

ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 37

«ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ»

Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα - Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς

Τα κείμενα της ενότητας βασίζονται στη διεθνή βιβλιογραφία και έχουν διαμορφωθεί με αναφορά στο έργο του *Christos I. Negkakis*, Professor of Accounting και μέλους του Board of Directors του University of Macedonia, αποτελώντας επιστημονική βάση για την κατανόηση και εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IAS) και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (IFRS).

ΣΚΟΠΟΣ

- Η εξασφάλιση εφαρμογής ορθών κριτηρίων αναγνώρισης και βάσεων αποτίμησης για τις προβλέψεις, τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και τις ενδεχόμενες απαιτήσεις.
- Η εξασφάλιση γνωστοποίησης επαρκών πληροφοριών στις Σημειώσεις, ώστε οι χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων να αντιλαμβάνονται τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και το ποσό τους.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

➤ Εφαρμογή από κάθε εταιρία για τη λογιστική των προβλέψεων, ενδεχόμενων υποχρεώσεων και ενδεχόμενων απαιτήσεων εκτός από:

- ✓ εκείνες που προκύπτουν από εκτελεστέες συμβάσεις, εκτός αν η σύμβαση έχει καταστεί επαχθής
- ✓ εκείνες που καλύπτονται από άλλο Πρότυπο

Συμβάσεις, με βάση τις οποίες κανένα συμβαλλόμενο μέρος δεν έχει εκτελέσει καμία από τις δεσμεύσεις του ή αμφότερα έχουν μερικώς εκτελέσει τις υποχρεώσεις τους σε ίση έκταση.

➤ Το Δ.Λ.Π. 37 ορίζει τις προβλέψεις ως υποχρεώσεις αβέβαιου χρόνου ή ποσού.

ΟΡΙΣΜΟΙ

- **Πρόβλεψη:** Υποχρέωση αβέβαιου χρόνου ή ποσού.
- **Υποχρέωση:** Παρούσα δέσμευση της εταιρίας, από παρελθόντα γεγονότα, ο διακανονισμός της οποίας αναμένεται να οδηγήσει την εταιρία σε εκροή πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη.
- **Δεσμευτικό γεγονός:** Δημιουργεί μια νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση, με αποτέλεσμα η εταιρία να μην έχει καμία πραγματική εναλλακτική λύση, εκτός από το διακανονισμό αυτής της δέσμευσης.
- **Νομική δέσμευση:** Προέρχεται από ένα συμβόλαιο, μέσω ρητών ή σιωπηρών όρων του, τη νομοθεσία ή άλλη εφαρμογή του νόμου.
- **Επαχθής σύμβαση:** Σύμβαση στην οποία τα αναπόφευκτα κόστη εκπλήρωσης των δεσμεύσεων, σύμφωνα με τη σύμβαση, υπερβαίνουν τα οικονομικά οφέλη που αναμένεται να αποκομιστούν σύμφωνα με αυτήν τη σύμβαση.
- **Αναδιάρθρωση:** Ένα πρόγραμμα που σχεδιάζεται και ελέγχεται από τη διοίκηση και ουσιαστικά αλλάζει είτε το πεδίο μιας επιχειρηματικής δραστηριότητας που έχει αναληφθεί από μια εταιρία ή τον τρόπο με τον οποίο διεξάγεται αυτή η επιχειρηματική δραστηριότητα.

ΟΡΙΣΜΟΙ

- **Τεκμαιρόμενη δέσμευση:** Δέσμευση προερχόμενη από πράξεις της εταιρίας, όπου από ένα καθιερωμένο πρόγραμμα πρακτικής παρελθόντος, δημοσιευμένες πολιτικές ή από επαρκώς καθορισμένη τρέχουσα δήλωση, η εταιρία έχει δείξει σε άλλα μέρη ότι θα αποδεχθεί ορισμένες ευθύνες με αποτέλεσμα, να έχει δημιουργήσει μια ισχυρή προσδοκία εκπλήρωσης αυτών των υποχρεώσεων.
- **Ενδεχόμενη υποχρέωση:** Πιθανή δέσμευση από παρελθόντα γεγονότα, της οποίας η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνον από την πραγματοποίηση ή μη ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, που δεν εμπίπτουν ολοκληρωτικά στον έλεγχο της εταιρίας, ή μια παρούσα δέσμευση που ανακύπτει από παρελθόντα γεγονότα, αλλά δεν αναγνωρίζεται, γιατί δεν είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, ή το ποσό της δέσμευσης δεν μπορεί να επιμετρηθεί με επαρκή αξιοπιστία.
- **Ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο:** Ένα πιθανό περιουσιακό στοιχείο, που προκύπτει από παρελθόντα γεγονότα και του οποίου η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνον από την επέλευση ή τη μη επέλευση ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, όχι καθ' ολοκληρίαν υποκείμενων στον έλεγχο της εταιρίας.

ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- Οι προβλέψεις πρέπει να διακρίνονται από άλλες υποχρεώσεις, όπως πληρωτέοι εμπορικοί λογαριασμοί και δεδουλευμένα έξοδα, γιατί υπάρχει αβεβαιότητα σχετικά με το χρονοδιάγραμμα ή το ποσό της μελλοντικής δαπάνης που απαιτείται για το διακανονισμό.
- Διάκριση θα πρέπει να γίνεται και μεταξύ των προβλέψεων και των ενδεχόμενων υποχρεώσεων:
 - Προβλέψεις => Αναγνωρίζονται
 - Ενδεχόμενες υποχρεώσεις => Δεν αναγνωρίζονται

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

➤ Μια πρόβλεψη αναγνωρίζεται όταν:

✓ Μια επιχείρηση έχει μια παρούσα δέσμευση (νομική ή τεκμαιρόμενη) ως αποτέλεσμα ενός παρελθόντος γεγονότος.

❖ Ένα παρελθόν γεγονός θεωρείται ότι δημιουργεί μια παρούσα δέσμευση, αν, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις διαθέσιμες αποδείξεις, είναι περισσότερο αληθοφανές, ότι μια παρούσα δέσμευση υπάρχει κατά τη λήξη της περιόδου αναφοράς.

❖ Σε σπάνιες περιπτώσεις δεν είναι σαφές, αν υπάρχει μια παρούσα δέσμευση.

ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Μπορεί να γίνει μια αξιόπιστη εκτίμηση για το ποσό της δέσμευσης

❖ Η χρήση εκτιμήσεων είναι ένα ουσιαστικό μέρος της κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων και δεν υπονομεύει την αξιοπιστία τους. Αυτό είναι ειδικότερα αληθές στην περίπτωση των προβλέψεων, οι οποίες από τη φύση τους είναι πιο αβέβαιες από τα περισσότερα άλλα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων.

❖ Σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όπου καμία αξιόπιστη εκτίμηση δεν μπορεί να γίνει, υπάρχει υποχρέωση η οποία όμως δεν μπορεί να αναγνωρισθεί. Αυτή η υποχρέωση γνωστοποιείται ως ενδεχόμενη υποχρέωση.

Μια πρόβλεψη χρησιμοποιείται μόνο για δαπάνες για τις οποίες η πρόβλεψη είχε αρχικώς αναγνωρισθεί.

Για την αναγνώριση θα πρέπει να ικανοποιούνται όλοι οι προαναφερόμενοι όροι, διαφορετικά δεν καταχωρείται πρόβλεψη.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

- ❖ Στις αρχές του 2012 κατατέθηκε αγωγή κατά της εταιρίας «ΚΑΠΑ» από την ανταγωνίστρια εταιρία «ΛΑΜΔΑ» ζητώντας αποζημίωση για αθέμιτο ανταγωνισμό. Κατά την 31.12.12 οι νομικοί σύμβουλοι της εταιρίας «ΚΑΠΑ» με επιστολή τους ενημερώνουν τη διοίκηση ότι η αγωγή δεν στηρίζεται σε βάσιμα στοιχεία και συνεπώς δεν θα κληθεί να καταβάλει αποζημίωση. Στην επόμενη χρήση νέα συμπληρωματικά στοιχεία περιλαμβάνονται στην αγωγή και οι νομικοί σύμβουλοι θεωρούν πια σχεδόν σίγουρο ότι θα καταβληθεί η αποζημίωση.
- ❖ Πρέπει η «ΚΑΠΑ» να σχηματίσει πρόβλεψη κατά την 31.12.12 και κατά την 31.12.13; Αιτιολογήστε πλήρως την απάντησή σας.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά την 31.12.12 με βάση τις διαθέσιμες πληροφορίες δεν υπάρχει παρούσα δέσμευση ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων, συνεπώς η εταιρία δεν θα αναγνωρίσει καμία πρόβλεψη αλλά θα γνωστοποιήσει το γεγονός στις Σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων.

Αντίθετα, κατά την 31.12.13 οι νομικοί σύμβουλοι θεωρούν σίγουρη την καταβολή αποζημίωσης, συνεπώς η εταιρία θα αναγνωρίσει πρόβλεψη καθώς υπάρχει παρούσα δέσμευση

❖ Η επιχείρηση «ΑΛΦΑ» εκμεταλλεύεται ορυχεία χωρίς να υπάρχει υποχρέωση από το νόμο για την αποκατάσταση των αλλοιώσεων που προκαλούνται στην περιοχή από την δραστηριότητά της. Η εταιρία όμως έχει ένα προφίλ που σέβεται το περιβάλλον και κατά πάγια τακτική προβαίνει στην αντικατάσταση του χώρου, γεγονός που περιλαμβάνεται στις διαφημιστικές της καμπάνιες. Πρέπει η εταιρία να αναγνωρίσει σχετική πρόβλεψη;

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η εταιρία έχει δημιουργήσει μία βάσιμη προσδοκία ότι πρόκειται να αποκαταστήσει το χώρο που εκμεταλλεύεται, συνεπώς προκύπτει μία παρούσα δέσμευση η οποία τεκμαίρεται από την μέχρι τώρα συμπεριφορά της. Η συμπεριφορά αυτή έχει δημοσιοποιηθεί πριν από τη λήξη της περιόδου αναφοράς. Άρα θα αναγνωρίσει σχετική πρόβλεψη στις οικονομικές της καταστάσεις.

❖ Η επιχείρηση «ΒΗΤΑ» κατασκευάζει μηχανήματα κατά παραγγελία παρέχοντας εγγύηση καλής λειτουργίας για δύο έτη. Η μέχρι τώρα εμπειρία της έχει δείξει ότι σε ένα πολύ μικρό ποσοστό της τάξεως του 8% υπάρχει πιθανότητα να παρουσιαστεί βλάβη και συνεπώς να κληθεί να διενεργήσει έξοδα για την αποκατάστασή της, λόγω της εγγύησης. Θα αναγνωρίσει η εταιρία σχετική πρόβλεψη;

Παρόλο που η εταιρία έχει μία παρούσα δέσμευση ως αποτέλεσμα ενός παρελθόντος γεγονότος, δεν θα αναγνωρίσει πρόβλεψη, αφού η πραγματοποίηση αυτής της εκροής θεωρείται πιθανό να μη συμβεί παρά να συμβεί. Η εταιρία θα γνωστοποιήσει το γεγονός στις Σημειώσεις, ως ενδεχόμενη υποχρέωση.

ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

➤ Ενδεχόμενες υποχρεώσεις

- ✓ Δεν αναγνωρίζονται από μια εταιρία, αλλά γνωστοποιούνται στις Σημειώσεις
- ✓ Όταν μια εταιρία ευθύνεται στο ακέραιο για μια δέσμευση, το μέρος της δέσμευσης που αναμένεται να εκπληρωθεί από τρίτους θεωρείται ενδεχόμενη υποχρέωση, ενώ για το μέρος της δέσμευσης που η εκροή πόρων θεωρείται πιθανή θα αναγνωρίσει σχετική πρόβλεψη.
- ✓ Η επιχείρηση θα πρέπει να αξιολογεί συνεχώς την πιθανότητα εκροής πόρων και στην περίπτωση που προηγουμένως είχε το γεγονός αυτό παρουσιαστεί ως ενδεχόμενη υποχρέωση ενώ τώρα είναι πιθανή η εκροή πόρων, θα αναγνωρίσει σχετική πρόβλεψη

ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

➤ Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

- ✓ Δεν αναγνωρίζονται από μια εταιρία, αλλά όταν η εισροή πόρων είναι πιθανή, γνωστοποιείται το γεγονός στις Σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων
- ✓ Συνήθως προκύπτουν από απρογραμμάτιστα ή άλλα μη αναμενόμενα γεγονότα, που δημιουργούν την πιθανότητα μιας εισροής οικονομικών ωφελειών στην εταιρία (π.χ. μια αξίωση για την οποία η εταιρία έχει προσφύγει δικαστικά και το αποτέλεσμα είναι αβέβαιο).
- ✓ Εκτιμώνται συνεχώς για τη διασφάλιση του ορθού αντικατοπτρισμού των εξελίξεων στις οικονομικές καταστάσεις.
- ✓ Όταν η πραγματοποίηση εισροής πόρων είναι βέβαιη, δεν μιλάμε για ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία, αλλά αναγνώριση εσόδου (ΔΛΠ 18)

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ

- Το ποσό που αναγνωρίζεται ως πρόβλεψη είναι η βέλτιστη εκτίμηση της απαιτούμενης δαπάνης, για το διακανονισμό της παρούσας δέσμευσης κατά τη λήξη της περιόδου αναφοράς.
- Η εκτίμηση μπορεί να γίνει βάσει προηγούμενης εμπειρίας, με τη βοήθεια εμπειρογνομόνων και πάντα λαμβάνοντας υπόψη πληροφορίες και γεγονότα που λαμβάνουν χώρα μετά τη λήξη της περιόδου αναφοράς
- Αν η πρόβλεψη που επιμετράται, συμπεριλαμβάνει μια μεγάλη ποικιλία στοιχείων, η δέσμευση εκτιμάται σταθμίζοντας όλα τα δυνατά αποτελέσματα σύμφωνα με τις πιθανότητες τους «Αναμενόμενη Αξία»
- Η πρόβλεψη αποτιμάται πριν από το φόρο, καθώς οι φορολογικές συνέπειες της πρόβλεψης και οι μεταβολές σε αυτή αντιμετωπίζονται στο Δ.Λ.Π. 12.

ΚΙΝΔΥΝΟΙ ΚΑΙ ΑΒΕΒΑΙΟΤΗΤΑ

Οι κίνδυνοι και οι αβεβαιότητες που αναπόφευκτα περιβάλλουν πολλά γεγονότα και καταστάσεις θα λαμβάνονται υπόψη για την προσέγγιση στην βέλτιστη εκτίμηση μιας πρόβλεψης.

ΚΙΝΔΥΝΟΙ

- ✓ Προδιαγράφουν μεταβλητότητα του αποτελέσματος.
- ✓ Προσαρμογή τους μπορεί να αυξήσει το ποσό επιμέτρησης μιας υποχρέωσης.
- ✓ Απαιτείται προσοχή κατά την άσκηση κρίσεων κάτω από συνθήκες αβεβαιότητας, ώστε να μην υπάρχει υπερεκτίμηση των εσόδων και των περιουσιακών στοιχείων αλλά και υποτίμηση των εξόδων ή υποχρεώσεων.

ΑΒΕΒΑΙΟΤΗΤΑ

- ✓ Δεν δικαιολογεί τη δημιουργία υπερβολικών προβλέψεων ή μια αυθαίρετη υπερεκτίμηση των υποχρεώσεων.
- ✓ Απαιτείται προσοχή για την αποφυγή διπλών προσαρμογών κινδύνου και αβεβαιότητας με συνέπεια την υπερεκτίμηση μιας πρόβλεψης.

ΠΑΡΟΥΣΑ ΑΞΙΑ

- Όταν η επίδραση της διαχρονικής αξίας του χρήματος είναι ουσιώδης, το ποσό της πρόβλεψης θα είναι η παρούσα αξία της δαπάνης που αναμένεται να απαιτηθεί για το διακανονισμό της δέσμευσης.
- Λόγω της διαχρονικής αξίας του χρήματος, προβλέψεις που αφορούν σε ταμιακές εκροές, οι οποίες ανακύπτουν αμέσως μετά τη λήξη της περιόδου αναφοράς, είναι περισσότερο επαχθείς από εκείνες τις ταμιακές εκροές του ιδίου ποσού που προκύπτουν αργότερα.

Οι προβλέψεις προεξοφλούνται, όταν το αποτέλεσμα είναι ουσιώδες.

- Το επιτόκιο προεξόφλησης:
 - ✓ Είναι προ-φόρου, αντανακλώντας τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για τη διαχρονική αξία του χρήματος και τους συναφείς με την υποχρέωση κινδύνους.
 - ✓ Δεν αντανακλά κινδύνους για τους οποίους οι μελλοντικές εκτιμήσεις ταμιακών ροών έχουν προσαρμοστεί.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η εταιρία «ΖΗΤΑ» βρίσκεται σε δικαστική διαμάχη με την εταιρία «ΘΗΤΑ» μετά από αγωγή της δεύτερης ζητώντας αποζημίωση 700.000 €. Μετά από γνωμοδότηση των νομικών συμβούλων της εταιρίας «ΖΗΤΑ» την 31.12.13, η διοίκηση της εταιρίας έχει πλέον πεισθεί ότι θα κληθεί να καταβάλει όλο το ποσό της αποζημίωσης σε 4 έτη, δηλαδή την 31.12.17.

Το προ-φόρου επιτόκιο που αντανakλά τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για τη διαχρονική αξία του χρήματος και τους συναφείς κινδύνους είναι 5%.

Να γίνουν οι σχετικές λογιστικές εγγραφές μέχρι και την 31.12.17.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά την 31.12.13, θα πρέπει να αναγνωριστεί πρόβλεψη το ποσό της οποίας προκύπτει με προεξόφληση της μελλοντικής ταμιακής εκροής.

Ζημιά από δικαστική αποζημίωση	573.770*	
Προβλέψεις		573.770

$$* 700.000/(1+0,05)^4 = 700.000/1,22 = 573.770$$

**Σημειώνεται ότι οι στρογγυλοποιήσεις γίνονται στο δεύτερο δεκαδικό.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά την 31.12.14, θα διενεργηθεί επιπλέον πρόβλεψη η οποία αναγνωρίζεται ως χρηματοοικονομικό έξοδο, εφαρμόζοντας το επιτόκιο προεξόφλησης στην λογιστική αξία της πρόβλεψης. Συγκεκριμένα:

Τόκοι- Έξοδα	28.688,52*	
Προβλέψεις		28.688,52
-----		-----

$$* 573.770,49 \times 5\% = 28.688,52$$

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά την 31.12.15, θα διενεργηθεί αντίστοιχη λογιστική εγγραφή. Προσοχή! Το επιτόκιο εφαρμόζεται στην εκάστοτε λογιστική αξία της πρόβλεψης.

Τόκοι- Έξοδα	30.122,95*	
Προβλέψεις		30.122,95

* $(573.770,49 + 28.688,52) \times 5\% = 30.122,95$

Κατά την 31.12.16:

Τόκοι- Έξοδα	31.629,10*	
Προβλέψεις		31.629,10

* $(573.770,49 + 28.688,52 + 30.122,95) \times 5\% = 31.629,10$

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Κατά την 31.12.17:

Τόκοι- Έξοδα 33.210,55*

Προβλέψεις 33.210,55

*(573.770,49+28.688,52+30.122,95+31.629,10)X5%=33.210,55

Επίσης κατά την καταβολή της αποζημίωσης θα διενεργηθεί η
εξής λογιστική εγγραφή:

Προβλέψεις 700.000

Χρηματικά Διαθέσιμα 700.000

****Τυχόν διαφορές οφείλονται σε στρογγυλοποιήσεις**

ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΑ ΓΕΓΟΝΟΤΑ

- Αναμενόμενα μελλοντικά γεγονότα μπορεί να είναι ιδιαίτερα σημαντικά στην επιμέτρηση προβλέψεων.
- Μελλοντικά γεγονότα που μπορεί να επηρεάζουν το ποσό που απαιτείται για διακανονισμό μιας δέσμευσης θα αντανakλώνται στο ποσό μιας πρόβλεψης, όταν υπάρχει επαρκής αντικειμενική απόδειξη ότι αυτά θα συμβούν.

π.χ. μία εταιρία θεωρεί ότι το κόστος αποκατάστασης του χώρου από την εκμετάλλευση ορυχείων, θα μειωθεί λόγω μελλοντικής τεχνολογικής εξέλιξης. Άρα στο ποσό της πρόβλεψης θα πρέπει να συνυπολογιστεί αυτή η μείωση του κόστους.

ΑΝΑΜΕΝΟΜΕΝΗ ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

- Κέρδη από την αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων:
 - ✓ Δεν πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά την αποτίμηση μιας πρόβλεψης.
 - ✓ Δεν λαμβάνονται υπόψη στην αποτίμηση μιας πρόβλεψης, ακόμη και αν η αναμενόμενη διάθεση είναι στενά συνδεμένη με γεγονός που δημιουργεί την πρόβλεψη.
- Αντίθετα, αναγνωρίζονται κέρδη από αναμενόμενες διαθέσεις περιουσιακών στοιχείων κατά τον χρόνο που ορίζεται από το αντίστοιχο αρμόδιο Πρότυπο.

ΑΠΟΖΗΜΙΩΣΕΙΣ

- Όταν αναμένεται επιστροφή μέρους ή συνόλου της απαιτούμενης δαπάνης για διακανονισμό μιας πρόβλεψης από κάποιο άλλο πρόσωπο, η επιστροφή αναγνωρίζεται μόνο αν είναι κατ' ουσία βέβαια η είσπραξή της.
- Η επιστροφή αντιμετωπίζεται ως ένα ιδιαίτερο περιουσιακό στοιχείο.
- Το ποσό που αναγνωρίζεται για την αποζημίωση δεν υπερβαίνει το ποσό της πρόβλεψης.
- Στην κατάσταση συνολικών εσόδων, το έξοδο που αφορά μια πρόβλεψη μπορεί να παρουσιάζεται καθαρό (συμψηφισμένο), δηλαδή μειωμένο κατά το ποσό της επιστροφής.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η εταιρία «Ξ» βρίσκεται σε δικαστική διαμάχη με τη εταιρία «Ο» η οποία της ζητά αποζημίωση 1.000.000 €. Ο νομικός σύμβουλος της εταιρίας «Ξ» θεωρεί ότι η απόφαση θα είναι εις βάρος τους και συνεπώς το ποσό της αποζημίωσης θα καταβληθεί άμεσα. Η εταιρία «Ξ» έχει ασφαλιστική κάλυψη 80% για τέτοιες περιπτώσεις. Η επιχείρηση θα πρέπει να αναγνωρίσει μία πρόβλεψη ποσού 1.000.000. Επίσης θα αναγνωρίσει μία απαίτηση από ασφαλιστικές αποζημιώσεις ποσού 800.000. Στην κατάσταση συνολικών εσόδων μπορεί να φανεί το ποσό συμψηφισμένο, δηλαδή να αναγνωριστεί ένα έξοδο ποσού 200.000 (1.000.000-800.000)

ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΕ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

Υπάρχει αναθεώρηση και προσαρμογή των προβλέψεων σε κάθε λήξη της περιόδου αναφοράς, ώστε να αντανακλάται η τρέχουσα βέλτιστη εκτίμηση.

Αν δεν είναι εφεξής πιθανή μια εκροή πόρων, που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη, απαιτείται, για το διακανονισμό της δέσμευσης, αναστροφή της πρόβλεψης (βέβαια οι περιπτώσεις αυτές είναι σπάνιες αφού ουσιαστικά έρχονται σε αντίθεση με τις προϋποθέσεις αναγνώρισης της πρόβλεψης).

Αν χρησιμοποιείται η μέθοδος προεξόφλησης, η λογιστική αξία μιας πρόβλεψης, για να αντανακλά την πάροδο του χρόνου, αυξάνει σε κάθε περίοδο.

→ Αυτή η αύξηση αναγνωρίζεται ως κόστος δανεισμού.

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ

➤ Μελλοντικές λειτουργικές ζημίες

Δεν αναγνωρίζονται προβλέψεις για μελλοντικές λειτουργικές ζημίες.

➤ Επαχθείς συμβάσεις

✓ Αν μια εταιρία έχει μια επαχθή σύμβαση, η παρούσα δέσμευση σύμφωνα με τη σύμβαση, αναγνωρίζεται και αποτιμάται ως μια πρόβλεψη.

✓ Προτού δημιουργηθεί μια ξεχωριστή πρόβλεψη για μια επαχθή σύμβαση, αναγνωρίζεται μια ζημία απομείωσης που έχει συμβεί σε περιουσιακά στοιχεία τα οποία είναι αφιερωμένα σε αυτή τη σύμβαση (Δ.Λ.Π. 36).

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ

➤ Αναδιάρθρωση

Μια πρόβλεψη για τα κόστη αναδιάρθρωσης αναγνωρίζεται μόνον όταν πληρούνται τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης για προβλέψεις.

➤ Μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης:

- ✓ Περιλαμβάνει μόνο τις άμεσες δαπάνες που προκύπτουν από την αναδιάρθρωση, οι οποίες αναγκαστικά προέρχονται από αναδιάρθρωση και δεν συνδέονται με τις συνεχιζόμενες δραστηριότητες της εταιρίας.
- ✓ Δεν περιλαμβάνει κόστη, όπως αυτά της επανεκπαίδευσης ή μετάθεσης εν ενεργεία προσωπικού, μάρκετινγκ ή επενδύσεων σε νέα συστήματα και δίκτυα διανομής.

➡ Αυτές οι δαπάνες αφορούν σε μελλοντική έκβαση της εταιρίας και δεν είναι υποχρεώσεις για αναδιάρθρωση κατά την ημερομηνία λήξης της περιόδου αναφοράς.

➡ Τέτοιες δαπάνες αναγνωρίζονται στην ίδια βάση που θα αναγνωρίζονταν αν προέκυπταν ανεξάρτητα από μια αναδιάρθρωση.

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ

➤ Αναδιάρθρωση

- ✓ Αναγνωρίσιμες μελλοντικές λειτουργικές ζημίες μέχρι την ημερομηνία μιας αναδιάρθρωσης δεν περιλαμβάνονται σε μια πρόβλεψη, εκτός αν αυτές αφορούν σε μια επαχθή σύμβαση.
- ✓ Κέρδη από αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων δεν λαμβάνονται υπόψη στην επιμέτρηση μιας πρόβλεψης αναδιάρθρωσης, ακόμη και αν η πώληση των περιουσιακών στοιχείων λογίζεται ως μέρος της αναδιάρθρωσης.

➤ Για κάθε κατηγορία πρόβλεψης, μια εταιρία πρέπει να γνωστοποιεί:

- ✓ Τη λογιστική αξία κατά την έναρξη και λήξη της περιόδου.
- ✓ Πρόσθετες προβλέψεις που έγιναν στην περίοδο, συμπεριλαμβανομένων των αυξήσεων των υπαρχόντων προβλέψεων.
- ✓ Ποσά που χρησιμοποιήθηκαν, δηλαδή, πραγματοποιήθηκαν και μείωσαν την πρόβλεψη, κατά τη διάρκεια της περιόδου.
- ✓ Αχρησιμοποίητα ποσά που αναστράφηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου.
- ✓ Την αύξηση κατά τη διάρκεια της περιόδου στο προεξοφλημένο ποσό που προκύπτει από το πέρασμα χρόνου και την επίδραση κάθε μεταβολής στο επιτόκιο προεξόφλησης.

➤ Δεν απαιτούνται συγκριτικές πληροφορίες.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ



➤ Η εταιρία γνωστοποιεί τα ακόλουθα για κάθε κατηγορία πρόβλεψης:

✓ μια σύντομη περιγραφή της φύσης της δέσμευσης και το αναμενόμενο χρονοδιάγραμμα κάθε προκύπτουσας εκροής οικονομικών ωφελειών

✓ μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων για το ποσό ή το χρονοδιάγραμμα αυτών των εκροών

⇒ Σε κάθε περίπτωση που απαιτείται ικανοποιητική πληροφόρηση, η εταιρία γνωστοποιεί τις βασικότερες παραδοχές σχετικά με μελλοντικά γεγονότα.

✓ το ποσό κάθε αναμενόμενης επιστροφής (αποζημίωσης), δηλώνοντας το ποσό κάθε περιουσιακού στοιχείου που έχει αναγνωριστεί για αυτή την αναμενόμενη επιστροφή.

ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

➤ Εκτός από την περίπτωση που η πιθανότητα κάθε εκροής για διακανονισμό είναι απομακρυσμένη, γνωστοποιείται για κάθε κατηγορία ενδεχόμενων υποχρεώσεων κατά την ημερομηνία λήξης της περιόδου αναφοράς, μια σύντομη περιγραφή της φύσης της ενδεχόμενης υποχρέωσης και αν είναι εφικτή, μια εκτίμηση της οικονομικής επίπτωσής της, μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων που αφορούν στο ποσό ή στο χρονοδιάγραμμα κάθε εκροής και την πιθανότητα κάθε αποζημίωσης.

➤ Αν είναι πιθανή μια εισροή οικονομικών ωφελειών, γνωστοποιείται μια σύντομη περιγραφή της φύσης των ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων κατά την ημερομηνία λήξης της περιόδου αναφοράς και όπου είναι εφικτό, μια εκτίμηση της οικονομικής επίδρασής τους.

➡ Είναι σημαντικό οι γνωστοποιήσεις για ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία να αποφεύγουν να δίδουν παραπλανητικές ενδείξεις πιθανότητας δημιουργίας εσόδου.

➤ Σε περίπτωση μη παροχής ορισμένων πληροφοριών απαιτείται γνωστοποίηση του γεγονότος.

Βιβλιογραφία

- ΔΛΠ 37, Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)
- Νεγκάκης, Χ. (2015), Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς Θεωρία και Εφαρμογές
- Ντζανάτος Δημήτριος, (2008), «Τα Δ.Λ.Π. με απλά λόγια και οι διαφορές τους από τα Ελληνικά», Εκδόσεις Καστανιώτη, Αθήνα
- Grant Thornton (2009), Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, Grant Thornton, Αθήνα
- Mackenzie, B., Coetsee, D., Njikizana, T., Chamboko, R., Colyvas, B and Hanekom, B. (2013) Wiley IFRS 2013: Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards, Wiley