

## **IPSAS 19: Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις**

*Η παρούσα περιγραφή αποτελεί σύντομη περίληψη και απόδοση του προτύπου από τους συγγραφείς του βιβλίου «Λογιστική Δημοσίου Τομέα: Τάσεις και Πρακτικές» για εκπαιδευτικούς σκοπούς και σε καμία περίπτωση δεν ενέχει τη θέση επίσημης μετάφρασης του προτύπου.*

*Αθήνα, Σεπτέμβριος 2020*

## **IPSAS 19: Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις**

Ο σκοπός του IPSAS 19 είναι να καθορίσει τις προβλέψεις, τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και τις ενδεχόμενες απαιτήσεις, τις συνθήκες υπό τις οποίες οι προβλέψεις θα πρέπει να αναγνωρίζονται, πώς θα πρέπει να επιμετρώνται και τι γνωστοποιήσεις θα πρέπει να γίνονται. Το Πρότυπο απαιτεί επίσης την γνωστοποίηση συγκεκριμένων πληροφοριών για τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και τις ενδεχόμενες απαιτήσεις στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων για να μπορούν οι χρήστες να αντιλαμβάνονται την φύση, το χρονοδιάγραμμα και το ποσό τους. Το IPSAS 19 βασίζεται στο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 37 «Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις».

### **Βασικοί Ορισμοί**

**Πρόβλεψη** είναι μια υποχρέωση αβέβαιου χρόνου ή ποσού. Μια **ενδεχόμενη υποχρέωση ορίζεται** ως:

(α) μια πιθανή δέσμευση που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος και της οποίας η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνο από την πραγματοποίηση ή μη ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, που δεν εμπíπτουν ολοκληρωτικά στον έλεγχο της οντότητας, ή

(β) μια παρούσα δέσμευση που ανακύπτει από γεγονότα του παρελθόντος, αλλά δεν καταχωρείται γιατί:

(ι) δεν είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, ή

(ιι) το ποσό της δέσμευσης δεν μπορεί να επιμετρηθεί με επαρκή αξιοπιστία.

**Ενδεχόμενη απαίτηση** είναι μια πιθανή απαίτηση, που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος και της οποίας η ύπαρξη θα επιβεβαιωθεί μόνο από την επέλευση ή τη μη επέλευση ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, που δεν εμπíπτουν ολοκληρωτικά στον έλεγχο της οντότητας.

### **Αναγνώριση**

Μια πρόβλεψη πρέπει να αναγνωρίζεται όταν:

(α) μια οντότητα έχει μια παρούσα δέσμευση (νομική ή τεκμαιρόμενη), ως αποτέλεσμα ενός γεγονότος του παρελθόντος,

(β) είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, και

(γ) μια αξιόπιστη εκτίμηση μπορεί να γίνει για το ποσό της δέσμευσης.

Εάν δεν πληρούνται οι ανωτέρω όροι, τότε δεν αναγνωρίζεται πρόβλεψη.

Μπορεί να μην είναι πάντα ξεκάθαρο εάν υπάρχει μια παρούσα δέσμευση. Στις περιπτώσεις αυτές, ένα γεγονός του παρελθόντος θεωρείται ότι δημιουργεί μια παρούσα δέσμευση, αν λαμβάνοντας υπόψη όλες τις διαθέσιμες αποδείξεις, είναι

περισσότερο πιθανό μια παρούσα δέσμευση να υπάρχει κατά την ημερομηνία αναφοράς, παρά να μην υπάρχει.

### **Αποτίμηση**

Το ποσό που αναγνωρίζεται ως πρόβλεψη θα είναι η **ορθή εκτίμηση** της δαπάνης που απαιτείται, για να διακανονιστεί η παρούσα δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς. Με βάση το Πρότυπο η ορθή εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για διακανονισμό της παρούσας δέσμευσης, είναι το ποσό που μια οντότητα λογικά θα πλήρωνε για να διακανονίσει τη δέσμευση, κατά την ημερομηνία αναφοράς ή να μεταβιβάσει αυτή σε ένα τρίτο μέρος κατά το χρόνο αυτό. Οι εκτιμήσεις του αποτελέσματος και της οικονομικής επίδρασης προσδιορίζονται κυρίως κατά την κρίση της διοίκησης της οντότητας, αλλά και από την εμπειρία παρόμοιων συναλλαγών και, σε μερικές περιπτώσεις, από αναφορές ανεξάρτητων εμπειρογνομόνων. Γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς, θα πρέπει επίσης να λαμβάνονται υπόψη στις εκτιμήσεις.

Για τον καθορισμό της ορθής εκτίμησης χρησιμοποιείται μια στατιστική μέθοδος εκτίμησης που ανταποκρίνεται στην προσδοκώμενη αξία. Όταν η πρόβλεψη που επιμετράται, συμπεριλαμβάνει μια μεγάλη ποικιλία στοιχείων, η δέσμευση εκτιμάται σταθμίζοντας όλα τα δυνατά αποτελέσματα από τις συνδεδεμένες πιθανότητές τους. Η πρόβλεψη θα είναι συνεπώς διαφορετική εξαρτώμενη από το αν η πιθανότητα μιας ζημίας, ενός δοθέντος ποσού είναι, για παράδειγμα, 60% ή 90%. Όταν υπάρχει μια συνεχής σειρά πιθανών αποτελεσμάτων που είναι όμοια μεταξύ τους χρησιμοποιείται ο μέσος όρος.

Όταν μια μόνο δέσμευση αποτιμάται, το μεμονωμένο πιο πιθανό αποτέλεσμα, μπορεί να είναι η ορθή εκτίμηση της υποχρέωσης. Όμως, ακόμη και σε τέτοια περίπτωση, η οντότητα λαμβάνει υπόψη όλα τα πιθανά αποτελέσματα. Όταν άλλα πιθανά αποτελέσματα είναι είτε υψηλότερα, είτε χαμηλότερα από το πιο πιθανό αποτέλεσμα, η ορθή εκτίμηση θα είναι ένα υψηλότερο ή χαμηλότερο ποσό.

Όταν η επίδραση της διαχρονικής αξίας του χρήματος είναι ουσιώδης, το ποσό της πρόβλεψης πρέπει να είναι η παρούσα αξία της δαπάνης που αναμένεται να απαιτηθεί για τον διακανονισμό της δέσμευσης.

Μελλοντικά γεγονότα που μπορεί να επηρεάζουν το ποσό που απαιτείται για τον διακανονισμό μιας δέσμευσης πρέπει να αντικατοπτρίζονται στο ποσό μιας πρόβλεψης όταν υπάρχει επαρκής αντικειμενική απόδειξη ότι αυτά θα συμβούν. Η επίδραση μιας πιθανής νέας νομοθεσίας που μπορεί να επηρεάσει το ποσό μιας υπάρχουσας δέσμευσης μιας κυβέρνησης ή μιας οντότητας του δημοσίου τομέα λαμβάνεται υπόψη στην επιμέτρηση της δέσμευσης αυτής όταν υπάρχουν επαρκείς ενδείξεις ότι η νομοθεσία είναι σχεδόν βέβαιο ότι θα έρθει σε ισχύ.

### **Αποζημιώσεις**

Όταν μέρος ή το σύνολο της απαιτούμενης δαπάνης για τον διακανονισμό μιας πρόβλεψης αναμένεται να αποζημιωθεί από κάποιο άλλο μέρος, η αποζημίωση πρέπει να καταχωρείται όταν, και μόνον όταν, είναι σχεδόν βέβαιο ότι η αποζημίωση θα εισπραχθεί, αν η οντότητα διακανονίσει την δέσμευση. Η αποζημίωση πρέπει να αντιμετωπίζεται ως μια ξεχωριστή απαίτηση. Το ποσό που

καταχωρείται για την αποζημίωση δεν πρέπει να υπερβαίνει το ποσό της πρόβλεψης. Στην κατάσταση οικονομικής απόδοσης, το έξοδο που αφορά μια πρόβλεψη μπορεί να παρουσιάζεται καθαρό, μειωμένο δηλαδή κατά το ποσό της αποζημίωσης.

### **Μεταβολές σε προβλέψεις και χρήση προβλέψεων**

Οι προβλέψεις πρέπει να αναθεωρούνται σε κάθε ημερομηνία αναφοράς και να προσαρμόζονται, για να αντικατοπτρίζουν την τρέχουσα ορθή εκτίμηση. Αν δεν είναι πια πιθανό ότι μια εκροή πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, η πρόβλεψη πρέπει να αναστρέφεται. Μια πρόβλεψη πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο για δαπάνες, για τις οποίες η πρόβλεψη είχε αρχικώς καταχωρηθεί.

### **Εφαρμογή των κανόνων καταχώρησης και αποτίμησης**

Δεν πρέπει να καταχωρούνται προβλέψεις για μελλοντικές λειτουργικές ζημιές, καθώς δεν πληρούν τον ορισμό της υποχρέωσης καθώς και τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης των προβλέψεων. Αν μια οντότητα έχει μια επαχθή σύμβαση, η παρούσα δέσμευση σύμφωνα με τη σύμβαση, πρέπει να καταχωρείται και να αποτιμάται ως μια πρόβλεψη.

### **Γνωστοποιήσεις στο προσάρτημα**

Για κάθε κατηγορία προβλέψεων, μια οντότητα θα πρέπει να γνωστοποιεί:

- (α) τη λογιστική αξία κατά την έναρξη και την λήξη της περιόδου,
- (β) πρόσθετες προβλέψεις που έγιναν στην περίοδο, συμπεριλαμβανομένων των αυξήσεων των υπαρχόντων προβλέψεων,
- (γ) ποσά που χρησιμοποιήθηκαν (δηλαδή, πραγματοποιήθηκαν και μείωσαν την πρόβλεψη) κατά τη διάρκεια της περιόδου,
- (δ) αχρησιμοποίητα ποσά που αναστράφηκαν κατά τη διάρκεια της περιόδου, και
- (ε) την αύξηση κατά τη διάρκεια της περιόδου στο προεξοφλημένο ποσό που προκύπτει από το πέρασμα του χρόνου και την επίδραση κάθε μεταβολής στο επιτόκιο προεξόφλησης.

Συγκριτική πληροφόρηση δεν απαιτείται.

Η οντότητα θα πρέπει επίσης να γνωστοποιεί τα ακόλουθα για κάθε κατηγορία πρόβλεψης:

- (α) μια σύντομη περιγραφή της φύσης της δέσμευσης και το αναμενόμενο χρονοδιάγραμμα κάθε προκύπτουσας εκροής οικονομικών ωφελειών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσιών,
- (β) μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων για το ποσό ή το χρονοδιάγραμμα αυτών των εκροών. Όπου είναι αναγκαίο να παρέχει επαρκή πληροφόρηση, μια οντότητα θα πρέπει να γνωστοποιεί τις βασικότερες παραδοχές που έγιναν σχετικά με μελλοντικά γεγονότα, και
- (γ) το ποσό κάθε αναμενόμενης αποζημίωσης, δηλώνοντας το ποσό κάθε απαίτησης που έχει αναγνωρισθεί για αυτή την αναμενόμενη αποζημίωση.