**ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ – ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ**

Στην κατηγορία των ενσώματων πάγιων στοιχείων κατατάσσονται τα στοιχεία του ενεργητικού τα οποία:

**(α) έχουν υλική υπόσταση**

**(β) κατέχονται από την επιχείρηση για να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγή ή προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών, για ενοικίαση σε τρίτους, ή για διοικητικούς σκοπούς** και**,**

 **(γ) αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερες από μία χρήσεις.**

**Αρχική αναγνώριση και αποτίμηση των ενσώματων ακινητοποιήσεων**

Κατά την αρχική αναγνώριση ένα ενσώματο πάγιο στοιχείο αποτιμάται στο κόστος του. Το κόστος ενός ενσώματου παγίου στοιχείου αποτελείται από την τιμή αγοράς του - μειωμένη κατά τις τυχόν υπάρχουσες εκπτώσεις - καθώς και από κάθε δαπάνη που είναι απαραίτητο να γίνει προκειμένου το στοιχείο να είναι έτοιμο για τη χρήση για την οποία προορίζεται. Παραδείγματα τέτοιων δαπανών αποτελούν: τα κόστη εγκατάστασης μηχανημάτων και εξοπλισμού, τα έξοδα μεταβίβασης ακινήτων, τα μεταφορικά έξοδα κ.α. Αυτές οι δαπάνες καλούνται άμεσα επιρρηπτόμενες δαπάνες.

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αγοράζει κτήριο με σκοπό την εγκατάσταση των διοικητικών υπηρεσιών της επιχείρησης προς €60.000. Τα έξοδα μεταβίβασης του κτηρίου τα οποία βαρύνουν τον αγοραστή ανήλθαν σε €2.500. Το κτίριο ήταν σε πολύ κακή κατάσταση και απαιτήθηκε η εκτέλεση εκτεταμένων εργασιών επισκευών επί του κτηρίου προκείμενου αυτό να είναι έτοιμο να στεγάσει τις διοικητικές υπηρεσίες της εταιρείας. Η σχετική δαπάνη ανήλθε σε €20.000. Επιπλέον, απαιτήθηκε η εκτέλεση εργασιών διαμόρφωσης των εσωτερικών χώρων του κτιρίου προκειμένου να εγκατασταθούν οι διοικητικές υπηρεσίες της εταιρείας. Το συνολικό κόστος διαμόρφωσης των εσωτερικών χώρων του κτηρίου ήταν €12.000.

**Τρόποι απόκτησης ενσώματων παγίων**

Οι επιχειρήσεις μπορούν να αποκτήσουν τα ενσώματα πάγια στοιχεία τους με τους παρακάτω τρόπους:

* Αγορά
* Ιδιοκατασκεύη
* Εισφορά
* Δωρεά

*Αγορά*

Όταν η επιχείρηση καταβάλει το τίμημα της αγοράς τοις μετρητοίς, ως τιμή αγοράς θεωρείτε το ποσό το οποίο καταβλήθηκε. Αν το ενσώματο πάγιο στοιχείο αγοράζεται επί πιστώσει, ως τιμή αγοράς του στοιχείου θεωρείται η ισοδύναμη τιμή τοις μετρητοίς. Η διαφορά μεταξύ της τιμής τοις μετρητοίς και του συνολικού ποσού των πληρωμών που πρέπει να πραγματοποιήσει η αγοράστρια επιχείρηση δεν προσαυξάνει το κόστος κτήσεως του στοιχείου αλλά θα αναγνωριστεί ως χρηματοοικονομικό έξοδο στη διάρκεια της περιόδου της πίστωσης.

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αγοράζει ένα μηχάνημα την 1/1/2014. Η τιμή τοις μετρητοίς του μηχανήματος είναι €1.600. Η «ΜΤ ΑΕ» την 1/1/2014 καταβάλει €1.000 τοις μετρητοίς και για το υπόλοιπο αποδέχεται συναλλαγματική λήξεως την 31/12/2014. Το επιτόκιο της σύμβασης είναι 10% ετήσιο.

#

**Απόσβεση**

Το κόστος των οικονομικών ωφελειών ενός παγίου στοιχείου οι οποίες αναλώθηκαν στη διάρκεια μια λογιστικής περιόδου καλείται **απόσβεση**.

**Η λογιστική απόσβεση είναι η διαδικασία κατανομής, κατά συστηματικό τρόπο, του κόστους ενός παγίου στοιχείου κατά τη διάρκεια της περιόδου κατά την οποία αυτό χρησιμοποιείται από την οικονομική μονάδα.** Η απόσβεση εκφράζει την βαθμιαία μετατροπή του κόστους ενός ενσώματου παγίου στοιχείου σε έξοδο.

Τονίζεται ότι η λογιστική απόσβεση δεν είναι διαδικασία αποτίμησης του ενσώματου παγίου στοιχείου. Η εμπορική αξία ενός κτηρίου μπορεί να αυξηθεί λόγω μεταβολής των συνθηκών της αγοράς. Η λογιστική απόσβεση του κτηρίου θα εξακολουθεί να προσδιορίζεται προκειμένου να συσχετισθεί το κόστος των υπηρεσιών οι οποίες αναλώθηκαν στη διάρκεια της χρήσης με τις ωφέλειες οι οποίες προέκυψαν από τη χρήση του κτηρίου.

**Παράγοντες προσδιορισμού του ύψους των λογιστικών αποσβέσεων.**

Προκειμένου η οικονομική μονάδα να κατανείμει συστηματικά το κόστος ενός ενσώματου παγίου στοιχείου στη διάρκεια της περιόδου που το χρησιμοποιεί, είναι απαραίτητο:

* να προσδιορίσει την αξία του ενσώματου παγίου στοιχείου την οποία θα κατανείμει, η οποία καλείται **αποσβεστέα αξία** ή **αποσβεστέο κόστος.**
* να εκτιμήσει την περίοδο κατά την οποία η επιχείρηση θα χρησιμοποιεί το ενσώματο πάγιο στοιχείο, η οποία καλείται **ωφέλιμη ζωή.**
* να εκτιμήσει τον ρυθμό εξάντλησης των οικονομικών ωφελειών που είναι ενσωματωμένες στο ενσώματο πάγιο στοιχείο στη διάρκεια της περιόδου που αυτό θα χρησιμοποιείται από την επιχείρηση.

*Αποσβεστέα αξία*

Η αποσβεστεα αξία ενός ενσώματου παγίου στοιχείου προκύπτει αν από το κόστος κτήσεως του αφαιρεθεί η υπολειμματική αξία του. Σχετικά με το κόστος κτήσεως ενός ενσώματου παγίου στοιχείου ισχύουν όσα αναφέρθηκαν σε προηγούμενες παραγράφους του παρόντος κεφαλαίου. **Υπολειμματική αξία ενός ενσώματου παγίους στοιχείου είναι το ποσό στο οποίο εκτιμάται ότι θα διατεθεί το στοιχείο όταν θα πάψει να χρησιμοποιείται από την επιχείρηση. Τ**ο ποσό της υπολειμματικής αξίας προσδιορίζεται κατά την έναρξη της περιόδου υπολογισμού των αποσβέσεων. Προκειμένου η επιχείρηση να εκτιμήσει αξιόπιστα την υπολειμματική αξία μίας ενσώματης ακινητοποίησης μπορεί να λάβει υπόψη πληροφορίες και στοιχεία από την αγορά καθώς και την εμπειρία της από τη διάθεση παρομοίων ενσώματων παγίων στοιχείων.

**Παράδειγμα 5**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αποκτά το 2014 ένα μηχάνημα προς €12.000 και αναμένεται ότι θα το χρησιμοποιήσει για 10 έτη. Το 2014 η μέση τιμή μεταπώλησης μηχανημάτων παρόμοιων με αυτό το οποίο απέκτησε η «ΜΤ ΑΕ», τα οποία βρίσκονται σε κατάσταση παρόμοια με αυτή που εκτιμάται ότι θα είναι το μηχάνημα το οποίο απέκτησε η «ΜΤ ΑΕ» όταν θα πάψει να το χρησιμοποιεί, είναι €1.500.

*Ωφέλιμη ζωή*

Η ωφέλιμη ζωή ενός ενσώματου πάγιου στοιχείου εκφράζει το σύνολο των οικονομικών ωφελειών που εκτιμάται ότι θα αποκομίσει η επιχείρηση η οποία ελέγχει το συγκεκριμένο στοιχείο από τη χρησιμοποίηση του. Η ωφέλιμη ζωή συνήθως εκφράζεται σε έτη. Εναλλακτικά η ωφέλιμη ζωή εκφράζεται σε μονάδες παραγωγής ή έργου του ενσώματου παγίου στοιχείου.

Η ωφέλιμη ζωή των ενσώματων παγίων στοιχείων δεν είναι απεριόριστη, δεδομένου ότι τα οικονομικά οφέλη τα οποία μπορούν να προσφέρουν στην οικονομική μονάδα εξαντλούνται. Απεριόριστη ωφέλιμη ζωή έχουν μόνο τα γήπεδα και τα οικόπεδα τα οποία δεν υπόκεινται σε απόσβεση. Η ωφέλιμη ζωή ενός ενσώματου πάγιου στοιχείου ολοκληρώνεται όταν η επιχείρηση παύει να το χρησιμοποιεί.

Οι λόγοι για τους οποίους μια επιχείρηση παύει να χρησιμοποιεί ένα ενσώματο πάγιο στοιχείο μπορούν να ταξινομηθούν σε δυο βασικές κατηγορίες: τη φυσική φθορά

και την απαξίωση του ενσώματου παγίου στοιχείου.

Η απαξίωση ενός ενσώματου παγίου στοιχείου μπορεί να είναι αποτέλεσμα της επίπτωσης διαφόρων, οικονομικών, τεχνολογικών, νομικών και άλλων παραγόντων.

Οι φυσικοί παράγοντες προσδιορίζουν το ανώτατο όριο της ωφέλιμης ζωής μιας ενσώματης ακινητοποίησης. Οι παράγοντες οι οποίοι οδηγούν στην οικονομική και τεχνολογική απαξίωση ενός ενσώματου παγίου στοιχείου ενδέχεται να οδηγήσουν σε περιορισμό της ωφέλιμης ζωής του στοιχείου σε διάστημα βραχύτερο της φυσικής του ζωής.

Σημαντική παράμετρος προσδιορισμού της ωφέλιμης ζωής ενός ενσώματου παγίου στοιχείου είναι η πολιτική της επιχείρησης σχετικά με τη διαχείριση των ενσώματων ακινητοποιήσεων της.

*Εξαντλούμενες οικονομικές ωφέλειες*

Η λογιστική απόσβεση είναι η διαδικασία της κατανομής της αποσβεστέας αξίας ενός ενσώματου παγίου στοιχείου στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Η κατανομή αυτή πρέπει να γίνει κατά λογικό και συστηματικό τρόπο. Η κατανομή θεωρείται ότι γίνεται κατά λογικό και συστηματικό τρόπο όταν αντικατοπτρίζει το ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών ωφελειών που εκτιμάται ότι είναι ενσωματωμένες στο ενσώματο πάγιο στοιχείο.

Προκειμένου να γίνει η κατανομή της αποσβεστέας αξίας μιας ενσώματης ακινητοποίησης κατά λογικό και συστηματικό είναι αναγκαίο να γίνουν κάποιες υποθέσεις ή παραδοχές σχετικά με το ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών ωφελειών που είναι ενσωματωμένες στο εκάστοτε ενσώματο πάγιο στοιχείο.

**Μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων**

Οι κύριες μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων είναι οι παρακάτω:

* μέθοδος της λειτουργικής εντάσεως
* μέθοδος της σταθερής απόσβεσης
* μέθοδος της επιταχυνόμενης απόσβεσης

Για την παρουσίαση των μεθόδων απόσβεσης θα χρησιμοποιήσουμε τα δεδομένα του παρακάτω παραδείγματος.

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αποκτά την 1/1/2010 μηχάνημα. Σχετικά με το μηχάνημα ισχύουν τα εξής:

Κόστος κτήσεως €10.300

Υπολειμματική αξία €300

Εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή σε έτη 5 έτη

Εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή σε ώρες λειτουργίας 12.000 ώρες

Η επιχείρηση αρχίζει την απόσβεση του μηχανήματος την ημερομηνία απόκτησης του, δηλ. 1/1/2010. Η λογιστική χρήση της «ΜΤ ΑΕ» αρχίζει την 1 Ιανουαρίου κάθε έτους και λήγει την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους.

Σημειώνεται ότι η περίοδος απόσβεσης μιας ενσώματης ακινητοποίησης αρχίζει όταν αυτή είναι έτοιμη για τη χρήση για την οποία προορίζεται.

**Αναθεώρηση των εκτιμήσεων σχετικά με την ωφέλιμη ζωή και την υπολειμματική αξίας μιας ενσώματης ακινητοποίησης**

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αποκτά την 1/1/2010 ένα μηχάνημα προς € 22.000 τοις μετρητοίς. Η ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος εκτιμήθηκε σε 10 έτη και η υπολειμματική του αξία σε €2.000. Η επιχείρηση αρχίζει την απόσβεση του μηχανήματος την ημερομηνία απόκτησης του, δηλ. 1/1/2010. Η λογιστική χρήση της «ΜΤ ΑΕ» αρχίζει την 1 Ιανουαρίου κάθε έτους και λήγει την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Για τον υπολογισμό των ετήσιων αποσβέσεων η επιχείρηση εφαρμόζει τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης

η επιχείρηση εκτιμά την 1/1/2013 ότι η εναπομένουσα ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος είναι 10 έτη ενώ η υπολειμματική αξία εκτιμάται σε € 800.

**Παράδειγμα**

Η βιομηχανική επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αγοράζει βιομηχανική εγκατάσταση προς €1.000.000 τοις μετρητοίς με σκοπό να εγκαταστήσει μέρος της παραγωγικής της δραστηριότητας. Η διοίκηση της «ΜΤ ΑΕ» κρίνει ότι η εγκατάσταση πρέπει να αναλυθεί σε τρία επιμέρους πάγια στοιχεία του ενεργητικού, συγκεκριμένα: οικόπεδο, κτήριο του εργοστασίου και μηχάνημα. Οι τρέχουσες αξίες των τριών στοιχείων ενεργητικού την ημερομηνία της απόκτησης τους ήταν οι ακόλουθες: οικόπεδο €380.000, κτήριο €450.000, μηχάνημα €270.000.

Αρχικά αθροίζονται οι τρέχουσες αξίες των επιμέρους ενσώματων ακινητοποιήσεων:

Οικόπεδο € 380.000

Κτήριο € 450.000

Μηχάνημα € 270.000

Σύνολο € 1.100.000

**Δαπάνες πραγματοποιούμενες μετά την απόκτηση των ενσώματων παγίων στοιχείων: Επέκταση ή προσθήκη, Βελτίωση, Συντήρηση, Επισκευή.**

**- Προσθήκη (ή επέκταση)** κτιρίου, κτιριακής εγκατάστασης και τεχνικού έργου είναι οποιαδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου, του μεγέθους και της ωφελιμότητας του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών, ενώ η προσθήκη (ή επέκταση) μηχανήματος, τεχνική εγκατάστασης και μηχανολογικού εξοπλισμού είναι κάθε προσθήκη ή εργασία που γίνεται σ΄αυτή και αυξάνει το μέγεθος και κατά κανόνα την παραγωγική της δυνατότητα**.**

**- Βελτίωση** ενσώματων είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σ΄αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση που έχει σαν αποτέλεσμα είτε: α) την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής του στοιχείου, β) την αύξηση της παραγωγικότητας του στοιχείου, γ) τη μείωση του κόστους λειτουργίας του στοιχείου, δ) τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησης του*.**Κύρια διαφορά μεταξύ της προσθήκης και της βελτίωσης έγκειται στο ότι η προσθήκη αυξάνει την ποσότητα, ενώ στη βελτίωση γίνεται αντικατάσταση που συνοδεύεται με καλυτέρευση της ποιότητας.*

**Οι δαπάνες βελτιώσεων και προσθηκών προσαυξάνουν το αρχικό κόστος κτήσεως. Στις περιπτώσεις όμως κατά τις οποίες η ωφέλιμη ζωή αυτών των επεκτάσεων και βελτιώσεων είναι διαφορετική από εκείνη των παγίων στοιχείων, τότε το κόστος αυτών των επεκτάσεων και βελτιώσεων πρέπει να παρακολουθείται σε διαφορετικούς λογαριασμούς.**

- **Επισκευή** ενσώματων παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι η αντικατάσταση ή επιδιόρθωση μερών αυτών που έχουν καταστραφεί ή υποστεί βλάβη, με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του δυνατότητας ή των σκοπών λειτουργίας του στο επίπεδο που ήταν πριν από την καταστροφή ή βλάβη.

- **Συντήρηση** είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται σ’ αυτό με σκοπό να διατηρείται στην αρχική παραγωγική του ικανότητα για όσο το δυνατόν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

**Οι δαπάνες συντηρήσεων και επισκευών του παγίου στοιχείου είναι έξοδα και επιβαρύνουν τα έσοδα της χρήσεως κατά την οποία πραγματοποιούνται.**

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αποκτά την 1/1/2010 μηχάνημα προς € 20.000. Η ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος εκτιμάται σε 10 έτη ενώ υπολειμματική αξία του κρίνεται αμελητέα. Για τον υπολογισμό των ετήσιων αποσβέσεων η επιχείρηση εφαρμόζει τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης Το 2013 πραγματοποιήθηκαν δαπάνες επισκευών ποσού € 300 και δαπάνες συντηρήσεων ποσού € 500. Την 1/1/2014 η «ΜΤ ΑΕ» πραγματοποίησε εκτεταμένη αναβάθμιση του μηχανήματος και αντικατέστησε εξαρτήματα του μηχανήματος. Το ύψος της σχετικής δαπάνης άνηλθε στο ποσό των € 2.000. Συνεπεία αυτής της αναβάθμισης, η ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος επιμηκύνθηκε κατά 5 έτη σε σχέση με την αρχικά εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή. Η λογιστική χρήση της «ΜΤ ΑΕ» αρχίζει την 1 Ιανουαρίου κάθε έτους και λήγει την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Όλες οι συναλλαγές τοις «ΜΤ ΑΕ» γίνονται τοις μετρητοίς

Κατά την απόκτηση του μηχανήματος η «ΜΤ ΑΕ» θα διενεργήσει στα βιβλία της την παρακάτω λογιστική εγγραφή:

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» κατέχει οικόπεδο κόστους €100.000 το οποίο το χρησιμοποιεί ως χώρο στάθμευσης των οχημάτων της επιχείρησης**.** Η λογιστική χρήση της «ΜΤ ΑΕ» αρχίζει την 1 Ιανουαρίου κάθε έτους και λήγει την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Την 1/1/2015 η «ΜΤ ΑΕ» κατάβαλε €2.000 για την περίφραξη του οικοπέδου και €1.500 για τον φωτισμό του οικοπέδου.

**Εφαρμογή**

1. Την 1/1/2001 αγοράζεται οικόπεδο αξίας 10.000 € δια της εκδόσεως επιταγής ενώ καταβάλλονται 1.000 € για έξοδα μεταβίβασης.
2. Την 1/1/2001 αγοράζεται μηχάνημα άξιας 30.000 € δια της αποδοχής συν/κων. Καταβάλλονται 2.500 € για μεταφορικά έξοδα, ενώ καταβάλλονται 2.000 € για την εγκατάσταση και ρύθμιση του μηχανήματος.
3. Την 1/2/2001 αγοράζεται κτίριο άξιας 15.000 € τοις μετρητοίς. Τα έξοδα μεταβίβασης ανέρχονται σε 1000 € και πληρώνονται δια της εκδόσεως επιταγής.
4. Την 1/3/2001 καταβάλλονται 1.500 € για την περίφραξη του οικοπέδου.
5. Την 1/4/2001 διενεργείται τακτική συντήρηση των μηχανημάτων. Το ύψος της δαπάνης ανέρχεται σε 1.600 € και η επιχείρηση διακανονίζει την οφειλή δια της αποδοχής συναλλαγματικών.
6. Την 1/5/2001 τοποθετείται στο κτίριο σύστημα κλιματισμού άξιας 2.000 €, ενώ το κόστος εγκατάστασης είναι 150 €. Η δαπάνη καλύπτεται δια της εκδόσεως επιταγής.
7. Διενεργούνται τακτικές αποσβέσεις επί των αποσβέσιμων στοιχείων
8. Την 30/4/2002 πωλείται τοις μετρητοίς το κτίριο που αναφέρεται στο γεγονός 3 αντί 22.000 €.

**Ζητείται** να γίνουν οι σχετικές ημερολογιακές έγγραφες και να ενημερωθεί το γενικό καθολικό.

**Απομείωση ενσώματων ακινητοποιήσεων**

* **Ζημία απομείωσης** θα πρέπει να καταχωρείται από την επιχείρηση σε περίπτωση που η λογιστική αξία ενός στοιχείου του ενεργητικού υπερβαίνει την ανακτήσιμη αξία του.
* **Λογιστική Αξία** ενός στοιχείου του ενεργητικού είναι το ποσό με το οποίο το στοιχείο αυτό αναγνωρίζεται στον Ισολογισμό, αφού αφαιρεθούν οι σωρευμένες αποσβέσεις και η σωρευμένη ζημία απομείωσης.
* **Ανακτήσιμο Ποσό** είναι το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της καθαρής τιμής πώλησης και της αξίας χρήσεως ενός στοιχείου ενεργητικού.
* **Καθαρή τιμή πώλησης** είναι το ποσό που αποκτάται από την πώληση του στοιχείου μεταξύ δύο πρόθυμων και καλά πληροφορημένων μερών, μειωμένο κατά το κόστος διάθεσης
* **Κόστος διάθεσης** είναι το επιπλέον κόστος που συνδέεται άμεσα με τη διάθεση ενός στοιχείου, εξαιρουμένων των χρηματοοικονομικών εξόδων και του εξόδου φόρου εισοδήματος
* **Αξία λόγω χρήσεως** είναι η παρούσα αξία των προσδοκώμενων μελλοντικών ταμειακών ροών που αναμένεται να δημιουργηθούν από τη συνεχή χρήση του στοιχείου και από τη διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Οι ενδείξεις απομειωσης ενός ενσώματου παγίου στοιχείου μπορεί να είναι είτε εσωτερικές είτε εξωτερικές..

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αποκτά την 1/1/2010 ένα μηχάνημα προς € 100.000. Το μηχάνημα αποκτήθηκε για την παραγωγή του προϊόντος Α. Το μηχάνημα μπορεί να χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά για την παραγωγή του συγκεκριμένου προϊόντος. Η ωφέλιμη ζωή του μηχανήματος εκτιμάται σε 20 έτη ενώ υπολειμματική αξία του κρίνεται αμελητέα. Για τον υπολογισμό των ετήσιων αποσβέσεων η επιχείρηση εφαρμόζει τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης. Η λογιστική χρήση της «ΜΤ ΑΕ» αρχίζει την 1 Ιανουαρίου κάθε έτους και λήγει την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους.

Την 1/1/2014 η «ΜΤ ΑΕ» εκτιμά ότι η ζήτηση για το προϊόν Α θα μειωθεί σημαντικά τα επόμενα χρόνια.

**Αποτίμηση των ενσώματων παγίων στοιχείων μετά την αρχική τους αναγνώριση**

Οι επιχειρήσεις έχουν την δυνατότητα να επιλέξουν να αποτιμήσουν τα ενσώματα πάγια στοιχεία τους είτε σύμφωνα με το **υπόδειγμα του κόστους,** είτε σύμφωνα με **το υπόδειγμα της αναπροσαρμοσμένης ς αξίας.**

**Υπόδειγμα του κόστους**

Σύμφωνα με το υπόδειγμα του κόστους, μετά από την αρχική αναγνώριση, η ενσώματη ακινητοποίηση αποτιμάται στο κόστος της, μειωμένο κατά τις σωρευμένες αποσβέσεις και τις σωρευμένες ζημίες απομείωσης.

**Παράδειγμα**

Έστω ότι επιχείρηση αγοράζει την 1/1/2003 πάγιο προς 50.000 €. Η υπολειμματική αξία εκτιμάται να είναι μηδενική και η ωφέλιμη ζωή 10 χρόνια. Η επιχείρηση εφαρμόζει τη μέθοδο της σταθεράς απόσβεσης. Την 31/12/2004 μετά την διενέργεια αποσβέσεων εξετάσθηκε το ενδεχόμενο να έχει υποστεί το πάγιο απομείωση. Η καθαρή τιμή πώλησης του παγίου εκτιμάται σε 28.000 ευρώ ενώ η αξία χρήσεως υπολογίζεται σε 32.000 ευρώ. Στις 31/12/2006 η καθαρή τιμή πώλησης του παγίου εκτιμάται σε 35.000 ευρώ ενώ η αξία χρήσεως υπολογίζεται σε 38.000 ευρώ. **Ζητείται** να γίνουν οι λογιστικές εγγραφές που αντιστοιχούν στα παραπάνω γεγονότα.

**Υπόδειγμα της αναπροσαρμοσμένης αξίας.**

Σύμφωνα με τα υπόδειγμα της αναπροσαρμοσμένης αξίας ένα ενσώματο πάγιο στοιχείο αποτιμάται μετά την αρχική του αναγνώριση, στην αναπροσαρμοσμένη αξία του.

Αναπροσαρμοσμένη αξία του ενσώματου παγίου στοιχείου θεωρείται η εύλογη αξία του την ημερομηνία της αναπροσαρμογής μειωμένη κατά τις μεταγενέστερα αναγνωρισμένες αποσβέσεις και ζημιές απομείωσης. Ως εύλογη αξία ενός ενσώματου παγίου στοιχείου ορίζεται το ποσό το οποίο μπορεί να εισπράξει η επιχείρηση την ημερομηνία της αναπροσαρμογής από την πώληση του στοιχείου.

Μια ενσώματη ακινητοποίηση μπορεί να αποτιμάται στην εύλογη αξία της μόνο όταν η εύλογη αξία μπορεί να προσδιορισθεί αξιόπιστα. Για τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας μιας ενσώματης ακινητοποίησης πρέπει να ληφθούν υπόψη όλες οι διαθέσιμες πληροφορίες σχετικά με την αγοραία αξία της.

Στην πράξη ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας μιας ενσώματης ακινητοποίησης ανατίθεται σε εξειδικευμένους ανεξάρτητους εκτιμητές.

Η αναπροσαρμογή της λογιστικής αξίας μιας ενσώματης ακινητοποίησης πρέπει να διενεργείται όποτε η λογιστική αξία της ακινητοποίησης διαφέρει ουσιωδώς από την εύλογη αξία της.

Συνήθως η σύγκριση μεταξύ λογιστικής και εύλογης αξίας διενεργείται την ημερομηνία του ισολογισμού.

**Αναπροσαρμογή Αξίας**

### Συσσωρευμένες Αποσβέσεις προ Αναπροσαρμογής

1. *είτε αναπροσαρμόζονται αναλογικά (ενδείκνυται σε αναπροσαρμογή με δείκτη)*
2. *είτε συμψηφίζεται με το προ αναπροσαρμογής κόστος και αναπροσαρμόζεται η* καθαρή αξία που απομένει

### Όταν η λογιστική αξία ενός στοιχείου αυξάνει, ως αποτέλεσμα αναπροσαρμογής, η αύξηση καταχωρείται κατ’ ευθείαν στα ΙΚ υπό τον τίτλο του πλεονάσματος αναπροσαρμογής. Στο εισόδημα θα αναγνωρίζεται μόνο στη περίπτωση που αντιστρέφει μια υποτίμηση του ίδιου παγίου που είχε καταχωρηθεί στα έξοδα

* Όταν η λογιστική αξία ενός στοιχείου μειώνεται, ως αποτέλεσμα αναπροσαρμογής, η αύξηση καταχωρείται στα έξοδα της χρήσεως. Επιτρέπεται το ποσό της μείωσης να καταχωρείται απ’ ευθείας στην μείωση ενός προϋπάρχοντος πλεονάσματος αναπροσαρμογής στο βαθμό που το ποσό της μείωσης δεν υπερβαίνει το ποσό του πλεονάσματος που μεταφέρεται για το ίδιο στοιχείο.
* Το πλεόνασμα αναπροσαρμογής μπορεί να μεταφέρεται στα αδιανέμητα κέρδη όταν πραγματοποιηθεί. Ολικά, πραγματοποίηση επιτυγχάνεται με την απόσυρση ή διάθεση του στοιχείου. Μερική πραγματοποίηση επιτυγχάνεται με τη χρησιμοποίηση του στοιχείου. Στη τελευταία περίπτωση πραγματοποιείται η διαφορά μεταξύ απόσβεσης αναπροσαρμοσμένης αξίας και απόσβεσης αρχικού κόστους. Η παραπάνω μεταφορά δεν μπορεί να γίνει μέσα από την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως.

**Λογιστική του υποδείγματος της αναπροσαρμογής σε υποκείμενα σε απόσβεση στοιχεία.**

**Παράδειγμα**

Η επιχείρηση «ΜΤ ΑΕ» αποκτά την 1/1/2009 ενσώματο πάγιο στοιχείο κόστους κτήσεως € 1.000.000. Για τον υπολογισμό των ετήσιων αποσβέσεων η επιχείρηση εφαρμόζει τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης. Το στοιχείο θεωρείται ότι έχει αμελητέα υπολειμματική αξία. Η λογιστική χρήση της «ΜΤ ΑΕ» αρχίζει την 1 Ιανουαρίου κάθε έτους και λήγει την 31 Δεκεμβρίου κάθε έτους. Η ωφέλιμη ζωή του στοιχείου έχει εκτιμηθεί σε 10 έτη και οι σωρευμένες αποσβέσεις την 31/12/2010 είναι € 200.000. Συνεπώς η λογιστική αξία του στοιχείου την 31/12/2010 είναι € 800.000 (€1.000.000-€200.000). Την 31/12/2010 η εύλογη αξία του στοιχείου προσδιορίστηκε από ανεξάρτητο εκτιμητή στο ποσό των € 900.000.