

ΣΧΟΛΗ : ΣΔΟ

ΤΜΗΜΑ : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΘΕΜΑ :

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ

Α.Ε. ΚΑΙ Ε.Π.Ε

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ :

ΘΕΟΔΟΣΟΠΟΥΛΟΥ ΚΥΡΙΑΚΟΥΛΑ

ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ :

Κος ΧΑΣΑΠΗΣ Α.

ΠΑΤΡΑ 2008

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ	3
Α. ΓΕΝΙΚΑ.....	3
Β. ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ – ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	5
Γ. ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΕΚΤΑΣΗΣ, ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ, ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ – ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ.....	29

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	31
Α. ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	31
Β. ΒΑΣΙΚΑ ΑΙΤΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	33
Γ. ΣΚΟΠΟΙ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.....	38
Δ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΟΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	39

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

43	43
Α. ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.....	43
Β. ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΤΩΤΕΡΩΝ ΚΑΙ ΑΝΩΤΕΡΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ.....	44
Γ. ΜΗ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ (ΑΔΡΑΝΕΙΑ) ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ	69
Δ. ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΕΠΙ ΧΡΟΝΙΚΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΟ Ή ΜΙΚΡΟΤΕΡΟ ΑΠΟ ΕΝΑ ΕΤΟΣ	70
Ε. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	74
ΣΤ. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΧΡΗΣΕΩΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΣΕ Α.Ε. ΕΝΑΝΤΙ ΜΕΤΟΧΩΝ ΤΗΣ.....	75
Ζ. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ ΣΕ ΞΕΝΟ ΝΟΜΙΣΜΑ (Ν. 2687/53).....	76
Η. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ	77

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ	79
Α. Η ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΟΥ ΠΟΣΟΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ	79
Β. ΟΙ ΜΕΘΟΔΟΙ ΤΟΥ ΧΡΟΝΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ.....	81
Γ. ΚΡΙΤΙΚΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ	85

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.....	88
Α. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ.....	88
Β. ΣΥΣΧΕΤΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΜΕ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ.....	92
Γ. ΑΠΟΣΥΡΣΗ, ΠΩΛΗΣΗ, ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΗ Π.Π.Σ.....	93
Δ. ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	94

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ

Α. ΓΕΝΙΚΑ

Σύμφωνα με τις παραδεκτές αρχές της λογιστικής, τα περιουσιακά στοιχεία του ενεργητικού διακρίνονται σε **πάγια κυκλοφοριακά και διαθέσιμα**.

Η διάκριση αυτή γίνεται με βάση το λειτουργικό τους προορισμό και την ταχύτητα κυκλοφορίας τους (μετατροπής τους σε χρήμα) ενώ τα διαθέσιμα είναι μια υποκατηγορία των κυκλοφορούντων με την ευρεία έννοια.

Συνεπώς για την κατάταξη στην κατηγορία του παγίου ή κυκλοφορούντος ενεργητικού πρέπει να επισημανθεί ότι δεν είναι η φύση και τα χαρακτηριστικά που τα κατατάσσουν στην κατηγορία αυτή, αλλά ο προορισμός και η ταχύτητα κυκλοφορίας τους. Για να γίνει κατανοητή η έννοια αυτή θα αναφέρουμε ένα απλό παράδειγμα :

Το ίδιο στοιχείο είναι δυνατόν για τη μία επιχείρηση να αποτελεί πάγιο και για την άλλη κυκλοφορούν.

Οι Η/Υ, για παράδειγμα, για ένα λογιστήριο αποτελούν πάγιο ενώ για μια αντιπροσωπεία ηλεκτρικών υπολογιστών, αποτελούν κυκλοφορούν στοιχείο.

Αυτή είναι και η έννοια της κατάταξης του παγίου με βάση το λειτουργικό τους προορισμό ενώ η ταχύτητα κυκλοφορία του παγίου, χαρακτηρίζεται έτσι γιατί σύμφωνα με κανονικές συνθήκες, χρειάζεται ένα χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από μια λογιστική χρήση για να

ρευστοποιηθεί. Και ως κυκλοφοριακό πρέπει να ρευστοποιείται μια τουλάχιστον φορά μέσα σε μια λογιστική χρήση.

Σύμφωνα με την ορθή επιστημονική έννοια των παγίων, το Ε.Γ.Λ.Σ ορίζει ότι «Στο πάγιο ενεργητικό που περιλαμβάνει το σύνολο των αγαθών αξιών και δικαιωμάτων που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια στην επιχείρηση και με την ίδια περίπου μορφή με στόχο να χρησιμοποιούνται για την επίτευξη των σκοπών της.

Επίσης περιλαμβάνονται οι συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις».

B. ΕΠΙΜΕΡΟΥΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ – ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ και το νόμο το πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνει τις εξής κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων :

I) Ενσώματα πάγια στοιχεία

II) Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα στοιχεία

Έξοδα πολυετούς απόσβεσης

III) Συμμετοχές σε επιχειρήσεις

Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Όλα τα πάγια ενσώματα και ασώματα διακρίνονται σε λειτουργικά και μη λειτουργικά στοιχεία.

Λειτουργικά είναι τα στοιχεία που χρησιμοποιεί η επιχείρηση για τη λειτουργική της δραστηριότητα ενώ μη λειτουργικά είναι αυτά που έχει η επιχείρηση για να αποκτήσει εισόδημα (επένδυση) ή την πώλησή τους.

I) Ενσώματα πάγια στοιχεία

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ «Ενσώματα πάγια στοιχεία είναι τα υλικά αγαθά που αποκτά η οικονομική μονάδα, με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει ως μέσα δράσης της κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος» (Ε.Γ.Λ.Σ § 2.2 100 περ. 2.α).

Τα πάγια στοιχεία διακρίνονται σε λειτουργικά και μη λειτουργικά.

Ειδικότερα, λειτουργικά πάγια ενσώματα είναι τα στοιχεία που έχουν φυσική υπόσταση, μεγάλη σχετικά ωφέλιμη ζωή, χρησιμοποιούνται για την λειτουργία της επιχείρησης και όχι για την πώλησή τους σαν συνήθης δραστηριότητα της επιχείρησης. Τα λειτουργικά πάγια ενσώματα διακρίνονται σε υποκατηγορίες :

- Αυτά που υπόκεινται σε απόσβεση : μηχανήματα, κτήρια, έπιπλα
- Αυτά που υπόκεινται σε εξάντληση : μεταλλεία, ορυχεία, λατομεία
- Αυτά που δεν αποσβένονται ή δεν εξαντλούνται : γήπεδα, αγροκτήματα

Μη λειτουργικά πάγια είναι τα στοιχεία που δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής λειτουργίας της επιχείρησης, ούτε για τις παρεπόμενες ασχολίες της, και παρακολουθούνται με ειδικούς λογαριασμούς ομοίως με αυτούς των λειτουργικών στοιχείων προσθέτοντας τη λέξη «εκτός εκμετάλλευσης».

Τα ενσώματα καταχωρούνται στους λογαριασμούς Νο 10 – 14, αλλά και στο Λογαριασμό Νο 15 όσα βρίσκονται στο στάδιο κατασκευής τους.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 10

Στον λογαριασμό αυτό καταχωρούνται όλες οι **εδαφικές εκτάσεις, οικόπεδα, γήπεδα, ορυχεία, μεταλλεία, δάση** και οποιαδήποτε άλλη έκταση γης που ανήκει στην επιχείρηση.

Ορισμένοι λογαριασμοί όπως οικόπεδα, γήπεδα ή αγροτεμάχια έχουν απεριόριστη ωφέλιμη ζωή και δεν αποσβένονται, ενώ άλλοι, όπως ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, έχουν περιορισμένη Ω.Δ.Ζ. και υπόκεινται σε απόσβεση.

Ακόμη στο λογαριασμό «εδαφικές εκτάσεις» περιλαμβάνονται και μη λειτουργικά στοιχεία, τα «εκτός εκμετάλλευσης».

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι οι εδαφικές εκτάσεις, για τις οποίες η επιχείρηση πληρώνει ενοίκιο, δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό αυτό, γιατί ανήκουν σε τρίτο.

Το ενοίκιο θεωρείται τρέχον έξοδο ενώ τα προκαταβαλλόμενα μισθωτικά δικαιώματα πάνε στο λογαριασμό 16.05 «Ασώματες ακινητοποιήσεις, λοιπά δικαιώματα».

Οι εδαφικές εκτάσεις λειτουργούν ως εξής :

Εμφανίζονται με την αξία κτήσεως

- Επί αγοράς η αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο αγοράς προσαυξημένη με τα έξοδα διαμόρφωσης που δίνουν αξία
- Επί συγχωνεύσεως εταιρειών ή εισφοράς σε είδος (αξία που αποτιμάται από επιτροπή εμπειρογνομόνων του άρθρου 9 του ν.2190/1920
- Επί τη νόμιμης αναπροσαρμογής της παραπάνω αξίας κτήσης

Τα έξοδα κτήσεως εδαφικών εκτάσεων 9φόροι μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά έξοδα, αμοιβές μελετητών και δικηγόρων) καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων «και εμφανίζονται στο ισολογισμό» λοιπά έξοδα εγκατάστασης».

Α ν α λ υ τ ι κ á

10.00 «Γήπεδα – Οικόπεδα»

Είναι οι εκτάσεις γης πάνω στις οποίες έχουν κατασκευαστεί ή οργανωθεί εργοστάσια ή εργοτάξια της επιχείρησης ή έχουν ανεγερθεί λοιπά κτίρια και εγκαταστάσεις αυτής, (γραφεία – κτήρια, καταστήματα) καθώς και εκείνες που προορίζονται για να εξυπηρετήσουν παρόμοιους σκοπούς. Στην περίπτωση όμως που η οικονομική μονάδα αγοράσει ένα οικοδομημένο οικόπεδο π.χ. εργοστάσιο, έναντι ενός

χρηματικού ποσού, εμφανίζεται στο λογαριασμό 11 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων – Τεχνικά Έργα» και πρέπει να γίνει διαχωρισμός της αξίας Κτήσης του οικοπέδου και των κτισμάτων για το λόγο ότι τα κτίσματα αποσβένονται ενώ τα οικόπεδα όχι.

10.01 «Ορυχεία»

10.02 «Μεταλλεία»

Ορυχεία, μεταλλεία είναι οι ιδιόκτητες εκτάσεις γης από τις οποίες με τα κατάλληλα τεχνικά μέσα αντλείται ο υπόγειος ή υπέργειος φυσικός πλούτος τους δηλαδή τα μεταλλευτικά ορυκτά ή μεταλλεύματα όπως τα ορίζει το άρθρο 2 του Ν.Δ. 210 / 1973 «περί Μεταλλευτικού Κώδικα». Τα μεταλλευτικά ορυκτά δεν ανήκουν στον ιδιοκτήτη των εκτάσεων και των μεταλλείων σύμφωνα με το νόμο περί μεταλλείων άρθρο 3 & 65 Ν.Δ. 210 / 1973. η μεταλλοκτησία, είναι αυτοτελές εμπράγματο δικαίωμα.

Οι λογαριασμοί 10.01, 10.02 δημιουργούνται ως εξής :

α) Με μεταφορά του λογαριασμού 10.00 «γήπεδα – οικόπεδα» ή 10.10 «Γήπεδα οικόπεδα εκτός εκμετάλλευσης» της αξίας κτήσης των ιδιόκτητων γηπέδων που χαρακτηρίζονται ως ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία. Η μεταφορά γίνεται από την στιγμή που αρχίζει η εκμετάλλευση,

β) Με την καταχώρηση της αξίας κτήσης των ήδη νόμιμων χαρακτηρισμένων Ορυχείων – Μεταλλείων, τα οποία μαζί με την άδεια αποκτούνται κατά πλήρη κυριότητα,

γ) Με τη μεταφορά του λογαριασμού 10.11 ή 10.12 «Ορυχεία – Μεταλλεία εκτός εκμετάλλευσης» αντίστοιχα, τη στιγμή που αρχίζει η εκμετάλλευση.

Τα Ορυχεία – Μεταλλεία αποσβένονται επειδή εξαντλούνται προοδευτικά τα αποθέματά τους, μειώνεται έτσι η αξία τους.

10.03 «Λατομεία»

Λατομεία είναι ιδιόκτητες εκτάσεις γης από τις οποίες με κατάλληλα τεχνικά μέσα γίνεται εξόρυξη λατομικών προϊόντων. Λατομικά προϊόντα είναι αυτά που δεν χρησιμοποιούνται ως μεταλλεύματα από την νομοθεσία περί μεταλλείων, τέτοια είναι : πετρώματα, μάρμαρα και λίθοι, χώματα και κονιάματα.

Ο χαρακτηρισμός του λατομείου γίνεται και πάλι από την αρμόδια αρχή και χρειάζεται σχετικά άδεια εκμετάλλευσης (Άρθρο 6 Ν.Δ. 210 / 1973).

Τα λατομικά προϊόντα ανήκουν στον ιδιοκτήτη του εδάφους στο οποίο βρίσκονται, και δικαιούται να τα εκμεταλλευτεί, υπό περιορισμούς των ειδικών περί λατομείων διατάξεων (Άρθρο 5 και 6 Ν.Δ. 210 / 1973).

Αν η επιχείρηση καταβάλλει σε τρίτο, ποσό, για την απόκτηση δικαιώματος εκμετάλλευσης, το ποσό αυτό δεν καταχωρείται στο λογαριασμό αυτό (10.03) αλλά στο λογαριασμό 16.02 «δικαιώματα, παραχωρήσεις, εκμετάλλευσης ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων».

Τα λατομεία αποσβένονται και αυτά με τον τρόπο που αποσβένονται τα μεταλλεία ορυχεία γιατί μειώνεται και σ' αυτά η αξία τους, λόγω εξάντλησης των αποθεμάτων τους.

10.04 «Αγροί»

10.05 «Φυτείες»

10.06 «Δάση»

Αγροί, Φυτείες, Δάση είναι εκτάσεις γης που μπορούν να καλλιεργηθούν ή να χρησιμοποιηθούν παραγωγικά με οποιοδήποτε άλλο φυσικό τρόπο.

10.10 «Γήπεδα – Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεων»

10.11 «Ορυχεία _____ “ _____ “ _____ “

10.12 «Μεταλλεία ----- “ ----- “ ----- “

10.13 «Λατομεία ----- “ ----- “ ----- “

10.14 «Αγροί ----- “ ----- “ ----- “

10.15 «Φυτείες ----- “ ----- “ ----- “

10.16 «Δάση ----- “ ----- “ ----- “

Στους παραπάνω λογαριασμούς παρακολουθούνται οι εδαφικές εκτάσεις που δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας ούτε για τις παρεπόμενες ασχολίες της.

Ότι καθορίζεται για τα ορυχεία – μεταλλεία, ισχύουν και για τις πετρελαιογυργικές και άλλες παρόμοιες περιπτώσεις π.χ. πηγές φυσικών αερίων, ιαματικών πηγών κλπ.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 11

Στον λογαριασμό «Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων – Τεχνικά έργα» παρακολουθούνται τα εντός & και εκτός εκμεταλλεύσεως πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα στην οικονομική μονάδα και αυτά που βρίσκονται σε ακίνητα τρίτων.

Κτίρια είναι οι οικοδομικές κατασκευές που φτιάχνονται με δομικά υλικά και προορίζονται για κατοικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες και οποιαδήποτε άλλη εκμετάλλευση ή δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας.

Εγκαταστάσεις κτιρίων είναι πρόσθετες εγκαταστάσεις, υδραυλικές, μηχανολογικές, ηλεκτρικές και άλλες που δεν είναι εύκολο να αποχωριστούν από το κτίριο, εφόσον είναι συνδεδεμένες με αυτά.

Τεχνικά έργα είναι μόνιμες τεχνικές κατασκευές με τις οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον προκειμένου να εξυπηρετήσει τις ανάγκες της επιχείρησης (δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, φράγματα).

Τα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων & τα τεχνικά έργα παρακολουθούνται στους υπολογαριασμούς του 11, ξεχωριστά για τις παρακάτω περιπτώσεις :

- όταν προέρχονται από αγορά : με την αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο, προσαυξημένη με τις δαπάνες
- όταν προέρχονται από συγχώνευση ή εισφορά σε είδος : με την αξία που εκτιμάται από την επιτροπή εμπειρογνομόνων (άρθρο 9 Ν 2190/1920)
- όταν προέρχονται από ιδιοκατασκευή : με το κόστος κατασκευής

- επί αναπροσαρμογής της αξίας κτήσεως των παραπάνω

Α ν α λ υ τ ι κ ό τ ε ρ α

11.00 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων»

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα κτίρια και οι εγκαταστάσεις που ανήκουν στην επιχείρηση. Οι εγκαταστάσεις κτιρίων που καταχωρούνται είναι άμεσα συνδεδεμένα με τα κτίρια, έτσι ώστε ο αποχωρισμός τους να μην γίνεται εύκολα και χωρίς βλάβη των κτιρίων.

11.01 «Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών»

Εδώ παρακολουθούνται τα τεχνικά έργα που εξυπηρετούν τις ανάγκες μεταφορών της οικονομικής μονάδας όπως δρόμοι, γέφυρες, διώρυγες, σήραγγες, αεροδρόμια.

11.02 «Λοιπά τεχνικά έργα»

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τεχνικά έργα που εξυπηρετούν την επιχείρηση όχι όμως για τις μεταφορές της όπως στον προηγούμενο λογαριασμό, αλλά για άλλες ανάγκες της.

Τέτοια έργα είναι π.χ. λιμάνια, πλατείες, φράγματα.

11.03 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων»

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται οι δαπάνες που γίνονται για να διαμορφωθεί ένα γήπεδο ή μια άλλη έκταση όταν συντρέχουν όμως οι εξής προϋποθέσεις :

α) Οι δαπάνες να μην είναι από αυτές που περιλαμβάνονται στο κόστος των κτιρίων ή των τεχνικών έργων, δηλαδή να μην αυξάνουν την αξία στα γήπεδα και στις λοιπές εκτάσεις.

β) Οι διαμορφώσεις να φθείρονται και το κόστος τους να αποσβένεται.

Εξάλλου στις περιπτώσεις που τα πάγια περιουσιακά στοιχεία βρίσκονται εκτός εκμετάλλευσης παρακολουθούνται στους αντίστοιχους λογαριασμούς.

11.14 «Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεων»

11.15 «Τεχνικά έργα εξυπηρέτησως μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης»

11.16 «Λοιπά έργα τεχνικά εκτός εκμεταλλεύσεως»

11.17 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως»

Σε όλους τους παραπάνω λογαριασμούς του 11 καταχωρούνται :

α) Η αξία κτήσεως των κτιρίων (αγορά, εκτίμηση κ.τ.λ.) ή η διαφορά (υπεραξία) που προκύπτει από τη νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας αυτής.

β) Το κόστος κατασκευής των στοιχείων όταν πρόκειται για ιδιοκατοίκηση.

γ) Η αξία επέκτασης, προσθήκης ή βελτίωσης.

δ) Τα έξοδα διαμόρφωσης του εδάφους.

Ενώ τα έξοδα μεταβίβασης (φόροι μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά, μεσιτικά κ.τ.λ.) καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων».

Λογαριασμοί :

11.07 «Κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων»

11.08 «Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης ακίνητα τρίτων»

- 11.09 «Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων»
- 11.10 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων»
- 11.11

Με τους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούνται τα κτίρια – τεχνικά έργα που κατασκευάζονται σε οικόπεδα – γήπεδα που η κυριότητά τους ανήκει σε τρίτο και μετά την πάροδο του χρονικού διαστήματος το οποίο καθορίζεται συμβατικά, τα κτίρια ή οι διαμορφώσεις περιέχονται στο κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα.

Στην περίπτωση όμως που τα παραπάνω τεχνικά έργα χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης καταχωρούνται αντίστοιχα προσθέτοντας τη λέξη «εκτός εκμετάλλευσης» στους λογαριασμούς 11.21, 11.22, 11.23, 11.24.

Στους λογαριασμούς 11.07, 11.10..... 11.21..... 11.24 καταχωρούνται :

- Κόστος ανέγερσης κτιρίων – τεχνικών έργων
- Κόστος διαμόρφωσης βελτίωσης, προσθήκες και βελτίωση πάνω σε ακίνητα τρίτων
- Έξοδα διαμόρφωσης εδαφικών εκτάσεων

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 12

Στον λογαριασμό 12 «**Μηχανήματα – Τεχνικές Εγκαταστάσεις και Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός**» τηρούνται τα εντός και τα εκτός περιουσιακά στοιχεία, μηχανήματα, τεχνικές εγκαταστάσεις και

γενικότερα όλος ο μηχανολογικός εξοπλισμός με τον οποίο είναι εξοπλισμένη η οικονομική μονάδα, που ανήκει σε αυτή ή σε τρίτον.

Μηχανήματα είναι οι μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκαταστημένες κατασκευές, ή ακόμη και κινητές που σκοπό έχουν να αποσπάσουν από την φύση υλικά αγαθά να επεξεργασθούν ή να μετασχηματίσουν.

Παράγουν ακόμη υπηρεσίες που αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητες της επιχείρησης όπου ανήκουν.

Τεχνικές εγκαταστάσεις είναι τεχνικές κατασκευές που γίνονται για να εγκατασταθούν μόνιμα τα μηχανήματα στην επιχείρηση και να συνδεθούν με το παραγωγικό κύκλωμά της. Ακόμη θεωρούνται τεχνικές εγκαταστάσεις, εγκαταστάσεις που δεν είναι μηχανήματα αλλά έχουν σχέση με το παραγωγικό κύκλωμα της επιχείρησης και η αποχώρησή τους γίνεται εύκολα από το κτίριο π.χ. θέρμανσης, τηλεφωνικές εγκαταστάσεις κ.λ.π.

Τα πάγια στοιχεία του λογαριασμού 12 καταχωρούνται στα βιβλία με το κόστος κτήσεως :

A) Το κόστος κατασκευής, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευή

B) Η αξία κτήσεως που αναγράφεται στο τιμολόγιο αγοράς μειωμένη με τις εκπτώσεις ή αυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς και εγκαταστάσεις, όταν πρόκειται για αγορά.

Α ν α λ υ τ ι κ ό τ ε ρ α

12.00 Μηχανήματα

Μηχανήματα που ανήκουν στην οικονομική μονάδα και είναι εγκατεστημένα σε ακίνητα της ιδιοκτησίας της.

12.01 Τεχνικές Εγκαταστάσεις

Είναι οι τεχνικές κατασκευές που γίνονται στα κτίρια και τα άλλα ακίνητα για την μόνιμη τοποθέτηση των μηχανημάτων.

12.02 Φορητά μηχανήματα χειρός

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα φορητά μικρομηχανήματα που έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και μικρότερη από τα μηχανήματα του λογαριασμού 12.00.

12.03 Εργαλεία

Είναι αντικείμενα πάσης φύσεως που χρησιμοποιούνται με το χέρι και έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος. Αποσβένονται εφάπαξ.

12.04 Καλούπια – ιδιοσυσκευές

Είναι κατασκευές μηχανολογικές και άλλες, που προσαρμόζονται στα μηχανήματα για την παραγωγή εξειδικευμένων αντικειμένων και αποχωρίζονται μετά την εκτέλεση του συγκεκριμένου έργου :

Παραμένουν αδρανή μέχρι να ξαναχρησιμοποιηθούν

12.05 Μηχανολογικά όργανα

Με το λογαριασμό αυτό παρακολουθεί η επιχείρηση κάθε μηχανολογικό όργανο που χρησιμοποιεί για μετρήσεις, έρευνες, πειράματα.

- 12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός.
Περιλαμβάνει κάθε άλλο μηχανολογικό εξοπλισμό που δεν ανήκει στις κατηγορίες εξοπλισμού του λογαριασμού 12.00 – 12.05

Στους λογαριασμούς :

- 12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων.

- 12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων.

- 12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων.

Παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι εγκαταστάσεις και ο λοιπός εξοπλισμός που έχουν εγκατασταθεί σε ακίνητα τρίτων, και μετά την πραγματοποίηση του έργου και την λήξη του καθορισμένου χρόνου, πηγαίνουν στους κυρίους των ακινήτων χωρίς αντάλλαγμα.

Στους λογαριασμούς 12.10 μέχρι 12.19 που είναι οι αντίστοιχοι των λογαριασμών 12.00 – 12.10 προσθέτοντας τη λέξη «εκτός εκμεταλλεύσεως» παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός που δεν χρησιμοποιούνται για τις βασικές επαγγελματικές δραστηριότητες της επιχείρησης ή θεωρούνται εκτός εκμεταλλεύσεως ή έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 13

Στους δευτεροβάθμιους του λογαριασμού 13 «**Μεταφορικά μέσα**» περιγράφονται κάθε είδους μεταφορικά μέσα, παρακολουθούνται δηλαδή όλα τα οχήματα που η επιχείρηση χρησιμοποιεί για την μεταφορά του προσωπικού της ή των υλικών αγαθών της (εμπορεύματα, έτοιμα, ημιτελή), είτε στο χώρο της εκμετάλλευσης είτε έξω από αυτόν.

Τα πάγια αυτά στοιχεία καταχωρούνται στο κόστος κατασκευής τους ως εξής :

A) με την αξία κτήσεώς τους που αναγράφεται στο τιμολόγιο, μειωμένη με τις εκπτώσεις ή αυξημένη με τα έξοδα αγοράς

B) Με το κόστος κατασκευής του μεταφορικού μέσου προσαυξανόμενο με την αξία επέκτασης, βελτίωσης κ.λ.π.

13.00 «Αυτοκίνητα Λεωφορεία»

13.01 «Λοιπά Επιβατικά Αυτοκίνητα»

13.02

.....

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 14

Στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθούνται τα εντός και τα εκτός εκμεταλλεύσεως **έπιπλα** και ο εντός και εκτός **λοιπός εξοπλισμός** που υπάρχουν στις διάφορες κτιριακές εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας. Ο τρόπος λειτουργίας του λογαριασμού 14 είναι ανάλογος με αυτόν που εφαρμόζεται στους λογαριασμούς 12 και 13. καταχωρούνται δηλαδή τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός στα βιβλία, με το κόστος

κτήσης τους, με την αξία κτήσης τους (τιμολογιακή αξία) μειωμένη με τις εκπτώσεις ή αυξημένη με το κόστος κατασκευής.

Επίσης η αξία κτήσης προσαυξάνεται με την επέκταση ή την βελτίωση. Ο Κ.Β.Σ. (π.δ. 186 / 1992 άρθρο 765) ορίζει ότι : τα έπιπλα και τα σκεύη που καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών, δεν είναι αναγκαίο να τηρηθούν αναλυτικά όπως συμβαίνει με τα άλλα πάγια στοιχεία.

Έτσι στο βιβλίο απογραφών αναγράφεται ο αριθμός των ομοειδών επίπλων ή σκευών και η αντίστοιχη συνολική αξία, σχετικά με το περιεχόμενο και τη λειτουργία των αναλυτικών λογαριασμών παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις :

14.00 «Έπιπλα»

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα κινητά αντικείμενα ή αυτά που είναι εγκατεστημένα αλλά δεν αποχωρίζονται εύκολα από την επιχείρηση, και ο προορισμός τους είναι να συμπληρώνουν ή να διακοσμούν τους κτηριακούς χώρους και χρησιμοποιούνται από το προσωπικό της οικονομικής μονάδας.

14.01 «Σκεύη»

Είναι τα διάφορα είδη που εξυπηρετούν τις ανάγκες των εστιατορίων, κυλικείων, ξενοδοχείων κ.λ.π. όπως είναι οι ψύκτες νερού, ψυγεία, ηλεκτρικοί φούρνοι ή σκεύη κουζίνας.

14.02 «Μηχανές γραφείου»

Είναι οι κάθε είδους μηχανές της οικονομικής μονάδας, που χρησιμοποιούνται στα γραφεία, όπως οι λογιστικές, αριθμομηχανές, γραφομηχανές.

14.03 «Η/Υ & ηλεκτρονικά συστήματα»

Είναι τα κάθε είδους ηλεκτρονικά μηχανήματα που εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης όπως ηλεκτρονικούς υπολογιστές, ηλεκτρονικές οθόνες διατηρητικές και διερευνητικές μηχανές.

14.04 «Μέσα αποθήκευσης & μεταφοράς»

Τα πάγια αυτά στοιχεία είναι μέσα που χρησιμοποιούνται για αποθήκευση και μεταφορά. Έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και αποσβένονται τμηματικά (δοχεία, δεξαμενές, σιλό, κοντέινερ, παλέτες).

14.05 «Επιστημονικά όργανα»

Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθείται κάθε φορητό μέσο που χρησιμοποιείται για τις αναγκαίες αναλύσεις, μετρήσεις και δοκιμές πάνω σε υλικά που χρησιμοποιεί η επιχείρηση, σε δυνάμεις και διάφορες μορφές ενέργειας π.χ. αντιδραστήρες, αποστακτήρες, ζυγοί ακριβείας, μετρητές αποχής υλικού σε κρούσεις, θραύστες, συσκευές τεχνητής δημιουργίας ή αποσκευές δημιουργίας κενού.

14.06 «Ζώα για πάγια εκμετάλλευση»

Είναι τα ζώα που προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση κυρίως από τις γεωργικές και κτηνοτροφικές μονάδες π.χ. άλογα, βόδια, που χρησιμοποιούνται για όργωμα αγρών ή μεταφορές, αγελάδες που παρέχουν νεογέννητα μοσχάρια ή το γάλα.

14.07

14.08 «Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών»

Είναι τα διάφορα φορητά ή εγκατεστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές, τέλεξ, κ.λ.π.

14.09 Λοιπός εξοπλισμός

Στον λογαριασμό «λοιπός εξοπλισμός» καταχωρούνται όλα τα άλλα είδη εξοπλισμού που δεν μπορούμε να τα καταχωρήσουμε στις παραπάνω μερίδες του 14. Τέτοια είναι π.χ. οι φωτεινές επιγραφές που προβάλλουν την επιχείρηση και τα προϊόντα της.

Στην περίπτωση που το κόστος κατασκευής είναι μεγάλο, τότε γίνεται τμηματική απόσβεση. Τα έξοδα λειτουργίας και συντήρησης τους καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.02.01 «Έξοδα Λειτουργίας Φωτεινών Επιγραφών» και τα ενοίκια που τυχόν καταβάλλει για τις φωτεινές επιγραφές στο λογαριασμό 62.04.08 «Ενοίκια Φωτεινών Επιγραφών».

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 15

Στον λογαριασμό «Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές παγίων στοιχείων» παρακολουθούνται :

- Τα ποσά που διαθέτονται για κατασκευή νέων ενσώματων παγίων στοιχείων
- Ποσά που προκαταβάλλονται για την αγορά ενσώματων παγίων.

Αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους λογαριασμούς αντίστοιχους με τους πρωτοβάθμιους των ενσώματων παγίων.

II) Ασώματες ακινήτοποιήσεις ή άυλα στοιχεία και

Έξοδα πολυετούς απόσβεσης

Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται τα ασώματα οικονομικά αγαθά, αυτά δηλαδή που δεν έχουν φυσική υπόσταση, έχουν σχετικά μεγάλη ωφέλιμη ζωή και περιέχουν οικονομικά οφέλη μέσω δικαιωμάτων και προνομίων που συνδέονται με την κατοχή τους.

Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ, ασώματες ακινήτοποιήσεις είναι ασώματα οικονομικά αγαθά, τα οποία μπορούν να αποτιμηθούν χρηματικά και είναι δυνατόν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής.

Τα άυλα αποκτούνται με σκοπό να χρησιμοποιηθούν πάνω από ένα έτος και διακρίνονται σε :

α) Δικαιώματα π.χ. δίπλωμα ευρεσιτεχνίας, εμποροβιομηχανικά σήματα, πνευματική ιδιοκτησία.

β) Πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις, π.χ. πελατεία, φήμη, πίστη, καλή οργάνωση.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 16

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται δύο κατηγορίες στοιχείων :

α) ασώματα (ή άυλα) πάγια περιουσιακά στοιχεία (16.00 – 16.09 και 16.98)

16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως (goodwill).

16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας.

16.02 Δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων – μεταλλείων –
λατομείων

16.03 Λοιπές παραχωρήσεις

16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων Στοιχείων

16.05 Λοιπά δικαιώματα.

.....
16.98 Προκαταβολές κτήσεων ασώματων ακινητοποιήσεων.

β) Έξοδα πολυετούς απόσβεσης (16.10 – 16.19)

16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης

16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων

16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών

16.13 Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων

16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων

16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων

16.16 Διαφορές εκδόσεων και εξοφλήσεως ομολογιών

16.17 Έξοδα αναδιοργάνωσης

16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου

16.19 Λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης

Γενικότερα τα άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αποκτούνται από τρίτους, καταχωρούνται στην αξία κτήσης. Ενώ εκείνα που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα, απεικονίζονται λογιστικά, μόνο όταν μετατραπούν σε πραγματικά έξοδα, εφόσον τα έξοδα αποσβένονται τμηματικά και όχι εφάπαξ, μέσα σε ένα χρόνο.

Όταν για την απόκτηση άυλων περιουσιακών στοιχείων η επιχείρηση δίνει μετοχές έκδοσης, πρόκειται για εισφορά σε είδος και η αξία τους καθορίζεται από ειδική επιτροπή εμπειρογνομόνων (άρθρο 9. Ν. 2190/1920).

Πολλές επιχειρήσεις πραγματοποιούν έξοδα ειδικής φύσεως που συμβάλλουν στην πραγματοποίηση εσόδου όχι όμως μόνο σε αυτή τη χρήση αλλά και σε επόμενες.

Έτσι τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης αφορούν την ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας την απόκτηση διαρκών μέσων εκμετάλλευσης και την επέκταση αναδιοργάνωσης.

Αποσβένονται τμηματικά γιατί εξυπηρετούν έξοδα μεγαλύτερα από ένα έτος.

III) Συμμετοχές σε επιχειρήσεις

Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Στις κατηγορίες αυτές του πάγιου ενεργητικού παρακολουθούνται, οι συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε άλλες επιχειρήσεις, τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεως μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 18

18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις

18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις

18.02 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε δραχμές

18.03 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.

18.04 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε δραχμές

18.05 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε δραχμές

18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων

18.07 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε δραχμές

18.08 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν

18.09 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε δραχμές

18.10 Μη δουλεμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν

18.11 Δοσμένες εγγυήσεις

18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο

18.13 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε δραχμές

18.14 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν

18.15 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε δραχμές

18.16 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν

18.17

.....

18.99

Οι συμμετοχές της οικονομικής μονάδας καταχωρούνται στους λογαριασμούς 18.00 και 18.01 με την αξία της κτήσεως. Το ποσό καταβάλλεται απευθείας στην εκδότρια εταιρία κατά την αγορά της συμμετοχής (μετοχές, μερίδια, Ε.Π.Ε. κλπ.) την ονομαστική αξία τίτλων που δίνονται στην επιχείρηση χωρίς αντάλλαγμα.

Οι τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων καταχωρούνται στους λογαριασμούς 18.15 και 18.16 με την αξία κτήσεως και προσδιορίζονται με τον ίδιο τρόπο όπως και οι συμμετοχές.

Οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις καταχωρούνται στους λογαριασμούς 18.02 – 18.14 όπου περιλαμβάνονται αξιώσεις της επιχείρησης κατά τρίτων για παροχή αγαθών και υπηρεσιών, κυρίως χρηματικά. Ο νόμος ορίζει μακροπρόθεσμες, αυτές που η προθεσμία τους λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης. Όλες οι άλλες είναι βραχυπρόθεσμες.

Κατά τον ισολογισμό : κάθε μακροπρόθεσμη απαίτηση που έχει γίνει βραχυπρόθεσμη μεταφέρεται στον οικείο λογαριασμό.

Τα ποσά των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων που είναι εισπρακτέα μέσα στη χρήση, μεταφέρονται από τους λογαριασμούς 18.02 – 18.14 στους λογαριασμούς 33.19 – 33.20 (μακροπρόθεσμες απαιτήσεις) και επανέρχονται κατά την έναρξη της νέας χρήσης.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 19

«ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ»

Σχετικά με τον τρόπο λειτουργία του κ.λ.π. του 190 – 198 ισχύει ότι και για τους πρωτοβάθμιους των λογαριασμών 10 – 18.

Λειτουργία των λογαριασμών

Το κόστος κατασκευής των παγίων στοιχείων που κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα παρακολουθείται και προσδιορίζεται με τους λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9 (αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως) ή υπολογίζεται εξωλογιστικά αν η οικονομική μονάδα δεν εφαρμόζει αναλυτική λογιστική.

Στο κόστος κατασκευής περιλαμβάνονται : η τιμή κτήσεως των Α΄ υλών και διαφόρων υλικών που αναλώθηκαν για την παραγωγή των ιδιοπαραγωμένων παγίων.

Το κόστος που προσδιορίζεται με αυτόν τον τρόπο καταχωρείται στην χρέωση των υπολογισμών του 15, με πίστωση των αντίστοιχων υπολογισμών του 78.00

Το κόστος αυτό μέχρι την ολοκλήρωση της κατασκευής παραμένει στους υπολογισμούς του 15 και μεταφέρεται στη νέα χρήση αν δεν έχει ολοκληρωθεί μέχρι το τέλος της παρούσας χρήσεως.

Με την ολοκλήρωση της κατασκευής, το συνολικό κόστος κατασκευής του παγίου μεταφέρεται στους οικείους υπολογισμούς του 15 των παγίων στοιχείων, 11-14 λογαριασμός και ο 16.

Γ. ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΕΚΤΑΣΗΣ, ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ, ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ – ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ

Οι δαπάνες που αφορούν τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Είναι :

- 1) **Δαπάνες επέκτασης ή προσθήκης κτιρίου**, δηλαδή δαπάνες για οποιαδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή της ωφελιμότητας του κτιρίου. Οι δαπάνες αυτές αυξάνουν την αξία κτήσης του.

- 2) **Δαπάνες επέκτασης ή προσθήκης μηχανήματος**. Οι δαπάνες αυτές αφορούν κάθε προσθήκη ή εργασία που γίνονται στα μηχανήματα και αυξάνει το μέγεθος και την παραγωγική τους δυναμικότητα. Και αυτές οι δαπάνες αυξάνουν την αξία κτήσεως.

- 3) **Βελτίωση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου**. Έτσι ονομάζεται κάθε τεχνολογική επέμβαση που γίνεται στο πάγιο στοιχείο και που αυξάνει την Ω.Δ.Ζ., την παραγωγικότητά του είτε μειώνει το κόστος λειτουργίας του. Οι βελτιώσεις αυτές αυξάνουν την αξία κτήσεως.

- 4) **Συντήρηση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου**. Αυτές οι τεχνολογικές επεμβάσεις έχουν σκοπό τη διατήρηση της αρχικής παραγωγικής ικανότητας του στοιχείου, για όσο το δυνατόν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα. Δεν αυξάνουν την αξία κτήσεως.

- 5) **Επισκευή ενσώματου Π.Π.Σ.** Πρόκειται για επιδιορθώσεις φθαρμένων ή κατεστραμμένων μερών του παγίου στοιχείου, με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του ικανότητας στο επίπεδο, πριν την καταστροφή του ή τη βλάβη. Ούτε οι δαπάνες αυτές αυξάνουν την αξία κτήσης των παγίων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

Α. ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Κατά τους περισσότερους συγγραφείς της Λογιστικής και της Οικονομικής των επιχειρήσεων στη χώρα μας, απόσβεση είναι η μείωση της αξίας των παγίων στοιχείων που επέρχεται με την πάροδο του χρόνου και οφείλεται στη λειτουργική, χρονική φθορά και την οικονομικής απαξίωσή τους, καθώς και η διαδικασία επιβάρυνσης με αυτή είτε άμεσα είτε έμμεσα των αποτελεσμάτων κάθε λογιστικής περιόδου.

Ο νομοθέτης ορίζει ότι «η απόσβεση του καθενός από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι ανάλογη της ετήσιας μείωσης της αξίας του, που οφείλεται τόσο στη χρησιμοποίηση του στοιχείου αυτού, όσο και στην πάροδο του χρόνου και την οικονομική απαξίωσή του...».

Εξάλλου, το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζει ότι «απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του παγίου περιουσιακού στοιχείου, που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και συνακόλουθα η λογιστική απεικόνιση και ο καταλογισμός της σε κάθε μία χρήση. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσεως βαρύνουν το λειτουργικό κόστος, ή απευθείας τα αποτελέσματα χρήσεως όταν πρόκειται για αποσβέσεις, που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Το ποσό της ετήσιας αποσβέσεως αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του παγίου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσεώς του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής απαξιώσεως.

Άρα τόσο ο νόμος όσο και το Ε.Γ.Λ.Σ. δεν απομακρύνονται από την αντίληψη ότι απόσβεση είναι η μείωση της αξίας των παγίων στοιχείων.

Πέρα από την θεωρητική πλευρά, στην πράξη το θέμα των αποσβέσεων στηρίζεται πάνω σε άλλη βάση.

Η επιχείρηση αγοράζει και χρησιμοποιεί πάγια στοιχεία, τα οποία έχουν την δυνατότητα να παράγουν εισόδημα. Με την χρησιμοποίησή τους στην παραγωγή εισοδήματος προσφέρουν στην επιχείρηση οικονομικές υπηρεσίες οι οποίες σταδιακά εξαντλούνται.

Η αναλογία του συνολικού κόστους των παγίων προς το εισόδημα που παράγουν, μας φανερώνει το έξοδο της περιόδου στην οποία παρήχθη το εισόδημα.

Σκοπός της επιχείρησης είναι να πραγματοποιήσει τέτοια έσοδα, που να καλύψουν όλα τα έξοδα της περιόδου και να αφήσουν και ένα πλεόνασμα, δηλαδή ΚΕΡΔΟΣ. Με αυτόν τον τρόπο η επιχείρηση εξασφαλίζει όλα τα έξοδα και συνεπώς και την επένδυσή της σε πάγια στοιχεία.

Άρα η βαθύτερη έννοια του υπολογισμού των αποσβέσεων συνίσταται στην επανείσπραξη της αγοραστικής δυνάμεως που επενδύθηκε στα πάγια στοιχεία. Το αν η επιχείρηση αντικαταστήσει το αποσβεσθέν πάγιο στοιχείο με ένα καινούργιο, είναι θέμα αποφάσεως της διοικήσεως της επιχείρησης.

Καταλήγοντας, φθάνουμε στο συμπέρασμα ότι η απόσβεση αποτελεί έξοδο της επιχείρησης. Σύμφωνα με τη λογιστική του ιστορικού κόστους, απόσβεση είναι το κόστος κτήσεως των υπηρεσιών των παγίων στοιχείων που αναλώθηκαν την συγκεκριμένη χρονική περίοδο για την παραγωγή εισοδήματος.

B. ΒΑΣΙΚΑ ΑΙΤΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία ενσώματα και ασώματα (με εξαίρεση τα οικοδομήσιμα γήπεδα και τις άλλες εδαφικές εκτάσεις) έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή. Με την πάροδο του χρόνου τα πάγια εξαντλούνται βαθμιαία μη μπορώντας να αποδώσουν ικανοποιητικά, μειώνοντας έτσι την αξία τους.

Τα αίτια που προκαλούν την μείωση της αξίας αυτής διακρίνονται σε:

- A) Φυσικά
- B) Οικονομικά

A) Τα φυσικά αίτια οφείλονται στη λειτουργική και την χρονική φθορά των παγίων.

Λειτουργική φθορά υφίσταται τα Π.Π.Σ που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση για να παρέχουν υπηρεσίες για την επίτευξη των σκοπών της.

Η λειτουργική φθορά των παγίων και κατά συνέπεια και το ύψος της ετήσιας απόσβεσης εξαρτάται από το πόσο χρησιμοποιούνται τα πάγια καθώς επίσης και από το πόσο συχνά συντηρούνται. Η λειτουργική φθορά διακρίνεται σε **Συνήθης** και **Ασυνήθης**.

Συνήθης λειτουργική φθορά είναι αυτή που υπόκεινται τα ενσώματα πάγια και οφείλεται στην ομαλή και συνεχή χρησιμοποίησή τους μέσα στην επιχείρηση. Το αν η φθορά θα είναι μεγάλη ή μικρή εξαρτάται από το πόσο συχνά χρησιμοποιείται το Π.Π.Σ. και με τι ένταση. Όσο πιο εντατικά χρησιμοποιείται ένα πάγιο, τόσο μεγάλη θα

είναι η φθορά του. Αντιθέτως η φθορά του θα περιορίζεται με τις συντηρήσεις ή ακόμη και με τον σωστό χειρισμό.

Ας σημειωθεί εδώ ότι και η αχρηστία μπορεί να προκαλέσει μείωση της αξίας του παγίου στοιχείου. Ορισμένα γεωργικά μηχανήματα και εργαλεία για παράδειγμα που παραμένουν στην ύπαιθρο φθείρονται γρηγορότερα από την αχρηστία παρά από τη χρήση.

Ασυνήθης λειτουργική φθορά είναι η φθορά του παγίου από θραύσεις και άλλα ατυχήματα. Επίσης συμβαίνει σε περιπτώσεις που δεν γίνεται τακτικά και σωστά η συντήρησή του. Με αυτό τον τρόπο προκαλούνται ζημιές στο πάγιο που μπορεί μεν να επισκευάζεται, προξενούν όμως μείωση της χρησιμότητάς του άρα μείωση της ωφέλιμης διάρκειας ζωής του.

Συνοψίζοντας θα μπορούσαμε να πούμε ότι όλα τα Π.Π.Σ., εκτός από τις εδαφικές εκτάσεις υπόκεινται σε λειτουργικές φθορές ή αλλιώς σε λειτουργικές αποσβέσεις.

Υπάρχουν όμως και ορισμένα πάγια όπως μηχανήματα, αεροπλάνα, γερανοί, αυτοκίνητα κ.λ.π. που υπόκεινται **κυρίως** σε λειτουργικές αποσβέσεις. Επίσης λειτουργικές φθορές υφίστανται και τα γήπεδα εκμετάλλευσης π.χ. λατομεία, μεταλλεία, ορυχεία που αποκτούνται από τις επιχειρήσεις για τον πλούτο τους.

Με την εκμετάλλευση, των οποίων, χάνεται μέρος της αξίας τους λόγω εξάντλησης των αποθεμάτων τους.

Χρονική φθορά υφίστανται τα Π.Π.Σ. και οφείλεται απλά και στην πάροδο του χρόνου. Έτσι και σε αυτή την περίπτωση χρονική φθορά ή αλλιώς χρονικές αποσβέσεις υπόκεινται όλα τα Π.Π.Σ. με εξαίρεση τις εδαφικές εκτάσεις. Υπάρχουν επίσης και εδώ ορισμένα πάγια που υπόκεινται **κυρίως** σε χρονική φθορά. Τέτοια είναι :

- Γεωργικά μηχανήματα, ζώα έλξεως ή αναπαραγωγής, οπωροφόρα δέντρα κ.λ.π.
- Υπόγειες ηλεκτρικές ή υδραυλικές εγκαταστάσεις κ.τ.λ.
- Ασώματα πάγια στοιχεία (δίπλωμα ευρεσιτεχνίας, δίπλωμα πνευματικής ιδιοκτησίας, σήματα κ.λ.π.) που προστατεύονται από συμβάσεις ή το νόμο για ορισμένα έτη, μειώνεται έτσι η αξία τους με την απλή πάροδο του χρόνου.

B) Τα Οικονομικά Αίτια των αποσβέσεων διακρίνονται σε Κοινωνικοοικονομικούς και σε Ιδιωτικοοικονομικούς Παράγοντες.

Κοινωνικοοικονομικοί Παράγοντες

Εξαιτίας της επιστημονικής και τεχνολογικής προόδου, τα Π.Π.Σ. και ιδιαίτερα τα μηχανήματα υπόκεινται σε οικονομική απαξίωση, δηλαδή σε αχρήστευση των παραγωγικών τους στοιχείων.

Η οικονομική αυτή απαξίωση τους οδηγεί στον πρόωρο τερματισμό της ωφέλιμης ζωής των Π.Π.Σ.

Η ραγδαία αυτή εξέλιξη της επιστήμης και τεχνολογίας οδηγεί στη δημιουργία σύγχρονων μηχανημάτων και εξοπλισμού με πολλά πλεονεκτήματα για τις επιχειρήσεις, είναι οικονομικά, συντελούν δηλαδή στην μείωση του κόστους παραγωγής, είναι απλούστερα στη χρήση κ.λ.π. Όλα αυτά έχουν σαν αποτέλεσμα την πρόωρη οικονομική αχρήστευση (οικονομική απαξίωση) του παλιού εξοπλισμού των επιχειρήσεων, πολύ νωρίτερα από την φυσική αχρήστευσή του. Η απαξίωση είναι δυνατόν να προέρχεται ακόμη και από την αλλαγή της μόδας, εξαιτίας της οποίας το παραγόμενο προϊόν έπαψε να ζητείται από την αγορά.

Βέβαια ένας συγκεκριμένος εξοπλισμός μπορεί να έχει οικονομικά αχρηστευθεί για μια επιχείρηση αλλά για μια άλλη επιχείρηση μικρότερης ισχύος να είναι οικονομικά χρησιμοποιήσιμος.

Ο εκσυγχρονισμός των πάγιων περιουσιακών στοιχείων έχει γίνει σήμερα απαραίτητος. Λόγω του μεγάλου συναγωνισμού των επιχειρήσεων η μη έγκαιρη αντικατάσταση του παλιού εξοπλισμού μπορεί να οδηγήσει σε αφανισμό.

Σχεδόν όλα τα περισσότερα Π.Π.Σ. υπόκεινται σε οικονομική απαξίωση. Εξαιρούνται τα οικοδομήσιμα γήπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις. Ασφαλώς ο κίνδυνος της οικονομικής αυτής αχρήστευσης είναι για άλλα στοιχεία εντονότερος (π.χ. μηχανήματα, πλοία, αεροπλάνα, Η/Υ, κ.λ.π.) και για άλλα μικρότερος (π.χ. έπιπλα, σκεύη, αυτοκίνητα κ.λ.π.).

Ιδιωτικοοικονομική Ακαταλληλότητα

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και ιδιαίτερα τα μηχανήματα, ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός και οι τεχνικές εγκαταστάσεις υπόκεινται σε οικονομική αχρήστευση, όταν δεν μπορούν πια να χρησιμοποιηθούν για παραγωγικούς σκοπούς της επιχείρησης. Για παράδειγμα, όταν επεκτείνονται οι ανάγκες της παραγωγής, αυξάνονται. Το μηχάνημα μπορεί και να βρίσκεται σε καλή κατάσταση και να προσφέρει τις ίδιες υπηρεσίες που πρόσφερε όταν αγοράστηκε. Όμως, δεν μπορεί πια να συμβάλλει στην επίτευξη των νέων στόχων της επιχείρησης. Άρα το μηχάνημα κρίνεται ανεπαρκές.

Η ιδιωτικοοικονομική αυτή ακαταλληλότητα μπορεί να επέλθει στις εξής παρακάτω περιπτώσεις :

I) Με την αύξηση του επιπέδου της παραγωγής

τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που δεν μπορούν να ανταποκριθούν στην αυξημένη παραγωγή πρέπει να αντικατασταθούν.

II) Με την αλλαγή της πρώτης ύλης

Τα Π.Π.Σ που δεν μπορούν να παράγουν το προϊόν με βάση τη νέα πρώτη ύλη, θα πρέπει να αντικατασταθούν.

III) Με την αύξηση του αριθμού του παραγόμενου προϊόντος

Είναι λογικό μερικά από τα παλαιά μηχανήματα να μην έχουν τη δυνατότητα να ανταποκριθούν στη νέα ποικιλία παραγωγής και επομένως θα πρέπει να αντικατασταθούν.

IV) Με τη μεταφορά του εργοστασίου σε άλλη θέση

Όλοι αυτοί οι παραπάνω λόγοι συντελούν στην πρόωρη οικονομική αχρήστευση του εξοπλισμού, γεγονός που οδηγεί στην μείωση της αξίας τους δηλαδή στην απόσβεση λόγω ιδιωτικοοικονομικής ακαταλληλότητας ή ανεπάρκειας.

Γ. ΣΚΟΠΟΙ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Με την λογιστική διαδικασία των αποσβέσεων επιδιώκουμε κυρίως :

α) Να προσδιορίσουμε όσο το δυνατόν ακριβέστερα και σωστότερα τα αποτελέσματα Χρήσεως τα οποία πρέπει να επιβαρυνθούν και με τις αποσβέσεις αφού αποτελούν έξοδο της περιόδου.

β) Να εμφανίσουμε όσο το δυνατόν ακριβέστερα και σωστότερα την περιούσια των επιχειρήσεων στους Ισολογισμούς. Καταχωρούμε τις αποσβέσεις στο Πάγιο Ενεργητικό με την αναλόσβεστη αξία τους, δηλαδή με το Κόστος κτήσης μείον τις αποσβέσεις αλλά και στο Κυκλοφοριακό Ενεργητικό ως τμήμα του τελικού κόστους παραγωγής των αποθεμάτων των ετοιμών προϊόντων.

γ) Να προσδιορίσουμε ακριβέστερα το κόστος των Προϊόντων, Υπηρεσιών κ.λ.π. προσθέτοντας στο τελικό τους Κόστος και τις αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων αφού αυτές αντιπροσωπεύουν την αξία των υπηρεσιών των παγίων που αναλώθηκαν για την παραγωγή των προϊόντων.

δ) Να προστατέψουμε και να σταθεροποιήσουμε το Κεφάλαιο της επιχείρησης, με την μείωση των προς διανομή κερδών κάθε λογιστικής περιόδου.

Η χρησιμοποίηση των παγίων στοιχείων ωφελεί την κάθε λογιστική χρήση κατά το ποσό των αποσβέσεων που διενεργούνται μέσα σ' αυτήν, έτσι ώστε στο τέλος της ωφέλιμης ζωής των Π.Π.Σ να έχει επιστραφεί μέσα στην επιχείρηση ολόκληρη αγοραστική δύναμη που έχει δαπανηθεί για την απόκτησή τους.

ε) Να μειώσουμε την φορολογητέα ύλη

Οι αποσβέσεις ως έξοδο εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης. Έτσι το φορολογητέο εισόδημα (ΚΕΡΔΟΣ) θα είναι μειωμένο κατά το ποσό των αποσβέσεων με αποτέλεσμα ο πληρωτέος φόρος να είναι μειωμένος κατά το ποσό του φόρου που αναλογεί στο ποσό των αποσβέσεων.

Δ. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΤΙΚΟΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Γνωρίζουμε ότι απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του Π.Π.Σ που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του, και ότι κάθε λογιστική περίοδος θα πρέπει να επιβαρύνεται με ποσό απόσβεσης ανάλογο με το οικονομικός όφελος που έλαβε η επιχείρηση από την χρησιμοποίηση του Π.Π.Σ.

Για να υπολογίσουμε λοιπόν τα ετήσια ποσά των αποσβέσεων θα πρέπει να λάβουμε υπόψιν μας τους εξής παράγοντες :

I) Αποσβεστέα αξία

II) Ωφέλιμη διάρκεια ζωής

III) Μέθοδος απόσβεσης

Αναλυτικότερα αναφέρουμε :

I) Αποσβεστέα αξία, ενός αποσβέσιμου Π.Π.Σ είναι το ιστορικό κόστος, μειωμένο κατά την υπολλειματική αξία του, εφόσον αυτή είναι αξιόλογη. Το ιστορικό κόστος βέβαια, μπορεί να έχει αντικατασταθεί νόμιμα από άλλο ποσό λόγω π.χ. αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο.

Επίσης το αν η υπολλειματική αξία είναι ή όχι αξιόλογη και αν ληφθεί υπόψιν, για τον προσδιορισμό της αποσβεστέας αξίας, αφήνεται στην κρίση της οικονομικής μονάδας.

Αξία κτήσης ή κόστος κτήσης

Είναι η αξία αγοράς του Π.Π.Σ. που αναγράφεται στο τιμολόγιο ή στο συμβόλαιο, αυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς και τα έξοδα εγκατάστασης και μειωμένη με το ποσό των τυχόντων λαμβανομένων εκπτώσεων. Σε περίπτωση ιδιοκατασκευής, ως αξία κτήσης λαμβάνεται το κόστος ιδιοκατασκευής του.

Επίσης οι δαπάνες βελτίωσης και το κόστος επέκτασης ή προσθήκης, αυξάνουν την αξία κτήσης.

Τέλος, ως αξία κτήσης θεωρείται και η αναπροσαρμοσμένη αξία των ενσωματωμένων Π.Π.Σ.

Υπολλειματική αξία ενός αποσβέσιμου Π.Π.Σ είναι η αξία που υπολογίζεται να ρευστοποιηθεί στο τέλος της ωφέλιμης διάρκειας ζωής του.

Θεωρούμε δηλαδή ότι η υπολλειματική αυτή αξία είναι η πιθανή τιμή πώλησης του στοιχείου μετά την ολοκληρωτική απόσβεσή του, η οποία μειώνεται κατά τα έξοδα που πιθανόν να απαιτηθούν για την πραγματοποίηση της πώλησης (π.χ. προμήθεια).

Σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία η υπολλειματική αξία αγνοείται, και έτσι το κόστος κτήσης ισούται με την αποσβεστέα αξία του Π.Π.Σ.

Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο Π.Π.Σ που αποκτά η επιχείρηση με σκοπό να ικανοποιήσει τις παραγωγικές της ανάγκες.

Έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, όμως σίγουρα μεγαλύτερη από ένα έτος.

Σημειώνουμε ότι όλα τα Π.Π.Σ., ενσώματα και ασώματα, είναι αποσβέσιμα εκτός από τα οικοδομήσιμα γήπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις που έχουν απεριόριστη Ω.Δ.Ζ. γιατί δεν υπόκεινται ούτε σε λειτουργική ούτε σε χρονική φθορά.

II) Ωφέλιμη διάρκεια ζωής

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., ωφέλιμη ζωή είναι, είτε η χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι το αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο, θα χρησιμοποιείται παραγωγικά από την επιχείρηση, είτε η ολική ποσότητα παραγωγής ή το ολικό έργο το οποίο αναμένεται να επιτύχει η οικονομική μονάδα από το πάγιο αυτό στοιχείο (π.χ. ωφέλιμη διάρκεια ζωής μηχανήματος μετρημένη σε παραγωγικές ώρες).

Η ωφέλιμη ζωή του αποσβέσιμου παγίου στοιχείου μπορεί λοιπόν, να ορισθεί με βάση :

- α) χρονικές περιόδους (έτη ή μήνες)
- β) λειτουργικές περιόδους ή ώρες εργασίας και
- γ) μονάδες παραγόμενων προϊόντων

Η επιλογή της κατάλληλης βάσεως εξαρτάται από την φύση των Π.Π.Σ. και τους σημαντικότερους παράγοντες που προκαλούν μείωση της χρησιμότητας αυτών.

Σε πολλές περιπτώσεις, η ωφέλιμη ζωή του στοιχείου σε μια επιχείρηση είναι δυνατόν να είναι μικρότερη από τη φυσική του ζωή. Αυτό οφείλεται στην ένταση εκμετάλλευσης του παγίου στοιχείου, στο βαθμό και στη συστηματικότητα των συντηρήσεων και επισκευών του, καθώς επίσης και στον κίνδυνο της οικονομικής του απαξίωσης. Στη χώρα μας, η Ωφέλιμη Διάρκεια Ζωής των Π.Π.Σ. δίνεται από την φορολογική νομοθεσία αφού αυτή ορίζει τους συντελεστές απόσβεσης κατά κατηγορίες Π.Π.Σ.

Για παράδειγμα αν κάποιο πάγιο περιουσιακό στοιχείο ο συντελεστής απόσβεσης είναι 20% έπεται ότι η ωφέλιμη διάρκεια ζωής που προσδιορίζεται σε

$$100\% \quad : \quad 20\% \quad = \quad 5 \text{ \u0395\u03c4\u03b7}$$

III) Μέθοδος απόσβεσης

Με βάση την αποσβεστέα αξία και την ωφέλιμη Διάρκεια Ζωής του Π.Π.Σ. προσδιορίζουμε με συστηματικό τρόπο τα ετήσια ποσά των αποσβέσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

Α. ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Η δαπάνη που προέρχεται από τις αποσβέσεις δεν προκαλεί ταμιακή εκροή αλλά παρακράτηση αντίστοιχων ποσών μέσα στο κυκλοφορούν κεφάλαιο. Έτσι η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει τα εν λόγω ποσά με διάφορους τρόπους. Η ρευστότητας που προκύπτει είναι διαρκές φαινόμενο, αφού τα διάφορα πάγια στοιχεία της επιχείρησης δεν αντικαθίστανται ταυτόχρονα. Έτσι συνεχώς βρίσκεται στη διάθεση της επιχείρησης, από τις αποσβέσεις, ένα μεταβλητό σε μέγεθος ποσό. Το ποσό αυτό είναι δυνατόν να χρησιμοποιηθεί σε μακροπρόθεσμες πρόσθετες επενδύσεις ή για την κάλυψη βραχυπρόθεσμων αναγκών. Επίσης θα μπορούσε να τοποθετηθεί εντόκως στην Τράπεζα ή σε εύκολα ρευστοποιημένες αξίες, μέχρις ότου ακινητοποιηθούν και πάλι στην αντικατάσταση κάποιων από τα πάγια στοιχεία.

**Β. ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΤΩΤΕΡΩΝ ΚΑΙ ΑΝΩΤΕΡΩΝ
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ**

ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ ΥΠ'ΑΡΙΘΜ. 299 (ΦΕΚ255/4.11.2003)

Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης

**Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ
ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ**

Έχοντας υπόψη :

1. Τις διατάξεις της περίπτωσης στ΄της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ο οποίος κυρώθηκε με το Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α΄) όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την παράγραφο 6 του άρθρου 5 του Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α΄).

2. Τις διατάξεις του άρθρου 29Α του Ν. 1558/1985 (ΦΕΚ 137 Α΄) όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 27 του Ν. 2081/1992 (ΦΕΚ 154 Α΄) και αντικαταστάθηκε από την παράγραφο 2^α του άρθρου 1 του Ν. 2469/1997 (ΦΕΚ 38 Α΄).

3. Την 1065956/863/Λ0012/15.7.2003 απόφαση του Πρωθυπουργού και Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών (ΦΕΚ 985 Β΄), με την οποία καθορίστηκαν οι αρμοδιότητες των Υφυπουργών Οικονομίας και Οικονομικών.

4. Το γεγονός ότι από τις διατάξεις του παρόντος Προεδρικού Διατάγματος δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού.

5. Τη γνωμοδότηση του Συμβουλίου της Επικρατείας 385/2003, με πρόταση του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών αποφασίζουμε :

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄
ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
ΑΡΘΡΟ 1

1. Για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους των εμπορικών, βιομηχανικών και γεωργικών επιχειρήσεων που ασκούνται από φυσικά και νομικά πρόσωπα, καθώς και του καθαρού εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31, 41, 49 και 105 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων ορίζονται κατά τις επόμενες διατάξεις του παρόντος.

2. Η διενέργεια των αποσβέσεων κατ' έτος και με τα οριζόμενα δια του παρόντος ποσοστά είναι υποχρεωτική. Ειδικότερα οι νέες επιχειρήσεις, για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους, δύνανται να προβούν σε απόσβεση όλων των παγίων περιουσιακών στοιχείων τους είτε με συντελεστή μηδέν τοις εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχείριση σε διαχείριση.

3. Τα ποσοστά αποσβέσεων που ορίζονται με το παρόν αφορούν ετήσια απόσβεση. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

4. Οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 2.

5. Η αξία των εργαλείων και των ανταλλακτικών των μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες αποσβένεται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά.

6. Πάγια περιουσιακά στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης έκαστου είναι μέχρι εξακόσια (600) ευρώ, δύναται να αποσβένονται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

7. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 9 του Ν. 1809/1988 (ΦΕΚ Α'222) δεν θίγονται από τις διατάξεις του παρόντος.

8. Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που ορίζονται με το παρόν εφαρμόζονται από 1^{ης} Ιανουαρίου 2003, για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή και μετά.

ΑΡΘΡΟ 2

1. Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκτηθεί μέχρι και 31.12.1997, καθώς και εκείνα που αποκτούνται από 1.1.1998 και μετά, με την επιφύλαξη των αναφερόμενων στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης.

2. Για τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνολογικό εξοπλισμό παραγωγής, που αποκτούν από 1.1.1998 και μετά οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και οι μικτές επιχειρήσεις αυτών, οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης είτε με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί, γι' αυτά τα πάγια στοιχεία, θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.

3. Οι τακτικές αποσβέσεις, που διενεργούνται με τις μεθόδους που προαναφέρθηκαν, υπολογίζονται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα

στις διατάξεις του παρόντος και με την εφαρμογή των προβλεπόμενων στο παρόν διάταγμα συντελεστών, επί της ευρώ αξίας κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄
ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ
ΑΡΘΡΟ 3

1) Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των κτιριακών εγκαταστάσεων και οικοδομημάτων ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται ως οικοτροφεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, κλινικές, σανατόρια και καταστήματα εξυπηρέτησης του κοινού, γενικώς, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

β) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών, που χρησιμοποιούνται ως ξενοδοχεία κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

γ) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται ως μπαγκαλόους ή κάμπινγκς και είναι κατασκευασμένες από ξύλο, καθώς και τις συναφείς εγκαταστάσεις που επίσης είναι κατασκευασμένες από ξύλο, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%). Για τις ίδιες οικοδομές ή τμήματα αυτών και τις συναφείς εγκαταστάσεις τους, που είναι κατασκευασμένες από τσιμέντα, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

δ) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

ε) Για πρόχειρες κατασκευές (ξύλινες, πλαστικές κλπ.) που χρησιμοποιούνται για οποιαδήποτε χρήση, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

στ) Για βιομηχανοστάσια, όπως αυτά νοούνται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τα παραρτήματα και παρακολουθήματά τους, καθώς και τις αποθήκες που είναι συνεχόμενες με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών ή την πρώτη εναπόθεση των βιομηχανικών προϊόντων, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

ζ) Για οικοδομήματα που χρησιμοποιούνται για την επεξεργασία και συντήρηση καπνών σε φύλλα (αποθήκες καπνών ή άλλων εξαγωγίμων γεωργικών προϊόντων) και ως ξηραντήρια καπνού, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

η) Για οικοδομήματα αεροδρομίων που χρησιμοποιούνται ως αεροσταθμοί επιβατών, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

θ) Για οδικά δίκτυα εντός χώρου εργοστασίων ή χώρου που βρίσκεται οικισμός προσωπικού, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

2) Τα ποσοστά απόσβεσης που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο υπολογίζονται στην αξία μόνο των κτισμάτων, ανεξάρτητα από τον τρόπο κατασκευής τους (συνήθης ή προκατασκευής).

3) Από το ποσό της με βάση τις διατάξεις του παρόντος άρθρου αναγνωριζόμενης απόσβεσης αφαιρείται η κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος παρεχόμενη απόσβεση κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) ή πέντε τοις εκατό (5%) επί του ακαθάριστου εισοδήματος της οικοδομής ή του καταστήματος γραφείου κλπ. αναλόγως της περίπτωσης.

ΑΡΘΡΟ 4

1. Για τα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς και διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και για τα ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, στα οποία εξορύσσονται ύλες που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και για τα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις τους, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για ατμοηλεκτρικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας :

αα) Για λιγνιτικές μονάδες, μονάδες πετρελαίου (ΜΑΖΟΥΤ) και μονάδες φυσικού αερίου, κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

β) Για αεριοστροβιλικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΗΖΕΛ), κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

γ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας συνδυασμένου κύκλου :

αα) Για νομάδες ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΗΖΕΛ), κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

ββ) Για μονάδες φυσικού αερίου, κατώτερος έξι τοις εκατό (6%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

δ) Για ντηζελοηλεκτρικές μονάδες (μονάδες εσωτερικής καύσης) παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)

ε) Για υδροηλεκτρικούς σταθμούς παραγωγής ενέργειας :

αα) Για φράγματα δύο τοις εκατό (2%)

ββ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

στ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας εναλλακτικών μορφών :

αα) Για αιολικά πάρκα και φωτοβολταϊκές και γεωθερμικές μονάδες κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%)

ζ) Για σταθμούς συμπαραγωγής ηλεκτρισμού θερμότητας (ΣΗΘ) κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%)

η) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας :

αα) Για σταθμούς μεταφοράς κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

ββ) Για καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

γγ) Για συστήματα τηλεοπτείας – τηλεχειρισμών κατώτερος δεκαοχτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

θ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις διανομής ηλεκτρικής ενέργειας :

αα) Για δίκτυα διανομής χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)

ββ) Για δίκτυα διανομής μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

γγ) Για υποσταθμούς διανομής μέσης τάσης – χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)

δδ) Για υποσταθμούς διανομής υψηλής τάσης – μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)

εε) Για κέντρα διανομής υψηλής τάσης – μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)

στστ) Για καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%)

ζζ) Για συστήματα τηλεοπτείας – τηλεχειρισμών κατώτερος δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

ι) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης νομάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, γενικά, κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

ια) Για ορυχεία επιχειρήσεις παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας στα οποία εξορύσσονται ορυκτές ύλες για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

ιβ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις των παραπάνω ορυχείων :

αα) Για ηλεκτροκίνητο εκσκαπτικό εξοπλισμό (εκσκαφείς – αποθέτες – ταινιοδρόμοι) κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)

ββ) Για τεχνικά έργα υποδομής και υποστήριξης κατώτερος έξι τοις εκατό (6%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%)

γγ) Για χωματουργικά μηχανήματα και οχήματα κατώτερος δεκατέσσερα τοις εκατό (14%) και ανώτερος δεκαέξι τοις εκατό (16%)

δδ) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

2. Για τηλεπικοινωνιακές εγκαταστάσεις και τηλεπικοινωνιακά έργα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για ψηφιακά κέντρα και ηλεκτρονικές τερματικές διατάξεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

β) Για εξοπλισμό μετάδοσης (δικτύων) κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

γ) Για τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και τηλετυπικές (TELEX) εγκαταστάσεις κέντρων και ραδιοηλεκτρικές εγκαταστάσεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

δ) Για υπόγεια και υποβρύχια καλώδια – σωληνώσεις (συμβατικά και οπτικών ινών) κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%)

ε) Για καλώδια σωληνώσεων οπτικών ινών κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%)

στ) Για εναέρια ενσύρματα δίκτυα κατώτερος οκτώ (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%) και εναέρια ασύρματα δίκτυα κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%)

ζ) Για κύριες τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και ραδιοηλεκτρικές συνδέσεις – συσκευές και θαλάμους κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

η) Για δευτερεύουσες εγκαταστάσεις κατώτερος οκτώμισι τοις εκατό (8,5%) και ανώτερος δωδεκάμισι τοις εκατό (12,5%)

θ) Για καλωδιακά πλοία κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

3. Για τα μηχανήματα και γενικά τον ειδικό εξοπλισμό των ραδιοτηλεοπτικών σταθμών οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για κάμερες και παρελκόμενα, βίντεο και παρελκόμενα, καθώς και κινητές μονάδες εξωτερικών μεταδόσεων, κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

β) Για κέντρα εκπομπής – αναμεταδότες (πομποί – αναμεταδότες και παρελκόμενα, πυλώνες – ιστοί και παρελκόμενα, καθώς και κεραίες εκπομπής – λήψης και παρελκόμενα) κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

γ) Για λοιπά μηχανήματα και εγκαταστάσεις ραδιοτηλεοπτικών σταθμών κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

4. Για τα έργα δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης, αντιπλημμυρικών έργων, έργων αντιρρύπανσης και κέντρων επεξεργασίας λυμμάτων, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για έργα δικτύων ύδρευσης :

αα) Για φράγματα ένα τοις εκατό (1%)

ββ) Για διυλιστήρια κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%)

γγ) Για υδραγωγεία κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%)

δδ) Για κύριους τροφοδοτικούς αγωγούς ανώτερος δύο τοις εκατό (2%) και κατώτερος τρία τοις εκατό (3%)

εε) Για δίκτυα διανομής, καθώς και εξωτερικά και εσωτερικά αντλιοστάσια, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

στστ) Για δεξαμενές κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%)

β) Για έργα δικτύων αποχέτευσης :

αα) Για έργα βαρείας υποδομής και βασικούς συλλεκτήρες κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%)

ββ) Για δευτερεύοντες αγωγούς κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%)

γγ) Για εξωτερικές διακλαδώσεις κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

δδ) Για ηλεκτρομηχανολογικές εγκαταστάσεις κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

γ) Για αντιπλημμυρικά έργα :

αα) Για διευθετήσεις ρεμάτων ένα τοις εκατό (1%)

ββ) Για συλλεκτήρες όμβριων υδάτων κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%)

γγ) Για δίκτυα όμβριων υδάτων κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%)

δδ) Για φρεάτια υδροσυλλογής κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

δ) Για έργα αντιρρύπανσης και κέντρα επεξεργασίας λυμμάτων :

αα) Για ερευνητικά κέντρα λυμμάτων και κέντρα λυμμάτων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

5. Για τα μηχανήματα και εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται από τις καπνοβιομηχανίες οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για κοπτικές μηχανές, χαρμανιέρες, υγραντήρια και ξηραντήρια καπνών, εγκαταστάσεις μεταφοράς καπνών σε φύλλα και κεκομμένου, κλιματιστικές εγκαταστάσεις στους χώρους επεξεργασίας και βιομηχανοποίησης κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

β) Για σιγαροποιητικές, κυτιοποιητικές, πακεταριστικές, λιθογραφικές μηχανές και σελλοφανέζες, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

6. Για τα μηχανήματα και εγκαταστάσεις των πρατηρίων υγρών καυσίμων και λιπαντηρίων οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για αντλίες και εξοπλισμό αυτών (των πρατηρίων) κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

β) Για αεροσυμπιεστές και γρασσαδόρους κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

7. Για τα δοχεία μεταφοράς υγρών και αερίων, δεξαμενές κλπ. οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για δοχεία μεταφοράς υγρών υλών (βαρελιών κλπ.) κατώτερος εικοσιτέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%)

β) Για χαλύβδινες φιάλες υγραερίου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

γ) Για δίκτυα υγρών καυσίμων και τα σχετικά εξαρτήματα κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

δ) Για μεταλλικές και από σκυρόδεμα δεξαμενές εναποθήκευσης υγρών καυσίμων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

8. Για τα ψυκτικά μηχανήματα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για τα ψυκτικά μηχανήματα (ψυγεία διατήρησης τροφίμων κλπ.) και τις εγκαταστάσεις κλιματισμού και κεντρικής θέρμανσης (λέβητες 0 καυστήρες κλπ.) στους χώρους παραγωγής κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

β) Για τα ψυγεία αποθήκευσης τροφίμων γενικά σε εγκαταστάσεις τρίτων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

9. Για τα γερανοφόρα και ανυψωτικά μηχανήματα ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα

10. Για τα μηχανήματα παραγωγής ταινιών (κινηματογραφικών, βίντεο και συναφών) ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα

11. Προκειμένου για ειδικές εγκαταστάσεις και μηχανήματα των παρακάτω επιχειρήσεων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Κονσερβοποιίας και τυποποιημένων προϊόντων, βυρσοδεψία, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από φυσικό και τεχνητό βαμβάκι, παραγωγής πλαστικών ειδών και εκτυπωτικών, εκδοτικών και βιβλιοδετικών εργασιών κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

β) Υποδηματοποιίας, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από μαλλί και μετάξι (φυσικό ή τεχνητό) παραγωγής χημικών και φαρμακευτικών προϊόντων, διυλιστηρίων, παραγωγής τσιμέντου και παραγωγής σιδήρου, χάλυβα, αλουμίνας και αλουμινίου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

12. Για τις μήτρες (καλούπια) που έχουν κατασκευασθεί από οποιαδήποτε ύλη, εκτός πλαστικής ή θερμοπλαστικής, ο κατώτερος και ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα

13. Παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης μέχρι ποσοστού εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) της δαπάνης με τους οριζόμενους κατώτερους και ανώτερους συντελεστές απόσβεσης :

α) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου, χυτοσίδηροι, θερμοσίφωνες αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου και μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

β) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου, χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου και ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα κατώτερος τεσσεράμισι τοις εκατό (4,5%) και ανώτερος εξίμισι τοις εκατό (6,5%)

γ) Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου) και ηλιακούς συλλέκτες κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

14. Για τα μηχανήματα και ειδικές εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς, αποθήκευσης και διανομής του φυσικού αερίου οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για αγωγούς μεταφοράς και διανομής φυσικού αερίου χαλύβδινους ή πολυαιθυλαινίου και τις εγκαταστάσεις τους, δεξαμενές υγροποιημένου φυσικού αερίου από σκυρόδεμα και ειδικό μέταλλο και υπόγειες αποθήκες φυσικού αερίου κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%)

β) Για μηχανήματα ηλεκτρονικής εγκατάστασης καθοδικής προστασίας αγωγών φυσικού αερίου κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%)

γ) Για σταθμούς μέτρησης και ρύθμισης της πίεσης του φυσικού αερίου και σταθμούς συμπίεσης κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

δ) Για κρυογενικές εγκαταστάσεις αεριοποίησης υγροποιημένου φυσικού αερίου μετά των εξαρτημάτων τους κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%)

15. Για τα λοιπά μηχανήματα και εγκαταστάσεις οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων, κλινικών και εκπαιδευτηρίων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

β) Των λοιπών επιχειρήσεων κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

ΑΡΘΡΟ 5

1. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των εγκαταστάσεων γενικά των επιχειρήσεων που χαρακτηρίζονται ως επικίνδυνες ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα

2. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των εγκαταστάσεων γενικά των επιχειρήσεων που παράγουν πολεμικά είδη με εκρηκτικές ύλες ορίζονται σε είκοσι επτά τοις εκατό (27%) και τριάντα τρία τοις εκατό (33%) αντίστοιχα

3. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό δεν δικαιούνται να διενεργήσουν τις κατά τα άρθρα 3, 4 και 10 του παρόντος αποσβέσεις.

ΑΡΘΡΟ 6

1. Οι επιχειρήσεις λατομείων, εξόρυξης μεταλλευμάτων ή άλλων ορυκτών υλών εκτός από τις κατά τα άρθρα 3, 4, 10 και 11 του παρόντος αποσβέσεις διενεργούν ετήσια απόσβεση και επί της αξίας των λατομείων ή των μεταλλείων με κατώτερο συντελεστή επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερο δέκα τοις εκατό (10%)

2. Για τα έξοδα κατασκευής ιδιωτικών οδών, πλατειών, δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης και αντιπλημμυρικών έργων των επιχειρήσεων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε τέσσερα τοις εκατό (4%) και επτά τοις εκατό (7%) αντίστοιχα

3. Για τα έξοδα κατασκευής υποσταθμών διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, υποσταθμών μεταφοράς και γραμμών διανομής χαμηλής τάσης και γραμμών μεταφοράς αυτής των ίδιων επιχειρήσεων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε επτά τοις εκατό (7%) και δέκα τοις εκατό (10%) αντίστοιχα

4. Για τους σπαστήρες λίθων, θραυστήρες, τριβεία, πετρελαιομηχανές και λοιπά μηχανήματα των επιχειρήσεων του άρθρου αυτού ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα

5 Η απόσβεση των δαπανών που πραγματοποιούνται για την εκτέλεση κάθε φύσης μεταλλευτικών ερευνών, καθώς και των συναφών προς αυτές δαπανών γενικά διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν.Δ. 4029/1959 (Φ.Ε.Κ. Α' 250)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των λατομικών επιχειρήσεων.

ΑΡΘΡΟ 7

1. Για τα λιμενικά έργα και ναυπηγεία οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για λιμένες, αποβάθρες, ορμητήρια και προβλήτες κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

β) Για έργα ελάφρυνσης πρανών κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαέξι τοις εκατό (16%)

γ) Για ρυμούλκες, βυθοκόρους, πλωτούς γερανούς, ακάτους, πορθμεία, λέμβους, φροτηγίδες, πλωτήρες και λοιπά συναφή στοιχεία κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

δ) Για μόνιμες δεξαμενές από σκυρόδεμα και πλωτές δεξαμενές κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%)

ε) Για ναυπηγικές κλίνες κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

στ) Για σχέδια ναυπήγησης πλοίων κατώτερος είκοσι επτά τοις εκατό (27%) και ανώτερος τριάντα τρία τοις εκατό (33%)

2. Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των εργοληπτικών επιχειρήσεων δημόσιων και ιδιωτικών έργων οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως εξής :

α) Για ξυλεία η οποία χρησιμοποιείται σε οικοδομικά και άλλα τεχνικά έργα, κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τρία τοις εκατό (33%)

β) Για μεταλλικά ικριώματα, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

γ) Για προωθητήρες γαιών (μπουλντόζες), φορτωτές, ισοπεδωτές, αεροσυμπιεστές εκσκαφείς, ασφαλικά μηχανήματα, γεωτρύπανα, αναβατόρια, μηχανικά φτυάρια, αυτοκινούμενους αποξεστήρες, θραυστήρες, τριβείς, σιλο-κόσκινα, δονητές και αναμικτήρες σκυροδέματος, οδοστρωτήρες κλπ. κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

3. Για τις εγκαταστάσεις γενικά των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης διωρύγων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαέξι τοις εκατό (16%) αντίστοιχα

4. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο του άρθρου αυτού δεν δικαιούνται να διενεργούν τις κατά τα άρθρα 3, 4, 7 παράγραφος 1 και 10 του παρόντος αποσβέσεις

5. Για τις εγκαταστάσεις αεροδρομίων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για αεροδιαδρόμους, γέφυρες διέλευσης αεροσκαφών, χώρους πίστας αεροδρομίου για στάθμευση αεροσκαφών, γέφυρες επιβίβασης επιβατών, σύστημα τροφοδοσίας επεξεργασμένου αέρα και ολοκληρωμένο σύστημα διαχείρισης αποσκευών, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

β) Για υπόγειο σύστημα παροχής ρεύματος 400 HZ στα αεροσκάφη κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

γ) Για οπτικά αεροβοηθήματα :

αα) Για εργασίες κατασκευής, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

ββ) Για εξοπλισμό, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

δ) Για τηλεπικοινωνιακά συστήματα κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

ΑΡΘΡΟ 8

Για τα γεωργικά μηχανήματα και τα εργαλεία που χρησιμοποιούνται από τις γεωργικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις γενικά οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για ελκυστήρες, αλωνιστικές μηχανές, οδοντωτές σβάρνες, σκαλιστήρια, καλλιεργητές, άροτρα, δισκοσβάρνες, χορτοαναδευτές, χορτοσωρευτές, σπαρτικές μηχανές, φορητά αναβατόρια, μηχανές τεμαχισμού σανών για αποθήκευση (στάσιμες), μηχανές άλεσης τροφών, ρυμούλκες, θεριστικές μηχανές, φορτωτικές, κινητήρες εσωτερικής καύσης και αντλητικά συγκροτήματα κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

β) Για λιπασματοδιανομείς και ψεκαστήρες, κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δεκατέσσερα τοις εκατό (14%)

γ) Για λοιπά μηχανήματα, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%)

ΑΡΘΡΟ 9

Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των ακολούθων παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων που

εκμεταλλεύονται κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοκασέττες – D.V.D., καθώς και των ραδιοτηλεοπτικών σταθμών ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για τις κινηματογραφικές ταινίες :

αα) κατώτεροι εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) για το πρώτο έτος, έντεκα τοις εκατό (11%) για το δεύτερο έτος, επτά τοις εκατό (7%) για το τρίτο έτος και επτά τοις εκατό (7%) για το τέταρτο έτος εκμετάλλευσής τους

ββ) ανώτεροι ογδόντα τοις εκατό (80%) για το πρώτο έτος, δώδεκα τοις εκατό (12%) για το δεύτερο έτος και οκτώ τοις εκατό (8%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσής τους. Η απόσβεση υπολογίζεται σε δωδεκάμηνη βάση ανεξάρτητα από το χρόνο εκμετάλλευσης της ταινίας στο οικείο διαχειριστικό έτος, με τον περιορισμό ότι αυτή δεν μπορεί να υπερβεί κατά το πρώτο έτος τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από την εκμετάλλευση της ταινίας. Η τυχόν διαφορά της μειωμένης κατά το πρώτο έτος απόσβεσης προσαρξάνει τις αποσβέσεις τους δεύτερου έτους ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, ώστε για τα πρώτα δύο (20 έτη η συνολική απόσβεση να ανέρχεται στο ογδόντα έξι τοις εκατό ($75\% + 11\% = 86\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των κατώτερων συντελεστών ή στο ενενήντα δύο τοις εκατό ($80\% + 12\% = 92\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των ανώτερων συντελεστών

β) Για τις βιντεοταινίες – D.V.D :

αα) κατώτεροι εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) για το έτος κτήσης, είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για το δεύτερο έτος και δέκα τοις εκατό (10%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσής τους και

ββ) ανώτεροι εβδομήντα τοις εκατό (70%) για το έτος κτήσης και τριάντα τοις εκατό (30%) για το δεύτερο έτος εκμετάλλευσής τους

γ) Οι τηλεταινίες, τηλεσειρές, μουσικές εκπομπές, εορταστικές εκπομπές, κινούμενα σχέδια, τηλεπαιχνίδια, ψυχαγωγικές εκπομπές,

εκπομπές λόγου, αθλητικές και ποικίλου περιεχομένου αναλόγως του χρόνου εκμετάλλευσής τους αποσβένονται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 43 του Κ.Ν. 2190/1920, αν η εκμετάλλευσή τους διαρκεί ένα έτος ή περισσότερα του ενός αντίστοιχα.

1. Για τα μεταφορικά μέσα (εκτός από τα πλωτά και εναέρια) και το τροχαίο υλικό οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για τα τουριστικά λεωφορεία (πούλμαν) και λεωφορεία μεταφορικών επιχειρήσεων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

β) Για φορτηγά αυτοκίνητα κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

γ) Για επιβατηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες :

αα) Εκπαιδευτηρίων, κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

ββ) Επιχειρήσεων ενοικίασης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών και εκπαίδευση υποψηφίων οδηγών (αυτοκινήτων και μοτοσικλετών) κατώτερος δεκαεννέα τοις εκατό (19%) και ανώτερος είκοσι πέντε τοις εκατό (25%)

γγ) Λοιπών επιχειρήσεων, κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

δ) Για μοτοποδήλατα και ποδήλατα κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

ε) Για οχήματα χωματουργικών έργων εντός ορυχείου, εξαιρουμένων εκείνων που αναφέρονται στην υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης ιβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 4, κατώτερος δεκαεννέα τοις εκατό (19%) και ανώτερος είκοσι πέντε τοις εκατό (25%)

στ) Για οχήματα μεταφοράς προσώπων εντός ορυχείου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%)

ζ) Για σιδηροτροχιές και τροχάιο υλικό κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

η) Για λοιπά μέσα και μηχανήματα των συγκοινωνιακών επιχειρήσεων, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%)

2. Για εναέρια μεταφορικά μέσα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως :

α) Για καινούργια αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%)

β) Για μεταχειρισμένα αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κατώτερος τέσσερα τις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%), πλέον ένα τοις εκατό (1%) για κάθε έτος το οποίο παρήλθε από το επόμενο έτος της κατασκευής μέχρι το έτος της απόκτησης

3. Για πλοία και λοιπά πλωτά μέσα χωρητικότητας φορτίου των 500 τόνων :

α) κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσής τους υπό ελληνική σημαία, επτά τοις εκατό (7%) ετησίως από το δεύτερο έως το πέμπτο έτος και τρία τοις εκατό (3%) ετησίως για το έκτο και καθένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσής τους και

β) ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης είκοσι τοις εκατό (20%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσής τους υπό ελληνική σημαία, δέκα τοις εκατό (10%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και πέντε τοις εκατό (5%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσής τους

4. Τα ποσοστά απόσβεσης που αναφέρονται στις παραγράφους 1 έως 3 αυτού του άρθρου δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση που προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές από διατάξεις ειδικών νόμων

ΑΡΘΡΟ 11

1. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κλπ.) των σανατορίων, κλινικών, εκπαιδευτηρίων, εστιατορίων και κέντρων διασκέδασης ορίζονται αντίστοιχα, σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%)

2. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κλπ.) των λοιπών επιχειρήσεων ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα

3. Για τα είδη εξοπλισμού γραφείου, δηλαδή αριθμομηχανές, λογιστικές μηχανές, φωτοαντιγραφικά και φωτοτυπικά μηχανήματα, γραφομηχανές, μαγνητόφωνα, προβολείς διαφανειών, τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές, συσκευές TELEX, FAX καθώς και τα επιστημονικά όργανα και τις συσκευές εργαστηρίου χημείου, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα

4. Αν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 αυτού του άρθρου χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%) και τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) αντίστοιχα

5. Για τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές και τα ηλεκτρονικά συγκροτήματα, γενικώς, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα. Αν τα παραπάνω πάγια περιουσιακά

στοιχεία χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε τριάντα τέσσερα τοις εκατό (34%) και σαράντα τοις εκατό (40%) αντίστοιχα. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης του λογισμικού (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα. Η απόσβεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού μπορεί να γίνεται εφάπαξ κατά τη χρήση εντός της οποίας τίθενται σε λειτουργία.

6. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των ειδών υγιεινής των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων και κλινικών, στις περιπτώσεις που αυτά θεωρούνται εγκαταστάσεις των παραπάνω επιχειρήσεων και όχι των ακινήτων, ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα

7. Για φωτεινές επιγραφές που είναι εγκατεστημένες σε ακίνητα τρίτων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζεται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα

ΑΡΘΡΟ 12

Για τα είδη τα οποία αποτελούν πάγια στοιχεία ασκούμενης δραστηριότητας, η οποία εντάσσεται στις υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως εξής :

α) Για μηχανήματα και λοιπές επαγγελματικές εγκαταστάσεις, όργανα και συσκευές εργαστηρίου χημείου και συναφών ειδών και έπιπλα και σκεύη κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%)

β) Για ηλεκτρονικούς υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα και λογισμικό (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%)

γ) Για οικιακές συσκευές ή συστήματα χρήσης φυσικού αερίου και ανανεώσιμων πηγών ενέργειας παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης μέχρι του ποσοστού εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) της δαπάνης με τους κατώτερους οριζόμενους ετήσιους συντελεστές απόσβεσης :

αα) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χυτοσίδηροι, θερμοσίφωνες αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου και μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%)

ββ) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου και ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα κατώτερος τεσσεράμισι τοις εκατό (4,5%) και ανώτερος εξίμισι τοις εκατό (6,5%)

γγ) Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου) και ηλιακούς συλλέκτες κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%)

δ) Για επιστημονικά περιοδικά και συγγράμματα εκατό τοις εκατό (100%).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄

ΦΘΙΝΟΥΣΑ ΜΕΘΟΔΟΣ

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΦΘΙΝΟΥΣΑΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

ΑΡΘΡΟ 13

1. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του παρόντος ως μηχανήματα και λοιπός μηχανολογικός ή τεχνικός εξοπλισμό παραγωγής θεωρούνται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στις ακόλουθες διατάξεις του παρόντος :

α) στις παραγράφους 1 (εκτός της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης ε', των περιπτώσεων ι' και ια' και των υποπεριπτώσεων ββ' και δδ' της περίπτωσης ιβ'), 5, 7 (εκτός των περιπτώσεων α' και β'), 8 (εκτός της περίπτωσης β'), 9, 11, 12 και 14 (εκτός των περιπτώσεων α' και β') του άρθρου 4

β) στην περίπτωση β' της παραγράφου 15 του άρθρου 4 με την προϋπόθεση ότι αυτά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται άμεσα στην παραγωγική διαδικασία και

γ) στην παράγραφο 4 του άρθρου 6

2. Για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο οι κατώτεροι ή ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο από τις διατάξεις του παρόντος πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή τρία (3)

3. Οι κατά την προηγούμενη παράγραφο προκύπτοντες συντελεστές αποσβέσεων της φθίνουσας μεθόδου υπολογίζονται επί του εκάστοτε υπόλοιπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε παγίου περιουσιακού στοιχείου

4. κατά τη διαχειριστική περίοδο η αναπόσβεστη αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων, μειωμένη με τις αποσβέσεις που αντιστοιχούν σε αυτή τη διαχείριση και μικρότερη από το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) της αξίας κτήσης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών ή βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας τους, ολόκληρο το ποσό της αναπόσβεστης αξίας δύναται να αποσβεστεί σε αυτή τη διαχείριση.

Στον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών αναθέτουμε τη δημοσίευση και την εκτέλεση αυτού του διατάγματος.

Αθήνα, 29 Οκτωβρίου 2003

Γ. ΜΗ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ (ΑΔΡΑΝΕΙΑ) ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ

Για να γίνει σε κάποιο περιουσιακό στοιχείο, πρέπει αυτό σύμφωνα με τα όσα έχουν νομολογηθεί, να χρησιμοποιείται στην επιχείρηση για το σκοπό για τον οποίο είναι ταγμένο. Δηλαδή, αν πρόκειται για μηχάνημα, να βρίσκεται αυτό σε λειτουργία, αν πρόκειται για ακίνητο, να χρησιμοποιείται ως αποθήκη ή κατάστημα κλπ. Περιουσιακό στοιχείο που δεν χρησιμοποιείται, δεν επιδέχεται απόσβεση, όχι γιατί δεν φθείρεται με την πάροδο του χρόνου, αλλά γιατί ο νόμος ορίζει σαν προϋπόθεση για την αναγνώριση της απόσβεσης τη χρησιμοποίηση του περιουσιακού στοιχείου στην επιχείρηση (Συμβ. Επικρ. 884/1968, 1194/1962). Έτσι δεν ενεργείται απόσβεση ούτε σε αυτοκίνητο που βρίσκεται σε ακινησία (κατάθεση πινακίδων κλπ.) (Υπ. Οικ. Α. 1261/1984).

Σε περίπτωση, όμως, προσωρινής διακοπής των εργασιών της επιχείρησης για διενέργεια π.χ. επισκευών, η νομολογία δέχεται ότι μπορεί να ενεργηθεί απόσβεση.

Επίσης, έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία ότι εφόσον η επιχείρηση βρίσκεται σε λειτουργία καθόλη της διάρκεια της χρήσεως και τα σχετικά πάγια στοιχεία δεν απομακρύνονται από αυτή και δεν αποκóπτονται από την εξυπηρέτηση των σκοπών της, η απόσβεσή τους υπολογίζεται επί ετήσιας βάσεως και όταν ακόμη η επιχείρηση πραγματοποιεί έσοδα κατά ορισμένους μόνο μήνες της οικείας χρήσεως.

Αν κάποιο αποσβεστό περιουσιακό στοιχείο δεν χρησιμοποιήθηκε στην επιχείρηση κατά τον προορισμό του και υποτιμήθηκε η αξία του από την πάροδο του χρόνου ή από άλλη αιτία, για την υποτίμηση αυτή μπορεί να σχηματισθεί πρόβλεψη, η οποία όμως δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

Δ. ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗ ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟΥ ΕΠΙ ΧΡΟΝΙΚΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ ΜΕΓΑΛΥΤΕΡΟ Ή ΜΙΚΡΟΤΕΡΟ ΑΠΟ ΕΝΑ ΕΤΟΣ

Τα ανώτερα όρια των αποσβέσεων αφορούν ετήσια απόσβεση. Προκειμένου για νέα μηχανήματα, εγκαταστάσεις και άλλα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία χρησιμοποιούνται για πρώτη φορά, τα ποσοστά των αποσβέσεων περιορίζονται ανάλογα σε όσους μήνες χρησιμοποιούνται αυτά τα στοιχεία. Τα ποσοστά ορίζονται σε τόσα δωδέκατα του οικείου συντελεστή όσοι είναι και οι μήνες, από το μήνα κατά τον οποίο τέθηκαν σε λειτουργία μέχρι το τέλος της χρήσης.

Αντίστροφα, όταν η φορολογική περίοδος περιλαμβάνει χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από δωδεκάμηνο, πράγμα που συνήθως συμβαίνει κατά την έναρξη λειτουργίας μιας επιχείρησης, τότε τα ετήσια ποσοστά απόσβεσης θα αυξηθούν ανάλογα, πολλαπλασιασμένα με ένα κλάσμα το οποίο θα έχει ως αριθμητή τον αριθμό των μηνών που διήρκεσε η φορολογική περίοδος και ως παρανομαστή τον αριθμό 12.

Μήνας έναρξης της λειτουργίας του αποσβεστέου στοιχείου θεωρείται, όχι μόνο ο μήνας αγοράς ή εγγραφής του στα βιβλία, ούτε ακόμα και της εγκατάστασής του, αλλά ο μήνας από τον οποίο άρχισε το περιουσιακό στοιχείο να χρησιμοποιείται για το σκοπό για τον οποίο προορίζεται. Αυτό συμβαίνει όχι γιατί το μηχάνημα δεν φθείρεται (από το χρόνο) ακόμα και πριν χρησιμοποιηθεί, αλλά γιατί δεν είναι δυνατόν να νοηθεί λειτουργία των αποσβέσεων πριν από τη χρησιμοποίηση του αποσβεστέου προς εξυπηρέτηση του σκοπού για τον οποίο προορίζεται.

Φυσικά όταν το μηχάνημα άρχισε πια να χρησιμοποιείται, αλλά αργότερα σε κάποια μεταγενέστερη χρήση, συμβεί για ένα οποιοδήποτε λόγο (επισκευή αργία κλπ.) να παραμείνει αχρησιμοποίητο για μερικούς

μήνες, τότε σε αυτή την περίπτωση θα εφαρμοστεί ολόκληρο το ετήσιο ποσοστό της απόσβεσης και όχι μειωμένο.

Οι αποσβέσεις είναι άσχετες με άλλες εκπτώσεις ή κρατήσεις από τα κέρδη

Σε μερικές περιπτώσεις ενεργούνται από την επιχείρηση διάφορες εκπτώσεις ή κρατήσεις από τα κέρδη όπως είναι π.χ. εκείνες που γίνονται υπέρ επαρχιακής βιομηχανίας και άλλες.

Σε περιπτώσεις εκτός από τις εκπτώσεις ή τις κρατήσεις που έγιναν, θα ενεργούνται κανονικά και οι νόμιμες αποσβέσεις (τακτικές και πρόσθετες) γιατί το δικαίωμα της να διενεργούνται αφορολόγητες εκπτώσεις ή κρατήσεις για την ανανέωση μηχανημάτων και εγκαταστάσεων είναι ανεξάρτητο και άσχετο προς το δικαίωμα ενέργειας αποσβέσεων πάνω σε αυτά. Με αυτό συμφωνεί και η Διοίκηση (Υπ. Οικ. Χ. 337/1957) η οποία αναφέρει ότι τυχόν αντίθετη άποψη θα είχε σαν συνέπεια την έμμεση φορολογία του ποσού που διατέθηκε για νέες εγκαταστάσεις, πράγμα που είναι αντίθετο στο σκοπό του νόμου.

Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία δεν υπερβαίνει τα 600 €

Κατά τη ρητή διάταξη του νόμου τα πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης έκαστου είναι μέχρι 600 €, μπορούν να αποσβένονται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία, ανάλογα δηλαδή αν πρόκειται για έπιπλα και σκεύη ή μηχανήματα.

Τα πάγια αυτά στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης είναι μικρότερη των 600 € δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης σαν γενικό έξοδο διαχείριση, αλλά υποχρεούται η επιχείρηση για την

παρακολούθηση αυτών να τα εγγράψει στον οικείο λογαριασμό των παγίων και να προχωρήσει στην απόσβεσή τους με έμμεσο τρόπο.

Σύμφωνα με τις οδηγίες της Διοίκησης (Υπ. Οικ. 1018050/1993 και 1083320/1992) η δυνατότητα της εφάπαξ απόσβεσης παρέχεται για τα πάγια στοιχεία, αξίας κτήσης εκάστου μέχρι 600 €, που αποκτώνται από 1/1/1992 και μετά, ανεξάρτητα αν αγοράζονται με ένα ή περισσότερα τιμολόγια και αν σε κάθε τιμολόγιο περιλαμβάνονται και άλλα πάγια στοιχεία, όμοια ή διαφορετικής αξίας άνω των 600 €

Με τις οδηγίες η Διοίκηση ορίζει ότι τυχόν πάγια περιουσιακά στοιχεία αξίας κτήσης εκάστου κάτω των 600 €, τα οποία είχαν αποκτηθεί μέχρι 31/12/1991, δεν παρέχεται στην επιχείρηση η δυνατότητα να προβεί σε εφάπαξ απόσβεση της αναπόσβεστης αξίας τους, αλλά θα συνεχιστεί η τμηματική απόσβεση αυτών, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το Π.Δ. 88/1973.

Σημειώνουμε ότι το προηγούμενο ανώτατο όριο αξίας παγίων στοιχείων, για τα οποία υπήρχε η δυνατότητα της εξ' ολοκλήρου αποσβέσεως μέσα στη χρήση που τέθηκαν σε λειτουργία ήταν οι 220 € και προεβλέπετο από τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 1 του Π.Δ. 88/1193 όπως αυτές είχαν τεθεί με το άρθρο 5 του ν. 1974/1991.

**Πραγματοποιήθηκε μετατροπή των τιμών από δραχμές σε ευρώ, λόγω της πρόσφατης αλλαγής του νομισματικού συστήματος.*

Περιουσιακά στοιχεία ξένης κυριότητας

Συμβαίνει καμιά φορά να χρησιμοποιεί η επιχείρηση στην εκμετάλλευση και περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν σε τρίτα πρόσωπα, είτε με ενοίκιο είτε και δίχως να καταβάλλει ενοίκιο (π.χ. όταν προέρχονται από εισφορά μελών της εταιρείας, από δανεισμό με

επιστροφή κλπ.). Σε αυτήν την περίπτωση το ερώτημα είναι, αν μπορεί η επιχείρηση να ενεργήσει απόσβεση σε αυτά τα περιουσιακά στοιχεία.

Το άρθρο 35 παρ. 1 εδάφιο στ' του νόμου 3323/55 ορίζει ότι από τα ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν οι αποσβέσεις φθοράς των συναφών προς την επιχείρηση εγκαταστάσεων κάθε είδους ή μηχανημάτων ή φθαρτού υλικού και της οποιασδήποτε γενικά κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης. Από τη διάταξη αυτή, η οποία μιλά για στοιχεία που αποτελούν «περιουσία της επιχείρησης», συμπεραίνεται ότι ενέργεια αποσβέσεων δικαιολογείται μόνο για περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της, όχι όμως και για στοιχεία ξένης κυριότητας.

Το ίδιο υποστηρίζει και η νομολογία (Συμβ. Επικρ. 3856/1968, 3219/1968, 871-873/1960).

Αυτό άλλωστε συμπεραίνεται και από τον επιδιωκόμενο με την απόσβεση σκοπό, σύμφωνα με όσα παραδέχεται η λογιστική και ιδιωτική οικονομική, η αντικατάσταση του φθαρμένου από τη χρήση και το χρόνο περιουσιακού στοιχείου, με το συνυπολογισμό στο κόστος του παραγόμενου προϊόντος, ενός ποσού ανάλογου με τη φθορά που επέρχεται στο στοιχείο από τη χρήση του, σε τρόπο που να δημιουργηθεί έμμεσα, στο καιρό του, το απαιτούμενο για την αντικατάστασή του κεφάλαιο. Δεν είναι λοιπόν λογικό να επιδιώκεται από την επιχείρηση η αντικατάσταση περιουσιακού στοιχείου, το οποίο δεν ανήκει πράγματι σε αυτήν.

Ε. ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Πολλές φορές αγοράζονται περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι καινούργια, αλλά μεταχειρισμένα, ή εισφέρονται στην επιχείρηση από τα μέλη της στοιχεία που είναι μεταχειρισμένα. Το ερώτημα σε αυτές τις περιπτώσεις είναι αν θα ενεργείται η απόσβεση πάνω στην αρχική αξία κτήσης αυτών των στοιχείων μείον τις αποσβέσεις που έγιναν από την προκάτοχο ή πάνω στην τιμή την οποία αγόρασε η επιχείρηση.

Η πιο λογική άποψη, την οποία υποστηρίζει και η νομολογία, είναι ότι ανεξάρτητα από το αν τα στοιχεία που αγοράσθηκαν είχαν αποσβεστεί ή όχι από την προκάτοχο επιχείρηση, αυτή που τα αγόρασε τώρα θα πρέπει να ενεργήσει απόσβεση πάνω στη αξία την οποία κατέβαλλε για την αγορά τους. Γιατί η αξία που καταβλήθηκε η οποία συγκρινόμενη αυτών των στοιχείων θα πρέπει να αποσβεστεί από την νέα επιχείρηση προς αποκατάσταση του κεφαλαίου που διατέθηκε από αυτήν.

Εισφορά χρήσεως ακινήτου σε προσωπική εταιρία ή ΕΠΕ απόσβεση όταν εισφέρεται σε προσωπική εταιρία ή ΕΠΕ η χρήση ακινήτου δημιουργείται ζήτημα ποιος δικαιούται να ενεργήσει την απόσβεση του ακινήτου ο εισφέρων ή η εταιρία.

Ανεξάρτητα από τις θεωρητικές απόψεις το Συμβούλιο της Επικρατείας διευκρίνισε το θέμα αυτό (Σ.Τ.Ε. 762/1983) ότι η εταιρία δεν δικαιούται να ενεργήσει την απόσβεση, αφού αυτή δεν έχει την κυριότητα του ακινήτου.

Κύριος του ακινήτου είναι εκείνος που το έχει εισφέρει στην εταιρία και μόνος αυτός δικαιούται να ενεργήσει την απόσβεση. Η απόφαση αναφέρεται σε ομόρρυθμη εταιρία αλλά το ίδιο ισχύει και για την ΕΠΕ. Ο εισφέρων θα ενεργήσει την απόσβεση, εκπίπτοντας το ποσό της από το μερίδιο του στα κέρδη της εταιρίας.

Τα παραπάνω είναι σύμφωνα και με την αρ. 2381/1966 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία αποφάσισε ότι όταν εισφέρεται η χρήση ακινήτου σε εταιρία, υπόχρεος σε φόρο είναι εκείνος που εισφέρει το ακίνητο, ο οποίος διατηρεί και την κυριότητά του και κατά συνέπεια αυτό και μόνο μπορεί να ενεργήσει την απόσβεση από το εισόδημά του.

ΣΤ. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΙΣΦΟΡΑΣ ΧΡΗΣΕΩΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΣΕ Α.Ε. ΕΝΑΝΤΙ ΜΕΤΟΧΩΝ ΤΗΣ

Ζήτημα προκύπτει αν η χρήση ακινήτου μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς για την κάλυψη του κεφαλαίου της ΑΕ τόσο κατά την ίδρυση όσο και κατά την αύξηση κεφαλαίου. Υποστηρίζεται από ερμηνευτές του εμπορικού δικαίου, ότι μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενα εισφοράς αγαθά των οποίων η περιουσιακή αξία δεν μπορεί να προσδιοριστεί με ακρίβεια όπως είναι π.χ. ορισμένα άυλα αγαθά και η χρήση ακινήτου. Συνεπώς και η χρήση ακινήτου μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο εισφοράς προς κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου ΑΕ, η τυχόν δε δυσχέρεια προσδιορισμού της αξίας της εισφοράς δεν μπορεί να αποτελέσει αιτία απορρίψεως αυτής ως περιουσιακού στοιχείου.

Ανεξάρτητα από τις θεωρητικές απόψεις, το ζήτημα λύθηκε τελικά από τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (απόφαση 2381/1966 ολομέλειας και 3687, 3688/1977) και του Υπουργείου Οικονομικών (Υπ. Οικ. Ν3166/1976).

Με την νομολογία αυτή έγινε δεκτό ότι νόμιμη και επιτρεπτή είναι η εισφορά της χρήσεως ακινήτου προς κάλυψη του μετοχικού κεφαλαίου της εταιρίας.

Έναντι της εισφοράς χρήσεως του ακινήτου για ορισμένο χρονικό διάστημα ο εισφέρων τη χρήση λαμβάνει από την εταιρία μετοχές

εκδόσεώς της, ίσης αξίας με τη μισθωτική αξία του ακινήτου. Η μισθωτική αυτή αξία αποτελεί για το μέτοχο εισόδημα από ακίνητα, άσχετα με την πραγματοποίηση ή μη κερδών από την ΑΕ και την διανομή στους μετόχους μερίσματος. Με την Ν3166/1976 Εγκύκλιο του υπ. Οικονομικών ορίζεται ότι το εκπιπτόμενο κατ' έτος πρέπει να είναι ίσιο προς τη πηλίκον της διαίρεσης της αξίας της εισφερόμενης χρήσεως του ακινήτου δια του αριθμού των ετών για τα οποία εισφέρεται η χρήση τούτου.

Για αποκατάσταση δε της απωλείας (ζημίας) του κεφαλαίου που θα υποστεί η εταιρία λόγω επιστροφής του ακινήτου στον κύριο αυτού χωρίς καμιά αποζημίωση του Υπ. Οικονομικών (Ν.3166/1976) αποφάνθηκε ότι η εταιρία σε όλα τα έτη που διαρκεί η εισφορά της χρήσεως του ακινήτου, δικαιούται να εκπίπτει από τα έσοδα και κέρδη της ανάλογο ποσό για την απόσβεση της αξίας που αντιστοιχεί στην εισφορά χρήσεως του ακινήτου.

Η διάταξη αυτή ορίζει ότι εκπίπτεται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης η πραγματοποιηθείσα ζημιά ή φθορά, απώλεια ή υποτίμηση κεφαλαίου.

Z. ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΑΠΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ ΣΕ ΞΕΝΟ ΝΟΜΙΣΜΑ (Ν. 2687/53)

Όπως έχει γίνει δεκτό από τη νομολογία (Σ.Τ.Ε. 3363/1985, Ολομ.948/1992), ως αξία κτήσεως των παγίων στοιχείων που υπόκεινται σε απόσβεση νοείται η πραγματική αξία κτήσεως αυτών, η οποία για όλες τις Ελληνικές επιχειρήσεις που λειτουργούν στην Ελλάδα συνεπώς και για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία σε ξένο νόμισμα, αποτελείται από το ποσό των ευρώ που καταβλήθηκε για την αγορά των παγίων στοιχείων ή προέκυψε από την υποχρεωτική, κατά τα άρθρα 1 και 6

παρ.2 του υ.δ. 2687/1953, μετατροπή σε ευρώ των υπό μορφή κεφαλαίων εξωτερικού εισαχθέντων στοιχείων, και όχι από το αναγραφόμενο στην απογραφή λογιστικό, σε ξένο νόμισμα, ισότιμο εκ δραχμών αξίας κτήσεως.

Η. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΠΙ ΜΕΤΑΤΡΟΠΗΣ ΕΤΑΙΡΙΑΣ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΣΕ ΑΝΩΝΥΜΗ

Από τη νομολογία έχει γίνει δεκτό ότι σε περίπτωση μετατροπής ΕΠΕ σε ανώνυμη εταιρία, όταν δεν επέρχεται κατάλυση του νομικού προσώπου της πρώτης και ίδρυση νέου, αλλά μεταβάλλεται απλώς, ο νομικός τύπος της υφισταμένης εταιρίας σε ανώνυμη, οι αποσβέσεις των εισφερθέντων στην ανώνυμη εταιρία παγίων στοιχείων της ΕΠΕ συνεχίζονται όπως γίνονταν από την τελευταία. Και συνεπώς ως αξία κτήσεως των στοιχείων αυτών, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων από την ανώνυμη εταιρία, πρέπει να λαμβάνεται η αρχική τους αξία κτήσεως, όπως αυτή εμφανιζόταν στα βιβλία της ΕΠΕ.

Υποχρεωτικός ή προαιρετικός χαρακτήρας των αποσβέσεων

Μέχρι την ισχύ του νόμου 2065/1992 οι αποσβέσεις έχουν υποχρεωτικό χαρακτήρα και διενεργούνται τακτικά κάθε χρόνο είτε υπάρχουν κέρδη είτε ζημιές. Αν κάποιο έτος δεν γίνουν αποσβέσεις, η συνέπεια είναι η επιχείρηση να χάσει το δικαίωμα να εκπέσει κατά τα επόμενα έτη το ποσό των αποσβέσεων που αναλογούσε στο συγκεκριμένο έτος. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που γίνονται αποσβέσεις μειωμένες δηλαδή κατώτερες από εκείνες που αναγνωρίζονται από το προεδρικό διάταγμα που ισχύει κάθε φορά.

Η παράλειψη διενέργειας αποσβέσεων δεν συνεπάγεται και απορρίψεις των βιβλίων. Τα βιβλία είναι ισχυρά (ακριβή και επαρκή) από φορολογική άποψη, εφόσον ο έλεγχός τους είναι εφικτός ακόμη και στην περίπτωση που δεν έγιναν οι αποσβέσεις.

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και η εμπορική νομοθεσία συνιστούν την υποχρεωτική ενέργεια αποσβέσεων γιατί αυτή συμβαδίζει με τη σχετική διάταξη του Ν.2190/20 «περί ανωνύμων εταιριών», με την οποία ορίζεται ότι ο ισολογισμός της επιχείρησης πρέπει να εμφανίζει την πραγματική οικονομική κατάσταση.

Με τις διατάξεις όμως του άρθρου 10 περ. 11 του ν.2065/1992 ορίστηκε ότι η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι προαιρετική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά την 30^η Δεκεμβρίου 1992. αυτό σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις που δεν θα ενεργήσουν, σε κάποια διαχειριστική χρήση, αποσβέσεις σε ένα ή περισσότερα περιουσιακά τους στοιχεία ή και σε όλα, και ανεξάρτητα από το χρόνο κτήσης τους, διατηρούν το δικαίωμα να ενεργήσουν αυτές σε μεταγενέστερες χρήσεις αλλά όχι σωρευτικά. Δηλαδή με την καθιέρωση της προαιρετικής ενέργειας αποσβέσεων παρέχεται ουσιαστικά η δυνατότητα παράτασης του χρόνου απόσβεσης των περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων.

Επίσης, σύμφωνα με το Υπουργείο Οικονομικών (1018050/1993, πολ.1042) σε περίπτωση που η επιχείρηση θελήσει να διενεργήσει αποσβέσεις με μειωμένους συντελεστές έναντι των προβλεπόμενων από το Π.Δ. 88/1973, θα πρέπει να χρησιμοποιήσει τον ίδιο συντελεστή απόσβεσης για όλα τα πάγια που περιλαμβάνονται στην ίδια κατηγορία παγίων περιουσιακών στοιχείων (π.χ. επιβατικά αυτοκίνητα, φορτηγά αυτοκίνητα, μηχανήματα, κτίρια κλπ.).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

ΚΑΙ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Α. Η ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΟΥ ΠΟΣΟΤΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ

Με τη μέθοδο αυτή απόσβεση υπολογίζεται στη βάση της μονάδας του έργου ή της μονάδας του χρόνου της **πραγματικής παραγωγικής λειτουργίας** του παγίου. Οι δύο όροι του κλάσματος εδώ είναι ποσότητες από τις δύο αυτές μονάδες.

Συγκεκριμένα τα δύο αυτά ποσά είναι :

- για τον αριθμητή, ο αριθμός των μονάδων έργου, που παράχθηκαν ή των μονάδων χρόνου παραγωγικής λειτουργίας του παγίου, μέσα στη χρονική περίοδο του υπολογισμού
- για τον παρανομαστή, ο αριθμός των μονάδων του έργου που το πάγιο θα παραγάγει ή ο συνολικός αριθμός μονάδων χρόνου παραγωγικής λειτουργίας του παγίου σε όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

Έτσι λοιπόν το νομισματικό μέγεθος της απόσβεσης προκύπτει από την εξίσωση :

Αξία παγίου X μονάδες έργου κρίσιμης περιόδου
μονάδες έργου ωφέλιμης ζωής

Παράδειγμα :

Αξία παγίου 12.000

Παραγωγή περιόδου μονάδες 2000

Προβλεπόμενη συνολική παραγωγή του παγίου 40.000 μονάδες

Ποσό απόσβεσης περιόδου : $12.000 \times (2000/40000) = 0,05 = 600$

Με τη μέθοδο αυτή συνεπώς, το συνολικό ποσό της απόσβεσης είναι άμεση και ευθεία συνέπεια του αριθμού των μονάδων του έργου που παράγεται κάθε φορά ή του χρόνου παραγωγικής λειτουργίας του παγίου. Αυτό συνεπάγεται μια επιβάρυνση του κόστους του προϊόντος με μεγάλη ακρίβεια, επειδή η επιβάρυνση αυτή στηρίζεται στις μονάδες του έργου ή του χρόνου παραγωγικής απασχόλησης που το προϊόν δέχεται. Και βέβαια το ακριβές κόστος σημαίνει παραπέρα και απόλυτα ακριβή προσδιορισμό του αποτελέσματος.

Το πλεονέκτημα αυτό, απέναντι στις χρονικές μεθόδους υπολογισμού της απόσβεσης, αναδειχίνεται σε κυρίαρχο, στις επιχειρήσεις που προσδιορίζουν βραχύχρονα οικονομικά αποτελέσματα. Στις περιπτώσεις αυτές, η χρήση των χρονικών μεθόδων, παρέχει ίση επιβάρυνση κατά περίοδο ανεξάρτητα από την παραγωγή της κάθε βραχύτερης περιόδου, με τον τρόπο αυτό το κόστος ανά μονάδα προϊόντος διακυμαίνεται, κατά περίοδο, χωρίς να υπάρχει οικονομική δικαιολογία!

Αντίθετα, η μέθοδος παρουσιάζει τη δυσκολία ότι πρέπει να είναι γνωστές και να χρησιμοποιούνται κοστολογικά, οι μονάδες του έργου από το κάθε πάγιο, που εμπεριέχονται σε κάθε μονάδα προϊόντος που παράγεται ή ο χρόνος παραγωγικής απασχόλησης που απαιτείται για να ταραχθεί μια μονάδα από το κάθε προϊόν.

B. ΟΙ ΜΕΘΟΔΟΙ ΤΟΥ ΧΡΟΝΙΚΟΥ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ

Όπως είπαμε παραπάνω, στην κατηγορία των μεθόδων χρονικού προσδιορισμού περιλαμβάνονται τρεις μέθοδοι για να υπολογιστούν οι αποσβέσεις : η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης, η μέθοδος της φθίνουσας και η μέθοδος της αύξουσας απόσβεσης.

Οι μέθοδοι αυτές χρησιμοποιούν σαν μέτρο υπολογισμού της απόσβεσης τη σχέση, ανάμεσα στο χρονικό διάστημα υπολογισμού του αποτελέσματος (π.χ. μήνας ή 3μηνο ή χρήση), κατά το οποίο το πάγιο βρισκόταν (όχι σε πραγματική παραγωγή, λειτουργία, αλλά) σε κατάσταση λειτουργίας, είτε ετοιμότητας λειτουργίας, σε σχέση με το συνολικό τέτοιο χρόνο, σε όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του παγίου.

Οι δύο όροι του κλάσματος εδώ είναι μονάδες χρόνου λειτουργίας του παγίου.

Συγκεκριμένα τα δύο αυτά ποσά είναι :

- για τον αριθμητή, η χρήση ή ο αριθμός των μικρότερων χρονικών μονάδων (μήνες, τρίμηνα κλπ.) αν υπολογίζονται βραχύχρονα αποτελέσματα
- για τον παρανομαστή, ο συνολικός αριθμός των χρήσεων ή των μικρότερων χρονικών μονάδων τις οποίες υπολογίζεται ότι περιλαμβάνει η «ωφέλιμη ζωή» του παγίου.

Έτσι λοιπόν, το νομισματικό μέγεθος της απόσβεσης προκύπτει από την εξίσωση :

$$\frac{\text{Αξία παγίου } X}{\text{κρίσιμη μονάδα χρόνου}} = \text{σύνολο ίδιων μονάδων χρόνου ωφέλιμης ζωής}$$

Παράδειγμα :

Αξία παγίου = 12.000

Ωφέλιμη διάρκεια ζωής 10 χρόνια

Ποσό μηνιαίας απόσβεσης : $12.000 \times 1/(10 \times 12) \times 120 = 100$

Ποσό 3μηνιαίας απόσβεσης : $12.000 \times 3/(10 \times 12) \times 120 = 300$ κ.ο.κ.

Με τη μέθοδο αυτή συνεπώς, το συνολικό ποσό της απόσβεσης είναι άμεση και ευθεία συνέπεια του αριθμού των μονάδων χρόνου που το πάγιο θα βρίσκεται σε κατάσταση λειτουργίας. Αυτό συνεπάγεται μια επιβάρυνση του κόστους του προϊόντος άνιση κατά περίοδο, επειδή το ποσό της απόσβεσης ίσο για κάθε περίοδο, μοιράζεται στις μονάδες των προϊόντων που παράχθηκαν μέσα στην περίοδο, που ασφαλώς δεν είναι ίσες σε όλες τις περιόδους. Και εφόσον η κοστολογική περίοδο συμπίπτει με τη χρήση, τότε το μειονέκτημα εξαφανίζεται επειδή υπολογίζεται ενιαίο κόστος για όλες τις μονάδες του προϊόντος της ετήσιας παραγωγής.

Το αντίθετο ισχύει για τις περιπτώσεις όπου υπολογίζεται βραχύχρονο οικονομικό αποτέλεσμα. Στις περιπτώσεις αυτές, η επιβάρυνση της κάθε ίσης χρονικής περιόδου (π.χ. μήνα, 3μήνου, κλπ.) με ίσο ποσό απόσβεσης, συνεπάγεται αδικαιολόγητη διακύμανση της δαπάνης της απόσβεσης ανά μονάδα προϊόντος.

Το βασικό μειονέκτημα των χρονικών μεθόδων, είναι ότι για τον υπολογισμό της απόσβεσης χρησιμοποιείται ο χρόνος που το πάγιο βρίσκεται απλά, σε συνθήκες λειτουργίας και δεν χρησιμοποιείται ο χρόνος της πραγματικής παραγωγικής λειτουργίας του παγίου. Αν χρησιμοποιούνταν αυτός το τελευταίος χρόνος και με δεδομένο ότι ο χρόνος αυτός είναι ευθεία συνάρτηση των μονάδων του έργου που δέχεται η μονάδα του κάθε προϊόντος, η επιβάρυνση του από την

απόσβεση θα ήταν απόλυτα ακριβής και ίση με την επιβάρυνση που υπολογίζεται με βάση την ποσοτική μέθοδο των μονάδων έργου.

Για τη λειτουργία καθεμιάς από τις μεθόδους αυτές, παρατηρούμε τα παρακάτω.

1. Η Μέθοδος της «Σταθερής Απόσβεσης»

Με βάση τη μέθοδο της **σταθερής απόσβεσης**, εφαρμόζεται ένας σταθερός από χρέωση σε χρήση συντελεστής πάνω στην επίσης σταθερή «αξία κτήσης» του παγίου, και αποδίδει σε κάθε χρήση ένα **σταθερό ποσό** απόσβεσης.

Για την καλύτερη κατανόηση της μεθόδου παραθέτουμε το παρακάτω παράδειγμα :

Αξία κτήσης Παγίου	Συντ. Απόσβ.	Ποσό σταθ. Απόσβεσης	Συσσωρευμένες Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη Αξία
100.000	5%	5.000	5.000	95.000
100.000	5%	5.000	10.000	90.000
100.000	5%	5.000	15.000	85.000
100.000	5%	5.000	20.000	80.000

2. Η μέθοδος της «Αύξουσας Απόσβεσης»

Η **αύξουσα απόσβεση** προκύπτει από τη χρήση, πάνω στη σταθερή αρχική αξία (κτήσης) του παγίου, ενός συντελεστή που προοδευτικά μεγαλώνει κι έτσι προκύπτει κάθε χρόνο **μεγαλύτερο ποσό** απόσβεσης.

Για την καλύτερη κατανόηση της μεθόδου, παραθέτουμε το παρακάτω παράδειγμα :

Αξία κτήσης Παγίου	Συντ. Απόσβ.	Ποσό Αύξουσας Απόσβεσης	Συσσωρευμένες Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη Αξία
100.000	5%	5.000	5.000	95.000
100.000	6%	6.000	11.000	89.000
100.000	7%	7.000	18.000	82.000
100.000	8%	8.000	26.000	74.000

3. Η Μέθοδος της «Φθίνουσας Απόσβεσης»

Με βάση τη μέθοδο της φθίνουσας απόσβεσης, εφαρμόζεται και σε αυτή την περίπτωση ένας σταθερός συντελεστής, όπως και στη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης, αλλά τώρα πάνω σε μια φθίνουσα αξία. Σε μια αξία που κάθε χρόνο μειώνεται. Η αξία αυτή είναι κάθε φορά, σε κάθε χρήση, η αρχική αξία του παγίου, μειωμένη όμως κατά τις συσσωρευμένες αποσβέσεις. Είναι δηλαδή η κάθε φορά αναπόσβεστη αξία του παγίου. Συνεπώς, ενώ στην περίπτωση της σταθερής απόσβεσης, ο σταθερός συντελεστής εφαρμόζεται πάνω στην ίδια (σταθερή) κάθε χρόνο «αξία κτήσης» του παγίου και αποδίδει ένα σταθερό κάθε χρόνο ποσό, στην περίπτωση της φθίνουσας απόδοσης, ο σταθερός συντελεστής εφαρμόζεται πάνω σε μια αξία παγίων που κάθε χρόνο μειώνεται. Μειώνεται, εξαιτίας της μείωσης της σταθερής αρχικής αξίας των παγίων, με τις συσσωρευμένες αποσβέσεις που ολοένα αυξάνονται, και έτσι προκύπτει κάθε χρόνο ένα **μικρότερο ποσό** απόσβεσης.

Για την καλύτερη κατανόηση της μεθόδου παραθέτουμε το παρακάτω παράδειγμα :

Αναπόσβεστη Αξία έναρξης	Συντ. Απόσβ.	Ποσό Φθίνουσας Απόσβεσης	Συσσωρευμένες Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη Αξία λήξης
100.000	5%	5.000	5.000	95.000
95.000	5%	4.750	9.750	90.250
90.250	5%	4.512,5	14.262,5	85.737,5
85.737,5	5%	4.286,9	18.549,4	81.450,6

4. Τα αποτελέσματα των μεθόδων

Τα αποτελέσματα από τη χρήση καθεμιάς από τις παραπάνω μεθόδους είναι φανερά τόσο στο ετήσιο έξοδο που συνιστά η απόσβεση, όσο και στις συσσωρευμένες αποσβέσεις και ανάλογα στην αναπόσβεστη αξία των παγίων.

Οι παρακάτω συγκριτικοί πίνακες δίνουν τις σχετικές ενδείξεις

Χρήση	<u>Ετήσιες Αποσβέσεις</u>			<u>Συσσωρευμένες Αποσβ.</u>			<u>Αναπόσβεστη Αξία</u>		
	Φθιν.	Σταθ.	Αύξ.	Φθιν.	Σταθ.	Αύξ.	Φθιν.	Σταθ.	Αύξ.
1 ^η	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000	95.000	95.000	95.000
2 ^η	4.750	5.000	6.000	9.750	10.000	11.000	90.250	90.000	89.000
3 ^η	4.512,5	5.000	7.000	14.262,5	15.000	18.000	85.737,5	85.000	82.000
4 ^η	4.286,9	5.000	8.000	18.549,4	20.000	26.000	81.450,6	80.000	74.000

Γ. ΚΡΙΤΙΚΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ

Σχετικά με τη **σημασία της μεθόδου** για τον οικονομικά ορθό υπολογισμό των αποσβέσεων και τη διαμόρφωση ενός **αποτελέσματος που θα είναι οικονομικά ακριβές**, παρατηρούμε τα παρακάτω.

Προκειμένου να προκύψει ένα ακριβές κατά το δυνατόν οικονομικό αποτέλεσμα, που είναι φυσικά το ζητούμενο, η καθεμιά κατηγορία, δηλαδή τόσο η μέθοδος ποσοτικού υπολογισμού, όσο και οι μέθοδοι χρονικού υπολογισμού, πρέπει να συνδεθούν με τον τρόπο καταλογισμού της δαπάνης των αποσβέσεων εις βάρος του αποτελέσματος.

Αυτό σημαίνει ότι η απόσβεση που προκύπτει από τη μέθοδο του ποσοτικού υπολογισμού που υπολογίζει την απόσβεση με βάση τις μονάδες παραγωγής, την προσδιορίζει σαν αυστηρά μεταβλητή δαπάνη και συνεπώς, στην περίπτωση αυτή, η απόσβεση πρέπει να καταλογιστεί

στο κόστος των προϊόντων με απώτερη συνέπεια το αποτέλεσμα να επιβαρύνεται με το ποσό της απόσβεσης που περιέχεται στο κόστος των πουλημένων.

Αντίθετα, η απόσβεση που προκύπτει από τις μεθόδους του χρονικού υπολογισμού έχει τα χαρακτηριστικά της σταθερής δαπάνης και συνεπώς πρέπει να καταλογίζεται στο σύνολο της εις βάρος του αποτελέσματος.

Δυστυχώς, η ελληνική νομοθεσία, ενώ προβλέπει τον υπολογισμό των αποσβέσεων με βάση μεθόδους χρονικού υπολογισμού (άλλοτε της σταθερής και τώρα της φθίνουσας απόσβεσης), προβλέπει εντούτοις τον καταλογισμό τους στο κόστος παραγωγής, με συνέπεια την άνιση επιβάρυνση του κόστους ανά μονάδα, ανάλογα με την ποσότητα της παραγωγής της χρονικής περιόδου σε αυτήν που αφορά η απόσβεση ! Μια πολιτική, που οι αρνητικές συνέπειες της εμφανίζονται κυρίως στα βραχύχρονα αποτελέσματα επιχειρήσεων με προϊόντα με εποχικές διακυμάνσεις.

Αυτά προκειμένου για την αξιολόγηση των μεθόδων γενικά. Καθόσον αφορά στην αξιολόγηση καθεμιάς από τις μεθόδους χρονικού υπολογισμού, παρατηρούμε τα παρακάτω.

Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης έχει δύο πλεονεκτήματα. Πρώτο ότι η απόσβεση υπολογίζεται με ένα τρόπο απλό και δεύτερο ότι επιβαρύνει το αποτέλεσμα της κάθε χρήσης με ένα μάλλον σταθερό ποσό. Έχει όμως το μειονέκτημα, ότι η σταθερή επιβάρυνση από τη δαπάνη της απόσβεσης, που συνεπάγεται, δεν αντιστοιχεί διαχρονικά στην απόδοση του παγίου, η οποία από χρόνο σε χρόνο ελαττώνεται, επειδή ολοένα μειώνεται από τη χρήση και η παραγωγικότητά του. Συνεπώς η επιβάρυνση του οικονομικού αποτελέσματος με το ίδιο ποσό στη διαδρομή των χρήσεων μέχρι την πλήρη αχρήστευση του παγίου, δεν είναι ουσιαστικά ακριβής από οικονομική άποψη, επειδή επιβαρύνει

σταθερά με το ίδιο ποσό ένα οικονομικό αποτέλεσμα που όσο εξαρτάται από την απόδοση του παγίου, ολοένα γίνεται μικρότερο.

Αλλά και από φορολογική άποψη η σταθερή επιβάρυνση του οικονομικού αποτελέσματος που συνεπάγεται η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης, παρουσιάζει μειονέκτημα. Έγκειται το μειονέκτημα αυτό, ότι προκύπτει ισοδύναμο φορολογητέο αποτέλεσμα στη διαδρομή των χρήσεων, μολονότι κατά τις πρώτες χρήσεις της λειτουργίας του παγίου, η επιχείρηση αντιμετωπίζει αυξημένα βάρη, από τις υποχρεώσεις των δανείων που πραγματοποίησε για την αγορά του παγίου.

Υποστηρίζεται ότι αυτά τα μειονεκτήματα αντιμετωπίζονται **με τη μέθοδο της φθίνουσας απόσβεσης**. Θυμίζουμε ότι σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή, η απόσβεση της κάθε χρήσης, υπολογίζεται πάνω στην «αναπόσβεστη αξία» που έχουν τα πάγια κατά τη λήξη της χρήσης εκείνης.

Με τον τρόπο αυτό :

- από οικονομική άποψη, η απόσβεση συμβαδίζει με την ολοένα μειούμενη απόδοση του παγίου και συνεπώς (θεωρητικά τουλάχιστον) με το αποτέλεσμα που παράγεται από αυτό
- από φορολογική άποψη, επιτρέπει να γίνουν μεγαλύτερες αποσβέσεις και συνεπώς να προκύψει μικρότερο εισόδημα για φορολόγηση, στις πρώτες χρήσεις μετά την επένδυση, που η επιχείρηση έχει βάρη από τα δάνεια γι' αυτήν.

Μετά την παραπάνω ανάλυση γίνεται φανερό ότι **η μέθοδος είναι το κλειδί** (η «κλείδα μερισμού») **μ' αυτό που καθορίζεται πως θα κατανεμηθεί η συνολική απόσβεση του παγίου, σε όλες τις χρήσεις που θα διαρκέσει η «ζωή» του.**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Για να δούμε πως αντιμετωπίζονται λογιστικά οι αποσβέσεις θα πρέπει να εξετάσουμε (α) πως απεικονίζονται λογιστικά στα βιβλία της επιχείρησης, (β) πως σχετίζονται οι αποσβέσεις με τα έσοδα της λογιστικής περιόδου, (γ) πως γίνονται οι αποσβέσεις σε περίπτωση απόσυρσης ή πώλησης ή καταστροφής και (δ) πως παρακολουθούνται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και οι αποσβέσεις τους από το μητρώο των παγίων.

Α. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Η απεικόνιση των αποσβέσεων στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης γίνεται στο τέλος κάθε χρήσης ή σε πιο τακτά χρονικά διαστήματα αν οι ανάγκες το επιβάλλουν για την εξαγωγή βραχυπρόθεσμων αποτελεσμάτων. Οι τρόποι που κατά καιρούς έχουν εφαρμοστεί στη λογιστική πρακτική είναι **ο άμεσος, ο έμμεσος και ο μικτός.**

Άμεσος τρόπος απόσβεσης

Σύμφωνα με τον τρόπο αυτό το ποσό των αποσβέσεων υπολογίζεται ως εξής :

Χρεώνεται : Ο κατάλληλος λογαριασμός των αποσβέσεων δηλαδή ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός των παγίων και ένας ή περισσότεροι δευτεροβάθμιοι που αντιστοιχούν στην κατηγορία του παγίου.

Πιστώνεται : Κατευθείαν ένας ή περισσότεροι δευτεροβάθμιοι περιληπτικοί και οι αντίστοιχοι δευτεροβάθμιοι του.

Η κατευθείαν πίστωση του λογαριασμού των παγίων με τα ετήσια ποσά αποσβέσεων έχει το αποτέλεσμα οι λογαριασμοί σε κάθε νέα χρήση να εμφανίζονται με την αναπόσβεστη αξία του Π.Π.Σ (υπόλοιπά τους). Με τον τρόπο αυτό όμως δεν έχουμε στοιχεία για την αξία κτήσεως τους και τα σύνολα των αποσβέσεων που έγιναν μέχρι το τέλος κάποιας χρήσης.

Αυτό όμως είναι σημαντικό μειονέκτημα, γιατί η αξία κτήσης είναι απαραίτητη για τον υπολογισμό των αποσβέσεων, ενώ η αξία κτήσης και το σύνολο των αποσβέσεων είναι απαραίτητη για την αναπροσαρμογή των παγίων.

Έτσι η περίπτωση του άμεσου τρόπου απόσβεσης δυσκολεύει την κατάσταση όχι μόνο του λογιστηρίου που είναι αναγκασμένο να ανατρέχει στα βιβλία προηγούμενων χρήσεων για να βρει τα στοιχεία αυτά, αλλά και το έργο των ελεγκτών.

Η διοίκηση δεν μπορεί να έχει άμεσα μια πλήρη εικόνα για την εξέλιξη των παγίων και ο δημοσιευμένος ισολογισμός δεν δίνει τις απαιτούμενες πληροφορίες γιατί εμφανίζει το πάγιο περιουσιακό στοιχείο μόνο με την αναπόσβεστη αξία του.

Συνεπώς ο μελετητής δεν μπορεί να κρίνει αντικειμενικά την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης αφού λείπουν σημαντικές πληροφορίες, όπως η αξία των επενδύσεων σε ακινητοποιήσεις, καθώς και οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν.

Για τους λόγους αυτούς επινοήθηκε ένας άλλος τρόπος που δίνει λύση στα μειονεκτήματα του προηγούμενου, ο Έμμεσος Τρόπος.

Έμμεσος τρόπος απόσβεσης

Το ποσό της ετήσιας απόσβεσης υπολογίζεται ως εξής :

- Χρεώνεται ο κατάλληλος λογαριασμός των αποσβέσεων (όπως και στον άμεσο τρόπο)
- Πιστώνονται ιδιαίτεροι λογαριασμοί (π.χ. αποσβεσμένα μηχανήματα, αποσβεσμένα έπιπλα κλπ.). Οι ιδιαίτεροι αυτοί λογαριασμοί ονομάζονται αντίθετοι.

Με τον έμμεσο τρόπο αποφεύγονται τα μειονεκτήματα το άμεσου. Οι λογαριασμοί των παγίων δεν πιστώνονται με τις αποσβέσεις τους οπότε το κόστος κτήσης τους φαίνεται από το χρεωστικό τους υπόλοιπο.

Χρησιμοποιούμε τους αντίθετους λογαριασμούς οι οποίοι με το Πιστωτικό Υπόλοιπο τους μας δείχνουν τις αποσβέσεις που πραγματοποιήθηκαν.

Οπότε η αναπόσβεστη αξία θα προκύπτει από τη διαφορά του Κύριου λογαριασμού με τον αντίθετο.

Με τον τρόπο αυτό έχουμε μια πλήρη εικόνα των Π.Π.Σ.

Τον έμμεσο τρόπο τηρούσαν οι Α.Ε. μέχρι 31/12/86 (Διάταξη παρ.5 του άρθρ.42^γ του 2190/1920). Από τις 1/1/87 τηρείται υποχρεωτικά το Ε.Γ.Λ.Σ. (Νόμος 2190/1920 Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/1992) με τις τροποποιήσεις που έγιναν).

Επιβάλλεται Κ.Β.Σ. Π.Δ. 186/1992, ο μικτός τρόπος λογιστικής απεικόνισης των αποσβέσεων, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. Ο τρόπος αυτός εφαρμόζεται μέχρι σήμερα.

Μικτός ή Ενδιάμεσος τρόπος

Χρεώνεται : ο κατάλληλος λογαριασμός των αποσβέσεων

Πιστώνεται : πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί (άμεσου τρόπου)
δευτεροβάθμιοι λογαριασμού (έμμεσου τρόπου)

Το Ε.Γ.Λ.Σ. επηρεασμένο από τη φορολογική νομοθεσία διακρίνει τις αποσβέσεις σε τακτικές και πρόσθετες.

Τακτικές είναι οι αποσβέσεις που μας δείχνουν την ετήσια μείωση της λογιστικής αξίας των Π.Π.Σ. (λειτουργική, χρονική φθορά, οικονομική απαξίωση) έχουν χαρακτηριστικά οργανικού εξόδου και συμμετέχουν στην διαμόρφωση του κόστους των λειτουργιών, σε αντίθεση με τις πρόσθετες αποσβέσεις που δεν συμμετέχουν, αλλά επιβαρύνουν απ' ευθείας τα αποτελέσματα χρήσης.

(Υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του Π.Δ. 88/73).

Τακτικές αποσβέσεις (Μικτός τρόπος)

* Χρεώνεται ο λογαριασμός 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ», με το ποσό της ετήσιας απόσβεσης.

Πρόσθετες αποσβέσεις (Μικτός τρόπος)

* Χρεώνεται ο λογαριασμός 85 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ», με το ποσό της ετήσιας απόσβεσης.

Οι τακτικές και οι Πρόσθετες αποσβέσεις

* Με το σύνολο των αποσβέσεών τους πιστώνονται οι αρμόδιοι Πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί 10, 11, 12, 13, 14, 16.

B. ΣΥΣΧΕΤΙΣΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΜΕ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ

Η συσχέτιση των αποσβέσεων με τα έσοδα της λογιστικής περιόδου ή καλύτερα ο τρόπος που επιβαρύνονται τα έσοδα μιας λογιστικής περιόδου με τις αποσβέσεις τους, παρουσιάζει μεγάλο ενδιαφέρον γιατί επιδρά στο ύψος των αποθεμάτων τους, στην κατάσταση του ισολογισμού και στο ύψος του αποτελέσματος στα αποτελέσματα χρήσης.

Πιο πάνω διακρίναμε τις αποσβέσεις σε τακτικές και πρόσθετες. Οι πρόσθετες αποσβέσεις πηγαίνουν κατ' ευθείαν στα αποτελέσματα χρήσης γιατί δεν αντιπροσωπεύουν πραγματική μείωση της αξίας των Π.Π.Σ. Αντίθετα οι τακτικές ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος και γι' αυτό θεωρούνται άλλοτε στοιχείο εσόδου του ενεργητικού και άλλοτε έξοδο.

Επειδή, όμως σύμφωνα με τις λογιστικές αρχές απαγορεύεται η συσχέτιση των εξόδων με τα έσοδα, οι αποσβέσεις καταχωρούνται ως έξοδο στη λογιστική χρήση στην οποία αναγνωρίζεται το έσοδο που συνδέεται με αυτές.

Παρατηρούμε ότι :

- Οι τακτικές αποσβέσεις που είναι ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος των ετοιμών προϊόντων, μετατρέπονται σε έξοδα με τη μορφή του κόστους πωληθέντων. Το έσοδο αναγνωρίζεται όταν πωληθούν τα προϊόντα.
- Στις επιχειρήσεις που οι τακτικές πρόσθετες αποσβέσεις δεν χρησιμοποιούνται στην παραγωγή, βαρύνουν ισόποσα τα αποτελέσματα χρήσης.
- Στις εμπορικές επιχειρήσεις ολόκληρο το ποσό των αποσβέσεων βαρύνει τα αποτελέσματα χρήσης.

- Στις βιομηχανικές και γενικά σε αυτές τις επιχειρήσεις που σχετίζονται με την παραγωγή είναι δυνατόν, αν δεν πωληθούν όλες οι μονάδες της παραγωγής ετοιμών προϊόντων, το ποσό της τακτικής απόσβεσης να είναι μικρότερο από το ποσό εγγραφής της απόσβεσης.

Αν όμως πωληθούν όλες οι μονάδες παραγωγής και ένα μέρος αποθέματος της προηγούμενης χρήσης, το ποσό της απόσβεσης θα είναι μεγαλύτερο από το ποσό της εγγραφής.

Ακόμη μία περίπτωση που είναι σπάνια αλλά είναι δυνατόν να συμβεί είναι ότι αν πωληθεί ούτε 1 μονάδα ετοιμών προϊόντων να μην καταλήξει ούτε 1 ευρώ στα αποτελέσματα χρήσης από το ποσό της απόσβεσης ως έξοδο.

Γ. ΑΠΟΣΥΡΣΗ, ΠΩΛΗΣΗ, ΚΑΤΑΣΤΡΟΦΗ Π.Π.Σ

Με την πώληση ή την καταστροφή ενός Π.Π.Σ (παύει δηλαδή να παρέχει υπηρεσίες στην επιχείρηση) το λογιστήριο είναι αναγκασμένο να κάνει ορισμένες λογιστικές εγγραφές, για το κλείσιμο του λογαριασμού του στοιχείου και να προσδιορίσει το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά).

Οι εργασίες που πρέπει να γίνουν είναι οι εξής :

- Λογισμός και καταχώρηση αποσβέσεων μέχρι τη μέρα που έπαψε να παρέχει υπηρεσίες μέσα στη χρήση που πωλήθηκε ή καταστράφηκε
- Μεταφορά του υπόλοιπου του αντίθετου λογαριασμού στον κύριο
- Χρέωση του κύριου λογαριασμού με τυχόν έξοδα (με πίστωση ταμείου, πιστωτές κλπ.)
- Πίστωση του κύριου λογαριασμού με το αντίτιμο της πώλησης (με χρέωση ταμείου, χρεώστες κλπ.).

Η διαφορά που θα προκύψει από τον λογαριασμό του κύριου λογαριασμού θα είναι είτε κέρδος αν είναι Π.Υ. είτε ζημιά αν είναι Χ.Υ. και αν είναι ισόποση η χρέωση με την πίστωση τότε το αποτέλεσμα μηδενικό.

* Αν έχουμε κέρδος : χρέωση του κύριου – πίστωση ενός λογαριασμού έκτακτου κέρδους

* Αν έχουμε ζημιά : πίστωση του κύριου λογαριασμού – χρέωση ενός έκτακτου εξόδου.

Δ. ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Κάθε πάγιο στοιχείο που η επιχείρηση αγοράζει, παρακολουθείται ιδιαίτερα, σε ένα ειδικό βιβλίο που ονομάζεται Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων.

Το μητρώο των Π.Π.Σ μπορεί να είναι συγκεκριμένα βιβλίο αλλά μπορεί να είναι και ένα σύνολο καρτελών.

Στο μητρώο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά όλα τα πάγια, από την στιγμή που θα τα αποκτήσει η επιχείρηση μέχρι την εξαγωγή του αποτελέσματος σε περίπτωση πώλησης ή καταστροφής τους.

Σε κάθε σελίδα του βιβλίου ή σε κάθε καρτέλα γράφεται αναλυτικά ένα συγκεκριμένο πάγιο.

Η παρακολούθηση της αξίας κτήσης του, των αποσβέσεων του και ότι άλλο μπορεί να συμβεί στο πάγιο, αναφέρεται αναλυτικά στο μητρώο.

Η χρησιμότητα των μητρώου των Π.Π.Σ. είναι μεγάλη αφού κάνει τον οποιοδήποτε έλεγχο (φορολογικό, διαχειριστικό κλπ.) πιο εύκολο και συνάμα συμβάλλει στην οργάνωση της λογιστικής των παγίων, για αυτό και η τήρηση του προβλέπεται τόσο από το Ε.Γ.Λ.Σ. όσο και από τον Κ.Β.Σ.

Η διαφορά όμως, είναι ότι το Ε.Γ.Λ.Σ θεωρεί την τήρηση του υποχρεωτική, ενώ το Κ.Β.Σ. προαιρετική. Τηρώντας λοιπόν το Μητρώο και παρακολουθώντας λεπτομερώς την αξία ενός παγίου πετυχαίνουμε να εξασφαλίσουμε καλύτερο έλεγχο του παγίου αποφεύγοντας ή προλαμβάνοντας καταχρήσεις αυτού.

Επίσης, προσδιορίζεται εύκολα οποιαδήποτε στιγμή, το οικονομικό αποτέλεσμα που προκύπτει από την πώληση, την οικονομική απαξίωση ή την καταστροφή των πάγιων στοιχείων.

Με την παρακολούθηση της αξίας καθενός παγίου χωριστά, διευκολύνεται η διαδικασία της αναπροσαρμογής, οπότε αυτή επιβάλλεται και είναι εύκολος ο υπολογισμός των τακτικών και πρόσθετων αποσβέσεων.

Τέλος, με την τήρηση του μητρώου Π.Π.Σ. η επιχείρηση εξοικονομεί χρόνο και κόπο στην απογραφή, αφού αποφεύγεται ανάλυση για κάθε πάγιο στοιχείο χωριστά.

Αυτό συμβαίνει γιατί οι επιχειρήσεις που τηρούν θεωρημένα βιβλία μητρώα Π.Π.Σ., μπορούν να καταχωρούν στην απογραφή τους τα πάγια κατά ομοειδής κατηγορίες, αναλύοντας για κάθε μία από αυτές την αξία κτήσης, τις αποσβέσεις και την αποσβεστέα αξία.

Ο τρόπος που κάθε επιχείρηση τηρεί το μητρώο Π.Π.Σ. διαφέρει. Ορισμένα στοιχεία όμως πρέπει οπωσδήποτε να συμπεριλαμβάνονται :

Τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του δηλαδή το όνομά του και ορισμένα διακριτικά στοιχεία που το κάνουν να ξεχωρίζει. Στοιχεία λογιστικής φύσεως όπως οι τίτλοι, κωδικοί, πρωτοβάθμιοι και λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.

Στο μητρώο επίσης, αναγράφονται τα σχετικά δικαιολογητικά της αξίας κτήσης του παγίου, η αρχική του αξία, οι προσθήκες, βελτιώσεις, οι μειώσεις.

Σημαντικό ακόμη στοιχείο είναι η ημερομηνία που άρχισε να λειτουργεί ή να χρησιμοποιείται ή να τέθηκε σε αδράνεια το πάγιο για τον πιο σωστό προσδιορισμό των αποσβέσεων.

Είναι απαραίτητο επίσης, να αναφέρεται στο μητρώο ο κωδικός του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας των αποσβέσεων, οι λογισμένες αποσβέσεις με τα ποσά, τον συντελεστή απόσβεσης καθώς και όλα τα στοιχεία της λογιστικής εγγραφής (Α/Α παραστατικού, ημερομηνία και αιτιολογημένες αποσβέσεις σε περίπτωση πώλησης ή καταστροφής).

Τέλος, αναγκαία να αναφερθεί στο ΜΗΤΡΩΟ είναι και η αιτία τερματισμού της παραγωγικής ζωής του Π.Π.Σ, έτσι ώστε τα στοιχεία της κάθε καρτέλας να είναι ολοκληρωμένα, κατανοητά και ευανάγνωστα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γενική Λογιστική, Αριστοτέλης Γ. Κοντάκος, Εκδόσεις «ΕΛΛΗΝ»

Σημειώσεις Γενικής Λογιστικής II του Νίκου Πετρίδη, Καθηγητή των ΤΕΙ Πάτρας, Τμήματος Λογιστικής

Γενική Λογιστική II, Νικόλαος Σ. Πομόνης, Εκδόσεις Σταμούλη ΑΕ, Αθήνα 2003

Εφημερίς της Κυβερνήσεως (Τεύχος πρώτο)