

ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ

- 29 Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το παρόν Πρότυπο για ετήσιες λογιστικές περιόδους που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή αργότερα. Επιτρέπεται η εφαρμογή νωρίτερα. Αν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει αυτό το Πρότυπο για λογιστική περίοδο που αρχίζει πριν από την 1η Ιανουαρίου 2009, πρέπει να γνωστοποιεί το γεγονός αυτό.

ΑΝΑΚΛΗΣΗ ΤΟΥ ΔΛΠ 23 (ΑΝΑΘΕΩΡΗΜΕΝΟ ΤΟ 1993)

- 30 Το παρόν Πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού που αναθεωρήθηκε το 1993.

Προσάρτημα

Τροποποιήσεις σε άλλες ανακοινώσεις

Οι τροποποιήσεις του παρόντος προσαρτήματος εφαρμόζονται σε ετήσιες λογιστικές περιόδους που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή αργότερα. Αν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το παρόν Πρότυπο για προγενέστερη λογιστική περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές θα εφαρμόζονται για εκείνη την προγενέστερη λογιστική περίοδο. Στις παραγράφους που έχουν τροποποιηθεί, το νέο κείμενο είναι υπογραμμισμένο και το απαλειφόμενο κείμενο έχει διαγραφεί.

- A1 Το Δ.Π.Χ.Α. 1 Πρώτη Υιοθέτηση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης τροποποιείται ως ακολούθως:

Οι παράγραφοι 9, 12 και 13 τροποποιούνται, μετά την παράγραφο 25H εισάγονται ένας τίτλος και η παράγραφος 25Θ και προστίθεται η παράγραφος 47Z ως ακολούθως:

- «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 στις παραγράφους 25Δ, 25Η, 25Θ, 34Α και 34Β.
- 12 Το παρόν Δ.Π.Χ.Α. καθιερώνει δύο κατηγορίες εξαιρέσεων στην αρχή ότι ο ισολογισμός έναρξης μιας οικονομικής οντότητας σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. θα συμμορφώνεται προς κάθε Δ.Π.Χ.Α.
- (α) οι παράγραφοι 13-25Θ και 36Α-36Γ παρέχουν εξαιρέσεις από κάποιες απαιτήσεις άλλων Δ.Π.Χ.Α.
- (β) οι παράγραφοι 26-34Β απαγορεύουν την αναδρομική εφαρμογή κάποιων από τα αναφερόμενα σε άλλα Δ.Π.Χ.Α.
- 13 Μια οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες εξαιρέσεις:
- (α) ...
- (ιβ) η επιμέτρηση της εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων κατά την αρχική αναγνώριση (παράγραφος 25Ζ),
- (ιγ) ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με το Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 12 Συμφωνίες για Παραχώρηση του Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών (παράγραφος 25Η) και
- (ιδ) το κόστος δανεισμού (παράγραφος 25Θ).

Μια οικονομική οντότητα δεν εφαρμόζει τις εξαιρέσεις αυτές αναλογικά σε άλλα στοιχεία.

Κόστος Δανεισμού

- 25Θ Ο υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις που περιγράφονται στις παραγράφους 27 και 28 του ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού, όπως τροποποιήθηκε το 2007. Στις παραγράφους αυτές, οι αναφορές στην ημερομηνία έναρξης ισχύος θα πρέπει να εκλαμβάνονται ως η 1η Ιανουαρίου 2009 ή η ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., αναλόγως του ποια είναι μεταγενέστερη.
- 47Z Μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει την τροποποίηση των παραγράφων 13(ιδ) και 25Θ για ετήσιες περιόδους που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2009. Αν μια οικονομική οντότητα εφαρμόσει το ΔΛΠ 23 για προγενέστερη περίοδο, οι τροποποιήσεις αυτές εφαρμόζονται για εκείνη την προγενέστερη περίοδο.»

A2 Στο ΔΛΠ 1 *Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων* η τελευταία πρόταση της παραγράφου 110 διαγράφεται.

A3 Στο ΔΛΠ 7 *Καταστάσεις Ταμιακών Ροών* η παράγραφος 32 τροποποιείται ως εξής:

«32 Το συνολικό ποσό των τόκων που καταβλήθηκαν κατά τη διάρκεια μιας περιόδου εμφανίζεται στην κατάσταση ταμειακών ροών, είτε έχει αναγνωριστεί ως δαπάνη στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων είτε έχει κεφαλαιοποιηθεί, σύμφωνα με το ΔΛΠ 23 *Κόστος Δανεισμού*.»

A4 Στο ΔΛΠ 11 *Συμβάσεις Κατασκευής*, η τελευταία πρόταση της παραγράφου 18 τροποποιείται ως εξής:

«18 Οι δαπάνες που μπορούν να σχετίζονται με συμβατικές δραστηριότητες εν γένει και να επιμερίζονται σε συγκεκριμένες συμβάσεις κατασκευής περιλαμβάνουν επίσης και το κόστος δανεισμού.»

A5 Το ΔΛΠ 16 *Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις* η παράγραφος 23 τροποποιείται ως εξής:

«23 Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων είναι η ισοδύναμη τιμή μετρητοίς κατά την ημερομηνία αναγνώρισης. Εάν η πληρωμή της αξίας ενός στοιχείου των ενσώματων ακίνητοποιήσεων αναβάλλεται για περίοδο που υπερβαίνει τους συνήθεις πιστωτικούς όρους, η διαφορά μεταξύ του συνόλου των πληρωμών και αυτής της τιμής αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκων κατά τη διάρκεια της περιόδου της πίστωσης, εκτός αν ο τόκος αυτός κεφαλαιοποιείται σύμφωνα με το ΔΛΠ 23.»

A6 Στο ΔΛΠ 38 *Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία*, η παράγραφος 32 τροποποιείται ως εξής:

«32 Αν πληρωμή για ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναβάλλεται πέραν των συνήθων πιστωτικών ορίων, το κόστος του είναι η ισοδύναμη τοις μετρητοίς τιμή. Η διαφορά μεταξύ αυτού του ποσού και του συνόλου των πληρωμών αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκου καθ' όλη την περίοδο της πίστωσης εκτός εάν κεφαλαιοποιηθεί σύμφωνα με το ΔΛΠ 23 *Κόστος Δανεισμού*.»

A7 Στη διερμηνεία Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 1 *Μεταβολές σε Υφιστάμενες Υποχρεώσεις Θέσης εκτός Λειτουργίας, Αποκατάστασης και Συναφείς Υποχρεώσεις*, η παράγραφος 8 τροποποιείται ως εξής:

«8 Η περιοδική ανέλιξη της προεξόφλησης θα αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα ως έξοδα τόκων όταν πραγματοποιείται. Η κεφαλαιοποίηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 23 δεν επιτρέπεται.»