

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ  
Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΙ  
ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΤΟΥΣ

Χ Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός Π	Χ Αποσβεσμένα έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός Π
10.000	4.000

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ  
ΚΥΤΕΑΣ ΕΥΣΤΑΘΙΟΣ  
ΣΤΕΦΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ  
ΣΤΕΦΟΣ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:  
ΚΑΥΚΟΥΛΑΣ ΣΩΚΡΑΤΗΣ

ΠΑΤΡΑ 2013

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

---

Με την ανάθεση της πτυχιακής αυτής εργασίας ασχοληθήκαμε με ένα θέμα αρκετά γνώριμο για εμάς, λόγω των πολλών ανάλογων μαθημάτων που κατά την διάρκεια των σπουδών διδαχτήκαμε. Ασχοληθήκαμε με τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και τις αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Προκειμένου να δημιουργήσουμε τον κεντρικό άξονα της εργασίας, επεξεργαστήκαμε φέτος στοιχεία σχετικά με την έννοια και την λειτουργία των παγίων στοιχείων, την εμφάνιση τους στις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης και αφετέρου με την έννοια των αποσβέσεων τους, την σημαντικότητά τους και τον τρόπο υπολογισμού και απεικόνισης τους.

Όπως θα δούμε και πιο κάτω τα πάγια περιλαμβάνουν την ομάδα 1 του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

α) Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10 , 11 , 12 , 13 , 14 , 15 ) τα οποία τα υλικά αγαθά που αποκτά η επιχείρηση με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς του, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.

β) Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια (λογαριασμοί 16.00-16.09 ) που είναι τα δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως ασώματα (άυλα) οικονομικά αγαθά (δικαιώματα ή πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις) που αποκτούνται από την επιχείρηση με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής.

γ) Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10 - 16.19 ): Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της επιχείρησης, για τη απόκτηση ενσωμάτων ή ασώματων ακινητοποιήσεων και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή του.

δ) Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18 ): Είναι οι τίτλοι (μετοχές, ομολογίες κ.λπ.) που αποκτούνται από την επιχείρησης με σκοπό μακροχρόνιας κατοχής τους, για επένδυση των διαθεσίμων της και εξασφάλιση εσόδων (μερίσματα, τόκοι κ.λπ.). Επίσης στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι κατά τρίτων απαιτήσεις , για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος.

Επίσης στην πορεία της εργασίας μας θα δοθούν πολλά στοιχεία σχετικά με τις αποσβέσεις των παγίων. Απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και, συνακόλουθα, η λογιστική απεικόνιση και ο καταλογισμός της σε καθεμία 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 πάγιου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσεώς του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής απαξιώσεώς του. Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο που αποκτάται από το Ν.Π.Δ.Δ. για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη.

Στην πορεία λοιπόν της παρούσης πτυχιακής εργασίας θα παρουσιαστούν λεπτομερώς όσα πιο πάνω πολύ περιληπτικά δόθηκαν.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

---

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με το θέμα των παγίων περιουσιακών στοιχείων και των αποσβέσεών τους.

Στο ξεκίνημα της εργασίας αυτής γίνεται μια μικρή εισαγωγή σχετικά με το λογιστικό σχέδιο, τις ομάδες που περιλαμβάνει και τον τρόπο που λειτουργεί.

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στην ομάδα 1 του γενικού λογιστικού σχεδίου, δηλαδή στα πάγια. Αναλύονται ξεχωριστά κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός της ομάδας αυτής, ενώ η ανάλογη κωδική αρίθμηση των πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων λογαριασμών παρατίθεται στο παράρτημα της εργασίας.

Στο κεφάλαιο 2 αναλύεται η έννοια των αποσβέσεων. Καταγράφονται οι μέθοδοι των αποσβέσεων και ο τρόπος υπολογισμού τους και γίνεται αναφορά και στο μητρώο των παγίων περιουσιακών στοιχείων ενώ στο παράρτημα υπάρχει και η ανάλυση του λογιστικού σχεδίου του συγκεκριμένου λογαριασμού.

Θεωρήσαμε ωφέλιμο στο τρίτο κεφάλαιο να παρουσιάσουμε τον τρόπο παρακολούθησης των παγίων από τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, ενώ στο τέταρτο κεφάλαιο δίνεται η φορολογική αντιμετώπιση των παγίων και των αποσβέσεών τους.

Τέλος, ως κατακλείδα της εργασίας αυτής, υπάρχει το πέμπτο κεφάλαιο στο οποίο εμπεριέχονται λογιστικές εγγραφές με γεγονότα σχετικά με την λειτουργία των παγίων και τον υπολογισμό των αποσβέσεών τους.

## **ABSTRACT**

---

In the present study we addressed the issue of fixed assets and amortization.

At the beginning of this paper is a short introduction on the chart, the groups which include how it works.

The first chapter is a reference to group 1 of general accounting plan, is fixed. Analyzed separately each first level account of this group , while the corresponding code numbers of primary and secondary accounts is annexed to work.

In chapter 2 explains the concept of depreciation. Record the methods of depreciation and how it is calculated and reference is made in the register of assets while in the annex is the analysis of the accounting plan of this account.

Considered beneficial in the third chapter to show how to follow the assets of the international accounting standards, while the fourth chapter given the tax treatment of assets and depreciation.

Finally, in conclusion of this work is the fifth chapter, which contains records with facts about the operation of the assets and the calculation of depreciation.

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

---

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή μας και εισηγητή της πτυχιακής, κο Καυκούλα Σωκράτη, για την βοήθεια που μας παρείχε κατά την διάρκεια συλλογής και καταγραφής στοιχείων και πληροφοριών με σκοπό την ολοκλήρωση της συγγραφής της παρούσας εργασίας.

Επίσης θα θέλαμε να εκφράσουμε τις ευχαριστίες μας προς τις οικογένειές μας για την συμπαράστασή τους προς εμάς κατά την διάρκεια των σπουδών μας.

<b>ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ</b>	<b>ΣΕΛ</b>
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ</b>	1
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>Ο</sup> ΠΑΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ, ΟΜΑΔΑ 1 ΤΟΥ ΕΓΛΣ</b>	11
1.1 ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	11
1.2 ΕΠΕΚΤΑΣΗ, ΠΡΟΣΘΗΚΗ, ΒΕΛΤΙΩΣΗ, ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	12
1.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 1	13
1.3.1 Λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις	13
1.3.2 Λογαριασμός 11 «Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα»	17
1.3.3 Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»	20
1.3.4 Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα»	23
1.3.5 Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός»	23
1.3.6 λογαριασμός 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων»	24
1.3.7 Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»	26
1.3.8 Λογαριασμός 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις»	32
1.3.9 Όμιλος λογαριασμών 19 «Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων» (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)	39
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>	41
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	41

2.2	ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	43
2.3	ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	44
2.4	ΑΛΛΑ ΓΕΝΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	45
2.5	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»	46
2.6	ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	47
2.7	ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	52
	<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup> Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΔΛΠ 16 «ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ»</b>	55
3.1	ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΔΛΠ 16	55
3.2	ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ	56
3.3	ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ	57
3.4	ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ	58
3.5	ΑΡΧΙΚΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ	59
3.6	ΑΠΟΣΥΝΑΡΜΟΛΟΓΗΣΗ / ΑΠΕΝΕΡΓΟΠΟΙΗΣΗ / ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	60
3.7	ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ 61	61
3.8	ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ 62	62
3.9	ΣΗΜΑΝΤΙΚΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ	62
3.10	ΜΕΘΟΔΟΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ	63
3.11	ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ	64
3.12	ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ	67
3.13	ΠΑΥΣΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ (ΑΠΟΣΥΡΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ)	67
3.14	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΛΠ 16 ΚΑΙ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ	67

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup> ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΤΟΥΣ</b>	70
4.1 ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΣΤΟΥΣ ΝΟΜΟΥΣ ΠΕΡΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΕΠΕΛΘΕΙ	70
4.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	86
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>ο</sup> ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ</b>	91
<b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ</b>	100
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ</b>	105
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</b>	131

# ΕΙΣΑΓΩΓΗ

---

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με την λογιστική αντιμετώπιση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων μιας επιχείρησης καθώς και με την έννοια των αποσβέσεων των παγίων στοιχείων και τον λογιστικό χειρισμό τους.

Στο σημείο αυτό κρίναμε απαραίτητο να δώσουμε κάποια στοιχεία σχετικά με το ελληνικό λογιστικό σχέδιο, αποσκοπώντας στην ομαλή εισαγωγή της ομάδας 1 του λογιστικού σχεδίου που αφορά στα πάγια περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης.

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου επιτυγχάνεται η τυποποίηση των υπό των οικονομικών μονάδων της Χώρας τηρούμενων λογαριασμών, η καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξη και δημοσίευση τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και ο εν γένει σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα". Στηρίχθηκε στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου, ενώ από το 2006 και έπειτα τηρείται το σχέδιο των λογαριασμών, αλλά ακολουθούνται για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων οι λογιστικές πρακτικές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Θα πρέπει να αναφερθεί το γεγονός ότι οι λογιστικοί υπολογισμοί δεν ταυτίζονται πάντα με τις φορολογικές απαιτήσεις του κράτους, συνεπώς θα πρέπει να τηρείται το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ, οι λογιστικές πρακτικές των ΔΠΧΠ για τις οικονομικές καταστάσεις και οι φορολογικοί υπολογισμοί που επιτάσσει ο εμπορικός κώδικας και η ελληνική νομολογία των εταιριών για την καταβολή των φόρων. Επίσης, αξίζει να σημειωθεί ότι η ανάλυση πολλών περαιτέρω βαθμίδων λογαριασμών είναι ενδεικτική και υπάρχουν κενοί λογαριασμοί για τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

Στη χώρα μας οι προσπάθειες για την κατάρτιση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου άρχισαν να εμφανίζονται για πρώτη φορά πριν από 46 χρόνια (το 1954), τότε συστάθηκε η πρώτη Επιτροπή χωρίς να δώσει ουσιαστικά κανένα σχέδιο για την χρηματοοικονομική λογιστική.

Από τότε έγιναν και άλλες προσπάθειες για την σύνταξη Λογιστικού Σχεδίου χωρίς όμως να αποδώσουν κανένα αποτέλεσμα. Η δεύτερη προσπάθεια έγινε το 1962, η τρίτη προσπάθεια έγινε το 1967 και η τέταρτη προσπάθεια έγινε το 1972.

Το 1976 συστάθηκε για πέμπτη φορά η Εθνική Επιτροπή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου η οποία μετά από πολύχρονη διαδικασία, τον Ιούνιο του 1980, ολοκλήρωσε το έργο την, με την εκπόνηση του Εθνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Έτσι με το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο από την 01-01-1982. Τα έτη 1986 και 1987 με μια σειρά από νομοθετήματα που αφορούσαν τις καταστάσεις που δημοσιεύουν οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και οι Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ) θεσμοθετήθηκε η πρώτη έμμεση "υποχρέωση" (προτροπή - παραίνεση) των εταιρειών αυτών να ακολουθούν τους κανόνες του λογιστικού σχεδίου.

Τέλος το 1992 με το Προεδρικό Διάταγμα Π.Δ. 186/92 εφαρμόστηκε για πρώτη φορά η υποχρεωτική τήρηση του λογιστικού σχεδίου για τις επιχειρήσεις Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ), σύμφωνα με τις προτάσεις της Εθνικής Επιτροπής. Το 1996 με το ΠΔ 134/96 περί ανωνύμων εταιρειών έγιναν σημαντικές μεταβολές στο λογιστικό σχέδιο. Με τις μεταβολές που έγιναν το 1996 αλλά και με τις μεταβολές που γίνονται με Υπουργικές Αποφάσεις, το ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο έχει γίνει πλέον υποχρεωτικό για όλες της επιχειρήσεις.

Μέχρι σήμερα όμως δεν έχει γίνει καμία ενέργεια για να εναρμονισθεί το λογιστικό σχέδιο σε ενιαίο σύνολο με την ορθή διψήφια μορφή ιδίων λογαριασμών που αφορούν το υποκατάστημα. Έτσι η εικόνα που παρουσιάζει στον πρώτο βαθμό και η οποία συνεχίζεται μέχρι τον τέταρτο βαθμό, δηλαδή η τριψήφια μορφή του κωδικού δημιουργεί προβλήματα στους παρακάτω τομείς:

- ◆ Στη σωστή εφαρμογή των αρχών της Γενικής Λογιστικής.
- ◆ Στην ενιαία λογιστική αντιμετώπιση όλων των λογαριασμών.
- ◆ Στη χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων.
- ◆ Στη διαδικασία ενημέρωσης του κεντρικού καταστήματος της επιχείρησης.
- ◆ Στην εφαρμογή της μηχανογραφημένης λογιστικής.

Γενικά το υπάρχον νομοθετικό πλαίσιο που, κατά καιρούς, έχει εφαρμοσθεί και ισχύει σήμερα στην Ελλάδα αποτελεί την βασική πρώτη ύλη για να γίνει η ανάπτυξη γενικού λογιστικού σχεδίου.

Με το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο επιδιώκεται ο ομοιόμορφος τρόπος λογιστικού χειρισμού των συναλλαγών, η αληθής και ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής καταστάσεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητος αυτών, η διευκόλυνση των συναλλασσόμενων και του επενδυτικού κοινού και στην κατανόηση των δημοσιευομένων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών καταστάσεων, η άντληση πάσης φύσεως αξιόπιστων πληροφοριών εννοιολογικός τυποποιημένου περιεχομένου προς αξιοποίηση, τόσον υπό αυτών τούτων των οικονομικών μονάδων, όσον και υπό των αρμοδίων κρατικών υπηρεσιών, ως και υπό των επαγγελματικών οργανώσεων, η απλούστευση και διευκόλυνση των πάσης φύσεως ελέγχων, η εκ της λογιστικής τυποποιήσεως αύξηση της παραγωγικότητας, η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος, η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων στις ανώτατες σχολές.

Ο θεσμός του γενικού λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας καθιερώθηκε με το Ν. 1041/80, τα σχετικά άρθρα του οποίου περιλαμβάνουν απλώς την έννοια και το σκοπό στον οποίο αποβλέπει ο νέος αυτός θεσμός. Με ειδικές διατάξεις του νόμου αυτού εξουσιοδοτούνται οι αρμόδιοι υπουργοί να προτείνουν προεδρικά διατάγματα, με τα οποία θα ορίζεται το περιεχόμενο του γενικού λογιστικού σχεδίου, η κατά κλάδους ή τμήματα υποχρεωτική εφαρμογή του, τα ευεργετήματα που θα προκύπτουν για τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. και οι κυρώσεις που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις που (ενώ έχουν την υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν το Γ.Λ.Σ. ή το εφαρμόζουν κατά τρόπο πλημμελή.

Το Π.Δ. 1123/80, που εκδόθηκε με την παραπάνω διαδικασία, όρισε το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, το οποίο είναι λεπτομερέστατο και συνοδεύεται από πλήθος βοηθητικές αναλύσεις, οδηγίες και παραδείγματα.

Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί το καθενός από τα μέρη αυτά

συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δύο μερών.

Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας η αναλυτική λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από τη γενική, σε λογαριασμούς που αναπτύσσονται στην ομάδα 9, συνδέονται δε και συλλειτουργούν μεταξύ τους στο ανεξάρτητα λογιστικό κύκλωμα της ομάδας αυτής.

Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διάμεσους - αντικριζόμενους λογαριασμούς, οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν στην ομάδα 9.

Οι λογαριασμοί τάξεως, που αναπτύσσονται στη δεκάτη (0) ομάδα, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν σε ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής (στο αυτό λογιστικό κύκλωμα) η γενική και η αναλυτική λογιστική με την προϋπόθεση ότι η αναλυτική λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της.

Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της εισπράξεως ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού σημειώματος, δελτίου λιανικής πωλήσεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά λογιστικοποιούνται τα έξοδα και τα έσοδα.

Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστον στοιχεία:

α. Ο αύξοντος αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.

β. Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως είναι υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο.

Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικούς) μόνο με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρέωσης, όσο και της πιστώσεως, των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνεται, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τουλάχιστο στο τέλος κάθε μήνα.

Το σχέδιο λογαριασμών περιλαμβάνει δέκα (10) ομάδες, σε κάθε μία από τις οποίες αντιστοιχούν οι αραβικοί αριθμοί 1-9 και 0. Οι ομάδες 1-8 καλύπτουν τις ανάγκες της γενικής λογιστικής, η ομάδα 9 καλύπτει τις ανάγκες της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η ομάδα 0 καλύπτει τις ανάγκες των λογαριασμών τάξεως. Από τις ομάδες 1-8, οι 1-5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού, εκείνους δηλαδή που στο τέλος κάθε χρήσεως κατά κανόνα παρουσιάζουν υπόλοιπα - χρεωστικά ή πιστωτικά -, τα οποία συνθέτουν την κατάσταση του ισολογισμού, και οι 6-8 περιλαμβάνουν τους αποτελεσματικούς λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσεως μηδενίζονται, έπειτα από τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως και σε συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού.

Στις ομάδες 1-3 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί ενεργητικού, στις ομάδες 4-5 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί παθητικού, στην ομάδα 6 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εξόδων κατ' είδος, στην ομάδα 7 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί οργανικών εσόδων κατ' είδος, στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί γενικής εκμεταλλεύσεως, έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων χρήσεως, αποτελεσμάτων προς διάθεση και ο λογαριασμός του ισολογισμού, στην ομάδα 9 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και στην ομάδα 0 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως.

Ακολουθεί διάγραμμα διαρθρώσεως του σχεδίου λογαριασμών, στο οποίο εμφανίζονται κατά ομάδα, οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί και οι όμιλοι λογαριασμών.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ
-------------------------

Πάγιο Ενεργητικό	Αποθέματα	Απαιτήσεις και Διαθέσιμα
ΟΜΑΔΑ 1 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 2 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 3 <sup>η</sup>
10 Εδαφικές Εκτάσεις	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες
11 Κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων- Τεχνικά έργα	21 Προϊόντα Έτοιμα & Ημιτελή	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα
12 Μηχ/τα - Τεχνικές Εγκ/σεις- Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα & Υπολείμματα	32 Παραγγελίες στο εξωτερικό
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγωγή σε Εξέλιξη Προϊόντα κ.λπ. στο στάδιο της κατεργασίας	33 Χρεώστες Διάφοροι
14 Έπιπλα και Λοιπός εξοπλισμός	24 Πρώτες και Βοηθητικές Ύλες- Υλικά συσκευασίας	34 Χρεόγραφα
15 Ακινητοποιήσεις υπό Εκτέλεση και Προκαταβολές Κτήσεως Πάγιων	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχείρισεως Προκαταβολών και Πιστώσεων
16 Ασώματες Ακινητοποιήσεις και Εξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	26 Ανταλλακτικά Παγίων Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού
17 .....	27 .....	37 .....
18 Συμμετοχές και Λοιπές Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις	28 Είδη Συσκευασίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα

19 Πάγιο Ενεργ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	29 Αποθεμ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	39 Απαιτήσεις & Διαθέσιμα Υποκ/των ή άλλων Κέντρων
Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 1, 2 και 3		XXXX
(-) Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 4 και 5		XXXX
Καθαρό κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)		XXXX Υπόλ. Λ/86

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Καθαρή Θέση Προβλέψεις Μακρ/σμες Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 4 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 5 <sup>η</sup>
40 Κεφάλαιο	50 Προμηθευτές
41 Αποθεματικά Διαφορές- Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	51 Γραμμάτια Πληρωτέα
42 Αποτελέσματα εις Νέο	52 Τρ/ζες Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων
43 Ποσά Προορισμένα για Αύξηση Κεφαλαίου	53 Πιστωτές Διάφοροι
44 Προβλέψεις	54 Υποχρεώσεις από Φόρου-Τέλη
45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
46 .....	56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού
47 .....	57 .....
48 Λογαριασμοί Συνδέσμου με τα Υποκ/τα	58 Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής
49 Προβλέψεις-Μακρ. Υποχρ. Υποκ ή άλλων	59 Βραχ/σμες Υποχρ. Υποκ/των ή άλλων κέντρων

**ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ				
Λ/ΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛ/ΣΕΩΣ (Λογαριασμοί κατά Προορισμό)	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος	Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος			
ΟΜΑΔΑ 6η	ΟΜΑΔΑ 7 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 8 <sup>η</sup>	ΟΜΑΔΑ 9η	ΟΜΑΔΑ 10η (0)
60 Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων	80 Γενική Εκμετάλλευση	90 Διάμεσοι Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί	00
61 Αμοιβές και Έξοδα τρίτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Ετοιμων & Ημιτελών	81 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα	91 Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων	01 Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία
62 Παροχές Τρίτων	72 Πωλήσεις Λοιπών Αποθεμάτων και χρηστού Υλικού	82 Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων	92 Κέντρα (Θέσεις) Κόστους	02 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεως και Εμπράγματος Ασφαλειών
63 Φόροι-Τέλη	73 Πωλήσεις Υπηρεσιών (Εσοδα από Παροχή Υπηρεσιών)	83 Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους	93 Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)	03 Απαιτήσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
64 Διάφορα Έξοδα	74 Επιχορηγήσεις και Διάφορα Έσοδα	84 Έσοδα από προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων	94 Αποθέματα	04 Διάφοροι Λογ/σμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
65 Τόκοι και	75 Έσοδα	85 Αποσβέσεις	95 Αποκλίσεις από	05 Δικαιούχοι

Συναφή Έξοδα	Παρεπόμενων Ασχολιών	Παγίων Ενσωματωμένες Λειτουργικό Κόστος	μη το Πρότυπο Κόστος	Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων
66 Αποσβέσεις Παγίων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων	86 Αποτελέσματα Χρήσεως	96 Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα	06 Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματος Ασφαλειών
67 .....	77 .....	87 .....	97 Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού	07 Υποχρεώσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
68 Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων και Χρησιμοποιημένες Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	98 Αναλυτικά Αποτελέσματα	08 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
69 Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος Υπ/των ή άλλων Κέντρων	79 Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	89 Ισολογισμός	99 Εσωτερικές Διασυνδέσεις	09 Λογ/σμοί Τάξεως Υποκ/των ή άλλων Κέ

Όπως προαναφέρθηκε στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα αναλύσουμε την λογιστική κατά κύριο λόγο αντιμετώπιση της **ομάδας 1 ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ**.

Στην πρώτη ομάδα περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

α. Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15): Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.

β. Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00-16.09): Είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.

γ. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10-16.19): Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας, για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.

δ. Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18): Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής - Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες -, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1<sup>Ο</sup> ΠΑΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ, ΟΜΑΔΑ 1 ΤΟΥ ΕΓΛΣ

---

## 1.1 ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Στην πρώτη ομάδα περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων:

α. Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15): Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτάει η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.

β. Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00-16.09): Είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.

γ. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10-16.19): Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας, για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.

δ. Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18): Είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής - Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες -, οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές και αποκτούνται με σκοπό διαρκούς κατοχής τους, και οι κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως.

## **1.2 ΕΠΕΚΤΑΣΗ, ΠΡΟΣΘΗΚΗ, ΒΕΛΤΙΩΣΗ, ΣΥΝΤΗΡΗΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Επέκταση ή προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκαταστάσεως και τεχνικού έργου είναι οποιαδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή της ωφελιμότητάς του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών.

Παράδειγμα: Στις 01/10/12 υλοποιήθηκε από την «Ε» επέκταση ενός ορόφου σε κτίριο αξίας 25000€ ενώ η αρχική του αξία ήταν 350000.

Στις 31/12/12, θα υπολογιστεί η ετήσια απόσβεση, όμως έως την 30/09/12 η αποσβεστέα αξία θα είναι 350000€ ενώ από 01/10/12 έως την 31/12/12 η αποσβεστέα αξία θα είναι 375000€

Επέκταση ή προσθήκη μηχανήματος, τεχνικής εγκαταστάσεως και μηχανολογικού εξοπλισμού είναι κάθε προσθήκη ή εργασία που γίνεται σ' αυτά και αυξάνει το μέγεθος και κατά κανόνα την παραγωγική τους δυναμικότητα.

Παράδειγμα: Στις 01/04/12 η επιχείρηση Ε αποφάσισε την προσθήκη εξαρτήματος σε φωτοτυπικό μηχάνημα με σκοπό την βελτίωση του χρόνου φωτοτύπησης. Η αξία του εξαρτήματος ήταν 250€ ενώ η αρχική αξία του φωτοτυπικού μηχανήματος ήταν 2500.

Στις 31/12/12, ημερομηνία κατά την οποία η Ε θ πρέπει να προβεί στον υπολογισμό της ετήσιας απόσβεσης, η απόσβεση θα υπολογιστεί ως εξής: Από την 01/01/12 έως την 31/03/12 θα υπολογιστεί με αποσβεστέα αξίας την αρχική αξία του μηχανήματος δηλαδή 2500€ ενώ από την 01/04/12 έως την 31/12/12 θα υπολογιστεί με αξία 2750€

Βελτίωση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σ' αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και που έχει ως αποτέλεσμα, είτε την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής του, είτε την αύξηση της παραγωγικότητάς του, είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποιήσεώς του.

Συντήρηση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται σ' αυτό με σκοπό να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατό μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Επισκευή ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η αντικατάσταση ή επιδιόρθωση μερών αυτού, που έχουν καταστραφεί ή υποστεί βλάβη, με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του ικανότητας ή των συνθηκών λειτουργίας του στο επίπεδο που ήταν πριν από την καταστροφή ή τη βλάβη.

Το κόστος των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων προσαυξάνει την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς των στοιχείων αυτών.

Τα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων είναι κόστος τρέχουσας μορφής και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6.

### **1.3 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 1**

#### **1.3.1 Λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις»**

1. Εδαφικές εκτάσεις είναι τα οικόπεδα, γήπεδα, αγροτεμάχια, δάση, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, οι φυτείες και γενικά οποιαδήποτε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκει στην οικονομική μονάδα.

Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται σ' εκείνες που έχουν απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής, όπως π.χ. είναι τα οικόπεδα, γήπεδα ή τα αγροτεμάχια, και σ' αυτές που η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους είναι περιορισμένη και για το λόγο αυτό η αξία τους είναι αποσβεστέα. Στην τελευταία αυτή κατηγορία ανήκουν π.χ. τα ορυχεία, μεταλλεία και λατομεία.

2. Στο λογαριασμό 10.00 «γήπεδα - οικόπεδα» παρακολουθούνται οι εκτάσεις γης πάνω στις οποίες έχουν κατασκευαστεί και οργανωθεί τα εργοστάσια ή εργοτάξια της οικονομικής μονάδας ή έχουν ανεγερθεί λοιπά κτίρια και εγκαταστάσεις αυτής (π.χ. για γραφεία,

καταστήματα ή κατοικίες), καθώς και εκείνες που προορίζονται για την εξυπηρέτηση παρόμοιων σκοπών.

3. Στους λογαριασμούς 10.01 «ορυχεία», 10.02 «μεταλλεία» και 10.03 «λατομεία» παρακολουθούνται οι ιδιότητες εκτάσεις γης, από τις οποίες, με κατάλληλα τεχνικά μέσα, αντλείται ο υπόγειος ή επιφανειακός φυσικός πλούτος τους (π.χ. ορυκτά, μεταλλεύματα ή λατομικά προϊόντα).

4. Οι λογαριασμοί 10.01 και 10.02 δημιουργούνται ως εξής:

α. Με μεταφορά από το λογαριασμό 10.00 «γήπεδα - οικόπεδα» ή το 10.10 «γήπεδα - οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως» της αξίας κτήσεως των ιδιοκτητων γηπέδων τα οποία χαρακτηρίζονται από αρμόδια Αρχή ως ορυχεία ή μεταλλεία έπειτα από χορήγηση σχετικής άδεια εκμεταλλεύσεώς τους. Η μεταφορά γίνεται τη στιγμή που αρχίζει η εκμετάλλευσή τους, ενώ πριν από αυτή η παρακολούθηση των χαρακτηρισμένων ως ορυχείων ή μεταλλείων ιδιοκτητων γηπέδων γίνεται στους λογαριασμούς 10.11 ή 10.12.

β. Με καταχώριση της αξίας κτήσεως των αγορασμένων ή με άλλο νόμιμο τρόπο αποκτημένων (π.χ. με εισφορά σε είδος) ορυχείων ή μεταλλείων, δηλαδή των γηπέδων τα οποία είναι ήδη χαρακτηρισμένα, με σχετική άδεια αρμόδιας Αρχής, ως ορυχεία ή μεταλλεία και τα οποία, μαζί με την άδεια αυτή, αποκτούνται κατά πλήρη κυριότητα.

γ. Με μεταφορά από το λογαριασμό 10.11 «ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως» ή το 10.12. «μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως» των ορυχείων ή μεταλλείων που ήταν εκτός εκμεταλλεύσεως, τη στιγμή που αρχίζει η εκμετάλλευσή τους.

Η παραπάνω (α-γ) αξία κτήσεως των ορυχείων και μεταλλείων αποσβένεται σύμφωνα με όσα προβλέπονται από τη σχετική νομοθεσία. Αν από τις διατάξεις του νόμου δεν ορίζεται αλλιώς, ως αποσβεστέα αξία θεωρείται εκείνη που προκύπτει μετά την αφαίρεση της υπολειμματικής αξίας από την αξία κτήσεως. Κατά τα λοιπά εφαρμόζονται όσα ορίζονται στην παράγραφο 2.2.102.

Όσα καθορίζονται παραπάνω για τα ορυχεία και μεταλλεία ισχύουν ανάλογα και για τις πετρελαιοπηγές, καθώς και για άλλες παρόμοιες περιπτώσεις (π.χ. πηγές φυσικών αερίων ή ιαματικών νερών).

5. Στο λογαριασμό 16.02 «δικαιώματα (π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων» παρακολουθείται η αξία κτήσεως του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως του ορυχείου ή μεταλλείου, δηλαδή του εμπράγματος δικαιώματος της «μεταλλειοκτησίας», το οποίο αποσβένεται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τη σχετική νομοθεσία. Σε υπολογαριασμό του 16.02 παρακολουθούνται και τα σχετικά έξοδα τα οποία πραγματοποιούνται για τη χορήγηση, από αρμόδια Αρχή, του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως ορυχείου ή μεταλλείου που βρίσκεται σε ιδιόκτητο έδαφος, εφόσον τα έξοδα αυτά είναι αξιόλογα. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

6. Τα έξοδα που πραγματοποιούνται για έρευνες ανευρέσεως ή αξιοποιήσεως ορυχείου ή μεταλλείου παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.11 «έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων». Τα έξοδα αυτά αποσβένονται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τη σχετική νομοθεσία.

7. Στο λογαριασμό 10.03 «λατομεία» παρακολουθούνται οι ιδιόκτητες εκτάσεις γης, από τις οποίες, με κατάλληλα τεχνικά μέσα, γίνεται εξόρυξη λατομικών προϊόντων.

Λατομικά προϊόντα είναι τα ορυκτά εκείνα τα οποία δε χαρακτηρίζονται ως μεταλλεύματα από τη νομοθεσία περί μεταλλείων, όπως είναι ιδίως τα διάφορα πετρώματα, τα μάρμαρα, οι κοινοί λίθοι, τα κονιάματα και τα χρώματα.

Όσα αναφέρονται στην παραπάνω περίπτωση 4 σχετικά με τα ορυχεία και μεταλλεία εφαρμόζονται ανάλογα και για τα λατομεία.

8. Στους λογαριασμούς 10.04 «αγροί», 10.05 «φυτείες» και 10.06 «δάση» παρακολουθούνται οι καλλιεργήσιμες καθώς και οι με οποιοδήποτε άλλο φυσικό τρόπο εκμεταλλεύσιμες εκτάσεις γης.

9. Στους λογαριασμούς 10.10 έως και 10.16 παρακολουθούνται οι εδαφικές εκτάσεις οι οποίες δε χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες αυτής.

10. Οι εδαφικές εκτάσεις παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 10 με καταχώριση σ' αυτούς της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος) ή της αξίας η οποία προκύπτει έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως.

Τα έξοδα κτήσεως των εδαφικών εκτάσεων (π.χ. φόροι μεταβιβάσεως, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά) καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων».

Τα έξοδα διαμορφώσεως των γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, τα οποία προσδίνουν αξία σ' αυτές επειδή τα σχετικά έργα (π.χ. εκβραχισμοί ή ισοπεδώσεις) δε φθείρονται, φέρονται σε αύξηση της αξίας κτήσεώς τους. Αν τα έργα αυτά φθείρονται και συνεπώς αποσβένονται, με την προϋπόθεση ότι τα σχετικά έξοδα δεν έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής της κατασκευής τους, καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων».

11. Τα γήπεδα-οικόπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις δε φθείρονται από τη χρήση τους ή την πάροδο του χρόνου και για το λόγο αυτό δεν αποσβένονται. Όταν όμως για τις εδαφικές αυτές εκτάσεις υπάρχει κίνδυνος οικονομικής απαξιώσεως και υποτιμήσεως, για τις ειδικές αυτές περιπτώσεις, σχηματίζεται ειδική πρόβλεψη, η οποία καταχωρείται στο λογαριασμό 44.10 «προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων», με χρέωση του λογαριασμού 83.10.

12. Σε περίπτωση εκποίησης μη οικοδομημένης εδαφικής εκτάσεως (π.χ. γηπέδου - οικοπέδου) ισχύουν τα παρακάτω:

α. Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως καταχωρούνται το τίμημα πωλήσεως του πωλητήριου συμβολαίου και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση της πωλούμενης εκτάσεως (από το λογαριασμό 44.10). Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού φέρονται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πωλήσεως.

β. Στη χρέωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως μεταφέρονται, επίσης, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως και των τυχόν εξόδων διαμορφώσεώς της. Οι μεταφορές αυτές γίνονται από τους λογαριασμούς 16.14 και 11.03, αντίστοιχα, στους οποίους προηγουμένως μεταφέρονται, από τους λογαριασμούς 16.99.14 και 11.99.03, οι διενεργημένες αποσβέσεις.

γ. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 «ζημίες από εκποίηση ακινήτων», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.00 «κέρδη από εκποίηση ακινήτων», όταν είναι κέρδος.

Στην περίπτωση εκποίσεως οικοδομημένης εδαφικής εκτάσεως ισχύουν όσα αναφέρονται στην περίπτωση 9 της επόμενης παραγράφου 2.2.105.

### **1.3.2 Λογαριασμός 11 «Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα»**

1. Κτίρια είναι οι οικοδομικές κατασκευές που γίνονται με τη χρησιμοποίηση δομικών υλικών και προορίζονται για κατοικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες ή οποιαδήποτε άλλη εκμετάλλευση ή δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας.

2. Εγκαταστάσεις κτιρίων είναι πρόσθετες εγκαταστάσεις, όπως ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματιστικές, τηλεπικοινωνιακές, αποχετεύσεως, πνευματικής ή μη μεταφοράς, ενδοσυνεννοήσεως και άλλες, οι οποίες είναι συνδεδεμένες με το κτίριο κατά τέτοιο τρόπο, ώστε ο αποχωρισμός τους να μην είναι δυνατό να γίνει εύκολα και χωρίς βλάβη της ουσίας τους ή του κτιρίου. Οι εγκαταστάσεις αυτές παρακολουθούνται στους ίδιους υπολογαριασμούς του 11.00 στους οποίους παρακολουθούνται τα κτίρια στα οποία είναι ενσωματωμένες ή συνδεδεμένες.

3. Τεχνικά έργα είναι μόνιμες, κατά κανόνα, τεχνικές κατασκευές με τις οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον με σκοπό την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας (π.χ. δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, φράγματα, λίμνες, διώρυγες, περιφράξεις, σήραγγες, γέφυρες, αεροδρόμια ή στάδια).

Στο λογαριασμό 11.01 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών» παρακολουθούνται όσα από τα έργα αυτά εξυπηρετούν τις μεταφορές της οικονομικής μονάδας. Τα τεχνικά έργα που εξυπηρετούν άλλους σκοπούς παρακολουθούνται στο λογαριασμό 11.02 «λοιπά τεχνικά έργα».

4. Στο λογαριασμό 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων» παρακολουθούνται οι δαπάνες διαμορφώσεως γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, όταν συντρέχουν οι εξής δύο βασικές προϋποθέσεις: α) οι δαπάνες αυτές δεν πρέπει να έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής της κατασκευής τους και β) οι διαμορφώσεις να φθείρονται και για το λόγο αυτό να αποσβένονται.

5. Στους λογαριασμούς 11.07 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων», 11.08 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων», 11.09 «λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων» και 11.10 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων» παρακολουθούνται τα κτίρια και τεχνικά έργα που κατασκευάζονται, καθώς και τα έξοδα που γίνονται σε ακίνητα κυριότητας τρίτων, όταν η οικονομική μονάδα έχει δικαίωμα χρήσεως για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά, μετά την πάροδο του οποίου τα εν λόγω έργα (π.χ. κτίρια ή διαμορφώσεις) περιέρχονται στον κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται: α) το κόστος ανεγέρσεως κτιρίων και τεχνικών έργων, β) το κόστος διαμορφώσεων, βελτιώσεων και προσθηκών πάνω σε κτίρια και τεχνικά έργα και γ) τα έξοδα διαμορφώσεως εδαφικών εκτάσεων.

Τα κτίρια και τα τεχνικά έργα που κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα σε ακίνητα τρίτων, καθώς και τα έξοδα που πραγματοποιούνται γι' αυτά, αποσβένονται ανάλογα με το χρόνο της συμβατικής χρησιμοποίησέως τους, με τον όρο ότι ο συντελεστής αποσβέσεως που προσδιορίζεται με βάση το χρόνο χρησιμοποίησέως δε θα είναι μικρότερος από το συντελεστή που εφαρμόζεται σε ομοειδή ιδιόκτητα πάγια στοιχεία.

6. Στους λογαριασμούς 11.14 έως και 11.17 καθώς και 11.21 έως και 11.24 παρακολουθούνται τα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα τα οποία δε χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της.

7. Τα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 11 έπειτα από καταχώριση σ' αυτούς:

α) της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος) ή της αξίας που προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως και β) του κόστους κατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από το λογαριασμό 15.01 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση».

Τα έξοδα κτήσεως των κτιρίων - τεχνικών έργων (π.χ. φόροι μεταβιβάσεως, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά) καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων».

Η αξία κτήσεως των κτιρίων και τεχνικών έργων προσαυξάνεται με την αξία των επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.

8. Σχετικά με τις αποσβέσεις των κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων, ισχύουν όσα αναφέρονται στην παρ. 2.2.102.

Σχετικά με την οικονομική απαξίωση και υποτίμηση των κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων, ισχύουν αναλόγως όσα αναφέρονται στις περιπτ. 11 και 12 της παρ. 2.2.104.

9. Σε περίπτωση εκποίησης ακινήτου ισχύουν τα ακόλουθα:

α. Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού του κτιρίου ή του τεχνικού έργου καταχωρείται το τίμημα πώλησεως του πωλητηρίου συμβολαίου και στη χρέωσή του καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πώλησεως.

β. Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται η αξία κτήσεως του αντίστοιχου γηπέδου ή άλλης εδαφικής εκτάσεως και το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων διαμορφώσεως του γηπέδου (δηλαδή το υπόλοιπο του λογαριασμού 11.03 που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 11.99.03). Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρεται η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση του πωλούμενου γηπέδου (από το λογαριασμό 44.10).

γ. Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την πώληση και στη χρέωσή του μεταφέρεται το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως του ακινήτου (δηλαδή το υπόλοιπο του λογαριασμού 16.14 που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 16.99.14).

δ. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 «ζημίες από εκποίηση ακινήτων» ή 81.02.01 «ζημίες από εκποίηση τεχνικών έργων», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.00 «κέρδη από εκποίηση ακινήτων» ή 81.03.01 «κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων», όταν είναι κέρδος.

10. Σε περίπτωση κατεδαφίσεως κτιρίου, το οποίο δεν έχει αποσβεστεί ολοκληρωτικά, η αναπόσβεστη αξία του μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 16.19 «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως».

Τα έξοδα κατεδαφίσεως παλαιού κτιρίου καταχωρούνται στο λογαριασμό 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων», εκτός αν επακολουθεί ανέγερση νέου κτιρίου, οπότε τα έξοδα αυτά προσαυξάνουν το κόστος ανέγερσώς του. Οι αποζημιώσεις

που τυχόν καταβάλλονται σε μισθωτές του υπό κατεδάφιση παλαιού κτιρίου προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεως του νέου.

### **1.3.3 Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»**

1. Στο λογαριασμό 12.00 παρακολουθούνται τα μηχανήματα της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκαταστημένες ή κινητές, οι οποίες χρησιμεύουν για να αποσπών από τη φύση, να επεξεργάζονται ή να μετασχηματίζουν υλικά αγαθά ή για να παράγουν υπηρεσίες που αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητάς της.

2. Στο λογαριασμό 12.01 παρακολουθούνται οι τεχνικές εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας, δηλαδή τεχνικές κατασκευές και γενικά τεχνολογικές διευθετήσεις που γίνονται για τη μόνιμη εγκατάσταση μηχανημάτων και τη σύνδεσή τους στο παραγωγικό κύκλωμά της. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι κάθε είδους εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες, χωρίς να συσχετίζονται με τα μηχανήματα, έχουν σχέση με το παραγωγικό και γενικά με το λειτουργικό κύκλωμά της (π.χ. εγκαταστάσεις θερμάνσεως, υδραυλικές και τηλεφωνικές εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικές δεξαμενές), με την προϋπόθεση ότι δεν είναι συνδεδεμένες με τις κτιριακές εγκαταστάσεις ή είναι συνδεδεμένες με αυτές, αλλά κατά τρόπο που ο αποχωρισμός τους είναι δυνατό να συντελεστεί εύκολα και χωρίς βλάβη της ουσίας τους ή των κτιριακών εγκαταστάσεων.

3. Στο λογαριασμό 12.02 παρακολουθούνται τα φορητά μηχανήματα «χειρός», δηλαδή τα φορητά μικρομηχανήματα που έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και μικρότερη από την παραγωγική ζωή των μηχανημάτων του λογαριασμού 12.00.

4. Στο λογαριασμό 12.03 παρακολουθούνται τα εργαλεία, δηλαδή τα μηχανολογικά και άλλης φύσεως αντικείμενα που χρησιμοποιούνται με το χέρι και έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος. Τα μικροεργαλεία που αποσβένονται εφάπαξ στη χρήση που θα χρησιμοποιηθούν παρακολουθούνται στο λογαριασμό 25.00 «μικρά εργαλεία».

5. Στο λογαριασμό 12.04 παρακολουθούνται τα καλούπια και οι ιδιοσυσκευές της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι μηχανολογικές και άλλης φύσεως κατασκευές, οι οποίες προσαρμόζονται στα καθ' αυτό μηχανήματα για την παραγωγή εξειδικευμένων αντικειμένων,

αποχωρίζονται από αυτά μετά από την εκτέλεση του συγκεκριμένου έργου και παραμένουν σε αδράνεια μέχρι να επαναχρησιμοποιηθούν (π.χ. καλούπια, μήτρες ή κεφαλές).

6. Στο λογαριασμό 12.05 παρακολουθούνται τα διάφορα μηχανολογικά όργανα, π.χ. μετρήσεων, πειραματισμών ή ελέγχων.

7. Στο λογαριασμό 12.06 παρακολουθείται ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός της οικονομικής μονάδας ο οποίος δεν είναι δυνατό να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες εξοπλισμού των λογαριασμών 12.00-12.05.

8. Στους λογαριασμούς 12.07, 12.08 και 12.09 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός της οικονομικής μονάδας, που έχουν εγκατασταθεί σε ακίνητα τρίτων και που, μετά παρέλευση ορισμένου χρόνου, συμβατικά καθορισμένου, η κυριότητά τους περιέρχεται στους κυρίους των ακινήτων χωρίς αντάλλαγμα. Σχετικά με τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων αυτών ισχύουν όσα αναφέρονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.105 για το λογαριασμό 11.07.

9. Στους λογαριασμούς 12.10 έως και 12.19 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός, όταν δε χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της. Στους ίδιους λογαριασμούς παρακολουθούνται και τα μηχανήματα και άλλα πάγια τα οποία θεωρούνται ως οριστικά εκτός εκμεταλλεύσεως, είτε έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, οπότε η παρακολούθησή τους γίνεται με μία λογιστική μονάδα, είτε δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, οπότε η παρακολούθησή τους γίνεται με την αξία κτήσεώς τους.

Πριν από τη μεταφορά της αξίας, π.χ. των μηχανημάτων, στους οικείους λογαριασμούς εκτός εκμεταλλεύσεως, προηγείται η μεταφορά των αποσβέσεων, είτε στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 12, όταν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, είτε στους οικείους υπολογαριασμούς αποσβέσεων, π.χ. των μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως του 12.99, όταν δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί.

10. Τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 12 έπειτα από καταχώριση σ' αυτούς: α) της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος), η οποία προσauξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς, όπως τα έξοδα

εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεως (μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας) ή της αξίας η οποία προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως και β) του κόστους κατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από το λογαριασμό 15.02 «μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση» και το οποίο προσαυξάνεται με τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεώς τους.

Η παραπάνω αξία κτήσεως προσαυξάνεται με την αξία των επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.

11. Σχετικά με τις αποσβέσεις των μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού, ισχύουν όσα αναφέρονται στην παρ. 2.2.102. Σχετικά με την οικονομική απαξίωση και υποτίμηση των μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού, ισχύουν αναλόγως όσα αναφέρονται στις περιπτ. 11 και 12 της παρ. 2.2.104.

12. Σε περίπτωση πωλήσεως μηχανήματος και γενικά περιουσιακού στοιχείου του λογαριασμού 12 ισχύουν τα εξής:

α. Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού, π.χ. του μηχανήματος, καταχωρείται το τίμημα πωλήσεως και στη χρέωσή του καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πωλήσεως.

β. Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την πώληση.

γ. Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.02 «ζημίες από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού», όταν είναι ζημία, ή στο λογαριασμό 81.03.02 «κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού», όταν είναι κέρδος.

13. Σε περίπτωση ολοκληρωτικής αχρηστεύσεως ή καταστροφής, π.χ. μηχανημάτων τα οποία δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, η αναπόσβεστη αξία τους μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.99 «λοιπές έκτακτες ζημίες».

### **1.3.4 Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα»**

1. Στους οικείους υπολογαριασμούς του 13 παρακολουθούνται τα κάθε είδους οχήματα με τα οποία η οικονομική μονάδα διενεργεί μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού και των υλικών αγαθών της (π.χ. εμπορευμάτων, έτοιμων προϊόντων ή υλικών), είτε μέσα στους χώρους εκμεταλλεύσεως, είτε έξω από αυτούς.

2. Σχετικά με τη λειτουργία και άλλες λεπτομέρειες που αφορούν τους υπολογαριασμούς του 13 ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο 2.2.106 για το λογαριασμό 12.

### **1.3.5 Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός»**

1. Στους οικείους υπολογαριασμούς του 14 παρακολουθούνται τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός των διαφόρων κτιριακών χώρων της οικονομικής μονάδας (π.χ. γραφείων, εργοστασίων, εργαστηρίων, καταστημάτων ή αποθηκών).

2. Στον υπολογαριασμό 14.00 «έπιπλα» παρακολουθούνται τα κινητά αντικείμενα ή εκείνα που είναι εγκαταστημένα αλλά είναι δυνατό να αποχωριστούν εύκολα, και τα οποία προορίζονται για τη συμπλήρωση ή τον καλλωπισμό των κτιριακών χώρων και χρησιμοποιούνται, κατά κανόνα, από το προσωπικό της οικονομικής μονάδας στην οποία ανήκουν.

3. Στον υπολογαριασμό 14.01 «σκεύη» παρακολουθούνται τα διάφορα είδη εστίασεως, τα οποία χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναγκών εστιατορίων, κυλικείων, ξενοδοχείων κλπ. (π.χ. ψύκτες νερού, ψυγεία, ηλεκτρικοί φούρνοι ή σκεύη κουζίνας).

4. Στον υπολογαριασμό 14.02 «μηχανές γραφείων» παρακολουθούνται οι κάθε είδους μηχανικές μηχανές γραφείων (π.χ. λογιστικές, αριθμομηχανές ή γραφομηχανές) της οικονομικής μονάδας.

5. Στον υπολογαριασμό 14.03 «ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συστήματα» παρακολουθούνται τα κάθε είδους ηλεκτρονικά μηχανήματα που εξυπηρετούν τις ανάγκες

της οικονομικής μονάδας, όπως π.χ. οι διερευνητές, οι ηλεκτρονικές λογιστικές μηχανές, οι ηλεκτρονικές οθόνες, οι διατρητικές μηχανές.

6. Στον υπολογαριασμό 14.04 «μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς» παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία χρησιμοποιούνται ως

μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς, έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και αποσβένονται τμηματικά (π.χ. δεξαμενές, δοχεία, σιλό, κοντέινερ ή παλέτες).

7. Στον υπολογαριασμό 14.05 «επιστημονικά όργανα» παρακολουθούνται τα φορητά μέσα με τα οποία εξασφαλίζονται οι αναγκαίες αναλύσεις, μετρήσεις και δοκιμές πάνω σε υλικά, δυνάμεις και διάφορες μορφές ενέργειας (π.χ. αντιδραστήρες, αποστακτήρες, ζυγοί ακριβείας, μετρητές αντοχής υλικού σε κρούσεις, εφελκυσμό ή θραύσεις, συσκευές τεχνητής δημιουργίας διαφόρων συνθηκών περιβάλλοντος ή συσκευές δημιουργίας κενού).

8. Στον υπολογαριασμό 14.06 «ζώα για πάγια εκμετάλλευση» παρακολουθούνται τα ζώα τα οποία προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση, ιδίως από τις γεωργικές και κτηνοτροφικές οικονομικές μονάδες (π.χ. άλογα, βόδια, που χρησιμοποιούνται π.χ. για το όργανο αγρών ή για μεταφορές, αγελάδες που παρέχουν π.χ. τα νεογέννητα μοσχάρια ή το γάλα).

9. Στον υπολογαριασμό 14.08 «εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών» παρακολουθούνται τα κάθε είδους φορητά ή εγκαταστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών (π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές ή συσκευές τέλεξ).

### **1.3.6 λογαριασμός 15 «Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων»**

1. Στο λογαριασμό 15 παρακολουθούνται τα ποσά τα οποία διαθέτονται για την κατασκευή νέων ενσώματων πάγιων στοιχείων, καθώς και τα ποσά τα οποία προκαταβάλλονται για την αγορά όμοιων στοιχείων. Το κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού υπόλοιπο του λογαριασμού 15 απεικονίζει το μη ολοκληρωμένο κόστος των πάγιων στοιχείων, τα οποία μέχρι την ημέρα εκείνη, δεν είχαν παραληφθεί ή δεν είχε συντελεστεί η αποπεράτωσή τους.

2. Το κόστος κατασκευής των πάγιων στοιχείων τα οποία κατασκευάζονται από την οικονομική μονάδα με δικά της μέσα παρακολουθείται και προσδιορίζεται με τους

λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9, ή υπολογίζεται εξωλογιστικά, αν η οικονομική μονάδα δεν εφαρμόζει σύστημα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως. Το κόστος που προσδιορίζεται με τον τρόπο αυτό καταχωρείται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 15, με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78.00. Το κόστος αυτό παραμένει στους οικείους υπολογαριασμούς του 15 και κατά την επόμενη χρήση, κατά την οποία προσανξάνεται και με το κόστος που πραγματοποιείται μέσα στη νέα αυτή χρήση, και ούτω καθεξής, μέχρι την ολοκλήρωση της κατασκευής, οπότε το συνολικό κόστος κατασκευής του πάγιου στοιχείου μεταφέρεται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15 στους οικείους λογαριασμούς των πάγιων στοιχείων (11-14 και 16).

Αν η κατασκευή του πάγιου στοιχείου ολοκληρώνεται μέσα στη χρήση που άρχισε η κατασκευή αυτή, το κόστος που προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9 ή εξωλογιστικά, είναι δυνατό να καταχωρείται απευθείας στους οικείους λογαριασμούς των πάγιων στοιχείων (11-14 και 16), με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78.00.

3. Το κόστος κατασκευής των πάγιων στοιχείων τα οποία κατασκευάζονται από τρίτους με υλικά που παρέχονται από την οικονομική μονάδα προσδιορίζεται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15, στη χρέωση των οποίων καταχωρείται η αξία των υλικών που αγοράζονται και η αξία των τιμολογίων των τρίτων κατασκευαστών.

Στην περίπτωση κατά την οποία τα υλικά που αγοράζονται εισάγονται πρωτύτερα στις αποθήκες με καταχώρισή τους στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 2 και από τις αποθήκες αυτές παραδίνονται στους τρίτους, ή γενικά στην περίπτωση που τα υλικά χορηγούνται στους τρίτους από τις αποθήκες, η αξία των υλικών αυτών καταχωρείται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 15, με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78.00.

4. Όταν η κατασκευή των πάγιων στοιχείων γίνεται από τρίτους, στους οποίους, εκτός από τη χορήγηση των υλικών, παρέχεται και συμπάρσταση των υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας, η οποία συνεπάγεται πρόσθετο κόστος επιπλέον των υλικών, για τον προσδιορισμό του ολοκληρωμένου κόστους κατασκευής και για τη λειτουργία των σχετικών λογαριασμών ακολουθείται η διαδικασία της παραπάνω περιπτ. 2 (κατασκευή πάγιων στοιχείων από την οικονομική μονάδα).

5. Οι προκαταβολές που δίνονται σε κατασκευαστές πάγιων στοιχείων, καθώς και σε προμηθευτές υλικών κατασκευής ή προμηθευτές αυτούσιων όμοιων στοιχείων, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 15.09 «προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων». Μετά τη λήψη του σχετικού τιμολογίου ή, προκειμένου για εισαγωγή από το εξωτερικό, μετά τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς, πιστώνεται ο λογαριασμός 15.09 με χρέωση άλλων υπολογαριασμών του 15 ή των οικείων λογαριασμών των πάγιων στοιχείων (11-14 και 16).

Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να παρακολουθούν τις προκαταβολές για κτήση πάγιων στοιχείων, ως εξής:

α. Οι προκαταβολές που δίνονται για εισαγωγή υλικών ή αυτούσιων πάγιων στοιχείων από το εξωτερικό, να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων».

β. Οι προκαταβολές που δίνονται σε προμηθευτές ή κατασκευαστές πάγιων στοιχείων του εσωτερικού, να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού πάγιων στοιχείων».

γ. Στο τέλος κάθε χρήσεως το υπόλοιπο του λογαριασμού 15 «ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων» και τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών των 32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων» και 50.08 «προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων» εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ένα ενιαίο κονδύλι.

### **1.3.7 Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως»**

#### **I. Ασώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία)**

1. Άυλα πάγια στοιχεία (ασώματες ακινητοποιήσεις) είναι τα ασώματα εκείνα οικονομικά αγαθά τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, είτε αυτά μόνα, είτε μαζί με την οικονομική μονάδα. Τα άυλα πάγια στοιχεία αποκτούνται με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από ένα έτος, διακρίνονται δε στις εξής δύο κατηγορίες:

α. δικαιώματα, όπως π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμποροβιομηχανικά σήματα ή πνευματική ιδιοκτησία.

β. πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις, όπως π.χ. η πελατεία, η φήμη, η πίστη, η καλή οργάνωση της οικονομικής μονάδας ή η ειδίκευση στην παραγωγή ορισμένων αγαθών. Στη δεύτερη αυτή κατηγορία ανήκουν τα στοιχεία τα οποία συνθέτουν, κατά κύριο λόγο, την έννοια του γνωστού όρου της «υπεραξίας» ή «φήμης και πελατείας» (Goodwill, Fonds de Commerce) της οικονομικής μονάδας και τα οποία προσδίνουν στη μονάδα που λειτουργεί παραγωγικά συνολική αξία μεγαλύτερη από εκείνη που προκύπτει από την αποτίμηση των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων.

2. Τα άυλα πάγια στοιχεία που αποκτούνται από τρίτους καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 16 με την αξία κτήσεώς τους, ενώ εκείνα που δημιουργούνται από την οικονομική μονάδα απεικονίζονται λογιστικά, μόνο όταν για τη δημιουργία τους πραγματοποιούνται έξοδα και εφόσον τα έξοδα αυτά αποσβένονται τμηματικά και όχι εφάπαξ μέσα σε ένα χρόνο.

3. Στο λογαριασμό 16.00 «υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)» παρακολουθείται η υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδας και που είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων. Στην περίπτωση συγχωνεύσεως η πραγματική αξία της οικονομικής μονάδας προσδιορίζεται κατά τη διαδικασία που ορίζει το άρθρο 9 του Ν. 2190/1920.

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας στηρίζεται στην εκτίμηση για την ικανότητά της να πραγματοποιεί υψηλά κέρδη λόγω κυρίως της καλής φήμης, της εκτεταμένης πελατείας, της μεγάλης πίστεως στην αγορά, της καλής οργανώσεως, της ιδιαίτερής της εξειδικεύσεως στην παραγωγή ορισμένων αγαθών, της καλής προοπτικής αναπτύξεως του κλάδου στον οποίο ανήκει, των εξαιρετικών πλεονεκτημάτων της θέσεως όπου είναι εγκαταστημένη, της υψηλής στάθμης των στελεχών που απασχολεί (επιστημονική κατάρτιση, εμπειρία) και του κύρους, δυναμισμού και αποτελεσματικότητας του διοικητικού και διευθυντικού της μηχανισμού.

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας αποσβένεται, είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβαίνουν τα πέντε έτη.

4. Στο λογαριασμό 16.01 «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας» παρακολουθούνται τα άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία αποκτούνται με αντάλλαγμα, είτε λόγω αγοράς, είτε λόγω παραγωγής από την ίδια την οικονομική μονάδα. Με την κατοχή και αξιοποίηση των στοιχείων αυτών η μονάδα αποκτάει πλεονεκτήματα μονοπωλιακής ή εξειδικευμένης δράσεως στην αγορά, για το χρονικό διάστημα που διαρκεί π.χ. η προστασία του σχετικού δικαιώματος ή η γνώση του τρόπου παραγωγής ενός προϊόντος ή της μεθόδου κατεργασίας υλικών.

Για την καταχώριση εξόδων αγοράς ή παραγωγής στο λογαριασμό 16.01 αποτελεί προϋπόθεση η προσδοκία ότι τα δικαιώματα για τα οποία γίνονται έξοδα θα αποδώσουν αποτελέσματα στην οικονομική μονάδα. Απαγορεύεται η αποθεματοποίηση εξόδων στους υπολογαριασμούς του 16, όταν είναι βέβαιο ότι δεν προσδοκάται οποιοδήποτε αποτέλεσμα από την πραγματοποίηση των εξόδων αυτών.

Η αξία κτήσεως των άυλων περιουσιακών στοιχείων του λογαριασμού 16.01 αποσβένεται με ισόποση ετήσια απόσβεση μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου και, σε περίπτωση που το άυλο δικαίωμα έχει από το νόμο προστασία περιορισμένης διάρκειας, μέσα στο χρόνο της περιορισμένης αυτής διάρκειας.

5. Στους λογαριασμούς 16.02 «δικαιώματα (π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων» και 16.03 «λοιπές παραχωρήσεις» παρακολουθείται η αξία, π.χ. κτήσεως, των δικαιωμάτων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτ. 5 της παρ. 2.2.104.

6. Στο λογαριασμό 16.04 «δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων» παρακολουθείται η αξία της εισφοράς κατά χρήση, στην οικονομική μονάδα, ενσώματων πάγιων στοιχείων, για ορισμένο χρόνο, η οποία καθορίζεται με νόμιμη διαδικασία εκτιμήσεως.

Η παραπάνω αξία εισφοράς κατά χρήση αποσβένεται με ισόποσες δόσεις μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση κάθε άυλου πάγιου στοιχείου.

7. Στο λογαριασμό 16.05 «λοιπά δικαιώματα» παρακολουθούνται τα άυλα εκείνα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν εντάσσονται σε μία από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.00-16.04, όπως είναι π.χ. τα μισθωτικά δικαιώματα.

Στην περίπτωση μισθωτικών δικαιωμάτων (δηλαδή μεταβιβάσεως από μισθωτή ακινήτου στην οικονομική μονάδα των μισθωτικών του δικαιωμάτων σε ορισμένο ακίνητο) που απορρέουν από σχετική σύμβαση μισθώσεως και το νόμο που ισχύει κάθε φορά, η αξία που καταβάλλεται στο μισθωτή αυτό ως αποζημίωση για τη μεταβίβαση των δικαιωμάτων του καταχωρείται στη χρέωση οικείου υπολογαριασμού του 16.05 και αποσβένεται σε ισόποσες δόσεις μέσα στο χρόνο ισχύος του μισθωτικού δικαιώματος.

8. Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως της αποσβέσεως της αξίας κτήσεως άυλων περιουσιακών στοιχείων, μεταφέρονται από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 16.99 στους οικείους λογαριασμούς του 16 οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται.

9. Σε περίπτωση οριστικής παύσεως της χρησιμοποιήσεως άυλου περιουσιακού στοιχείου, πριν ολοκληρωθεί η απόσβεση της αξίας κτήσεώς του, το αναπόσβεστο υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.99 «λοιπές έκτακτες ζημιές».

10. Σε περίπτωση πωλήσεως άυλου πάγιου περιουσιακού στοιχείου ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται στην περίπτ. 12 της παρ. 2.2.106 για το λογαριασμό 12.

## II. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως

11. Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως είναι εκείνα που γίνονται για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας, την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως, καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της. Τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν την οικονομική μονάδα για μεγάλη χρονική περίοδο - οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος - και για το λόγο αυτό αποσβένονται τμηματικά.

12. Στο λογαριασμό 16.10 «έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως» παρακολουθούνται τα έξοδα καταρτίσεως και δημοσιεύσεως του καταστατικού των οικονομικών μονάδων εταιρικής μορφής, τα έξοδα δημόσιας προβολής της ιδρύσεως, της καλύψεως του εταιρικού κεφαλαίου, της εκπονήσεως τεχνικών, εμπορικών και οργανωτικών μελετών, καθώς και τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμεταλλεύσεως. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και τα μεταγενέστερα (δηλαδή μετά την έναρξη της παραγωγικής δράσεως) έξοδα που δημιουργούνται για την επέκταση της δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Ειδικά, προκειμένου για έξοδα τεχνικών μελετών, αν το έργο για το οποίο πραγματοποιούνται κατασκευαστεί, τα έξοδα μελέτης του δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.10, αλλά ενσωματώνονται στο κόστος του έργου και αποσβένονται όπως αυτό.

13. Στο λογαριασμό 16.11 «έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων» παρακολουθείται η αξία, π.χ., κτήσεως, των εξόδων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτ. 6 της παρ. 2.2.104.

14. Στο λογαριασμό 16.12 «έξοδα λοιπών ερευνών» παρακολουθούνται τα έξοδα που γίνονται για έρευνες σε άλλους κλάδους και τομείς δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, εκτός από τα ορυχεία - μεταλλεία - λατομεία.

15. Στο λογαριασμό 16.13 «έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων» παρακολουθούνται έξοδα, όπως π.χ. εκείνα που γίνονται για εκτυπώσεις ή ανακοινώσεις, όταν αυξάνεται το κεφάλαιο της οικονομικής μονάδας ή εκδίδεται από αυτή ομολογιακό δάνειο.

16. Στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων» παρακολουθούνται όλα τα έξοδα που γίνονται για την απόκτηση των ενσώματων ή ασώματων ακινητοποιήσεων, όπως π.χ. είναι ο φόρος μεταβιβάσεως, τα συμβολαιογραφικά έξοδα, τα μεσιτικά και οι αμοιβές μελετητών ή δικηγόρων, τα οποία, σύμφωνα με όσα ορίζονται στους οικείους λογαριασμούς των ακινητοποιήσεων, δεν προσauξάνουν το κόστος κτήσεώς τους.

17. Στο λογαριασμό 16.15 «συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων» παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς κατά πίστωση ή δάνειο, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή την αποτίμηση σε δραχμές των πιστώσεων ή δανείων σε ξένο νόμισμα, που συνάπτονται ειδικά και μόνο για την αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση πάγιων στοιχείων της οικονομικής μονάδας, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρακάτω περίπτωση 23.

18. Στο λογαριασμό 16.16 «διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών» παρακολουθούνται οι διαφορές από τη διάθεση ομολογιών σε τιμή μικρότερη από την ονομαστική τους, καθώς και οι διαφορές από την εξόφληση ομολογιών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους.

19. Στο λογαριασμό 16.17 «έξοδα αναδιοργάνωσης» παρακολουθούνται τα έξοδα μελετών οικονομικής, εμπορικής, τεχνικής και διοικητικής αναδιοργάνωσης ριζικού χαρακτήρα, με τα οποία επιδιώκεται η κάλυψη νέων αναγκών που προκύπτουν από το μέγλωμα της οικονομικής μονάδας σαν αποτέλεσμα σημαντικών επεκτάσεων του παραγωγικού της δυναμικού ή αλλαγών στην οργανωτική της δομή ή ριζικών μεταβολών στην εμπορική της δραστηριότητα.

20. Στο λογαριασμό 16.18 «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» παρακολουθούνται οι τόκοι, μόνο της κατασκευαστικής περιόδου, πιστώσεων ή δανείων τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για κτήσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

21. Στο λογαριασμό 16.19 «λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως» παρακολουθούνται τα έξοδα εκείνα που δεν εντάσσονται σε μία από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.10-16.18, όπως π.χ. η αναπόσβεστη αξία κτιρίου σε περίπτωση κατεδαφίσεώς του .

22. Στο λογαριασμό 16.98 «προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων» παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται για το λόγο αυτό.

23. Τα έξοδα των λογαριασμών 16.10, 16.12, 16.13, 16.14, 16.17, 16.18 και 16.19, αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεώς τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15, κατά πίστωση ή δάνειο, έπειτα από συμψηφισμό τυχόν πιστωτικών που μεταφέρονται από τον οικείο υπολογαριασμό του 44.15 «προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων», αποσβένονται τμηματικά ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πιστώσεως ή του δανείου ως εξής:

- Στο τέλος της κλειόμενης χρήσεως μεταφέρεται από τον οικείο κατά πίστωση ή δάνειο υπολογαριασμό του 16.15 στο λογαριασμό 81.00.04 «συναλλαγματικές διαφορές» ποσό ίσο με το πηλίκιο της διαιρέσεως του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 με τον αριθμό των ετών από τη λήξη της χρήσεως αυτής μέχρι τη λήξη της αντίστοιχης πιστώσεως ή του αντίστοιχου δανείου. Για τον προσδιορισμό του πηλίκου της παραγράφου αυτής χρονική περίοδος μικρότερη από δώδεκα μήνες λογίζεται ως περίοδος ενός έτους.

- Σε περίπτωση που από την ημερομηνία χορηγήσεως της πιστώσεως ή του δανείου μέχρι την ημερομηνία ενάρξεως της παραγωγικής λειτουργίας των χρηματοδοτούμενων πάγιων στοιχείων μεσολαβεί κατασκευαστική περίοδος, η τμηματική μεταφορά του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 αρχίζει από τη χρήση μέσα στην οποία λήγει η κατασκευαστική περίοδος ή διακόπτεται, για οποιοδήποτε λόγο, η κατασκευή του έργου.

- Σε περίπτωση ληξιπρόθεσμων πιστώσεων ή δανείων, κατά το όλο ή μέρος αυτών, τα χρεωστικά υπόλοιπα των οικείων υπολογαριασμών του 16.15, που αντιστοιχούν στο ληξιπρόθεσμο μέρος, μεταφέρονται στο λογαριασμό 81.00.04 στο τέλος της χρήσεως μέσα στην οποία οι αντίστοιχες πιστώσεις ή τα αντίστοιχα δάνεια έγιναν ληξιπρόθεσμα.

Οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15, κατά πίστωση ή δάνειο, στο τέλος της χρήσεως, μειώνουν τις χρεωστικές ή, στο μέτρο που δεν υπάρχουν χρεωστικές, μεταφέρονται σε αντίστοιχο κατά πίστωση ή δάνειο υπολογαριασμό του 44.15. Από τον τελευταίο αυτό λογαριασμό, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.04 «συναλλαγματικές διαφορές» το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στο ποσό των πιστώσεων ή δανείων που πληρώθηκε μέσα στην κλειόμενη χρήση.

Οι διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών του λογαριασμού 16.16 αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξοφλήσεως του ομολογιακού δανείου.

24. Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως της αποσβέσεως της αξίας κτήσεως εξόδων πολυετούς αποσβέσεως, μεταφέρονται από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 16.99 στους οικείους λογαριασμούς του 16 οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται.

### **1.3.8 Λογαριασμός 18 «Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις»**

1. Στους λογαριασμούς 18.00 «συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις» και 18.01 «συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις» παρακολουθούνται οι μετοχές ανώνυμων εταιρειών, τα εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε. και οι εταιρικές μερίδες των άλλης νομικής μορφής εταιρειών, που η διαρκής κατοχή τους κρίνεται ιδιαίτερα χρήσιμη για τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας, κυρίως γιατί της εξασφαλίζει άσκηση επιρροής στις αντίστοιχες εταιρείες. Οι

συμμετοχές χαρακτηρίζονται σαν μορφή πάγιας επενδύσεως όταν κατά την απόκτησή τους υπάρχει σκοπός για διαρκή κατοχή τους και επί πλέον το ποσοστό συμμετοχής υπερβαίνει το 10% του κεφαλαίου κάθε εταιρείας. Στην αντίθετη περίπτωση χαρακτηρίζονται σαν χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34. Σχετικά με τη διάκριση των λογαριασμών 18.00 και 18.01 ισχύουν τα εξής:

α. Στο λογαριασμό 18.00 καταχωρούνται οι συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

β. Στο λογαριασμό 18.01 καταχωρούνται οι συμμετοχές της οικονομικής μονάδας σε μη συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

2. Οι συμμετοχές καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 18.00 ή 18.01 με την αξία κτήσεώς τους. Αξία κτήσεως είναι το ποσό που καταβάλλεται, είτε απευθείας στην εταιρεία κατά τη συγκρότηση του κεφαλαίου της, είτε για την αγορά της συμμετοχής, καθώς και η ονομαστική αξία των τίτλων που δίνονται στην οικονομική μονάδα χωρίς αντάλλαγμα λόγω νόμιμης αναπροσαρμογής των περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της εκδότριας εταιρείας ή κεφαλαιοποιήσεως αποθεματικών της.

Στην περίπτωση λήψεως τίτλων χωρίς αντάλλαγμα χρεώνεται ο οικείος υπολογαριασμός του 18.00 ή 18.01, με πίστωση του λογαριασμού 41.06 «διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων». Τα ειδικά έξοδα αγοράς τίτλων συμμετοχής καταχωρούνται στο λογαριασμό 64.10.00 «προμήθειες και λοιπά έξοδα αγοράς συμμετοχών και χρεογράφων».

3. Όταν αναλαμβάνεται η κάλυψη μέρους του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας, με τον όρο η καταβολή του να γίνει σε δόσεις, οι μετοχές που αποκτούνται με τον τρόπο αυτό καταχωρούνται στους λογαριασμούς 18.00.02, 18.00.03, 18.00.06 και 18.00.07 ή στους λογαριασμούς 18.01.02, 18.01.03, 18.01.06 και 18.01.07, κατά περίπτωση, με τη συνολική τους αξία, με πίστωση του λογαριασμού 53.06 «οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών» με την αξία των οφειλόμενων δόσεων. Μετά την εξόφληση των δόσεων γίνεται η μεταφορά της συνολικής αξίας των μετοχών που εξοφλούνται από τους λογαριασμούς 18.00.02, 18.00.03, 18.00.06 και 18.00.07 ή από τους λογαριασμούς 18.01.02, 18.01.03, 18.01.06 και 18.01.07, κατά περίπτωση, στους λογαριασμούς 18.00.00, 18.00.01 18.00.04 και 18.00.05 ή στους λογαριασμούς 18.01.00, 18.01.01, 18.01.04 και 18.01.05.

4. Στο λογαριασμό 18.00.19 ή 18.01.19 παρακολουθούνται οι προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις, με χρέωση του λογαριασμού 68.01.

5. Σε περίπτωση πώλησεως συμμετοχών, το τίμημα πώλησεως καταχωρείται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 18.00 ή 18.01, στην οποία μεταφέρεται και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη (από το λογαριασμό 18.00.19 ή 18.01.19), όταν πρόκειται για συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις, το αποτέλεσμα δε που προκύπτει καταχωρείται στο λογαριασμό 64.12.00 ή 64.12.01, κατά περίπτωση, αν πρόκειται για ζημία, και στο λογαριασμό 76.04.00 ή 76.04.01, κατά περίπτωση, αν πρόκειται για κέρδος.

6. Για την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων ισχύουν τα εξής:

α. Με την επιφύλαξη της παρακάτω υποπεριπτώσεως στ. αυτής της περιπτώσεως, οι συμμετοχές σε ανώνυμες εταιρείες, καθώς και οι μετοχές ανώνυμων εταιρειών και οι κάθε φύσεως τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων, αποτιμούνται μαζί με τα χρεόγραφα, που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34, στη συνολικά χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής τους. Στην περίπτωση αποτιμήσεως στην τρέχουσα τιμή, αυτή θεωρείται για τη νέα χρήση σαν τιμή κτήσεως.

Ως τρέχουσα τιμή ορίζεται:

α.α. Για τους εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους (μετοχές, ομολογίες κλπ), ο μέσος όρος της επίσημης τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.

α.β. Για τους μη εισαγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους:

- Αν πρόκειται για μετοχές ανώνυμων εταιρειών, η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από το δημοσιευμένο τελευταίο ισολογισμό της εταιρείας, για τις μετοχές της οποίας πρόκειται να γίνει η αποτίμηση.

- Αν πρόκειται για τους λοιπούς, εκτός από τις μετοχές, τίτλους, η τιμή κτήσεώς τους.

- Αν πρόκειται για μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.

β. Όταν η συνολική τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη από την αντίστοιχη τιμή κτήσεως, η διαφορά μεταξύ τους καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 64.11 «διαφορές

αποτιμήσεως συμμετοχών και χρεογράφων», με χρεοπίστωση των οικείων λογαριασμών συμμετοχών και χρεογράφων.

γ. Με την επιφύλαξη της παρακάτω υποπεριπτώσεως στ. αυτής της περιπτώσεως, οι συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, που δεν έχουν τη μορφή ανώνυμης εταιρείας, και οι τυχόν τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των επιχειρήσεων αυτών, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής. Ως τρέχουσα τιμή ορίζεται η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από τον τελευταίο ισολογισμό της επιχειρήσεως, για τις συμμετοχές της οποίας πρόκειται να γίνει η αποτίμηση.

δ. Οι διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση της παραπάνω περιπτώσεως (γ) καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 68.01 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις», με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 ή του 18.01.19 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις».

ε. Στην περίπτωση που ο τελευταίος δημοσιευμένος ισολογισμός, με βάση τον οποίο έγινε η αποτίμηση των μη εισαγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών ή συμμετοχών, δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο λογιστή, στο κάτω μέρος του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας που έχει τις συμμετοχές και τα χρεόγραφα αναγράφεται σημείωση που αναφέρει ότι, στις συμμετοχές και στα χρεόγραφα περιλαμβάνονται και μετοχές ανώνυμων εταιρειών ή συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις, μη εισαγμένες στο χρηματιστήριο, και ότι ο ισολογισμός, με βάση τον οποίο έγινε ο προσδιορισμός της εσωτερικής λογιστικής αξίας αυτών των μετοχών και συμμετοχών, δεν έχει ελεγχθεί από αναγνωρισμένο κατά νόμο λογιστή.

στ. Τα κάθε φύσεως χρεόγραφα και τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής καταθέσεως και δεν είναι εισαγμένα στο χρηματιστήριο, όπως είναι τα έντοκα γραμμάτια δημοσίου, αποτιμούνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.

7. Στους λογαριασμούς 18.02 έως και 18.16 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας (δηλαδή οι απαιτήσεις για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως).

Οι λοιπές απαιτήσεις (δηλαδή εκείνες των οποίων η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως), παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς των βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων της ομάδας 3 του Σχεδίου Λογαριασμών.

8. Κατά την κατάρτιση του ισολογισμού: (1) κάθε μακροπρόθεσμη απαίτηση, η οποία έχει καταστεί βραχυπρόθεσμη, μεταφέρεται στον οικείο λογαριασμό των βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων, (2) τα ποσά των μακροπρόθεσμων απαιτήσεων που είναι εισπρακτέα μέσα στη νέα χρήση μεταφέρονται από τους λογαριασμούς 18.02-18.14 στους λογαριασμούς 33.19 και 33.20 «μακροπρόθεσμες απαιτήσεις εισπρακτέες στην επόμενη χρήση» (σε δρχ. και σε Ξ.Ν.) και επαναφέρονται στους πρώτους κατά την έναρξη της νέας χρήσεως, εφόσον η επαναφορά είναι επιθυμητή (για την ενότητα της παρακολουθήσεως). Παρέχεται η δυνατότητα να μη διενεργούνται σχετικές λογιστικές εγγραφές (μεταφοράς και επαναφοράς), αλλά μόνο διαχωρισμός για την εμφάνιση των σχετικών κονδυλίων στις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις του ισολογισμού.

9. Κάθε απαίτηση που εμφανίζεται στους λογαριασμούς 18.02-18.14, μόλις γίνει επισφαλής, μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 3 του Σχεδίου Λογαριασμών, με τους οποίους παρακολουθούνται οι επισφαλείς απαιτήσεις.

10. Για την εφαρμογή του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων, συνδεμένες επιχειρήσεις είναι οι ακόλουθες:

α. Οι επιχειρήσεις εκείνες μεταξύ των οποίων υπάρχει σχέση μητρικής προς θυγατρική. Στην περίπτωση που υπάρχει η σχέση αυτή, η θυγατρική επιχείρηση είναι συνδεμένη με τη μητρική και η μητρική είναι συνδεμένη με τη θυγατρική.

Σχέση μητρικής επιχείρησης προς θυγατρική υπάρχει όταν μία επιχείρηση (μητρική):

- έχει την πλειοψηφία του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου μιας άλλης επιχείρησης (θυγατρικής), έστω και αν η πλειοψηφία αυτή σχηματίζεται ύστερα από συνυπολογισμό των τίτλων και δικαιωμάτων που κατέχονται από τρίτους για λογαριασμό της μητρικής επιχείρησης ή έχει αποκτηθεί ύστερα από συμφωνία με άλλο μέτοχο ή εταίρο της θυγατρικής αυτής επιχείρησης, ή

- συμμετέχει στο κεφάλαιο μιας άλλης επιχειρήσεως και έχει το δικαίωμα, είτε άμεσα, είτε μέσω τρίτων, να διορίζει ή να παύει την πλειοψηφία των μελών των οργάνων διοικήσεως της επιχειρήσεως αυτής (θυγατρικής), ή

- ασκεί δεσπίζουσα επιρροή σε μια άλλη επιχείρηση (θυγατρική).

Δεσπίζουσα επιρροή υπάρχει όταν η μητρική επιχείρηση διαθέτει, άμεσα ή έμμεσα, τουλάχιστο το 20% του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου της θυγατρικής και ασκεί κυριαρχική επιρροή στη διοίκηση ή τη λειτουργία της τελευταίας.

Για τον υπολογισμό της παραπάνω πλειοψηφίας του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου, στο ποσοστό της συμμετοχής της μητρικής επιχειρήσεως σε μια άλλη επιχείρηση προσθέτονται και τα ποσοστά του κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου της άλλης αυτής επιχειρήσεως, που κατέχονται από άλλη ή άλλες θυγατρικές επιχειρήσεις.

β. Οι συνδεμένες επιχειρήσεις της προηγούμενης περιπτώσεως 10-α και κάθε μία από τις θυγατρικές ή τις θυγατρικές των θυγατρικών των συνδεμένων αυτών επιχειρήσεων.

γ. οι θυγατρικές επιχειρήσεις των προηγούμενων περιπτώσεων 10-α και 10-β, άσχετα αν μεταξύ τους δεν υπάρχει απευθείας δεσμός συμμετοχής.

Στους λογαριασμούς 18.02 και 18.03 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων των παραπάνω περιπτώσεων 10-α, 10-β και 10-γ.

Στους λογαριασμούς 18.04 και 18.05 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά των λοιπών επιχειρήσεων στις οποίες η οικονομική μονάδα έχει συμμετοχικό ενδιαφέρον λόγω του ότι διαθέτει συμμετοχές της φύσεως του λογαριασμού 18.01.

11. Στο λογαριασμό 18.06 «μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων» παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της κατηγορίας αυτής που η οικονομική μονάδα έχει κατά των εταίρων της.

12. Στους λογαριασμούς 18.07 «γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Δρχ.» και 18.08 «γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.» είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα γραμμάτια εισπρακτέα που η λήξη τους υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες από το τέλος της χρήσεως του ισολογισμού. Σχετικά με την επαναφορά στους αρμόδιους λογαριασμούς της ομάδας 3 των βραχυπρόθεσμης λήξεως γραμματίων εισπρακτέων, ισχύουν όσα αναφέρονται στην παραπάνω περίπτ. 8.

13. Τα γραμμάτια εισπρακτέα που η λήξη τους υπερβαίνει τους δώδεκα (12) μήνες από το τέλος της χρήσεως του ισολογισμού, είναι δυνατό να παρακολουθούνται στους οικείους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 31 «γραμμάτια εισπρακτέα», εφόσον συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α. Στο τέλος κάθε χρήσεως, το άληκτο υπόλοιπο του λογαριασμού 31 διαχωρίζεται, εξωλογιστικά, σε δύο μέρη - λήξεως μέχρι δώδεκα (12) μήνες και λήξεως πέρα από δώδεκα (12) μήνες.

β. Το μέχρι δώδεκα (12) μήνες άληκτο υπόλοιπο εμφανίζεται στον ισολογισμό στις βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις με τον τίτλο «γραμμάτια εισπρακτέα».

γ. Το πέρα από δώδεκα (12) μήνες άληκτο υπόλοιπο εμφανίζεται στον ισολογισμό στις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις με τον τίτλο «γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμης λήξεως».

δ. Οι τραπεζικές χρηματοδοτήσεις που είναι εγγυημένες με γραμμάτια εισπρακτέα και αντιστοιχούν στο πέρα από δώδεκα (12) μήνες άληκτο υπόλοιπο του λογαριασμού 31, διαχωρίζονται κατ' αναλογία των δύο μερών - λήξεως μέχρι 12 μήνες και λήξεως πέρα από 12 μήνες - ή κατά άλλο προσφορότερο τρόπο. Το δεύτερο αυτό τμήμα των τραπεζικών χρηματοδοτήσεων στον ισολογισμό εμφανίζεται στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις με τον τίτλο «Τράπεζες λογαριασμοί μακροπρόθεσμων χρηματοδοτήσεων με εγγύηση γραμματίων εισπρακτέων».

14. Στους λογαριασμούς 18.09 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Δρχ.» και 18.10 «μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν.» είναι δυνατό να παρακολουθούνται οι μη δουλευμένοι τόκοι των γραμματίων εισπρακτέων των κατηγοριών αυτών. Σχετικά με τον υπολογισμό των μη δουλευμένων αυτών τόκων ισχύουν όσα αναφέρονται στην περίπτ. 6 της παρ. 2.2.302.

Όταν εφαρμόζεται η παραπάνω περίπτωση 13, ο διαχωρισμός των μη δουλευμένων τόκων γίνεται όπως ορίζεται στην περίπτωση αυτή σχετικά με το διαχωρισμό των γραμματίων εισπρακτέων.

15. Στο λογαριασμό 18.11 «δοσμένες εγγυήσεις» παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται ως εγγύηση, όταν η επιστροφή τους δεν προβλέπεται να πραγματοποιηθεί

μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως (π.χ. εγγυήσεις στη ΔΕΗ, στον ΟΤΕ ή σε εκμισθωτές ακινήτων).

16. Στο λογαριασμό 18.12 «οφειλόμενο κεφάλαιο» παρακολουθούνται οι, μετά το τέλος της επόμενης του ισολογισμού χρήσεως, καταβλητέες δόσεις του οφειλόμενου κεφαλαίου της οικονομικής μονάδας το οποίο έχει κληθεί να καταβληθεί, καθώς και το οφειλόμενο κεφάλαιο που δεν έχει κληθεί να καταβληθεί, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτ. 8β της παρ. 2.2.401.

17. Στους λογαριασμούς 18.13 «λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Δρχ.» και 18.14 «λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας που δεν εντάσσονται σε μία από τις κατηγορίες των λογαριασμών 18.00 έως και 18.12 και 18.15 έως και 18.16.

18. Στους λογαριασμούς 18.15 «τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε δρχ.» και 18.16 «τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.» παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες τοποθετήσεις κεφαλαίων, για τις οποίες εκδίδονται τίτλοι διάφοροι από εκείνους που εντάσσονται στις συμμετοχές του λογαριασμού 18.00 ή του 18.01.

### **1.3.9 Όμιλος λογαριασμών 19 «Πάγιο ενεργητικό υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων» (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)**

1. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα υποκαταστήματα ή άλλα κέντρα (π.χ. εργοστάσια ή καταστήματα) των οικονομικών μονάδων δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια, παρέχεται η δυνατότητα αναπτύξεως των λογαριασμών τους στους ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79, και 99, καθώς και 09 υπό ορισμένες προϋποθέσεις, αντί της αναπτύξεως των λογαριασμών αυτών στους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των ομάδων 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9 και 10 (0), αντίστοιχα.

Η ανάπτυξη των λογαριασμών του ομίλου 19 (καθώς και των ομίλων 29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09), αναφορικά με τους πρωτοβάθμιους και τους υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, ακολουθεί υποχρεωτικά το Σχέδιο Λογαριασμών, ώστε να είναι ευχερής η συγκέντρωση των πληροφοριών σύμφωνα με όσα προβλέπονται από το Σχέδιο αυτό.

Τόσο για τον όμιλο λογαριασμών 19, όσο και για τους λοιπούς ομίλους (29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09), η ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των υποκαταστημάτων ή των λοιπών κέντρων υποχρεωτικά είναι αντίστοιχη με την ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών της αντίστοιχης ομάδας

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

---

### 2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

Μετά τη λήξη της διαχείρισης των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας, οι λογιστές ασχολούνται με τις εγγραφές τέλους χρήσης για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών που πρέπει να φορολογηθούν. Στις εγγραφές τέλους χρήσης περιλαμβάνονται και δαπάνες που πρέπει να καταλογιστούν στην διαχειριστική χρήση που πέρασε και οι οποίες δεν ήταν δυνατόν να καταχωρηθούν στη διάρκεια της χρήσης. Μεταξύ αυτών μια σοβαρή δαπάνη είναι και οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι η απομείωση της αξίας του (οικοδομής, μηχανήματος, επίπλου κ.λπ.) που υφίσταται αυτό κάθε χρόνο λόγω χρήσης του (λειτουργίας του).

Με το Π.Δ.299/2003 δια να μην υπάρχουν διαφωνίες ως προς το ετήσιο ποσοστό απόσβεσης καθορίστηκαν κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης κατά πάγιο στοιχείο. Ο κάθε επιχειρηματίας λοιπόν μπορεί να επιλέγει έναν από τους συντελεστές απόσβεσης μεταξύ κατώτερου και ανώτερου, τον οποίο υποχρεούται να εφαρμόζει μέχρι ολοσχερούς απόσβεσης του παγίου στοιχείου.

Σε επιχειρήσεις με βιβλία Β΄ κατηγορίας όπου δεν εφαρμόζεται το διπλογραφικό σύστημα η αξία κτήσης του παγίου αναγράφεται στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου εσόδων-εξόδων και επίσης γράφεται εκεί κατ' έτος ο υπολογισμός της απόσβεσης.

Πρέπει εδώ να σημειώσουμε ότι η απόσβεση κάθε έτος είναι υποχρεωτική. Επομένως αν μια επιχείρηση δεν την ενήργησε σε κάποιο έτος η απόσβεση χάνεται.

### **Η Απόσβεση των παγίων περιουσιακών στοιχείων επέρχεται από:**

Τη χρήση ή την λειτουργική φθορά: Παράδειγμα ένα μηχάνημα το οποίο όσο περισσότερο λειτουργεί τόσο περισσότερο μειώνεται η αξία του μέχρι να μηδενιστεί ή να έχει αξία ως παλιό μέταλλο.

Την πάροδο του χρόνου ή χρονική φθορά. Όλα πάγια στοιχεία που έχουν περιορισμένη διάρκεια ζωής όπως έξοδα ίδρυσης και οργάνωσης, προνόμια, αυτοκίνητα κτλ

Την οικονομική απαξίωση η οποία οφείλεται στις συνεχείς επιστημονικές και τεχνολογικές εξελίξεις που εμφανίζονται στην αγορά πιο βελτιωμένους ή και νέους τύπους αγαθών πιο παραγωγικών και οικονομικών.

Σύμφωνα με το νόμο 2190-1920 υπόκεινται σε απόσβεση τα πάγια περιουσιακά στοιχεία ενσώματα και ασώματα καθώς και τα έξοδα εγκατάστασης. Κατά το Ε.Γ.Λ.Σ. αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο στοιχείο που αποκτάται από την οικονομική μονάδα για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη από ένα έτος. Αποσβέσιμα θεωρούνται επίσης και τα έξοδα εγκαταστάσεως.

### **Στη Λογιστική στοιχεία τα οποία υπόκεινται σε απόσβεση είναι:**

α) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης

β) Οι απαιτήσεις που έχει η επιχείρηση από τρίτους και οι οποίες δεν παρέχουν απόλυτη ασφάλεια είσπραξης, και αυτές που είναι επισφαλείς και οι ανεπίδεκτο είσπραξέως απαιτήσεις.

γ) Τα έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης.

δ) Η απόσβεση του μετοχικού κεφαλαίου των ανώνυμων εταιρειών εκείνων που το κεφάλαιο τους, έπειτα από συμβατική συμφωνία ή καταστατικό όρο θα παρέλθει στο κράτος, στο δήμο

ή την κοινότητα που είναι εγκαταστημένες, μετά από πάροδο συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος.

Ο καθορισμός της αξίας που πρέπει να επανακτηθεί από την επιχείρηση σε κάθε διαχειριστική χρήση από την απόσβεση της αξίας που έχει επενδύσει σε πάγια περιουσιακά στοιχεία, είναι από τα πιο δύσκολα θέματα. Η δυσκολία αυτή οφείλεται στο γεγονός ότι ο χρόνος ωφέλιμης ζωής με βάση τον οποίο καθορίζεται ο συντελεστής ετήσιας αποσβέσεως, είναι συμβατικός και όχι πραγματικός. Ο συντελεστής αυτός προκύπτει από την ομαλή λειτουργία, συντήρηση επισκευή και γενικά φροντίδα, ενώ στην πράξη υπάρχει και ιδιαίτερη επιμέλεια και αμέλεια. Ακόμα η λειτουργία ή η χρησιμοποίηση του πάγιου στοιχείου είναι διαφορετική κάθε χρόνο και εξαρτάται από την παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα της επιχείρησης, του προγραμματισμού της και πολλούς άλλους παράγοντες.

## **2.2 ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ**

Απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και, συνακόλουθα, η λογιστική απεικόνιση και ο καταλογισμός της σε καθεμία 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 πάγιου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσεώς του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής του απαξιώσεως.

Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο που αποκτάται από την οικονομική μονάδα για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη από ένα έτος.

Ωφέλιμη διάρκεια ζωής είναι, είτε η χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι το αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο θα χρησιμοποιείται παραγωγικά από την οικονομική μονάδα, 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).

Αποσβεστέα αξία ενός αποσβέσιμου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι το ιστορικό κόστος του ή άλλο ποσό που αντικατέστησε νομότυπα το ιστορικό κόστος (π.χ. αξία αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο ή αξία που έχει προκύψει από εκτίμηση λόγω συγχωνεύσεως), μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του, εφόσον αυτή είναι αξιόλογη. Αν η υπολειμματική αξία δεν είναι αξιόλογη, δε λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αποσβεστέας αξίας. Η κρίση για την αξιολόγηση αυτή αφήνεται στην οικονομική μονάδα.

Υπολειμματική αξία ενός αποσβέσιμου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία του, που υπολογίζεται να πραγματοποιηθεί κατά το τέλος της ωφέλιμης διάρκειας της ζωής του.

## **2.3 ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ**

Η αποσβεστέα αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων κατανέμεται σε κάθε λογιστική χρήση, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, με ομοιόμορφο τρόπο. Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων εφαρμόζεται η μέθοδος της σταθερής αποσβέσεως.

Οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τους προβλεπόμενους από την κείμενη νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής αποσβέσεως για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων. Οι συντελεστές αυτοί, κατά τεκμήριο, καλύπτουν τη φυσική φθορά (από τη χρήση και από την πάροδο του χρόνου) καθώς και την οικονομική απαξίωση των οικείων στοιχείων.

Δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μεγαλύτερους από εκείνους που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία. Επίσης, δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων

με συντελεστές μικρότερους από τους ελάχιστους συντελεστές, που η κείμενη νομοθεσία προβλέπει ως υποχρεωτικούς.

Η διενέργεια αποσβέσεων για κάθε έτος με τους θεσπισμένους ελάχιστους συντελεστές είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. Η διενέργεια αποσβέσεων διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία αυτού του στοιχείου (μείον μιας μονάδας), ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίησή του.

Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται από τη στιγμή που το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί. Αν ο χρόνος αυτός δε συμπίπτει με την έναρξη της λογιστικής χρήσεως, η απόσβεση υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας αποσβέσεως, όσοι είναι οι μήνες μέχρι το τέλος της χρήσεως, στους οποίους περιλαμβάνεται και ο μήνας μέσα στον οποίο το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί.

Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων τα οποία παραμένουν σε αδράνεια για χρονικό διάστημα που διαρκεί συνέχεια πέρα από έξι μήνες υπολογίζονται, για το διάστημα αυτό, με μειωμένους συντελεστές. Το ποσοστό μείωσης καθορίζεται, κατά κλάδους οικονομικών μονάδων ή κατηγορίες στοιχείων, συγχρόνως με τον καθορισμό των ετήσιων συντελεστών τακτικών αποσβέσεων.

## **2.4 ΑΛΛΑ ΓΕΝΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ**

Οι αποσβέσεις που διενεργούνται για κάθε λογιστική χρήση καταλογίζονται σ' αυτή, με χρέωση των λογαριασμών 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και 85 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και με πίστωση των από το Σχέδιο Λογαριασμών προβλεπόμενων αντίθετων λογαριασμών 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99.

Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση, οι τακτικές, που θεωρείται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος (δηλαδή τη λειτουργία παραγωγής, τη διοικητική λειτουργία, τη λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως και τη λειτουργία διαθέσεως), καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 και, τελικά, μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 της Γενικής Εκμεταλλεύσεως.

Στην περίπτωση που η οικονομική μονάδα, προκειμένου να προσδιορίσει το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα, δεν κάνει χρήση των αρχών του πέμπτου μέρους, οι τακτικές αποσβέσεις του λογαριασμού 66 κατανέμονται εξωλογιστικά στις επιμέρους λειτουργίες της οικονομικής μονάδας (παραγωγής, διοικήσεως, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως).

Οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία, με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων, πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 85 και, τελικά, μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως (λογαριασμός 86.03).

## **2.5 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 66 «ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ»**

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της επιχείρησης, δηλαδή οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από την νομοθεσία.

Οι λογαριασμοί των αποσβέσεων, τους βλέπουμε να χρεώνονται ως ομάδα 6 και πιστώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 1 (τα οικόπεδα δεν αποσβένονται).

Η λέξη απόσβεση γενικά σημαίνει, σβήσιμο, εξάλειψη, εξόφληση, μείωση της αξίας λόγω φθοράς. Το θέμα που προκύπτει είναι ποιο είναι το ποσό που πρέπει να αποσβεσθεί. Αυτό που δαπανήθηκε για την αγορά του περιουσιακού στοιχείου ή το ποσό που θα απαιτηθεί για την αντικατάστασή του; Οι απόψεις δεν συμπίπτουν στο παραπάνω θέμα. Από ορισμένους υποστηρίζεται ότι η απόσβεση πρέπει να υπολογισθεί στην αξία που θα αποκτηθεί ένα όμοιο περιουσιακό στοιχείο.

Η εκδοχή αυτή αντιπαρατάσσεται από το επιχείρημα, ότι δεν είναι γνωστή η τιμή αντικατάστασης τους σήμερα, γιατί η αντικατάσταση θα γίνει μετά από αρκετά χρόνια. Πάντως υπάρχει και η θεωρία που προτείνει ως αξία απόσβεσης το κόστος κατασκευής, κατά το χρόνο αντικατάστασης του περιουσιακού στοιχείου. Αυτοί που απορρίπτουν τα παραπάνω, θεωρούν ότι είναι σωστό να ληφθεί σαν βάση υπολογισμού των αποσβέσεων η τιμή κτήσεως τους. Όμως υπάρχει ένα κοινό σημείο.

Όλοι συμφωνούν ότι πρέπει να αφαιρεθεί από την αξία του περιουσιακού στοιχείου η υπολειμματική του αξία. Υπολειμματική αξία, είναι η αξία που θα έχει το περιουσιακό στοιχείο κατά την πώληση του, δηλαδή η τιμή πώλησης του.

Η φθορά που μπορούν να υποστούν τα περιουσιακά στοιχεία οφείλονται όχι μόνο από τη χρήση τους, αλλά και με το πέρασμα του χρόνου, ο οποίος φθείρει το περιουσιακό στοιχείο. Όταν μία επιχείρηση χρησιμοποιεί ένα μηχάνημα για αρκετά χρόνια, τότε πρέπει να αντικαταστήσει το παλιό μηχάνημα με την αγορά ενός καινούργιου. Το παλιό μηχάνημα δεν πια αποδοτικό και δεν τη βοηθάει όσο πρέπει στη παραγωγή. Υπάρχει και η εξέλιξη της τεχνολογίας, οι νέες εφευρέσεις, τα νέα υλικά τα οποία η κάθε επιχείρηση πρέπει να ακολουθεί και να αντικαθιστά τα παλιά μηχανήματα με πιο σύγχρονα. Η φθορά τους από την πάροδο του χρόνου και την τεχνολογική τους απαξίωση αλλά και τη συνεχή χρησιμοποίησή τους είναι τα αίτια που δημιουργούν στην επιχείρηση την ανάγκη να το αντικαταστήσει με άλλο.

Ο λογαριασμός των αποσβέσεων είναι αντίθετος λογαριασμός των περιουσιακών στοιχείων. Η εμφάνιση παγίου περιουσιακού στοιχείου στον ισολογισμό γίνεται στο μέρος του ενεργητικού με την αρχική του αξία και από κάτω γράφεται ο αντίθετος λογαριασμός των συσσωρευμένων αποσβέσεων αφαιρετικά.

## **2.6 ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ**

Υπάρχουν διάφοροι μέθοδοι αποσβέσεων. Η κάθε επιχείρηση είναι υποχρεωμένη, από την ισχύουσα νομοθεσία, να εφαρμόζει συνεχώς μία εξ αυτών.

### **♦ Σταθερή μέθοδος απόσβεσης**

Σύμφωνα με αυτή τη μέθοδο, το πάγιο περιουσιακό στοιχείο θα συμβάλλει σταθερά στην παραγωγή, επομένως και το ποσό της απόσβεσης θα είναι το ίδιο για κάθε χρόνο. Με τη μέθοδο αυτή λαμβάνεται υπόψη η ετήσια παραγωγή π.χ. του μηχανήματος.

Οι επιχειρήσεις κοστολογούν το ίδιο συνολικό κόστος στη παραγωγή αλλά διαφορετικό κόστος κατά μονάδα από έτος σε έτος. Το ετήσιο ποσό απόσβεσης υπολογίζεται ως εξής : Διαιρείται η αξία του πάγιου στοιχείου που πρέπει να αποσβεσθεί με τα έτη της πιθανής διάρκειας χρησιμοποίησης του στην παραγωγή.

Με τη μέθοδο αυτή η απόσβεση υπολογίζεται για όλες τις χρήσεις με σταθερό συντελεστή % πάνω στην τιμή του πάγιου στοιχείου, αφού αφαιρεθεί η υπολειμματική του αξία, αν υπάρχει. Το γινόμενο αυτό δηλαδή αποσβεστέα αξία επί του συντελεστή αποσβέσεως δίνει το ποσό της ετήσιας, αποσβέσεως, που είναι ίδιο για όλες τις χρήσεις.

#### **ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ :**

Η τιμή κτήσεως των επίπλων είναι 40.000€ και ο ετήσιος συντελεστής αποσβέσεως είναι 20% (η ωφέλιμη διάρκεια ζωής του 5έτη).

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΕΠΙΠΛΩΝ</b>					
<b>ΕΤΗ</b>	<b>ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΑΞΙΑ</b>	<b>ΣΥΝ/ΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ</b>	<b>ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ</b>	<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>
<b>1</b>	<b>40.000,00</b>	<b>20%</b>	<b>8.000,00</b>	<b>8.000,00</b>	<b>32.000,00</b>
<b>2</b>	<b>40.000,00</b>	<b>20%</b>	<b>8.000,00</b>	<b>16.000,00</b>	<b>24.000,00</b>
<b>3</b>	<b>40.000,00</b>	<b>20%</b>	<b>8.000,00</b>	<b>24.000,00</b>	<b>16.000,00</b>
<b>4</b>	<b>40.000,00</b>	<b>20%</b>	<b>8.000,00</b>	<b>32.000,00</b>	<b>8.000,00</b>

5	40.000,00	20%	7.999,00	39.999,99	0,01
---	-----------	-----	----------	-----------	------

Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης είναι απλή στους υπολογισμούς της, αλλά παρουσιάζει το μειονέκτημα ότι κάθε χρόνο έχουμε το ίδιο ποσό απόσβεσης το οποίο υπολογίζουμε πάνω στην αρχική αξία και όχι στην παρούσα. Δεν λαμβάνεται υπόψη η ωφέλεια που παρέχεται κάθε έτος από το πάγιο.

#### ♦ Αύξουσα μέθοδος απόσβεσης

Κατά τη μέθοδο αυτή το ετήσιο ποσό απόσβεσης αυξάνει από έτος σε έτος όπως φαίνεται και από τον τίτλο, αύξουσα, π.χ. για τον πρώτο χρόνο πολλαπλασιάζετε η αξία που θα αποσβεσθεί με το 1/15, το δεύτερο με το 2/15. Στην περίπτωση αυτή η απόσβεση θα γίνει σε 5 χρόνια. Τα κλάσματα αυτά έχουν προκύψει ως εξής : οι αριθμοί 1,2,3,4,5 δείχνουν τα έτη ζωής του στοιχείου, επομένως ο συνολικός αριθμός αυτών είναι  $1+2+3+4+5=15$ , άρα στο πρώτο έτος θα γίνει απόσβεση 1/15 κ.ο.κ. Ο τρόπος αυτός υπολογισμού δεν είναι μοναδικός. Η απόσβεση με τη μέθοδο αυτή δικαιολογείται από το γεγονός ότι οι επιχειρήσεις δεν έχουν πελατεία στις αρχή που ιδρύονται, αλλά η πελατεία τους αυξάνεται με την πάροδο των ετών καθώς και οι πωλήσεις και επομένως και η παραγωγή τους, άρα η απόσβεση πρέπει να αυξάνει από έτος σε έτος.

Κατά τη μέθοδο αυτή το ποσό της ετήσιας απόσβεσης αυξάνεται από έτος σε έτος, καταβάλλεται δε προσπάθεια η αύξηση να είναι ισόποση όσο παραμένει σταθερή η αποσβεστέα αξία. Το να αυξάνει ισόποσα το ποσό της ετήσιας απόσβεσης επιτυγχάνεται δια του μερισμού της αποσβεστέας αξίας σε μέρη ανάλογα των ετών της διάρκειας της ζωής του παγίου περιουσιακού στοιχείου.

#### ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:

Μηχανήματα με τιμή κτήσης 90000 και τα οποία δεν καταλειμματική αξία, να αποσβεσθούν μέσα σε πέντε έτη, όσα είναι και η διάρκεια ζωής του. Τότε αφού αναλυθεί ο αριθμός 5 ως

εξής:  $1+2+3+4+5=15$  θα μερίσουμε την αποσβεστέα αξία του συγκεκριμένου παγίου σε μέρη ανάλογα των αριθμών 1, 2, 3, 4, 5 οπότε:

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΘΙΝΟΥΣΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΕΠΙΠΛΩΝ</b>					
<b>ΕΤΗ</b>	<b>ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΑΞΙΑ</b>	<b>ΣΥΝ/ΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ</b>	<b>ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ</b>	<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>
5	90.000,00	1/15	30.000,00	6.000,00	84.100,00
4	90.000,00	2/15	36.000,00	18.000,00	72.000,00
3	90.000,00	3/15	72.000,00	36.000,00	54.000,00
2	90.000,00	4/15	84.000,00	60.000,00	30.000,00
1	90.000,00	5/15	89.999,99	89.999,99	0,01

#### ♦ Φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης

Κατά τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεση η παραγωγική ικανότητα του παγίου περιουσιακού στοιχείου φθίνει, ελαττώνεται με την πάροδο του χρόνου, γι' αυτό και η απόσβεση πρέπει να είναι ανάλογη με την συμπεριφορά του στην παραγωγική διαδικασία που συνεχώς ελαττώνεται. Σε αυτή τη περίπτωση ο ετήσιος συντελεστής υπολογίζεται είτε τελείως αυθαίρετα είτε με την αντιστροφή της σειράς των κλασμάτων που εκφράζουν τα έτη ζωής του περιουσιακού στοιχείου.

Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή το ποσό της ετήσιας αποσβέσεως είναι διαφορετικό και μειώνεται με την πάροδο του χρόνου. Ο συντελεστής αποσβέσεων είναι σταθερός αλλά απόσβεση υπολογίζεται πάνω στην παρούσα κάθε φορά αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου. Με τη μέθοδο αυτή αθροίζονται τα έτη της ωφέλιμης ζωής του παγίου και μερίζονται τα ποσά των ετήσιων αποσβέσεων ανάλογα με τα έτη αυτά, αρχίζοντας από το

μεγαλύτερο κλάσμα. Παράδειγμα: Μηχανήματα με τιμή κτήσεως 90000ευρώ και τα οποία δεν έχουν υπολειμματική αξία και η ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους είναι 5 έτη οπότε έχουμε:

<b>ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΘΙΝΟΥΣΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΕΠΙΠΛΩΝ</b>					
<b>ΕΤΗ</b>	<b>ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΑΞΙΑ</b>	<b>ΣΥΝ/ΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ</b>	<b>ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ</b>	<b>ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>
<b>1</b>	<b>90.000,00</b>	<b>5/15</b>	<b>90.000,00</b>	<b>30.000,00</b>	<b>60.000,00</b>
<b>2</b>	<b>90.000,00</b>	<b>4/15</b>	<b>60.000,00</b>	<b>54.000,00</b>	<b>36.000,00</b>
<b>3</b>	<b>90.000,00</b>	<b>3/15</b>	<b>36.000,00</b>	<b>72.000,00</b>	<b>18.000,00</b>
<b>4</b>	<b>90.000,00</b>	<b>2/15</b>	<b>18.000,00</b>	<b>84.000,00</b>	<b>6.000,00</b>
<b>5</b>	<b>90.000,00</b>	<b>1/15</b>	<b>5.999,99</b>	<b>89.999,99</b>	<b>0,01</b>

♦ **Λειτουργική μέθοδος αποσβέσεως**

Κατά τη μέθοδο αυτή μερίζεται η αποσβεστέα αξία με το σύνολο της παραγωγής που θα έχει κάνει και βρίσκεται το κόστος της απόσβεσης του κατά μονάδα παραγομένου προϊόντος. Το κόστος αυτό πολλαπλασιάζετε με την ποσότητα παραγωγής κάθε έτους και βρίσκεται η αντιστοιχεί ετήσια απόσβεση.

Δύο τρόποι απόσβεσης υπάρχουν με τους οποίους μπορούν να γίνουν οι εγγραφές απόσβεσης, ο άμεσος και ο έμμεσος τρόπος όπως θα δούμε παρακάτω :

#### ♦ Άμεσος τρόπος απόσβεσης

Η απόσβεση είναι δαπάνη η οποία είτε κοστολογείται, γεωργικές, βιομηχανικές επιχειρήσεις είτε μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης, εμπορικές επιχειρήσεις.

Με την απόσβεση έρχεται μείωση της αξίας του περιουσιακού στοιχείου για το οποίο γίνεται η απόσβεση. Έτσι λοιπόν πρέπει να χρεωθεί ένας λογαριασμός δαπάνης και να πιστωθεί το περιουσιακό στοιχείο του.

#### ♦ Έμμεσος τρόπος απόσβεσης

Η διαφορά μεταξύ άμεσου και έμμεσου τρόπου απόσβεσης είναι ότι αντί εκεί που πιστώνεται το περιουσιακό στοιχείο, εδώ πιστώνεται ένας αντίθετος λογαριασμός ο οποίος ονομάζεται με πρώτη λέξη αυτή, αποσβεσθέντα και δεύτερη το περιουσιακό στοιχείο για το οποίο γίνεται η απόσβεση. π.χ. για τα κτίρια, αποσβεσθέντα κτίρια, για τα έπιπλα, αποσβεσθέντα έπιπλα.

Ο αντίθετος λογαριασμός θα παραμείνει ανοιχτός μέχρι να υπάρξει το περιουσιακό στοιχείο στη κατοχή της επιχείρησης. Εάν αποσβεσθεί τελείως, από το τελευταίο ποσό απόσβεσης αφαιρείται κάποιο μικρό ποσό ώστε ο λογαριασμός να έχει κάποιο υπόλοιπο και να μείνει ανοιχτός. Εάν όμως το περιουσιακό στοιχείο πωληθεί, τότε ο αντίθετος λογαριασμός μεταφέρεται στο κύριο λογαριασμό και κλείνουν και οι δύο λογαριασμοί.

## 2.7 ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Για τη διαχειριστική παρακολούθηση κάθε πάγιου στοιχείου και για τη λογιστική παρακολούθηση της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεών του και γενικότερα της τύχης του, τηρείται υποχρεωτικά μητρώο πάγιων στοιχείων, το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί τρίτου ή τέταρτου κλπ. βαθμού).

Από το μητρώο πάγιων στοιχείων, οι λεπτομέρειες και ο τρόπος τηρήσεως του οποίου αφήνονται στην κρίση της οικονομικής μονάδας, πρέπει να προκύπτουν τουλάχιστο τα παρακάτω στοιχεία:

- Τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του παγίου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία).
- Τα στοιχεία της λογιστικής του εντάξεως (τίτλοι και κωδικοί αριθμοί του πρωτοβάθμιου και του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας).
- Η αιτιολογία και τα σχετικά στοιχεία κτήσεως, η αρχική αξία κτήσεως και οι μεταβολές αυτής (προσθήκες, βελτιώσεις, μειώσεις).
- Ο τόπος εγκαταστάσεως ή ο τρίτος στις εγκαταστάσεις του οποίου τυχόν βρίσκεται.
- Η ημερομηνία κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή λειτουργία του, καθώς και η ημερομηνία που τυχόν τέθηκε σε αδράνεια.
- Η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη.
- Η τυχόν ύπαρξη βαρών πάνω σ' αυτό (π.χ. είδος βάρους, αιτία, ποσό).
- Ο κωδικός αριθμός της τελευταίας βαθμίδας του λογαριασμού αποσβέσεων.
- Οι λογισμένες αποσβέσεις (συντελεστής και ποσά) και τα στοιχεία της λογιστικής τους εγγραφής (α/α παραστατικού, ημερομηνία), καθώς και οι αντιλογισμένες αποσβέσεις, π.χ. σε περίπτωση πωλήσεως ή καταστροφής.
- Τα στοιχεία και η αιτία του τερματισμού της παραγωγικής του ζωής (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).

Με σκοπό να αντιμετωπιστούν δυσχέρειες που ενδεχόμενα θα ανακύψουν κατά την υποχρεωτική τήρηση του μητρώου πάγιων στοιχείων σύμφωνα με τα παραπάνω, παρέχεται η δυνατότητα της τηρήσεως αυτού κατά ομάδες ομοειδών πάγιων στοιχείων (π.χ. πάγια στοιχεία του λογαριασμού 14 που κτήθηκαν κατά τη διάρκεια του αυτού μήνα παρακολουθούνται σε μία ατομική μερίδα) με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο πάγιο

στοιχείο, όταν κρίνεται αναγκαίο (π.χ. κατά την απογραφή ή την πώληση), θα είναι δυνατό να εξατομικεύεται.

Επίσης δίνεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις να τηρούν το μητρώο αυτό κατά ομάδες ομοειδών παγίων στοιχείων, με τη διαφορά ότι το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο κατά την πώληση ή καταστροφή κτλ θα είναι δυνατόν να εξατομικεύεται. Η θεώρηση του μητρώου από την οικονομική εφορία απαλλάσσει την οικονομική μονάδα από την υποχρέωση της αναλυτικής καταχώρισεως των παγίων στοιχείων και στην άλλη όψη οι κατ' έτος διενεργούμενες αποσβέσεις.

#### **ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΜΗΤΡΩΟΥ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Η Ε στις 01/03/12 προέβη στην αγορά μηχανήματος συσκευασίας προϊόντων από τον προμηθευτή Δέλτα ΑΕ, αντί 3000 πλέον ΦΠΑ 23%. Στις 31/12/12 υπολόγισε την ετήσια απόσβεση με Α 15%.

Οι πιο πάνω ενέργειες καταχωρούνται στο Μητρώο των παγίων στοιχείων ως εξής:

Α/Α	ΚΩΔ. ΠΑΓΙΟ Υ	ΗΜ/ΝΙΑ ΚΤΗΣΗΣ	ΠΑΡΑΣΤ ΑΤΙΚΟ	ΠΡΟΜΗ ΘΕΥΤΗΣ	ΠΟΣΟ ΤΗΤΑ	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣ ΕΩΣ	ΦΠΑ	ΣΥΝΤ ΑΠΟΣ ΒΕΣΗ	ΠΟΣΟ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩ Ν	ΑΝΑΠΟΣΒΕΣ ΤΗ ΑΞΙΑ
1	12.00.0 0	01/03/12	ΤΙΜ 37	ΔΕΛΤΑ	1	3000,0 0	690,00	15%	375,00	375,00	2625,00

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3<sup>ο</sup> Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΔΛΠ 16 «ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ»**

---

### **3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΔΛΠ 16**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα λέγαμε ότι αποτελούν μία ενιαία δέσμη Διεθνών Λογιστικών Προτύπων υψηλής ποιότητας, τα οποία βοηθούν στην σύνταξη ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ως ακολούθως :

- α) Ισολογισμός,
- β) κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης,
- γ) κατάσταση μεταβολών χρηματοοικονομικής θέσης,
- δ) κατάσταση ταμειακών ροών,
- ε) επεξηγηματικές σημειώσεις.

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 ενσώματα πάγια είναι τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία κατέχονται από την οικονομική μονάδα για να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγική διαδικασία, για την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, για ενοικίαση σε τρίτους ή για διοικητικούς σκοπούς και αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερες της μίας λογιστικής/διαχειριστικής περιόδου. Συνεπώς, το ΔΛΠ 16 ασχολείται μόνο με τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ενσώματα πάγια και όχι με τα ενσώματα πάγια που κατέχονται από την οικονομική μονάδα για επενδυτικούς σκοπούς (εκμίσθωση, ενίσχυση κεφαλαιακής επάρκειας, κ.λπ.) με τα οποία ασχολείται το ΔΛΠ 40.

Ένα μεγάλο μέρος στις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων καταλαμβάνει το κεφάλαιο ενσώματα περιουσιακά στοιχεία, γι' αυτό είναι σημαντικό να καταχωρηθούν σωστά τα πάγια για να προσδιοριστούν τα οικονομικά στοιχεία και τα αποτελέσματα της επιχείρησης το οποίο ορίζει το ΔΛΠ 16:

- μία σωστή αναγνώριση του περιουσιακού στοιχείου

- αρχική επιμέτρηση (αρχική τιμή αγοράς και τα άμεσα συνδεδεμένα κόστη), αποσυναρμολόγηση /απενεργοποίηση/ αποκατάσταση, μεταγενέστερες δαπάνες, σημαντική επισκευή
- απόσβεση
- παύση αναγνώρισης (απόσυρση και διάθεση)

Αυτά είναι τα σημαντικά στοιχεία που μπορούν να επηρεάζουν το περιουσιακό στοιχείο να μειώσουν ή να αυξήσουν την αξία του.

Ο σκοπός του ΔΛΠ 16 είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό για τα ενσώματα πάγια ώστε οι πληροφορίες που παρέχουν οι οικονομικές καταστάσεις να μπορούν να κατανοηθούν από τους επενδυτές.

Τα εξεταζόμενα θέματα είναι: α) Ο σωστός χρόνος καταχώρησης των περιουσιακών στοιχείων, β) ο προσδιορισμός της λογιστικής αξίας, γ) οι επιβαρύνσεις των αποσβέσεων και των ζημιών απομείωση που πρέπει να αναγνωριστούν σε σχέση με αυτά, δ) ο λογιστικός χειρισμός για τα ενσώματα πάγια, ε) η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων.

Συνήθως τα πάγια αποτελούν το μεγαλύτερο μέρος του Ενεργητικού μιας επιχείρησης για αυτό είναι σημαντικά να καταχωρηθεί σωστά το πάγιο για να προσδιοριστούν τα οικονομικά στοιχεία και τα αποτελέσματα της επιχείρησης.

### **3.2 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**

Το πρότυπο 16 ασχολείται με όλα τα ενσώματα πάγια συν τα εκείνα που κατέχονται από μισθωτή στο πλαίσιο μιας χρηματοδοτικής μίσθωσης καθώς και το εξοπλισμό που χρησιμοποιείται για την ανάπτυξη ή την διατήρηση των εν λόγω περιουσιακών στοιχείων.

Το πρότυπο 16 δεν εφαρμόζεται: α) για τα δάση και τους παρόμοιους φυσικούς πόρους που μπορούν να αναγεννιούνται, β) καθώς και για τα δικαιώματα ορυχείων και μεταλλείων, γ) την αναζήτηση και την εξόρυξη ορυκτών, την αναζήτηση και άντληση πετρελαίου και φυσικού αερίου καθώς και ομοίων πόρων που δεν αναγεννιούνται, δ) ενσώματα πάγια που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση (ΔΠΧΠ 5 « Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά

στοιχεία κατεχόμενα προς πώληση »), ε) επενδύσεις σε ακίνητα (ΔΛΠ 40 « Επενδύσεις σε ακίνητα »), δηλαδή ακίνητα που κατέχονται για να κερδίζονται μισθώματα ή κεφαλαιακά κέρδη (από την αύξηση της αξίας τους) ή για απροσδιόριστη χρήση, ζ) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με αγροτική δραστηριότητα ( ΔΛΠ 41 « Γεωργία »).

### **3.3 ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ**

α) Ενσώματα πάγια – είναι τα ενσώματα πάγια στοιχεία που είτε κατέχονται από την επιχείρηση για παραγωγική της διαδικασία ή στην παροχή υπηρεσιών, για την εκμίσθωση ή για χρήση από την διοίκηση, είτε αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερο από μια λογιστική διαχειριστική χρήση.

β) Λογιστική αξία – είναι το ποσό, το οποίο αναγράφεται στο Ισολογισμό μετά την αφαίρεση των συσσωρευμένων αποσβέσεων και ζημιών απομειώσεων.

γ) Απόσβεση – είναι συστηματική κατανομή του αποσβεστέου ποσού ενός παγίου στοιχείου κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

δ) Αποσβεστέο ποσό – είναι το κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου ή άλλο ποσό που υποκαθιστά το κόστος μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του.

ε) Κόστος – είναι το ποσό που καταβλητικέ σε μετρητά ή ταμειακά ισοδύναμα ή πραγματική αξία άλλου ανταλλάγματος που δόθηκε για να αποκτηθεί ένα πάγιο στοιχείο, προσδιοριζόμενη κατά το χρόνο της αποκτήσεως ή της κατασκευής του στοιχείου.

στ) Ωφέλιμης ζωής είναι είτε το χρονικό διάστημα κατά το οποίο αναμένεται να χρησιμοποιείται από την επιχείρηση (π.χ. για δέκα έτη), είτε ο αριθμός μονάδων παραγωγής για των οποίων αναμένεται να χρησιμοποιείται η επιχείρηση (π.χ. μηχανή η οποία μπορεί να παράγει 10.000 τεμάχια στην ωφέλιμη διάρκεια ζωής της).

ζ) Εύλογη αξία ή πραγματική αξία – είναι το ποσό για το οποίο μπορεί ένα πάγιο στοιχείο να ανταλλαγεί μεταξύ μέρων που ενεργούν με την θέληση τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών της αγοράς στο πλαίσιο μιας συναλλαγής.

η) Υπολειμματική αξία – είναι το καθαρό ποσό που εκτιμά η επιχείρηση να λάβει για ένα πάγιο στοιχείο στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

### 3.4 ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ

Το κόστος ενός στοιχείου θα αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο όταν και μόνο όταν:

- i. Πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα.
- ii. Το κόστος του στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία.
- iii. Αναμένεται να χρησιμοποιηθεί για περισσότερα από μια λογιστική περίοδο.

Στο κόστος ενός ενσώματου παγίου συμπεριλαμβάνονται και τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν αρχικά για την απόκτηση του παγίου ή κατασκευή του, συμπεριλαμβάνονται επίσης της προσθήκες ή βελτιώσεις τις οποίες αυξάνουν την παραγωγική του ικανότητα.

Σαν δαπάνες αναγνωρίζονται οι δαπάνες που γίνονται για επισκευές και συντήρησης και δεν προσ αυξάνουν την αξία το πάγιο, έκτος και αν δεν πρόκειται για σημαντικές επισκευές.

Πολλά ανταλλακτικά είδη συντήρησης τηρούνται λογιστικά ως αποθέματα και αναγνωρίζονται συνήθως ως αποτελέσματα όταν αναλώνονται, όμως, τα μεγαλύτερης αξίας ανταλλακτικά και εφεδρικός εξοπλισμός χαρακτηρίζονται ως, ενσώματα πάγια, όταν η οικονομική οντότητα αναμένεται να τα χρησιμοποιεί για περισσότερο από μια λογιστική χρήση. Ομοίως, αν τα ανταλλακτικά και τα είδη συντηρήσεις μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο σε σχέση με στοιχείο των ενσώματων παγίων, λογιστικοποιούνται ως ενσώματα πάγια.

Σύμφωνα με την αρχή της αναγνώριση, η οικονομική οντότητα αποτιμά κάθε κόστος των ενσώματων παγίων. Στα κόστη αυτά συμπεριλαμβάνονται τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν αρχικά για την απόκτηση ή την κατασκευή στοιχείου των ενσώματων παγίων και τα κόστη

που πραγματοποιήθηκαν μεταγενέστερα για την συμπλήρωση την αντικατάσταση μέρος ή την συντήρηση κάποιο στοιχείου του.

Ενσώματα πάγια στοιχεία που αποκτώνται για λόγους περιβαλλοντολογικούς ή ασφάλειας καταχωρούνται και αυτά στα πάγια, όταν παρά το γεγονός ότι η απόκτηση τους δεν επιφέρει άμεσα μελλοντικά κέρδη, τα περιουσιακά στοιχεία αυτά είναι αναγκαία για να έχει η επιχείρηση οικονομικά οφέλη από άλλα πάγια στοιχεία της. Σε αυτή την περίπτωση τα πάγια στοιχεία έχουν τα χαρακτηριστικά καταχώρησης τους στο Ενεργητικού, διότι επιτρέπουν στην επιχείρηση την απόκτηση οφειλών τις οποίες δεν θα είχε χωρίς αυτά. Βέβαια η καταχώρηση τέτοιων στοιχείων στο Ενεργητικό γίνεται μόνο στην έκταση που η λογιστική τους αξία των στοιχείων παγίων τους αθροιζόμενη με αυτή των σχετικών παγίων στοιχείων.

### **3.5 ΑΡΧΙΚΗ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ**

Τα ενσώματα πάγια, θα πρέπει, κατά την στιγμή της αναγνώρισης τους, να επιμέρονται στο κόστος τους.

Το κόστος περιλαμβάνει όλες εκείνες τις δαπάνες που απαιτούνται προκειμένου το περιουσιακό στοιχείο να βρεθεί στην θέση ή στην κατάσταση που απαιτείται για την προοριζόμενη από την οικονομική οντότητα χρήση του.

Όταν το ενσώματο πάγιο αποκτάται με αγορά, στο κόστος της αγοράς συμπεριλαμβάνονται:

- i. η αρχική τιμή αγοράς (+ μη επιστρεπτέων φορών και τελών)
- ii. τα άμεσα συνδεδεμένα κόστη:
  - η αμοιβή των εργαζομένων που προκύπτει άμεσα από την κατασκευή ή την απόκτηση ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων
  - η δαπάνη για την προετοιμασία του χώρου
  - τα έξοδα για την παράδοσης και μεταφοράς
  - το κόστος της εγκατάστασης και την συναρμολόγησης
  - το κόστος των δοκιμών καλής λειτουργίας του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του καθαρού προϊόντος της πώλησης οποιών προϊόντων παράχθηκαν κατά την διαδικασία της θέσης του περιουσιακού στοιχείου στην

συγκεκριμένη τοποθεσία και κατάσταση (όπως τα δείγματα που παράγονται κατά τη δοκιμή του εξοπλισμού)

- οι επαγγελματικές αμοιβές

Είτε το πάγιο αποκτάται από την επιχείρηση με αγορά είτε με κατασκευή από την ίδια επιχείρηση στο κόστος της απόκτησης του παγίου συμπεριλαμβάνεται και το κόστος της μελλοντικής αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του περιουσιακού στοιχείου και την αποκατάσταση του χώρου.

Αντίθετα δεν αναγνωρίζεται το κόστος για μετεγκατάσταση του ενσώματου παγίου.

Το κόστος ιδιοκατασκευής παγίου προσδιορίζεται με τις ίδιες μεθόδους όπως και για τα αγοραζόμενα στοιχεία.

Κάθε δαπάνη που συναθροίζεται στο κόστος του ενσώματου παγίου υπολογίζεται στο ύψος της τιμής μετρητοίς κατά την ημερομηνία αναγνώρισης. Εάν για την αποπληρωμή των δαπανών έχει δοθεί μεγάλης διάρκειας πίστωσης, η διαφορά μεταξύ των πληρωμών και της τιμής μετρητοίς αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκων κατά την διάρκεια της περιόδου της πίστωσης, έκτος και εάν η δαπάνη αφορά ιδιοπαραγόμενα πάγια. Σε αυτή την περίπτωση οι τόκοι αυτοί αναγνωρίζεται όπως προβλέπει ΔΛΠ 23 « Κόστος δανεισμού » ως μέρος της λογιστική αξία του ενσώματου περιουσιακού στοιχείου.

### **3.6 ΑΠΟΣΥΝΑΡΜΟΛΟΓΗΣΗ / ΑΠΕΝΕΡΓΟΠΟΙΗΣΗ / ΑΠΟΚΑΤΑΣΤΑΣΗ**

Το κόστος αποσυναρμολόγησης αφορά σε μελλοντικό κόστος με το οποίο θα επιβαρυνθεί η οικονομική οντότητα και το οποίο θα πρέπει να προσαυξήσει την αξία του περιουσιακού στοιχείου κατά την αρχική επιμέτρηση του κόστους του (προεξοφλημένο στην παρούσα αξία του) σε πίστωση ενός λογαριασμού υποχρεώσεων.

Μια υποχρέωση μπορεί να αναγνωριστεί μόνο εφόσον έχουν εκπληρωθεί όλα τα κριτήρια του ΔΛΠ 37:

1) Η αναφέρουσα οικονομική οντότητα έχει μία παρούσα υποχρέωση, είτε νόμιμη είτε τεκμαίρουμενη, ως αποτέλεσμα ενός γεγονότος του παρελθόντος,

2) Είναι πιθανόν ότι μία εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη θα απαιτηθεί για διακανονισμό της υποχρέωσης

3) Μια αξιόπιστη εκτίμηση μπορεί να γίνει για το ποσό της υποχρέωσης.

Όταν στο κόστος του περιουσιακού στοιχείου περιλαμβάνεται το εκτιμώμενο κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνση και αποκατάστασης, το κόστος αυτό θα βαρύνει τα αποτελέσματα στην διάρκεια ζωής του περιουσιακού στοιχείου μέσω της διαδικασίας της απόσβεσης.

Αντίστοιχα και η προεξόφληση σε παρούσες αξίες της πρόβλεψης θα οδηγήσει στην επιβάρυνση των χρηματοοικονομικών δαπανών εκάστης περιόδου σε πίστωση της προαναφερθείσας υποχρέωσης. Η μεταβολή στην λογιστική αξία της πρόβλεψης θα πρέπει να αναγνωρίζεται ως χρηματοοικονομικό έξοδο.

### **3.7 ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Εάν ένα περιουσιακό στοιχείο αποκτηθεί από ανταλλαγή με άλλο περιουσιακό στοιχείο, το κόστος του νέου περιουσιακού στοιχείου θα επιμετρηθεί στην εύλογη αξία του εκτός εάν:

- Η συναλλαγή ανταλλαγής στερείται εμπορικής ουσίας ή
- Δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα η εύλογη αξία ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραλήφθηκε ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραχωρήθηκε.

Αν το παραληφθέν στοιχείο δεν επιμετρείται στην εύλογη αξία, το κόστος του επιμετρείται στην λογιστική αξία του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου.

### **3.8 ΜΕΤΑΓΕΝΕΣΤΕΡΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ**

Μεταγενέστερες δαπάνες θα κεφαλαιοποιούνται μόνον αν πληρούνται τα ακόλουθα κριτήρια αναγνώρισης δηλαδή:

- Είναι πιθανό, ήτοι περισσότερο πιθανό παρά όχι, ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με αυτές θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και
- Το κόστος τους μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία.

Όλες οι άλλες μεταγενέστερες δαπάνες θα αναγνωρίζονται στα έξοδα όταν συμβαίνουν. Επομένως, δεν κεφαλαιοποιούνται δαπάνες καθημερινής συντήρησης οι οποίες αποτελούνται κυρίως από το εργατικό κόστος, τα αναλώσιμα ενώ μπορεί να περιλαμβάνονται το κόστος μικρών ανταλλακτικών. Οι δαπάνες αυτές δεν προσθέτουν στην οικονομική οντότητα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το περιουσιακό στοιχείο, αλλά συντηρούν τη δυνατότητα που περιουσιακού στοιχείου να φέρνει στο μέλλον τα συνήθη μέχρι σήμερα οικονομικά οφέλη από την εκμετάλλευσή του.

### **3.9 ΣΗΜΑΝΤΙΚΗ ΕΠΙΣΚΕΥΗ**

Ορισμένα τμήματα ενός σύνθετου περιουσιακού στοιχείου πιθανόν να απαιτούν αντικατάσταση ή σημαντικές επιθεωρήσεις και επισκευές για ελαττώματα σε τακτά διαστήματα ανεξαρτήτως αν κατά τις επιθεωρήσεις αυτές τμήματα του στοιχείου αντικαθίστανται ή όχι.

Η λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων θα προσαυξάνεται με το κόστος αντικατάστασης τμήματος του όταν πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης του νέου αυτού κόστους (μελλοντικά οφέλη και αξιόπιστη επιμέτρηση) και, παράλληλα, παύει να αναγνωρίζεται το μεταφερόμενο λογιστικό υπόλοιπο των τμημάτων του περιουσιακού στοιχείου τα οποία αντικαθίστανται.

Επίσης, κατά τη διενέργεια κάθε σημαντικής επιθεώρησης και επισκευής, το κόστος της αναγνωρίζεται στη λογιστική αξία του σχετικού παγίου εφόσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης.

Εφόσον αναγνωρίζονται τέτοιες δαπάνες ως περιουσιακό στοιχείο, αποσβένονται στο διάστημα μέχρι την επόμενη επισκευή/ επιθεώρηση/ αντικατάσταση.

Τα λοιπά κόστη τα οποία αφορούν σε αντικαταστάσεις, συντήρηση και επισκευές θα αναγνωριστούν στα ενσώματα πάγια εφόσον πληρούνται τα δύο κριτήρια, δηλαδή:

A) το κόστος τους να μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία και

B) Είναι πιθανό, ήτοι περισσότερο πιθανό παρά όχι, ότι μελλοντικά οφέλη που συνδέονται με το περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν την οικονομική οντότητα.

### **3.10 ΜΕΘΟΔΟΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ**

Βάσει αυτής της μεθόδου, αναπροσαρμογές θα πρέπει να γίνονται τακτικά ούτως ώστε η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου να μη διαφέρει σημαντικά από την εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Εάν γίνει αναπροσαρμογή της αξίας ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων, ολόκληρη η κατηγορία των ενσώματων παγίων στην οποία ανήκει το στοιχείο αυτό πρέπει να αναπροσαρμόζεται.

Υπάρχουν δύο τρόποι να εμφανιστεί η σχετική αναπροσαρμογή όσον αφορά τις σωρευμένες αποσβέσεις του, οι εξής:

- Ο συμψηφισμός των σωρευμένων αποσβέσεων και της αξίας κτήσης. Η αξία η οποία προκύπτει αναπροσαρμόζεται.
- Η κατ' αναλογία επανδιατύπωση τόσο προ αποσβέσεων αξίας του περιουσιακού στοιχείου όσο και των αποσβέσεων ούτως ώστε η λογιστική αξία του, μετά την αναπροσαρμογή, να είναι ίση με την αναπροσαρμοσμένη αξία του. Αυτή η μέθοδος συνήθως χρησιμοποιείται όταν ένα περιουσιακό στοιχείο αναπροσαρμόζεται, βάσει ενός δείκτη που εφαρμόζεται ώστε να προσδιοριστεί το αποσβεσμένο κόστος αντικατάστασής του.

Συνήθως, στην πράξη δε γίνεται τίποτα από τα δύο, αλλά «δημιουργείται» ένα καινούριο πάγιο στο μηχανογραφημένο μητρώο παγίων όπου καταχωρείται μόνο η διαφορά από την αναπροσαρμογή η οποία αποσβένεται κατά την υπόλοιπη ωφέλιμη ζωή του παγίου. Έτσι δε

χάνεται η ιστορική πληροφόρηση του κόστους και των σωρευμένων αποσβέσεων πριν την αναπροσαρμογή.

### **3.11 ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΤΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ**

Το Πρότυπο αναφέρει γενικά για τις αποσβέσεις ότι το αποσβεστέο ποσό ενός παγίου στοιχείου πρέπει να κατανέμεται συστηματικά σε όλη την ωφέλιμη ζωή του. Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος πρέπει να αντικατοπτρίζει τον ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών ωφελειών του στοιχείου από την επιχείρηση. Η δαπάνη απόσβεσης για κάθε χρήση πρέπει να βαρύνει τα αποτελέσματα, εκτός αν συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία ενός άλλου περιουσιακού στοιχείου (ιδιοκατασκευές, αποθέματα).

Για τη συστηματική κατανομή της αξίας ενός παγίου, απαιτείται εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής του, η οποία γίνεται αφού ληφθούν υπόψη οι κατωτέρω παράγοντες:

- Ø Η αναμενόμενη χρήση του παγίου,
- Ø Η αναμενόμενη φυσιολογική φθορά, που εξαρτάται από τη χρονική χρήση του και το πρόγραμμα επισκευών και συντήρησης,
- Ø Η τεχνική απαξίωση,
- Ø Νομικοί και λοιποί περιορισμοί στη χρήση του παγίου.

Το αποσβεστέο ποσό ενός παγίου προσδιορίζεται μετά την αφαίρεση της υπολειμματικής αξίας, η οποία στην περίπτωση της αναπροσαρμογής των παγίων, μπορεί και αυτή να αναπροσαρμόζεται.

Οι συνήθως χρησιμοποιούμενες μέθοδοι απόσβεσης είναι:

- 1) Σταθερή μέθοδος,
- 2) Φθίνουσα μέθοδος,
- 3) Μέθοδος των παραγόμενων μονάδων προϊόντος.

Για όλα τα αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία:

Η αποσβέσιμη αξία (κόστος μείον σωρευμένη απόσβεση, απομείωση αξία) πρέπει να κατανέμεται συστηματικά κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου.

Η απόσβεση θα πρέπει να χρεώνεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων. Η απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου αρχίζει όταν καθίσταται διαθέσιμο προς χρήση (ακόμα και αν παραμένει αδρανές) και παύει κατά τη νωρίτερα ημερομηνία μεταξύ εκείνης που το περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως κατεχόμενο προς πώληση και εκείνης κατά την οποία παύει να αναγνωρίζεται το περιουσιακό στοιχείο.

### **3.11.1 Μέθοδος απόσβεσης**

Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος απόσβεσης θα πρέπει να αντικατοπτρίζει το ρυθμό ανάλωσης από την οικονομική οντότητα των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που αναμένεται να προκύψουν από το περιουσιακό στοιχείο.

Η υπολειμματική αξία και η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου θα πρέπει να επανεξετάζονται τουλάχιστον ετησίως και, εάν οι προσδοκίες μεταβάλλονται από τις προηγούμενες εκτιμήσεις, να αναθεωρούνται, με τη μεταβολή (αν χρειάζεται) να αντιμετωπίζεται ως μια μεταβολή σε λογιστική εκτίμηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 8, δηλαδή με μελλοντική και όχι αναδρομική επίπτωση.

### **Σταθερή μέθοδος**

Το έξοδο απόσβεσης καταγράφεται με σταθερό ποσό κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου. Η επιβάρυνση της περιόδου όσον αφορά την απόσβεση υπολογίζεται ως εξής:

### Κόστος - Υπολειμματική αξία

Εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή του  
περιουσιακού στοιχείου

#### **Μέθοδος του σταθερά φθίνοντος υπολοίπου**

Το έξοδο απόσβεσης είναι μεγαλύτερο κατά τα πρώτα χρόνια της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου και χαμηλότερο κατά τα επόμενα χρόνια.

Τύπος: Υπολειπόμενη ωφέλιμη ζωή/  $[\alpha \cdot (\alpha + 1) / 2]$

Όπου:  $\alpha$  = αριθμός ετών ωφέλιμης ζωής

Ο τύπος αυτός πολλαπλασιάζεται με το (Κόστος – Υπολειμματική αξία) για να βρεθεί η απόσβεση της περιόδου.

Αυτή η μέθοδος είναι κατάλληλη όταν η απόδοση των οικονομικών ωφελειών του περιουσιακού στοιχείου δεν είναι σταθερή κατά τη διάρκεια της ζωής του αλλά βαίνει φθίνουσα καθώς αυτό παλαιώνεται, π.χ. γιατί γίνεται πλέον λιγότερο αξιόπιστο, με μεγαλύτερες περιόδους εκτός λειτουργίας για επισκευές ή παράγει πλέον χαμηλότερης ποιότητας προϊόν ή ξεπερασμένο τεχνολογικά.

#### **Μέθοδος του φθίνοντος υπολοίπου με ποσοστό**

Με βάση τη μέθοδο αυτή, εφαρμόζεται ένα σταθερό ποσοστό στην αναπόσβεστη αξία του παγίου. Το ποσοστό αυτό, λαμβάνει υπόψη το κόστος, την υπολειμματική αξία και την ωφέλιμη ζωή του παγίου, ως εξής:

$$\% \text{ Απόσβεση} = 1 - \sqrt[\alpha]{YA / \text{Κόστος}}$$

Όπου :  $\alpha$  = αριθμός ετών ωφέλιμης ζωής και

YA = Υπολειμματική αξία

Η μέθοδος αυτή θεωρεί ότι η απόδοση ενός πάγιου ( και συνεπώς τα οικονομικά οφέλη που λαμβάνονται από) μειώνεται κατά ένα σταθερό ποσοστό κάθε περίοδο.

### **3.12 ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ**

Το ΔΛΠ 36 απαιτεί το έλεγχο της απομείωση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων. Ένα ενσώματο πάγιο περιουσιακό στοιχείο δεν πρέπει να έχει λογιστική αξία μεγαλύτερη από το ανακτήσιμο ποσό που του αντιστοιχεί. Το ανακτήσιμο ποσό είναι η υψηλότερη αξία μεταξύ της εύλογης αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μείον το κόστος πώλησής του και της αξίας της χρήσης του από την οικονομική οντότητα (αναμενόμενες μελλοντικές ταμειακές ροές).

### **3.13 ΠΑΥΣΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗΣ (ΑΠΟΣΥΡΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΗ)**

Ένα περιουσιακό στοιχείο θα πρέπει να διαγράφεται από τον ισολογισμό κατά τη διάθεση του ή όταν αποσύρεται από τη χρήση και δεν αναμένονται μελλοντικά οφέλη από την διάθεση του. Το κέρδος ή η ζημία κατά τη διάθεση είναι η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης και της λογιστικής αξίας του στοιχείου και θα πρέπει να αναγνωρίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

### **3.14 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΔΛΠ 16 ΚΑΙ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ**

Σύμφωνα με τα ΔΛΠ τα πάγια περιουσιακά στοιχεία διακρίνονται σε ιδιοχρησιμοποιούμενα (ΔΛΠ 16), σε ακίνητα προς επένδυση (ΔΛΠ 40) και κατεχόμενα προς πώληση πάγια περιουσιακά στοιχεία (ΔΠΧΠ 5). Αντιθέτως, το ΕΓΛΣ παρακολουθεί όλες τις ενσώματες ακινητοποιήσεις χωρίς να τις διακρίνει. Σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 τα πάγια περιουσιακά στοιχεία καταχωρούνται μόνο όταν πιθανολογείται ότι από τα στοιχεία θα προέλθουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη και το κόστος του κάθε στοιχείου μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα. Από την άλλη, σύμφωνα με την Ελληνική Νομοθεσία οι ενσώματες

ακινήτοποιήσεις καταχωρούνται μόνο όταν η επιχείρηση αποκτήσει την κυριότητά τους. Κατά το ΔΛΠ 16 στην αξία αρχικής καταχώρησης ενός ακινήτου συμπεριλαμβάνονται εκτός από την συμβολαιογραφική αξία, τα έξοδα κτήσης και οι τόκοι δανείων της κατασκευαστικής περιόδου. Κατά τα ΕΛΠ, ωστόσο, οι δαπάνες αυτές αντιμετωπίζονται ως έξοδα πολυετούς αποσβέσεως. Όσον αφορά την μεταγενέστερη αποτίμηση των ενσώματων ακινήτοποιήσεων, το ΔΛΠ 16 καθορίζει δύο μεθόδους, όπως προείπαμε. Η Βασική μέθοδος (αποτίμηση στο κόστος κτήσης) προβλέπεται και από την Ελληνική Νομοθεσία. Η Εναλλακτική μέθοδος κατά την οποία αποτιμώνται οι ενσώματες ακινήτοποιήσεις στην εύλογη αξία τους, δεν ακολουθείται στην Ελλάδα, παρά μόνο προβλέπεται η ανά τετραετία αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων με συντελεστές που καθορίζει το Υπουργείο Οικονομικών (Ν. 2065/1992). Επίσης, δίνεται η δυνατότητα να εφαρμοστεί η μέθοδος της εύλογης αξίας από τις εταιρίες που έχουν υιοθετήσει τα ΔΛΠ και μόνο για τα ακίνητα (άρθρο 15 Ν. 3229/2004). Η προκύπτουσα υπεραξία υποβάλλεται σε ήπια φορολογία, ενώ με το ΔΛΠ 16 η πιστωτική διαφορά αναπροσαρμογής των ενσώματων ακινήτοποιήσεων καταχωρείται στην Καθαρή Θέση. Επιπλέον, το ΔΛΠ 16 προβλέπει ότι οι ενσώματες ακινήτοποιήσεις υπόκεινται σε απομείωση, όταν η λογιστική τους αξία μειωθεί κάτω από το ανακτήσιμο ποσό, ενώ κατά τα ΕΛΠ σε περίπτωση υποτίμησης ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου διενεργείται πρόβλεψη, εφόσον η υποτίμηση προβλέπεται να είναι διαρκής (άρθρο 45 Ν. 2190/1920). Σχετικά με τις αποσβέσεις, το ΔΛΠ 16 ορίζει ότι η απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου γίνεται με βάση την ωφέλιμη ζωή του και τον προσδοκώμενο ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών ωφελειών που απορρέουν από το στοιχείο. Τα ΕΛΠ, ωστόσο, ορίζουν ότι οι αποσβέσεις διενεργούνται με βάση τους φορολογικούς συντελεστές που προβλέπονται από το ΠΔ 299/2003, οι οποίοι δεν ανταποκρίνονται συνήθως στην οικονομική ωφέλιμη ζωή των στοιχείων. Επίσης, κατά το ΔΛΠ 16 κάθε τμήμα στοιχείου των ενσώματων ακινήτοποιήσεων θα πρέπει να αποσβένεται ξεχωριστά, αρκεί το κόστος του να είναι σημαντικό σε σχέση με το συνολικό κόστος του στοιχείου, ενώ κατά τα ΕΛΠ η ανάλυση των σύνθετων παγίων περιουσιακών στοιχείων γίνεται με βάση των φορολογικό συντελεστή απόσβεσης των στοιχείων. Επιπλέον, το ΔΛΠ 16 ορίζει ότι όταν σημαντικά ανταλλακτικά και εφεδρικός εξοπλισμός πληρούν τον ορισμό των ενσώματων ακινήτοποιήσεων ή όταν είναι δυνατόν να χρησιμοποιηθούν μόνο για ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο, τότε αντιμετωπίζονται λογιστικά ως ενσώματες ακινήτοποιήσεις. Τα ΕΛΠ, όμως, ορίζουν ότι τα ανταλλακτικά εντάσσονται πάντοτε στην κατηγορία των αποθεμάτων και επιβαρύνουν το κόστος ή τα αποτελέσματα της χρήσεως κατά την ανάλωσή τους. Τέλος, το ΔΛΠ 16 ορίζει ότι το κόστος αντικατάστασης και το κόστος επιθεώρησης επαυξάνουν τη λογιστική αξία του πάγιου περιουσιακού

στοιχείου, εφόσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης των ενσώματων ακινητοποιήσεων, και η αναπόσβεστη αξία των μερών που αντικαθίστανται και το τυχόν αναπόσβεστο κόστος προηγούμενης επιθεώρησης διαγράφονται. Τα ΕΛΠ, από την μεριά τους, ορίζουν ότι το κόστος αντικατάστασης επαυξάνει το κόστος κτήσης των παγίων μόνο αν οι δαπάνες χαρακτηριστούν ως δαπάνες βελτίωσης και το κόστος των μερών που αντικαθίστανται δεν διαγράφεται. Επιπρόσθετα, το κόστος της επιθεώρησης βαρύνει τα έξοδα της χρήσεως στην οποία πραγματοποιούνται ή είναι δυνατόν να χαρακτηριστούν ως έξοδα πολυετούς αποσβέσεως

# **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4<sup>ο</sup> ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΠΑΓΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΤΟΥΣ**

---

## **4.1 ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΣΤΟΥΣ ΝΟΜΟΥΣ ΠΕΡΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΚΑΙ ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΕΠΕΛΘΕΙ**

### **ΠΔ 299/03 ΠΕΡΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ**

#### **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 οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων ορίζονται κατά τις επόμενες διατάξεις του παρόντος.

2. Η διενέργεια των αποσβέσεων κατ' έτος και μετά 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 πάγιων 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 εκάστου είναι μέχρι εξακόσια (600) ευρώ, δύνανται να αποσβένονται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. (Με την παρ. 6 του άρθρου 9 του 3296 άλλαξε το ποσό και η παράγραφος 1 του Άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας έχει ως εξής :Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία)

7. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 9 του Ν. 1809/1988 (Φ.Ε.Κ. 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 τεχνικό 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 σε ευρώ αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας τους, όπως η αξία αυτή εξευρίσκεται σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά σχετικές διατάξεις.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'**

### **ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ**

#### **ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ**

### **ΑΡΘΡΟ 3**

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

<b>ΚΤΙΡΙΑΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ</b>	<b>ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ</b>
Οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια	5% - 8%
Ξενοδοχεία	3% - 6%
Εύλινες κατασκευές, μπαγκαλόους	8% - 12%
Τσιμεντένιες κατασκευές, μπαγκαλόους	5% - 8%
Οικοδομές των άνω για άλλες χρήσεις	3% - 5%
Πρόχειρες κατασκευές	8% - 12%
Βιομηχανοστάσια – αποθήκες	5% - 8%
Αποθήκες καπνοβιομηχανιών	5% - 8%
Οικοδομήματα αεροδρομίων	2% - 4%

#### ΑΡΘΡΟ 4

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:

ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΚΛΠ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ
Έργα δικτύων ύδρευσης	1% - 10%
Έργα δικτύων αποχέτευσης	1% - 10%
Αντιπλημμυρικά έργα	1% - 4%
Έργα αντιρρύπανσης	3% - 5%
Μηχανήματα καπνοβιομηχανιών	7% - 12%
Ατμοηλεκτρικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας	2% - 20%
Τηλεπικοινωνιακές εγκαταστάσεις	3% - 20%
Μηχανήματα ραδιοτηλεοπτικών σταθμών	7% - 20%
Μηχανήματα – εγκαταστάσεις πρατηρίων υγρών καυσίμων	8% - 15%
Δοχεία μεταφοράς υγρών και αερίων	11% - 30%
Ψυκτικά μηχανήματα	8% - 20%
Γερανοφόρα μηχανήματα	11% - 15%
Μηχανήματα παραγωγής ταινιών	11% - 15%
Λοιπά μηχανήματα	11% - 20%

#### 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

ΛΑΤΟΜΕΙΑ ΚΛΠ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ
Επιχειρήσεις λατομείων	7% - 10%
Έξοδα κατασκευής οδών, πλατειών κλπ	4% - 7%
Έξοδα κατασκευής υποσταθμών, ηλεκτρικής ενέργειας	7% - 10%
Σπαστήρες λίθων, τριβεία κλπ	11% - 15%

## ΑΡΘΡΟ 7

ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ
Λιμενικά έργα	7% - 33%
Πάγια εργοληπτικών επιχ/σης. Δημοσίων και ιδιωτικών έργων	7% - 30%
Εγκαταστάσεις αεροδρομίων	2% - 10%

## ΑΡΘΡΟ 8

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

α) Για ελκυστήρες, αλωνιστικές μηχανές, οδοντωτές σβάρνες, σκαλιστήρια, καλλιεργητές, άροτρα, δισκοσβάρνες, χορτοαναδευτές, χορτοσυσσωρευτές, οπαρτικές μηχανές, φορητά αναβατόρια, μηχανές τεμαχισμού σανών για αποθήκευση (στάσιμες), μηχανές άλεσης τροφών, ρυμούλκες, θεριστικές μηχανές, αυτοδετικές, χορτοσυλλεκτοδεματικές, παταοσυλλεκτικές και θεριζοαλωνιστικές μηχανές, φορτωτικές, χορτοκοπτικές, συλλεκτικές βάμβακος και συλλεκτικές αραβόσιτου μηχανές, φρέζες, τευτλοεξαγωγείς, 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 ακόλουθων πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοκασέτες - 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 και 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 εκμετάλλευσής 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 εκμετάλλευσή της ταινίας. Η τυχόν διαφορά της μειωμένης κατά το πρώτο έτος απόσβεσης προσαυξάνει τις αποσβέσεις του δεύτερου έτους ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, ώστε για τα πρώτα δύο (2) 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 εκμετάλλευσης 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 εκμετάλλευση τους διαρκεί ένα έτος ή περισσότερα του ενός αντίστοιχα.

## ΑΡΘΡΟ 10

Για τα μεταφορικά μέσα, πλωτά και τα εναέρια και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ
Τουριστικά έργα	15% - 20%
Φορηγά	15% - 20%
Επιβατικά ΙΧ, μοτοσικλέτες	11% - 25%
Σιδηροτροχιές, τροχαίο υλικό	3% - 5%
Μοτοποδήλατα	11% - 15%
Οχήματα χωματουργικών έργων ορυχείων	19% - 25%
Οχήματα μεταφοράς προσώπων εντός ορυχείου	11 - 15%
Λοιπά μέσα	8% - 12%
Ελικόπτερα, αεροσκάφη	4% - 6%
Μεταχειρισμένα ελικόπτερα, αεροσκάφη	4% - 6%

Για τα πλοία και λοιπά πλωτά μέσα χωρητικότητας φορτίου κάτω των 500 τόνων: α) κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης τους υπό ελληνική σημαία, επτά τοις εκατό (7%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και τρία τοις εκατό (3%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσης τους και β) ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης είκοσι τοις εκατό (20%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης 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 εκμετάλλευσης τους.

## ΑΡΘΡΟ 11

ΕΙΔΗ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ
Είδη εξοπλισμού εκπαιδευτηρίων, εστιατορίων	24% - 30%
Είδη εξοπλισμού λοιπών επιχειρήσεων	15% - 20%
Είδη εξοπλισμού γραφείου	15% - 20%
Είδη εξοπλισμού γραφείου ως μέσα εκπαίδευσης	29% - 30%
Η/Υ	24% - 30%
Η/Υ ως μέσα εκπαίδευσης	34% - 40%
Λογισμικό Η/Υ	24% - 30%
Είδη υγιεινής ξενοδοχείων, κλινικών κλπ	15% - 20%
Φωτεινές επιγραφές ακινήτων τρίτων	15% - 20%

## ΑΡΘΡΟ 12

ΕΙΔΗ ΠΑΓΙΩΝ ΑΣΚΟΥΜΕΝΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ
Μηχανήματα λοιπών εγκαταστάσεων	15% - 20%
Η/Υ	24% - 30%
Οικιακές κατασκευές	2% -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 εξοπλισμός 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 υπολοίπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

4. Κατά τη διαχειριστική περίοδο που η αναπόσβεστη αξία των πάγιων περιουσιών στοιχείων, μειωμένη με τις αποσβέσεις που αντιστοιχούν σε αυτή τη διαχείριση, είναι 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 αποσβεσθεί σε αυτή τη διαχείριση. Στον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών αναθέτουμε τη δημοσίευση και εκτέλεση αυτού του διατάγματος.

#### **ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΕΠΕΛΘΕΙ ΕΙΝΑΙ ΟΙ ΕΞΗΣ:**

Με την ψήφιση του Ν.4110/2013 καθώς και του Ν.4172/2013, εκτός των άλλων, επήλθαν σημαντικές αλλαγές σχετικά με τα ποσοστά και τον τρόπο με τον οποίο διενεργούνται οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Με αφορμή την κοινοποίηση της ΠΟΛ.1216/2013, αναλύονται οι διατάξεις με τις οποίες επέρχονται αλλαγές, με αποτέλεσμα να δημιουργούνται ερωτηματικά ως προς την εφαρμογή τους και να κρίνεται αναγκαία η έκδοση από τον νομοθέτη περαιτέρω ερμηνευτικών εγκυκλίων για την ορθή εφαρμογή των σχετικών διατάξεων.

### Για διαχειριστικές περιόδους που αργίζουν μέχρι και την 31/12/2012

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης στ της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994, όπως αυτός ίσχυε πριν τις αλλαγές που επήλθαν με τον Ν. 4110/2013, πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι **μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ**, μπορούσαν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

Για τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής (που αποκτούσαν από 1/1/1998 και μετά) οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και οι μικτές επιχειρήσεις αυτών, οι αποσβέσεις διενεργούνταν 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.

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία, οι επιχειρήσεις μπορούσαν να επιλέγουν και να χρησιμοποιούν **είτε τον κατώτερο είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης είτε οποιονδήποτε άλλο ενδιάμεσο συντελεστή** μεταξύ κατώτερου και ανώτερου και με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής που επιλέγεται θα χρησιμοποιείται σταθερά μέχρι την πλήρη απόσβεση των πιο πάνω παγίων στοιχείων.

Οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές αποσβέσεων καθορίζονταν με το Π.Δ. 299/2003. Για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο οι κατώτεροι ή ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο (με το Π.Δ. 299/2003) πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή τρία (3).

Οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους, είχαν τη δυνατότητα 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 διαχειριστική χρήση σε διαχειριστική χρήση.

**Για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1/1/2013 και μετά**

Οι διατάξεις της παρ. 22 του άρθρου 3 του Ν.4110/2013, οι οποίες αντικαθιστούν την περίπτωση στ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 και όπως η τελευταία ισχύει μετά τις αλλαγές με τους Ν. 4141/2013, 4152/2013 και τον 4170/2013, έχουν εφαρμογή για **δαπάνες αποσβέσεων που πραγματοποιούνται στις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2013 και μετά.** Επομένως, οι νέοι συντελεστές εφαρμόζονται για τον υπολογισμό των αποσβέσεων όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων **ανεξάρτητα του χρόνου απόκτησης των παγίων αυτών** είτε αυτά αποκτήθηκαν πριν από την 01/01/2013 είτε μετά την ημερομηνία αυτή, με την προϋπόθεση ότι οι αποσβέσεις αφορούν στις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2013 και μετά. Είναι αυτονόητο ότι στην περίπτωση που κατά την 01/01/2013 κάποια επιχείρηση βρίσκεται σε διαχειριστική περίοδο η οποία έχει αρχίσει πριν την 01/01/2013 και θα κλείσει την διαχειριστική της αυτή περίοδο μετά την 01/01/2013, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων της θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Π.Δ. 299/2003 αποκλειστικά για τη χρήση αυτή και οι νέες διατάξεις θα εφαρμοστούν από την επόμενη περίοδο.

**Τα πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορούν να αποσβεστούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.**

Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη **μέθοδο σταθερής απόσβεσης** επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, βάσει των παρακάτω συντελεστών.

01. Για όλους τους κλάδους:

Εδαφικές εκτάσεις:	0%
Κτιριακές εγκαταστάσεις, γραφεία, οικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες σταθμοί, μη κτιριακές εγκαταστάσεις και ειδικές εγκαταστάσεις, κατασκευές, εξοπλισμός και ειδικά οχήματα φορτοεκφόρτωσης:	4%
Μηχανήματα, εξοπλισμός (εκτός Η/Υ και λογισμικού), μέσα μεταφοράς ατόμων, άυλα στοιχεία, δικαιώματα, έξοδα πολυετούς απόσβεσης και λοιπά πάγια στοιχεία:	10%
Εξοπλισμός Η/Υ (κύριος και περιφερειακός) και λογισμικό:	20%

Μέσα μεταφοράς φορτίων:

12%

02. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω ισχύουν τα εξής:

Εδαφικές εκτάσεις για τον τομέα Β (Ορυχεία-Λατομεία), πλην του Β.09 (Υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης): 5%

Μέσα μεταφοράς ατόμων για τους τομείς Ν77.11 (Ενοικίαση και εκμίσθωση αυτοκινήτων και ελαφρών μηχανοκίνητων οχημάτων) και Ο85 (Εκπαίδευση) και μέσα 20% μεταφοράς φορτίων για τον τομέα Ν77.12 (Ενοικίαση και εκμίσθωση φορτηγών):

Λοιπά μέσα μεταφοράς για τους τομείς Η49.1 (Υπεραστικές σιδηροδρομικές μεταφορές επιβατών), Η49.2 (Σιδηροδρομικές μεταφορές εμπορευμάτων), Η50 (Πλωτές μεταφορές) και Η51 (Αεροπορικές μεταφορές) - Για τρένα, πλοία και πλωτά μέσα και αεροσκάφη, αντιστοίχως: 5%.

Ειδικά, οι επιχειρήσεις που μέχρι 31/12/2012 χρησιμοποιούσαν τη μέθοδο φθίνουσας απόσβεσης, όπως αυτή ορίζεται στο Π.Δ. 299/2003 (Α' 255) και κατά την ως άνω ημερομηνία είχαν αποσβέσει περισσότερο από 50% της αρχικής αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, υποχρεούνται να μεταβούν στο νέο σύστημα (σταθερή μέθοδο απόσβεσης). Στις υπόλοιπες περιπτώσεις οι επιχειρήσεις έχουν την δυνατότητα να επιλέξουν τη διατήρηση του τρέχοντος καθεστώτος (μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης), μέχρι τη χρήση που η απόσβεση θα υπερβεί το 50% της αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, οπότε και αυτές μεταβαίνουν στη νέα μέθοδο. Κατά τη διάρκεια της μεταβατικής αυτής περιόδου, οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν τους συντελεστές απόσβεσης που ορίζονται με το νέο σύστημα, πολλαπλασιαζόμενους με συντελεστή δύο (2). Οι επιχειρήσεις αυτές αντί της παραμονής τους στην φθίνουσα μέθοδο μέχρι συμπλήρωσης του 50%, δύναται από 01/01/2013 να εφαρμόσουν απευθείας την σταθερή μέθοδο με τους συντελεστές που ορίζονται με το νέο σύστημα.

Οι επιχειρήσεις που εκμισθώνουν κτίριο που έχει ανεγερθεί σε έδαφος τους αποκλειστικά με δαπάνες του μισθωτή εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις αποσβέσεις που προβλέπονται στην περίπτωση αυτή.

**Οι νέες επιχειρήσεις, δύνανται για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους να διενεργούν αποσβέσεις με μηδενικό συντελεστή για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία.**

Από την τέταρτη διαχειριστική περίοδο και μετά, θα υπολογισθούν αποσβέσεις κανονικά και για όλα τα πάγια ανεξάρτητα από τη χρήση της εν λόγω τριετίας που αποκτήθηκαν τα πάγια αυτά. Τονίζεται ότι η επιλογή της μη διενέργειας, αφορά αφενός, όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (δηλαδή, είτε δεν θα διενεργηθούν αποσβέσεις για κανένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο είτε θα διενεργηθούν για όλα) και αφετέρου, σε όλες τις τρεις (3) αυτές χρήσεις (δηλαδή, η επιχείρηση δεν θα διενεργήσει αποσβέσεις ή θα διενεργήσει και στις τρεις (3) πρώτες χρήσεις). Τα παραπάνω δεν είναι υποχρεωτικά εφαρμοστέα από τις νέες επιχειρήσεις. Συνεπώς, εφόσον αυτές το επιθυμούν, δύνανται να διενεργούν αποσβέσεις επί των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τους κατά τις τρεις (3) ως άνω διαχειριστικές περιόδους, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις.

#### **Για φορολογικές περιόδους που κλείνουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής**

Με το άρθρο 24 του Ν.4172/2013 καθορίζεται εκ νέου ο τρόπος και οι συντελεστές απόσβεσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων και σύμφωνα με το άρθρο 72 του ίδιου νόμου, οι νέες διατάξεις περί αποσβέσεων του νόμου αυτού θα ισχύουν **για φορολογικές περιόδους που κλείνουν από την 01/01/2014 και μετά.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.4172/2013, οι αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις **εκτός της περίπτωσης χρηματοοικονομικής μίσθωσης όπου εκπίπτουν από τον μισθωτή.** Ως «χρηματοοικονομική μίσθωση» ορίζεται οποιαδήποτε προφορική ή έγγραφη σύμβαση με την οποία ο εκμισθωτής (κύριος) υποχρεούται έναντι μισθώματος να παραχωρεί στον μισθωτή (χρήστη) τη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια:

α) η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης,

β) η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο συμφέρουσας προσφοράς για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας,

γ) η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης,

δ) κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται στο ενενήντα τοις εκατό (90%) της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται.

ε) τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις.

Οι συντελεστές απόσβεσης βάσει των οποίων θα πραγματοποιούνται οι αποσβέσεις από την συγκεκριμένη χρήση και μετά είναι :

<b>Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης</b>	<b>Συντελεστής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)</b>
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4
Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5
Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανομένων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών	5
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10
Μέσα μεταφοράς ατόμων	16
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές» )	12
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό	20
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10

Ο συντελεστής απόσβεσης του παραπάνω πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα

(10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το πηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος». Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνασα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.

Επισημαίνεται ότι, παραμένει το όριο των **χιλίων πεντακοσίων ευρώ (1.500)** που αφορά την αξία του περιουσιακού στοιχείου που μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε, καθώς και η δυνατότητα (επί της ουσίας) των **νέων επιχειρήσεων** να αναβάλουν την απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά τα πρώτα τρία (3) φορολογικά έτη.

Λαμβάνοντας υπόψη όλα τα παραπάνω, δημιουργούνται ερωτηματικά ως προς την ορθή εφαρμογή τους, καθώς και ως προς την πλήρη κάλυψη όλων των ζητημάτων που θα προκύψουν. Για τις διατάξεις του Ν. 4172/2013, σύμφωνα και με την ΠΟΛ.1216/24-9-2013, θα δοθούν επιπλέον διευκρινίσεις, όσο πλησιάζει ο χρόνος εφαρμογής τους. Ωστόσο δημιουργούνται ερωτήματα και κατά την εφαρμογή των διατάξεων, όπως αυτές τροποποιήθηκαν με τον Ν. 4110/2013 και οι οποίες έχουν άμεση εφαρμογή.

Χαρακτηριστικό είναι ότι σύμφωνα με το άρθρο 43 του Ν.2190/1920 «Τα ποσά των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) των κατηγοριών "έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως" και "τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου", καθώς και τα ποσά των λογαριασμών "έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων", "έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων", "έξοδα αναδιοργανώσεως" και "λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως" της κατηγορίας "λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως" αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία». Στο άρθρο 31 του Ν.2238/1994 και το άρθρο 24 του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013) ο συντελεστής απόσβεσης για τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης ορίζεται σε 10% και απαιτείται η εναρμόνιση των διατάξεων των δύο νόμων.

Από φορολογική άποψη, οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τα ανώτατα όρια συντελεστών, που καθορίζονται διά Προεδρικού Διατάγματος, στην τιμή κτήσεως των περιουσιακών στοιχείων προσαυξημένη με τυχόν γενόμενες βελτιώσεις. Ως χρόνος ενάρξεως των φορολογικών αποσβέσεων λαμβάνεται ο χρόνος χρησιμοποιήσεως του στοιχείου. Αν ο χρόνος αυτός δεν συμπίπτει με την έναρξη της λογιστικής χρήσεως, η απόσβεση

υπολογίζεται με τόσα δωδέκατα της ετήσιας αποσβέσεως, όσοι είναι οι μήνες που απομένουν μέχρι το τέλος της χρήσεως, στους οποίους περιλαμβάνεται και ο μήνας μέσα στον οποίο το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται και να λειτουργεί.

Οι αποσβέσεις πρέπει να υπολογίζονται επί της αποσβεστέας αξίας του παγίου στοιχείου και δεν πρέπει να υπερβαίνουν την αξία αυτή. Στην αξία κτήσεως του στοιχείου προσθέτονται και οι δαπάνες που έγιναν για τη βελτίωση αυτών. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται στην αξία κτήσεως των παγίων στοιχείων ή της νόμιμα αναπροσαρμοσμένης αξίας αυτών

Οι διενεργούμενες αποσβέσεις για τυχόν εκπτώσεις από τα φορολογητέα κέρδη, πρέπει:

- Να έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία της επιχειρήσεως.
- Να ενεργούνται σε στοιχεία τα οποία ανήκουν στην κυριότητα της επιχειρήσεως. Επομένως, στοιχεία ξένης κυριότητας δεν επιδέχονται απόσβεση.
- Να διενεργούνται σε στοιχεία, τα οποία υπόκεινται σε απόσβεση.
- Να μην υπερβαίνουν την τιμή κτήσεως, όταν δηλαδή καλύψουν την αξία κτήσεως παύουν δηλαδή να ενεργούνται.
- Να μην έχουν υπερβεί τα ανώτατα νόμιμα όρια των συντελεστών, τα οποία καθορίζονται με τα Προεδρικά Διατάγματα που ισχύουν κατά καιρούς.

Είναι δυνατόν όμως οι επιχειρήσεις να υπερβούν τα ανώτατα όρια, αλλά στην περίπτωση αυτή το καθ' υπέρβαση ποσό δεν επιτρέπεται να αφαιρεθεί από τα ακαθάριστα κέρδη. Επίσης, μπορεί η οικονομικά μονάδα να χρησιμοποιήσει ποσοστά μικρότερα ή ακόμη και να μην ενεργήσει αποσβέσεις. Αλλά και στις περιπτώσεις αυτές (χρησιμοποίηση μικρότερων ορίων ή μη διενέργεια αποσβέσεων) η επιχείρηση δεν δικαιούται να συμπληρώσει το ποσό μέχρι των ανωτάτων ορίων ή να ενεργήσει αποσβέσεις τις οποίες παρέλειψε σε προηγούμενα έτη.

Σε περίπτωση, που διενεργηθούν αποσβέσεις αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και οι επιχειρήσεις υποχρεούνται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώσουν τα προκύψαντα αποτελέσματα με την προσθήκη αυτών ως λογιστική διαφορά, ενώ σε αντίθετη περίπτωση, αν δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον

προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε.

### **Παράδειγμα**

Επιχείρηση που διενεργεί αποσβέσεις 150 € ενώ βάσει των νέων διατάξεων θα έπρεπε να είχε διενεργήσει 100 €, δεν έχει το δικαίωμα να εκπέσει όλο το ποσό, αλλά υποχρεούται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώσει τα αποτελέσματα της με την προσθήκη αυτών ως λογιστική διαφορά.

Ακαθάριστα έσοδα 1.000 €

(-) Αποσβέσεις 150 €

Καθαρά αποτελέσματα 850 €

(+) Λογιστικές διαφορές 50 €

Φορολογητέο εισόδημα 900 €

Φόρος εισοδήματος 234 €(26% Φ.Ε)

Η επιχείρηση αναμορφώνει τα αποτελέσματα προσθέτοντας στα καθαρά κέρδη τη διαφορά των πραγματοποιημένων με των προβλεπόμενων από το νόμο αποσβέσεων (150-100). Εάν δεν είχε κάνει αυτή την αναμόρφωση, ο φόρος θα ήταν 221 €(850\*26%) και όχι 234 €όπως πρέπει να είναι, δηλαδή το Δημόσιο θα είχε απώλεια 13 €

## **4.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

### **N. 2601/98**

Τα ποσά της επιχορήγησης του Δημοσίου που εισπράττει η επιχείρηση και αντιστοιχούν σε πάγια στοιχεία, εμφανίζονται με τη μορφή αποθεματικού σε ξεχωριστό λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης. Τα ποσά της επιχορήγησης του Δημοσίου που εισπράττει η επιχείρηση και αντιστοιχούν σε λειτουργικές δαπάνες ή έξοδα μειώνουν το ποσό των δαπανών ή εξόδων που αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για να

υπολογιστούν τα καθαρά κέρδη που φορολογούνται. Ανάλογος όρος τίθεται στις αποφάσεις υπαγωγής.

#### **N 3299/04**

*Λογιστική απεικόνιση των ποσών των ενισχύσεων στα βιβλία της επιχείρησης. Τα ποσά των επιχορηγήσεων που εισπράττουν οι επιχειρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος, εμφανίζονται σε λογαριασμό *αφορολόγητου αποθεματικού*, το οποίο δεν μπορεί να διανεμηθεί πριν την παρέλευση πενταετίας από την ολοκλήρωση και έναρξη παραγωγικής λειτουργίας της επένδυσης. Τα αποθεματικά αυτά εμφανίζονται σε *ιδιαίτερο λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης*. Σε περίπτωση διανομής τους πριν την παρέλευση πενταετίας επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10. Το αποθεματικό αυτό δεν υπόκειται σε φορολογία εισοδήματος με την προϋπόθεση ότι *θα παραμείνει αμετάβλητο* και δεν θα διανεμηθεί ή κεφαλαιοποιηθεί πριν περάσουν δέκα χρόνια από το χρόνο του σχηματισμού του. Αν κεφαλαιοποιηθεί ή διανεμηθεί μετά την παρέλευση του ανωτέρω χρονικού διαστήματος, υπόκειται σε φορολογία με συντελεστή ο οποίος αντιστοιχεί στο ένα τρίτο του συντελεστή φορολογίας εισοδήματος που ισχύει, κατά το χρόνο κεφαλαιοποίησης ή διανομής, για τα νομικά πρόσωπα, που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 101 και στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ο οποίος κυρώθηκε με τον. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α). Ο οφειλόμενος, σύμφωνα με τα πιο πάνω, φόρος εισοδήματος αποδίδεται εφάπαξ με δήλωση η οποία υποβάλλεται μέσα στον επόμενο μήνα εντός του οποίου λήφθηκε η απόφαση για την κεφαλαιοποίηση ή διανομή. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση του νομικού προσώπου, καθώς και των μετόχων, εταίρων για το πιο πάνω αποθεματικό. Επί του οφειλόμενου φόρου έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 65 έως 72, 74, 75, 79 έως 81, 83 έως 85 και 113 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α) και του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, που κυρώθηκε με το ν. 2717/ 1999 (ΦΕΚ 97 Α). Αν η κεφαλαιοποίηση ή διανομή γίνει πριν από την παρέλευση των δέκα ετών από το χρόνο σχηματισμού του αποθεματικού, εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 106 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή της επιχείρησης.*

*παράδειγμα*

Έστω ότι η ατομική επιχείρηση του «Α» (ή Προσωπική Εταιρεία «Α & Β ΟΕ», ή ακόμη «Α & Σία ΕΕ»), λαμβάνει επιχορήγηση 40% επί της αξίας κτήσης παγίων επενδύσεων 100.000 € (χωρίς τον ΦΠΑ), οι οποίες αφορούν σε εγκατάσταση Η/Υ και του λογισμικού τους (πρόγραμμα: «ΕΠΙΧΕΙΡΕΙΤΕ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ»). Ο συντελεστής αποσβέσεων είναι 30%. Η εγκατάσταση έγινε την 1.7.2006.

Στις 31/12/2006, λόγω του λογιστικού προσδιορισμού των αποτελεσμάτων στην Β' κατηγορία, θα διενεργηθούν οι αποσβέσεις των παγίων και φυσικά και των επιχορηγούμενων ως άνω Ηλεκτρονικών Υπολογιστών και Προγραμμάτων:

$$100.000 \chi 30\% \chi 6/12 = 15.000 \text{ €}$$

(Απόσβεση Β' εξαμήνου, ήτοι από 1/7 - 31/12)

και επομένως, οι αναλογούσες στη χρήση αποσβέσεις επιχορηγούμενων παγίων είναι:

$$15.000 \chi 40\% = 6.000 \text{ €}$$

### **N.3908/11**

Τα ποσά των *επιχορηγήσεων* και επιδοτήσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης, καθώς και απαλλαγής από καταβολή φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, εμφανίζονται σε λογαριασμό *αφορολόγητου αποθεματικού*, το οποίο δεν μπορεί να διανεμηθεί ή να κεφαλαιοποιηθεί και επιστρέφεται σε περίπτωση διάλυσης της επιχείρησης. Σε περίπτωση διανομής τους ή κεφαλαιοποίησης επιβάλλονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο.

## ΠΟΛ 1029/17.2.2006

### Αποσβέσεις επιχορηγηθέντων παγίων

Οι αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγείται βάσει αναπτυξιακών νόμων (Ν. 1892/1990, Ν. 2601/1998) ή από την Ευρωπαϊκή Ένωση, για την πραγματοποίηση επενδύσεων, δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Για το λόγο αυτό, τα ποσά επιχορηγήσεων καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» και στο τέλος κάθε χρήσης ποσό αυτών ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις, που διενεργήθηκαν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγήθηκε, μεταφέρεται στον αποτελεσματικό λογαριασμό 81.10 « Έκτακτα και ανόργανα έσοδα» με την ειδικότερη διάκριση 81.10.05 «Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων». (1040321/10238/ ΠΟΛ. 1093/1992 ερμηνευτική εγκύκλιος του Ν. 1892/1990, 1072294/11060/Β0012/1.10.2004).

### Παράδειγμα:

Στις 01/07/09 η «Ε» προέβη στην αγορά μηχανήματος 100000€ για το οποίο έλαβε κρατική επιχορήγηση 40%.

Οι πρόπουσες ενέργειες έως και 31/12/09 θα είναι

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ	100000	
12.00 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ	23000	
54.00 ΦΠΑ		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00 ΤΑΜΕΙΟ		123000
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	40000	
38.00 ΤΑΜΕΙΟ		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ- ΔΙΑΦ.ΑΝΑΠΡΟΣΑΡ – ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣ		40000
41.10 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		

Στις 31/12/09 θα γίνουν οι εξής ενέργειες ( έστω ΣΑ 15%)

	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	7500	
66.02 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΩΝ		
12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		7500
12.99 ΑΠΟΣΒ/ΝΑ ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ		
41 ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ- ΔΙΑΦ.ΑΝΑΠΡΟΣΑΡ – ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣ	3000	
41.10 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ		3000
81.01 ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ		
81.01.01 ΑΝΑΛΟΓΟΥΣΕΣ ΣΤΗΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5<sup>Ο</sup> ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ

---

Στο παρόν κεφάλαιο θεωρήσαμε σκόπιμο για την καλύτερη κατανόηση των όσων θεωρητικά δόθηκαν, να παρουσιάσουμε από πρακτική σκοπιά τις αποσβέσεις.

Θα δοθούν λοιπόν 3 παραδείγματα αγοράς και λειτουργία παγίων και υπολογισμού των ετήσιων αποσβέσεών τους αλλά μέσα από μελέτη των νόμων που κατα κάποια έννοια αλλάζουν τον τρόπο υπολογισμού των αποσβέσεων , πιο πολύ λόγω της αλλαγής ανά χρονικά διαστήματα των συντελεστών απόσβεσης.

### ΕΦΑΡΜΟΓΗ 1<sup>H</sup>

Η επιχείρηση Ε, στις 01/05/11 προέβη στην αγορά 10 Ηλεκτρονικών υπολογιστών, για τις ανάγκες του λογιστηρίου της. Η αξία αγοράς του κάθε Η/Υ ήταν 1200€ πλέον ΦΠΑ 23%.

Στο σημείο αυτό θα δοθούν όλες οι απαραίτητες ενέργειες από 01/05/11 έως 31/12/13.

01/01/11

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		12000	
14.03 ΗΛΕΚΤΡΟΝ. ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΕΣ	12000		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ – Τ		2760	
54.00 ΦΠΑ			
54.00.28 ΦΠΑ ΑΓΟΡΑΣ ΠΑΓΙΩΝ	2760		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			14760
38.00 ΤΑΜΕΙΟ	14760		
ΤΙΜ Ν 35			

---

Στις 31/12/11 θα υπολογιστεί η ετήσια απόσβεση, η επιχείρηση υπολογίζει την απόσβεση με σταθερή μέθοδο. Με βάση το νομοθετικό διάταγμα 299/03 ο συντελεστής απόσβεσης των Η/Υ μπορεί να είναι από 24% - 30% και η επιχείρηση αποσβαίνει τους Υ/Η με ΣΑ 24%

Άρα  $EA_{11} = \text{αποσβεστέα αξία} * \Sigma A * \text{μήνες λειτουργίας} / 12 = 12000 * 24\% * 8/12 = 1920$

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		1920	
66.04 Αποσβέσεις επίπλων			
66.04.03 αποσβέσεις Η/Υ	1920		
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			1920
14.99 αποσβεσμένα έπιπλα	1920		
14.99.03 αποσβεσμένοι Η/Υ			

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		1920	
14.99 αποσβεσμένα έπιπλα	1920		
14.99.03 αποσβεσμένοι Η/Υ			
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			1920
14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές	1920		
μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού στον κύριο			

Στις 31/12/12

$EA_{12} = \text{αποσβεστέα αξία} * \Sigma A * \text{μήνες λειτουργίας} / 12 = 12000 * 24\% * 12/12 = 2880$

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		2880	
66.04 Αποσβέσεις επίπλων			
66.04.03 αποσβέσεις Η/Υ	2880		
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			2880
14.99 αποσβεσμένα έπιπλα	2880		
14.99.03 αποσβεσμένοι Η/Υ			

υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		2880	
14.99 αποσβεσμένα έπιπλα	2880		
14.99.03 αποσβεσμένοι Η/Υ			
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			2880
14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές	2880		
μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού στον κύριο			

Στις 31/12/13 υπολογίζεται η ετήσια απόσβεση, όμως σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.4172/13 η απόσβεση για το έτος αυτό θα υπολογιστεί με τον νέο συντελεστή ο οποίος είναι 20%.

$$ΕΑ_{13} = \text{αποσβεστέα αξία} * \Sigma A * \text{μήνες λειτουργίας} / 12 = 12000 * 20\% * 12/12 = 2400$$

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		2400	
66.04 Αποσβέσεις επίπλων			
66.04.03 αποσβέσεις Η/Υ	2400		
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			2400
14.99 αποσβεσμένα έπιπλα	2400		
14.99.03 αποσβεσμένοι Η/Υ			
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης			

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ		2400	
14.99 αποσβεσμένα έπιπλα	2400		
14.99.03 αποσβεσμένοι Η/Υ			
14 ΕΠΙΠΛΑ Κ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ			2400
14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές	2400		
μεταφορά αντιθέτου λογαριασμού στον κύριο			

Συνεπώς στις 31/12/13 η αναπόσβεστη αξία των Η/Υ θα είναι

$$12000 - 1920 - 2880 - 2400 = 4800.$$

## ΕΦΑΡΜΟΓΗ 2<sup>H</sup>

Στις 01/08/10 η επιχείρηση Ε προέβη στην αγορά κτιρίου για τις εγκαταστάσεις της αξίας 200000€ πλέον ΦΠΑ 23%, μετρητοίς. Στις 30/09/13 πούλησε το άνω κτίριο αντί 140000€ πλέον ΦΠΑ 23%.

Η επιχείρηση για τις αποσβέσεις με βάση το Π.Δ 299/03 χρησιμοποιεί την φθίνουσα μέθοδο με σταθερό συντελεστή. Με βάση το Π.Δ οι συντελεστές για τα κτίρια είναι 3% -5% και η Ε δουλεύει με 5%

01/08/10

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		200000	
11.00 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	200000		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ – Τ		46000	
54.00 ΦΠΑ			
54.00.28 ΦΠΑ ΑΓΟΡΑΣ ΠΑΓΙΩΝ	46000		
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ			2460000
38.00 ΤΑΜΕΙΟ	246000		
ΤΙΜ Ν 41			

Στις 31/12/10 θα υπολογιστεί η Ε.Α

$$ΕΑ_{10} = \text{αποσβεστέα αξία} * \Sigma A * \text{μήνες λειτουργίας} / 12 = 200000 * 5\% * 5/12 = 4167$$

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		4167	
66.01 Αποσβέσεις κτιρίων-τεχν. έργων-λ. Εγκ/σεων			
66.01.00 αποσβέσεις κτιρίων	4167		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			4167
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			

11.99.00 αποσβ/να κτίρια 4167  
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		4167	
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			
11.99.00 αποσβ/να κτίρια	4167		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			4167
11.00 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	4167		

Στις 31/12/11 θα υπολογιστεί η Ε.Α

$$ΕΑ_{11} = (200000 - 4167) * 5\% * 12/12 = 9791$$

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		9791	
66.01 Αποσβέσεις κτιρίων-τεχν. έργων-λ. Εγκ/σεων			
66.01.00 αποσβέσεις κτιρίων	9791		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			9791
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			
11.99.00 αποσβ/να κτίρια	9791		
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης			

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		9791	
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			
11.99.00 αποσβ/να κτίρια	9791		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			9791
11.00 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	9791		

Στις 31/12/12 θα υπολογιστεί η Ε.Α

$$EA_{12} = (200000 - 4167 - 9791) * 5\% * 12/12 = 9302$$

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		9302	
66.01 Αποσβέσεις κτιρίων-τεχν. έργων-λ. Εγκ/σεων			
66.01.00 αποσβέσεις κτιρίων	9302		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			9302
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			
11.99.00 αποσβ/να κτίρια	9302		
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης			

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		9302	
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			
11.99.00 αποσβ/να κτίρια	9302		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			9302
11.00 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	9302		

Στις 30/09/12 την ημέρα πώλησης του παγίου θα υπολογιστεί η ετήσια απόσβεση, όμως με βάση τον νόμο 4172/13, η απόσβεση θα υπολογιστεί με σταθερή μέθοδο, καθώς ο νόμος αυτός δεν αναγνωρίζει την φθίνουσα μέθοδο, και με βάση τις διατάξεις του ο νέος Σ.Α θα πρέπει να υπολογιστεί επί 2.

Άρα:

$$EA_{13} = 200000 * 4\% * 2 * 12/12 = 12000$$

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		12000	
66.01 Αποσβέσεις κτιρίων-τεχν. έργων-λ. Εγκ/σεων			
66.01.00 αποσβεςεις κτιρίων	12000		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			12000
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			
11.99.00 αποσβ/να κτίρια	12000		
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης			

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ		12000	
11.99 αποσβ/να κτίρια-τεχν. έργα- λ.εγκ/σεις			
11.99.00 αποσβ/να κτίρια	12000		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			12000
11.00 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	12000		

Στην συνέχεια το κτίριο πωλείται:

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		172200	
38.00 Ταμείο	172200		
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			140000
11.00 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ	140000		
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ Φ-Τ			32200
54.00 ΦΠΑ			
πώληση			

Η αναπόσβεστη αξία του κτιρίου είναι:

$200000 - 4167 - 9791 - 9302 - 12000 = 164740$ , άρα η επιχείρηση από την πώληση θα έχει ζημιά ύψους  $140000 - 164740 = 35260$

Η απαραίτητη εγγραφή είναι:

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
81 ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤ/ΤΑ		35260	
81.02 έκτακτη ζημία			
11 ΚΤΙΡΙΑ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ-ΛΟΙΠ. ΕΓΚ/ΣΕΙΣ			35260
11.00 ΚΤΙΡΙΑ-ΕΓΚ/ΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ			
εξαγωγή αποτελέσματος από την πώληση			

### ΕΦΑΡΜΟΓΗ 3<sup>Η</sup>

Στις 01/06/11 η Ε αγορά φορτηγό αυτοκίνητο αξίας 100000 € πλέον ΦΠΑ 23% με μετρητά, στις 02/01/12 έκανε βελτίωση του παγίου με την προσθήκη μηχανολογικού εξαρτήματος αξίας 5000€

Στην συγκεκριμένη εφαρμογή θα δείξουμε τις ετήσιες αποσβέσεις έως και στις 31/12/13.

Η επιχείρηση εφαρμόζει την σταθερή μέθοδο και με βάση τον Ν.Δ 299/03 ο ΣΑ των φορτηγών αυτοκινήτων ήταν 15% - 20%, και χρησιμοποιεί 18%.

$$ΕΑ_{11} = 100000 * 18\% * 7/12 = 10500$$

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		10500	
66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μεσών			
66.03.02 αποσβέσεις φορτηγών	10500		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			10500
13.99 αποσβ/να μεταφορ. μέσα			
13.99.00 αποσβ/να φορτηγά	10500		
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης			

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		10500	
13.99 αποσβ/να μεταφ. μέσα			
13.99.02 αποσβ/να φορτηγά	10500		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			10500
13.02 φορτηγά αυτοκίνητα	10500		

Στις 02/01/12 η αξία του φορτηγού αυξάνεται λόγω της προσθήκης εξαρτήματος κατά 5000 άρα

$$EA_{12} = 105000 * 18\% * 12/12 = 18900$$

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		18900	
66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων			
66.03.02 αποσβέσεις φορτηγών	18900		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			18900
13.99 αποσβ/να μεταφορ. μέσα			
13.99.00 αποσβ/να φορτηγά	18500		
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης			

	B.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		18900	
13.99 αποσβ/να μεταφ. μέσα			
13.99.02 αποσβ/να φορτηγά	18900		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			18900
13.02 φορτηγά αυτοκίνητα	18900		

Στις 31/12/13 και λόγω του Ν4172/13 η ετήσια απόσβεση θα υπολογιστεί με ποσοστό 12%

$$EA_{13} = 105000 * 12\% * 12/12 = 12600$$

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Λ.Κ		12600	
66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων			
66.03.02 αποσβέσεις φορτηγών	12600		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			12600
13.99 αποσβ/να μεταφορ. μέσα			
13.99.00 αποσβ/να φορτηγά	12600		
υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης			

	Β.Σ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ		12600	
13.99 αποσβ/να μεταφ. μέσα			
13.99.02 αποσβ/να φορτηγά	12600		
13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ			12600
13.02 φορτηγά αυτοκίνητα	12600		

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

---

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με την λογιστική των παγίων στοιχείων και των αποσβέσεων τους.

Αναλύσαμε έννοιες όπως η ομάδα 1 του γενικού λογιστικού σχεδίου, αναφερθήκαμε στην έννοια των αποσβέσεων τους και στον τρόπο υπολογισμού τους και εστίασαμε και στην φορολογική αντιμετώπιση τους.

Συνοψίζοντας την εργασία μας καλό θα ήταν να αναφέρουμε ξανά αλλά σε περιληπτική μορφή, κάποια από τα στοιχεία που καταθέσαμε και που θεωρούμε ότι είναι σημαντικά για την καλή κατανόηση της λογιστικής των παγίων και των αποσβέσεων τους.

Οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τους προβλεπόμενους από την κείμενη νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής αποσβέσεως για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων. Οι συντελεστές αυτοί, κατά τεκμήριο, καλύπτουν τη φυσική φθορά (από τη χρήση και από την πάροδο του χρόνου) καθώς και την οικονομική απαξίωση των οικείων στοιχείων.

Δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μεγαλύτερους από εκείνους που προβλέπονται από την κείμενη νομοθεσία. Επίσης, δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μικρότερους από τους ελάχιστους συντελεστές, που η κείμενη νομοθεσία προβλέπει ως υποχρεωτικούς.

Η διενέργεια αποσβέσεων για κάθε έτος με τους θεσπισμένους ελάχιστους συντελεστές είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. Η διενέργεια αποσβέσεων διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία αυτού του στοιχείου (μείον μιας μονάδας), ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίησή του.

Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται από τη στιγμή που το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί. Αν ο χρόνος αυτός δε συμπίπτει με την έναρξη της

λογιστικής χρήσεως, η απόσβεση υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας αποσβέσεως, όσοι είναι οι μήνες μέχρι το τέλος της χρήσεως, στους οποίους περιλαμβάνεται και ο μήνας μέσα στον οποίο το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί.

Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων τα οποία παραμένουν σε αδράνεια για χρονικό διάστημα που διαρκεί συνέχεια πέρα από έξι μήνες υπολογίζονται, για το διάστημα αυτό, με μειωμένους συντελεστές. Το ποσοστό μείωσης καθορίζεται, κατά κλάδους οικονομικών μονάδων ή κατηγορίες στοιχείων, συγχρόνως με τον καθορισμό των ετήσιων συντελεστών τακτικών αποσβέσεων.

Οι αποσβέσεις που διενεργούνται για κάθε λογιστική χρήση καταλογίζονται σ' αυτή, με χρέωση των λογαριασμών 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και 85 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και με πίστωση των από το Σχέδιο Λογαριασμών προβλεπόμενων αντίθετων λογαριασμών 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99.

Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση, οι τακτικές, που θεωρείται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος (δηλαδή τη λειτουργία παραγωγής, τη διοικητική λειτουργία, τη λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως και τη λειτουργία διαθέσεως), καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 και, τελικά, μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 της Γενικής Εκμεταλλεύσεως.

Στην περίπτωση που η οικονομική μονάδα, προκειμένου να προσδιορίσει το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα, δεν κάνει χρήση των αρχών του πέμπτου μέρους, οι τακτικές αποσβέσεις του λογαριασμού 66 κατανέμονται εξωλογιστικά στις επιμέρους λειτουργίες της οικονομικής μονάδας (παραγωγής, διοικήσεως, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως).

Οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία, με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων, πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 85 και, τελικά, μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσεως (λογαριασμός 86.03).

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι αποσβέσεις στοιχείων του πάγιου ενεργητικού που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της επιχείρησης, δηλαδή οι τακτικές αποσβέσεις που προβλέπονται από την νομοθεσία.

Οι λογαριασμοί των αποσβέσεων, τους βλέπουμε να χρεώνονται ως ομάδα 6 και πιστώνονται οι λογαριασμοί της ομάδας 1 (τα οικόπεδα δεν αποσβένονται).

Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου. Επομένως, αν κάποιο πάγιο κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου χρησιμοποιηθεί ή λειτουργήσει για χρονικό διάστημα μικρότερο από 12 μήνες (π.χ. επειδή αγοράστηκε και τέθηκε σε λειτουργία τον 3<sup>ο</sup> μήνα της 12μηνιαίας διαχειριστικής περιόδου ή επειδή πουλήθηκε το 10<sup>ο</sup> μήνα της 12μηνιαίας διαχειριστικής περιόδου), οι αποσβέσεις που θα υπολογιστούν γι' αυτό με τον προβλεπόμενο συντελεστή θα περιοριστούν στα 10/12 των ετήσιων αποσβέσεων.

Όσον αφορά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης, ούτε και για τις τυχόν παρεπόμενες ασχολίες της, δηλαδή εκείνα τα οποία έχουν τεθεί εκτός εκμετάλλευσης (ή σε αδράνεια), γι' αυτά και για το χρονικό διάστημα που είναι εκτός εκμετάλλευσης δεν θα υπολογίζονται αποσβέσεις, δεδομένου ότι δεν μπορεί να δικαιολογηθεί απόσβεση αυτών λόγω μη ύπαρξης λειτουργικής φθοράς τους. Κατά τον χρόνο που θα αρχίσει πάλι η παραγωγική τους λειτουργία, συνεχίζονται να διενεργούνται οι αποσβέσεις έως την πλήρη απόσβεσή τους.

Ειδικά στα πάγια τα οποία λόγω της παραγωγικής διαδικασίας λειτουργούν περιοδικά, δηλαδή για μεγάλα χρονικά διαστήματα διακόπτεται η λειτουργία τους, ανάλογα με τα δημιουργούμενα αποθέματα και επανατίθενται σε λειτουργία όταν η αγορά απορροφήσει τα αποθέματα αυτά, οι αποσβέσεις υπολογίζονται κανονικά, επειδή τα μηχανήματα αυτά κατά το χρόνο διακοπής της λειτουργίας τους είναι συνδεδεμένα στο χώρο τους και πάντα σε ετοιμότητα να λειτουργήσουν.

Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων που λειτουργούν εποχιακά, δηλαδή των επιχειρήσεων που λειτουργούν συγκεκριμένους μήνες κάθε διαχειριστικής περιόδου (π.χ. ξενοδοχειακές, τυποποίησης αγροτικών προϊόντων κλπ), θα υπολογίζονται αποσβέσεις για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης, δεδομένου ότι η μη χρησιμοποίηση των παγίων

τους για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης οφείλεται στον τρόπο λειτουργίας τους και δεν είναι επιλογή των επιχειρήσεων.

Οι αποσβέσεις δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου. Επομένως, η διενέργεια αποσβέσεων για κάποιο πάγιο διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων που έχουν διενεργηθεί γι' αυτό γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία του (μείον ένα λεπτό), χωρίς να ενδιαφέρει αν αυτό εξακολουθεί να χρησιμοποιείται παραγωγικά από την επιχείρηση.

Στο τέλος της χρήσεως, τα χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών της αντιπροσωπεύουν τα δουλεμένα οργανικά έξοδα της χρήσεως. Αυτά μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 ( Γενική εκμετάλλευση ) και συγκρίνοντάς τα με τα οργανικά έσοδα, τα οποία μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 ( Γενική εκμετάλλευση) οδηγούμαστε σε οργανικό αποτέλεσμα, δηλαδή σε οργανικό κέρδος ή ζημία.

Συνεπώς ο υπολογισμός των αποσβέσεων οδηγεί στον ορθό προσδιορισμό του αποτελέσματος χρήσης.

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**

---

### **ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 1 ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ**

#### **10 ΕΛΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ**

##### **10.00 Γήπεδα - Οικόπεδα**

##### **10.01 Ορυγεία**

##### **10.02 Μεταλλεία**

##### **10.03 Λατομεία**

##### **10.04 Αγροί**

##### **10.05 Φυτείες**

##### **10.06 Δάση**

##### **10.07 .....**

##### **10.08 .....**

##### **10.09 .....**

##### **10.10 Γήπεδα - Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως**

##### **10.11 Ορυγεία εκτός εκμεταλλεύσεως**

##### **10.12 Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως**

##### **10.13 Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως**

**10.14 Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως**

**10.15 Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως**

**10.16 Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως**

10.17 .....

10.18 .....

10.19 .....

**10.99 Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις**

10.99.00

01 Αποσβεσμένα Ορυχεία

02 Αποσβεσμένα Μεταλλεία

03 Αποσβεσμένα Λατομεία

04

05 Αποσβεσμένες Φυτείες

06 Αποσβεσμένα Δάση

07 .....

08 .....

09 .....

10 .....

11 Αποσβεσμένα Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως

12 Αποσβεσμένα Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως

13 Αποσβεσμένα Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως

14

15 Αποσβεσμένες Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως

16 Αποσβεσμένα Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως

17 .....

10.99.99

## **11 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ**

### **11.00 Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων**

#### **11.01 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών**

11.02 Λοιπά τεχνικά έργα

#### **11.03 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων**

11.04 .....

#### **11.07 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων**

#### **11.08 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων**

11.09 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων

#### **11.10 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων**

11.11 .....

#### **11.14 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως**

#### **11.15 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως**

11.16 Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως

**11.17 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων  
εκτός εκμεταλλεύσεως**

11.18 .....

**11.21 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων  
εκτός εκμεταλλεύσεως**

**11.22 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων  
εκτός εκμεταλλεύσεως**

11.23 Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

**11.24 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων  
εκτός εκμεταλλεύσεως**

11.25 .....

.....

**11.99 Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα**

11.99.00 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων

01 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών

02 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα

03 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων

04 .....

07 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα  
τρίτων

08 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε  
ακίνητα τρίτων

09 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων

10 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων

11 .....

14 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός  
εκμεταλλεύσεως

15 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών  
εκτός εκμεταλλεύσεως

16 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως

17 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως

18 .....

21 Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα  
τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

22 Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε  
ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

23 Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός  
εκμεταλλεύσεως

24 Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός  
εκμεταλλεύσεως

25 .....

.....

11.99.99

**12 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ  
ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ**

**12.00 Μηχανήματα**

12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις

12.02 Φορητά μηχανήματα «χειρός»

12.03 Εργαλεία

12.04 Καλούπια - Ιδιοσυσκευές

12.05 Μηχανολογικά όργανα

12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων

12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων

12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων

12.10 Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως

12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως

12.12 Φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως

12.13 Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως

12.14 Καλούπια - Ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως

12.15 Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως

12.16 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως

12.17 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

12.19 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

.....

**12.90 Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΑΔΥ για εκποίηση**  
(Γνωμ. 253/2243/1995)

.....

**12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός**

12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα

01 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις

02 Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα «χειρός»

03 Αποσβεσμένα εργαλεία

04 Αποσβεσμένα καλούπια - ιδιοσυσκευές

05 Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα

06 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

07 Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων

08 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων

09 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογ. εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων

10 Αποσβεσμένα μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως

11 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως

12 Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως

13 Αποσβεσμένα εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως

14 Αποσβεσμένα καλούπια - ιδιοσυσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως

15 Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως

16 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως

17 Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

18 Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

19 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

12.99.20 .....

.....

12.99.99.....

### **13 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ**

#### **13.00 Αυτοκίνητα λεωφορεία**

#### **13.01 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα**

#### **13.02 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής Χρήσεως**

#### **13.03 Σιδηροδρομικά οχήματα**

#### **13.04 Πλωτά μέσα**

#### **13.05 Εναέρια μέσα**

#### **13.06 Μέσα εσωτερικών μεταφορών**

13.07 .....

13.09 Λοιπά μέσα μεταφοράς

**13.10 Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως**

**13.11 Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως**

**13.12 Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως**

**13.13 Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως**

**13.14 Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως**

**13.15 Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως**

**13.16 Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως**

13.17 .....

13.19 Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

.....

**13.90 Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (Γνωμ. 253/2243/1995)**

.....

**13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς**

13.99.00 Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία

01 Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα

02 Αποσβεσμένα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως

03 Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα

04 Αποσβεσμένα πλωτά μέσα

05 Αποσβεσμένα εναέρια μέσα

06 Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών

07 .....

09 Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς

10 Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως

11 Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως

12 Αποσβεσμένα αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως

13 Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως

14 Αποσβεσμένα πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως

15 Αποσβεσμένα εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως

16 Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

17 .....

19 Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

13.99.20 .....

.....

13.99.99

## **14 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ**

### **14.00 Έπιπλα**

#### **14.01 Σκεύη**

#### **14.02 Μηχανές γραφείων**

**14.03 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα**

**14.04 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς**

**14.05 Επιστημονικά όργανα**

**14.06 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση (γεωργικών και κτηνοτροφικών επιγ/σεων)**

14.07 .....

**14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών**

14.09 Λοιπός εξοπλισμός

**14.10 Έπιπλα εκτός εκμεταλλείσεως**

**14.11 Σκεύη εκτός εκμεταλλείσεως**

**14.12 Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλείσεως**

**14.13 Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλείσεως**

**14.14 Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλείσεως**

**14.15 Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλείσεως**

**14.16 Ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλείσεως**

14.17 .....

**14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλείσεως**

14.19 Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλείσεως

.....

**14.90 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΑΔΥ για εκποίηση**  
(Γνωμ. 253/2243/1995)

.....

**14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός**

14.99.00 Αποσβεσμένα έπιπλα

01 Αποσβεσμένα σκεύη

02 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων

03 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα  
ηλεκτρονικά συγκροτήματα

04 Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς

05 Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα

06 Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση

07 .....

08 Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών

09 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός

10 Αποσβεσμένα έπιπλα εκτός εκμεταλλείσεως

11 Αποσβεσμένα σκεύη εκτός εκμεταλλείσεως

12 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλείσεως

13 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα  
ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλείσεως

14 Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός  
εκμεταλλείσεως

15 Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως

16 Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός  
εκμεταλλεύσεως

17 .....

18 Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός  
εκμεταλλεύσεως

19 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως

14.99.20 .....

.....

14.99.99

**15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ  
ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

**15.00**

**15.01 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα υπό εκτέλεση**

**15.02 Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός  
εξοπλισμός υπό εκτέλεση**

**15.03 Μεταφορικά μέσα υπό εκτέλεση**

**15.04 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός υπό εκτέλεση**

15.05 .....

**15.09 Προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων**

15.10 .....

.....

15.99

**16 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ  
ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ**

**16.00 Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)**

**16.01 Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας**

16.01.00 Διπλώματα ευρεσιτεχνίας

01 Άδειες παραγωγής και εκμεταλλεύσεως (Licences)

02 Σήματα

03 Μέθοδοι (Know How)

04 Πρότυπα

05 Σχέδια

16.01.06

.....

16.01.99

**16.02 Δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων -  
μεταλλείων - λατομείων**

16.03 Λοιπές παραχωρήσεις

**16.04 Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων**

16.05 Λοιπά δικαιώματα

.....

**16.10 Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως**

**16.11 Έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων**

**16.12 Έξοδα λοιπών ερευνών**

**16.13 Έξοδα αύξησης κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων**

**16.14 Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων**

**16.15 Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων**

Υποχρεωτική ανάπτυξη κατά πίστωση ή δάνειο

**16.16 Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών**

**16.17 Έξοδα αναδιοργάνωσης**

16.17.00 Λογισμικά προγράμματα Η/Υ (Γνωμ. 142/1948/1993)

**16.18 Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου**

**16.19 Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως**

.....

**16.90 Έξοδα μετεγκαταστάσεως της επιχειρήσεως**

(Γνωμ. 260/2258/1995)

.....

**16.98 Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων**

**16.99 Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως**

16.99.00 Αποσβεσμένη υπεραξία επιχειρήσεως

01 Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας

02 Αποσβεσμένα δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις)  
εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων

03 Αποσβεσμένες λοιπές παραχωρήσεις

04 Αποσβεσμένα δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων  
στοιχείων

05 Αποσβεσμένα λοιπά δικαιώματα

....

10 Αποσβεσμένα έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως

11 Αποσβεσμένα έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων -  
λατομείων

12 Αποσβεσμένα έξοδα λοιπών ερευνών

13 Αποσβεσμένα έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως  
ομολογιακών δανείων

14 Αποσβεσμένα έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων

15 .....

16 Αποσβεσμένες διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών

17 Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργανώσεως

18 Αποσβεσμένοι τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου

19 Αποσβεσμένα λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως

20 .....

....

90 Αποσβεσμένα έξοδα μετεγκατάστασης της επιχείρησης  
(Γνωμ.260/2258/1995)

.....

16.99.99

17 .....

## **18 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ(\*)**

### **18.00 Συμμετοχές σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις**

18.00.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εσωτερικού

02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εσωτερικού

03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο  
εταιριών εσωτερικού

04 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

05 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εξωτερικού

06 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εξωτερικού

07 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο  
εταιριών εξωτερικού

08 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εσωτερικού

09 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εξωτερικού

10 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού

11 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού

12 Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση

18.00.13

.....

18.00.19 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.)  
επιχειρήσεις (αντίθετος λογ/σμός των 18.00.08-09.

Ο Λογαριασμός καταργήθηκε με το άρθρο 3 παρ. 1

Π.Δ. 367/1994)

.....

18.00.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε συνδεδεμένες  
επιχειρήσεις (Π.Δ. 367/1994, άρθρο 3 παρ. 1)

### **18.01 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις**

18.01.00 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εσωτερικού

01 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εσωτερικού

02 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εσωτερικού

03 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο  
εταιριών εσωτερικού

04 Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού

05 Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εξωτερικού

06 Ανεξόφλητες μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εταιριών  
εξωτερικού

07 Ανεξόφλητες μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο  
εταιριών εξωτερικού

08 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εσωτερικού

09 Συμμετοχές σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις εξωτερικού

10 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εσωτερικού

11 Προεγγραφές σε υπό έκδοση μετοχές εταιριών εξωτερικού

12 Μετοχές σε τρίτους για εγγύηση

18.01.13

.....

18.01.19 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.)  
επιχειρήσεις

(αντίθετος λογ. των 18.01.08-09)

(Καταργήθηκε με το άρθρο 3 παρ.1 ΠΔ 367/94)

.....

18.01.99 Προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές  
επιχειρήσεις

(ΠΔ 367/94 άρθρο 3 παρ.1)

**18.02 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Δρχ.**

**18.03 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συνδεμένων επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.**

**18.04 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού  
ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Δρχ.**

**18.05 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεων σε Ξ.Ν.**

**18.06 Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταίρων**

**18.07 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Δρχ.**

**18.08 Γραμμάτια Εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν.**

**18.09 Μη δουλεωμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Δρχ.**

**18.10 Μη δουλεωμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακροπρόθεσμων σε Ξ.Ν.**

**18.11 Δοσμένες εγγυήσεις**

**18.12 Οφειλόμενο κεφάλαιο**

**18.13 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Δρχ.**

**18.14 Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.**

**18.15 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Δρχ.**

**18.16 Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν.**

**18.17**

.....

**18.99**

**19 ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ**

(Ομίλος λ/σμών προαιρετικής χρήσεως)

**190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ**

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 10

191 ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 11

192 ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ

ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 12

193 ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 13

194 ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 14

195 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ

ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 15

196 ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ

ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 16

197 .....

198 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμού 18

**ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ 66 ΣΕ ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΥΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥΣ**  
**ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΕΓΛΣ**

66 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ  
ΚΟΣΤΟΣ

66.00 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

- 66.00.00.....
- 66.00.01 Αποσβέσεις Ορυχείων
- 66.00.02 Αποσβέσεις Μεταλλείων
- 66.00.03 Αποσβέσεις Λατομείων
- 66.00.04.....
- 66.00.05 Αποσβέσεις Φυτειών
- 66.00.06 Αποσβέσεις Δασών
- .....
- 66.00.11 Αποσβέσεις Ορυχείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.00.12 Αποσβέσεις Μεταλλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.00.13 Αποσβέσεις Λατομείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.00.14.....
- 66.00.15 Αποσβέσεις Φυτειών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.00.16 Αποσβέσεις Δασών εκτός εκμεταλλεύσεως
- .....
- 66.00.99.....
- 66.01 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων — τεχνικών έργων
- 66.01.00 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων
- 66.01.01 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών
- 66.01.02 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων
- 66.01.03 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων
- .....
- 66.01.07 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα τρίτων
- 66.01.08 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων
- 66.01.09 Αποσβέσεις λοιπών Τεχνικών έργων σε ακίνητα τρίτων
- 66.01.10 Αποσβέσεις διαμορφώσεως γηπέδων τρίτων
- .....
- 66.01.14 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.01.15 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.01.16 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.01.17 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως
- .....

- 66.01.21 Αποσβέσεις κτιρίων — εγκαταστάσεων κτιρίων σε ακίνητα Τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.01.22 Αποσβέσεις τεχνικών έργων εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.01.23 Αποσβέσεις λοιπών τεχνικών έργων σε ακίνητα Τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.01.24 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- .....
- 66.01.99.....
- 66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων — τεχνικών εγκαταστάσεων — λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων
- 66.02.01 Αποσβέσεις Τεχνικών εγκαταστάσεων
- 66.02.02 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός»
- 66.02.03 Αποσβέσεις εργαλείων
- 66.02.04 Αποσβέσεις καλουπιών – Ιδιοσυσκευών
- 66.02.05 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων
- 66.02.06 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού
- 66.02.07 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων
- 66.02.08 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων
- 66.02.09 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων
- 66.02.10 Αποσβέσεις μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.11 Αποσβέσεις Τεχνικών εγκαταστάσεων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.12 Αποσβέσεις φορητών μηχανημάτων «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.13 Αποσβέσεις εργαλείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.14 Αποσβέσεις καλουπιών — ιδιοσυσκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.15 Αποσβέσεις μηχανολογικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.16 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.17 Αποσβέσεις μηχανημάτων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.18 Αποσβέσεις τεχνικών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.02.19 Αποσβέσεις λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- .....
- 66.02.99.....

66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

66.03.00 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων

66.03.01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων

66.03.02 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορητών — Ρυμουλκών — Ειδικής χρήσεως

66.03.03 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων

66.03.04 Αποσβέσεις πλωτών μέσων

66.03.05 Αποσβέσεις εναέριων μέσων

66.03.06 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών

.....

66.03.09 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς

66.03.10 Αποσβέσεις αυτοκινήτων λεωφορείων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.11 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικών αυτοκινήτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.12 Αποσβέσεις αυτοκινήτων φορητών — Ρυμουλκών — Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.13 Αποσβέσεις σιδηροδρομικών οχημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.14 Αποσβέσεις πλωτών μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.15 Αποσβέσεις εναέριων μέσων εκτός εκμεταλλεύσεως

66.03.16 Αποσβέσεις μέσων εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

.....

66.03.19 Αποσβέσεις λοιπών μέσων μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως

.....

66.03.99.....

66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων

66.04.01 Αποσβέσεις σκευών

66.04.02 Αποσβέσεις μηχανών γραφείων

66.04.03 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων

66.04.04 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς

66.04.05 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων

66.04.06 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση

- 66.04.07.....
- 66.04.08 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών
- 66.04.09 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού
- 66.04.10 Αποσβέσεις επίπλων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.11 Αποσβέσεις σκευών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.12 Αποσβέσεις μηχανών γραφείου εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.13 Αποσβέσεις ηλεκτρονικών υπολογιστών και ηλεκτρονικών συγκροτημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.14 Αποσβέσεις μέσων αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.15 Αποσβέσεις επιστημονικών οργάνων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.16 Αποσβέσεις ζώων για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.17 .....
- 66.04.18 Αποσβέσεις εξοπλισμού τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 66.04.19 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού εκτός εκμεταλλεύσεως
- .....
- 66.04.99.....

66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

Για τον κοστολογικό τους χειρισμό σημειώνουμε τα ακόλουθα:

- α) Για τα περισσότερα άυλα στοιχεία και έξοδα του λογαριασμού 16 — οι αποσβέσεις των οποίων καταχωρούνται στον πιο πάνω λογαριασμό 66.05 — παρέχεται από ο νόμο η ευχέρεια να αποσβένονται «είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία» (βλ. άρθρο 43 παρ. 3 και 4 κωδ. Ν. 2190(1920). Στις περιπτώσεις που επιλέγεται η εφάπαξ απόσβεσή τους δεν ενδείκνυται να επιβαρύνεται το λειτουργικό κόστος, αλλά πρέπει να καταχωρούνται στο λογαριασμό 85 «αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» (και όχι εδώ, στο 66.05).
- β) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.01 66.05.02 και 66.05.03 επιβαρύνουν το λογαριασμό 92 «έξοδα λειτουργίας παραγωγής».
- γ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.00, 66.05.10, 66.05.13 (των εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου) και 66.05.17, επιβαρύνουν το λογαριασμό 92.01 «έξοδα διοικητικής λειτουργίας». Διευκρινίζεται ότι στο λογαριασμό 66.05.17 περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των λογισμικών προγραμμάτων Η/Υ (που καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.17 και αποσβένονται, σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 3 του Π.Δ. 88/19.; όπως η

παράγραφος αυτή συμπληρώθηκε με το άρθρο 5 παρ. 4 του Ν. 1947/1991, με συντελεστή 25%).

δ) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 86.05.11 και 66.05.12 βαρύνουν το λογαριασμό 92.02 «έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»

ε) Οι αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.13 (των εξόδων εκδόσεως ομολογιακών δανείων), 66.05.16 και 66.05.18 βαρύνουν το λογαριασμό 92.04 «έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας».

στ) Η επιβάρυνση των θέσεων κόστους του 92 με τις αποσβέσεις των λογαριασμών 66.05.04, 66.05.05, 66.06.14 και 66.05.19 γίνεται ανάλογα με τη χρησιμοποίηση των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων (των λογαριασμών 16.04, 16.14 και 16.19).

66.05.00 Αποσβέσεις υπεραξίας επιχειρήσεως

66.05.01 Αποσβέσεις δικαιωμάτων βιομηχανικής ιδιοκτησίας

66.05.02 Αποσβέσεις δικαιωμάτων εκμεταλλεύσεως ορυχείων — μεταλλείων — λατομείων

66.05.03 Αποσβέσεις λοιπών παραχωρήσεων

66.05.04 Αποσβέσεις δικαιωμάτων χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων

66.05.05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμάτων

.....

66.05.10 Αποσβέσεις εξόδων ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως

66.05.11 Αποσβέσεις εξόδων ερευνών ορυχείων — μεταλλείων — λατομείων

66.05.12 Αποσβέσεις εξόδων λοιπών ερευνών

66.05.13 Αποσβέσεις εξόδων αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων

66.05.14 Αποσβέσεις εξόδων κτήσεως ακινητοποιήσεων

66.05.15 .....

66.05.16 Αποσβέσεις διαφορών εκδόσεων και εξοφλήσεως ομολογιών

66.05.17 Αποσβέσεις εξόδων αναδιοργανώσεως

66.05.18 Αποσβέσεις τόκων δανείων κατασκευαστικής περιόδου

66.05.19 Αποσβέσεις λοιπών εξόδων πολυετούς αποσβέσεως

.....

66.05.99.....

66.06 .....

.....

66.99 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.68)

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ - ΠΗΓΕΣ**

---

### **ΣΥΓΓΡΑΜΑΤΑ**

ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΣ ΘΕΟΔΩΡΟΣ , 2011 , ΑΝΑΛΥΣΗ-ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΚΟΥΛΑ

ΚΑΡΔΑΚΑΡΗΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ Ν. «ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ Ι & ΙΙ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε. Γ. Λ. Σ.» ΈΛΛΗΝ, ΑΘΗΝΑ, 1997

ΚΟΝΤΑΚΟΣ ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΗΣ, ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, 2001, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΕΛΛΗΝ

ΠΟΜΟΝΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ, 2010, ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ ΑΕ

ΡΕΒΑΝΟΓΛΟΥ ΑΝΔΡ., ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΙΩΑΝΝ. (1996). ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΜΕ ΕΓΛΣ, ΑΘΗΝΑ, INTERBOOKS.

ΣΑΚΕΛΛΗΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ Ι. «ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ» Α΄ ΤΟΜΟΣ, ΒΡΥΚΟΥΣ Ε. Ε., 1999

### **ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ**

[www.e-forologia.gr](http://www.e-forologia.gr)

[www.taxspirit.gr](http://www.taxspirit.gr)

[www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)

[www.taxpress.gr](http://www.taxpress.gr)

[www.taxprofit.gr](http://www.taxprofit.gr)

[www.forologikanea.gr](http://www.forologikanea.gr)

[www.epixeirisi.gr](http://www.epixeirisi.gr)

[www.taxfinance.gr](http://www.taxfinance.gr)

[www.wikipedia.gr](http://www.wikipedia.gr)

[www.enet.gr](http://www.enet.gr)

[www.power-tax.gr](http://www.power-tax.gr)