

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 5

### **Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία**

#### Σκοπός

---

1. Ο σκοπός της παρούσας Λογιστικής Πολιτικής είναι να εντοπίσει τις συνθήκες βάσει των οποίων αναγνωρίζονται προβλέψεις, τους κανόνες επιμέτρησής τους και τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται. Η παρούσα επίσης απαιτεί συγκεκριμένες πληροφορίες να γνωστοποιούνται για τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και τα ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία, έτσι ώστε οι χρήστες των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων να μπορούν να αντιλαμβάνονται τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και το ύψος τους. Λαμβάνει επίσης υπόψη την προσέγγιση του IPSAS 19 των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για το Δημόσιο Τομέα, του IAS 37 των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς και των σχετικών διατάξεων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων για τον Ιδιωτικό Τομέα (ΕΛΠ) και εμπεριέχει σαφείς αναφορές στις πηγές αυτές.

#### Πεδίο Εφαρμογής

---

2. Οι οντότητες του Δημόσιου Τομέα που καταρτίζουν και παρουσιάζουν Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις σύμφωνα με το Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης (ΛΠΓΚ) εφαρμόζουν την παρούσα Λογιστική Πολιτική για το λογιστικό χειρισμό των προβλέψεων, ενδεχόμενων υποχρεώσεων και ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων, εκτός από τις περιπτώσεις:

α) εκτελεστέων συμβάσεων, εκτός αν η σύμβαση είναι επαχθής και

β) απαιτήσεων για προβλέψεις που περιλαμβάνονται σε άλλες Λογιστικές Πολιτικές.

Οι ελεγχόμενες οντότητες που καταρτίζουν και παρουσιάζουν Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις με διαφορετικό λογιστικό πλαίσιο, αλλά ενοποιούνται στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις οντότητας που εφαρμόζει το ΛΠΓΚ, για σκοπούς ενοποίησης εφαρμόζουν την παρούσα Λογιστική Πολιτική.

## Ορισμοί

---

3. Οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτή τη Λογιστική Πολιτική με τις έννοιες που καθορίζονται:

**Αναδιάρθρωση (restructuring):** ένα πρόγραμμα που σχεδιάζεται και ελέγχεται από τη διοίκηση και αλλάζει ουσιαστικά είτε:

(α) το πεδίο δραστηριοτήτων της οντότητας ή

(β) τον τρόπο με τον οποίο αυτές οι δραστηριότητες διεξάγονται.

**Δεσμευτικό γεγονός (Obligating event):** γεγονός ή συνθήκη που δημιουργεί νομική ή τεκμαιρόμενη δέσμευση.

**Εκτελεστές συμβάσεις (executory contracts):** συμβάσεις κάτω από τις οποίες κανένα από τα συμβαλλόμενα μέρη δεν έχει διευθετήσει καμία από τις δεσμεύσεις τους ή και τα δύο μέρη έχουν εν μέρει, διευθετήσει τις δεσμεύσεις τους στον ίδιο βαθμό.

**Ενδεχόμενη υποχρέωση (Contingent liability):** είναι:

(α) μια δυνητική δέσμευση που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος, η ύπαρξη της οποίας θα επιβεβαιωθεί μόνο από το εάν συμβεί ή δε συμβεί ένα ή περισσότερα αβέβαια μελλοντικά γεγονότα, τα οποία δεν είναι πλήρως υπό τον έλεγχο της οντότητας ή

(β) μια παρούσα δέσμευση που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος για την οποία:

(i) δεν είναι πιθανό ότι θα απαιτηθεί εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, για το διακανονισμό της δέσμευσης ή

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

**Ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο (Contingent asset):** ένα πιθανό περιουσιακό στοιχείο που προκύπτει από γεγονότα του παρελθόντος, η ύπαρξη του οποίου θα επιβεβαιωθεί μόνο από το εάν συμβούν ή δε συμβούν ένα ή περισσότερα αβέβαια μελλοντικά γεγονότα, τα οποία δεν είναι πλήρως υπό τον έλεγχο της οντότητας.

**Επαχθής σύμβαση (onerous contract):** μια σύμβαση για την ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων ή υπηρεσιών στην οποία τα αναπόφευκτα κόστη εκπλήρωσης των δεσμεύσεων, που απορρέουν από τη σύμβαση, υπερβαίνουν τα οικονομικά οφέλη ή τη δυνατότητα παροχής υπηρεσιών που αναμένεται να ληφθούν βάσει αυτής.

**Μεμονωμένες υπηρεσίες (individual services):** αγαθά ή υπηρεσίες που παρέχονται σε μεμονωμένους δικαιούχους ή/και νοικοκυριά από οντότητα του δημοσίου τομέα που σκοπεύουν να αντιμετωπίσουν ανάγκες της κοινωνίας ως σύνολο.

**Νομική δέσμευση (Legal obligation):** μια δέσμευση που προέρχεται από:

(α) ένα σύμβολο (μέσω ρητών ή σιωπηρών όρων του),

(β) νομοθεσία ή

(γ) άλλη εφαρμοστική δράση.

**Πρόβλεψη (Provision):** μια υποχρέωση, σαφώς καθορισμένη φύσης, η οποία κατά την ημερομηνία σύνταξης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων είναι περισσότερο πιθανό να έχει καταστεί δεδουλευμένη από το να μην έχει καταστεί δεδουλευμένη, αλλά είναι αβέβαιη ως προς το ύψος ή/και το χρόνο της εκροής πόρων που θα απαιτηθεί για το διακανονισμό της.

**Συλλογικές υπηρεσίες (collective services):** υπηρεσίες που παρέχονται από μια οντότητα του δημοσίου τομέα, ταυτόχρονα σε όλα τα μέλη της κοινωνίας που σκοπεύουν να αντιμετωπίσουν ανάγκες της κοινωνίας ως σύνολο.

**Τεκμαιρόμενη δέσμευση (constructive obligation):** δέσμευση που προέρχεται από ενέργειες της οντότητας, όπου:

(α) μέσω καθιερωμένων πρακτικών του παρελθόντος, δημοσιευμένων πολιτικών ή μέσω επαρκώς εξειδικευμένης τρέχουσας δήλωσης, η οντότητα έχει δείξει σε άλλα μέρη ότι θα αναλάβει συγκεκριμένες ευθύνες και

(β) ως αποτέλεσμα, η οντότητα έχει δημιουργήσει βάσιμη προσδοκία σε αυτά τα άλλα μέρη ότι θα εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που απορρέουν από αυτές τις ευθύνες.

**Υποχρέωση (Liability):** μια παρούσα δέσμευση της οντότητας που προκύπτει από παρελθόντα γεγονότα ή συναλλαγές, ο διακανονισμός της οποίας αναμένεται να καταλήξει σε εκροή πόρων από την οντότητα. Η παρούσα δέσμευση μπορεί να είναι νομικά δεσμευτική και κατά συνέπεια ο τρίτος προς τον οποίο υφίσταται η δέσμευση να μπορεί να προβεί σε νομικές (ή ισοδύναμες) ενέργειες, ή να μην είναι νομικά δεσμευτική. Σε κάθε περίπτωση όμως η οντότητα έχει μικρή ή καμία ρεαλιστική πιθανότητα να την αποφύγει.

Όροι που καθορίζονται στο ΛΠΓΚ χρησιμοποιούνται στην παρούσα Λογιστική Πολιτική με την ίδια έννοια.

#### **Προβλέψεις και άλλες υποχρεώσεις**

4. Οι προβλέψεις διακρίνονται από άλλες υποχρεώσεις, όπως οι πληρωτέες και οι δεδουλευμένες, γιατί υπάρχει αβεβαιότητα σχετικά με το χρόνο ή/και το ύψος της μελλοντικής εκροής πόρων που θα απαιτηθεί για τον διακανονισμό. Αντίθετα: (α) πληρωτέες είναι οι υποχρεώσεις για πληρωμή αγαθών ή υπηρεσιών, που έχουν παραληφθεί ή παρασχεθεί και έχουν τιμολογηθεί ή τυπικά συμφωνηθεί με τον προμηθευτή και (β) δεδουλευμένες είναι οι υποχρεώσεις για πληρωμές αγαθών ή υπηρεσιών, που έχουν παραληφθεί ή παρασχεθεί, αλλά δεν έχουν πληρωθεί, τιμολογηθεί ή τυπικά συμφωνηθεί με τον προμηθευτή, συμπεριλαμβανομένων

ποσών οφειλόμενων σε εργαζόμενους. Μολονότι, μερικές φορές είναι αναγκαίο να εκτιμάται το ύψος ή ο χρόνος των δεδουλευμένων, η αβεβαιότητα που τα διακρίνει είναι γενικά πολύ μικρότερη από εκείνη των προβλέψεων.

#### **Σχέση μεταξύ προβλέψεων και ενδεχόμενων υποχρεώσεων**

5. Υπό ευρεία έννοια, όλες οι προβλέψεις είναι ενδεχόμενες, γιατί είναι αβέβαιες ως προς το χρόνο ή/και το ύψος τους. Ωστόσο, στη παρούσα λογιστική πολιτική, ο όρος «ενδεχόμενος» χρησιμοποιείται για υποχρεώσεις και περιουσιακά στοιχεία που δεν αναγνωρίζονται, γιατί η ύπαρξη τους επιβεβαιώνεται μόνο από την πραγματοποίηση ή μη ενός ή περισσότερων αβέβαιων μελλοντικών γεγονότων, όχι πλήρως υπό τον έλεγχο της οντότητας. Γενικότερα, ο όρος «ενδεχόμενη υποχρέωση», χρησιμοποιείται για υποχρεώσεις που δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης.
6. Η παρούσα λογιστική πολιτική κάνει τη διάκριση μεταξύ:
- α) προβλέψεων – οι οποίες αναγνωρίζονται ως υποχρεώσεις (υποθέτοντας ότι μια αξιόπιστη εκτίμηση είναι εφικτή), επειδή είναι παρούσες δεσμεύσεις και είναι πιθανόν ότι μια εκροή πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, θα απαιτηθεί για το διακανονισμό τους και
- β) ενδεχομένων υποχρεώσεων – που δεν αναγνωρίζονται ως υποχρεώσεις γιατί είναι είτε:
- (i) πιθανές δεσμεύσεις, καθώς δεν έχει ακόμη επιβεβαιωθεί αν η οντότητα έχει μια παρούσα δέσμευση, που θα οδηγούσε σε μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, είτε
- (ii) παρούσες δεσμεύσεις που δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης, γιατί, είτε δεν είναι πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών θα απαιτηθεί για το διακανονισμό της δέσμευσης, είτε μια επαρκώς αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού της δέσμευσης δεν είναι εφικτή.

## **Αναγνώριση**

---

### **Προβλέψεις**

7. Μια πρόβλεψη **αναγνωρίζεται όταν:**

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

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

**γ) μπορεί να γίνει μια αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού της δέσμευσης.**

Εάν δεν πληρείται κάποιο από τα ανωτέρω κριτήρια, τότε **δεν** αναγνωρίζεται πρόβλεψη.

#### **Παρούσα δέσμευση**

8. Στις περιπτώσεις όπου δεν είναι σαφές, αν υπάρχει μια παρούσα δέσμευση, τότε ένα παρελθοντικό γεγονός θεωρείται ότι οδηγεί σε μια παρούσα δέσμευση, αν, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις διαθέσιμες ενδείξεις, είναι περισσότερο πιθανό παρά όχι, ότι μια παρούσα δέσμευση υφίσταται κατά την ημερομηνία αναφοράς.
9. Στις περιπτώσεις όπου μπορεί να αμφισβητείται αν συγκεκριμένα γεγονότα έχουν συμβεί, ή αν αυτά τα γεγονότα έχουν ως αποτέλεσμα μια παρούσα δέσμευση, τότε η οντότητα καθορίζει αν μια παρούσα δέσμευση υφίσταται κατά την ημερομηνία αναφοράς, λαμβάνοντας υπόψη όλες τις διαθέσιμες ενδείξεις, συμπεριλαμβάνοντας, για παράδειγμα, τη γνώμη εμπειρογνομόνων. Οι λαμβανόμενες υπόψη ενδείξεις, συμπεριλαμβάνουν κάθε πρόσθετη ένδειξη που παρέχεται από γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς. Βάσει των διαθέσιμων ενδείξεων και των πρόσθετων ενδείξεων που παρέχονται από γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς :

α) όπου είναι περισσότερο πιθανό παρά όχι, ότι μια παρούσα δέσμευση υφίσταται κατά την ημερομηνία αναφοράς, η οντότητα αναγνωρίζει πρόβλεψη (αν πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης) και

β) όπου είναι περισσότερο πιθανό παρά όχι ότι δεν υφίσταται καμία παρούσα δέσμευση, κατά την ημερομηνία αναφοράς, η οντότητα γνωστοποιεί μια ενδεχόμενη υποχρέωση, εκτός αν το ενδεχόμενο μιας εκροής πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, κρίνεται απομακρυσμένο.

#### **Παρελθοντικό γεγονός**

10. Ένα παρελθοντικό γεγονός που οδηγεί σε μια παρούσα δέσμευση είναι ένα δεσμευτικό γεγονός. Ένα γεγονός για να είναι δεσμευτικό, πρέπει η οντότητα να μην έχει ρεαλιστική εναλλακτική λύση από το διακανονισμό της δέσμευσης που δημιουργείται από το γεγονός. Αυτό συμβαίνει μόνον:

α) όταν ο διακανονισμός της δέσμευσης μπορεί να επιβληθεί νομικά ή

β) στην περίπτωση μιας τεκμαιρόμενης δέσμευσης, όταν το γεγονός (το οποίο μπορεί να είναι μια ενέργεια της οντότητας), δημιουργεί βάσιμες προσδοκίες σε άλλα μέρη ότι η οντότητα θα εκπληρώσει τη δέσμευση.

11. Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις αφορούν τη χρηματοοικονομική θέση της οντότητας στο τέλος της περιόδου αναφοράς και όχι τη πιθανή θέση της στο μέλλον. Δεν υφίσταται πρόβλεψη για κόστη που απαιτείται να πραγματοποιηθούν (μεμονωμένες και συλλογικές υπηρεσίες) για να συνεχιστούν οι τρέχουσες δραστηριότητες της στο μέλλον. Οι μόνες υποχρεώσεις που αναγνωρίζονται στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης της οντότητας, είναι εκείνες που υφίστανται κατά την ημερομηνία αναφοράς.
12. Η απόφαση της διοίκησης, του διοικητικού συμβουλίου ή της ελέγχουσας οντότητας δε συνεπάγεται μια τεκμαιρόμενη δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς, εκτός αν η απόφαση έχει κοινοποιηθεί πριν από την ημερομηνία αναφοράς, σε εκείνους που επηρεάζονται από αυτή, με ένα επαρκώς εξειδικευμένο τρόπο, που να έχει δημιουργήσει βάσιμη προσδοκία σε αυτούς, ότι η οντότητα θα εκπληρώσει τις ευθύνες της.
13. Όταν οι λεπτομέρειες ενός προτεινόμενου νέου νόμου δεν έχουν ακόμη οριστικοποιηθεί, μια δέσμευση προκύπτει μόνον όταν ο νόμος είναι κατ' ουσία βέβαιο ότι πρόκειται να θεσπιστεί όπως έχει σχεδιαστεί. Για το σκοπό της παρούσας, μια τέτοια δέσμευση θεωρείται νομική δέσμευση. Διαφορές στις συνθήκες που περιβάλλουν τη θέσπιση κάνουν συχνά αδύνατο να προσδιοριστεί ένα μεμονωμένο γεγονός, που θα καθιστούσε τη θέσπιση ενός νόμου κατ' ουσία βέβαιη. Σε πολλές περιπτώσεις είναι αδύνατο να θεωρηθεί κατ' ουσία βέβαιη η θέσπιση ενός σχεδίου νόμου όπως έχει σχεδιαστεί μέχρις ότου θεσπιστεί.

#### **Πιθανή εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών**

14. Προκειμένου μια υποχρέωση να πληροί τις προϋποθέσεις αναγνώρισης, δεν αρκεί να υπάρχει μόνο μια παρούσα δέσμευση, αλλά πρέπει επίσης να υπάρχει η πιθανότητα μιας εκροής πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, για το διακανονισμό της δέσμευσης. Για το σκοπό της παρούσας, μια εκροή πόρων ή άλλο γεγονός θεωρούνται πιθανά, αν το γεγονός αυτό είναι περισσότερο πιθανό να συμβεί από το να μην συμβεί, δηλαδή όταν η πιθανότητα ότι θα συμβεί είναι μεγαλύτερη από την πιθανότητα ότι δε θα συμβεί. Όταν δεν είναι πιθανό ότι υφίσταται μια παρούσα δέσμευση, η οντότητα γνωστοποιεί μια ενδεχόμενη υποχρέωση, εκτός αν το ενδεχόμενο μιας εκροής πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών κρίνεται απομακρυσμένο.
15. Όταν υπάρχει πλήθος παρόμοιων δεσμεύσεων, η πιθανότητα, ότι μια εκροή θα απαιτηθεί για τον διακανονισμό τους, καθορίζεται λαμβάνοντας υπόψη την κατηγορία των δεσμεύσεων στο σύνολό της. Μολονότι η πιθανότητα μιας εκροής για κάθε μια δέσμευση χωριστά μπορεί να είναι μικρή, μπορεί να είναι λίαν πιθανό, ότι κάποια εκροή πόρων θα χρειαστεί για να διακανονιστεί η κατηγορία των δεσμεύσεων στο σύνολό της. Αν αυτό συμβαίνει, αναγνωρίζεται πρόβλεψη (εφόσον και τα άλλα κριτήρια αναγνώρισης πληρούνται).

**Αξιόπιστη εκτίμηση της δέσμευσης**

16. Η χρήση εκτιμήσεων είναι απαραίτητη για τη σύνταξη των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων χωρίς να θέτει σε αμφιβολία την αξιοπιστία τους. Αυτό ισχύει ιδιαιτέρως κατά την αναγνώριση και επιμέτρηση των προβλέψεων, οι οποίες από τη φύση τους είναι πιο αβέβαιες από τα περισσότερα άλλα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις. Εκτός από εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, η οντότητα είναι σε θέση να προσδιορίσει ένα εύρος πιθανών εκβάσεων και μπορεί συνεπώς να προβεί σε μια επαρκώς αξιόπιστη εκτίμηση της δέσμευσης. Σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όπου καμία αξιόπιστη εκτίμηση δεν μπορεί να γίνει, η υπάρχουσα υποχρέωση δεν μπορεί να αναγνωριστεί. Αυτή η υποχρέωση γνωστοποιείται ως ενδεχόμενη υποχρέωση.

**Ενδεχόμενες υποχρεώσεις**

17. Η οντότητα δεν αναγνωρίζει ενδεχόμενες υποχρεώσεις.

18. Μια ενδεχόμενη υποχρέωση γνωστοποιείται, όπως ορίζεται από την παράγραφο 63, εκτός αν το ενδεχόμενο μιας εκροής πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών κρίνεται απομακρυσμένο.

19. Όταν η οντότητα ευθύνεται αλληλέγγυα, από κοινού και εις ολόκληρον για μια δέσμευση, αναγνωρίζει πρόβλεψη για το μέρος της δέσμευσης που της αναλογεί, εκτός από τις εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όπου καμία αξιόπιστη εκτίμηση δεν είναι εφικτή, και ενδεχόμενη υποχρέωση για το μέρος της δέσμευσης που αναμένεται να εκπληρωθεί από άλλα μέρη.

20. Οι ενδεχόμενες υποχρεώσεις εξετάζονται συνεχώς για να προσδιοριστεί, αν μια εκροή πόρων, που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών έχει καταστεί πιθανή. Αν, για ένα στοιχείο που προηγουμένως εθεωρείτο ενδεχόμενη υποχρέωση, έχει καταστεί πιθανό ότι θα απαιτηθεί μια εκροή μελλοντικών οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσιών, τότε αναγνωρίζεται πρόβλεψη στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της περιόδου αναφοράς, στην οποία διαπιστώθηκε η μεταβολή στην πιθανότητα (εκτός από τις εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, όπου καμία αξιόπιστη εκτίμηση δεν είναι εφικτή).

**Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία**

21. Η οντότητα δεν αναγνωρίζει ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία.

22. Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία συνήθως προκύπτουν από απρογραμμάτιστα ή άλλα μη αναμενόμενα γεγονότα, που δε βρίσκονται πλήρως υπό τον έλεγχο της οντότητας και δημιουργούν την πιθανότητα μιας εισροής οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσιών στην οντότητα.

23. Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία δεν αναγνωρίζονται στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις δεδομένου ότι αυτό μπορεί να καταλήξει στην αναγνώριση εσόδων που μπορεί να μην πραγματοποιηθούν ποτέ. Ωστόσο, όταν

η πραγματοποίηση των εσόδων είναι κατ' ουσία βέβαιη, τότε το σχετικό περιουσιακό στοιχείο δεν είναι ενδεχόμενο και η αναγνώριση του είναι ορθή.

24. Ένα ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο γνωστοποιείται, όπως απαιτείται από την παράγραφο 66.
25. Τα ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία εξετάζονται συνεχώς για να διασφαλιστεί, ότι οι εξελίξεις που σχετίζονται με αυτά αντικατοπτρίζονται ορθά στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της οντότητας. Αν έχει καταστεί κατ' ουσία βέβαιο, ότι θα προκύψει μια εισροή οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσιών και το περιουσιακό στοιχείο μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα, το περιουσιακό στοιχείο και το σχετικό έσοδο αναγνωρίζονται στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της περιόδου αναφοράς, στην οποία η μεταβολή συμβαίνει. Αν μια εισροή οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσιών έχει καταστεί πιθανή, η οντότητα γνωστοποιεί το ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο.

## Επιμέτρηση

---

### Βέλτιστη εκτίμηση

26. Το ποσό που αναγνωρίζεται ως πρόβλεψη είναι η βέλτιστη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για να διακανονιστεί η παρούσα δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς.
27. Η βέλτιστη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για διακανονισμό μιας παρούσας δέσμευσης, είναι το ποσό που η οντότητα εύλογα θα πλήρωνε για να διακανονίσει τη δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς ή για να μεταβιβάσει αυτή σε ένα τρίτο μέρος την ίδια χρονική στιγμή.
28. Οι εκτιμήσεις της έκβασης και της χρηματοοικονομικής επίδρασης προσδιορίζονται κατά την κρίση της διοίκησης της οντότητας, που συμπληρώνεται από την εμπειρία παρόμοιων συναλλαγών και, σε μερικές περιπτώσεις, αναφορές ανεξαρτήτων εμπειρογνομόνων. Οι ενδείξεις που λαμβάνονται υπόψη, περιλαμβάνουν κάθε πρόσθετη ένδειξη που παρέχεται από γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς.
29. Όταν η πρόβλεψη που επιμετράται, περιλαμβάνει μια μεγάλη ποικιλία στοιχείων, η δέσμευση εκτιμάται σταθμίζοντας όλες τις δυνατές εκβάσεις με τις αντίστοιχες πιθανότητές τους, εκτιμώντας δηλαδή την «αναμενόμενη αξία».
30. Όταν επιμετράται μια μόνο δέσμευση, η πιο πιθανή μεμονωμένη έκβαση, μπορεί να είναι η βέλτιστη εκτίμηση της υποχρέωσης. Όμως, ακόμη και σε τέτοια περίπτωση, η οντότητα λαμβάνει υπόψη άλλες πιθανές εκβάσεις. Όταν αυτές είναι ως επί το πλείστον υψηλότερες, είτε ως επί το πλείστον χαμηλότερες από την πιο πιθανή έκβαση, η βέλτιστη εκτίμηση θα είναι ένα υψηλότερο ή χαμηλότερο ποσό, αντίστοιχα.



**Κίνδυνοι και αβεβαιότητες**

31. Οι κίνδυνοι και οι αβεβαιότητες που αναπόφευκτα περιβάλλουν πολλά γεγονότα και συνθήκες λαμβάνονται υπόψη για την επιμέτρηση της βέλτιστης εκτίμησης μιας πρόβλεψης.
32. Ο κίνδυνος περιγράφει τη μεταβλητότητα της έκβασης. Σύνεση απαιτείται από την οντότητα κατά την άσκηση κρίσης κάτω από συνθήκες αβεβαιότητας, ούτως ώστε να μην υπερεκτιμώνται περιουσιακά στοιχεία ή έσοδα και να μην υποτιμώνται υποχρεώσεις ή έξοδα. Η αβεβαιότητα δε δικαιολογεί τη δημιουργία υπερβολικών προβλέψεων ή μια σκόπιμη υπερεκτίμηση των υποχρεώσεων. Προσοχή απαιτείται για να αποφεύγονται διτλές προσαρμογές για κίνδυνο και αβεβαιότητα με συνέπεια την υπερεκτίμηση μιας πρόβλεψης.
33. Κίνδυνοι και αβεβαιότητες που περιβάλλουν την επιμέτρηση μιας πρόβλεψης γνωστοποιούνται σύμφωνα με την παράγραφο 62.

**Παρούσα αξία**

34. Όταν η επίδραση της διαχρονικής αξίας του χρήματος είναι ουσιώδης, το ποσό της πρόβλεψης είναι η παρούσα αξία της δαπάνης που αναμένεται να απαιτηθεί για το διακανονισμό της δέσμευσης.
35. Το επιτόκιο προεξόφλησης είναι ένα προ-φόρου επιτόκιο που αντανακλά τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για τη διαχρονική αξία του χρήματος και τους συναφείς με την υποχρέωση κινδύνους. Το επιτόκιο δεν επιτρέπεται να αντανακλά κινδύνους για τους οποίους οι εκτιμήσεις μελλοντικών χρηματοροών έχουν προσαρμοστεί ήδη.

**Μελλοντικά γεγονότα**

36. **Μελλοντικά γεγονότα, που μπορεί να επηρεάσουν το ποσό που απαιτείται για το διακανονισμό μιας δέσμευσης, λαμβάνονται υπόψη στο ποσό της πρόβλεψης, όταν υπάρχει επαρκής αντικειμενική ένδειξη ότι θα προκύψουν.**
37. Η επίδραση πιθανής νέας νομοθεσίας, που δύναται να επηρεάσει το ποσό μιας υπάρχουσας δέσμευσης της οντότητας, λαμβάνεται υπόψη για την επιμέτρηση της δέσμευσης, όταν υπάρχει επαρκής αντικειμενική ένδειξη ότι η νομοθεσία είναι κατ' ουσία βέβαιο ότι θα θεσπιστεί. Το πλήθος των συνθηκών που ανακύπτουν στην πράξη κάνει αδύνατο να καθοριστεί ένα μεμονωμένο γεγονός που θα παρέχει επαρκή αντικειμενική ένδειξη σε κάθε περίπτωση. Ένδειξη απαιτείται τόσο για το τι η νομοθεσία θα ορίζει όσο και για το πότε είναι κατ' ουσία βέβαιο

ότι θεσπίζεται και εφαρμόζεται δεόντως. Σε πολλές περιπτώσεις, επαρκής αντικειμενική ένδειξη δε θα υπάρχει μέχρις ότου η νέα νομοθεσία ενεργοποιηθεί.

#### **Αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων**

38. Κέρδη από την αναμενόμενη διάθεση περιουσιακών στοιχείων δε λαμβάνονται υπόψη κατά την επιμέτρηση μιας πρόβλεψης, ακόμη και αν η αναμενόμενη διάθεση είναι στενά συνδεδεμένη με το γεγονός που δημιουργεί την πρόβλεψη.

#### **Αποζημιώσεις**

---

39. Όταν μέρος ή το σύνολο της απαιτούμενης δαπάνης για διακανονισμό μιας πρόβλεψης αναμένεται να αποζημιωθεί από άλλο μέρος, για παράδειγμα, μέσω ασφαλιστηρίων συμβολαίων, όρων αποζημίωσης ή εγγυήσεων προμηθευτών, **η ανάκτηση αναγνωρίζεται όταν και μόνον όταν**, είναι κατ' ουσία βέβαιο ότι η δαπάνη θα αποζημιωθεί, όταν η οντότητα διακανονίσει τη δέσμευση. Η απαίτηση από αποζημίωση αντιμετωπίζεται ως ξεχωριστό περιουσιακό στοιχείο. Το ποσό που αναγνωρίζεται ως αποζημίωση δε θα υπερβαίνει το ποσό της πρόβλεψης.
40. Στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης, το έξοδο που αφορά μια πρόβλεψη μπορεί να παρουσιάζεται καθαρό, μειωμένο δηλαδή κατά το ποσό της αποζημίωσης.
41. Συχνά η οντότητα προσβλέπει σε άλλο μέρος ή άλλη οντότητα να αναλάβει, μερικά ή ολικά, τη δαπάνη που απαιτείται για τον διακανονισμό της πρόβλεψης. Στις περισσότερες περιπτώσεις όμως, η οντότητα παραμένει υπεύθυνη για το σύνολο του υπό εξέταση ποσού, και η οντότητα πρέπει να διακανονίσει το συνολικό ποσό, όταν το τρίτο μέρος αδυνατεί να πληρώσει για οποιοδήποτε λόγο. Σε αυτήν την περίπτωση, αναγνωρίζεται πρόβλεψη για το συνολικό ποσό της υποχρέωσης και ξεχωριστό περιουσιακό στοιχείο για την αναμενόμενη ανάκτηση, όταν είναι κατ' ουσία βέβαιο ότι η δαπάνη θα ανακτηθεί αν η οντότητα διακανονίσει την υποχρέωση.
42. Σε μερικές περιπτώσεις, η οντότητα δε θα είναι υπεύθυνη για το υπό εξέταση ποσό, αν το τρίτο μέρος αδυνατεί να πληρώσει. Σε τέτοια περίπτωση, η οντότητα δεν έχει υποχρέωση για αυτά τα κόστη και αυτά δε συμπεριλαμβάνονται στην πρόβλεψη.

## Μεταβολές σε προβλέψεις

---

43. Οι προβλέψεις επανεξετάζονται σε κάθε ημερομηνία αναφοράς και αναπροσαρμόζονται, για να αντανακλούν την τρέχουσα βέλτιστη εκτίμηση. Αν δεν είναι πλέον πιθανό ότι μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, θα απαιτηθεί για να διακανονιστεί η δέσμευση, η πρόβλεψη αναστρέφεται.

## Χρήση προβλέψεων

---

44. Μια πρόβλεψη χρησιμοποιείται μόνο για δαπάνες, για τις οποίες η πρόβλεψη αρχικώς αναγνωρίστηκε. Μόνο δαπάνες που αφορούν την αρχική πρόβλεψη επιτρέπεται να αναγνωρίζονται έναντι αυτής. Καταχωρίζοντας δαπάνες έναντι μιας πρόβλεψης που αρχικά είχε αναγνωριστεί για ένα άλλο σκοπό θα αποκρυπτόταν η επίδραση των δύο διαφορετικών γεγονότων.

## Εφαρμογή των κανόνων αναγνώρισης και επιμέτρησης

---

### Μελλοντικές λειτουργικές ζημίες

45. Προβλέψεις δεν αναγνωρίζονται για καθαρές ζημίες από μελλοντικές λειτουργικές δραστηριότητες, καθώς δεν πληρούν τον ορισμό της υποχρέωσης της παραγράφου 3 και τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης που τίθενται για τις προβλέψεις στην παράγραφο 7. Η προσδοκία για καθαρές ζημίες από μελλοντικές λειτουργικές δραστηριότητες είναι μια ένδειξη ότι ορισμένα περιουσιακά στοιχεία της οντότητας που χρησιμοποιούνται σε αυτές τις δραστηριότητες ενδέχεται να είναι απομειωμένα. Η οντότητα ελέγχει αυτά τα περιουσιακά στοιχεία για απομείωση σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές» ή με τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές», αναλόγως.

### Επαχθείς συμβάσεις

46. Αν η οντότητα έχει μια σύμβαση που είναι επαχθής, η παρούσα δέσμευση βάσει της σύμβασης (αφαιρουμένων των ανακτήσιμων ποσών), αναγνωρίζεται και επιμετράται ως πρόβλεψη.
47. Το ποσό που αναγνωρίζεται ως πρόβλεψη είναι η παρούσα δέσμευση, αφαιρουμένων των ανακτήσιμων ποσών. Τα αναπόφευκτα κόσθη βάσει σύμβασης αντικατοπτρίζουν το ελάχιστο καθαρό κόστος εξόδου από τη σύμβαση, το οποίο είναι το μικρότερο ποσό μεταξύ του κόστους εκπλήρωσης αυτής και κάθε αποζημίωσης ή προστίμων που προκύπτουν από την αδυναμία εκπλήρωσής της.

48. Προτού αναγνωρισθεί ξεχωριστή πρόβλεψη για μια επαχθή σύμβαση, η οντότητα αναγνωρίζει πρώτα τυχόν ζημία απομείωσης η οποία έχει προκύψει από περιουσιακά στοιχεία που αφορούν την εκτέλεση της σύμβασης.

#### **Αναδιάρθρωση**

49. Μια **τεκμαιρόμενη δέσμευση** για αναδιάρθρωση προκύπτει **μόνον όταν** η οντότητα:

α) έχει ένα λεπτομερές επίσημο πρόγραμμα για την αναδιάρθρωση που εξειδικεύει τουλάχιστον:

(i) τη δραστηριότητα/λειτουργική μονάδα ή το μέρος της δραστηριότητας/λειτουργικής μονάδας που αφορά,

(ii) τις κύριες εγκαταστάσεις που επηρεάζονται,

(iii) την εγκατάσταση, τη λειτουργία και τον κατά προσέγγιση αριθμό των εργαζομένων, που θα αποζημιωθούν για τερματισμό της εργασίας τους,

(iv) τις δαπάνες που θα αναληφθούν,

(v) πότε το πρόγραμμα θα εφαρμοστεί και

β) έχει δημιουργήσει μια βάσιμη προσδοκία, σε εκείνους που επηρεάζονται, ότι θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση, αρχίζοντας την εφαρμογή αυτού του προγράμματος ή ανακοινώνοντας τα κύρια χαρακτηριστικά του σε αυτούς που επηρεάζονται από αυτό.

50. Τα ακόλουθα είναι παραδείγματα γεγονότων που μπορεί να εμπίπτουν στον ορισμό της αναδιάρθρωσης:

α) πώληση ή τερματισμός μιας δραστηριότητας ή υπηρεσίας,

β) το κλείσιμο ενός υποκαταστήματος ή ο τερματισμός δραστηριοτήτων μιας κυβερνητικής δομής σε μια συγκεκριμένη περιοχή ή μετεγκατάσταση των δραστηριοτήτων από μια περιοχή σε μια άλλη,

γ) μεταβολές στη δομή της διοίκησης, για παράδειγμα, απάλειψη ενός επιπέδου διοίκησης και

δ) θεμελιώδεις αναδιοργανώσεις που έχουν μια ουσιώδη επίδραση στη φύση και το σκοπό των δραστηριοτήτων της οντότητας.

51. **Πρόβλεψη για τα κόστη αναδιάρθρωσης** αναγνωρίζεται **μόνον όταν** πληρούνται τα γενικά κριτήρια αναγνώρισης για προβλέψεις που τίθενται στην παράγραφο 7.

52. Ένδειξη ότι η οντότητα έχει αρχίσει να εφαρμόζει ένα πρόγραμμα αναδιάρθρωσης, παρέχεται, για παράδειγμα, με δημόσια ανακοίνωση των κύριων χαρακτηριστικών του προγράμματος, την πώληση ή μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων, γνωστοποίηση της πρόθεσης για ακύρωση μισθώσεων ή την εγκαθίδρυση εναλλακτικών συμφωνιών για πελάτες ή λήπτες υπηρεσιών. Μια δημόσια ανακοίνωση ενός λεπτομερούς προγράμματος για αναδιάρθρωση συνιστά μια τεκμαιρόμενη δέσμευση για αναδιάρθρωση, μόνον αν γίνεται με ένα τέτοιο τρόπο και με επαρκείς λεπτομέρειες (δηλαδή, εκθέτοντας τα κύρια χαρακτηριστικά του

προγράμματος) που δημιουργεί βάσιμες προσδοκίες σε τρίτους, τέτοιους όπως λήπτες υπηρεσιών, προμηθευτές και εργαζόμενους (ή στους αντιπροσώπους των), ότι η οντότητα θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση.

53. Για να είναι ένα πρόγραμμα ικανό να δημιουργήσει μια τεκμαιρόμενη δέσμευση, όταν ανακοινώνεται σε εκείνους που επηρεάζονται από αυτό, θα πρέπει η έναρξη της εφαρμογής του να επίκειται το συντομότερο δυνατό και να είναι προγραμματισμένο να ολοκληρωθεί σε χρονικό πλαίσιο που να αποκλείει ουσιώδεις μεταβολές σε αυτό. Αν αναμένεται ότι θα υπάρξει μακρά καθυστέρηση, προτού αρχίσει η αναδιάρθρωση ή ότι η αναδιάρθρωση θα χρειαστεί αδικαιολόγητα βάθος χρόνου, είναι απίθανο το πρόγραμμα να εγείρει βάσιμη προσδοκία σε άλλα μέρη ότι το πρόγραμμα αναδιάρθρωσης δεσμεύει ήδη την οντότητα, γιατί το πλαίσιο χρόνου παρέχει δυνατότητες στην οντότητα να αλλάξει τα σχέδιά της.

54. Μια απόφαση της διοίκησης ή του διοικητικού συμβουλίου για αναδιάρθρωση η οποία λαμβάνεται πριν από την ημερομηνία αναφοράς, δεν καταλήγει σε μια τεκμαιρομένη δέσμευση κατά την ημερομηνία αναφοράς, εκτός αν η οντότητα έχει ήδη:

α) αρχίσει να εφαρμόζει το πρόγραμμα αναδιάρθρωσης ή

β) ανακοινώσει τα κύρια χαρακτηριστικά του προγράμματος αναδιάρθρωσης σε εκείνους που επηρεάζονται από αυτό, με επαρκώς εξειδικευμένο τρόπο ώστε να δημιουργήσει μια βάσιμη προσδοκία σε αυτούς, ότι η οντότητα θα φέρει σε πέρας την αναδιάρθρωση.

Εάν η οντότητα ξεκινήσει την υλοποίηση ενός προγράμματος αναδιάρθρωσης ή ανακοινώσει τα κύρια χαρακτηριστικά του σε εκείνους που επηρεάζονται από αυτό μετά την ημερομηνία αναφοράς, απαιτείται γνωστοποίηση σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Γεγονότα Μετά την Ημερομηνία Αναφοράς», εάν η αναδιάρθρωση είναι ουσιαστική και η έλλειψη γνωστοποίησης θα μπορούσε να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις που λαμβάνουν οι χρήστες βασιζόμενοι στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις.

#### **Πώληση ή μεταβίβαση δραστηριοτήτων**

55. **Καμία δέσμευση δεν προκύπτει ως συνέπεια πώλησης ή μεταβίβασης δραστηριότητας μέχρις ότου η οντότητα δεσμευτεί για την πώληση ή μεταβίβαση, μέχρι δηλαδή να υπάρξει μια δεσμευτική συμφωνία.**

56. Όταν μια πώληση αποτελεί μόνο ένα μέρος μιας αναδιάρθρωσης, μια τεκμαιρόμενη δέσμευση μπορεί να προκύψει για τα υπόλοιπα μέρη της αναδιάρθρωσης προτού υπάρξει μια δεσμευτική συμφωνία πώλησης.

57. Αναδιάρθρωση στο δημόσιο τομέα συχνά περιλαμβάνει τη μεταβίβαση δραστηριοτήτων από μια ελεγχόμενη οντότητα σε άλλη και μπορεί να περιλαμβάνει τη μεταβίβαση δραστηριοτήτων χωρίς ή με συμβολικό αντάλλαγμα. Τέτοιες μεταβιβάσεις συχνά γίνονται με κυβερνητική πράξη ή απόφαση και δεν περιλαμβάνουν

δεσμευτικές συμφωνίες. Μια δέσμευση υπάρχει μόνο όταν υπάρχει δεσμευτική συμφωνία για μεταβίβαση. Ακόμα και όπου οι προτεινόμενες μεταβιβάσεις δεν οδηγούν σε αναγνώριση πρόβλεψης, μια προγραμματισμένη συναλλαγή μπορεί να απαιτεί γνωστοποίηση σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Γεγονότα Μετά την Ημερομηνία Αναφοράς» ή με άλλες λογιστικές πολιτικές.

#### **Προβλέψεις αναδιάρθρωσης**

58. Μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης περιλαμβάνει μόνο τις άμεσες δαπάνες που προκύπτουν από την αναδιάρθρωση οι οποίες:

- α) υποχρεωτικά προέρχονται από την αναδιάρθρωση και
- β) δε συνδέονται με συνεχιζόμενες δραστηριότητες της οντότητας.

59. Μια πρόβλεψη αναδιάρθρωσης δεν περιλαμβάνει κόστη, όπως:

- α) επανεκπαίδευσης ή μετάθεσης εν ενεργεία προσωπικού,
- β) μάρκετινγκ ή
- γ) επενδύσεων σε νέα συστήματα και δίκτυα διανομής.

Αυτές οι δαπάνες αφορούν σε μελλοντική διεξαγωγή μιας δραστηριότητας και δεν είναι υποχρεώσεις για αναδιάρθρωση κατά την ημερομηνία αναφοράς. Τέτοιες δαπάνες αναγνωρίζονται στην ίδια βάση που θα αναγνωρίζονταν αν προέκυπταν ανεξάρτητα από μια αναδιάρθρωση.

60. Προσδιορίσιμες καθαρές μελλοντικές λειτουργικές ζημίες, που προκύπτουν μέχρι την ημερομηνία μιας αναδιάρθρωσης, δεν περιλαμβάνονται σε μια πρόβλεψη, εκτός αν αυτές αφορούν μια επαχθή σύμβαση, όπως ορίζεται στην παράγραφο 3.

#### **Γνωστοποιήσεις**

---

61. Για κάθε κατηγορία προβλέψεων, η οντότητα γνωστοποιεί:

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

Συγκριτικές πληροφορίες δεν απαιτούνται.

62. Η οντότητα γνωστοποιεί τα ακόλουθα για κάθε κατηγορία προβλέψεων:

- α) μια σύντομη περιγραφή της φύσης της δέσμευσης και το αναμενόμενο χρονοδιάγραμμα κάθε προκύπτουσας εκροής οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσιών,
- β) μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων για το ποσό ή το χρονοδιάγραμμα αυτών των εκροών. Όπου είναι αναγκαίο να παρέχεται επαρκής πληροφόρηση, η οντότητα γνωστοποιεί τις βασικότερες παραδοχές που έγιναν σχετικά με μελλοντικά γεγονότα, όπως αναφέρθηκε στην παράγραφο 36 και
- γ) το ποσό κάθε αναμενόμενης ανάκτησης δαπανών, δηλώνοντας το ποσό κάθε περιουσιακού στοιχείου που έχει αναγνωριστεί για αυτή την αναμενόμενη ανάκτηση.

63. Εκτός από την περίπτωση που το ενδεχόμενο κάθε εκροής για διακανονισμό είναι απομακρυσμένο, η οντότητα γνωστοποιεί για κάθε κατηγορία ενδεχόμενων υποχρεώσεων κατά την ημερομηνία αναφοράς, μια σύντομη περιγραφή της φύσης της ενδεχόμενης υποχρέωσης και όπου είναι εφικτό:

- α) μια εκτίμηση της χρηματοοικονομικής επίδρασής της, η οποία επιμετράται σύμφωνα με τις παραγράφους 26-38,
- β) μια ένδειξη των αβεβαιοτήτων που αφορούν στο ποσό ή στο χρονοδιάγραμμα κάθε εκροής και
- γ) την πιθανότητα κάθε αποζημίωσης.

64. Κατά τον προσδιορισμό, των προβλέψεων ή ενδεχόμενων υποχρεώσεων που μπορεί να αθροιστούν για να αποτελέσουν μια κατηγορία, είναι αναγκαίο να λαμβάνεται υπόψη αν η φύση των στοιχείων παρουσιάζει επαρκή ομοιότητα έτσι ώστε να καταχωρείται μια ενιαία μοναδική δήλωση σχετικά με αυτά, με σκοπό την τήρηση των προϋποθέσεων των παραγράφων 62(α) και (β) και 63(α) και (β). Έτσι, μπορεί να είναι σκόπιμο να αντιμετωπίζονται ως μια κατηγορία πρόβλεψης ποσά που αφορούν σε έναν τύπο δέσμευσης, αλλά δε θα ήταν σκόπιμο να αντιμετωπίζονται ως μια κατηγορία όλα τα κόστη περιβαλλοντικής αποκατάστασης και τα ποσά που υπόκεινται σε νομικές διαδικασίες.

65. Όταν μια πρόβλεψη και μια ενδεχόμενη υποχρέωση ανακύπτουν από την ίδια σύνολο συνθηκών, η οντότητα προβαίνει στις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται από τις παραγράφους 61-63 κατά τρόπο που να φαίνεται η σχέση μεταξύ της πρόβλεψης και της ενδεχόμενης υποχρέωσης.

66. Όταν μια εισροή οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσιών είναι πιθανή, η οντότητα γνωστοποιεί μια σύντομη περιγραφή της φύσης των ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων κατά την ημερομηνία αναφοράς

και όπου είναι εφικτό, μια εκτίμηση της χρηματοοικονομικής επίδρασης τους, χρησιμοποιώντας για την επιμέτρηση τις αρχές που τίθενται για τις προβλέψεις στις παραγράφους 26-38.

67. Όταν πληροφόρηση που απαιτείται από τις παραγράφους 63 και 66 δε γνωστοποιείται, για λόγους περιορισμών της πληροφόρησης, τότε πρέπει να δηλώνεται αυτό το γεγονός.

68. Σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις, γνωστοποίηση μερικών ή όλων των πληροφοριών που απαιτούνται από τις παραγράφους 61-66 ενδέχεται να προδικάζει σοβαρά τη θέση της οντότητας σε μια διαμάχη με άλλα μέρη στο υπό εξέταση αντικείμενο της πρόβλεψης, ενδεχόμενης υποχρέωσης ή ενδεχόμενου περιουσιακού στοιχείου. Σε τέτοιες περιπτώσεις, η οντότητα δε γνωστοποιεί τις πληροφορίες, αλλά επικαλούμενη την ευαισθησία ως προς την παρουσίαση και τη γνωστοποίηση γνωστοποιεί τη γενική φύση της.

## Ημερομηνία Έναρξης Ισχύος

69. Η παρούσα Λογιστική Πολιτική εφαρμόζεται για την κατάρτιση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων που καλύπτουν περιόδους αναφοράς που ξεκινούν από ή μετά, την 1/1/2025.

### Παραδείγματα εφαρμογής

#### Παράδειγμα 1<sup>ο</sup> – Παρελθοντικό γεγονός και μελλοντικές ενέργειες της οντότητας

Μόνον εκείνες οι δεσμεύσεις, οι οποίες προκύπτουν από παρελθόντα γεγονότα που υπάρχουν, ανεξαρτήτως των μελλοντικών ενεργειών της οντότητας (δηλαδή, τη μελλοντική διεξαγωγή των δραστηριοτήτων της), αναγνωρίζονται ως προβλέψεις.

#### Παραδείγματα αναγνώρισης πρόβλεψης

Χρηματικές ποινές ή κόστη καθαρισμού για παράνομη περιβαλλοντική ζημία, οι οποίες επιβάλλονται βάσει νόμου σε οντότητα του δημοσίου τομέα.

Κόστη απενεργοποίησης εξοπλισμού αμυντικής θωράκισης ή ενός σταθμού ηλεκτρικής ενέργειας κατά την έκταση που η οντότητα είναι υποχρεωμένη να αποκαταστήσει ζημιά που ήδη προκλήθηκε.

Οι ανωτέρω δεσμεύσεις θα οδηγούσαν σε μια εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών κατά τον διακανονισμό, ανεξαρτήτως των μελλοντικών ενεργειών της οντότητας.

#### Παραδείγματα μη αναγνώρισης πρόβλεψης

Νομοθεσία υποχρεώνει την οντότητα να εγκαταστήσει φίλτρα εκπομπών ρύπων σε κάποια από τα οχήματα της σε 2 έτη από σήμερα (T+2).



Το εργαστήριο μιας οντότητας αποφασίζει να εγκαταστήσει ειδικά φίλτρα για τη προστασία των εργαζομένων από βλαβερές χημικές ουσίες σε 3 έτη από σήμερα (T+2).

Επειδή οι οντότητες μπορούν να αποφύγουν τις μελλοντικές δαπάνες με μελλοντικές ενέργειες τους, για παράδειγμα, αλλάζοντας τη μέθοδο της λειτουργίας τους, δεν έχουν καμία παρούσα δέσμευση για αυτές τις μελλοντικές δαπάνες και καμία πρόβλεψη δεν αναγνωρίζεται.

#### **Παράδειγμα 2<sup>ο</sup> – Μη δεσμευτικό και δεσμευτικό γεγονός**

Η οντότητα λόγω των δραστηριοτήτων της προξενεί περιβαλλοντική ζημία. Οι προβλέψεις του υφιστάμενου νόμου δεν οδηγούν σε δέσμευση (νομική δέσμευση) για αποκατάσταση των συνεπειών και επομένως η οντότητα δεν αναγνωρίζει πρόβλεψη.

Λόγω ψήφισης νέου περιβαλλοντικού νόμου (νομική δέσμευση) ή λόγω δημόσιας αποδοχής ευθύνης από την οντότητα για αποκατάσταση της ζημίας που προκάλεσε (τεκμαιρόμενη δέσμευση), η πρόκληση ζημιών γίνεται δεσμευτικό γεγονός και η οντότητα αναγνωρίζει υποχρέωση.

#### **Παράδειγμα 3<sup>ο</sup> – Επιμέτρηση μεμονωμένης δέσμευσης**

Η οντότητα πρέπει να αποκαταστήσει ένα σοβαρό ελάττωμα σε ένα μηχάνημα που έχει κατασκευάσει για ένα πελάτη. Το μεμονωμένο πιο πιθανό αποτέλεσμα μπορεί να είναι να επιτύχει την επισκευή με την πρώτη προσπάθεια στο κόστος των 10.000 ευρώ. Επειδή, όμως υπάρχει σημαντική πιθανότητα ότι περαιτέρω προσπάθειες θα είναι αναγκαίες, μια πρόβλεψη για ένα μεγαλύτερο ποσό από αυτό των 10.000 ευρώ αναγνωρίζεται.

#### **Παράδειγμα 4<sup>ο</sup> – Μελλοντικά γεγονότα**

Η οντότητα δημοσίου τομέα πιστεύει ότι το κόστος καθαρισμού από πίσσα, τέφρα και άλλους ρύπους που σχετίζονται με εργοστάσιο παραγωγής αερίου, στο τέλος της ζωής του, θα είναι μειωμένο λόγω μελλοντικών τεχνολογικών μεταβολών.

Επομένως, το ποσό που αναγνωρίζεται ως πρόβλεψη, αντανακλά την προσδοκία των εμπειρογνομόνων, οι οποίοι θα λάβουν υπόψη όλες τις διαθέσιμες ενδείξεις σχετικά με την τεχνολογία που θα είναι διαθέσιμη κατά το χρόνο του καθαρισμού. Έτσι, είναι ορθό να συμπεριλαμβάνει, για παράδειγμα, αναμενόμενες μειώσεις του κόστους σχετιζόμενες με την αυξανόμενη εμπειρία στην εφαρμογή υπάρχουσας τεχνολογίας ή το αναμενόμενο κόστος εφαρμογής υπάρχουσας τεχνολογίας σε μια ευρύτερη ή περισσότερο περίπλοκη δραστηριότητα καθαρισμού από ότι έχει προηγουμένως εκτελεστεί. Όμως, η οντότητα δε λαμβάνει υπόψη για την επιμέτρηση της πρόβλεψης την ανάπτυξη μιας πλήρως νέας τεχνολογίας για τον καθαρισμό, εκτός αν θεμελιώνεται από επαρκή αντικειμενική ένδειξη.

**Παράδειγμα 5<sup>ο</sup> – Αναμενόμενη αξία**

Ένα δημόσιο ιατρικό εργαστήριο παρέχει διαγνωστικούς σαρωτές υπερήχων σε δημόσια και ιδιωτικά ιατρικά κέντρα και νοσοκομεία με πλήρη ανάκτηση του κόστους. Ο εξοπλισμός παρέχεται με εγγύηση προϊόντος σύμφωνα με την οποία τα ιατρικά κέντρα και τα νοσοκομεία καλύπτονται για το κόστος επισκευής τυχόν ελαττωμάτων που γίνονται εμφανή μέσα στους πρώτους έξι μήνες μετά την αγορά. Εάν εντοπιστούν μικρές βλάβες σε όλο τον παρεχόμενο εξοπλισμό, θα προκύψει κόστος επισκευής 1.000.000 ευρώ. Εάν εντοπιστούν σοβαρά ελαττώματα σε όλο τον εξοπλισμό που παρέχεται, θα προκύψει κόστος επισκευής 4.000.000 εκατομμυρίων ευρώ. Η προηγούμενη εμπειρία του εργαστηρίου και οι μελλοντικές προσδοκίες δείχνουν ότι, για το επόμενο έτος, το 75% του εξοπλισμού δε θα έχει ελαττώματα, το 20% του εξοπλισμού θα έχει μικρές βλάβες και το 5% του εξοπλισμού θα έχει σοβαρά ελαττώματα.

Το δημόσιο ιατρικό εργαστήριο εξετάζει αν πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης πρόβλεψης. Πρώτον, υπάρχει παρούσα δέσμευση ως αποτέλεσμα παρελθοντικού δεσμευτικού γεγονότος, καθώς το δεσμευτικό γεγονός είναι η πώληση διαγνωστικών σαρωτών υπερήχων με εγγύηση (νομική δέσμευση). Δεύτερον, είναι πιθανή η εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών για τον διακανονισμό των εγγυήσεων, ως σύνολο (κόστος επισκευής). Τρίτον, μπορεί να γίνει αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού της δέσμευσης.

Καθώς πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης πρόβλεψης, το δημόσιο ιατρικό εργαστήριο αναγνωρίζει πρόβλεψη για τη βέλτιστη εκτίμηση του κόστους επισκευής, των διαγνωστικών σαρωτών υπερήχων που πωλήθηκαν μέχρι και την ημερομηνία αναφοράς.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 15 «όταν υπάρχει ένας αριθμός παρόμοιων δεσμεύσεων, η πιθανότητα ότι μια εκροή θα απαιτηθεί για τον διακανονισμό, καθορίζεται λαμβάνοντας υπόψη την κατηγορία των δεσμεύσεων, ως ένα σύνολο.». Επομένως, το εργαστήριο αξιολογεί την πιθανότητα εκροής για τις δεσμεύσεις εγγύησης προϊόντος στο σύνολό της.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 29 «Όταν η πρόβλεψη που επιμετράται, περιλαμβάνει μια μεγάλη ποικιλία στοιχείων, η δέσμευση εκτιμάται σταθμίζοντας όλα τα δυνατά αποτελέσματα με τις αντίστοιχες πιθανότητες τους, εκτιμώντας δηλαδή την «αναμενόμενη αξία».».

Η αναμενόμενη αξία του κόστους επισκευής είναι:  $(75\% * 0) + (20\% * 1.000.000) + (5\% * 4.000.000) = 400.000$  ευρώ.

Επειδή, η επίδραση της προεξόφλησης είναι μη ουσιώδης, η οντότητα αναγνωρίζει κατά την ημερομηνία αναφοράς στη Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης πρόβλεψη ποσού 400.000 ευρώ.

**Παράδειγμα 6<sup>ο</sup> – Επαχθείς συμβάσεις**

Η οντότητα Ο έχει συνάψει σύμβαση προμήθειας πρώτων υλών που χρησιμοποιούνται σε μία από τις δραστηριότητές της. Τον Δεκέμβριο 2021, η οντότητα διέκοψε τη συγκεκριμένη δραστηριότητα. Ωστόσο, η σύμβαση προμήθειας συνεχίζεται για τα επόμενα τρία χρόνια και δεν μπορεί να ακυρωθεί. Οι πρώτες ύλες που θα

παραληφθούν δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για οποιονδήποτε άλλο σκοπό, ούτε μπορούν να μεταπωληθούν. Το ετήσιο κόστος προμήθειας είναι 10.000 ευρώ. Οι κυρώσεις που καταβάλλονται για πρόωρη ακύρωση είναι 15.000 ευρώ. Το προεξοφλητικό επιτόκιο υπολογίζεται σε 10% ετησίως.

Το δεσμευτικό γεγονός είναι ένας συνδυασμός της διακοπής της λειτουργίας μαζί με την ύπαρξη υπογεγραμμένου συμβολαίου προμήθειας που περιλαμβάνει δέσμευση για πραγματοποίηση αγορών αξίας €10.000 ετησίως για 3 χρόνια.

Η σύμβαση προμήθειας πρώτων υλών είναι μια επαχθής σύμβαση, δεδομένου ότι το αναπόφευκτο κόστος υπερβαίνει τα οφέλη.

Μια πρόβλεψη πρέπει να αναγνωριστεί στο χαμηλότερο ποσό μεταξύ του κόστους για την εκπλήρωση της σύμβασης ή κυρώσεων που προκύπτουν από τη μη εκτέλεση της σύμβασης.

Το κόστος εκπλήρωσης της σύμβασης είναι η παρούσα αξία των 10.000 ευρώ ετήσιων δαπανών για 3 χρόνια προεξοφλημένο με επιτόκιο 10% , ήτοι 24.869 ευρώ.

Το κόστος κυρώσεων που προκύπτουν από τη μη εκτέλεση της σύμβασης είναι 15.000 ευρώ.

Επομένως, η οντότητα Ο κατά την ημερομηνία αναφοράς 31/12/2021 αναγνωρίζει πρόβλεψη ποσού 15.000 ευρώ.

Εάν η οντότητα μπορούσε να μεταπωλήσει τις πρώτες ύλες στην αξία των 8.000 ευρώ για τα επόμενα τρία χρόνια, τότε το ποσό εκπλήρωσης της σύμβασης είναι η παρούσα δέσμευση αφαιρουμένων των ανακτήσιμων ποσών. Η παρούσα αξία των 2.000 ευρώ (10.000-8.000) για 3 χρόνια προεξοφλημένο με επιτόκιο 10% , ανέρχεται σε 4.974 ευρώ. Επειδή, το ποσό των 4.974 ευρώ είναι μικρότερο από το κόστος από τη μη εκτέλεση της σύμβασης (15.000 ευρώ), η πρόβλεψη αναγνωρίζεται στο ποσό των 4.974 ευρώ.

#### **Παράδειγμα 7<sup>ο</sup> – Αγωγή**

Κατά την περίοδο αναφοράς 2020, ασκήθηκε από 20 πολίτες αγωγή εναντίον οντότητας δημοσίου τομέα η οποία αμφισβητεί οποιαδήποτε ευθύνη για το επικαλούμενο, στην αγωγή, γεγονός. Μέχρι την ημερομηνία έγκρισης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων έτους 2020, οι νομικοί σύμβουλοι της οντότητας θεωρούν ότι είναι πιθανό η οντότητα να μη βρεθεί ένοχη. Ωστόσο, κατά την κατάρτιση των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του 2021, οι νομικοί σύμβουλοι της οντότητας θεωρούν ότι, λόγω πρόσφατων εξελίξεων κατά τη διάρκεια της ακρόασης της υπόθεσης, είναι πιθανό ότι η οντότητα θα κριθεί ένοχη.

##### **α. Κατά την ημερομηνία αναφοράς 31/12/2020**

Παρούσα δέσμευση ως αποτέλεσμα παρελθοντικού δεσμευτικού γεγονότος – στη βάση των διαθέσιμων ενδείξεων κατά την έγκριση των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, δεν υπάρχει οποιαδήποτε δέσμευση ως απόρροια παρελθοντικού γεγονότος.

Δεν αναγνωρίζεται πρόβλεψη ενώ συμπεριλαμβάνεται γνωστοποίηση για ενδεχόμενη υποχρέωση στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις εκτός εάν το ενδεχόμενο εκροής πόρων θεωρείται απομακρυσμένο.

β. Κατά την ημερομηνία αναφοράς 31/12/2021

Παρούσα δέσμευση ως αποτέλεσμα παρελθοντικού δεσμευτικού γεγονότος – στη βάση των διαθέσιμων ενδείξεων κατά τη σύνταξη των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, υπάρχει παρούσα δέσμευση ως απόρροια παρελθοντικού γεγονότος.

Εκροή πόρων που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών – Πιθανή.

Επομένως, αναγνωρίζεται πρόβλεψη με τη βέλτιστη εκτίμηση του ποσού που θα απαιτηθεί για τη διευθέτηση της δέσμευσης.

#### Παράδειγμα 8<sup>ο</sup> – Παρούσα αξία πρόβλεψης

Μια πρόβλεψη για αποκατάσταση ενός χώρου που μολύνθηκε από υπαιτιότητα της οντότητας Ο ύψους 2.000 ευρώ αναμένεται να διακανονιστεί σε πέντε έτη, στο τέλος του πέμπτου έτους (31/12/2025). Το προεξοφλητικό επιτόκιο, αφότου λήφθηκαν υπόψη όλοι οι κίνδυνοι που σχετίζονται με τις χρηματοροές, καθορίστηκε στο 12%.

Η παρούσα αξία της πρόβλεψης υπολογίζεται ως εξής: €2.000\* συντελεστή προεξόφλησης παρούσας αξίας (5 έτη,12%), ήτοι 2.000 ευρώ\*0,5674= 1.134,85 ευρώ.

Η οντότητα Ο αναγνωρίζει πρόβλεψη ύψους 1.134,85 ευρώ στην ημερομηνία αναφοράς 31/12/2000.

Η αξία της πρόβλεψης θα μεταβάλλεται κάθε έτος ως εξής:

	Αρχικό υπόλοιπο	Τόκος (επιτόκιο 12%)	Τελικό υπόλοιπο
Έτος 1ο	1.134,85	136,18	1.271,04
Έτος 2ο	1.271,04	152,52	1.423,56
Έτος 3ο	1.423,56	170,83	1.594,39
Έτος 4ο	1.594,39	191,33	1.785,71
Έτος 5ο	1.785,71	214,29	2.000,00

Λογιστικές Εγγραφές31/12/2020

Έξοδα 1.134,85

Πρόβλεψη 1.134,85

31/12/2021

Έξοδα τόκων 136,18

Πρόβλεψη 136,18

31/12/2022

Έξοδα τόκων 152,52

Πρόβλεψη 152,52

31/12/2023

Έξοδα τόκων 170,83

Πρόβλεψη 170,83

31/12/2024

Έξοδα τόκων 191,33

Πρόβλεψη 191,33

31/12/2025

Έξοδα τόκων 214,29

Πρόβλεψη 214,29

Η οντότητα στις 31/12/2025 διακανονίζει την υποχρέωση της για αποκατάσταση του χώρου και καταχωρεί την εξής εγγραφή:

Πρόβλεψη 2.000

Ταμειακά διαθέσιμα 2.000