

ΙΔΙΟΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΟΥΜΕΝΑ ΠΑΓΙΑ

Ιδιοχρησιμοποιούμενα Ενσώματα Πάγια

Ορισμός

- Στοιχεία του ενεργητικού (ενσώματα, βιολογικά ή άυλα, ιδιόκτητα ή μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση)
- προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της οντότητας και
- αναμένεται να αποφέρουν οικονομικά οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου.

Αρχική Αναγνώριση

(α) είναι πιθανό ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη συνδεδεμένα με το ενεργητικό στοιχείο θα εισρεύσουν στην επιχείρηση και

(β) το κόστος του ενεργητικού στοιχείου μπορεί να μετρηθεί με αξιόπιστες μεθόδους

Απαιτείται αξιολογική κρίση για το τι αποτελεί ένα στοιχείο ενσώματης ακινητοποίησης.

Αποτίμηση στην αρχική αναγνώριση

Αρχική αποτίμηση στο κόστος.

Τιμή Αγοράς

- + Δασμοί Εισαγωγής
- + Λοιποί Φόροι (μη ανακτήσιμοι)
- + Λοιπά Άμεσα Έξοδα (π.χ. μεταφοράς, διαμόρφωσης χώρου εγκατάστασης, αμοιβές ελεύθερων επαγγελματιών)
- Εκπτώσεις & Επιστροφές Αγορών
- + Κόστη Δανεισμού (*δυνητικά και υπό προϋποθέσεις*)
- + Αρχική εκτίμηση κόστους αποσυναρμολόγησης & απομάκρυνσης του παγίου
- + Αρχική εκτίμηση κόστους αποκατάστασης του χώρου μετά την απομάκρυνση
- = Κόστος Αγοράς

Παράδειγμα 1

Η ΑΒΓ α.ε. αγοράζει την 1/1/20X8 οικόπεδο μαζί με το κτίριο που είναι κτισμένο σ' αυτό αντί 15.000 Ευρώ με μετρητά. Από το ποσό αυτό, ποσό ύψους 10.000 Ευρώ αφορά το οικόπεδο και ποσό ύψους 5.000 Ευρώ αφορά το κτίριο. Τα έξοδα αγοράς του ακινήτου (ΦΜΑ, αμοιβές δικηγόρων, συμβολαιογράφων και μεσιτών) ανέρχονται σε 1.200 Ευρώ και καταβάλλονται σε μετρητά. Διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές.

Παράδειγμα 2

Η ΑΒΓ αγοράζει ένα μηχάνημα από την ΚΛΜ αντί € 100.000 που θα καταβληθούν με την παραλαβή του μηχανήματος. Η παράδοση θα γίνει στις εγκαταστάσεις της ΚΛΜ. Η ΑΒΓ επιβαρύνεται επιπλέον με μεταφορικά ύψους € 5.000 και ασφάλιστρα ύψους € 1.000. Όλα τα παραπάνω έξοδα καταβάλλονται σε μετρητά.

Επειδή το μηχάνημα χρησιμοποιεί ως πρώτη ύλη ραδιενεργά υλικά, θα πρέπει να απομακρυνθεί με την λήξη της ωφέλιμης ζωής του. Η αρχική εκτίμηση του κόστους απομάκρυνσης του μηχανήματος και αποκατάστασης του χώρου ανέρχεται σε € 8.000

Προσδιορίστε την τιμή με την οποία θα γίνει η αρχική αναγνώριση του μηχανήματος από την ΑΒΓ και διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές.

Δεν αποτελούν μέρος του κόστους:

- 1. Διοικητικά και άλλα γενικά έξοδα δεν αποτελούν (εξαιρέσεις)*
- 2. Έξοδα δοκιμαστικών λειτουργιών (εξαιρέσεις)*
- 3. Αρχικές Λειτουργικές Ζημίες*

Μέτρηση κατά την αρχική αναγνώριση

ΕΛΠ

Κόστος απόκτησης ενός παγίου είναι η τιμή αγοράς

ΔΔΠ

Κόστος απόκτησης ενός παγίου είναι η ισοδύναμη τιμή σε μετρητά.

Εφόσον η πληρωμή αναβάλλεται πέρα από τους συνήθεις πιστωτικούς όρους, θα αναγνωρίζεται ένα έξοδο από τόκους που θα κατανέμεται στην περίοδο αποπληρωμής

Παράδειγμα 3

Έστω οι παρακάτω πληροφορίες για την επιχείρηση Α.

- Αγοράζει ένα αυτοκίνητο αντί 60.000 Ευρώ με μετρητά.
- Αγοράζει ένα μηχάνημα αντί 60.000 Ευρώ. Το ποσό θα καταβληθεί σε 5 ετήσιες άτοκες δόσεις, της πρώτης δόσης καταβαλλόμενης με την αγορά του μηχανήματος.

Περιγράψτε τη λογιστική αντιμετώπιση των παραπάνω γεγονότων υποθέτοντας ότι το επιτόκιο της αγοράς ανέρχεται σε 9% και ότι η συνήθης πρακτική είναι η παροχή μηνιαίας άτοκης πίστωσης.

Παράδειγμα 4

Η επιχείρηση Β αγόρασε ένα οικοπέδο και το επιπλωμένο κτίριο που ήταν χτισμένο επί του οικοπέδου.

Οι αγοραίες αξίες του γηπέδου και του κτιρίου είναι 70.000 Ευρώ και 180.000 Ευρώ αντίστοιχα.

Η επίπλωση του κτιρίου είχε αγοραστεί προ τριετίας αντί 40.000 Ευρώ και είχε αποσβεστεί κατά 60%. Στην κατάσταση που ήταν, η επίπλωση μπορούσε να πουληθεί προς 20.000 Ευρώ.

Για την αγορά των παραπάνω, η Β κατέβαλε συνολικά 200.000 Ευρώ σε μετρητά.

Προσδιορίστε την αξία στην οποία θα αναγνωριστούν τα παραπάνω πάγια στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της Β.

Απόκτηση Παγίου με Ανταλλαγή

Εφόσον η συναλλαγή έχει εμπορική υπόσταση το στοιχείο που αποκτήθηκε αναγνωρίζεται:

(α) στην εύλογη αξία του

(β) στην εύλογη αξία του στοιχείου που εκχωρήθηκε, αν το (α) δεν είναι εφικτό

(γ) στη λογιστική αξία του στοιχείου που εκχωρήθηκε αν τα (α) και (β) δεν είναι εφικτά

Εάν η συναλλαγή δεν έχει εμπορική υπόσταση, δεν αναγνωρίζεται κέρδος ή ζημία από την ανταλλαγή

Παράδειγμα 5

Η επιχείρηση Α Ανταλλάσσει ένα χωράφι στο Δομένικο Ελασσόνας (κατάλληλο για καλλιέργεια καπνού για παραγωγή πούρων) με ένα οικοπέδο στο Ημεροβίγλι Σαντορίνης (κατάλληλο για ανέγερση ξενοδοχείου). Η λογιστική αξία του οικοπέδου στο Δομένικο ήταν 15.000 Ευρώ.

I. Η Α αξιολογεί ότι η συναλλαγή έχει εμπορική υπόσταση

(α) Η εύλογη αξία του οικοπέδου της Σαντορίνης εκτιμήθηκε σε 18.000 Ευρώ.

(β) Η εύλογη αξία του οικοπέδου στη Σαντορίνη δεν μπορεί να εκτιμηθεί αξιόπιστα αλλά η εύλογη αξία του χωραφιού στο Δομένικό εκτιμήθηκε σε € 12.000

(γ) Οι εύλογες αξίες των ακινήτων δεν μπορούν να εκτιμηθούν

II. Η Α αξιολογεί ότι η συναλλαγή δεν έχει εμπορική υπόσταση.

Διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές

Ειδικές Περιπτώσεις (ΔΛΠ)

(α) Πάγια ασήμαντης αξίας αντιμετωπίζονται σαν ένα

(β) Βασικά ανταλλακτικά και εφεδρικός εξοπλισμός μπορούν να χαρακτηριστούν ως πάγιο

(γ) Ανταλλακτικά και εξοπλισμός συντήρησης που χρησιμοποιούνται μόνο σ' ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων με ακανόνιστο ρυθμό, μπορούν να χαρακτηριστούν ως πάγιο

(δ) Εφαρμογή λογιστικής συστατικών (components accounting). Για παράδειγμα ένα αεροσκάφος μπορεί να διακρίνεται σε 3 πάγια: η άτρακτος, οι κινητήρες και ο εξοπλισμός.

Αποσβέσεις

Παράγοντες που επηρεάζουν την ωφέλιμη ζωή

Το αποσβεστέο ποσό πρέπει να κατανέμεται συστηματικά στην ωφέλιμη ζωή του στοιχείου.

Η μέθοδος απόσβεσης πρέπει να αντανakλά τον ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών ωφελειών του στοιχείου από την επιχείρηση.

Η απόσβεση κάθε χρήσεως θα αναγνωρίζεται ως έξοδο εκτός εάν περιλαμβάνεται λογιστική αξία ενός άλλου στοιχείου.

Παράγοντες που επηρεάζουν την ωφέλιμη ζωή

- ρυθμός (πολιτική) χρησιμοποίησης των υπηρεσιών από την επιχείρηση
- η αναμενόμενη χρήση από την επιχείρηση (προσδοκώμενη παραγωγή)
- η αναμενόμενη φυσιολογική φθορά (πλήθος από βάρδιες, προγραμματισμένες συντηρήσεις)
- τεχνολογική απαξίωση
- νομικοί και άλλοι περιορισμοί στη χρησιμοποίηση του στοιχείου

Μέθοδοι Απόσβεσης

- μέθοδος σταθεράς (γραμμικής) απόσβεσης
- φθίνουσα μέθοδος
- μέθοδος των παραγόμενων μονάδων

Παράδειγμα 6

- Αγορά μηχανήματος αντί 10.000 Ευρώ
- Έξοδα μεταφοράς 200 Ευρώ
- Έξοδα εγκατάστασης 500 Ευρώ
- Υπολειμματική Αξία 400 Ευρώ
- Ωφέλιμη ζωή 4 χρόνια ή 100.000 μονάδες προϊόντος
- Έναρξη λειτουργίας η πρώτη ημέρα της λογιστικής χρήσεως

Υπολογίστε τις ετήσιες αποσβέσεις με

α) τη μέθοδο σταθερής απόσβεσης,

β) τις μεθόδους μειούμενης απόσβεσης και

γ) την μέθοδο των παραγόμενων μονάδων υποθέτοντας ότι στα 4 χρόνια

λειτουργίας του παρήχθησαν 20.000, 25.000, 30.000 και 25.000 μονάδες αντίστοιχα

Προκαταρκτικοί Υπολογισμοί

$$\text{Τιμή Κτήσεως} = 10.000 + 200 + 500 = 10.700$$

$$\text{Αποσβεστέα Αξία} = 10.700 - 400 = 10.300$$

Σταθερή Μέθοδος Απόσβεσης

$$\text{Ετήσια απόσβεση} = 10.300 / 4 = 2.575 \text{ €}$$

ή

$$\text{Συντελεστής ετήσιας απόσβεσης} = 1/4 = 25\%$$

&

$$\text{Ετήσια απόσβεση} = 10.300 \times 25\% = 2.575 \text{ €}$$

Φθίνουσα Απόσβεση

Μέθοδος του αθροίσματος της σειράς των ετών ζωής

- Υπολογίζω το άθροισμα της σειράς των ετών: $1 + 2 + 3 + 4 = 10$
- Υπολογίζω τους συντελεστές απόσβεσης κάθε έτους

Έτος	Συντελεστής Απόσβεσης
1ο	4/10 ή 40%
2ο	3/10 ή 30%
3ο	2/10 ή 20%
4ο	1/10 ή 10%

- Καταρτίζω τον Πίνακα των Αποσβέσεων

Έτος	Αποσβεστέα Αξία	Συντελεστής Απόσβεση
1ο	10.300	40%
2ο	10.300	30%
3ο	10.300	20%
4ο	10.300	10%
Σύνολα		100%

Μέθοδος της εφαρμογής σταθερού συντελεστή στην αναπόσβεστη αξία (1η παραλλαγή)

- Υπολογίζω τον συντελεστή ετήσιας απόσβεσης (d)

$$d = 1 - \sqrt[n]{\frac{YA}{TK}} = 1 - \sqrt[4]{\frac{400}{10.700}} \cong 1 - 0,44 = 56\%$$

- Καταρτίζω τον Πίνακα Αποσβέσεων

Έτος	Αναπόσβεστη Αξία	Συντελεστής	Απόσβεση
1ο	10.700	56%	5.992
2ο	4.708	56%	2.636
3ο	2.072	56%	1.160
4ο	912	56%	510
5ο	402		

Μέθοδος της εφαρμογής σταθερού συντελεστή στην αναπόσβεστη αξία (2η παραλλαγή)

Συντελεστής Ετήσιας Απόσβεσης = k X Συντελεστής σταθερής απόσβεσης

Έστω k = 3 → Συντελεστής Ετήσιας Απόσβεσης = 3 X 25% = 75%

- Καταρτίζω τον Πίνακα Αποσβέσεων (με YA = 400)

Έτος	Αναπόσβεστη Αξία	Συντελεστής	Απόσβεση
1ο	10.700	75%	8.025

2°	2.675	75%	2.006
3°	669	75%	269
			(502)

Μέθοδος Παραγόμενων Μονάδων

- Απόσβεση ανά παραγόμενη μονάδα = Αποσβεστέα Αξία / Ωφέλιμη ζωή (σε μονάδες) = $10.300/100.000 = 0,103 \text{ €}$
- Καταρτίζω τον Πίνακα Αποσβέσεων

Έτος	Παραχθείσες Μονάδες	Συντελεστής	Απόσβεση
1ο	20.000	0,103	2.060
2°	25.000	0,103	2.575
3°	30.000	0,103	3.090
4°	25.000	0,103	2.575
ο	100.000		10.300

Αναθεώρηση ωφέλιμης ζωής

Η ωφέλιμη ζωή ενός στοιχείου πρέπει να αναθεωρείται όταν υπάρχει σημαντική μεταβολή των προσδοκιών και οι αποσβέσεις της τρέχουσας και των μελλοντικών χρήσεων να προσαρμόζονται ανάλογα.

Παράδειγμα 7

Ένα ξενοδοχείο αγοράστηκε στον Πλαταμόνα την 1/1/20X0 αντί 200.000 Ευρώ και αποσβένεται με τη σταθερά μέθοδο. Η οικονομική ζωή του κτιρίου υπολογίστηκε σε 50 χρόνια αλλά η επιχείρηση σκοπεύει να αποσυρθεί από τον Πλαταμόνα μετά από την πάροδο δεκαετίας και να πουλήσει το κτίριο. Εκτιμάται ότι το κτίριο θα είναι δυνατόν να πουληθεί το 20X10 αντί 160.000 Ευρώ. Την 1/1/20X5 η επιχείρηση αναθεωρεί την πολιτική της και αποφασίζει να παραμείνει στον Πλαταμόνα μέχρι τέλος του 20X19. Εκτιμάται ότι το κτίριο θα είναι δυνατόν να πουληθεί το 20X20 αντί 100.000 Ευρώ. Υπολογίστε τις αποσβέσεις της χρήσεως 20X5.

Μεταγενέστερα κόστη

- Τα καθημερινά (ή περιοδικά) κόστη συντήρησης του παγίου αναγνωρίζονται ως έξοδα της χρήσεως
- Τα έξοδα προσθηκών και βελτιώσεων προσαυξάνουν την τιμή κτήσεως.
- Η καθαρή λογιστική αξία των μερών που αντικαθίστανται αποαναγνωρίζεται.

Παράδειγμα 8

Ένα ξενοδοχείο αγοράστηκε στον Πλαταμόνα την 1/1/20X0 αντί 200.000 Ευρώ και αποσβένεται με τη σταθερά μέθοδο. Η οικονομική ζωή του κτιρίου υπολογίστηκε σε 50 χρόνια αλλά η επιχείρηση σκοπεύει να αποσυρθεί από τον Πλαταμόνα μετά από την πάροδο δεκαετίας και να πουλήσει το κτίριο. Εκτιμάται ότι το κτίριο θα είναι δυνατόν να πουληθεί το 20X10 αντί 100.000 Ευρώ.

Την 1/1/20X2 κατασκευάζεται ένα κιόσκι στην ταράτσα κόστους 10.000 Ευρώ για εξυπηρέτηση των αλλοδαπών πελατών του ξενοδοχείου. Ειδικότερα, το

ξενοδοχείο θα οργανώνει στο κiosk (στο οποίο θα λειτουργεί και μπαρ) Ελληνικές Βραδιές με συγκροτήματα παραδοσιακής μουσικής.

Αυτό το κiosk θα πρέπει να απομακρυνθεί πριν πουληθεί το κτίριο. Υπολογίστε τις αποσβέσεις της χρήσεως 20X2.

Αποτίμηση μετά την Αρχικά Αναγνώριση

A) Υπόδειγμα του Κόστους

B) Υπόδειγμα του Αναπροσαρμοσμένου Κόστους

Προσδιορισμός Αναπροσαρμοσμένης Αξίας

- *Αγοραία Αξία (ειδικοί εκτιμητές)*
- *Αναπόσβεστη Τιμή Αντικατάστασης (εφόσον δεν υπάρχει αγοραία αξία)*

Λογιστική Αντιμετώπιση Υπεραξίας Αναπροσαρμογής

- Η θετική υπεραξία αναπροσαρμογής αναγνωρίζεται στα ΙΚ εκτός αν αντιστρέφει προηγούμενα αναγνωρισθείσα αρνητική υπεραξία για το ίδιο στοιχείο.
- Η αρνητική υπεραξία αναπροσαρμογής αναγνωρίζεται στα έξοδα της χρήσεως εκτός αν αντιστρέφει προηγούμενα αναγνωρισθείσα θετική υπεραξία για το ίδιο στοιχείο.
- Η θετική υπεραξία αναπροσαρμογής μεταφέρεται στα αδιανέμητα κέρδη όταν πραγματοποιηθεί.
 - *Ολικά πραγματοποίηση επιτυγχάνεται με την απόσυρση ή διάθεση του στοιχείου.*
 - *Μερική πραγματοποίηση επιτυγχάνεται με τη χρησιμοποίηση του στοιχείου.*
 - Η υπεραξία που πραγματοποιήθηκε μπορεί να διανεμηθεί σαν μέρισμα

Παράδειγμα 9

Ένα μηχάνημα αγοράστηκε την 1/1/20X0 αντί 100.000 Ευρώ και αποσβένεται με τη σταθερά μέθοδο και μηδενική υπολειμματική αξία. Η ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος υπολογίστηκε σε 10 χρόνια. Στη χρήση 20X2 αποφασίστηκε η αναπροσαρμογή του παγίου στην εύλογη αξία. Αυτή εκτιμήθηκε σε 96.000 Ευρώ.

Αναθεώρηση Μεθόδου Απόσβεσης

Η μέθοδος απόσβεσης ενός στοιχείου πρέπει να αναθεωρείται όταν υπάρχει σημαντική μεταβολή στο εκτιμώμενο ρυθμό εισροής των οικονομικών ωφελειών. Αλλαγή μεθόδου απόσβεσης αντιμετωπίζεται σαν αλλαγή σε λογιστική εκτίμηση και οι αποσβέσεις της τρέχουσας και των μελλοντικών χρήσεων θα προσαρμόζονται ανάλογα.

Παράδειγμα 10

Ένα μηχάνημα αγοράστηκε την 1/1/20X0 αντί 100.000 Ευρώ και αποσβένεται με τη σταθερά μέθοδο και μηδενική υπολειμματική αξία. Η ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος υπολογίστηκε σε 10 χρόνια. Την 1/1/20X3 η εταιρεία αποφασίζει να εφαρμόσει την μέθοδο του αθροίσματος της σειράς των ετών ζωής. Υπολογίστε τις αποσβέσεις της 31/12/20X3

Απομείωση

Έλεγχος για απομείωση γίνεται όταν υπάρχουν ενδείξεις από το εσωτερικό ή εξωτερικό περιβάλλον για μείωση του ανακτήσιμου ποσού του στοιχείου

Στάδια ελέγχου απομείωσης

- Προσδιορισμός Αξίας λόγω χρήσης
- Προσδιορισμός Εύλογης Αξίας μειωμένης κατά το κόστος πώλησης
- Προσδιορισμός Ανακτήσιμου Ποσού
- Προσδιορισμός Λογιστικής Αξίας
- Αποτίμηση
 - Αν $\Lambda\Lambda < \text{Αν. Αξία}$ $\rightarrow$ Αποτίμηση στη Λογιστική Αξία
 - Αν $\Lambda\Lambda > \text{Αν. Αξία}$ $\rightarrow$ Αποτίμηση στη Ανακτήσιμη Αξία
- Καταλογισμός Ζημίας από Απομείωση

Η απομείωση αναστρέφεται όταν εκλείψουν οι λόγοι που την προκάλεσαν.

Η λογιστική αξία μετά την αναστροφή της ζημίας απομείωσης δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από την αναπόσβεστη αξία που θα υπήρχε αν ουδέποτε είχε αναγνωριστεί η ζημία απομείωσης

Παράδειγμα 11

Η ΑΒΓ κατέχει τα παρακάτω στοιχεία του ενεργητικού για τα οποία είναι διαθέσιμες οι παρακάτω πληροφορίες:

Στοιχεία του ενεργητικού	Αξία λόγω Χρήσης	Καθαρή τιμή πώλησης	Λογιστική Αξία
Οικόπεδο	Ανέφικτη η εκτίμησή	100.000	110.000
Μηχάνημα	170.000	150.000	210.000
Δικαιώματα	450.000	Ανέφικτη η εκτίμησή	420.000

Να προσδιοριστεί το ποσό της ζημίας απομείωσης της αξίας των στοιχείων του ενεργητικού, το οποίο πρέπει να αναγνωριστεί από την επιχείρηση.

Στοιχεία του ενεργητικού	Αξία λόγω Χρήσης	Καθαρή τιμή πώλησης	Λογιστική Αξία	Ανακτήσιμο Ποσό	Αξία Αποτίμησης	Ζημία Απομείωσης
Οικόπεδο	Ανέφικτη η εκτίμησή	100.000	110.000			
Μηχάνημα	170.000	150.000	210.000			
Δικαιώματα	450.000	Ανέφικτη η εκτίμησή	420.000			

Παράδειγμα 12

Στο τέλος της χρήσης 20X0 η Κ αποκτά ένα μηχάνημα Λ αντί 2.000 €. Το μηχάνημα αποσβένεται με τη σταθερή μέθοδο σε 15 χρόνια και με μηδενική υπολειμματική αξία.

Στο τέλος του 20X4 λόγω αλλαγής της περιβαλλοντολογικής νομοθεσίας η παραγωγή μειώνεται κατά 40%. Το Διοικητικό Συμβούλιο της Κ εκτιμά ότι (μετά την παραπάνω αλλαγή) η παρούσα αξία των καθαρών ταμειακών εισροών της Λ για την περίοδο 20X5 – 20X15, χρησιμοποιώντας επιτόκιο 15%, ανέρχεται σε 1.360 €.

Τέλος του 20X6 διαπιστώνεται ότι η κατάσταση βελτιώνεται και ότι η παρούσα αξία των μελλοντικών εισροών της περιόδου 20X7 – 20X15 ανέρχεται σε 1.250 €

Διενεργείστε τις εγγραφές που προκύπτουν από τα παραπάνω γεγονότα.

Αποζημίωση για Απομείωση

Αποζημίωση από τρίτους για την απομείωση, ή απώλεια ή εγκατάλειψη ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων θα περιλαμβάνεται στα κέρδη ή ζημίες της περιόδου στην οποία η αποζημίωση καθίσταται απαιτητή.

Απόσυρση και Διάθεση

Μία ενσώματη ακινητοποίηση θα πρέπει να διαγράφεται από τον ισολογισμό με τη διάθεσή της ή όταν το στοιχείο μόνιμα αποσύρεται από χρήση και δεν προσδοκόνται οικονομικά οφέλη από τη διάθεσή της.

Κέρδη και ζημίες από την απόσυρση ή διάθεση ασώματων ακινητοποιήσεων, αναγνωρίζονται ως έσοδα και έξοδα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως.

Πώληση μηχανήματος TK € 10.000 αποσβεσμένο κατά 80%, αντί € 1.000 με μετρητά

Ταμείο	1.000	
Ζημία από πώληση μηχανημάτων	1.000	
Αποσβεσμένα μηχανήματα	8.000	
Μηχανήματα		10.000

Μπορεί να έχει προηγηθεί η μεταφορά στον λογαριασμό «Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως»

Οριστική απόσυρση μηχανήματος TK € 10.000 αποσβεσμένο κατά 80%

Ζημία από διαγραφή μηχανημάτων	2.000	
Αποσβεσμένα μηχανήματα	8.000	
Μηχανήματα		10.000

Μπορεί να έχει προηγηθεί η μεταφορά στον λογαριασμό «Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως»/

Αύλα Πάγια (ΑΠ)

Ισχύουν όσα έχουν ειπωθεί για τις ενσώματες ακινητοποιήσεις με ορισμένες διαφορές. Ειδικότερα

- Η εσωτερικά δημιουργούμενη ασώματη ακινητοποίηση δεν λογιστικοποιείται (εκτός από τα έξοδα ανάπτυξης προϊόντος και αυτά υπό προϋποθέσεις)
- Η ωφέλιμη ζωή μπορεί να είναι απεριόριστη
- Η υπολειμματική αξία κατ' αρχάς θεωρείται μηδενική
- Το υπόδειγμα του αναπροσαρμοσμένου κόστους μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο εφόσον υπάρχει μία ενεργός αγορά για την ασώματη ακινητοποίηση (π.χ. άδειες ταξί)

Ωφέλιμη Ζωή

- Η επιχείρηση θα πρέπει να εκτιμά αν η ωφέλιμη ζωή ενός άυλου στοιχείου είναι περιορισμένη ή απροσδιόριστη
- Όταν η ωφέλιμη ζωή είναι περιορισμένη θα εκτιμάται ο ρυθμός ανάλωσης των υπηρεσιών
- Η ωφέλιμη ζωή θα είναι απροσδιόριστη η αν δεν υπάρχει ορατός περιορισμός στο χρονικό διάστημα για το οποίο το στοιχείο αναμένεται να δημιουργεί καθαρές ταμειακές ροές για την επιχείρηση.
- Σε περίπτωση που τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη εισρέουν με την άσκηση νομικών δικαιωμάτων που χορηγήθηκαν για περιορισμένη χρονική περίοδο, η ωφέλιμη ζωή της ασώματης ακινητοποίησης δεν θα πρέπει να υπερβαίνει αυτή τη χρονική περίοδο εκτός εάν
 - (α) τα νομικά δικαιώματα είναι δεκτικά ανανέωσης
 - (β) Η ανανέωση θεωρείται σίγουρη

Υπολειμματική Αξία

Η υπολειμματική αξία θεωρείται ότι θα είναι μηδενική εκτός:

- (α) υπάρχει δέσμευση τρίτου μέρους για την αγορά της ασώματης ακινητοποίησης ή
- (β) υπάρχει μία ενεργός αγορά για την ασώματη ακινητοποίηση, θεωρείται βέβαιο ότι η αγορά αυτή θα υπάρχει και με τέλος της ωφέλιμης ζωής και είναι εφικτός ο προσδιορισμός της υπολειμματικής αξίας με αναφορά σ' αυτή την αγορά.
- Η ΥΑ θα αναθεωρείται στο τέλος κάθε έτους. Σε περίπτωση μεταβολής της ΥΑ, οι αποσβέσεις της τρέχουσας και των μελλοντικών χρήσεων θα προσαρμόζονται ανάλογα
- Σε περίπτωση που η $ΥΑ > ΛΑ$ θα διακόπτεται η απόσβεση του στοιχείου
- Σε περίπτωση αποτίμησης στο αναπροσαρμοσμένο κόστος, η υπολειμματική αξία δεν αναπροσαρμόζεται.

Απόσυρση και Διάθεση

Μία ασώματη ακινητοποίηση θα πρέπει να διαγράφεται από τον ισολογισμό με τη διάθεσή της ή όταν το στοιχείο μόνιμα αποσύρεται από χρήση και δεν αναμένονται οικονομικά οφέλη από τη διάθεσή του

Κέρδη και ζημιές από την απόσυρση ή διάθεση ασώματων ακινητοποιήσεων, προσδιορίζονται ίσα με τη διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και των καθαρών

εισροών από τη διάθεση του στοιχείου και, αναγνωρίζονται ως έσοδα και έξοδα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως.

Παράδειγμα 13

Η direct-mail marketing εταιρεία ΑΒΓ αγοράζει έναν κατάλογο πελατών αντί € 5.000 (π.χ. έναν κατάλογο των προσωπικών και λοιπών στοιχείων των γυναικών που γέννησαν στο Μαιευτήριο ΑΒΓ τον μήνα Μάρτιο 20Χ0). Η ΑΒΓ προσδοκά ότι ο κατάλογος θα είναι αξιοποιήσιμος για 3 χρόνια, αλλά η μεγαλύτερη αποδοτικότητα του καταλόγου θα γίνει το πρώτο έτος από την απόκτηση του. Πως θα αναγνωριστεί το ποσό των 5.000 € και πως θα το αντιμετωπίσετε μετά την αρχική αναγνώριση;

Παράδειγμα 14

Η επιχείρηση ΑΒΓ αγόρασε μία πατέντα αντί 6.145 €. Η πατέντα προστατεύεται νομικά για μία περίοδο 10 ετών κατά τη διάρκεια της οποίας αναμένεται να δημιουργεί καθαρές ταμειακές ροές 1.000 € ετησίως. Η ΑΒΓ έχει συμφωνήσει με την ΚΛΜ να πωλήσει την πατέντα στην αρχή του 8^{ου} έτους στη εύλογη αξία της. Πως θα αναγνωριστεί το ποσό των 6.145 € και πως θα το αντιμετωπίσετε μετά την αρχική αναγνώριση (το επιτόκιο της αγοράς ανέρχεται σε 10%);

Τι θα διαφοροποιούσε την απάντησή σας αν η ΑΒΓ αγόραζε την πατέντα αντί α) 7.000 €, β) 5.000 €

Παράδειγμα 15

Η επιχείρηση ΑΒΓ αγόρασε μία πατέντα αντί 3.000 €. Αν και η πατέντα προστατεύεται νομικά για μία περίοδο 10 ετών, έρευνα αγοράς έδειξε ότι αυτή μπορεί να είναι εμπορικά αξιοποιήσιμη μόνο για 6 χρόνια, κατά τη διάρκεια των οποίων αναμένεται να δημιουργεί καθαρές ταμειακές ροές 1.000 € ετησίως. Πως θα αναγνωριστεί το ποσό των 3.000 € και πως θα το αντιμετωπίσετε μετά την αρχική αναγνώριση (το επιτόκιο της αγοράς ανέρχεται σε 10%);

Παράδειγμα 16

Η τηλεοπτικός σταθμός Α εξαγοράζει το 100% του τηλεοπτικού σταθμού Β αντί ποσού € 300.000. Οι λογιστικές και οι εύλογες αξίες των στοιχείων του ισολογισμού του Β έχουν ως εξής:

Περιγραφή	ΛΑ Β	ΕΑ Β
Σύνολο Ενεργητικού	200.000	250.000
Σύνολο Υποχρεώσεων	70.000	70.000

Ο σταθμός Β έχει αναπτύξει με εσωτερική παραγωγή και έχει κατοχυρώσει τα δικαιώματα μίας εκπομπής. Αναμένεται ότι η εκπομπή θα είναι εμπορικά εκμεταλλεύσιμη για μία ακόμα πενταετία. Η παρούσα αξία των μελλοντικών ταμιακών ροών της πενταετίας από την παραπάνω εκπομπή εκτιμώνται σε € 40.000. Προσδιορίστε τις ασώματες ακινητοποιήσεις που αναγνωρίζονται υπερ των μετόχων του Β.

ΚΡΑΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

- Δεν πρέπει να πιστώνονται άμεσα στα Ι.Κ.
- Οι κρατικές επιχορηγήσεις για ενεργητικά στοιχεία παρουσιάζονται στον ισολογισμό είτε ως έσοδα επομένων χρήσεων (ΔΛΠ & ΕΛΠ) είτε ως μειωτικά στοιχεία της λογιστικής αξίας του αντίστοιχου στοιχείου (ΔΛΠ).
- Οι προσεγγίσεις αυτές θεωρούνται ως αποδεκτές εναλλακτικές.

Παράδειγμα 17

Η Επιχείρηση Α αγόρασε ένα μηχάνημα αντί € 100.000 με μετρητά. Το μηχάνημα αποσβένεται σε 10 χρόνια με τη σταθερή μέθοδο και μηδενική υπολειμματική αξία. Για το μηχάνημα αυτό έλαβε κρατική επιχορήγηση ύψους € 25.000. Ζητούνται οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές.

ΚΟΣΤΗ ΔΑΝΕΙΣΜΟΥ

ΔΛΠ

- Τα κόστη δανεισμού που αφορούν ένα επιλέξιμο στοιχείο του ενεργητικού κεφαλαιοποιούνται σαν μέρος της τιμής κτήσεως του στοιχείου αυτού.
- (α) *Επιλέξιμο είναι το στοιχείο του ενεργητικού που απαραίτητα απαιτεί μία μεγάλη χρονική περίοδο για την κατασκευή του είτε για τον σκοπό για τον οποίο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί είτε για να πωληθεί.*
- (β) *Τα παραπάνω δεν ισχύουν για στοιχεία του ενεργητικού που μετρώνται στην εύλογη αξία (π.χ. βιολογικά στοιχεία του ενεργητικού)*
- (γ) *Τα παραπάνω δεν ισχύουν για αποθέματα που παράγονται σε μεγάλες ποσότητες σε μία επαναλαμβανόμενη βάση*
- Όλα τα άλλα κόστη δανεισμού αποτελούν έξοδο της χρήσεως

ΕΛΠ

- Οι τόκοι εντόκων υποχρεώσεων αποτελούν έξοδο της χρήσεως
- Οι τόκοι εντόκων υποχρεώσεων μπορούν να προσανυξήσουν την τιμή κτήσεως ενός επιλέξιμου στοιχείου κατά το μέρος που αναλογούν σ' αυτό και για την προαναφερθείσα περίοδο.

Παράδειγμα 18

Η επιχείρηση κατασκεύασε ένα κτίριο στη χρήση 20X0 έναντι ενός συνολικού κόστους 70.000 €. Για την κατασκευή του κτιρίου πήρε τραπεζικό δάνειο 30.000 € το οποίο θα εξοφλήσεις σε τρεις δόσεις. Η κατασκευή του κτιρίου ολοκληρώθηκε στις 30/6/20X1. Οι τόκοι των χρήσεων 20X0 και 20X1 ήταν 3.000 € & 2.000 € αντίστοιχα κατανεμόμενοι αναλογικά σ' όλο το έτος. Επιπλέον, στη χρήση 20X0 μέχρι το δάνειο να διατεθεί για την κατασκευή του κτιρίου παρέμεινε σε έντοκο τραπεζικό λογαριασμό δημιουργώντας έσοδα από τόκους 50 €. Ζητείται ο λογιστικός χειρισμός των τόκων των χρήσεων 20X0 και 20X1.