

ΠΑΓΙΑ

Ιδιοχρησιμοποιούμενα Ενσώματα Πάγια (ΕΠ)

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.

Αναγνώριση ΕΠ

Προϋποθέσεις:

(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 ασώματης ακινητοποίησης.

Αποτίμηση στην αρχική αναγνώριση

Αρχική αποτίμηση στο κόστος

Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων περιλαμβάνει:

α) την τιμή αγοράς του, συμπεριλαμβανομένων των εισαγωγικών δασμών και των μη επιστρεπτέων φόρων αγοράς μετά την αφαίρεση εμπορικών εκπτώσεων και μειώσεων τιμών·

β) κάθε κόστος που αφορά άμεσα τη θέση του περιουσιακού στοιχείου στην τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει·

γ) την αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του στοιχείου και αποκατάστασης του χώρου όπου έχει τοποθετηθεί, δέσμευση που αναλαμβάνει η οικονομική οντότητα είτε κατά την απόκτηση του στοιχείου είτε ως συνέπεια της χρήσης του στοιχείου για συγκεκριμένη περίοδο για λόγους εκτός της παραγωγής αποθεμάτων, κατά την περίοδο εκείνη.

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 (δυννητικά 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 1/1/20Χ8 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.

Παράδειγμα 3

Την 1/2/20Χ6, η ΑΒΓ αγόρασε ένα οικόπεδο αντί € 150.000 με μετρητά. Τα συμβολαιογραφικά έξοδα ανήλθαν σε € 2.000 και ο ΦΜΑ σε € 8.000. Η ΑΒΓ σκοπεύει να αναγειρεί στο οικόπεδο ένα εμπορικό κέντρο.

Μια παράγκα που βρισκόταν στα όρια του οικοπέδου κατεδαφίστηκε με κόστος € 4.000.

Τα μπάζα που προέκυψαν από την κατεδάφιση της παράγκας πωλήθηκαν προς € 1.000.

Η αμοιβή του αρχιτέκτονα που έκανε τα σχέδια για το υπό κατασκευή εμπορικό κέντρο ανήλθε σε € 12.000.

Στη συνέχεια η εταιρεία προσέλαβε συνεργεία για την εκτέλεση των διάφορων οικοδομικών εργασιών με κόστος € 200.000 ενώ αγοράστηκαν και χρησιμοποιήθηκαν οικοδομικά υλικά αξίας € 150.000.

Υπολογίστηκε ότι, από τις αμοιβές του διοικητικού προσωπικού συνολικού ύψους € 620.000, ποσό ύψους € 48.000 αφορούν το κόστος του διοικητικού χρόνου που αναλώθηκε για τη συνεργασία με τον αρχιτέκτονα, την επιλογή κι αγορά των υλικών και την πρόσληψη και επίβλεψη των συνεργείων .

Η ανέγερση του νέου κτιρίου ολοκληρώθηκε στις 31/12/2016.

Ζητείται να υπολογίσετε την αξία του οικοπέδου και του εμπορικού κέντρου στον ισολογισμό της 31/12/20X6.

Δεν αποτελούν μέρος του κόστους:

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

Στοιχεία Αποκτηθέντα με Χρηματοδοτική Μίσθωση

I. ΕΛΠ

- Στη χρηματοδοτική μίσθωση ο εκμισθωτής μεταβιβάζει στον μισθωτή όλα τα δικαιώματα και τους κινδύνους που απορρέουν από την ιδιοκτησία του μισθίου.
- Αναγνωρίζεται το μισθωμένο πάγιο στο Ενεργητικό
- Τιμή Κτήσης = ΠΑ μελλοντικών πληρωμών
- Προεξοφλητικό επιτόκιο = αποτελεσματικό ή αυξητικό επιτόκιο
- Αυξητικό επιτόκιο = Το επιτόκιο με το οποίο θα επιβαρύνονταν ο μισθωτής αν αγόραζε το στοιχείο

II. ΔΛΠ

- Αντί για ενσώματο πάγιο αναγνωρίζονται «Δικαιώματα χρήσης»

Παράδειγμα 4

Την 1/1/20X0 η επιχείρηση ΑΒΓ αγοράζει και εκμισθώνει στην επιχείρηση ΧΨΖ ένα φορτηγό αυτοκίνητο για περίοδο 5 ετών. Με το τέλος της μίσθωσης το φορτηγό επιστρέφεται στην ΑΒΓ. Το ετήσιο μίσθωμα καθορίζεται σε € 24.967 και είναι πληρωτέο στο τέλος κάθε έτους.

Το προεξοφλητικό επιτόκιο είναι 12%.

Ζητείται ο πίνακας τοκοχρεολυτικής απόσβεσης του δανείου και οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές στα βιβλία της ΧΨΖ σύμφωνα με τα ΕΛΠ υποθέτοντας

- α) λειτουργική μίσθωση και
- β) χρηματοδοτική μίσθωση.

Μέτρηση κατά την αρχική αναγνώριση

ΕΛΠ

Κόστος απόκτησης ενός παγίου είναι η τιμή αγοράς (ανεξάρτητα από τον τρόπο πληρωμής)

ΔΛΠ

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 5

Έστω οι παρακάτω πληροφορίες για την επιχείρηση Α.

1. Αγοράζει ένα αυτοκίνητο αντί 60.000 Ευρώ με μετρητά.
2. 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 6

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

Εξετάζεται εάν η συναλλαγή έχει εμπορική υπόσταση.

Μία συναλλαγή έχει εμπορική υπόσταση αν επηρεάζει ουσιωδώς τις μετά φόρου προσδοκώμενες καθαρές ταμειακές ροές.

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 7

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 χωραφίου στο Δομένικο 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)

Εμπορική Ουσία Συναλλαγής

Μια επιχειρηματική συναλλαγή λέγεται ότι έχει εμπορική ουσία όταν αναμένεται ότι οι μελλοντικές ταμειακές ροές μιας επιχείρησης θα αλλάξουν ως αποτέλεσμα της συναλλαγής.

Ένα συμβόλαιο έχει εμπορική ουσία εάν μια οικονομική οντότητα αναμένει να αλλάξει η πιθανότητα, ο χρόνος ή η ποσότητα των μετρητών που λαμβάνονται λόγω της σύμβασης.

Μια μη χρηματική ανταλλαγή έχει εμπορική ουσία εάν οι μελλοντικές ταμειακές ροές της οντότητας αναμένεται να αλλάξουν σημαντικά ως αποτέλεσμα της ανταλλαγής.

Παράδειγμα 8

Μια επιχείρηση χρησιμοποιεί ιδιόκτητα βενζινοκίνητα αυτοκίνητα για τη διανομή των προϊόντων της. Κάποια στιγμή, αντάλλαξε τα βενζινοκίνητα αυτοκίνητα της με ίσο αριθμό ηλεκτρικών οχημάτων. Με τα ηλεκτρονικά οχήματα το ποσοστό ατυχημάτων μειώθηκε από 5% σε 2%. Υπάρχει εμπορική ουσία στην ανταλλαγή;

Παράδειγμα 9

Στο παράδειγμα 8, εάν ανταλλάσσονται δέκα βενζινοκίνητα αυτοκίνητα με 15 ηλεκτρικά οχήματα και λόγω της ανταλλαγής ηλεκτρικών οχημάτων, η παράδοση μπορεί να είναι ταχύτερη και τα έσοδα να αυξηθούν. Υπάρχει εμπορική ουσία στην ανταλλαγή;

Παράδειγμα 10

Η γαλακτοβιομηχανία «Κ» έχει εγκαταστάσεις στη Θεσσαλονίκη και η γαλακτοβιομηχανία «Λ» στην Αθήνα. Επειδή η κάθε μία εμπορεύεται τα προϊόντα της και στην περιοχή της άλλης συμφωνούν η «Κ» να εμφιαλώνει καθημερινά 10.000 μπουκάλια του ενός λίτρου για λογαριασμό της «Λ» και αντίστροφα. Υπάρχει εμπορική ουσία στην ανταλλαγή;

Αποσβέσεις

- Συστηματική κατανομή αποσβεστέου ποσού
- Αντανακλά τον ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών οφελών
- Αναγνωρίζεται έξοδο ή προσauζάνει το κόστος κατασκευής άλλου ενεργητικού 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

- Σταθερά
- Φθίνουσα μέθοδος
 - Άθροισμα της σειράς των ετών ζωής
 - Εφαρμογή σταθερού συντελεστή στην αναπόσβεστη αξία (2 παραλλαγές)
- Παραγόμενων μονάδων
- Δεν είναι αποδεκτές μέθοδοι απόσβεσης που στηρίζονται στα έσοδα που δημιουργούνται από μία δραστηριότητα που απαιτεί τη χρησιμοποίηση του αποσβέσιμου ενσώματου παγίου στοιχείου του ενεργητικού.

Παράδειγμα 11

- 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

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 12

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 Πλαταμώνα 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.

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 13

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

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 14

Ένα ξενοδοχείο αγοράστηκε στον Πλαταμώνα 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 Πλαταμώνα 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 κιόσκι (στο οποίο θα λειτουργεί και μπαρ) Ελληνικές Βραδιές με συγκροτήματα παραδοσιακής μουσικής.

Αυτό το κιόσκι 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)*

Συχνότητα Αναπροσαρμογών: σε τακτά χρονικά διαστήματα, ανάλογα με τις συνθήκες της αγοράς

Συσσωρευμένες Αποσβέσεις προ Αναπροσαρμογής

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

Ταυτόχρονη Αναπροσαρμογή όλης της κατηγορίας που ανήκει το στοιχείο που αναπροσαρμόζεται

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 μπορεί να μεταφέρεται στα αδιανέμητα κέρδη όταν πραγματοποιηθεί.

- *Ολικά πραγματοποιήση 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 15

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.

Εναλλακτικά, η αναπροσαρμογή γίνεται με δείκτη 1,20

Απομείωση

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

Στάδια ελέγχου απομείωσης

Ανακτήσιμο ποσό = $\max \{ \text{Αξία λόγω χρήσεως}, \text{Καθαρή Αξία Πώλησης} \}$

Αξία Αποτίμησης = $\min \{ \text{Ανακτήσιμο Ποσό}, \text{Καθαρή Λογιστική Αξία} \}$

Παράδειγμα 16

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 ζημιάς 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			
Οικόπεδο	Ανέφικτη η εκτίμησή	100.000	110.000			
Μηχάνημα	170.000	150.000	210.000			
Δικαιώματα	450.000	Ανέφικτη η εκτίμησή	420.000			

Παράδειγμα 17

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 ΔΣ της Κ εκτιμά ότι (μετά την παραπάνω αλλαγή) η παρούσα αξία των καθαρών ταμειακών εισροών του 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.

Παράδειγμα 18

Η ΑΒΓ αγόρασε ένα οικόπεδο αντί € 100.000 με μετρητά στη χρήση 20X0.

Στη χρήση 20X2, εφαρμόζοντας το υπόδειγμα του αναπροσαρμοσμένου κόστους, η ΑΒΓ αποτίμησε το οικόπεδο σε € 130.000.

Στη χρήση 20X5 η ΑΒΓ απομείωσε την αξία του οικοπέδου σε € 90.000

Στη χρήση 20X8 η ΑΒΓ διαπίστωσε ότι το ανακτήσιμο ποσό του οικοπέδου ανέρχεται σε € 107.000.

Διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές.

Αποζημίωση για απομείωση, απώλεια ή εγκατάλειψη

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.

Παράδειγμα 19

Την 1/1/20X1 η ΑΒΓ αγόρασε ένα μηχάνημα αντί € 80.000. Το μηχάνημα αποσβένεται με τη σταθερή μέθοδο και μηδενική υπολειμματική αξία σε 10 χρόνια.

Στις 30/9/20X5 το μηχάνημα καταστρέφεται ολοσχερώς από πυρκαγιά.

Το μηχάνημα ήταν ασφαλισμένο. Στη χρήση 20X6 η ασφαλιστική εταιρεία ενημέρωσε την ΑΒΓ ότι θα της καταβληθεί αποζημίωση ύψους € 3.000
Διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές.

Απόσυρση και Διάθεση

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

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

Παράδειγμα 20

Την 1/1/20X1 η ΑΒΓ αγόρασε ένα φορτηγό αντί € 80.000. Το φορτηγό αποσβένεται με την μέθοδο του αθροίσματος της σειράς των ετών ζωής και μηδενική υπολειμματική αξία σε 8 χρόνια.

Στις 31/3/20X5 το φορτηγό παρουσίασε σοβαρά προβλήματα. Η επισκευή του κρίθηκε ασύμφορη και η ΑΒΓ σταμάτησε οριστικά να το χρησιμοποιεί.

Στις 30/7/20X5 το φορτηγό πωλείται προς € 9.000

Διενεργείστε τις σχετικές ημερολογιακές εγγραφές.

Αύλα Πάγια

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, δικαιώματα ρύπων)

Ωφέλιμη ζωή.

- Υπάρχει ορατός περιορισμός ?
- Σε περίπτωση νομικών δικαιωμάτων:
 - ο είναι δεκτικά ανανέωσης
 - ο Θεωρείται σίγουρη ή ανανέωση;

Υπολειμματική Αξία (ΥΑ)

- 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.

Μέθοδοι Απόσβεσης

- μέθοδος σταθεράς (γραμμικής) απόσβεσης
- φθίνουσα μέθοδος
- μέθοδος των παραγόμενων μονάδων
- *Κατ' αρχάς δεν επιτρέπεται μέθοδος απόσβεσης που να στηρίζεται στα έσοδα.*
- *Σε σπάνιες περιπτώσεις που ο κυρίαρχος περιοριστικός παράγοντας είναι η επίτευξη ενός ελάχιστου ύψους εσόδου, τα έσοδα που αναμένεται να δημιουργηθούν μπορεί να είναι μία αποδεκτή βάση απόσβεσης*

Ως έξοδα αναγνωρίζονται οι παρακάτω δαπάνες:

- (α) Δαπάνες ίδρυσης & πρώτης εγκατάστασης εκτός εάν έχουν περιληφθεί στην τιμή κτήσης κάποιας ενσώματης ακινητοποίησης
- (β) Δαπάνες εκπαίδευσης προσωπικού
- (γ) Διαφημιστικές δαπάνες
- (δ) Δαπάνες μετεγκατάστασης ή αναδιοργάνωσης

Στοιχεία Αποκτηθέντα με Μίσθωση (Μόνο ΔΛΠ - ισχύει από 1/1/2019)

- Αναγνωρίζεται ένα άυλο πάγιο στοιχείο
- όταν η μίσθωση έχει διάρκεια μεγαλύτερη από 12 μήνες ή το μισθωμένο στοιχείο του ενεργητικού δεν είναι χαμηλής αξίας.

Παραδείγματα

Ένα μισθωμένο μεταχειρισμένο αυτοκίνητο δεν είναι χαμηλής αξίας γιατί αυτό σαν καινούργιο δεν είναι χαμηλής αξίας.

Ένας μισθωμένος Η/Υ ή tablet, έπιπλα γραφείου και τηλεφωνικές συσκευές μπορούν να θεωρηθούν σαν χαμηλής αξίας

Μέτρηση στην αρχική αναγνώριση

1. Στην αρχική αναγνώριση, ο μισθωτής θα αναγνωρίζει ένα δικαίωμα χρήσεως του στοιχείου του ενεργητικού και μια υποχρέωση.
2. Η υποχρέωση θα αναγνωρίζεται στην παρούσα αξία των μελλοντικών πληρωμών

Παράδειγμα 21

Η «ΑΒΓ» μισθώνει την 1/1/20X1 ένα αεροπλάνο για 6 έτη. Οι ετήσιες πληρωμές ορίζονται στο ποσό των € 40.000 και καταβάλλονται την τελευταία ημέρα κάθε έτους. Το επιτόκιο της μίσθωσης προσδιορίζεται στο 8 %. Στο τέλος της περιόδου μίσθωσης το μισθωμένο στοιχείο επιστρέφεται στον εκμισθωτή.

Ζητείται να γίνουν στα βιβλία της «ΑΒΓ» οι εγγραφές της 1/1/20X1 και της 31/12/20X1.

Παράδειγμα 22

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 γεννήσαν στο Μαιευτήριο ΑΒΓ τον μήνα Μάρτιο 20X0). 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 αναγνωρισθεί το ποσό των 5.000 € και πως θα το αντιμετωπίσετε μετά την αρχική αναγνώριση;

Παράδειγμα 23

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 αναγνωρισθεί 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 24

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 25

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.

Κρατικές Επιχορηγήσεις για Απόκτηση Στοιχείων του Ενεργητικού

Δεν αναγνωρίζονται μέχρι να υπάρχει εύλογη βεβαιότητα ότι:

- (α) η επιχείρηση θα ανταποκριθεί στους όρους της επιχορήγησης
- (β) η επιχορήγηση θα δοθεί.

Οι κρατικές επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται ως εισόδημα στις περιόδους που απαιτούνται για να συσχετισθούν με τα κόστη για κάλυψη των οποίων δόθηκαν, σε συστηματική βάση.

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 26

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.

Κόστη Δανεισμού

ΔΛΠ

- Έξοδο της χρήσεως
- Κόστη δανεισμού που αφορούν την κατασκευαστική περίοδο ενός επιλέξιμου στοιχείου του ενεργητικού κεφαλαιοποιούνται σαν μέρος της τιμής κτήσεως.
- Εξαιρούνται τα στοιχεία που αποτιμώνται στην εύλογη αξία
- Εξαιρούνται αποθέματα που παράγονται σε μεγάλες ποσότητες σε επαναλαμβανόμενη βάση

ΕΛΠ

- Έξοδο της χρήσεως
- Κόστη δανεισμού που αφορούν την κατασκευαστική περίοδο ενός επιλέξιμου στοιχείου του ενεργητικού μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν σαν μέρος της τιμής κτήσεως.

Παράδειγμα 27

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.