

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΕΔΔΠΧΑ 18

Διερμηνεία ΕΔΔΠΧΑ 18 Μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων από πελάτες

«Η αναπαραγωγή επιτρέπεται εντός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου. Εκτός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου προστατεύονται όλα τα δικαιώματα με εξαίρεση το δικαίωμα 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»

ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΑ ΕΔΔΠΧΑ 18

Μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων από πελάτες

ΠΑΡΑΠΟΜΠΕΣ

- Πλαίσιο για την κατάρτιση και παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων
- ΔΠΧΑ 1 Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (αναθεωρήθηκε το 2008)
- ΔΛΠ 8 Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη
- ΔΛΠ 16 Ενσώματα Πάγια
- ΔΛΠ 18 Έσοδα
- ΔΛΠ 20 Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης
- ΕΔΔΠΧΑ 12 Συμφωνίες για Παραχώρηση του Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών

ΠΛΑΙΣΙΟ

- 1 Στον κλάδο των υπηρεσιών κοινής ωφελείας, μια οντότητα μπορεί λάβει από πελάτες της πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία πρέπει να χρησιμοποιηθούν για τη σύνδεση των πελατών αυτών με κάποιο δίκτυο και την παροχή σε αυτούς διαρκούς πρόσβασης σε προμήθεια αγαθών όπως ο ηλεκτρισμός, το φυσικό αέριο ή η ύδρευση. Εναλλακτικά, μια οντότητα μπορεί να λάβει μετρητά από πελάτες για την απόκτηση ή κατασκευή ανάλογων ενσώματων παγίων στοιχείων. Συνήθως, οι πελάτες καλούνται να καταβάλουν συμπληρωματικά ποσά για την αγορά αγαθών ή υπηρεσιών που βασίζονται στη χρήση.
- 2 Οι μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων από πελάτες μπορεί επίσης να λάβουν χώρα και σε τομείς εκτός από τα αγαθά και τις υπηρεσίες κοινής ωφελείας. Για παράδειγμα, μια οντότητα που αναθέτει τις δραστηριότητές της στο πεδίο της τεχνολογίας των πληροφοριών μπορεί να μεταβιβάσει τα υφιστάμενα πάγια της στον πάροχο των υπηρεσιών αυτών.
- 3 Σε ορισμένες περιπτώσεις, η μεταβίβαση των περιουσιακών στοιχείων μπορεί να μη γίνεται από την οντότητα που θα έχει τελικά διαρκή πρόσβαση στην παροχή αγαθών ή υπηρεσιών και θα είναι ο αποδέκτης των εν λόγω αγαθών και υπηρεσιών. Ωστόσο, για λόγους απλούστευσης, η παρούσα Διερμηνεία αναφέρεται στην οντότητα που μεταβιβάζει το περιουσιακό στοιχείο ως ο «πελάτης».

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

- 4 Η παρούσα Διερμηνεία εφαρμόζεται στο λογιστικό χειρισμό των μεταβιβάσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων από οντότητες οι οποίες λαμβάνουν τέτοιου είδους μεταβιβάσεις από τους πελάτες τους.
- 5 Ως συμφωνίες στο πλαίσιο της παρούσας Διερμηνείας νοούνται οι συμφωνίες στις οποίες μια οντότητα λαμβάνει από πελάτη πάγιο περιουσιακό στοιχείο το οποίο η οντότητα πρέπει στη συνέχεια να χρησιμοποιήσει είτε για τη σύνδεση του πελάτη σε δίκτυο είτε για την παροχή στον πελάτη διαρκούς πρόσβασης σε αγαθά ή υπηρεσίες, ή αμφότερα.
- 6 Η παρούσα Διερμηνεία εφαρμόζεται επίσης σε συμφωνίες στις οποίες μια οντότητα λαμβάνει μετρητά από πελάτη, όταν το ποσό αυτό των μετρητών πρέπει να χρησιμοποιηθεί μόνον για την κατασκευή ή την απόκτηση παγίων και η οντότητα πρέπει να χρησιμοποιήσει τα πάγια αυτά στοιχεία για να συνδέσει τον πελάτη με δίκτυο ή για να παράσχει στον πελάτη διαρκή πρόσβαση σε παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, ή αμφότερα.
- 7 Η παρούσα Διερμηνεία δεν εφαρμόζεται σε συμφωνίες στις οποίες η μεταβίβαση είναι είτε κρατική επιχορήγηση βάσει του σχετικού ορισμού στο ΔΛΠ 20 είτε υποδομή που χρησιμοποιείται σε συμφωνία παραχώρησης δικαιώματος παροχής υπηρεσιών εμπύπτουσα στο πεδίο εφαρμογής της ΕΔΔΠΧΑ 12.

ΘΕΜΑΤΑ

- 8 Η παρούσα διερμηνεία εξετάζει τα ακόλουθα θέματα:
 - α) Πληρούται ο ορισμός του περιουσιακού στοιχείου;
 - β) Εφόσον πληρούται ο ορισμός του περιουσιακού στοιχείου, πώς επιμετράται το μεταβιβαζόμενο πάγιο περιουσιακό στοιχείο κατά την αρχική αναγνώριση;

- γ) Εάν το ενσώματο πάγιο επιμετρώνται στην εύλογη αξία κατά την αρχική αναγνώριση, ποιος είναι ο λογιστικός χειρισμός για την προκύπτουσα πίστωση;
- δ) Πώς καταχωρίζει η οντότητα τη μεταβίβαση μετρητών από τον πελάτη της;

ΟΜΟΦΩΝΗ ΓΝΩΜΗ

Πληρούται ο ορισμός του περιουσιακού στοιχείου;

- 9 Όταν σε μια οντότητα μεταβιβάζεται από πελάτη ενσώματο πάγιο, η οντότητα εκτιμά εάν το μεταβιβαζόμενο στοιχείο πληροί τον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με το Πλαίσιο. Η παράγραφος 49 στοιχείο α) του Πλαισίου αναφέρει ότι «ένα περιουσιακό στοιχείο είναι πόρος ελεγχόμενος από την οντότητα ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων και από τον οποίον η οντότητα αναμένεται να αποκομίσει μελλοντικά οφέλη.» Στις περισσότερες περιπτώσεις, η οντότητα αποκτά το δικαίωμα ιδιοκτησίας του μεταβιβαζόμενου ενσώματου παγίου. Ωστόσο, το δικαίωμα ιδιοκτησίας δεν είναι ουσιαστικό για τον καθορισμό του εάν υφίσταται περιουσιακό στοιχείο. Κατά συνέπεια, εάν ο πελάτης εξακολουθεί να ελέγχει το μεταβιβαζόμενο στοιχείο, δεν θα πληρούται ο ορισμός του περιουσιακού στοιχείου παρά τη μεταβίβαση της ιδιοκτησίας.¹⁰
- 10 Μια οντότητα που ελέγχει ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί γενικά να χειρίζεται το στοιχείο αυτό κατά το δοκούν. Για παράδειγμα, η οντότητα μπορεί να ανταλλάξει το εν λόγω στοιχείο με άλλα, να το χρησιμοποιήσει για την παραγωγή αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, να χρεώσει κάποιο αντίτιμο για τη χρήση του από τρίτους, να το χρησιμοποιήσει για τον διακανονισμό υποχρεώσεων, να το κρατήσει ή να το καταναμίσει σε ιδιοκτήτες. Η οντότητα που λαμβάνει από πελάτη μεταβίβαση ενσώματου παγίου λαμβάνει υπόψη όλα τα συναφή γεγονότα και περιστάσεις κατά την εκτίμηση του ελέγχου του μεταβιβαζόμενου στοιχείου. Για παράδειγμα, μολονότι η οντότητα πρέπει να χρησιμοποιήσει το μεταβιβαζόμενο ενσώματο πάγιο για την παροχή μίας ή περισσότερων υπηρεσιών στον πελάτη, μπορεί να έχει τη δυνατότητα να αποφασίσει για τον τρόπο λειτουργίας και συντήρησης του μεταβιβαζόμενου στοιχείου και για τον χρόνο αντικατάστασής του. Στην περίπτωση αυτή, η οντότητα θα συνάγει ότι ελέγχει το μεταβιβαζόμενο ενσώματο πάγιο.

Πώς πρέπει να επιμετρώνται το μεταβιβαζόμενο ενσώματο πάγιο κατά την αρχική αναγνώριση;

- 11 Εάν η οντότητα καταλήξει ότι πληρούται ο ορισμός του περιουσιακού στοιχείου, αναγνωρίζει το μεταβιβαζόμενο περιουσιακό στοιχείο ως ενσώματο πάγιο σύμφωνα με το σημείο 7 του ΔΛΠ 16 και επιμετρά το κόστος του κατά την αρχική αναγνώριση στην εύλογη αξία, σύμφωνα με το σημείο 24 του εν λόγω προτύπου.

Ποιος λογαριασμός πρέπει να πιστωθεί;

- 12 Στη εξέταση που ακολουθεί γίνεται η παραδοχή ότι η οντότητα που λαμβάνει ενσώματο πάγιο έχει καταλήξει ότι το μεταβιβαζόμενο στοιχείο πρέπει να αναγνωριστεί και να επιμετρηθεί σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους 9-11.
- 13 Η παράγραφος 12 του ΔΛΠ 18 αναφέρει ότι «όταν πωλούνται αγαθά ή παρέχονται υπηρεσίες σε αντάλλαγμα ανόμοιων αγαθών ή υπηρεσιών, η ανταλλαγή θεωρείται ως πράξη που δημιουργεί έσοδο». Βάσει των όρων των συμφωνιών που εμπιπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας Διερμηνείας, η μεταβίβαση ενσώματου παγίου θα είναι ανταλλαγή ανόμοιων αγαθών ή υπηρεσιών. Συνεπώς, η οντότητα αναγνωρίζει έσοδο σύμφωνα με το ΔΛΠ 18.

Αναγνώριση των διακριτά αναγνωρίσιμων υπηρεσιών

- 14 Μια οντότητα μπορεί να συμφωνήσει να παραδίσει μία ή περισσότερες υπηρεσίες σε αντάλλαγμα για το μεταβιβαζόμενο ενσώματο πάγιο, όπως η σύνδεση του πελάτη με το δίκτυο, η παροχή στον πελάτη διαρκούς πρόσβασης στην προμήθεια αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, ή αμφότερα. Σύμφωνα με την παράγραφο 13 του ΔΛΠ 18, η οντότητα αναγνωρίζει τις διακριτά αναγνωρίσιμες υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στη συμφωνία.
- 15 Τα χαρακτηριστικά που καταδεικνύουν ότι η σύνδεση πελάτη με δίκτυο αποτελεί διακριτά αναγνωρίσιμη υπηρεσία περιλαμβάνουν:
- α) παροχή σύνδεσης σε πελάτη, η οποία αντιπροσωπεύει αυτοτελή αξία για τον πελάτη
- β) η εύλογη αξία της υπηρεσίας μπορεί να μετρηθεί με αξιοπιστία.
- 16 Ένα χαρακτηριστικό που καταδεικνύει ότι η παροχή διαρκούς πρόσβασης του πελάτη σε αγαθά ή υπηρεσίες αποτελεί διακριτά αναγνωρίσιμη υπηρεσία είναι ότι, στο μέλλον, ότι ο πελάτης που πραγματοποιεί τη μεταβίβαση λαμβάνει τη διαρκή πρόσβαση, τα αγαθά, τις υπηρεσίες, ή αμφότερα σε τιμή χαμηλότερη εκείνης που θα χρεωνόταν χωρίς τη μεταβίβαση του ενσώματου παγίου.
- 17 Αντίστροφα, ένα χαρακτηριστικό που καταδεικνύει ότι η υποχρέωση παροχής στον πελάτη διαρκούς πρόσβασης σε αγαθά ή υπηρεσίες απορρέει από τους όρους της άδειας λειτουργίας της οντότητας ή από άλλες διατάξεις παρά από τη συμφωνία σχετικά με τη μεταβίβαση του ενσώματου παγίου είναι ότι οι πελάτες που πραγματοποιούν τη μεταβίβαση καταβάλλουν την ίδια τιμή με εκείνους που δεν έχουν προβεί σε ανάλογη μεταβίβαση για τη διαρκή πρόσβαση σε αγαθά ή υπηρεσίες, ή αμφότερα.

Αναγνώριση εσόδου

- 18 Εφόσον αναγνωριστεί μία μόνον υπηρεσία, η οντότητα αναγνωρίζει έσοδο όταν παρέχεται η υπηρεσία σύμφωνα με την παράγραφο 20 του ΔΛΠ 18.
- 19 Εάν αναγνωρίζονται περισσότερες της μίας διακριτά αναγνωρίσιμες υπηρεσίες, η παράγραφος 13 του ΔΛΠ 18 προβλέπει ότι η εύλογη αξία ολόκληρου του εισπραχθέντος ή εισπρακτέου αντιτίμου για τη συμφωνία επιμερίζεται σε κάθε υπηρεσία και τα κριτήρια αναγνώρισης του ΔΛΠ 18 εφαρμόζονται τότε σε κάθε υπηρεσία.
- 20 Εάν η παροχή διαρκούς υπηρεσίας αναγνωρίζεται ως μέρος της συμφωνίας, η περίοδος στην οποία αναγνωρίζεται έσοδο για την εν λόγω υπηρεσία καθορίζεται γενικά βάσει των όρων της συμφωνίας με τον πελάτη. Εάν η συμφωνία δεν διευκρινίζει την περίοδο, το έσοδο αναγνωρίζεται για περίοδο μη υπερβαίνουσα την ωφέλιμη ζωή του μεταβιβαζόμενου περιουσιακού στοιχείου που χρησιμοποιήθηκε για την παροχή της διαρκούς υπηρεσίας.

Πώς καταχωρίζει η οντότητα τη μεταβίβαση μετρητών από τον πελάτη της;

- 21 Όταν πελάτης μεταβιβάζει μετρητά σε οντότητα, η οντότητα εκτιμά εάν η συμφωνία εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας Διερμηνείας σύμφωνα με την παράγραφο 6. Εάν εμπίπτει, η οντότητα εκτιμά κατά πόσον το κατασκευασθέν ή αποκτηθέν ενσώματο πάγιο πληροί τον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου σύμφωνα με τις παραγράφους 9 και 10. Εφόσον πληρούται ο ορισμός του περιουσιακού στοιχείου, η οντότητα αναγνωρίζει το ενσώματο πάγιο στο κόστος του σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 και αναγνωρίζει έσοδο, σύμφωνα με τις παραγράφους 13-20, ίσο προς το ποσό των μετρητών που ελήφθησαν από τον πελάτη.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

- 22 Οι οντότητες εφαρμόζουν την παρούσα Διερμηνεία μελλοντικά σε μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων που λαμβάνονται από πελάτες την 1η Ιουλίου 2009 ή μετά την ημερομηνία αυτή. Επιτρέπεται η εφαρμογή πριν την εν λόγω ημερομηνία εφόσον οι αποτιμήσεις και οι λοιπές πληροφορίες που χρειάζονται για την εφαρμογή της Διερμηνείας σε προγενέστερες μεταβιβάσεις είχαν ληφθεί όταν πραγματοποιήθηκαν οι μεταβιβάσεις αυτές. Οι οντότητες γνωστοποιούν την ημερομηνία από την οποία εφαρμόστηκε η Διερμηνεία.

Προσάρτημα

Τροποποιήσεις στο ΔΠΧΑ 1

Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (αναθεωρήθηκε το 2008)

A1 Στο προσάρτημα Δ, η παράγραφος Δ1 τροποποιείται ως ακολούθως:

«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),
- 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 (παράγραφος Δ22)
- ιδ) κόστος δανεισμού (παράγραφος Δ23), και
- ιε) μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων από πελάτες (παράγραφος Δ24).»

A2 Μετά την παράγραφο Δ23 προστίθενται τίτλος και παράγραφος Δ24.

«Μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων από πελάτες

Δ24 Ο υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να εφαρμόσει τις μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 22 της ΕΔΔΠΧΑ 18 Μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων από πελάτες. Στην παράγραφο αυτή η αναφορά στην ημερομηνία έναρξης ισχύος θα πρέπει να εκλαμβάνεται ως η 1η Ιουλίου 2009 ή η ημερομηνία μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α., αναλόγως του ποια είναι μεταγενέστερη. Επιπλέον, ο υιοθετών για πρώτη φορά μπορεί να υποδείξει οιαδήποτε ημερομηνία πριν την ημερομηνία μετάβασης στα ΔΠΧΑ και να εφαρμόσει την ΕΔΔΠΧΑ 18 σε όλες τις μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων από πελάτες που έχουν ληφθεί την εν λόγω ημερομηνία ή μεταγενέστερα.»
