

## **IPSAS 23: Έσοδα από μη-ανταλλακτικές συναλλαγές (Φόροι και Μεταβιβάσεις)**

*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 23: Έσοδα από μη-ανταλλακτικές συναλλαγές (Φόροι και Μεταβιβάσεις)**

Το IPSAS 23 προδιαγράφει τις απαιτήσεις για την λογιστική αντιμετώπιση των εσόδων που προκύπτουν από μη-ανταλλακτικές συναλλαγές, εκτός από τις μη-ανταλλακτικές συναλλαγές που οδηγούν σε συνένωση οντοτήτων. Το Πρότυπο ασχολείται με ζητήματα που πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά την αναγνώριση και επιμέτρηση εσόδων από μη-ανταλλακτικές συναλλαγές, συμπεριλαμβανομένης της αναγνώρισης των εισφορών από τους ιδιοκτήτες. Το IPSAS 23 έχει αναπτυχθεί ειδικά για τον δημόσιο τομέα, και επομένως δεν υπάρχει κάποιο αντίστοιχο Δ.Π.Χ.Α.

### **Βασικοί Ορισμοί**

**Ανταλλακτικές συναλλαγές** είναι συναλλαγές κατά τις οποίες μια οντότητα λαμβάνει περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες, ή εξαλείφει υποχρεώσεις της, και άμεσα δίνει ως αντάλλαγμα σε μια άλλη οντότητα περίπου ισόποση αξία (κυρίως στην μορφή ταμειακών διαθεσίμων, αγαθών, υπηρεσιών, ή χρήση περιουσιακών στοιχείων). **Μη ανταλλακτικές συναλλαγές** είναι συναλλαγές που δεν είναι ανταλλακτικές. Σε μια μη ανταλλακτική συναλλαγή, μια οντότητα είτε λαμβάνει αξία από μια άλλη οντότητα, χωρίς να δίνει άμεσα ως αντάλλαγμα περίπου ισόποση αξία, ή παρέχει αξία σε μια άλλη οντότητα χωρίς να λαμβάνει άμεσα περίπου ισόποση αξία ως αντάλλαγμα.

**Φόροι** είναι οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών που πληρώνονται επιτακτικά ή είναι πληρωτέα, σε οντότητες του δημοσίου τομέα, σύμφωνα με νόμους και/ή ρυθμίσεις, που έχουν εγκαθιδρυθεί για την παροχή εσόδων στην κυβέρνηση. Οι φόροι δεν συμπεριλαμβάνουν πρόστιμα ή άλλες ποινές που επιβάλλονται για παραβίαση του νόμου.

**Πρόστιμα** είναι οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών που εισπράττονται ή είναι εισπρακτέα από οντότητες του δημοσίου τομέα, και καθορίζονται από δικαστήριο ή άλλο σώμα επιβολής του νόμου, ως συνέπεια της παραβίασης νόμων ή ρυθμίσεων. **Μεταβιβάσεις** είναι οι εισροές μελλοντικών οικονομικών ωφελειών ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών από άλλες μη-ανταλλακτικές συναλλαγές, εκτός των φόρων.

### **Αναγνώριση και αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων από μη-ανταλλακτικές συναλλαγές**

Μια εισροή πόρων από μη ανταλλακτικές συναλλαγές, εκτός από υπηρεσίες σε είδος, που πληρούν τον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου, θα αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο, όταν και μόνο όταν:

(α) είναι πιθανό ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών που σχετίζεται με το περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσει στην οντότητα, και

(β) η εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Μια εισροή πόρων από μια μη-ανταλλακτική συναλλαγή είναι πιθανή όταν η εισροή είναι περισσότερο πιθανόν να συμβεί από ότι να μην συμβεί. Ένα περιουσιακό

στοιχείο που αποκτήθηκε μέσω μη-ανταλλακτικής συναλλαγής θα πρέπει αρχικά να αποτιμηθεί στην εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία της απόκτησης.

### **Αναγνώριση και αποτίμηση εσόδων από μη-ανταλλακτικές συναλλαγές**

Μια εισροή πόρων από μη-ανταλλακτική συναλλαγή που αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο, θα αναγνωρίζεται ως έσοδο, εκτός από την περίπτωση που μια υποχρέωση αναγνωρίζεται επίσης για την ίδια εισροή. Όταν μια οντότητα τακτοποιεί μια παρούσα δέσμευση που αναγνωρίζεται ως υποχρέωση σχετιζόμενη με μια εισροή πόρων από μια μη-ανταλλακτική συναλλαγή που αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο, θα πρέπει να μειώνει την λογιστική αξία της αναγνωρισμένης υποχρέωσης, και να αναγνωρίσει ένα ποσό εσόδου ίσο με την μείωση αυτή.

Τα έσοδα από μη ανταλλακτικές συναλλαγές θα επιμετρώνται στο ποσό της αύξησης στην καθαρή θέση της οντότητας.

### **Παρούσες δεσμεύσεις που αναγνωρίζονται ως υποχρεώσεις**

Μια παρούσα δέσμευση που προκύπτει από μια μη-ανταλλακτική συναλλαγή που πληροί τον ορισμό μιας υποχρέωσης, θα αναγνωρίζεται ως υποχρέωση όταν, και μόνο όταν:

(α) είναι πιθανό μια εκροή πόρων που ενσωματώνει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών θα απαιτηθεί προκειμένου να διακανονιστεί η δέσμευση, και

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

Μια παρούσα δέσμευση είναι ένα καθήκον δράσης ή λειτουργίας με έναν συγκεκριμένο τρόπο και μπορεί να οδηγήσει σε μια υποχρέωση σχετιζόμενη με οποιαδήποτε μη ανταλλακτική συναλλαγή. Παρούσες δεσμεύσεις μπορεί να επιβληθούν από ρυθμίσεις σε νόμους ή κανονισμούς ή συμβατικούς διακανονισμούς που καθορίζουν την βάση της μεταβίβασης. Μπορεί επίσης να προκύψουν από το σύνηθες λειτουργικό περιβάλλον, όπως η αναγνώριση των προεισπράξεων.

Σε πολλές περιπτώσεις, επιβάλλονται φόροι και μεταβιβάζονται περιουσιακά στοιχεία σε οντότητες του δημοσίου τομέα, από μη-ανταλλακτικές συναλλαγές που βασίζονται σε νόμους, κανονισμούς, ή άλλους συμβατικούς διακανονισμούς, που επιβάλλουν την χρησιμοποίησή τους για συγκεκριμένους σκοπούς. Παράδειγμα αποτελούν οι φόροι, η χρήση των οποίων περιορίζεται από νόμους ή κανονισμούς μόνο για συγκεκριμένους σκοπούς, ή οι μεταβιβάσεις που βασίζονται σε συμβατικούς διακανονισμούς που περιλαμβάνουν συγκεκριμένες συνθήκες.

Οι συνθήκες σε ένα μεταβιβασμένο περιουσιακό στοιχείο δημιουργούν μια παρούσα δέσμευση κατά την αρχική αναγνώριση, η οποία θα αναγνωριστεί όταν πληρούνται τα κριτήρια για αναγνώριση ως υποχρέωση. Το ποσό που αναγνωρίζεται ως υποχρέωση θα πρέπει να είναι η καλύτερη εκτίμηση του ποσού που απαιτείται για την τακτοποίηση της παρούσας δέσμευσης κατά την ημερομηνία αναφοράς.

### **Φόροι**

Μια οντότητα θα αναγνωρίζει ένα περιουσιακό στοιχείο που αφορά φόρους, όταν το φορολογητέο γεγονός συμβεί και τα κριτήρια αναγνώρισης ως περιουσιακού στοιχείου πληρούνται. Το φορολογικό έσοδο πρέπει να καθορίζεται στο ακαθάριστο ποσό. Δεν θα πρέπει να μειώνεται για έξοδα που πληρώνονται μέσα από το φορολογικό σύστημα. Επίσης, τα έσοδα δεν θα πρέπει να αυξάνονται λόγω των φοροαπαλλαγών. Στις περισσότερες δικαιοδοσίες, οι κυβερνήσεις χρησιμοποιούν το φορολογικό σύστημα για να ενθαρρύνουν συγκεκριμένη χρηματοοικονομική συμπεριφορά και να αποθαρρύνουν άλλη συμπεριφορά. Για παράδειγμα, σε κάποιες δικαιοδοσίες, επιτρέπεται να εκπίπτουν τα επιτόκια υποθηκών και οι φόροι ακίνητης περιουσίας από το ακαθάριστο εισόδημά των ιδιοκτητών σπιτιών όταν υπολογίζουν τον φόρο εισοδήματος. Αυτού του είδους τα προνόμια αφορούν μόνο τους φορολογούμενους. Αν μια οντότητα (συμπεριλαμβανομένου ενός φυσικού προσώπου) δεν πληρώνει φόρους, δεν μπορεί να έχει δικαίωμα στο προνόμιο αυτό.

Η βασική διαφορά ανάμεσα σε έξοδα που πληρώνονται μέσω του φορολογικού συστήματος και των φοροαπαλλαγών είναι ότι για τα πρώτα, το ποσό είναι διαθέσιμο στους αποδέκτες ανεξάρτητα από το αν πληρώνουν φόρους ή χρησιμοποιούν έναν συγκεκριμένο μηχανισμό για να πληρώσουν τους φόρους τους.

### **Μεταβιβάσεις**

Μια οντότητα θα αναγνωρίζει ένα περιουσιακό στοιχείο που αφορά μεταβιβάσεις, όταν οι μεταβιβαζόμενοι πόροι πληρούν τα κριτήρια ορισμού και αναγνώρισης ως περιουσιακού στοιχείου. Τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται επίσης στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία απόκτησης. Οι μεταβιβάσεις περιλαμβάνουν επιδοτήσεις, διαγραφή χρέους, πρόστιμα, κληροδοτήματα, δωρεές και αγαθά και υπηρεσίες σε είδος.