

ΔΠΧΑ 16 - ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ

ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ

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).

Σκόπος

- Το παρόν πρότυπο ορίζει τις αρχές για την αναγνώριση, την επιμέτρηση, την παρουσίαση και τις γνωστοποιήσεις των μισθώσεων.
- Σκοπός είναι να διασφαλιστεί ότι οι μισθωτές και οι εκμισθωτές παρέχουν σχετικές πληροφορίες, με τρόπο ο οποίος αποτυπώνει πιστά τις εν λόγω συναλλαγές.
- Οι πληροφορίες αυτές δίνουν στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μια βάση προκειμένου να εκτιμήσουν τις επιπτώσεις των μισθώσεων στην οικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμειακές ροές της οικονομικής οντότητας.

Πεδίο Εφαρμογής

- Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το παρόν πρότυπο σε όλες τις μισθώσεις, περιλαμβανομένων των μισθώσεων περιουσιακών στοιχείων με δικαίωμα χρήσης στο πλαίσιο υπομίσθωσης, με εξαίρεση τις ακόλουθες περιπτώσεις:
- α) μισθώσεις για εξερεύνηση ή χρήση μεταλλευμάτων, πετρελαίου, φυσικού αερίου και παρόμοιων μη ανανεώσιμων πόρων·
- β) μισθώσεις βιολογικών περιουσιακών στοιχείων που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 41 Γεωργία και κατέχονται από μισθωτή·
- γ) συμφωνίες παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της ΕΔΔΠΧΑ 12 Συμφωνίες παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών·
- δ) άδειες χρήσης διανοητικής ιδιοκτησίας που παραχωρούνται από εκμισθωτή και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες· και
- ε) δικαιώματα που κατέχονται από μισθωτή δυνάμει συμβάσεων παραχώρησης αδειών εκμετάλλευσης που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία για στοιχεία όπως κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοσκοπήσεις, θεατρικά έργα, χειρόγραφα, ευρεσιτεχνίες και συγγραφικά δικαιώματα.
- Ο μισθωτής μπορεί, αλλά δεν απαιτείται, να εφαρμόσει το παρόν πρότυπο στις μισθώσεις άλλων περιουσιακών στοιχείων τα οποία δεν εμπίπτουν στην παράγραφο 3 στοιχείο ε).

Εξαιρέσεις αναγνώρισης

- Ο μισθωτής μπορεί να επιλέξει να μην εφαρμόσει τις απαιτήσεις των παραγράφων 22-49:
 - στις βραχυπρόθεσμες μισθώσεις· και στις μισθώσεις στις οποίες το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο έχει χαμηλή αξία (όπως περιγράφεται στις παραγράφους Β3-Β8).
- Εάν ο μισθωτής επιλέξει να μην εφαρμόσει τις απαιτήσεις των παραγράφων 22-49 είτε στις βραχυπρόθεσμες μισθώσεις είτε στις μισθώσεις στις οποίες το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο έχει χαμηλή αξία, ο μισθωτής αναγνωρίζει τα μισθώματα των εν λόγω μισθώσεων ως έξοδα είτε με τη σταθερή μέθοδο, σε όλη τη διάρκεια της μίσθωσης, είτε σε άλλη συστηματική βάση. Ο μισθωτής εφαρμόζει άλλη συστηματική βάση εάν αυτή η βάση αποτυπώνει καλύτερα την κατανομή του οφέλους που αποκομίζει ο μισθωτής.
- Εάν ο μισθωτής αντιμετωπίζει λογιστικά τις βραχυπρόθεσμες μισθώσεις σύμφωνα με την παράγραφο 6, τότε, για τους σκοπούς του παρόντος προτύπου, θεωρεί τη μίσθωση ως νέα μίσθωση εάν:
 - α) υπάρχει τροποποίηση της μίσθωσης· ή
 - β) υπάρχει οποιαδήποτε μεταβολή στη διάρκεια της μίσθωσης (για παράδειγμα, ο μισθωτής ασκεί ένα δικαίωμα το οποίο δεν περιλαμβανόταν προηγουμένως στον προσδιορισμό της διάρκειας μίσθωσης).
- Για τις βραχυπρόθεσμες μισθώσεις, η επιλογή διενεργείται ανά κατηγορία υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων με τις οποίες συνδέεται το δικαίωμα χρήσης. Μια κατηγορία υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων είναι μια συγκέντρωση υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων παρόμοιας φύσης και χρήσης στις δραστηριότητες της οικονομικής οντότητας. Για τις μισθώσεις στις οποίες το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο έχει χαμηλή αξία, η επιλογή μπορεί να διενεργηθεί ανά μίσθωση.

Ορισμοί

- **αρχικές άμεσες δαπάνες:** Το διαφορικό κόστος σύναψης της μίσθωσης το οποίο δεν θα είχε πραγματοποιηθεί εάν δεν είχε συναφθεί η μίσθωση, με εξαίρεση το κόστος που επιβαρύνει κατασκευαστές ή εμπόρους εκμισθωτές σε σχέση με κάποια χρηματοδοτική μίσθωση.
- **μίσθωση:** Η σύμβαση, ή το μέρος της σύμβασης, με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου (το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο) για συγκεκριμένη χρονική περίοδο έναντι ανταλλάγματος.
- **τροποποίηση της μίσθωσης:** Η μεταβολή του αντικειμένου της μίσθωσης, ή του ανταλλάγματος για τη μίσθωση, η οποία δεν περιλαμβανόταν στους αρχικούς όρους και προϋποθέσεις της μίσθωσης (για παράδειγμα, η προσθήκη ή η κατάργηση του δικαιώματος χρήσης ενός ή περισσότερων υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων, ή η παράταση ή συντόμευση της συμβατικής διάρκειας της μίσθωσης).
- **μισθωτής:** Η οικονομική οντότητα η οποία αποκτά το δικαίωμα χρήσης του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου για συγκεκριμένη χρονική περίοδο έναντι ανταλλάγματος.
- **εκμισθωτής:** Η οικονομική οντότητα η οποία παρέχει το δικαίωμα χρήσης του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου για συγκεκριμένη χρονική περίοδο έναντι ανταλλάγματος.
- **καθαρή επένδυση στη μίσθωση:** Η ακαθάριστη επένδυση στη μίσθωση προεξοφλημένη με το τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης..

Ορισμοί

- **λειτουργική μίσθωση:** Η μίσθωση η οποία δεν μεταβιβάζει ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τις ωφέλειες που συνεπάγεται η κυριότητα ενός υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου.
- **βραχυπρόθεσμη μίσθωση:** Η μίσθωση της οποίας η διάρκεια κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου δεν υπερβαίνει τους 12 μήνες. Η μίσθωση η οποία περιλαμβάνει δικαίωμα αγοράς δεν αποτελεί βραχυπρόθεσμη μίσθωση.
- **μισθώματα:** Οι καταβολές που πραγματοποιεί ο μισθωτής προς τον εκμισθωτή και αφορούν το δικαίωμα χρήσης του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου κατά τη διάρκεια της μίσθωσης, οι οποίες περιλαμβάνουν τα ακόλουθα στοιχεία:

α) τα σταθερά μισθώματα (περιλαμβανομένων των ουσιαστικά σταθερών μισθωμάτων), μείον τυχόν κίνητρα μίσθωσης·

β) τα κυμαινόμενα μισθώματα τα οποία εξαρτώνται από δείκτη ή επιτόκιο·

γ) την τιμή άσκησης του δικαιώματος αγοράς εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής θα ασκήσει το εν λόγω δικαίωμα· και δ) την

καταβολή ποινής για καταγγελία της μίσθωσης εάν η διάρκεια της μίσθωσης αποτυπώνει την άσκηση δικαιώματος

του μισθωτή για καταγγελία της μίσθωσης.

Διάρκεια μίσθωσης: Η αμετάκλητη χρονική περίοδος για την οποία ο μισθωτής έχει το δικαίωμα χρήσης του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου, σε συνδυασμό με:

α) τις χρονικές περιόδους που καλύπτονται από δικαίωμα παράτασης της μίσθωσης εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής θα ασκήσει αυτό το δικαίωμα· και

β) τις χρονικές περιόδους που καλύπτονται από δικαίωμα καταγγελίας της μίσθωσης εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής δεν θα ασκήσει αυτό το δικαίωμα.

Προσδιορισμός Μίσθωσης

- Κατά την έναρξη ισχύος της σύμβασης, η οικονομική οντότητα εκτιμά εάν η σύμβαση αποτελεί ή εμπεριέχει μίσθωση.
- **Η σύμβαση αποτελεί ή εμπεριέχει μίσθωση** εάν μεταβιβάζει το δικαίωμα ελέγχου της χρήσης ενός αναγνωριζόμενου περιουσιακού στοιχείου για συγκεκριμένη χρονική περίοδο έναντι ανταλλάγματος (οι παράγραφοι Β9-Β31 του προτύπου καθορίζουν τις κατευθυντήριες γραμμές για να εκτιμηθεί εάν η σύμβαση αποτελεί ή εμπεριέχει μίσθωση).
- **Η χρονική περίοδος** μπορεί να περιγράφεται ως προς τον βαθμό χρήσης του αναγνωριζόμενου περιουσιακού στοιχείου (για παράδειγμα, ο αριθμός των μονάδων παραγωγής για τις οποίες θα χρησιμοποιηθεί ένα μηχάνημα).
- **Η οικονομική οντότητα επανεκτιμά** εάν η σύμβαση αποτελεί ή εμπεριέχει μίσθωση μόνο εάν μεταβληθούν οι όροι και οι προϋποθέσεις της σύμβασης

Διάκριση των στοιχείων της σύμβασης

- Όταν μια σύμβαση αποτελεί ή εμπεριέχει μίσθωση, η οικονομική οντότητα αντιμετωπίζει λογιστικά κάθε μισθωτικό στοιχείο το οποίο περιλαμβάνεται στη σύμβαση ως μίσθωση, χωριστά από τα μη μισθωτικά στοιχεία (υπάρχει ωφέλεια και το ΠΣ δεν εξαρτάται από τα υπόλοιπα) της σύμβασης.
- Όταν η σύμβαση εμπεριέχει ένα μισθωτικό στοιχείο και ένα ή περισσότερα πρόσθετα μισθωτικά ή μη μισθωτικά στοιχεία, ο μισθωτής επιμερίζει το αντάλλαγμα της σύμβασης σε κάθε μισθωτικό στοιχείο με βάση τη σχετική αυτοτελή τιμή του μισθωτικού στοιχείου και τη σωρευτική αυτοτελή τιμή των μη μισθωτικών στοιχείων.
- Όταν η σύμβαση εμπεριέχει μισθωτικό στοιχείο και ένα ή περισσότερα πρόσθετα μισθωτικά ή μη μισθωτικά στοιχεία, ο εκμισθωτής επιμερίζει το αντάλλαγμα της σύμβασης.

Διάρκεια μίσθωσης

- Η οικονομική οντότητα καθορίζει τη διάρκεια της μίσθωσης ως την αμετάκλητη χρονική περίοδο της μίσθωσης, σε συνδυασμό με:
 - α) τις χρονικές περιόδους που καλύπτονται από δικαίωμα παράτασης της μίσθωσης εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής θα ασκήσει αυτό το δικαίωμα· και
 - β) τις χρονικές περιόδους που καλύπτονται από δικαίωμα καταγγελίας της μίσθωσης εάν είναι μάλλον βέβαιο ότι ο μισθωτής δεν θα ασκήσει αυτό το δικαίωμα.
- Ο μισθωτής επανεκτιμά εάν είναι μάλλον βέβαιη η άσκηση του δικαιώματος παράτασης ή η μη άσκηση του δικαιώματος καταγγελίας, με την επέλευση σημαντικού γεγονότος ή σημαντικής μεταβολής των περιστάσεων η οποία:
 - α) εμπίπτει στον έλεγχο του μισθωτή· και
 - β) επηρεάζει το κατά πόσον ο μισθωτής είναι μάλλον βέβαιο ότι θα ασκήσει ένα δικαίωμα το οποίο προηγουμένως δεν περιλαμβανόταν στον καθορισμό της διάρκειας μίσθωσης ή ότι δεν θα ασκήσει ένα δικαίωμα το οποίο προηγουμένως περιλαμβανόταν στον καθορισμό της διάρκειας μίσθωσης (όπως περιγράφεται στην παράγραφο Β41).

Διάρκεια μίσθωσης

- Η οικονομική οντότητα αναθεωρεί τη διάρκεια της μίσθωσης εάν επέλθει μεταβολή στην αμετάκλητη χρονική περίοδο της μίσθωσης. Για παράδειγμα, η αμετάκλητη χρονική περίοδος της μίσθωσης μεταβάλλεται όταν:

α) ο μισθωτής ασκεί ένα δικαίωμα το οποίο δεν είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον καθορισμό της διάρκειας μίσθωσης από την οικονομική οντότητα·

β) ο μισθωτής δεν ασκεί ένα δικαίωμα το οποίο είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον προσδιορισμό της διάρκειας μίσθωσης από την οικονομική οντότητα·

γ) επέρχεται κάποιο γεγονός το οποίο υποχρεώνει συμβατικά τον μισθωτή να ασκήσει ένα δικαίωμα το οποίο δεν είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον καθορισμό της διάρκειας μίσθωσης από την οικονομική οντότητα· ή

δ) επέρχεται κάποιο γεγονός το οποίο απαγορεύει συμβατικά στον μισθωτή να ασκήσει ένα δικαίωμα το οποίο είχε προηγουμένως συμπεριληφθεί στον προσδιορισμό της διάρκειας μίσθωσης από την οικονομική οντότητα.

Κατάταξη των μισθώσεων (παράγραφοι Β53-Β58)

- Ο εκμισθωτής **κατατάσσει** καθεμία από τις μισθώσεις του είτε ως λειτουργική μίσθωση είτε ως χρηματοδοτική μίσθωση.
- Μια μίσθωση κατατάσσεται ως **χρηματοδοτική μίσθωση** αν μεταβιβάζει ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τις ωφέλειες που συνοδεύουν την κυριότητα ενός υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου.
- Μια μίσθωση κατατάσσεται ως **λειτουργική μίσθωση** αν δεν μεταβιβάζει ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τις ωφέλειες που συνοδεύουν την κυριότητα ενός υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου.

Κατάταξη των μισθώσεων (παράγραφοι Β53-Β58)

- Το αν μια μίσθωση είναι χρηματοδοτική μίσθωση ή λειτουργική μίσθωση εξαρτάται από την ουσία της συναλλαγής και όχι από τη μορφή της σύμβασης. Παραδείγματα καταστάσεων οι οποίες μεμονωμένα ή σε συνδυασμό κατά κανόνα συνεπάγονται την κατάταξη μιας μίσθωσης ως χρηματοδοτικής είναι τα εξής:

α) η μίσθωση μεταβιβάζει την κυριότητα του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου στον μισθωτή μέχρι τη λήξη της μισθωτικής περιόδου·

β) ο μισθωτής έχει το δικαίωμα αγοράς του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου σε τιμή που αναμένεται να είναι επαρκώς χαμηλότερη από την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία από την οποία καθίσταται δυνατή η άσκηση του δικαιώματος, έτσι ώστε, κατά την ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης, να θεωρείται μάλλον βέβαιο ότι το δικαίωμα θα ασκηθεί·

γ) η διάρκεια της μίσθωσης καλύπτει το μεγαλύτερο μέρος της οικονομικής ζωής του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου, ακόμη και αν ο τίτλος κυριότητας δεν μεταβιβάζεται·

δ) κατά την ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ισούται τουλάχιστον με το σύνολο, ουσιαστικά, της εύλογης αξίας του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου· και

ε) η φύση του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου είναι τόσο ειδική, ώστε μόνον ο μισθωτής να

μπορεί να το χρησιμοποιεί χωρίς να απαιτούνται σημαντικές τροποποιήσεις

Κατάταξη των μισθώσεων (παράγραφοι Β53-Β58)

- Ενδείξεις καταστάσεων οι οποίες μεμονωμένα ή σε συνδυασμό θα μπορούσαν επίσης να συνεπάγονται την κατάταξη μιας μίσθωσης ως χρηματοδοτικής είναι οι εξής:
 - α) αν ο μισθωτής έχει το δικαίωμα να ακυρώσει τη μίσθωση, οι ζημίες του εκμισθωτή που συνδέονται με την ακύρωση καλύπτονται από τον μισθωτή·
 - β) κέρδη ή ζημίες από τη διακύμανση της εύλογης αξίας του υπολείμματος ανήκουν στον μισθωτή (για παράδειγμα με τη μορφή έκπτωσης του μισθώματος που ισούται με το μεγαλύτερο μέρος του προϊόντος της πώλησης στη λήξη της μίσθωσης)· και
 - γ) ο μισθωτής έχει τη δυνατότητα να παρατείνει τη μίσθωση για πρόσθετη περίοδο με μίσθωμα σημαντικά χαμηλότερο από τα τρέχοντα μισθώματα της αγοράς.
- Μια μίσθωση κατατάσσεται ως **λειτουργική** όταν οι κίνδυνοι και οι ωφέλειες που προκύπτουν από την κυριότητα ενός περιουσιακού στοιχείου ουσιαστικά δεν μεταβιβάζονται στον μισθωτή αλλά παραμένουν στον εκμισθωτή.

Λογιστική Αντιμετώπιση - Μισθωτής

- **Αναγνώριση:** Κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο μισθωτής αναγνωρίζει το περιουσιακό στοιχείο με δικαίωμα χρήσης και την υποχρέωση από τη μίσθωση
- **Αρχική επιμέτρηση του περιουσιακού στοιχείου με δικαίωμα χρήσης:** Κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο μισθωτής επιμετρά το περιουσιακό στοιχείο με δικαίωμα χρήσης στο κόστος (είναι στοιχείο Ενεργητικού)
- Το **κόστος** του περιουσιακού στοιχείου με δικαίωμα χρήσης αποτελείται από:
 - το ποσό της αρχικής επιμέτρησης της υποχρέωσης από τη μίσθωση,
 - τυχόν μισθώματα τα οποία καταβλήθηκαν κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου ή προγενέστερα, μείον οποιαδήποτε κίνητρα μίσθωσης έχουν εισπραχθεί·
 - τυχόν αρχικές άμεσες δαπάνες με τις οποίες επιβαρύνθηκε ο μισθωτής· και
 - εκτίμηση του κόστους με το οποίο θα επιβαρυνθεί ο μισθωτής για να αποσυναρμολογήσει και να απομακρύνει το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο, να αποκαταστήσει τον χώρο όπου έχει τοποθετηθεί ή να αποκαταστήσει το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο κ.λπ.

- **Αρχική επιμέτρηση της υποχρέωσης από τη μίσθωση:**
- Κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο μισθωτής επιμετρά την υποχρέωση από τη μίσθωση στην παρούσα αξία των μισθωμάτων τα οποία παραμένουν ανεξόφλητα κατά την ημερομηνία αυτή. Τα μισθώματα προεξοφλούνται με το τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης, εφόσον το εν λόγω επιτόκιο μπορεί να καθοριστεί εύκολα. Εάν το εν λόγω επιτόκιο δεν μπορεί να καθοριστεί εύκολα, ο μισθωτής χρησιμοποιεί το διαφορικό επιτόκιο δανεισμού του μισθωτή.
- **Μεταγενέστερη επιμέτρηση του περιουσιακού στοιχείου με δικαίωμα χρήσης:** Μετά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο μισθωτής επιμετρά το περιουσιακό στοιχείο με δικαίωμα χρήσης με εφαρμογή μιας μεθόδου κόστους, εκτός εάν εφαρμόζει οποιαδήποτε από τις μεθόδους επιμέτρησης που περιγράφονται στις παραγράφους 34 και 35
- Για την εφαρμογή της μεθόδου κόστους, ο μισθωτής επιμετρά το περιουσιακό στοιχείο με δικαίωμα χρήσης στο κόστος:
 - μειωμένο κατά τις τυχόν σωρευμένες αποσβέσεις και ζημίες απομείωσης· και
 - προσαρμοσμένο κατά τυχόν επανεπιμέτρηση της υποχρέωσης από τη μίσθωση όπως προσδιορίζεται στην παράγραφο 36 στοιχείο γ).

- **Μεταγενέστερη επιμέτρηση της υποχρέωσης από τη μίσθωση:**
- Μετά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο μισθωτής επιμετρά την υποχρέωση από τη μίσθωση ως εξής:
- α) αυξάνει τη λογιστική αξία για να αποτυπώσει τους τόκους επί της υποχρέωσης από τη μίσθωση·
- β) μειώνει τη λογιστική αξία για να αποτυπώσει την καταβολή των μισθωμάτων· και
- γ) επανεπιμετρά τη λογιστική αξία για να αποτυπώσει τυχόν επανεκτιμήσεις ή τροποποιήσεις της μίσθωσης όπως προσδιορίζονται στις παραγράφους 39-46, ή για να αποτυπώσει αναθεωρημένα ουσιαστικά σταθερά μισθώματα (βλέπε παράγραφο Β42).

- **Παρουσίαση:**
- Ο μισθωτής είτε παρουσιάζει στην κατάσταση οικονομικής θέσης είτε γνωστοποιεί στις σημειώσεις:
- α) τα περιουσιακά στοιχεία με δικαίωμα χρήσης χωριστά από τα άλλα περιουσιακά στοιχεία. Εάν ο μισθωτής δεν παρουσιάσει τα περιουσιακά στοιχεία με δικαίωμα χρήσης χωριστά στην κατάσταση οικονομικής θέσης, τότε:
 - i) ταξινομεί τα περιουσιακά στοιχεία με δικαίωμα χρήσης στο κονδύλιο στο οποίο θα παρουσιαζόταν κάθε αντίστοιχο υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο εάν ήταν ιδιόκτητο· και
 - ii) γνωστοποιεί σε ποια κονδύλια της κατάστασης οικονομικής θέσης περιλαμβάνονται τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία με δικαίωμα χρήσης·
- β) τις υποχρεώσεις από μισθώσεις χωριστά από τις άλλες υποχρεώσεις. Εάν ο μισθωτής δεν παρουσιάσει τις υποχρεώσεις από μισθώσεις χωριστά στην κατάσταση οικονομικής θέσης, τότε γνωστοποιεί σε ποια κονδύλια της κατάστασης οικονομικής θέσης περιλαμβάνονται οι εν λόγω υποχρεώσεις.

- **Γνωστοποίηση:**
- Με τις γνωστοποιήσεις οι μισθωτές στοχεύουν στη γνωστοποίηση πληροφοριών στις σημειώσεις οι οποίες, σε συνδυασμό με τις πληροφορίες που παρέχονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης, στην κατάσταση αποτελεσμάτων και στην κατάσταση ταμειακών ροών, παρέχουν στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων τη βάση για να εκτιμήσουν την επίδραση των μισθώσεων στην οικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμειακές ροές του μισθωτή.
- Οι παράγραφοι 52-60 προσδιορίζουν τις απαιτήσεις σχετικά με τον τρόπο επίτευξης αυτού του στόχου και στο **βιβλίο, ενότητα 12.10**

- **Ο εκμισθωτής κατατάσσει καθεμία από τις μισθώσεις του είτε ως λειτουργική μίσθωση είτε ως χρηματοδοτική μίσθωση.**
- **Χρηματοδοτικές μισθώσεις- Αναγνώριση και επιμέτρηση:** Κατά την ημερομηνία έναρξης της μισθωτικής περιόδου, ο εκμισθωτής αναγνωρίζει στην κατάσταση οικονομικής θέσης του τα κατεχόμενα περιουσιακά στοιχεία που τελούν υπό χρηματοδοτική μίσθωση και τα παρουσιάζει ως απαίτηση ποσού ίσου με την καθαρή επένδυση στη μίσθωση.
- **Αρχική επιμέτρηση:** Ο εκμισθωτής χρησιμοποιεί το τεκμαρτό επιτόκιο της μίσθωσης για να επιμετρήσει την καθαρή επένδυση στη μίσθωση.
- **Μεταγενέστερη επιμέτρηση:** Ο εκμισθωτής αναγνωρίζει χρηματοοικονομικό έσοδο για τη διάρκεια της μίσθωσης, βάσει προτύπου που αντανακλά σταθερή περιοδική απόδοση της καθαρής επένδυσης του εκμισθωτή στη μίσθωση.
 - Ο εκμισθωτής επιδιώκει τη συστηματική και ορθολογική κατανομή του χρηματοοικονομικού εσόδου σε ολόκληρη τη διάρκεια της μισθωτικής περιόδου.
 - Ο εκμισθωτής λογιστικοποιεί τα μισθώματα κάθε περιόδου μειωτικά της ακαθάριστης επένδυσης στη μίσθωση, μειώνοντας τόσο το κεφάλαιο, όσο και το μη δεδουλευμένο χρηματοοικονομικό έσοδο

- **Ο εκμισθωτής κατατάσσει καθεμία από τις μισθώσεις του είτε ως λειτουργική μίσθωση είτε ως χρηματοδοτική μίσθωση.**
- **Λειτουργικές μισθώσεις- Αναγνώριση και επιμέτρηση:** Ο εκμισθωτής αναγνωρίζει τις καταβολές μισθωμάτων από λειτουργικές μισθώσεις ως έσοδο είτε με τη σταθερή μέθοδο είτε σε άλλη συστηματική βάση. Ο εκμισθωτής εφαρμόζει άλλη συστηματική βάση εάν η εν λόγω βάση είναι πιο αντιπροσωπευτική του ρυθμού μείωσης του οφέλους που αποφέρει η χρήση του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου.
- **Ο εκμισθωτής αναγνωρίζει στα έξοδα** δαπάνες, συμπεριλαμβανομένης της απόσβεσης, που πραγματοποιούνται για την απόκτηση των εσόδων της μίσθωσης.
- **Ο εκμισθωτής προσθέτει τις αρχικές άμεσες δαπάνες** με τις οποίες επιβαρύνεται για τη σύναψη λειτουργικής μίσθωσης στη λογιστική αξία του υποκείμενου περιουσιακού στοιχείου και αναγνωρίζει τις εν λόγω δαπάνες ως έξοδα κατά τη διάρκεια της μίσθωσης στην ίδια βάση με τα έσοδα της μίσθωσης.
- **Η μέθοδος απόσβεσης των αποσβέσιμων υποκείμενων περιουσιακών στοιχείων** που τελούν υπό λειτουργική μίσθωση ακολουθεί τη συνήθη πολιτική απόσβεσης του εκμισθωτή για παρόμοια περιουσιακά στοιχεία

Παράρτημα 81

- **Γνωστοποίηση:** Στόχος των γνωστοποιήσεων είναι οι εκμισθωτές να γνωστοποιούν πληροφορίες στις σημειώσεις οι οποίες, σε συνδυασμό με τις πληροφορίες που παρέχονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης, στην κατάσταση αποτελεσμάτων και στην κατάσταση ταμειακών ροών, να παρέχουν στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων τη βάση για να εκτιμήσουν την επίδραση των μισθώσεων στην οικονομική θέση, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμειακές ροές του εκμισθωτή. Οι παράγραφοι 90-97 προσδιορίζουν τις απαιτήσεις σχετικά με τον τρόπο επίτευξης αυτού του στόχου.
- Ο εκμισθωτής γνωστοποιεί τα ακόλουθα ποσά για την περίοδο αναφοράς:
 - α) για τις χρηματοδοτικές μισθώσεις:
 - i) το κέρδος ή τη ζημία από την πώληση·
 - ii) το χρηματοοικονομικό έσοδο από την καθαρή επένδυση στη μίσθωση· και
 - iii) το έσοδο που αφορά τα κυμαινόμενα μισθώματα τα οποία δεν περιλαμβάνονται στην επιμέτρηση της καθαρής επένδυσης στη μίσθωση·
 - β) για τις λειτουργικές μισθώσεις, το έσοδο μίσθωσης, με χωριστή γνωστοποίηση των εσόδων που