

**Κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με την  
αναγνώριση και αποτίμηση στοιχείων του  
ενεργητικού και του παθητικού εκτός των  
τεχνικών προβλέψεων**

## 1. Εισαγωγή

- 1.1. Οι παρούσες κατευθυντήριες γραμμές έχουν συνταχθεί σύμφωνα με το άρθρο 16 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1094/2010 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (εφεξής «κανονισμός ΕΙΟΡΑ»)<sup>1</sup>.
- 1.2. Οι κατευθυντήριες γραμμές αφορούν το άρθρο 75 της οδηγίας 2009/138/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (εφεξής οδηγία Φερεγγυότητα ΙΙ)<sup>2</sup> και τα άρθρα 7 έως 16 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35 της Επιτροπής<sup>3</sup>.
- 1.3. Οι παρούσες κατευθυντήριες γραμμές απευθύνονται στις εποπτικές αρχές σύμφωνα με την οδηγία Φερεγγυότητα ΙΙ.
- 1.4. Σκοπός του παρόντος εγγράφου είναι να διευκολύνει τη σύγκλιση των επαγγελματικών πρακτικών μεταξύ των κρατών μελών και να συνδράμει τις επιχειρήσεις στην αναγνώριση και αποτίμηση στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού εκτός των τεχνικών προβλέψεων.
- 1.5. Η οδηγία Φερεγγυότητα ΙΙ και ο κατ' εξουσιοδότηση κανονισμός (ΕΕ) 2015/35 προβλέπουν εν γένει ότι οι επιχειρήσεις αναγνωρίζουν και αποτιμούν τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού εκτός των τεχνικών προβλέψεων σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (εφεξής «ΔΠΧΑ»), τα οποία έχουν εγκριθεί από την Επιτροπή σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου<sup>4</sup>, με εξαίρεση τις περιπτώσεις κατά τις οποίες αυτό δεν συνάδει με το άρθρο 75 της οδηγίας Φερεγγυότητα ΙΙ.
- 1.6. Ο κατ' εξουσιοδότηση κανονισμός (ΕΕ) 2015/35 καθορίζει σαφώς σε ποιες περιπτώσεις οι μέθοδοι αποτίμησης δεν είναι σύμφωνες με την προσέγγιση αποτίμησης που ορίζεται στο άρθρο 75 της οδηγίας Φερεγγυότητα ΙΙ και, ως εκ τούτου, πρέπει να εφαρμόζονται άλλες αρχές αποτίμησης ή προσαρμογές εκτός των ΔΠΧΑ.
- 1.7. Το άρθρο 9 παράγραφος 4 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35 προβλέπει τα κριτήρια που πρέπει να πληρούνται εάν μια επιχείρηση επιθυμεί να αναγνωρίζει και να αποτιμά ένα περιουσιακό στοιχείο ή μια υποχρέωση με βάση τη μέθοδο αποτίμησης που χρησιμοποιεί για την κατάρτιση των ετήσιων ή των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεών της. Η ΕΙΟΡΑ σκοπίμως δεν έχει αξιολογήσει ποιες από τις τοπικές λογιστικές αρχές που χρησιμοποιούνται για την

---

<sup>1</sup> Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1094/2010 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 24ης Νοεμβρίου 2010, για τη σύσταση Ευρωπαϊκής Εποπτικής Αρχής (Ευρωπαϊκή Αρχή Ασφαλίσεων και Επαγγελματικών Συντάξεων), την τροποποίηση της απόφασης αριθ. 716/2009/ΕΚ και την κατάργηση της απόφασης 2009/79/ΕΚ της Επιτροπής (ΕΕ L 331 της 15.12.2010, σ. 48)

<sup>2</sup> Οδηγία 2009/138/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 25ης Νοεμβρίου 2009, σχετικά με την ανάληψη και την άσκηση δραστηριοτήτων ασφάλισης και αντασφάλισης (Φερεγγυότητα ΙΙ) (ΕΕ L 335 της 17.12.2009, σ. 1)

<sup>3</sup> Κατ' εξουσιοδότηση κανονισμός (ΕΕ) 2015/35 της Επιτροπής, της 10ης Οκτωβρίου 2014, για τη συμπλήρωση της οδηγίας 2009/138/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου σχετικά με την ανάληψη και την άσκηση δραστηριοτήτων ασφάλισης και αντασφάλισης (Φερεγγυότητα ΙΙ) (ΕΕ L 12 της 17.1.2015, σ. 1)

<sup>4</sup> Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων (ΕΕ L 243 της 11.9.2002, σ. 1)

κατάρτιση των ετήσιων ή των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων συνάδουν με το άρθρο 75 της οδηγίας Φερεγγυότητα ΙΙ. Ωστόσο, η ΕΙΟΡΑ έχει παράσχει πληροφορίες σχετικά με τις αρχές που προβλέπονται στις λογιστικές οδηγίες.

- 1.8. Οι παρούσες κατευθυντήριες γραμμές αναφέρονται στον κατ' εξουσιοδότηση κανονισμό (ΕΕ) 2015/35, ο οποίος προσδιορίζει τις αρχές αναγνώρισης και επιμέτρησης για την αποτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού εκτός των τεχνικών προβλέψεων. Όταν στις κατευθυντήριες γραμμές γίνεται αναφορά στην «αποτίμηση», αυτή ορίζεται ως αποτίμηση σύμφωνα με το άρθρο 75 της οδηγίας Φερεγγυότητα ΙΙ.
- 1.9. Εάν δεν παρέχεται ορισμός στις παρούσες κατευθυντήριες γραμμές, οι όροι έχουν την έννοια που τους αποδίδεται στις νομικές πράξεις που αναφέρονται στην εισαγωγή.
- 1.10. Οι κατευθυντήριες γραμμές εφαρμόζονται από την 1η Ιανουαρίου 2016.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 1 – Σημαντικότητα**

- 1.11. Κατά την αποτίμηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού, οι επιχειρήσεις πρέπει να εξετάζουν την αρχή της σημαντικότητας, όπως αναφέρεται στην αιτιολογική σκέψη 1 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35. Όσον αφορά την αξιολόγηση της σημαντικότητας, πρέπει να αναγνωρίζεται ότι οι τριμηνιαίες μετρήσεις μπορεί να βασίζονται σε εκτιμήσεις και μεθόδους εκτιμήσεων σε μεγαλύτερο βαθμό από ό,τι οι μετρήσεις των ετήσιων χρηματοοικονομικών στοιχείων.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 2 – Συνέπεια στην εφαρμογή μεθόδων αποτίμησης**

- 1.12. Οι επιχειρήσεις πρέπει να εφαρμόζουν τις τεχνικές αποτίμησης με συνέπεια. Οι επιχειρήσεις πρέπει επίσης να εξετάζουν αν εξαιτίας κάποιας μεταβολής των συνθηκών, συμπεριλαμβανομένων και όσων περιγράφονται κατωτέρω, απαιτείται αλλαγή στις τεχνικές αποτίμησης ή στην εφαρμογή τους με το σκεπτικό ότι αυτή η αλλαγή θα οδηγούσε σε καταλληλότερη επιμέτρηση σύμφωνα με το άρθρο 75 της οδηγίας Φερεγγυότητα ΙΙ.

Οι εν λόγω μεταβολές αυτές μπορούν να περιλαμβάνουν τα εξής:

- α) νέες εξελίξεις στην αγορά οι οποίες αλλάζουν τις συνθήκες της αγοράς·
- β) νέες πληροφορίες οι οποίες καθίστανται διαθέσιμες·
- γ) πληροφορίες που χρησιμοποιούνταν στο παρελθόν και δεν είναι πλέον διαθέσιμες·
- δ) βελτίωση των τεχνικών αποτίμησης.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 3 – Επενδύσεις σε ακίνητα και λοιπά ακίνητα: εναλλακτικές μέθοδοι αποτίμησης**

- 1.13. Για τους σκοπούς του άρθρου 10 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35, κατά την αποτίμηση των επενδύσεων σε ακίνητα και των λοιπών

ακινήτων, οι επιχειρήσεις πρέπει να επιλέγουν τη μέθοδο, σύμφωνα με το άρθρο 10 παράγραφος 7 του εν λόγω κανονισμού, η οποία παρέχει την πλέον αντιπροσωπευτική εκτίμηση του ποσού για το οποίο θα μπορούσαν να ανταλλάγουν τα στοιχεία ενεργητικού μεταξύ ενήμερων και πρόθυμων μερών που συναλλάσσονται με ίσους όρους. Σύμφωνα με το άρθρο 10 παράγραφος 6 του εν λόγω κανονισμού, αυτές οι μέθοδοι πρέπει να βασίζονται στα ακόλουθα:

- α) τρέχουσες τιμές σε ενεργό αγορά για ακίνητα διαφορετικής φύσης, κατάστασης ή τοποθεσίας, ή υποκείμενα σε διαφορετική μίσθωση ή άλλους συμβατικούς όρους, αναπροσαρμοσμένες για να αντανακλούν αυτές τις διαφορές·
- β) πρόσφατες τιμές παρόμοιων ακινήτων σε λιγότερο ενεργές αγορές, με αναπροσαρμογές για να αντανακλούν κάθε μεταβολή στις οικονομικές συνθήκες από την ημερομηνία των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν σε αυτές τις τιμές·
- γ) προβλέψεις προεξοφλημένων ταμειακών ροών που βασίζονται σε αξιόπιστες εκτιμήσεις των μελλοντικών ταμειακών ροών, που υποστηρίζονται από τους όρους κάθε υπάρχουσας μίσθωσης ή άλλων συμβάσεων και, όπου είναι δυνατόν, από εξωτερικά αποδεικτικά στοιχεία τέτοια όπως τα τρέχοντα ενοίκια της αγοράς για παρόμοια ακίνητα, στην ίδια τοποθεσία και κατάσταση και χρησιμοποιώντας προεξοφλητικά επιτόκια που αντανακλούν τις τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς σχετικά με την αβεβαιότητα στην ποσότητα και την επιλογή του χρόνου των ταμειακών ροών.

1.14. Σε ορισμένες περιπτώσεις, τα διάφορα στοιχεία που αναφέρονται ανωτέρω ενδέχεται να υποδηλώνουν διαφορετικές αποτιμήσεις για ένα ακίνητο. Η επιχείρηση πρέπει να εξετάζει τα αίτια των εν λόγω διαφορών, προκειμένου να προσδιορίζει την πλέον αντιπροσωπευτική εκτίμηση αποτίμησης εντός του εύρους των εκτιμήσεων.

1.15. Κατά τον προσδιορισμό της αποτίμησης του ακινήτου, οι επιχειρήσεις πρέπει να λαμβάνουν υπόψη την ικανότητα ενός συμμετέχοντα στην αγορά να παράγει οικονομικά οφέλη κάνοντας μέγιστη και βέλτιστη χρήση του ακινήτου ή πωλώντας το σε άλλο συμμετέχοντα στην αγορά που θα χρησιμοποιούσε το εν λόγω ακίνητο κατά τον μέγιστο και βέλτιστο τρόπο.

#### **Κατευθυντήρια γραμμή 4 – Επενδύσεις σε ακίνητα και λοιπά ακίνητα: αποδεικτικά στοιχεία προς υποστήριξη της αποτίμησης**

1.16. Εάν η αποτίμηση του ισολογισμού βασίζεται σε επίσημη εκτίμηση, ή άλλες πληροφορίες, πριν από την ημερομηνία του ισολογισμού, οι επιχειρήσεις πρέπει να είναι σε θέση να αποδείξουν στην εποπτική τους αρχή ότι έχουν γίνει όλες οι απαιτούμενες προσαρμογές προκειμένου να αποτυπώνονται οι μεταβολές που έχουν επέλθει στην αξία κατά το διάστημα μεταξύ της ημερομηνίας της επίσημης εκτίμησης ή των άλλων πληροφοριών και της ημερομηνίας του ισολογισμού.

## **Κατευθυντήρια γραμμή 5 – Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις και ίδια πιστοληπτική διαβάθμιση**

- 1.17. Κατά την αποτίμηση χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων, οι επιχειρήσεις πρέπει να χρησιμοποιούν τεχνικές προκειμένου να προσδιορίζουν την αξία για την οποία οι υποχρεώσεις θα μπορούσαν να μεταβιβαστούν ή να διακανονιστούν μεταξύ ενήμερων και πρόθυμων μερών που συναλλάσσονται με ίσους όρους, εξαιρουμένης οποιασδήποτε προσαρμογής που έχει γίνει για να ληφθούν υπόψη τυχόν μεταβολές στην ίδια πιστοληπτική διαβάθμιση της επιχείρησης μετά την αρχική αναγνώριση. Οι εν λόγω τεχνικές μπορούν να βασίζονται:
- α) σε μια προσέγγιση από κάτω προς τα επάνω· ή
  - β) σε μια προσέγγιση από επάνω προς τα κάτω.
- 1.18. Στην προσέγγιση από κάτω προς τα επάνω, οι επιχειρήσεις πρέπει να προσδιορίζουν την ίδια πιστοληπτική διαβάθμισή τους κατά την αναγνώριση της συγκεκριμένης χρηματοοικονομικής υποχρέωσης. Το μέρος του περιθωρίου της καμπύλης προεξόφλησης που αφορά την ίδια πιστοληπτική διαβάθμιση πρέπει να παραμένει σταθερό μετά την αρχική αναγνώριση. Στις μεταγενέστερες αποτιμήσεις, η αξία υπολογίζεται προσδιορίζοντας τις μεταβολές στην αξία που απορρέουν από μεταβολές στις συνθήκες της αγοράς οι οποίες επηρεάζουν την αξία της χρηματοοικονομικής υποχρέωσης, εκτός από τις μεταβολές στις συνθήκες της αγοράς που επηρεάζουν τον ίδιο πιστωτικό κίνδυνο.
- 1.19. Κατά την αξιολόγηση των μεταβολών των συνθηκών της αγοράς που δημιουργούν κίνδυνο αγοράς, οι επιχειρήσεις πρέπει να αξιολογούν τουλάχιστον τις μεταβολές στη σχετική καμπύλη επιτοκίων άνευ κινδύνου, στην τιμή εμπορεύματος, σε μια συναλλαγματική ισοτιμία ή σε δείκτη τιμών ή επιτοκίων.
- 1.20. Στην προσέγγιση από επάνω προς τα κάτω, οι επιχειρήσεις πρέπει να προσδιορίζουν το ποσό της μεταβολής στην αποτίμηση της χρηματοοικονομικής υποχρέωσης που οφείλεται σε μεταβολές στον ίδιο πιστωτικό κίνδυνο της επιχείρησης και να το εξαιρούν από την αποτίμηση.

## **Κατευθυντήρια γραμμή 6 – Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις: Μέθοδος της καθαρής θέσης βάσει ΔΠΧΑ**

- 1.21. Κατά την αποτίμηση του ενεργητικού και του παθητικού συνδεδεμένης επιχείρησης με τη μέθοδο της καθαρής θέσης που προβλέπεται στα ΔΠΧΑ, σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 5 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35, και εάν η εν λόγω συνδεδεμένη επιχείρηση χρησιμοποιεί διαφορετικό λογιστικό πλαίσιο πέραν των ΔΠΧΑ, οι επιχειρήσεις πρέπει να προβαίνουν στις απαραίτητες προσαρμογές προκειμένου να αναγνωρίσουν και να αποτιμήσουν το ενεργητικό και το παθητικό της εν λόγω συνδεδεμένης επιχείρησης σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ.
- 1.22. Κατά την εφαρμογή του άρθρου 13 παράγραφος 5 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35, η επιχείρηση πρέπει να είναι σε θέση να αιτιολογήσει στην εποπτική της αρχή για ποιον λόγο δεν έχει υπολογίσει τη θετική διαφορά

μεταξύ του ενεργητικού και του παθητικού των συνδεδεμένων επιχειρήσεων σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 4 του εν λόγω κανονισμού.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 7 – Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις: εναλλακτικές μέθοδοι αποτίμησης**

1.23. Όταν οι επιχειρήσεις αποτιμούν τις συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις χρησιμοποιώντας εναλλακτικές μεθόδους αποτίμησης σύμφωνα με το άρθρο 13 παράγραφος 1 στοιχείο γ) του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35, πρέπει να είναι σε θέση να εξηγήσουν στην εποπτική τους αρχή για ποιον λόγο δεν είναι δυνατή η επανεκτίμηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού της συνδεδεμένης επιχείρησης με την προεπιλεγμένη μέθοδο αποτίμησης ή την προσαρμοσμένη μέθοδο της καθαρής θέσης.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 8 – Ενδεχόμενες υποχρεώσεις: Ενδεχόμενες υποχρεώσεις που απορρέουν από ρυθμίσεις των στοιχείων συμπληρωματικών ιδίων κεφαλαίων**

1.24. Κατά τη σύναψη μιας συμφωνίας που αντιπροσωπεύει στοιχείο συμπληρωματικών ιδίων κεφαλαίων για τον αντισυμβαλλόμενο, οι επιχειρήσεις πρέπει να αξιολογούν με προσοχή αν θα αναγνωρίσουν την αντίστοιχη ενδεχόμενη υποχρέωση ως υποχρέωση σύμφωνα με το άρθρο 11 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35.

1.25. Οι επιχειρήσεις πρέπει να είναι σε θέση να αιτιολογήσουν στην εποπτική αρχή για ποιον λόγο δεν έχουν αναγνωρίσει μια ενδεχόμενη υποχρέωση σε περιπτώσεις κατά τις οποίες έχουν συνάψει συμφωνία με άλλη επιχείρηση, συμπεριλαμβανομένων οποιωνδήποτε άλλων επιχειρήσεων που ανήκουν στον όμιλο, και αυτή η συμφωνία έχει εγκριθεί ως στοιχείο συμπληρωματικών ιδίων κεφαλαίων.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 9 – Αναβαλλόμενοι φόροι – αναγνώριση και αποτίμηση**

#### Προεξόφληση αναβαλλόμενων φόρων

1.26. Οι επιχειρήσεις δεν πρέπει να προεξοφλούν τις αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις.

#### Συμψηφισμός των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων στον ισολογισμό βάσει της οδηγίας Φερεγγυότητα II

1.27. Η επιχείρηση πρέπει να συμψηφίζει τις αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις με τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις μόνον εάν έχει νομικά εκτελεστό δικαίωμα να συμψηφίσει τις τρέχουσες φορολογικές απαιτήσεις με τις τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις, και εάν οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και οι αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις αφορούν φόρους που έχουν επιβληθεί από την ίδια φορολογική αρχή στην ίδια φορολογητέα οντότητα.

## Αναγνώριση και αποτίμηση καθαρής αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης

- 1.28. Όταν υπάρχουν ανεπαρκείς φορολογητέες προσωρινές διαφορές, οι οποίες αναμένεται να αναστραφούν κατά την ίδια περίοδο με την αναμενόμενη αναστροφή των εκπεστέων προσωρινών διαφορών, η επιχείρηση πρέπει να εξετάζει την πιθανότητα εμφάνισης φορολογητέων κερδών κατά την ίδια περίοδο με την αναστροφή των εκπεστέων προσωρινών διαφορών ή κατά τις περιόδους όπου η φορολογική ζημία η οποία θα ανακύψει από την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση μπορεί να μεταφερθεί σε προηγούμενες ή επόμενες περιόδους.
- 1.29. Κατά τη διενέργεια προβλέψεων για τα φορολογητέα κέρδη και την αξιολόγηση της πιθανότητας εμφάνισης επαρκών φορολογητέων κερδών στο μέλλον, η επιχείρηση πρέπει:
- α) να λαμβάνει υπόψη ότι ακόμη και τα ιστορικά στοιχεία ισχυρών κερδών ενδέχεται να μην αποτελούν επαρκή αντικειμενική ένδειξη για τη μελλοντική κερδοφορία·
  - β) να λαμβάνει υπόψη ότι ο βαθμός αβεβαιότητας που σχετίζεται με τα μελλοντικά φορολογητέα κέρδη και απορρέει από αναμενόμενη νέα άνοδο των εργασιών αυξάνεται καθώς επεκτείνεται ο ορίζοντας των προβλέψεων, και ειδικότερα όταν τα εν λόγω προβλεπόμενα κέρδη αναμένεται να προκύψουν σε περιόδους πέραν του κανονικού κύκλου προγραμματισμού της επιχείρησης·
  - γ) να συνεκτιμά το γεγονός ότι μπορεί ορισμένοι φορολογικοί κανόνες να καθυστερούν ή να περιορίζουν την ανάκτηση αχρησιμοποίητων φορολογικών ζημιών και αχρησιμοποίητων πιστωτικών φόρων·
  - δ) να αποφεύγει τον διπλό υπολογισμό: τα φορολογητέα κέρδη που ανέκυψαν ύστερα από αναστροφή φορολογητέων προσωρινών διαφορών πρέπει να εξαιρούνται από τα εκτιμώμενα μελλοντικά φορολογητέα κέρδη όταν έχουν χρησιμοποιηθεί για να υποστηρίξουν την αναγνώριση αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων·
  - ε) να διασφαλίζει κατά τη διενέργεια προβλέψεων για τα φορολογητέα κέρδη ότι οι εν λόγω προβλέψεις αφενός είναι αξιόπιστες και αφετέρου συνάδουν εν γένει με τις παραδοχές που έχουν γίνει για τις προβλέψεις άλλων ταμειακών ροών. Ειδικότερα, οι παραδοχές στις οποίες στηρίζονται οι προβλέψεις πρέπει να συμφωνούν με τις παραδοχές στις οποίες στηρίζονται οι αποτιμήσεις των τεχνικών προβλέψεων και των στοιχείων ενεργητικού στον ισολογισμό βάσει της οδηγίας Φερεγγυότητα II.

## **Κατευθυντήρια γραμμή 10 – Αναβαλλόμενοι φόροι – τεκμηρίωση**

- 1.30. Εφόσον τους ζητηθεί, οι επιχειρήσεις πρέπει να είναι σε θέση να παρέχουν στις εποπτικές αρχές, κατ' ελάχιστον, πληροφορίες βάσει των αρχείων της επιχείρησης σχετικά με:
- α) τις πηγές των προσωρινών διαφορών που ενδέχεται να οδηγήσουν στην αναγνώριση αναβαλλόμενων φόρων·

- β) τις αρχές αναγνώρισης και αποτίμησης που εφαρμόζονται για τους αναβαλλόμενους φόρους·
- γ) τον υπολογισμό του ποσού των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων ή υποχρεώσεων που αναγνωρίστηκε, καθώς και τις υποκείμενες παραδοχές που αφορούν το εν λόγω ποσό, για κάθε είδος χρονικής διαφοράς και για κάθε είδος αχρησιμοποίητης φορολογικής ζημίας και αχρησιμοποίητου πιστωτικού φόρου·
- δ) την περιγραφή της αναγνώρισης των αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων, που θα περιλαμβάνει τουλάχιστον τα ακόλουθα:
- ύπαρξη οποιωνδήποτε φορολογητέων προσωρινών διαφορών που αφορούν την ίδια φορολογική αρχή, την ίδια φορολογητέα επιχείρηση και το ίδιο είδος φόρου και οι οποίες αναμένεται να αναστραφούν κατά την ίδια περίοδο με την αναμενόμενη αναστροφή των εκπεστέων προσωρινών διαφορών, ή κατά περίπτωση, οι οποίες θα καταλήξουν σε φορολογητέα ποσά έναντι των οποίων μπορούν να χρησιμοποιηθούν οι αχρησιμοποίητες φορολογικές ζημίες ή οι αχρησιμοποίητοι πιστωτικοί φόροι πριν από την εκπνοή τους·
  - όταν οι φορολογητέες προσωρινές διαφορές που αφορούν την ίδια φορολογική αρχή, την ίδια φορολογητέα επιχείρηση και το ίδιο είδος φόρου είναι ανεπαρκείς, τεκμηρίωση που να αποδεικνύει ότι είναι πιθανόν η οντότητα να έχει επαρκή φορολογητέα κέρδη που αφορούν την ίδια φορολογική αρχή, την ίδια φορολογητέα επιχείρηση και το ίδιο είδος φόρου κατά την ίδια περίοδο με την αναστροφή των εκπεστέων προσωρινών διαφορών, ή κατά τις περιόδους όπου η φορολογική ζημία η οποία θα ανακύψει από την αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση μπορεί να μεταφερθεί σε προηγούμενες ή επόμενες περιόδους ή, κατά περίπτωση, ότι είναι πιθανόν η επιχείρηση να έχει φορολογητέα κέρδη πριν από την εκπνοή των αχρησιμοποίητων φορολογικών ζημιών ή των αχρησιμοποίητων πιστωτικών φόρων.
- ε) το ποσό και την ημερομηνία λήξης, εάν υπάρχει, των εκπεστέων προσωρινών διαφορών, των αχρησιμοποίητων φορολογικών ζημιών και των αχρησιμοποίητων πιστωτικών φόρων, για τους οποίους αναγνωρίζονται ή δεν αναγνωρίζονται αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 11 – Λογιστική αντιμετώπιση των αναβαλλόμενων φόρων όταν οι επιχειρήσεις εξαιρούνται από την εποπτεία ομίλου**

- 1.31. Οι επιχειρήσεις πρέπει να εφαρμόζουν τις ακόλουθες αρχές για την αναγνώριση της αναβαλλόμενης φορολογίας όταν οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της εποπτείας ομίλου σύμφωνα με το άρθρο 214 παράγραφος 2 της οδηγίας Φερεγγυότητα II:
- α) όταν οι συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της εποπτείας ομίλου σύμφωνα με το άρθρο 214 παράγραφος 2 στοιχείο α) της οδηγίας Φερεγγυότητα II, ο αναβαλλόμενος φόρος που



σχετίζεται με την εξαιρούμενη επιχείρηση δεν πρέπει να αναγνωρίζεται ούτε σε ατομική βάση ούτε σε επίπεδο ομίλου.

- β) όταν οι συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της εποπτείας ομίλου σύμφωνα με το άρθρο 214 παράγραφος 2 στοιχεία β) ή γ) της οδηγίας Φερεγγυότητα ΙΙ, ο αναβαλλόμενος φόρος που σχετίζεται με την εξαιρούμενη επιχείρηση δεν πρέπει να αναγνωρίζεται σε επίπεδο ομίλου.

### **Κατευθυντήρια γραμμή 12 – Εφαρμογή των μεθόδων αποτίμησης που χρησιμοποιούνται για την κατάρτιση των ετήσιων και των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με το άρθρο 9 παράγραφος 4 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35**

- 1.32. Οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν την παρέκκλιση του άρθρου 9 παράγραφος 4 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35 πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τις κατευθυντήριες γραμμές 1, 2, 4, 5 και 8 έως 11, καθώς και τον συγκριτικό πίνακα στο τεχνικό παράρτημα 1 ως σημείο αναφοράς, κατά τον προσδιορισμό της συνέπειας των αποτιμήσεων με το άρθρο 75 της οδηγίας Φερεγγυότητα ΙΙ. Το τεχνικό παράρτημα αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας κατευθυντήριας γραμμής.
- 1.33. Οι επιχειρήσεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της ενοποίησης ενός ομίλου που καταρτίζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ δεν πρέπει να εφαρμόζουν την παρέκκλιση του άρθρου 9 παράγραφος 4 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/35.

### **Κανόνες συμμόρφωσης και υποβολής στοιχείων**

- 1.34. Το παρόν έγγραφο περιλαμβάνει κατευθυντήριες γραμμές οι οποίες εκδίδονται δυνάμει του άρθρου 16 του κανονισμού ΕΙΟΡΑ. Σύμφωνα με το άρθρο 16 παράγραφος 3 του κανονισμού ΕΙΟΡΑ, οι αρμόδιες αρχές και τα χρηματοοικονομικά ιδρύματα καταβάλλουν κάθε δυνατή προσπάθεια για να συμμορφωθούν με τις κατευθυντήριες γραμμές και συστάσεις.
- 1.35. Οι αρμόδιες αρχές που συμμορφώνονται ή προτίθενται να συμμορφωθούν με τις παρούσες κατευθυντήριες γραμμές θα πρέπει να τις ενσωματώσουν δεόντως στο κανονιστικό ή εποπτικό τους πλαίσιο.
- 1.36. Οι αρμόδιες αρχές επιβεβαιώνουν στην ΕΙΟΡΑ εάν συμμορφώνονται ή προτίθενται να συμμορφωθούν με τις παρούσες κατευθυντήριες γραμμές, παραθέτοντας τους λόγους ενδεχόμενης μη συμμόρφωσης, εντός δύο μηνών από την έκδοση της μετάφρασης των κατευθυντήριων γραμμών.
- 1.37. Ελλείψει απάντησης εντός της προθεσμίας αυτής, οι αρμόδιες αρχές θα θεωρείται ότι δεν συμμορφώνονται με τις υποχρεώσεις υποβολής στοιχείων και το γεγονός αυτό θα γνωστοποιείται.

## **Τελική διάταξη περί επανεξέτασης**

1.38. Οι παρούσες κατευθυντήριες γραμμές υπόκεινται σε επανεξέταση από την ΕΙΟΡΑ.