



Θεματική Ενότητα 5

Θεματα Επιμέτρησης Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων

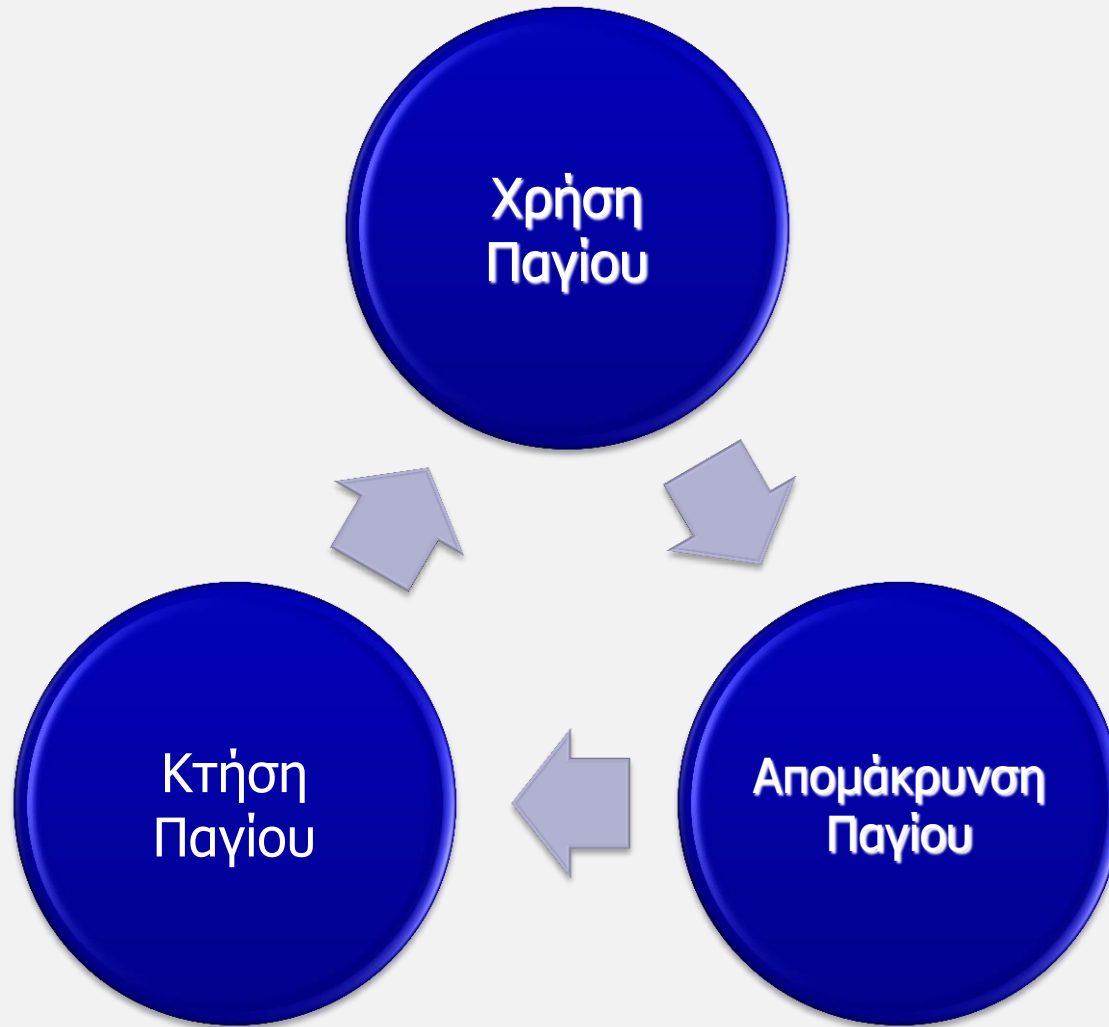


Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία

- Τα Μη Κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία μίας λογιστικής οντότητας είναι τα στοιχεία του ενεργητικού της που θα χρησιμοποιηθούν από τη λογιστική οντότητα για την επίτευξη των στόχων της για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από μία λογιστική χρήση ή ένα λειτουργικό κύκλωμα.
 - Διάκριση πάγιων περιουσιακών στοιχείων:
 - Ενσώματα/άυλα (κριτήριο: φυσική υπόσταση).
 - Υποθηκευμένα/ελεύθερα (κριτήριο: νομική μορφή/βάρη).
 - Ιδιοχρησιμοποιούμενα/επενδυτικά (κριτήριο: παραγωγική χρήση).
 - Στοιχεία παραγωγής/Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (κριτήριο: οικονομική φύση).
- Κατάταξη :
 - Ενσώματα πάγια.
 - Άυλα πάγια στοιχεία.
 - Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή.
 - Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.



Κύκλος Ζωής Περιουσιακού Στοιχείου



Κτήση



Κτήση Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου

Η **κτήση**, δηλαδή η απόκτηση, ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου αποτελεί ένα λογιστικό γεγονός που δίδει λαβή για την αναγνώρισή του στις οικονομικές καταστάσεις. Αναγνώριση είναι η διαδικασία ενσωμάτωσης στον ισολογισμό ενός περιουσιακού στοιχείου που ικανοποιεί τα επόμενα κριτήρια:

- Είναι σφόδρα πιθανό ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη σχετιζόμενα με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην λογιστική οντότητα.
- Το περιουσιακό στοιχείο έχει ένα κόστος ή μια αξία που μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Το **κόστος κτήσης** ενός παγίου περιλαμβάνει όλες τις θυσίες που πραγματοποιούνται προκειμένου η λογιστική οντότητα να αποκτήσει τον έλεγχο επί του παγίου και να το χρησιμοποιεί για τους λειτουργικούς της σκοπούς. Σύμφωνα με τον παραπάνω ορισμό το κόστος κτήσης καταρχάς περιλαμβάνει:

- Την **αρχική αξία κτήσης** του παγίου περιουσιακού στοιχείου, όπως αυτή αναγράφεται στα σχετικά παραστατικά έγγραφα.
- Τα διάφορα **ειδικά έξοδα κτήσης** του παγίου περιουσιακού στοιχείου.
- Τα **διάφορα έξοδα** που γίνονται για να ετοιμάσουν το πάγιο για **εκμετάλλευση**.

Κτήση Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου

- Δεν περιλαμβάνεται στο κόστος κτήσης ενός παγίου ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) και οι τόκοι. Ωστόσο, σε μερικές εξαιρετικές περιπτώσεις οι τόκοι δύναται να αποτελέσουν μέρος του κόστους κτήσης ενός παγίου.
- Οι πιο συνηθισμένοι τρόποι κτήσεως ενός πάγιου στοιχείου είναι:
 - Αγορά τοις μετρητοίς.
 - Αγορά με βραχυχρόνια πίστωση.
 - Αγορά με λήψη τραπεζικού δανείου (μακροπρόθεσμη πίστωση).
 - Αγορά με χρεόγραφα.
 - Ανταλλαγή με άλλο πάγιο.

Παράδειγμα Αγοράς Παγίου με Μετρητά

- Έστω ότι μία λογιστική οντότητα αγοράζει έπιπλα με μετρητά καταβάλλοντας € 100 την 1/4/20Χ0.
- Άρα ο λογαριασμός Έπιπλα & Σκεύη θα χρεωθεί και θα πιστωθεί ο λογαριασμός Ταμείο.

		Χρέωση	Πίστωση
1/4/20Χ0	Έπιπλα & Σκεύη	100	
	Ταμείο		100

Παράδειγμα Αγοράς Παγίου με Βραχυχρόνια Πίστωση

- Έστω ότι μία λογιστική οντότητα αγοράζει έπιπλα με ετήσια πίστωση € 120 την 1/4/20Χ0. Η τιμή, αν γινόταν η συναλλαγή με μετρητά, θα ήταν ίση με € 100.
- Το λογιστικό αυτό γεγονός προκαλεί αύξηση ενεργητικού, εφόσον η περιουσία της λογιστικής οντότητας αυξάνεται με την απόκτηση των επίπλων, και ,ταυτόχρονα μία αύξηση υποχρεώσεων, εφόσον η λογιστική οντότητα δημιουργεί μια υποχρέωση καταβολής μετρητών € 120 μετά από ένα έτος.
- Στο κόστος κτήσης των επίπλων δεν ενσωματώνονται τόκοι και κατά συνέπεια το κόστος κτήσης τους είναι ίσο με € 100.
- Η διαφορά των € 20 αντιπροσωπεύει τόκους, οι οποίοι όμως δεν έχουν καταστεί ακόμη απαιτητοί από τον προμηθευτή και άρα θα καταχωρηθούν σε ένα λογαριασμό που καλείται Μη Δεδουλευμένοι Χρεωστικοί Τόκοι. Άρα οι λογαριασμοί Έπιπλα & Σκεύη και Μη Δεδουλευμένοι Χρεωστικοί Τόκοι θα χρεωθούν και θα πιστωθεί ο λογαριασμός Προμηθευτές.

		Χρέωση	Πίστωση
1/4/20Χ0	Έπιπλα & Σκεύη	100	
	Μη Δεδουλευμένοι Χρεωστικοί Τόκοι	20	
	Προμηθευτές		120

Παράδειγμα Αγοράς Παγίου με Τραπεζική Πίστωση

- Έστω ότι μία λογιστική οντότητα αγοράζει την 1/4/20Χ0 μηχανήματα αξίας € 1.000 με λήψη τραπεζικού δανείου.
- Το λογιστικό αυτό γεγονός προκαλεί αύξηση ενεργητικού, εφόσον η περιουσία της λογιστικής οντότητας αυξάνεται με την απόκτηση Μηχανημάτων, και, ταυτόχρονα, μία αύξηση υποχρεώσεων, εφόσον η λογιστική οντότητα δημιουργεί μια υποχρέωση αξίας € 1.000.
- Άρα ο λογαριασμός Μηχανήματα θα χρεωθεί και θα πιστωθεί ο λογαριασμός Τραπεζικό Δάνειο.

		Χρέωση	Πίστωση
1/4/20Χ0	Μηχανήματα	1.000	
	Τραπεζικό Δάνειο		1.000

Παράδειγμα Αγοράς Παγίου με Χρεόγραφα

- Έστω ότι η λογιστική οντότητα αγοράζει έπιπλα με την αποδοχή γραμματίων ονομαστικής αξίας € 120 που λήγουν σε ένα έτος. Η τιμή αν γινόταν η συναλλαγή με μετρητά θα ήταν ίση με € 100.
- Το λογιστικό αυτό γεγονός προκαλεί αύξηση ενεργητικού, εφόσον η περιουσία της λογιστικής οντότητας αυξάνεται με την απόκτηση των επίπλων, και, ταυτόχρονα, μία αύξηση υποχρεώσεων, εφόσον η λογιστική οντότητα δημιουργεί μια υποχρέωση καταβολής μετρητών € 120 μετά από ένα έτος.
- Στο κόστος κτήσης των επίπλων δεν ενσωματώνονται τόκοι και κατά συνέπεια το κόστος κτήσης τους είναι ίσο με € 100.
- Η διαφορά των € 20 αντιπροσωπεύει τόκους, οι οποίοι όμως δεν έχουν καταστεί απαιτητοί από τον προμηθευτή και άρα θα καταχωρηθούν σε ένα λογαριασμό που καλείται Μη Δεδουλευμένοι Τόκοι Γραμματίων Πληρωτέων.

		Χρέωση	Πίστωση
1/4/20Χ0	Έπιπλα & Σκεύη	100	
	Μη Δεδουλευμένοι Τόκοι Γραμματίων Πληρωτέων	20	
	Γραμμάτια Πληρωτέα		120

Παράδειγμα Αναγνώρισης Υπεραξίας

- Ενδιαφέρον έχει ο τρόπος προσδιορισμού της υπεραξίας απόκτησης μίας άλλης λογιστικής οντότητας. Έστω, ότι την 1/4/20Χ0 η λογιστική οντότητα «ΑΛΦΑ» αγόρασε τη λογιστική οντότητα «ΒΗΤΑ» καταβάλλοντας € 11.500.000.
- Η λογιστική αξία και η εύλογη αξία των στοιχείων του ενεργητικού της επιχειρήσεως «ΒΗΤΑ» έχουν ως εξής:

Στοιχεία Ενεργητικού	Λογιστική Αξία (€)	Εύλογη Αξία (€)
Ταμείο	1.500.000	1.500.000
Αποθέματα	2.500.000	2.650.000
Κτίρια	6.000.000	7.000.000
Μηχανήματα	4.000.000	4.450.000
Ευρεσιτεχνία	500.000	600.000
Σύνολο Ενεργητικού	14.500.000	16.200.000



Παράδειγμα Αναγνώρισης Υπεραξίας

- Έστω ότι η τρέχουσα εύλογη αξία των υποχρεώσεων της «ΒΗΤΑ» είναι:

Προμηθευτές	1.900.000
Βραχυπρόθεσμο δάνειο	2.100.000
Μακροπρόθεσμο δάνειο	1.500.000
Σύνολο Υποχρεώσεων	5.500.000

Ως Υπεραξία μίας λογιστικής οντότητας ορίζεται η διαφορά μεταξύ τιμής αγοράς και τρέχουσας αξίας των ιδίων κεφαλαίων της.

Τρέχουσα Αξία Ιδίων Κεφαλαίων = Εύλογη Αξία Ενεργητικού – Εύλογη Αξία Υποχρεώσεων

Τρέχουσα Αξία Ιδίων Κεφαλαίων = € 16.200.000 - € 5.500.000 = € 10.700.000

Υπεραξία (Φήμη & Πελατεία) = Τιμή Αγοράς – Τρέχουσα Αξία των Ιδίων Κεφαλαίων

Υπεραξία (Φήμη & Πελατεία) = € 11.500.000 - € 10.700.000 = € 800.000

Παράδειγμα Αναγνώρισης Υπεραξίας

- Η ημερολογιακή εγγραφή καταχώρησης της αγοράς της επιχειρήσεως «ΒΗΤΑ» στα βιβλία της «ΑΛΦΑ» έχει ως εξής:

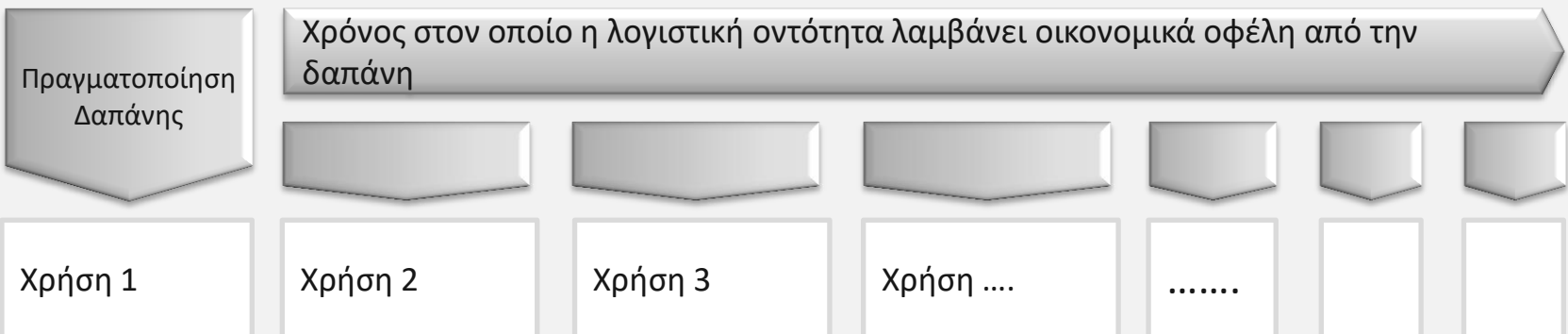
Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
1/4/20Χ0	Αποθέματα	2.650.000	
	Κτίρια	7.000.000	
	Μηχανήματα	4.450.000	
	Ευρεσιτεχνία	600.000	
	Υπεραξία	800.000	
	Ταμείο		10.000.000
	Προμηθευτές		1.900.000
	Βραχυπρόθεσμο δάνειο		2.100.000
	Μακροπρόθεσμο δάνειο		1.500.000

Δαπάνες μετά την Κτήση



Δαπάνες Μετά τη Κτήση του Παγίου

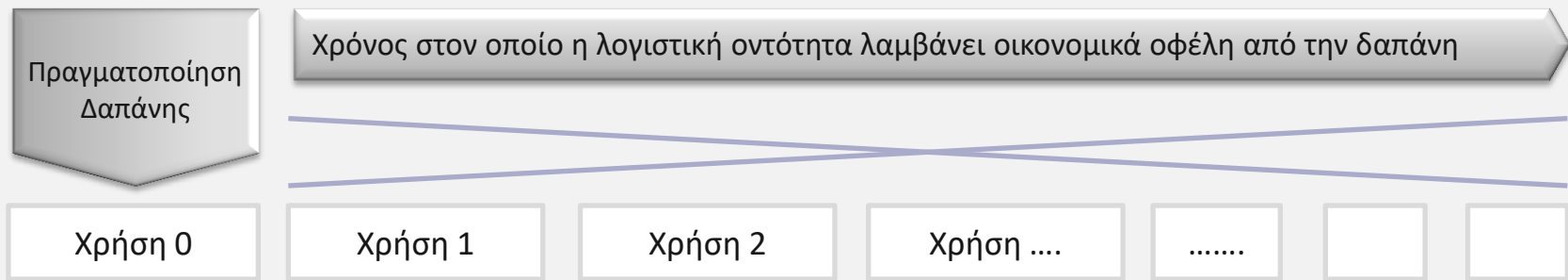
- Μετά την απόκτηση ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου, η λογιστική οντότητα είναι δυνατόν να πραγματοποιεί δαπάνες που να αφορούν το πάγιο περιουσιακό στοιχείο.
- Ανάλογα με τις επιπτώσεις των δαπανών στην ικανότητα του παγίου περιουσιακού στοιχείου να δημιουργεί μελλοντικά οικονομικά οφέλη, οι δαπάνες αντιμετωπίζονται είτε ως έξοδο περιόδου (κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης) είτε ως αυξητικό στοιχείο του κόστους κτήσης του παγίου περιουσιακού στοιχείου (ισολογισμός).



Εφόσον η αρχική δαπάνη συμβάλλει στη δημιουργία μελλοντικών οικονομικών οφελών τότε προσauξάνει τη λογιστική αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου. Η αύξηση αυτή καταγράφεται στο λογαριασμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος εμφανίζεται στον ισολογισμό της λογιστικής οντότητας.

Δαπάνες Μετά τη Κτήση του Παγίου

Εφόσον η αρχική δαπάνη δεν συμβάλλει στη δημιουργία μελλοντικών οικονομικών οφελών τότε αποτελεί έξοδο της λογιστικής χρήσης και εμφανίζεται στη κατάσταση αποτελεσμάτων της λογιστικής οντότητας.



Απόσβεση



Απόσβεση Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου

- Η απόσβεση αποτελεί μία από τις προσαρμογές της αξίας των ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.
- Η απόσβεση αποτελεί λογιστικό γεγονός το οποίο είναι μειωτικό της λογιστικής αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων και είναι αποτέλεσμα της προσπάθειας για διαχρονική κατανομή του κόστους κτήσης ενός παγίου στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.
- Η προσπάθεια για διαχρονική κατανομή του κόστους κτήσης ενός παγίου στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του αποτελεί μία από τις εφαρμογές της λογιστικής αρχής της χρονικής συσχέτισης των εσόδων και εξόδων.

Απόσβεση Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου

- Δύο προσεγγίσεις στην αναγνώριση απόσβεσης.

1. Άμεση Μέθοδος

Στοιχείο Λογιστικής Ισότητας	Ενεργητικό	=	Υποχρεώσεις	+	Ίδια Κεφάλαια	Κίνηση Λογαριασμού
Απόσβεση (Έξοδο)					-	Χρέωση
Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο	-					Πίστωση

	(Αύξων Αριθμός)	Χρέωση	Πίστωση
Ημερομηνία	Απόσβεση (Έξοδο)	XXX	
	Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο		XXX

Δεν έχει υιοθετηθεί διότι μειώνει απευθείας τη λογιστική αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου και δε δίδει πληροφορίες για τις συσσωρευμένες αποσβέσεις στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του παγίου.

Απόσβεση Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου

2. Έμμεση Μέθοδος

Στοιχείο Λογιστικής Ισότητας	Ενεργητικό	=	Υποχρεώσεις	+	Ίδια Κεφάλαια	Κίνηση Λογαριασμού
Απόσβεση (Έξοδο)					-	Χρέωση
Αποσβεσμένο Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο	-					Πίστωση

(Αύξων Αριθμός)		Χρέωση	Πίστωση
Ημερομηνία	Απόσβεση (Έξοδο)	XXX	
	Αποσβεσμένο Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο		XXX

Αποσβεσμένο Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο: Αντίθετος λογαριασμός του κύριου λογαριασμού “Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο” οποίος δίδει πληροφορίες για τις συσσωρευμένες αποσβέσεις στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του παγίου.

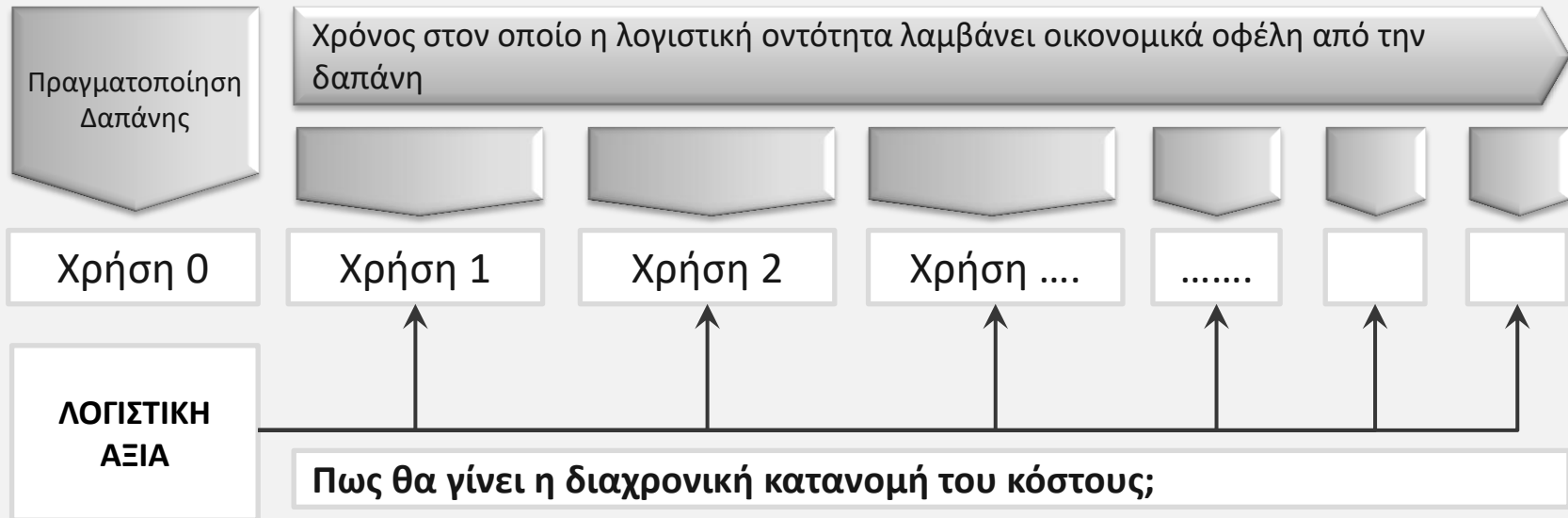
Απόσβεση Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου

Οι αποσβέσεις για το κτήριο της λογιστικής οντότητας ΑΒΓ για τη λογιστική χρήση 20Χ6 είναι 3.000 €.

Στοιχείο Λογιστικής Ισότητας	Ενεργητικό	=	Υποχρεώσεις	+	Ίδια Κεφάλαια	Κίνηση Λογαριασμού
Αποσβέσεις Κτηρίου					- 3.000	Χρέωση
Αποσβεσμένο Κτήριο	- 3.000					Πίστωση

		(1)	Χρέωση	Πίστωση
31/12/2016	Αποσβέσεις Κτηρίου		3.000	
	Αποσβεσμένο Κτήριο			3.000

Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου



- Οι μέθοδοι υπολογισμού της ετήσιας απόσβεσης διαφέρουν ανάλογα με την υπόθεση που διέπει τη διαχρονική κατανομή του κόστους κτήσης του παγίου περιουσιακού στοιχείου ή την καλύτερη δυνατή εκτίμηση αναφορικά με το ρυθμό απόληψης των οικονομικών ωφελειών του παγίου περιουσιακού στοιχείου.



Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου

- Για να επιτευχθεί ο ορθολογικός υπολογισμός της ετήσιας αποσβέσεως ενός συγκεκριμένου παγίου περιουσιακού στοιχείου, χρειάζεται προηγουμένως να προσδιοριστούν:
 - **Ο χρόνος της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου:** ο χρόνος της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου αφορά τη διάρκεια της πραγματικής ζωής του, κατά την οποία η χρησιμοποίησή του είναι οικονομικά συμφέρουσα (ωφέλιμη).
 - **Η υπολειμματική αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου:** ως υπολειμματική αξία θεωρείται το έσοδο που προβλέπεται ότι θα εξασφαλίσει η λογιστική οντότητα με τη διάθεση του παγίου περιουσιακού στοιχείου στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του, μειωμένο κατά το ποσό των εξόδων (αποσυναρμολογήσεις, επιδιορθώσεις, προμήθειες, κ.λπ.) που πρέπει να γίνουν για να διατεθεί το πάγιο.
 - **Το κόστος κτήσης του παγίου περιουσιακού στοιχείου.**
- Η διαφορά του ποσού της υπολειμματικής αξίας από το κόστος κτήσης (αρχική αξία) του παγίου περιουσιακού στοιχείου αντιπροσωπεύει το κόστος των υπηρεσιών (χρησιμότητα) που θα προσφέρει το πάγιο στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Η διαφορά αυτή αποτελεί την **αποσβεστέα αξία** του παγίου περιουσιακού στοιχείου.



Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Σταθερή Μέθοδος Απόσβεσης)

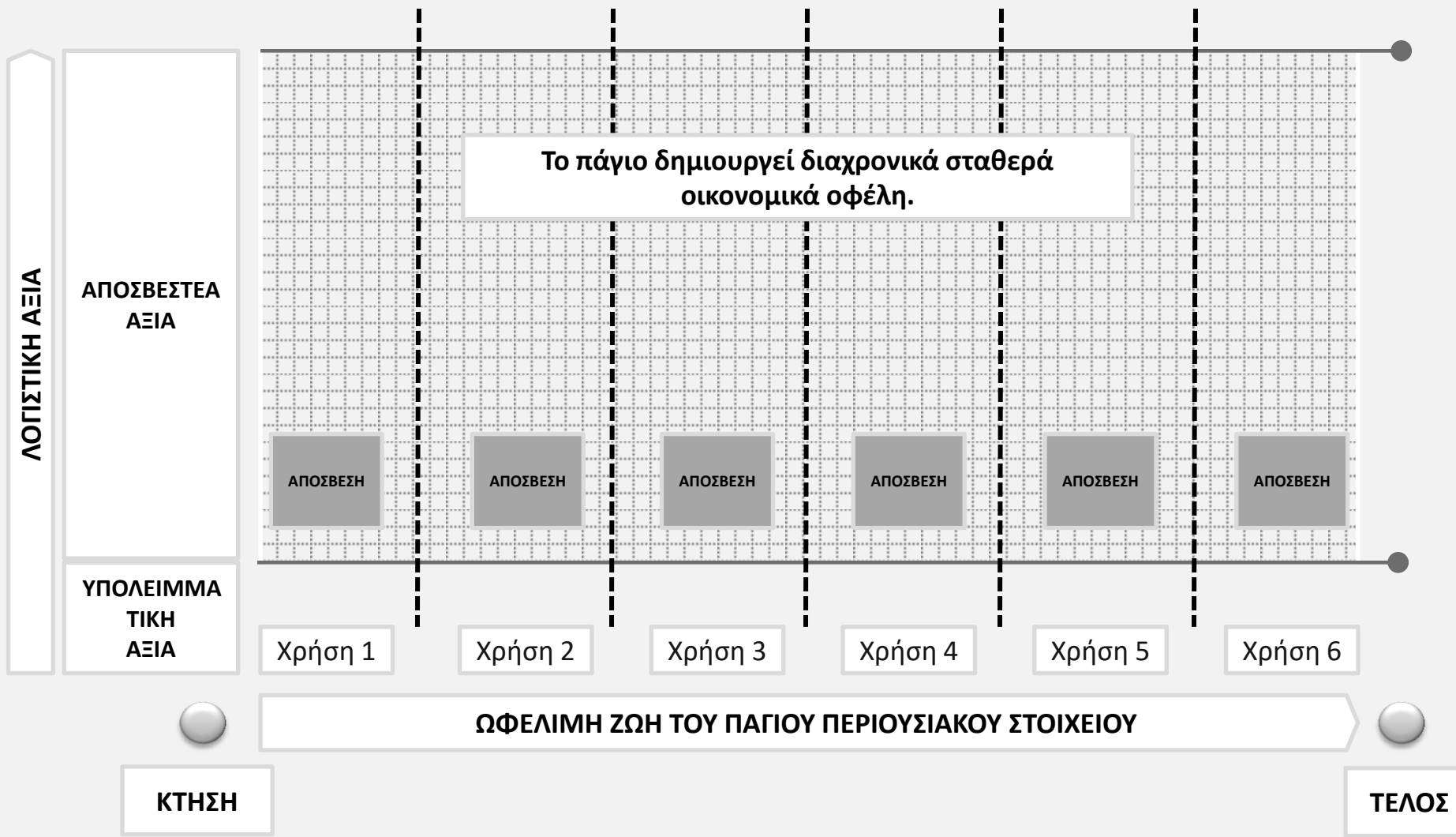
- Όταν γίνεται η υπόθεση ότι η μείωση της χρησιμότητας του παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι γραμμική συνάρτηση του χρόνου λειτουργίας του, τότε η αποσβεστέα αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου κατανέμεται ισόποσα στα χρόνια της ωφέλιμης ζωής του.
- Με τον τρόπο αυτό, το ποσό της ετήσιας απόσβεσης είναι το ίδιο για όλες τις χρήσεις, δηλαδή:

$$\text{Ετήσια Απόσβεση} = \text{Αποσβεστέα Αξία} / \text{Έτη Ωφέλιμης Ζωής}$$

- Έστω ότι το κόστος κτήσης ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι € 1.000.000, η υπολειμματική αξία του ίση με € 200.000 και τα έτη ωφέλιμης ζωής είναι 4.
- Η αποσβεστέα αξία είναι ίση με € 800.000 (€ 1.000.000 – € 200.000). Δεδομένου ότι τα έτη ωφέλιμης ζωής είναι 4, η απόσβεση που αντιστοιχεί σε κάθε έτος ωφέλιμης ζωής ισούται με € 800.000 / 4 = € 200.000.

Έτος Χρήσης	Αποσβεστέα Αξία	Ετήσια Απόσβεση	Σύνολο Αποσβέσεων	Αναπόσβεστη Αξία	Υπολ/κη Αξία	Λογιστική Αξία
0	800.000	-	-	800.000	200.000	1.000.000
1	800.000	200.000	200.000	600.000	200.000	800.000
2	800.000	200.000	400.000	400.000	200.000	600.000
3	800.000	200.000	600.000	200.000	200.000	400.000
4	800.000	200.000	800.000	-	200.000	200.000

Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Σταθερή Μέθοδος Απόσβεσης)

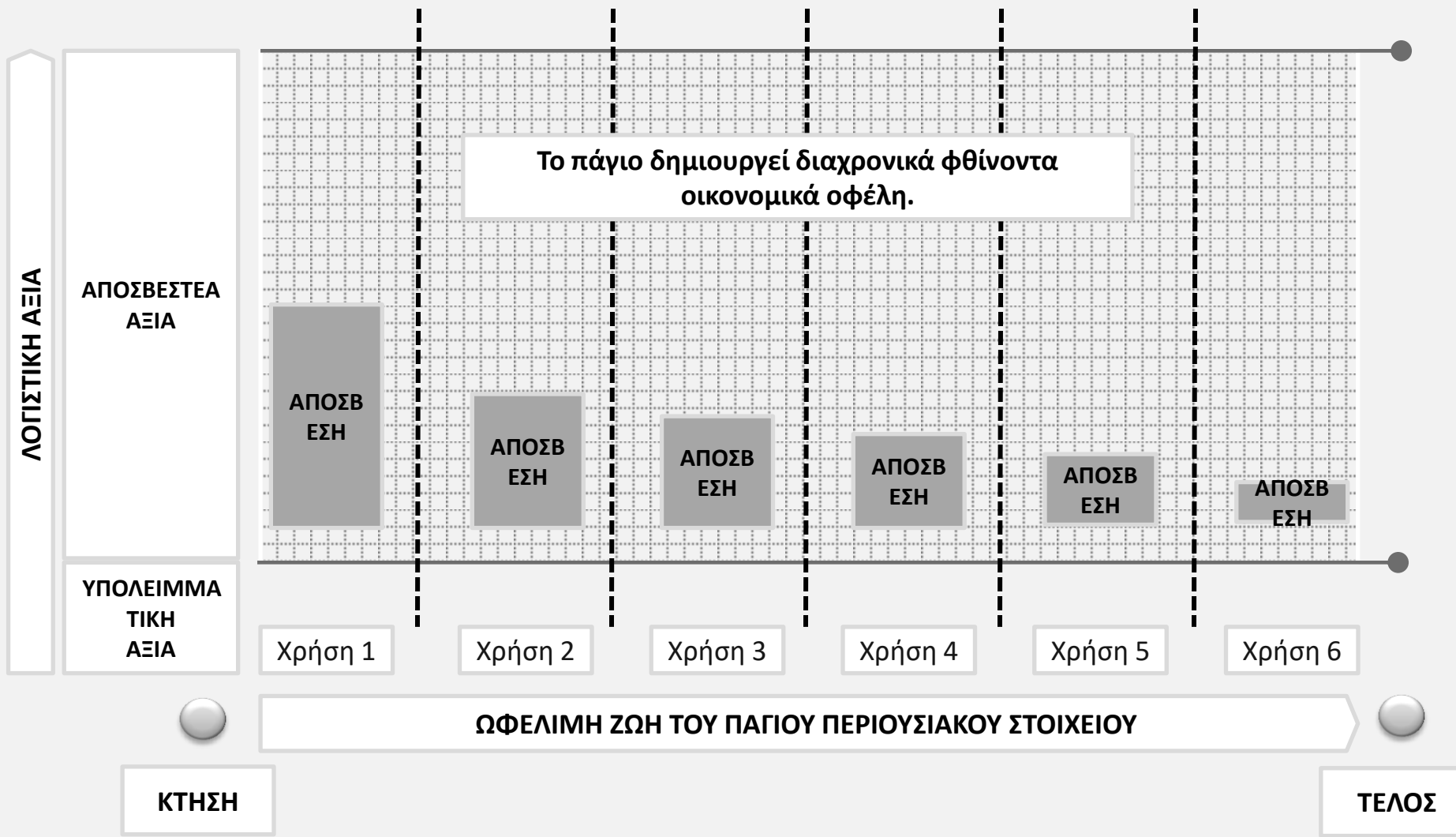




Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Φθίνουσα Μέθοδος Απόσβεσης)

- Στην περίπτωση που υποτίθεται ότι το ποσό των υπηρεσιών που προσφέρεται από ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο μειώνεται από χρήση σε χρήση, τότε η αποσβεστέα αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου κατανέμεται κατά τρόπο που οδηγεί στον προσδιορισμό μεγάλων ποσών ετήσιων αποσβέσεων στα πρώτα χρόνια της λειτουργίας του παγίου περιουσιακού στοιχείου και μικρών ποσών για τα τελευταία χρόνια της λειτουργίας του.
- Το ποσό της ετήσιας αποσβέσεως υπολογίζεται με την εφαρμογή είτε της μεθόδου “του αθροίσματος των ψηφίων των ετών της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου”, είτε της μεθόδου “του σταθερού συντελεστή ετήσιας απόσβεσης με μειούμενη την αποσβεστέα αξία”.
- Κατά την εφαρμογή της κάθε μεθόδου ακολουθείται διαφορετική διαδικασία και προκύπτουν διαφορετικά αποτελέσματα.

Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Φθίνουσα Μέθοδος Απόσβεσης)





Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Φθίνουσα Μέθοδος Απόσβεσης)

- Όταν εφαρμόζεται η μέθοδος του αθροίσματος των ψηφίων των ετών της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου, καθορίζεται ένας συντελεστής ετήσιας απόσβεσης, που μειώνεται ισόποσα από χρήση σε χρήση ενώ η αποσβεστέα αξία παραμένει σταθερή.
- Το γινόμενο του συντελεστή, που αντιστοιχεί σε δεδομένη λογιστική χρήση, με το σταθερό ποσό της αποσβεστέας αξίας είναι το ποσό της απόσβεσης της συγκεκριμένης χρήσης.

- Έστω ότι το κόστος κτήσης ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι € 1.000.000, η υπολειμματική αξία του ίση με € 200.000 και τα έτη ωφέλιμης ζωής είναι 4.
- Η αποσβεστέα αξία είναι ίση με € 800.000 ($€ 1.000.000 - € 200.000$).



Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Φθίνουσα Μέθοδος Απόσβεσης)

- Για τον προσδιορισμό του συντελεστή της ετήσιας απόσβεσης ακολουθείται η εξής διαδικασία (ισχύουν τα δεδομένα του παραδείγματος της παραγράφου που αναφέρεται στη σταθερή απόσβεση):
 - Η θέση που έχει κάθε έτος μέσα στο σύνολο της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου αποδίδεται με έναν αριθμό. Έτσι, εφόσον τα έτη της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι τέσσερα (4), τότε οι αριθμοί που αντιστοιχούν στα χρόνια αυτά είναι 1, 2, 3, 4.
 - Το άθροισμα των ψηφίων των ετών της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου (δηλαδή στην περίπτωση του παραδείγματος $1 + 2 + 3 + 4 = 10$) δίνει τον παρανομαστή του κλάσματος του συντελεστή της ετήσιας απόσβεσης.
 - Το ψηφίο (δηλαδή 4) που αναφέρεται στο τελευταίο έτος της ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου χρησιμοποιείται ως ο αριθμητής του κλάσματος. Το κλάσμα (πχ. $4/10$) που προκύπτει αποτελεί τον συντελεστή της ετήσιας αποσβέσεως για τον πρώτο χρόνο της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου.
 - Ο αριθμός που αντιπροσωπεύει τον προτελευταίο χρόνο της ωφέλιμης ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου, χρησιμοποιείται για τον καθορισμό του συντελεστή (πχ. $3/10$) της αποσβέσεως του δεύτερου χρόνου της λειτουργίας του παγίου περιουσιακού στοιχείου, κ.ο.κ.

Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Φθίνουσα Μέθοδος Απόσβεσης)

Έτος Χρήσης	Αποσβεστέα Αξία	Συντελεστής Απόσβεσης	Ετήσια Απόσβεση	Αναπόσβεστη Αξία	Υπολ/κη Αξία	Λογιστική Αξία
0	800.000	-	-	800.000	200.000	1.000.000
1	800.000	4/10	320.000	480.000	200.000	680.000
2	800.000	3/10	240.000	240.000	200.000	440.000
3	800.000	2/10	160.000	80.000	200.000	280.000
4	800.000	1/10	80.000	-	200.000	200.000



Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Φθίνουσα Μέθοδος Απόσβεσης)

- Με την εφαρμογή της δεύτερης μεθόδου υπολογισμού της μειούμενης ετήσιας απόσβεσης, ο συντελεστής της αποσβέσεως παραμένει σταθερός, ενώ η αποσβεστέα αξία μειώνεται σταδιακά.
- Επισημαίνεται ότι θεωρείται ως αποσβεστέα αξία, για τη μέθοδο αυτή, το κόστος κτήσης του παγίου περιουσιακού στοιχείου ή η λογιστική αξία του, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι το συγκεκριμένο πάγιο δεν έχει υπολειμματική αξία.
- Ο σταθερός συντελεστής της ετήσιας απόσβεσης καθορίζεται με βάση τη σχέση:

$$\text{Συντελεστής Ετήσιας Απόσβεσης} = 1 - \sqrt[N]{\frac{Y}{K}}$$

- Όπου N είναι ο αριθμός των ετών της ωφέλιμης ζωής, Y η υπολειμματική αξία και K το κόστος κτήσης ή η λογιστική αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου.



Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Φθίνουσα Μέθοδος Απόσβεσης)

- Έστω ότι το κόστος κτήσης ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι € 1.000.000, η υπολειμματική αξία του ίση με € 200.000 και τα έτη ωφέλιμης ζωής είναι 4.
- Έτσι στο παράδειγμα του πάγιου περιουσιακού στοιχείου που αναλύθηκε στην παράγραφο για τη σταθερή απόσβεση όπου τα έτη ωφέλιμης ζωής είναι 4, το κόστος κτήσης € 1.000.000 και η υπολειμματική αξία είναι ίση με € 200.000, ο συντελεστής απόσβεσης θα είναι ίσος με $1 - \sqrt[4]{(200.000/1.000.000)} \approx 33\%$.

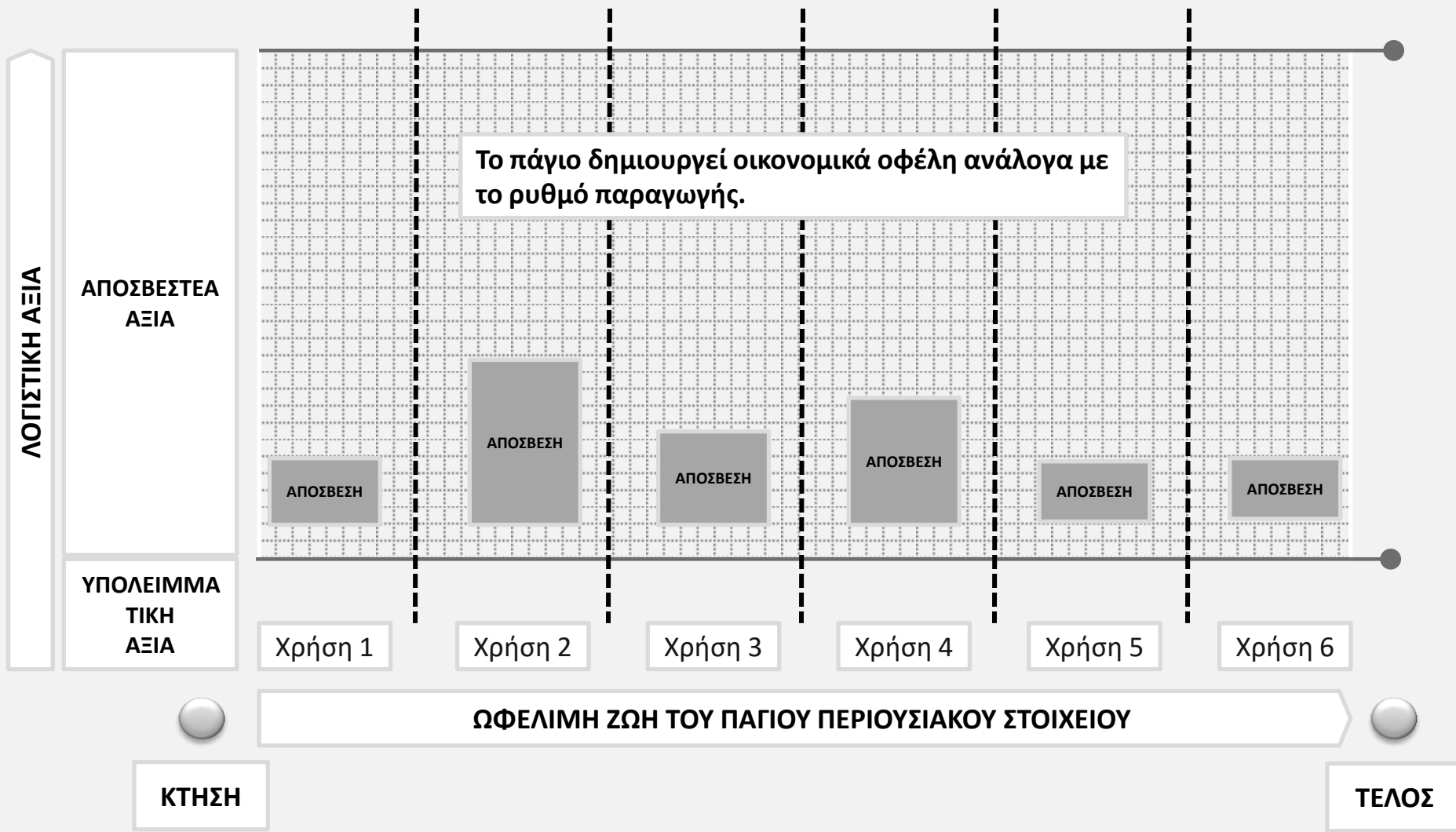
Έτος Χρήσης	Λογιστική Αξία	Σταθερός Συντελεστής Απόσβεσης	Ετήσια Απόσβεση	Σύνολο Αποσβέσεων
1	1.000.000	33%	330.000	330.000
2	670.000	33%	221.100	551.100
3	448.900	33%	148.137	699.237
4	300.763	33%	100.763	800.000
Υπολειμματική αξία:				200.000



Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Μέθοδος Παραγωγής)

- Όταν θεωρείται ότι η ένταση λειτουργίας ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι η μόνη αιτία της μείωσης της χρησιμότητάς του, τότε εφαρμόζεται η μέθοδος της παραγωγής για τον υπολογισμό του ποσού της ετήσιας απόσβεσης του παγίου περιουσιακού στοιχείου. Πόσο εντατικά λειτουργεί ένα πάγιο καθορίζεται από την ποσότητα των προϊόντων που παράγει μέσα σε ένα δεδομένο χρονικό διάστημα. Για να εφαρμοστεί η μέθοδος της παραγωγής χρειάζεται να είναι γνωστά:
- Το ύψος της συνολικής παραγωγικής δυναμικότητας του παγίου περιουσιακού στοιχείου (εκφρασμένο σε μονάδες ομοιογενών προϊόντων).
- Το ύψος της ετήσιας παραγωγής του παγίου περιουσιακού στοιχείου (εκφρασμένο σε μονάδες ομοιογενών προϊόντων).

Μέθοδοι Απόσβεσης Παγίου Περιουσιακού Στοιχείου (Μέθοδος Παραγωγής)



Απομάκρυνση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

- Το τελευταίο στάδιο της ζωής των παγίων χαρακτηρίζεται από τα λογιστικά γεγονότα:
 - Της εκούσιας διακοπής της εκμεταλλεύσεως του παγίου περιουσιακού στοιχείου (πώληση, ανταλλαγή με άλλο πάγιο, απόσυρση από την παραγωγική διαδικασία, κ.λπ.),
 - Της ακούσιας απομακρύνσεώς του (καταστροφή, κ.λπ.).
- Η εκούσια ή η ακούσια απομάκρυνση του παγίου περιουσιακού στοιχείου προκαλεί συνήθως την πραγματοποίηση ενός **αποτελέσματος**.



Απομάκρυνση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Στις 30/6/2015 πωλήθηκαν μεταφορικά μέσα αντί € 5.800 τοις μετρητοίς. Η τιμή κτήσης των μεταφορικών μέσων ήταν 10.850 και οι σωρευμένες αποσβέσεις κατά την 1/1/2016 ήταν € 6.510. Η απόσβεση που αντιστοιχεί για το χρονικό διάστημα από 1/1/2016 έως και 30/6/2016 είναι ίση με € 1.085.

(7^α)		
Αποσβέσεις Μ-Μ	1.085	
Αποσβεσμένα Μ-Μ		1.085
(7^β)		
Αποσβεσμένα Μ-Μ	7.595	
Μ-Μ		7.595
(7^γ)		
Ταμείο	5.800	
Μ-Μ		3.255
Κέρδος από Πώληση Μ-Μ		2.545

ΆΣΚΗΣΕΙΣ ΔΙΑΛΕΞΗΣ 5.1-5.2

Άσκηση 5.1

Να απαντήσετε τα ακόλουθα ερωτήματα:

1. Την 1/4/2004 η ΑΒΓ αγόρασε δύο μηχανήματα αντί 200.000 ευρώ τοις μετρητοίς. Την 1/7/2006 τα πούλησε αντί 70.000 ευρώ. Σταθερή μέθοδος απόσβεσης 20%. Ζητούνται οι εγγραφές στις χρήσεις 2004, 2005 και 2006.
2. Την 1/4/2004 η ΑΒΓ αγόρασε ένα μηχάνημα 500.000 ευρώ τοις μετρητοίς. Την 1/7/2006 το πούλησε αντί 100.000 ευρώ. Επιπλέον ισχύουν τα ακόλουθα:
 - Μέθοδος απόσβεσης: Φθίνουσα – αθροίσματος των ψηφίων της ωφέλιμης ζωής.
 - Υπολειμματική αξία: 10.000 ευρώ
 - Ωφέλιμη ζωή: 4 έτηΖητούνται οι εγγραφές στις χρήσεις 2004, 2005 και 2006.



Άσκηση 5.1 - Λύση

2004		
Αποσβέσεις Μηχανημάτων	30.000	
Αποσβεσμένα Μηχανήματα		30.000
2005		
Αποσβέσεις Μηχανημάτων	40.000	
Αποσβεσμένα Μηχανήματα		40.000
2006		
Αποσβέσεις Μηχανημάτων	20.000	
Αποσβεσμένα Μηχανήματα		20.000
2006		
Αποσβεσμένα Μηχανήματα	90.000	
Μηχανήματα		90.000
2006		
Ταμείο	70.000	
Ζημιές από πώληση Μηχανημάτων	40.000	
Μηχανήματα		110.000

Άσκηση 5.1 - Λύση

ΕΤΟΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	
		ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ
1	490000	(4/10)	196000
2	490000	(3/10)	147000
3	490000	(2/10)	98000
4	490000	(1/10)	49000
2004			
Αποσβέσεις Μηχανημάτων		147.000	
Αποσβεσμένα Μηχανήματα			147.000
2005			
Αποσβέσεις Μηχανημάτων		159.250	
Αποσβεσμένα Μηχανήματα			159.250
2006			
Αποσβέσεις Μηχανημάτων		36.750	
Αποσβεσμένα Μηχανήματα			36.750
2006			
Αποσβεσμένα Μηχανήματα		343.000	
Μηχανήματα			343.000
2006			
Ταμείο		100.000	
Ζημιές από πώληση Μηχανημάτων		57.000	
Μηχανήματα			157.000



Άσκηση 5.2

Να διενεργήσετε τις ημερολογιακές εγγραφές των παρακάτω λογιστικών γεγονότων της εταιρείας «Α.Β.» που δίδονται παρακάτω:

- Την 3/1/2011, αγοράσθηκε ένα οικόπεδο στη Λαμία με πρόθεση να κατασκευασθεί εργοστάσιο της “Α.Β.” με την καταβολή μετρητών € 10.000. Η αξία του ακινήτου υπολογίζεται σε € 37.000. Επίσης, καταβλήθηκαν μεσιτικά έξοδα ύψους € 1.000, συμβολαιογραφικά έξοδα € 500 και φόροι μεταβίβασης ακινήτου € 100. Για την διεκπεραίωση της αγορά του ακινήτου απασχολήθηκε διοικητικό προσωπικό της “Α.Β.”, το οποίο αμείβεται με € 250 το μήνα.
- Την 4/1/2011, αγοράσθηκε ένα οικόπεδο στη Πάτρα με πρόθεση να κατασκευασθούν τα γραφεία της “Α.Β.” με την καταβολή μετρητών € 5.000. Επίσης, καταβλήθηκαν μεσιτικά έξοδα ύψους € 500, συμβολαιογραφικά έξοδα € 100 και φόροι μεταβίβασης ακινήτου € 20. Για την διεκπεραίωση της αγορά του ακινήτου απασχολήθηκε διοικητικό προσωπικό της “Α.Β.”, το οποίο αμείβεται € 250 το μήνα. Η κτηματαγορά προσδιόρισε ότι το εν λόγω οικόπεδο, υπό φυσιολογικές συνθήκες, αξίζει € 3.500.
- Την 5/1/2011, καταβάλλονται € 500 για την ισοπέδωση του οικοπέδου της Πάτρας.

Άσκηση 5.2

- Την 6/1/2011, αγοράσθηκαν έπιπλα και σκεύη αξίας € 500 με πίστωση από τον Προμηθευτή εσωτερικού Γεωργίου. Για την μεταφορά των επίπλων και σκευών καταβλήθηκαν € 20 σε μεταφορική εταιρεία. Η ωφέλιμη ζωή των επίπλων και σκευών υπολογίσθηκε σε 2 έτη και η υπολειμματική αξίας τους σε € 20.
- Την 20/2/2011, ολοκληρώθηκε η κατασκευή ενός κτηρίου επί του οικοπέδου της Λαμίας. Το κόστος κατασκευής ανήλθε σε € 7.000 και καταβλήθηκε με τη παράδοση του κτηρίου.
- Την 25/2/2011, αγοράσθηκαν μηχανήματα από τον προμηθευτή εξωτερικού Adams (Ηνωμένο Βασίλειο) αξίας € 2.000 κατά το ½ με πίστωση και το υπόλοιπο με την υπογραφή γραμματίων. Για τη μεταφορά των μηχανημάτων καταβλήθηκαν € 100 και για την εγκατάσταση και ρύθμισή τους καταβλήθηκαν άλλα € 50. Η ωφέλιμη ζωή των μηχανημάτων εκτιμήθηκε σε 100.000 μονάδες παραχθέντος προϊόντος με μηδενική υπολειμματική αξία.
- Την 1/3/2011, πραγματοποιήθηκαν εργασίες συντήρησης στο κτήριο επί του οικοπέδου της Λαμίας και καταβλήθηκαν € 10.
- Την 2/3/2011, αγοράσθηκαν αυτοκίνητα για το τμήμα πωλήσεων αξίας € 250. Για την αγορά των ανωτέρω αυτοκινήτων λήφθηκε βραχυπρόθεσμο δάνειο από την ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ. Η ωφέλιμη ζωή των αυτοκινήτων ήταν 5 έτη και η υπολειμματική αξία τους € 50.



Άσκηση 5.2

- Την 10/3/2011, συμφωνήθηκε και πραγματοποιήθηκε με την ανώνυμη εταιρεία “Κ.Λ.” η ανταλλαγή του οικοπέδου της στην Αθήνα, το οποίο αποτιμήθηκε € 7.000 με το οικόπεδο της ανώνυμης εταιρείας “Α.Β.” στη Πάτρα.
- Την 4/5/2011, πραγματοποιήθηκε επέκταση των κτιρίων με την καταβολή μετρητών € 1.000.
- Την 19/9/2011, πραγματοποιήθηκαν ελαιοχρωματισμοί στο κτήριο της “Α.Β.” με την καταβολή μετρητών ύψους € 125.
- Την 25/9/2011, έπειτα από εισήγηση του τμήματος Πωλήσεων, αποφασίσθηκε και πραγματοποιήθηκε η αγορά του εμπορικού σήματος “ΑΡΙΣΤΟΝ” από την εταιρεία “ΤΟ ΚΑΛΟ ΠΡΟΪΟΝ” με μετρητά. Το κόστος αγοράς του εμπορικού σήματος υπολογίσθηκε σε € 15.000. Εξαιτίας της μεγάλης αναγνωρισιμότητας του εμπορικού σήματος “ΑΡΙΣΤΟΝ” κρίθηκε ότι η ωφέλιμη ζωή του ήταν απεριόριστη.
- Την 31/12/2011 καταλογίσθηκαν οι αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της “Α.Β.”. Το κτήριο αποσβένεται με τη μέθοδο της μειούμενης απόσβεσης (αριθμός των ετών της ωφέλιμης ζωής), τα μηχανήματα με τη μέθοδο της παραγωγής (το 2011 παράχθηκαν 5.000 μονάδες προϊόντος) και τα αυτοκίνητα και τα έπιπλα και σκεύη με τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης.



Άσκηση 5.2 – Λύση

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
3/1/2011	Γήπεδα Οικόπεδα Οικόπεδο Λαμίας 11600	11600	
			Ταμείο 11600

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
4/1/2011	Γήπεδα Οικόπεδα Οικόπεδο Πάτρας 5620	5620	
			Ταμείο 5620

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
5/1/2011	Γήπεδα Οικόπεδα Οικόπεδο Πάτρας 500	500	
			Ταμείο 500

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
6/1/2011	Έπιπλα & Σκεύη	520	
	Προμηθευτές Προμηθευτής Γεωργίου 500		500
	Ταμείο		20

Άσκηση 5.2 – Λύση

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
20/2/2011	Κτίρια	7000	
	Ταμείο		7000

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
25/2/2011	Μηχανήματα	2150	
	Προμηθευτές		1000
	Προμηθευτής Adams	1000	
	Γραμμάτια Εισπρακτέα		1000
	Ταμείο		150

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
1/3/2011	Έξοδα Συντήρησης	10	
	Ταμείο		10

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
2/3/2011	Αυτοκίνητα	250	
	Βραχυπρόθεσμο Τραπεζικά		250
	Δάνεια		
	Εθνική Τράπεζα	250	

Άσκηση 5.2 – Λύση

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
10/3/2011	Οικόπεδα	7000	
	Οικόπεδο Αθήνας 7000		
	Οικόπεδα		5620
	Οικόπεδο Πάτρας 5620		
	Κέρδος από Πώληση Παγίων		1380

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
4/5/2011	Κτίρια	1000	
	Ταμείο		1000

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
19/9/2011	Έξοδα Συντήρησης	125	
	Ταμείο		125

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
25/9/2011	Εμπορικό Σήμα	15000	
	Ταμείο		15000

Άσκηση 5.2 – Λύση

Υπολογισμός Αποσβέσεων						
Είδος Παγίου	Κτήριο	Προσθήκη Κτηρίου	Μηχανήματα	Έπιπλα & Σκεύη	Αυτοκίνητα	
(1)	Τιμή Κτήσης	7000	1000	2150	520	250
(2)	Υπολειμματική Αξία	1000	0	0	20	50
(3)=(1)-(2)	Αποσβεστέα Αξία	6000	1000	2150	500	200
	Μέθοδος Απόσβεσης	Μειούμενη	Μειούμενη	Μέθοδος Παραγωγής	Σταθερή	Σταθερή
	Έτη Ωφέλιμης Ζωής	5	5	100000 (μπ)	2	5
	Ποσότητα Παραγωγής			5000		
(4)	Συντελεστής Ετήσιας Απόσβεσης	0,333	0,333	0,05	0,5	0,2
(5)=(4)X(3)	12μηνιαία Απόσβεση	2000	333	107,5	250	40
	Ημερομηνία Κτήσης	20/2/2011	4/5/2011	25/2/2011	6/1/2011	2/3/2011
(6)	Μήνες Χρήσης	10	8	10	12	10
(7)=(5)X(6)	Ετήσια Απόσβεση	1667	278	107,5	250	33,33

Άσκηση 5.2 – Λύση

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
31/12/2011	Αποσβέσεις	2335,33	
	Αποσβεσμένα Κτίρια		1945
	Αποσβεσμένα Μηχανήματα		107,5
	Αποσβεσμένα Έπιπλα και Σκεύη		250
	Αποσβεσμένα Αυτοκίνητα		33,33

Απομείωση



Απομείωση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

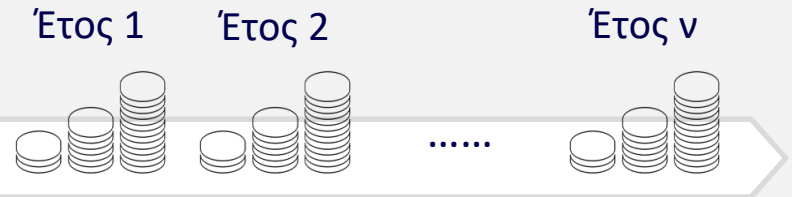
- Η απομείωση αποτελεί μία μειωτική προσαρμογή αξίας που αφορά το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων μίας λογιστικής οντότητας και όχι μόνο τα πάγια περιουσιακά στοιχεία με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή όπως στην περίπτωση της απόσβεσης.
- Απομείωση αποτελεί το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει την ανακτήσιμη αξία του. Για την κατανόηση της ζημίας απομείωσης θα πρέπει (α) να είναι σαφές γιατί μια λογιστική οντότητα θα προβεί σε έλεγχο απομείωσης και (β) να γίνει κατανοητή η έννοια της ανακτήσιμης αξίας.

- Η κατανόηση της έννοιας της απομείωσης βασίζεται στην παραδοχή ότι μία λογιστική οντότητα έχει ως στόχο τη μεγιστοποίηση της οικονομικής αξίας της.
- Για να επιτευχθεί τούτο θα πρέπει στο πλαίσιο μίας ορθολογικής οικονομικής διαχείρισης να επιδιώκει τη μεγιστοποίηση του οικονομικού οφέλους από την βέλτιστη αξιοποίηση των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων.
- Υπό το πρίσμα της χρηστής χρηματοοικονομικής διοίκησης, μία λογιστική οντότητα θα επιλέξει τη βέλτιστη αξιοποίηση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου, δηλαδή το μέγιστο ποσό μεταξύ (α) της εύλογης αξίας μείον τα κόστη διάθεσης και (β) της αξίας χρήσης του.

Απομείωση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Ανακτήσιμη αξία: το οικονομικό όφελος που είναι δυνατόν να αποκτηθεί από την αξιοποίηση ενός περιουσιακού στοιχείου.

1^{ος} Τρόπος Ανάκτησης της Οικονομικής Αξίας: αξιοποίηση του περιουσιακού στοιχείου στο πλαίσιο του λειτουργικού κυκλώματος της λογιστικής οντότητας κατά τα αναμενόμενα του επενδυτικού σχεδίου που συνοδεύει την αρχική απόφαση για την απόκτησή του.



- Εκτίμηση μελλοντικού ταμειακών ροών.
- Προεξόφλησή τους.

Αξία Χρήσης: η οικονομική αξία του περιουσιακού στοιχείου ισούται με την αξία χρήσης του δηλαδή την παρούσα αξία των μελλοντικών ταμειακών ροών που αναμένεται να προκύψουν από τη συνεχή χρήση του περιουσιακού στοιχείου και από τη διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του.



Απομείωση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Ανακτήσιμη αξία: το οικονομικό όφελος που είναι δυνατόν να αποκτηθεί από την αξιοποίηση ενός περιουσιακού στοιχείου.

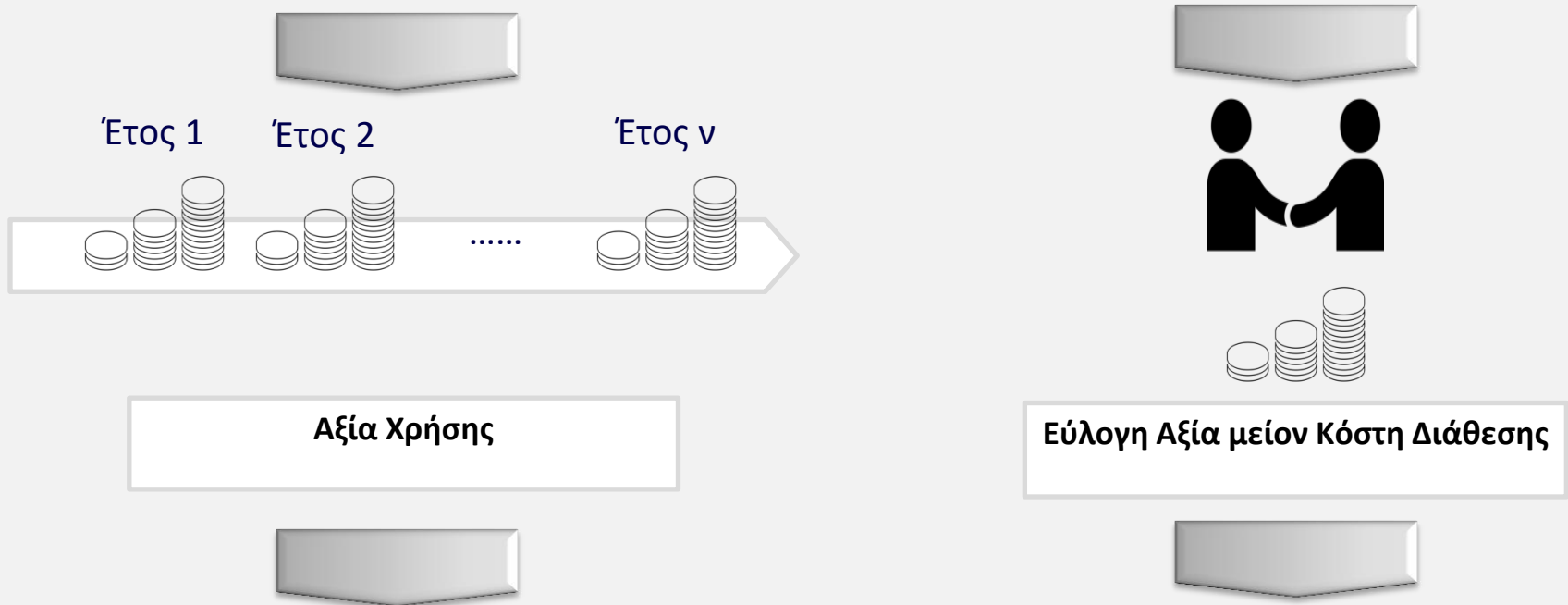
2^{ος} Τρόπος Ανάκτησης της Οικονομικής Αξίας: εκποίηση του περιουσιακού στοιχείου.

Εύλογη Αξία μείον Κόστη Διάθεσης: θα πρέπει να γίνει εκτίμηση της εύλογης αξίας του περιουσιακού στοιχείου και του κόστους εκποίησης του. Η διαφορά των δύο μεγεθών δίδει το ποσό που θα ανακτήσει η λογιστική οντότητα από την εκποίηση του περιουσιακού στοιχείου.



Απομείωση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Ανακτήσιμη αξία: το οικονομικό όφελος που είναι δυνατόν να αποκτηθεί από την αξιοποίηση ενός περιουσιακού στοιχείου.



Ανακτήσιμη αξία: $\max [Αξία Χρήσης, Εύλογη Αξία μείον Κόστη Διάθεσης]$

Απομείωση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Περίπτωση 1^η: Ανακτήσιμη Αξία > Καθαρή Λογιστική Αξία (Αξία Κτήσης – Σωρευμένες Αποσβέσεις)

Δεν υπάρχει απομείωση

Περίπτωση 2^η: Ανακτήσιμη Αξία < Καθαρή Λογιστική Αξία (Αξία Κτήσης – Σωρευμένες Αποσβέσεις)

**Υπάρχει απομείωση:
Ζημία Απομείωσης = Καθαρή Λογιστική Αξία – Ανακτήσιμη Αξία**

Ημερομηνία	XX	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20XX	Ζημία απομείωσης	XXX	
	Απομειωμένο περιουσιακό στοιχείο		XXX

Ο λογαριασμός Απομειωμένο περιουσιακό στοιχείο είναι αντίθετος λογαριασμός του περιουσιακού στοιχείου που πραγματοποιείται η απομείωση.



Απομείωση Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

- Σημειώνεται ότι έλεγχος (και ενδεχομένως καταγραφή) ζημίας απομείωσης θα πρέπει να γίνεται μόνο όταν η λογιστική οντότητα έχει σοβαρές ενδείξεις:
 - Μείωση της αξίας ενός στοιχείου πέραν του ποσού που θα αναμενόταν ως αποτέλεσμα του χρόνου ή της κανονικής χρήσης του.
 - Δυσμενείς μεταβολές στο τεχνολογικό, οικονομικό και νομικό περιβάλλον της οντότητας.
 - Αύξηση των επιτοκίων της αγοράς ή άλλων ποσοστών αποδόσεως μιας επένδυσης που είναι πιθανόν να οδηγήσει σε σημαντική μείωση της ανακτήσιμης αξίας του στοιχείου.
 - Απαξίωση ή φυσική βλάβη ενός στοιχείου.

Άρα τυχαίες διακυμάνσεις της ανακτήσιμης αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου δεν θα πρέπει να δίδουν λαβή για ενεργοποίηση του ελέγχου απομείωσης.



Παράδειγμα Απομείωσης Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

- Μία λογιστική οντότητα απέκτησε την 1/1/20X0 ένα μηχάνημα αξίας € 10.000 το οποίο θα αποσβήνεται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης, με ωφέλιμη ζωή τα 5 έτη και μηδενική υπολειμματική αξία.
- Μετά από 2 λογιστικές χρήσεις και συγκεκριμένα την 31/12/20X2, το μηχάνημα υπέστη σοβαρή βλάβη, η οποία εκτιμάται ότι θα μειώσει την παραγωγική δυναμικότητα του κατά 20%. Η βλάβη αυτή δεν θα επηρεάσει την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Κατά συνέπεια, υπάρχει σοβαρή ένδειξη απομείωσης και η λογιστική οντότητα θα πρέπει να προβεί σε έλεγχο απομείωσης.



- Κατά τον έλεγχο απομείωσης, διαπιστώθηκε ότι η αξία χρήσης είναι ίση με € 3.935 και η εύλογη αξία μείον τα κόστη διάθεσης είναι ίση με € 3.700.
- Άρα, στη συγκεκριμένη περίπτωση, η ανακτήσιμη αξία είναι ίση με € 3.935.
- Αρχικά, η λογιστική οντότητα θα πρέπει να διενεργήσει τη σχετική ετήσια απόσβεση:

Ημερομηνία	XX	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20X2	Απόσβεση	2.000	
		Αποσβεσμένο μηχάνημα	2.000

Παράδειγμα Απομείωσης Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

- Μετά τη διενέργεια της ημερολογιακής εγγραφής της ετήσια απόσβεσης, η λογιστική αξία του μηχανήματος θα είναι ίση με € 6.000 (υπενθυμίζεται ότι βρισκόμαστε στο τέλος της δεύτερης λογιστικής χρήσης).
- Άρα η ζημία απομείωσης είναι ίση με € 6.000 - € 3.935 = € 2.065 και η σχετική ημερολογιακή εγγραφή θα είναι:

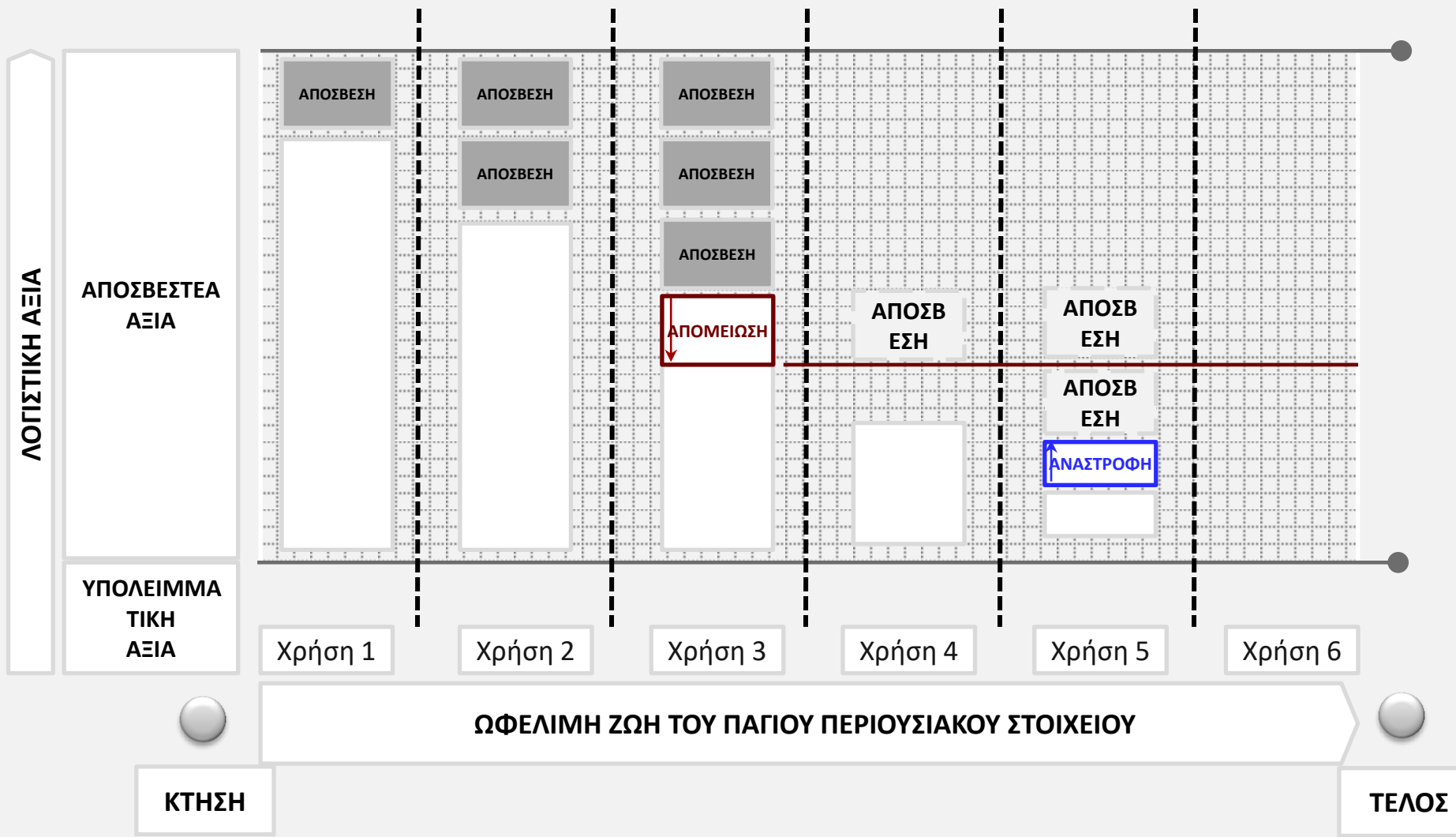
Ημερομηνία	XX	Χρέωση	Πίστωση
31/12/20X2	Ζημία απομείωσης	2.065	
	Απομειωμένο μηχάνημα		2.065



Αναστροφή Απομείωσης Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

- Στο τέλος κάθε λογιστικής χρήσης, η λογιστική οντότητα θα πρέπει να εκτιμήσει αν υπάρχουν ενδείξεις ότι μία ζημία απομείωσης που αναγνωρίσθηκε στις προηγούμενες λογιστικές χρήσεις για ένα περιουσιακό στοιχείο (με εξαίρεση την περίπτωση απομείωσης της υπεραξίας απόκτησης) έχει πάψει να υφίσταται.
- Σε αυτήν την περίπτωση, η οντότητα θα εκτιμά το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου και εφόσον αυτό είναι μεγαλύτερο από την αντίστοιχη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου θα αναπροσαρμόζεται στο ανακτήσιμο ποσό.
- Η νέα λογιστική αξία δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από την αναπόσβεστη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου αν ουδέποτε είχε αναγνωρισθεί ζημία απομείωσης.

Αναστροφή Απομείωσης Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων



ΚΤΗΣΗ

ΤΕΛΟΣ

ΆΣΚΗΣΗ ΔΙΑΛΕΞΗΣ 5.3



Άσκηση 5.3

Να διενεργήστε τις απαραίτητες ημερολογιακές εγγραφές αναγνώρισης απομείωσης της 31/12/20X1 και της αναστροφής της ζημίας απομείωσης της 1/1/20X4. Η λογιστική οντότητα ΑΒΓ απόκτησε 1/1/20X0 φωτοτυπικό μηχάνημα αξίας € 10.000 το οποίο θα αποσβένεται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης, με ωφέλιμη ζωή τα 10 έτη και μηδενική υπολειμματική αξία. Την 31/12/20X1 το φωτοτυπικό μηχάνημα υπέστη σοβαρή βλάβη. Κατά τον έλεγχο απομείωσης διαπιστώθηκε ότι η αξία χρήσης του ήταν € 5.971 και η εύλογη αξία του μείον κόστη διάθεσης ήταν € 5.000. Την 1/1/20X4, η λογιστική οντότητα διαπίστωσε σοβαρές ενδείξεις για αναστροφή της απομείωσης. η αξία χρήσης του ήταν € 5.720 και η εύλογη αξία του μείον κόστη διάθεσης ήταν € 5.000.

Άσκηση 5.3 - Λύση

Την 31/12/20X1, η καθαρή λογιστική αξία του φωτοτυπικού μηχανήματος ήταν:

Κόστος κτήσης – σωρευμένες αποσβέσεις = € 10.000 - € 2.000* = € 8.000.

* € 10.000 X 10% X 2 = € 2.000

Την ίδια ημερομηνία, η ανακτήσιμη του αξία θα ισούται με το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της αξία χρήσης του (€ 5.971) και της εύλογης αξίας του μείον κόστη διάθεσης (€ 5.000.). Άρα η ανακτήσιμη αξία είναι ίση με € 5.971. Εφόσον, η καθαρή λογιστική αξία του φωτοτυπικού μηχανήματος είναι € 8.000, τότε η ζημία απομείωσης θα είναι ίση με € 8.000 - € 5.971 = € 2.029. Οι σχετικοί λογιστικοί χειρισμοί καταγραφής του εξόδου απομείωσης έχουν ως εξής:

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
31/12/20X1	Ζημία Απομείωσης Φωτοτυπικού Μηχανήματος	2.029	
	Απομειωμένο Φωτοτυπικό Μηχάνημα		2.029



Άσκηση 5.3 - Λύση

Την 1/1/20X4, η καθαρή λογιστική αξία του φωτοτυπικού μηχανήματος ήταν ίση με € 4.478. Ο λόγος είναι ότι μετά τη καταγραφή της ζημίας απομείωσης την 31/12/20X1, η καθαρή λογιστική αξία ήταν € 5.791. Μετά την πάροδο 2 ετών, η λογιστική αξία έχει μειωθεί κατά € $5.971 \times (2/8) = € 1.493$.

Η αναστροφή της ζημίας απομείωσης δεν μπορεί να υπερβαίνει τη λογιστική αξία που θα είχε το πάγιο περιουσιακό στοιχείο αν δεν είχε λάβει χώρα η απομείωση. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, αν δεν είχε πραγματοποιηθεί η απομείωση του φωτοτυπικού μηχανήματος θα ήταν ίση με € 6.000. Κατά συνέπεια, το μέγιστο ποσό της επιτρεπομένης αναστροφής είναι ίσο με € $6.000 - € 4.478 = € 1.522$ και μπορεί να αναστραφεί η σωρευμένη ζημία απομείωσης ίση με € 1.242 (€ $5.720 - € 4.478$). Η σχετική ημερολογιακή εγγραφή θα έχει ως εξής:

Ημερομηνία		Χρέωση	Πίστωση
1/1/20X4	Απομειωμένο Φωτοτυπικό Μηχάνημα	1.242	
	Έσοδο από Αναστροφή Απομείωσης		1.242

Επιμέτρηση στην Εύλογη Αξία



Επιμέτρηση στην Εύλογη Αξία

- Η επιμέτρηση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου, με βάση το κόστος κτήσης προσαυξημένο κατά τις προσθήκες και βελτιώσεις και μειωμένο κατά το ύψος των αποσβέσεων και των απομειώσεων, συνιστά το αποκαλούμενο υπόδειγμα κόστους.
- Το υπόδειγμα κόστους αγνοεί μεταβολές στην οικονομική αξία του πάγιου περιουσιακού στοιχείου που προκαλούνται από τις τυχαίες διακυμάνσεις στην εύλογη αξία του στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.
- Σε περίπτωση κατά την οποία η λογιστική οντότητα επιθυμεί την καταγραφή των διακυμάνσεων αυτών οφείλει να επιλέξει την επιμέτρηση στην εύλογη αξία.

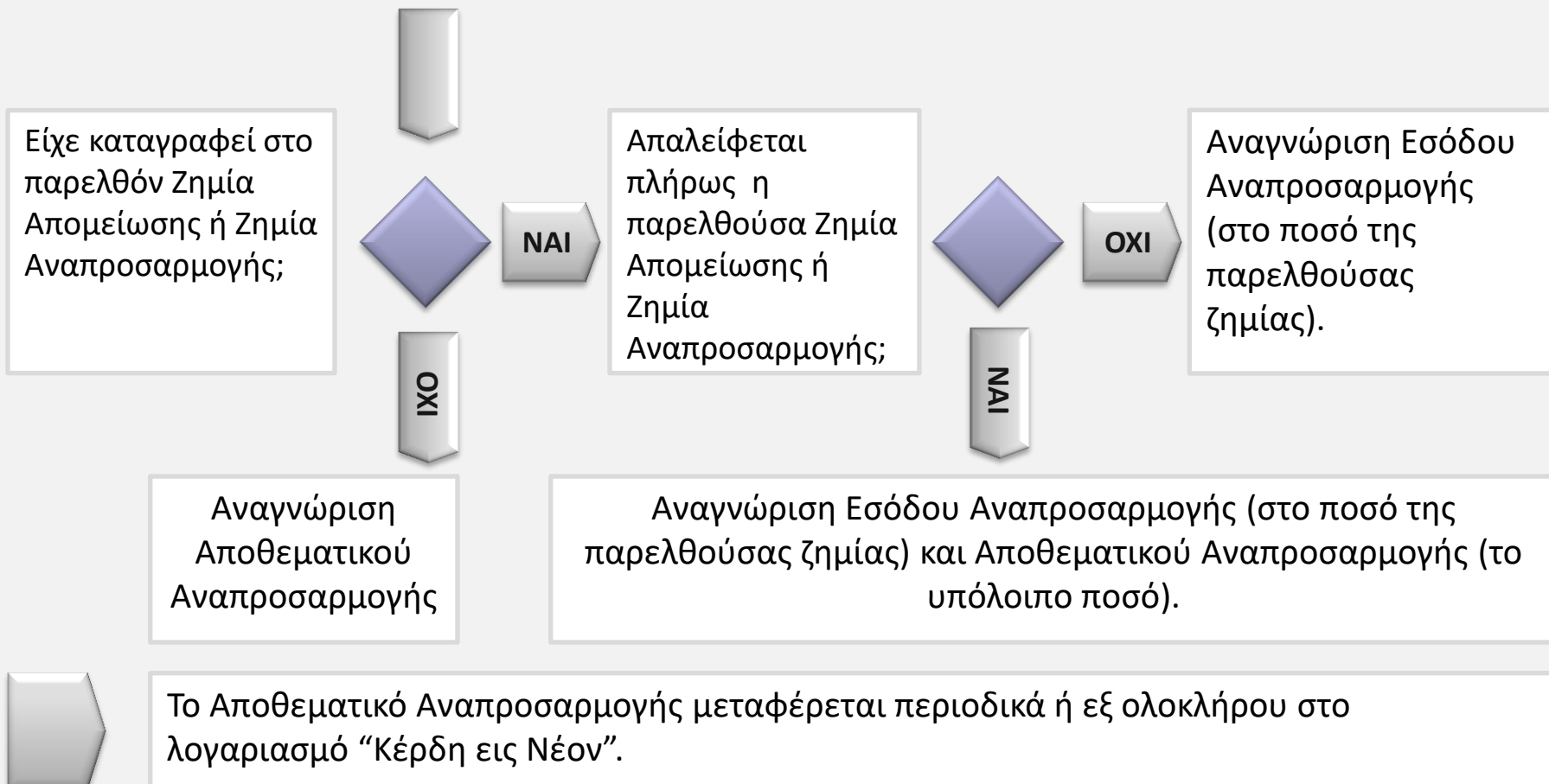


- Στην περίπτωση της επιμέτρησης στην εύλογη αξία, η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή μίας υποχρέωσης μπορεί να μεταβληθεί από μεταβολές στην εύλογη αξία του, από τη διενέργεια αποσβέσεων (αν υπόκειται σε αποσβέσεις) και από τη ζημία απομείωσης (και το ενδεχόμενο συνεπακόλουθο έσοδο από αναστροφή της ζημίας απομείωσης).



Επιμέτρηση στην Εύλογη Αξία (Θετική Αξία Αναπροσαρμογής)

Θετική Αξία Αναπροσαρμογής = εύλογη αξία **μεγαλύτερη** από τη λογιστική αξία.



Επιμέτρηση στην Εύλογη Αξία (Αρνητική Αξία Αναπροσαρμογής)

Αρνητική Αξία Αναπροσαρμογής = εύλογη αξία **μικρότερη** από τη λογιστική αξία.

