



Πανεπιστήμιο Μακεδονίας
Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών
Τμήματος Εφαρμοσμένης Πληροφορικής

ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ., ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΤΗΝ ΔΙΕΘΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Διπλωματική Εργασία

του

Παντόπουλου Α. Ηρακλή

Επιβλέπων Καθηγητής: Σταυρόπουλος Αντώνιος

Θεσσαλονίκη 2020

ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ Ε.Γ.Λ.Σ., ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΤΗΝ ΔΙΕΘΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Παντόπουλος Α. Ηρακλής

Πτυχίο Τεχνολογίας Πληροφορικής και Τηλεπικοινωνιών, ΤΕΙ Καλαμάτας(Σπάρτη)

Διπλωματική Εργασία

υποβαλλόμενη για τη μερική εκπλήρωση των απαιτήσεων του

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟΥ ΤΙΤΛΟΥ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ
ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗ

Επιβλέπων Καθηγητής
Σταυρόπουλος Αντώνιος

Εγκρίθηκε από την τριμελή εξεταστική επιτροπή :

Σταυρόπουλος Αντώνιος

Δριτσάκης Νικόλαος

Στειακάκης Εμμανουήλ

.....

.....

.....

Παντόπουλος Α. Ηρακλής

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΠΕΡΙ ΜΗ ΛΟΓΟΚΛΟΠΗΣ

Ο Παντόπουλος Ηρακλής, γνωρίζοντας τις συνέπειες της λογοκλοπής, δηλώνω υπεύθυνα ότι η παρούσα εργασία με τίτλο **«Οι Αποσβέσεις σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και την Διεθνή Βιβλιογραφία»** αποτελεί προϊόν αυστηρά προσωπικής εργασίας και όλες οι πηγές που έχω χρησιμοποιήσει έχουν δηλωθεί κατάλληλα στις βιβλιογραφικές παραπομπές και αναφορές. Τα σημεία όπου έχω χρησιμοποιήσει ιδέες, κείμενο ή / και πηγές άλλων συγγραφέων, αναφέρονται ευδιάκριτα στο κείμενο με την κατάλληλη παραπομπή και η σχετική αναφορά περιλαμβάνεται στο τμήμα των βιβλιογραφικών αναφορών με πλήρη περιγραφή.

Ο ΔΗΛΩΝ

Παντόπουλος Ηρακλής

υπογραφή

ΑΦΙΕΡΩΣΕΙΣ

*Αφιερώνεται στην οικογένειά μου
που με στηρίζει σε κάθε μου επιλογή.*

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Σταυρόπουλο Αντώνιο για την υποστήριξη και τη βοήθεια που μου παρείχε στην εκπόνηση της διπλωματικής μου εργασίας.

Θα ήθελα επίσης να ευχαριστήσω όλους τους καθηγητές του Πανεπιστημίου Μακεδονίας για την συμβολή τους και τις χρήσιμες γνώσεις που μου μετέδωσαν κατά τη διάρκεια του μεταπτυχιακού προγράμματος σπουδών.

Τέλος, επιθυμώ να ευχαριστήσω μέσα από την καρδιά μου την οικογένειά μου που με στηρίζει σε κάθε μου βήμα και είναι δίπλα μου σε ότι χρειαστώ.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα διπλωματική εργασία υλοποιείται στα πλαίσια του Μεταπτυχιακού Προγράμματος Σπουδών στην Εφαρμοσμένη Πληροφορική του Πανεπιστημίου Μακεδονίας. Στόχος της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι να παρουσιάσει και να μελετήσει τις αποσβέσεις σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Οι αποσβέσεις διαδραματίζουν έναν ιδιαίτερα σημαντικό ρόλο στην χρηματοοικονομική πληροφόρηση για τον λόγο αυτό και η διεκπεραίωσή τους πρέπει να γίνεται σύννομα και σύμφωνα με τα οριζόμενα στα Πρότυπα που υιοθετούνται από την εκάστοτε επιχείρηση, χωρίς αποκλίσεις και λάθη.

Συνοπτικά λοιπόν στόχος της εργασίας είναι να μελετηθεί σε θεωρητικό πλαίσιο ο τρόπος διενέργειας αποσβέσεων σύμφωνα με τους ανωτέρω νόμους, να μελετηθούν οι διαφορές και τα πλεονεκτήματα κάθε τρόπου και τα οφέλη ή τα μειονεκτήματα της εφαρμογής κάθε τρόπου για την επιχείρηση.

Λέξεις – Κλειδιά

Αποσβέσεις, Ε.Γ.Λ.Σ., Ε.Λ.Π., Δ.Λ.Π., Δ.Π.Χ.Α, Έξοδα, Πάγια, Λογιστική Τυποποίηση.

ABSTRACT

This thesis is being implemented in the framework of the Postgraduate Program in Applied Informatics of the University of Macedonia. The purpose of this thesis is to present and study depreciation in accordance with the Greek General Accounting Plan, the Greek Accounting Standards and the International Financial Reporting Standards. Depreciation plays a particularly important role in financial reporting for this reason and should be performed in a timely manner and in accordance with the standards adopted by the business, without departures and errors.

The purpose of the paper is therefore to study in a theoretical way how to depreciate under the above laws, to study the differences and advantages of each method and the benefits or disadvantages of applying each method to the business.

Keywords:

Depreciation, G.G.A.P, G.A.S, I.A.S, I.F.R.S, Charge, Fixed, Accounting Standardization.

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

Ε.Γ.Λ.Σ.	Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
Ε.Ε.	Ευρωπαϊκή Ένωση
Ε.Λ.Π.	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
Δ.Λ.Π.	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Δ.Π.Χ.Α.	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς
Κ.Φ.Α.Σ.	Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών
Π.Δ.	Προεδρικό Διάταγμα
Μ.Δ.Τ.Ρ.	Μονάδες Δημιουργίας Ταμειακών Ροών

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΠΕΡΙ ΜΗ ΛΟΓΟΚΛΟΠΗΣ	iii
ΑΦΙΕΡΩΣΕΙΣ	iv
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	v
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	vi
Λέξεις – Κλειδιά.....	vi
ABSTRACT	vii
Keywords:	vii
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	viii
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΠΙΝΑΚΩΝ	xi
ΠΡΟΛΟΓΟΣ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο	3
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	3
1.1 Σύντομη Παρουσίαση του Θέματος.....	3
1.2 Σκοπός της εργασίας	4
1.3 Ερευνητικά Ερωτήματα.....	4
1.4 Μεθοδολογία	5
1.5 Δομή Διπλωματικής Εργασίας	5
1.6 Συνεισφορά στη βιβλιογραφία	6
1.7 Δεοντολογικά Ζητήματα	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο	8
ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ	8
2. 1 Εννοιολογικός Προσδιορισμός αποσβέσεων	8
2.2 Παράγοντες που προκαλούν τις Αποσβέσεις	9
2.3 Σκοπός των Αποσβέσεων	11
2.4 Λογιστικά Στοιχεία που υπόκεινται σε απόσβεση	12
2.5 Διακρίσεις Αποσβέσεων.....	12
2.6 Υποχρεωτικότητα Αποσβέσεων	14
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο	16
ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ	16
3.1 Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.....	16
3.2. Ιστορική αναδρομή για το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Πρότυπο (Ε. Γ. Λ. Σ.).....	17
3.2 Σκοπός του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Πρότυπου (Ε. Γ. Λ. Σ.).....	18
3.3 Η διάρθρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Προτύπου (Ε. Γ. Λ. Σ.)	19

3.4	Τα μέρη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Προτύπου (Ε. Γ. Λ. Σ.)	20
3.5	Οι βασικές αρχές του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου	21
3.6	Υπολογισμός αποσβέσεων σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.....	23
3.6.1	Τρόπος απόσβεσης σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.....	24
3.7	Γενικές Αρχές λογισμού των αποσβέσεων.....	42
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο		44
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ		44
4.1	Εισαγωγικά.....	44
4.2	Οφέλη από την Εφαρμογή των Ε.Λ.Π.....	45
4.3	Μειονεκτήματα από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων	47
4.4	Τρόπος Υπολογισμού Αποσβέσεων βάσει Ε.Λ.Π.	49
4.5	Διενέργεια εγγραφών Αποσβέσεων βάσει Ε.Λ.Π.	56
4.6	Φορολογική απόσβεση και λογιστική απόσβεση	56
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο		63
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ		63
5.1	Ιστορική Αναδρομή.....	63
5.2	Γενικές Αρχές των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.....	64
5.3	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.....	66
5.4	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς	68
5.5	Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 16- Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις	69
5.6	Τρόπος υπολογισμού αποσβέσεων Δ.Λ.Π. 16	77
5.7	Διαφορές Ε.Λ.Π και Δ.Λ.Π 16 (ενσώματες ακινήτοποιήσεις).....	82
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ		83
ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ		83
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ		85
ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ		87

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1: Πίνακας αποσβέσεων σταθερή μέθοδος.....	27
Πίνακας 2: Πίνακας μεθόδου φθίνουσας απόσβεσης με σταθερό συντελεστή.....	29
Πίνακας 3: Πίνακας συντελεστών φορολογικών αποσβέσεων κατά Ε.Γ.Λ.Σ.....	32
Πίνακας 4: Εφαρμογή της Σταθερής μεθόδου απόσβεσης βάσει Ε.Λ.Π.....	52
Πίνακας 5: Εφαρμογή της Φθίνουσας μεθόδου απόσβεσης βάσει Ε.Λ.Π.....	54
Πίνακας 6: Εφαρμογή της μεθόδου μονάδων παραγωγής βάσει Ε.Λ.Π.	55
Πίνακας 7: Μέθοδος σταθερής απόσβεσης Δ.Λ.Π. 16.....	78
Πίνακας 8: Φθίνουσα μέθοδος σταθερού συντελεστή απόσβεσης στην αναπόσβεστη αξία.....	80

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα διπλωματική εργασία με τίτλο "Οι αποσβέσεις σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ., τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και την Διεθνή Βιβλιογραφία" υλοποιείται στα πλαίσια του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών Εφαρμοσμένης Πληροφορικής του Πανεπιστημίου Μακεδονίας.

Στόχος της εργασίας αποτελεί η μελέτη των αποσβέσεων από την πλευρά τόσο του υφιστάμενου λογιστικού πλαισίου των Ε.Λ.Π., όσο και βάσει του μέχρι πρότινος εφαρμοζόμενου πλαισίου Ε.Γ.Λ.Σ., όσο και της διεθνούς λογιστικής τυποποίησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.

Επιπλέον για τους σκοπούς της εργασίας θα επιδιωχθεί σύγκριση μεταξύ των 3 συστημάτων, των πλεονεκτημάτων και των μειονεκτημάτων που ενέχουν, όσο και των διαφορών ή ομοιοτήτων που παρουσιάζουν στον τρόπο υπολογισμού των αποσβέσεων και της παρουσιαζόμενης χρηματοοικονομικής αναφοράς.

Η αλλαγή των λογιστικών προτύπων θεωρείται μια μείζονος σημασία μετατροπή που όφειλαν να διενεργήσουν όλα τα κράτη μέλη της Ευρώπης, προκειμένου να υφίσταται μια κοινή λογιστική τυποποίηση προς διευκόλυνση των μεταξύ τους συναλλαγών. Βέβαια, η αλλαγή αυτή, η οποία ήταν ταυτόχρονη για όλα τα κράτη, εντούτοις δεν συντόνισε στην εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων όλα τα κράτη μέλη. Η Ελλάδα είναι ένα από τα κράτη που παρά την καθολική εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων δημιούργησε τα δικά της Πρότυπα, προσαρμοσμένα μεν στα Διεθνή, αλλά διαφορετικά σε ποικίλα σημεία ως προς τον λογιστικό χειρισμό.

Η ανωτέρω αλλαγή δημιούργησε όπως είναι σαφές προβλήματα στον λογιστικό κλάδο, ο οποίος καλείται να εναρμονιστεί και με τα δύο πρότυπα, τόσο τα ελληνικά όσο και τα διεθνή. Για τον λόγο αυτό η μελέτη των Ελληνικών Λογιστικών

Προτύπων συνδυαστικά με τη μελέτη των Διεθνών Προτύπων θα συμβάλλει στη κατανόησή τους και στην αρτιότερη εφαρμογή τους.

Το θέμα παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον για τους επαγγελματίες του λογιστικού κλάδου και για τον λόγο αυτό επιλέχθηκε προς μελέτη και ανάλυση. Η μελέτη του θέματος θα συμβάλλει στην πλήρη κατάρτισή μου ως επαγγελματία του λογιστικού κλάδου για τη μετέπειτα επαγγελματική μου πορεία και εξέλιξη.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 Σύντομη Παρουσίαση του Θέματος

Στον σύγχρονο ταχέως αναπτυσσόμενο επιχειρηματικό κόσμο, οι επιχειρήσεις αναπτύσσουν μεταξύ τους ολοένα και μεγαλύτερη συναλλακτική δραστηριότητα, συνεργάζονται και συγχωνεύονται σε καθημερινή βάση. Η τάση αυτή δημιουργεί ποικίλες ανάγκες στις επιχειρήσεις και τον επιχειρηματικό κόσμο, κάποιες από τις οποίες είναι η ανάγκη για παρόμοια λογιστική τυποποίηση.

Προκειμένου να καθίσταται η συνεργασία των επιχειρήσεων εφικτή πρέπει να είναι εφικτή η σύγκριση των χρηματοοικονομικών στοιχείων τους, η μετατροπή τους και η κοινή παρουσίασή τους. Την λύση στο πρόβλημα αυτό επιχείρησαν να δώσουν οι αρμόδιοι φορείς με την εισαγωγή και καθολική εφαρμογή κοινών λογιστικών προτύπων, των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Παρόλα αυτά, η αλλαγή από το ένα σύστημα στο άλλο προκάλεσε διάφορα προβλήματα και επέφερε κόστη, όπως για παράδειγμα το κόστος εκπαίδευσης και κατάρτισης του προσωπικού, η αγορά νέων λογιστικών συστημάτων, το κόστος εναρμόνισης και προγραμματισμού κλπ.

Η μεταβολή των προτύπων έφερε μια νέα πραγματικότητα στις επιχειρήσεις και τους εργαζόμενους σε αυτές, οι οποίοι κλήθηκαν να αντιμετωπίσουν την αλλαγή και να συντονιστούν σε αυτή. Ένα θέμα που έχει ιδιαίτερα αξία μελέτης αποτελεί η μελέτη των αποσβέσεων, της διενέργειας και του τρόπου υπολογισμού αυτών βάσει των τριών συστημάτων που εφαρμόστηκαν και εφαρμόζονται στην Ελλάδα. Τα τρία αυτά συστήματα δεν είναι άλλα από το μέχρι πρότινος εφαρμοζόμενο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, το πλέον εφαρμοζόμενο σχέδιο Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα που εφαρμόζονται στο σύνολο των Ευρωπαϊκών και λοιπών Κρατών.

1.2 Σκοπός της εργασίας

Στόχος της εργασίας αποτελεί η παρουσίαση των τριών λογιστικών προτύπων, του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου που εφαρμοζόταν στην Ελλάδα μέχρι την κατάργησή του από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Η εργασία αποσκοπεί στη μελέτη του τρόπου με τον οποίο κάθε σύστημα αντιμετωπίζει τις αποσβέσεις, τον τρόπο παρουσίασης τους στις οικονομικές καταστάσεις και τις διαφορές που εμφανίζουν τα τρία συστήματα στην κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων που περιέχουν αποσβέσεις υπολογισμένες βάσει καθενός συστήματος.

1.3 Ερευνητικά Ερωτήματα

Τα ερευνητικά ερωτήματα ουσιαστικά προσφέρουν μια σαφή εικόνα αναφορικά με τι επιδιώκεται από τη μελέτη της εργασίας. Έτσι τα ερευνητικά ερωτήματα της παρούσας εργασίας είναι τα ακόλουθα:

- Πως υπολογίζονται οι αποσβέσεις βάσει του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου;
- Πως υπολογίζονται οι αποσβέσεις βάσει των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων;
- Πως υπολογίζονται οι αποσβέσεις βάσει των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων;
- Ποιες οι διαφορές στον τρόπο υπολογισμού που εμφανίζουν τα τρία συστήματα;
- Τι επιπτώσεις επέφερε στις οικονομικές καταστάσεις η κατάργηση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και τελικά η εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων ;
- Τι είναι οι αποσβέσεις και τι αφορούν;
- Ποιος ο λόγος υπολογισμού των αποσβέσεων;

1.4 Μεθοδολογία

Η εργασία δομείται σε επιμέρους κεφάλαια για τη συγγραφή των οποίων χρησιμοποιήθηκε τόσο διεθνής όσο και εγχώρια βιβλιογραφία, ηλεκτρονικές πηγές και άρθρα, όπως και βιβλία που σχετίζονται με τη λογιστική επιστήμη και το λογιστικό πλαίσιο τυποποίησης και αναφοράς.

Η εργασία αποτελεί μια θεωρητική επισκόπηση και αποτελεί μια ποιοτική μελέτη η οποία στηρίζεται σε σύγκριση των τριών συστημάτων που εξετάζονται στην παρούσα εργασία.

Για την συγγραφή της εργασίας και την εξαγωγή συμπερασμάτων πραγματοποιείται ανάλυση των τριών επιμέρους Λογιστικών Σχεδίων και Προτύπων και στη συνέχεια μέσω σύγκρισης εξάγονται ασφαλή συμπεράσματα για τα επιμέρους σχέδια και πρότυπα.

1.5 Δομή Διπλωματικής Εργασίας

Για τους σκοπούς της εργασίας η έρευνα χωρίζεται σε επιμέρους κεφάλαια. Πιο συγκεκριμένα, η εργασία αποτελείται από την Εισαγωγή και 5 κεφάλαια.

Στην **Εισαγωγή** επιχειρείται μια σύντομη αναφορά στο υπό εξέταση θέμα, στον τρόπο ανάλυσης και τη μεθοδολογία, στη συνεισφορά του θέματος στη διεθνή βιβλιογραφία, τη δομή της εργασίας και τα ερευνητικά ερωτήματα, όσο και σε θέματα δεοντολογίας.

Στο **Πρώτο κεφάλαιο** με τίτλο “ Εννοιολογικός Προσδιορισμός ” συντελείται μια σύντομη αναφορά στις αποσβέσεις, τη σημασία και τον σκοπό της διενέργειάς τους και του υπολογισμού τους, των διακρίσεων και των μεθόδων που υφίστανται.

Στη συνέχεια στο **Δεύτερο κεφάλαιο** με τίτλο “ Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ” γίνεται αναφορά στο μέχρι πρότινος εφαρμοζόμενο σχέδιο λογιστικής τυποποίησης, στον τρόπο εφαρμογής και τήρησης των βιβλίων βάσει αυτού, τη σημασία του, πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της χρήσης του, αλλά και τον τρόπο

υπολογισμού των αποσβέσεων, αναφορά στις διαθέσιμες μεθόδους απόσβεσης και τον τρόπο εφαρμογής τους.

Στο **Τρίτο κεφάλαιο** με τίτλο “ Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ” γίνεται αναφορά στην εφαρμογή του νέου νόμου με τίτλο Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, τα πλεονεκτήματά και τα μειονεκτήματα της εφαρμογής του, ενώ ταυτόχρονα έμφαση δίνεται στον τρόπο υπολογισμού των αποσβέσεων βάσει του νέου νομοθετικού πλαισίου.

Στο **τέταρτο κεφάλαιο** με τίτλο “ Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ” γίνεται αναφορά στο διεθνώς εφαρμοζόμενο Πρότυπο λογιστικής τυποποίησης και στον τρόπο υπολογισμού των αποσβέσεων σύμφωνα με αυτό.

Στο **κεφάλαιο 5** με τίτλο “ Συμπεράσματα ” παρουσιάζονται τα συμπεράσματα που εξήχθησαν από τα κεφάλαια που παρουσιάστηκαν, ενώ ταυτόχρονα προτείνονται και θέματα για μελλοντική έρευνα και μελέτη.

Στο τελευταίο μέρος της εργασίας παρατίθεται ο πίνακας βιβλιογραφικών αναφορών και το γλωσσάριο βασικών ορισμών.

1.6 Συνεισφορά στη βιβλιογραφία

Η συμβολή της εργασίας τόσο στην εγχώρια όσο και στη διεθνή βιβλιογραφία κρίνεται μείζονος σημασίας καθώς γίνεται αναφορά και σύγκριση όλων των λογιστικών πλαισίων, νόμων και κανόνων σχετικά με τον υπολογισμό των αποσβέσεων, τον τρόπο καταχώρησης και λογιστικής πληροφόρησης τους.

Οι επαγγελματίες του κλάδου μελετώντας την παρούσα εργασία θα είναι σε θέση να διακρίνουν τον διαφορετικό χειρισμό των αποσβέσεων βάσει των 3 διαφορετικών συστημάτων και να εξάγουν συμπεράσματα αναφορικά με θετικά και αρνητικά στοιχεία καθενός από τα τρία συστήματα.

1.7 Δεοντολογικά Ζητήματα

Ούσα μια αμιγώς θεωρητική εργασία ο ερευνητής οφείλει να διασφαλίσει πως δεν θα αλλοιώσει και δεν θα επέμβει στα δεδομένα που παρουσιάζονται εντός της εργασίας. Ταυτόχρονα, γίνεται αναφορά σε όλους τους συγγραφείς και ερευνητές των οποίων το υλικό χρησιμοποιήθηκε για τη σύνθεση της παρούσας εργασίας. Δεν επιχειρείται η κατάχρηση ξένης περιουσίας και όπου αντλούνται στοιχεία από ερευνητές και συγγραφείς γίνεται αναφορά στην πηγή από την οποία αντλήθηκε η πληροφορία που παρουσιάζεται εντός της παρούσας εργασίας.

Επιπρόσθετα, γίνεται αναφορά σε όλους όσους συνέβαλλαν στη συγγραφή της εργασίας και τα συμπεράσματα που εξάγονται αποτελούν απόρροια λογικής αλληλουχίας και επαγωγικής μελέτης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΙ

Στο τέλος της λογιστικής χρήσης κάθε επιχείρηση οφείλει να ενεργήσει τις εγγραφές τέλους χρήσης, σύμφωνα με τις οποίες θα προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημα, και τελικά θα προκύψει το καθαρό κέρδος της επιχείρησης. Στις εγγραφές αυτές που οφείλει να διενεργήσει η επιχείρηση περιλαμβάνονται και οι εγγραφές απόσβεσης, οι εγγραφές δηλαδή που πρέπει να καταλογιστούν στη χρήση που πέρασε και υπολογίζουν την απόσβεση στην οποία υπόκειται κάθε πάγιο στοιχείο της επιχείρησης. Οι εγγραφές αποσβέσεων δεν είναι δυνατό να καταλογιστούν στη διάρκεια της χρήσης, αλλά το λογιστικό τμήμα της επιχείρησης οφείλει να τις διενεργεί στο τέλος κάθε χρήσης, είτε αυτό είναι 31/12 είτε είναι 30/04 κάθε έτους.

2. 1 Εννοιολογικός Προσδιορισμός αποσβέσεων

Κάθε οικονομική οντότητα κατέχει περιουσιακά στοιχεία τα οποία χρησιμοποιεί κατά τη διεκπεραίωση των δραστηριοτήτων της. Τα ενσώματα αυτά στοιχεία που χρησιμοποιεί η επιχείρηση έχουν συνήθως περιορισμένη χρονική διάρκεια, δηλαδή περιορισμένο χρόνο χρήσης από μέρους της εταιρείας. Κατά τη διάρκεια λοιπόν της χρήσης τους υπόκεινται συστηματικά σε απόσβεση.

Απόσβεση ονομάζεται η λογιστική καταγραφή και ο υπολογισμός της σταδιακής μείωσης της αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου σε κάθε λογιστική χρήση. Το περιουσιακό αυτό στοιχείο, είναι συνήθως πάγιο συμπεριλαμβανομένων των εξόδων ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης. Υπό μια διαφορετική έννοια θα λέγαμε πως ως απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης θεωρείται η απομείωση της αξίας του που υφίσταται κάθε χρόνο λόγω της χρήσης από τη λειτουργία του¹

¹ Ο ορισμός αντλήθηκε από τη σελίδα: <https://www.taxspirit.gr/aposvesis-pagion.html>

Λογιστικά, αποσβέσεις είναι το σύνολο της διαδικασίας κατανομής του κόστους απόκτησης του παγίου ενεργητικού στοιχείου μέσα στο χρονικό διάστημα της ωφέλιμης ζωής του στοιχείου. Ως ωφέλιμη ζωή θεωρείται το χρονικό διάστημα στο οποίο το πάγιο χρησιμοποιείται παραγωγικά. Η απόσβεση συγκαταλέγεται στα έξοδα της επιχείρησης χωρίς να επιφέρει μείωση μετρητών αλλά, επηρεάζοντας τη ροή τους. Βάση του Νόμου 2190/20, αποσβέσιμα είναι όλα τα πάγια στοιχεία του ενεργητικού (ασώματα και ενσώματα) που αποκτούνται για εκτενή χρήση στην διαδικασία της παραγωγής με ωφέλιμη ζωή άνω του ενός έτους. Αποσβέσιμα θεωρούνται και τα έξοδα εγκατάστασης.

Βάσει αυτών, η μείωση της αξίας του παγίου περιουσιακού στοιχείου και ο τρόπος λογιστικής απεικόνισης αυτής, καλείται απόσβεση. Κατά το Ε. Γ. Λ. Σ. απόσβεση είναι η κατανομή σε βάθος χρόνου, της αποσβεστέας αξίας του παγίου ενεργητικού στοιχείου με γνώμονα την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του εκάστοτε παγίου. Οι αποσβέσεις συμπεριλαμβάνονται στο λειτουργικό κόστος της εταιρείας και δηλώνουν την μείωση της αξίας του παγίου στοιχείου, με το πέρασμα του χρόνου². Για τον λόγο αυτό οι επιχειρήσεις κάθε χρόνο οφείλουν να προβαίνουν στον υπολογισμό της μείωσης αυτής και στην ενσωμάτωσή της στο κόστος των αγαθών και των υπηρεσιών που παράγουν και προσφέρουν στους πελάτες τους.

2.2 Παράγοντες που προκαλούν τις Αποσβέσεις

Οι παράγοντες οι οποίοι επιφέρουν μείωση της αξίας ενός ενσώματου στοιχείου, δηλαδή την απόσβεσή του είναι η φυσική χρονική φθορά του στοιχείου, η φυσιολογική φθορά λειτουργίας εξαιτίας της χρήσης του παγίου στην διαδικασία παραγωγής (λειτουργική φθορά), η απαξίωση του παγίου στοιχείου όταν αυτό θεωρηθεί ξεπερασμένο τεχνολογικά, η απαξίωση του στοιχείου αν και εφόσον η εταιρεία προχωρήσει σε μια «στροφή» στην παραγωγική της διαδικασία ή

²Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2007/TsimpoukisStavros/attached-document/Tsimpoukis_stavros.pdf

κατευθυνθεί σε άλλους τομείς καθιστώντας το πάγιο στοιχείο, μη αποδοτικό ή μη χρήσιμο για την ίδια.

Τέλος απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου μπορεί να προκληθεί από έκτακτες λειτουργικές φθορές εξαιτίας βλάβης του ίδιου του στοιχείου, κακής χρήσης του, ατυχήματος και άλλες συναφή έκτακτες φθορές.

Γενικά, υπό μια διαφορετική οπτική των παραγόντων απόσβεσης, αυτοί διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, τους φυσικούς και οικονομικούς. Πιο συγκεκριμένα:

A) Οικονομικοί παράγοντες

- Ιδιωτικοοικονομικοί.

Οι μηχανολογικές εγκαταστάσεις δεν δύναται να χρησιμοποιηθούν, λόγω διαφόρων γεγονότων που συμβαίνουν εντός της επιχείρησης, όπως π.χ. στην περίπτωση που το εργοστάσιο μεταβάλλει την έδρα του, όταν συντελείται μερική ανανέωση του μηχανολογικού εξοπλισμού του εργοστασίου και διασπάται η μέχρι πρότινος παραγωγική αρμονία και καθίσταται ασύμφορη η λειτουργία των μηχανημάτων που δεν ανανεώθηκαν, επομένως το σύνολο αυτών των μηχανημάτων κρίνεται ανεπαρκές, ή όταν αντικαταστάθηκε η χρησιμοποιούμενη πρώτη ή καύσιμη ύλη κ.λπ.

-Κοινωνικοοικονομικοί

Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και κυρίως τα μηχανήματα που χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις υπόκεινται σε οικονομική απαξίωση. Το γεγονός αυτό σημαίνει πως συντελείται απαξίωση των παραγωγικών στοιχείων λόγω τεχνικών προόδων. Η τεχνολογική πρόοδος συμβάλλει ώστε να επέλθει η απαξίωση ορισμένων μηχανημάτων που πλέον δεν πληρούν τις προδιαγραφές ή δεν είναι τόσο τεχνολογικά εξελιγμένα.

Η απαξίωση αυτή των μηχανημάτων μπορεί να προέρχεται ακόμη και αλλαγές της μόδας, εξαιτίας της οποίας το παραγόμενο προϊόν έπαυσε να έχει ζήτηση στην αγορά.

B) Φυσικοί παράγοντες

Στους φυσικούς παράγοντες που προκαλούν απόσβεση περιλαμβάνονται οι ακόλουθοι:

- Χρονική φθορά, που επέρχεται μόνο με το πέρασ του χρόνου.
- Λειτουργική φθορά, στην οποία υπόκεινται τα πάγια στοιχεία. Η έκταση της φθοράς εξαρτάται με θετική συσχέτιση από την ένταση της λειτουργίας και με αρνητική από την συντήρηση των στοιχείων.
- Ασυνήθης λειτουργική φθορά, που προκαλείται από θραύσεις και άλλα ατυχήματα σε μηχανήματα λόγω κακών συνθηκών λειτουργίας ή πλημμελούς συντηρήσεως αυτών (ΚΟΥΜΑΝΤΑΚΗΣ, 2012).

2.3 Σκοπός των Αποσβέσεων

Οι αποσβέσεις σκοπεύουν στην συγκέντρωση κεφαλαίου με σκοπό την αντικατάσταση ή αποκατάσταση πάγιων περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού της εταιρείας ώστε να διατηρηθεί η παραγωγική της διαδικασία και δυναμικότητα. Οι αποσβέσεις συνεισφέρουν επίσης, στην ορθότερη απεικόνιση της περιουσιακής κατάστασης της κάθε εταιρείας ή γενικότερα, της κάθε επιχείρησης και ο υπολογισμός του πραγματικού αποτελέσματος δραστηριότητάς της.

Λογιστικά, οι αποσβέσεις έχουν σκοπό να δείξουν το ποσό της μείωσης της αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου του ενεργητικού που επέρχεται κατά την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του. Επηρεάζουν τα αποτελέσματα χρήσης και τα φορολογούμενα κέρδη και καταλαμβάνουν σημαντικό ρόλο στη διαμόρφωση της επενδυτικής πολιτικής της κάθε οικονομικής μονάδας. Η διενέργεια των αποσβέσεων δεν είναι προαιρετική βάσει της αρχής της πραγματικής εικόνας, την διατήρηση της περιουσίας και την επιβάρυνση της χρήσης με τα πραγματικά έξοδα³.

³Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

2.4 Λογιστικά Στοιχεία που υπόκεινται σε απόσβεση

Στα κονδύλια του ισολογισμού περιλαμβάνονται διάφορες κατηγορίες, όπως πάγια στοιχεία, κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις μετοχικό κεφάλαιο κλπ. Όμως δεν υπόκεινται όλα αυτά τα στοιχεία σε απόσβεση από μέρους της επιχείρησης. Σε απόσβεση υπόκεινται οι ακόλουθες κατηγορίες στοιχείων:

1. Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία της οικονομικής οντότητας
2. Οι απαιτήσεις της επιχείρησης έναντι τρίτων, τις οποίες ενδέχεται να μην εισπράξει η επιχείρηση – επισφαλείς απαιτήσεις, αλλά και αυτές που πλέον έχουν καταστεί ανείσπρακτες, δηλαδή οι ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις.
3. Τα έξοδα που πραγματοποίησε η επιχείρηση για την ίδρυσή της και ενσωματώνονται στα πάγια στοιχεία της και τα έξοδα για την εγκατάστασή της.
4. Το μετοχικό κεφάλαιο των Ανωνύμων Εταιρειών, το οποίο έπειτα από συμβατική συμφωνία ή κάποιον όρο που βρίσκεται στο καταστατικό πρόκειται να παρέλθει στο κράτος, στον δήμο ή ακόμα στην κοινότητα που η επιχείρηση έχει την έδρα ή την εγκατάστασή της, έπειτα από την πάροδο ενός συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος⁴.

2.5 Διακρίσεις Αποσβέσεων

Οι αποσβέσεις τις οποίες οφείλουν να διενεργούν και να υπολογίζουν οι επιχειρήσεις κατηγοριοποιούνται σε δύο επιμέρους κατηγορίες ανάλογα με τη συχνότητα η οποία απαιτείται για τον υπολογισμό τους. Κατά τον τρόπο αυτό, οι αποσβέσεις κατηγοριοποιούνται σε τακτικές και έκτακτες.

- ✓ Τακτικές:

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2007/TsimpoukisStavros/attached-document/Tsimpoukis_stavros.pdf

⁴ Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα: <https://www.taxspirit.gr/aposvesis-pagion.html>

Ως τακτικές θεωρούνται οι αποσβέσεις που ο υπολογισμός τους συντελείται σε κάθε έτος, σύμφωνα με τον νόμιμο συντελεστή. Οι αποσβέσεις αυτές υπολογίζονται από μέρους της εταιρείας μέχρι του σημείου εκείνου κατά το οποίο το άθροισμα αυτών προσεγγίζει κατά ένα λεπτό του ευρώ λιγότερο την αρχική αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου που υπόκειται σε απόσβεση.

Οι τακτικές αποσβέσεις προβλέπονται από το προεδρικό διάταγμα. 88/1973 και αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς κατά τον προσδιορισμό του αποτελέσματος της χρήσης, επομένως υπόκεινται σε έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των επόμενων χρήσεων που έπονται το έτος υπολογισμού της απόσβεσης. Οι αποσβέσεις αυτές ενσωματώνονται κατά τον τρόπο αυτό στο λειτουργικό κόστος των αγαθών και αντιστοιχούν στην αληθινή μείωση της αξίας των αντίστοιχων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Οι αποσβέσεις που διενεργούνται δεν μπορούν να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου παγίου περιουσιακού στοιχείου. Τα πάγια στοιχεία που η αξία κτήσης είναι μικρότερη από 1500 €, μπορούν να αποσβεστούν εξολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν μείον 0,01€ για το καθένα από τα πάγια αυτά στοιχεία για να υπάρχει στην απογραφή ως πλήρως αποσβεσμένα.

Σε περίπτωση κατά την οποία πάγιο περιουσιακό στοιχείο έχει τεθεί εκτός εκμετάλλευσης δεν υπολογίζονται οι αποσβέσεις για την χρονική περίοδο που έμεινε εκτός εκμετάλλευσης. Όταν μελλοντικά το πάγιο περιουσιακό στοιχείο τεθεί εκτός εκμετάλλευσης συνεχίζεται από την ημερομηνία αυτή ο υπολογισμός των αποσβέσεων.

Ειδικά, οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις πρώτες διαχειριστικές περιόδους μπορούν αν το επιθυμούν για όλα όμως τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τους να διενεργούν αποσβέσεις με μηδενικό συντελεστή. Η επιλογή της μη διενέργειας αποσβέσεων αφορά όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, δηλαδή είτε δεν θα διενεργηθούν αποσβέσεις για κανένα στοιχείο, είτε θα διενεργηθούν αποσβέσεις για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και σε όλες τις τρεις αυτές πρώτες χρήσεις.

Η εταιρεία που προέρχεται από συγχώνευση ή από μετατροπή με οποιοδήποτε νόμο, δεν θεωρείται νέα. Αν όμως, κατά το χρόνο του μετασχηματισμού κάποια από τις συγχωνευόμενες ή η μετατρεπόμενη επιχείρηση είναι νέα τότε η προερχόμενη από συγχώνευση ή μετατροπή επιχείρηση μπορεί να μην ενεργεί αποσβέσει για την τριετία. Τα ίδια ισχύουν και σε περίπτωση απορρόφησης νέας από παλιάς εταιρείας. Οι επιχειρήσεις που ιδρύουν υποκατάστημα αν το θέλουν για τις τρεις πρώτες διαχειριστικές χρήσεις με πρώτη εκείνη μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική του λειτουργία να μην γίνει απόσβεση για όλα τα πάγια στοιχεία του υποκαταστήματος. Τα ίδια ισχύουν και στην περίπτωση που ιδρύεται αυτοτελής κλάδος ή αρχίζει η άσκηση δραστηριότητας με αυτοτελή οργάνωση (πχ ίδρυση μιας νέας παραγωγικής μονάδας) (ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ, 2019).

✓ Έκτακτες:

Ως έκτακτες θεωρούνται εκείνες οι αποσβέσεις οι οποίες δεν συντελούνται κάθε χρόνο από την επιχείρηση, και από οικονομικής άποψης δεν αναφέρονται ως αποσβέσεις, καθώς το ύψος τους εξαρτάται από την περιοχή στην οποία διατηρεί η επιχείρηση την εγκατάστασή της. Τις έκτακτες αποσβέσεις προβλέπει ο νόμος 1982/1990.

2.6 Υποχρεωτικότητα Αποσβέσεων

Η διενέργεια αποσβέσεων δεν επαφίεται στην διακριτική ευχέρεια της διοίκησης των επιχειρήσεων ή στο λογιστικό της τμήμα. Αποτελεί βάσει των θεσπισμένων κανόνων και νόμων μια υποχρέωση από μέρους των επιχειρήσεων, η οποία επιφέρει πρόστιμα αν δεν πραγματοποιηθεί.

Οι αποσβέσεις υπολογίζονται ανεξάρτητα από το αν η επιχείρηση έχει κέρδη ή ζημίες, ανεξάρτητα από το αν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιεί στην παραγωγική της λειτουργία είναι μισθωμένα ή τα έχει υπό την κατοχή της.

Τέλος, αξίζει να αναφερθεί το γεγονός πως αν η οικονομική οντότητα δεν διενεργήσει αποσβέσεις ή τις διενεργήσει αλλά με χαμηλότερο συντελεστή από αυτόν

που προβλέπεται από τη Νομοθεσία, χάνει το δικαίωμα μεταφοράς αυτών σε επόμενη χρήση. Αντίστοιχα, στην περίπτωση εκείνη που διενεργηθούν αποσβέσεις με μεγαλύτερο συντελεστή, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά⁵.

⁵ Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα: <https://logecon.gr/2017/01/01/η-διενέργεια-φορολογικών-αποσβέσεων/>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

3.1 Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Πρότυπο (Ε. Γ. Λ. Σ.) είναι ένα σύνολο κανόνων για την ταξινόμηση των λογιστικών μεγεθών μέσα από το οποίο στοχεύεται η τυποποίηση των τηρούμενων λογαριασμών που συνδέονται με τις οικονομικές μονάδες της Ελληνικής Χώρας, η δημιουργία ενιαίου τρόπου λειτουργίας και η συνεργασία μεταξύ τους, η κοινή και ορθή μέθοδος αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων της χώρας. Επιπλέον, μέσω του Γενικού λογιστικού προτύπου στοχεύεται, η χάραξη ενός κοινού τρόπου σχεδιασμού, σύνταξης και τελικά, δημοσίευσης τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων χρήσης καθώς και άλλων λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων.

Γενικότερα το Ε.Γ.Λ.Σ. συνεισφέρει στον καθολικό, ορθολογικό και ομοιόμορφο σχεδιασμό της λογιστικής εργασίας όπου οι ανάγκες των επιχειρήσεων είναι κοινές, καθώς και στην οργάνωση της λογιστικής σε επίπεδο εθνικής κλίμακας με τρόπο τυποποιημένο, απλουστευμένο και σαφή⁶⁷.

⁶Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf?fbclid=IwAR2FRNwtS0xrnYRfujHzfd9fi0729WqKqiDQXuBVjNBP_bcr6D_HPiHB8

⁷Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonis,DaskalakisIoannis/attachement-d-document-1288600312-172027-6638/Daskalakis.2009.pdf?fbclid=IwAR0stJI9sQaTw3Ki4_oAkCg2j12RGm9IfKff1-23c6rg-MPfpGCp-UQa0ao

3.2. Ιστορική αναδρομή για το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Πρότυπο (Ε. Γ. Λ. Σ.)

Η πρώτη προσπάθεια για δημιουργία ενός τέτοιου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου έγινε το 1954, με τη σύσταση μιας Επιτροπής δίχως εντούτοις να καταρτίζεται κάποιο πλάνο ούτε να δίνονται ουσιαστικές και σαφείς οδηγίες ως προς την χρηματοοικονομική λογιστική. Την πρώτη ανεπιτυχή προσπάθεια ακολούθησαν άλλες τρεις, με την δεύτερη να λαμβάνει χώρα το 1962, η τρίτη αποτυχημένη προσπάθεια το 1967 και η τέταρτη αποτυχημένη προσπάθεια το 1972. Τελικά, σε μια πέμπτη προσπάθεια το 1976, συστάθηκε ξανά η Εθνική Επιτροπή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου που έφερε στο παρασκήνιο μόλις το 1980 το Εθνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο το οποίο βάση του Προεδρικού Διατάγματος 1123/1980, τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή από τις επιχειρήσεις από την 01/01/1982. Στη συνέχεια, το 1986 και το 1987 θεσμοθετήθηκε για πρώτη φορά στις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (Ε. Π. Ε.) και στις Ανώνυμες Εταιρείες (Α. Ε.) η έμμεση υποχρέωση τους να ακολουθούν το γενικό λογιστικό σχέδιο. Το Ε.Γ.Λ.Σ. εφαρμόστηκε, υποχρεωτικά, για πρώτη φορά στην Ελλάδα το 1992 (με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92) στις επιχειρήσεις με Λογιστικά βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ. Β. Σ.) και εφαρμόζεται μέχρι και σήμερα. Το 1996 φαίνεται να συντελέστηκαν μεγάλες αλλαγές στο λογιστικό σχέδιο σχετικά με τις Ανώνυμες Εταιρείες βάση Προεδρικού Διατάγματος 134/96. Τέλος, οι μεταβολές του 1996 συνδυαστικά με διάφορες άλλες αλλαγές σε Υπουργικές αποφάσεις οδήγησαν το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο να γίνει υποχρεωτικό για όλα τα είδη επιχειρήσεων. Το Ε. Γ. Λ. Σ. φαίνεται να έχει στηριχτεί στο αντίστοιχο γαλλικό λογιστικό μοντέλο και μάλιστα από το 2006 έχει επικρατήσει το σχέδιο των λογαριασμών, ενώ όσο αφορά την σύνταξη των διαφόρων οικονομικών καταστάσεων, χρησιμοποιούνται τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης⁸⁹.

⁸Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf?fbclid=IwAR2FRNwtSOxmYRfujHzfd9fi0729WqKqiDQXuBVjNBP_berc6D_HPiHB8

⁹Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

3.2 Σκοπός του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Πρότυπου (Ε. Γ. Λ. Σ.)

Σκοπός του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου αποτελεί ο με ομοιόμορφο τρόπο λογιστικός χειρισμός των ποικίλων συναλλαγών, η ορθή, αληθής και ομοιόμορφη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων και της διάρθρωσης των οικονομικών μονάδων της χώρας, ο σωστός υπολογισμός της πιστοληπτικής τους ικανότητας, η διευκόλυνση συναλλασσόμενων και επενδυτικού κοινού καθώς επίσης στην κατανόηση δημοσιευμένων, από επιχειρήσεις, ισολογισμών, λογαριασμών, αποτελεσμάτων χρήσης και των λοιπών οικονομικών καταστάσεων.

Τέλος, αποσκοπεί στην άντληση, ταξινόμηση και επεξεργασία αξιόπιστων πληροφοριών εννοιολογικός τυποποιημένου περιεχομένου προς αξιοποίηση από τις ίδιες τις οικονομικές μονάδες, τις ποικίλες επαγγελματικές οργανώσεις και από τις αρμόδιες κρατικές υπηρεσίες με στόχο από τη μία οι έλεγχοι να γίνονται με σαφήνεια, ακρίβεια και ταχύτητα, ενώ από την άλλη, η παραγωγικότητα να αυξηθεί, να αναβαθμιστεί, να αναπτυχθεί και να αναδειχθεί ο λογιστικός κλάδος μαζί με το λογιστικό επάγγελμα και να γίνει εύκολα προσβάσιμη η εξειδικευμένη διδασκαλία, και κατά συνέπεια γνώση, στα λογιστικά μαθήματα των πανεπιστημιακών σχολών¹⁰¹¹.

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonis,DaskalakisIoannis/attached-document-1288600312-172027-6638/Daskalakis.2009.pdf?fbclid=IwAR0stJI9sQaTw3Ki4_oAkCg2jl2RGm9IfKFF1-23c6rg-MPfpGCp-UQa0ao

¹⁰Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf?fbclid=IwAR2FRNwtSOxmYRfujHzfd9fi0729WqKqiDQXuBVjNBP_bcrc6D_HPiHB8

¹¹Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonis,DaskalakisIoannis/attached-document-1288600312-172027-6638/Daskalakis.2009.pdf?fbclid=IwAR0stJI9sQaTw3Ki4_oAkCg2jl2RGm9IfKFF1-23c6rg-MPfpGCp-UQa0ao

3.3 Η διάρθρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Προτύπου (Ε. Γ. Λ. Σ.)

Η διάρθρωση του Σχεδίου Λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. περιλαμβάνει δέκα (10) ομάδες λογαριασμών αριθμώντας από το (1) έως τον αριθμό μηδέν (0) ή δέκα (10), οι οποίες ικανοποιούν τις ανάγκες της Γενικής λογιστικής, της Αναλυτικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως. Αναλυτικότερα, τις ανάγκες της Γενικής λογιστικής τις ικανοποιούν οι ομάδες από το νούμερο ένα (1) έως και το οκτώ (8) οι οποίες με τη σειρά τους χωρίζονται σε επιμέρους υποομάδες, ανάλογα με τους λογαριασμούς που αφορούν.

Συγκεκριμένα οι ομάδες ένα έως τρία (1 – 3) αφορούν λογαριασμούς του Ενεργητικού, με την πρώτη να αναφέρεται στο Πάγιο Ενεργητικό, τη δεύτερη στα Αποθέματα και την τρίτη στις Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και τα διαθέσιμα. Στη συνέχεια οι ομάδες τέσσερα και πέντε (4, 5) περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του παθητικού, με την τέσσερα να αφορά την καθαρά θέση, τις προβλέψεις και τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. Έπειτα οι ομάδες έξι και επτά (6, 7) αναφέρονται στους λογαριασμούς των οργανικών εξόδων κατ' είδος και των οργανικών εσόδων κατ' είδος αντίστοιχα και τέλος η ομάδα 8 αφορά τους λογαριασμούς αποτελεσμάτων της Γενικής Λογιστικής. Τις ανάγκες της Αναλυτικής Λογιστικής εκμετάλλευσης καλύπτει η ομάδα εννέα (9) η οποία περιλαμβάνει τους σχετικούς λογαριασμούς και στην ομάδα δέκα (10) ή μηδέν (0) περιέχονται οι λογαριασμοί τάξης¹²¹³.

¹²Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf?fbclid=IwAR2FRNwtSOxmYRfujHzfd9fi0729WqKqiDQXuBVjNBP_bcrc6D_HPiHB8

¹³Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonis,DaskalakisIoannis/attached-document-1288600312-172027-6638/Daskalakis.2009.pdf?fbclid=IwAR0stJI9sQaTw3Ki4_oAkCg2jI2RGm9IfKFf1-23c6rg-MPfpGCp-UQa0ao

3.4 Τα μέρη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Προτύπου (Ε. Γ. Λ. Σ.)

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, όπως ορίζεται από το Προεδρικό Διάταγμα 1123/80, απαρτίζεται από πέντε μέρη. Το πρώτο μέρος αφορά τις βασικές αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ. Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ακολουθεί το δεκαδικό σύστημα, με τις ομάδες 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 και 8 να αφορούν την Γενική λογιστική και να αποτελούν τον πρώτο της κύκλο. Στον δεύτερο κύκλο της αναλυτικής λογιστικής βρίσκεται η ομάδα 9 ενώ, τέλος, στον τρίτο κύκλο που αφορά τους λογαριασμούς τάξεως βρίσκεται η ομάδα 10 (ή αλλιώς 0). Και οι τρεις κύκλοι λειτουργούν ανεξάρτητα μεταξύ τους, όπως φαίνεται στην συνέχεια, βάση της αρχής της Αυτονομίας. Στο δεύτερο μέρος περιλαμβάνονται το σχέδιο και οι οδηγίες λειτουργίας και συνδεσμολογίας σχετικά με τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής καθώς επίσης, ορολογίες για το περιεχόμενό τους. Στο τρίτο μέρος περιέχεται ο τρίτος κύκλος των λογαριασμών τάξεως, στο τέταρτο μέρος οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις όπως ο ισολογισμός τέλους χρήσης, τα αποτελέσματα χρήσης και τα προσαρτήματά τους. Ακόμα, περιλαμβάνει τον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και το λογαριασμό γενικής εκμεταλλεύσεως. Στο πέμπτο, και τελευταίο μέρος των περιεχομένων του Ε. Γ. Λ. Σ. περιέχεται η αναλυτική λογιστική εκμετάλλευση, δηλαδή η ομάδα 9, η οποία περιλαμβάνει λογαριασμούς ομαδοποίησης εξόδων και εξαγωγής του κόστους των παραγωγής του προϊόντος ή της υπηρεσίας των εταιρειών. Οι λογαριασμοί κόστους μπορούν να λειτουργήσουν αυτόνομα, χωρίς καμία οργανική σύνδεση με εξωγενείς λογαριασμούς με σκοπό την εφαρμογή της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξης, χωρίς τη χρήση της 9¹⁵ ομάδας λογαριασμών κόστους ¹⁴¹⁵.

¹⁴Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf?fbclid=IwAR2FRNwtSOxmYRfujHzfd9fi0729WqKqiDQXuBVjNBP_berc6D_HPiHB8

¹⁵Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonis,DaskalakisIoannis/attachd-document-1288600312-172027-6638/Daskalakis.2009.pdf?fbclid=IwAR0stJI9sQaTw3Ki4_oAkCg2j12RGm9IfKFF1-23c6rg-MPfpGCp-UQa0ao

3.5 Οι βασικές αρχές του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου

Το Ε.Γ.Λ.Σ. υιοθετεί για την εύρυθμη λειτουργία του κάποιες συγκεκριμένες αρχές, οι οποίες είναι στον αριθμό 4 και είναι οι ακόλουθες:

1. Η Αρχή της Αυτονομίας

Με βάση την Αρχή της Αυτονομίας, η κατανομή του σχεδίου λογαριασμών γίνεται σε τρία ανεξάρτητα μέρη - τμήματα που αποτελούν ιδιαίτερα λογιστικά κυκλώματα τα οποία όμως συνεργάζονται συμπληρωματικά μεταξύ τους, δίχως να επηρεάζουν λογιστικά το ένα το άλλο. Τα τρία αυτά τμήματα περιλαμβάνουν αντίστοιχα, τους λογαριασμούς Γενικής Λογιστικής, τους λογαριασμούς Αναλυτικής Λογιστικής εκμετάλλευσης και τους λογαριασμούς τάξεως. Η Αναλυτική Λογιστική λειτουργεί αυτόνομα και χωρίς να εξαρτάται από την γενική λογιστική σε λογαριασμούς της ομάδας 9 ενώ, αντίθετα, συνδέονται και συνεργάζονται στο ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 9. Στην αρχή της αυτονομίας περιλαμβάνονται επίσης:

- Το άνοιγμα και την λειτουργία των διάμεσων – αντικριζόμενων λογαριασμών, αποδίδεται στην ομάδα 9. Οι λογαριασμοί αυτοί διασφαλίζουν την αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης.
- Οι λογαριασμοί ουσίας της γενικής λογιστικής, των ομάδων 1 έως 8, λειτουργούν στα πλαίσια ενός ανεξάρτητου λογιστικού κυκλώματος.
- Οι λογαριασμοί τάξεως, αναπτύσσονται στην ομάδα 0, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα
- Η γενική και η αναλυτική λογιστική μπορούν να συνυπάρξουν και να συλλειτουργούν σε ενιαίο λογιστικό σύστημα μόνο αν η δεύτερη διατηρεί την αυτονομία της και οι υπόλοιπες βασικές αρχές μείνουν αναλλοίωτες.

2. Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων και παρακολούθησης των αποθεμάτων, εξόδων – εσόδων στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής

Η εν λόγω αρχή δηλώνει πως οι λογαριασμοί των αποθεμάτων καθώς και των εσόδων – εξόδων, επιδέχονται μόνο χρεώσεις, πιστώσεις ή/και αντιλογισμούς κατά τη διάρκεια της κάθε χρήσης.

Πιο συγκεκριμένα και σύμφωνα με την αρχή αυτή, πρέπει να υπάρχει αντιστοιχία στην καταχώριση των κονδυλίων στους λογαριασμούς. Τα αποθέματα αντιστοιχούν στην ομάδα 2, τα έξοδα αντιστοιχούν στην ομάδα 6, τα έσοδα αντιστοιχούν στην ομάδα 7, τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα αντιστοιχούν στην ομάδα 8. Το άνοιγμα και η λειτουργία των λογαριασμών αυτών πραγματοποιείται με κριτήριο το είδος τους και όχι τον προορισμό για τις οποίες πραγματοποιούνται οι αντίστοιχες αγορές. Οι λογαριασμοί χρεώνονται, πιστώνονται ή αναλογίζονται, με τη μεταφορά κονδυλίων να μην είναι δυνατή κατά τη διάρκεια της χρέωσης. Στο τέλος της κάθε χρέωσης γίνεται μεταφορά των υπολοίπων (αν υπάρχουν) στο λογαριασμό γενικής εκμετάλλευσης ή στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης.

3. Η Αρχή της κατάρτισεως του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης για τον προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων

Ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης κατάρτιζεται όταν μεταφερθούν σε αυτόν, με λογιστικά έγγραφα, η αξία των αρχικών και τελικών αποθεμάτων, των αγορών, των οργανικών εξόδων και των οργανικών εσόδων κατ' είδος. Στο αποτέλεσμα που προκύπτει από την ανάλυση, δίνεται η συνολική κίνηση των λογαριασμών κυκλοφορίας ή εκμετάλλευσης της οικονομικής μονάδας στην οποία αναφέρεται.

4. Γενικές Αρχές τηρήσεως των λογαριασμών

Σύμφωνα με την Αρχή αυτή, προκειμένου να πραγματοποιηθεί ενημέρωση των λογαριασμών είναι απαραίτητη η ύπαρξη αποδεικτικού πραγματοποίησης των εσόδων, των εξόδων, των πληρωμών και των εισπράξεων κατά την βασική αρχή υπάρξεως παραστατικού, ώστε αυτά να λογιστικοποιηθούν. Στους λογαριασμούς τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται, ο αύξοντας αριθμός του παραστατικού, ώστε να πραγματοποιηθεί η λογιστικοποίηση και στη συνέχεια η καταχώριση του αντίστοιχου ποσού στον σχετικό λογαριασμό, και μια σύντομη αιτιολογία που αφορά την κάθε

εγγραφή που καταχωρείται είτε στην χρέωση είτε στην πίστωση του λογαριασμού. Στους αναλυτικούς λογαριασμούς, στην γενική λογιστική και λογαριασμών τάξεως, στην τελευταία βαθμίδα κρίνεται υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με κάθε άλλο τρόπο¹⁶. Οι επιχειρήσεις μπορούν να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας μόνο με τη συνολική κίνηση της χρέωσης ή και της πίστωσης στους αντίστοιχους λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας υπό την προϋπόθεση η ενημέρωση αυτή να γίνεται τουλάχιστον στο τέλος κάθε μήνα, με οποιοδήποτε δυνατό τρόπο¹⁷.

3.6 Υπολογισμός αποσβέσεων σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.

Με βάση το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο προκειμένου να υπολογιστούν οι αποσβέσεις χρησιμοποιείται η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του πάγιου περιουσιακού στοιχείου που επιθυμεί η εταιρεία να υποστεί απόσβεση. Βάσει του λογιστικού σχεδίου η δαπάνη των αποσβέσεων (τακτικών) καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 66 “Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος” και σε πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών των αποσβεσμένων παγίων περιουσιακών στοιχείων (11.99, 12.99, 13.99 κλπ.) (Καραγιάννης, 2002).

Ως αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο για το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο θεωρείται το ενσώματο ή άυλο στοιχείο της επιχείρησης που το αποκτά η οικονομική οντότητα προκειμένου να το χρησιμοποιεί σε διαρκή παραγωγική διαδικασία και έχει περιορισμένη ωφέλιμη διάρκεια ζωής, μεγαλύτερη όμως του ενός

¹⁶ Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonis.DaskalakisIoannis/attachd-document-1288600312-172027-6638/Daskalakis.2009.pdf?fbclid=IwAR0stJI9sQaTw3Ki4_oAkCg2jl2RGm9IfKFf1-23c6rg-MPfpGCp-UQa0ao

¹⁷ Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf?fbclid=IwAR2FRNwtS_OxmYRfujHzfd9fi0729WqKqiDOXuBVjNBP_bcrc6D_HPiHB8

έτους. Στην κατηγορία των αποσβέσιμων σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. κατατάσσονται και τα έξοδα εγκαταστάσεως¹⁸.

3.6.1 Τρόπος απόσβεσης σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. εφαρμόζει δύο τεχνικές για τις αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των οικονομικών μονάδων, την σταθερή μέθοδο απόσβεσης και την φθίνουσα μέθοδο. Η πρώτη μέθοδος χρησιμοποιείται επί της αξίας κτήσης των πάγιων στοιχείων ενεργητικού, προσαυξημένη με τις δαπάνες για προσθήκη ή βελτίωση με εξαίρεση να αποτελούν τα καινούρια μηχανήματα και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός παραγωγής που αποκτώνται μετά την 01/01/1998 από βιομηχανίες, βιοτεχνίες, μεταλλευτικές, λατομικές και μικτές επιχειρήσεις, για τις οποίες χρησιμοποιείται είτε η σταθερή μέθοδος είτε η φθίνουσα μέθοδος (η δεύτερη). Σημαντική προϋπόθεση στην διενέργεια των αποσβέσεων είναι να εφαρμόζεται πλήρως η μέθοδος που θα επιλεγεί, από την αρχή μέχρι το τέλος της ωφέλιμης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων¹⁹.

Πιο συγκεκριμένα, οι αποσβέσεις υπολογίζονται επί της αξίας κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, και προσαυξάνονται με τις δαπάνες που πραγματοποίησε η επιχείρηση για προσθήκες και βελτιώσεις επί του παγίου.

Ως πάγια σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό σχέδιο νοούνται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων τα οποία αποσκοπούν σε χρήση από την επιχείρηση για την επίτευξη των σκοπών της. Οι κυριότερες κατηγορίες παγίων στοιχείων σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι οι ακόλουθες:

¹⁸ Ο ορισμός αντλήθηκε από τη σελίδα: <https://www.taxspirit.gr/aposvesis-pagion.html>

¹⁹ Αντλήθηκαν από τη σελίδα:

<http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/LiokodakiGeorgia/attached-document/liokoudakis.pdf>

1. Ενσώματες ακινητοποιήσεις

Στην οποία περιέχονται υλικά αγαθά όπως:

A. Εδαφικές εκτάσεις (όπως γήπεδα, οικόπεδα, ορυχεία, κλπ.)

B. Κτίρια, εγκαταστάσεις και τεχνικά έργα.

Γ. Μηχανήματα, μηχανολογικός εξοπλισμός.

Δ. Μεταφορικά μέσα

Ε. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός

2. Ασώματες ακινητοποιήσεις

3. Έξοδα πολυετούς απόσβεσης

4. Συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

5. Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων

Αξίζει να αναφερθεί το γεγονός πως τα πάγια διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

1. Αποσβέσιμα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Τα πάγια αυτά έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή, η οποία είναι μεγαλύτερη του έτους

2. Μη αποσβέσιμα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Τα πάγια αυτά έχουν απεριόριστη ωφέλιμη ζωή και δεν υπόκεινται σε απόσβεση, όπως τα γήπεδα, οικόπεδα και έργα τέχνης (Τζελέτης).

Όσον αφορά τις προσθήκες και τις βελτιώσεις επί των περιουσιακών στοιχείων ο νόμος προβλέπει πως ως τέτοιες νοούνται:

- Η επέκταση, η προσθήκη και η βελτίωση, η συντήρηση και η επισκευή ενσώματων παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Η επέκταση ή η προσθήκη νέου μηχανήματος, τεχνικής εγκατάστασης και μηχανολογικού εξοπλισμού αποτελεί οποιαδήποτε προσθήκη προκαλεί αύξηση στο μέγεθος της παραγωγικής τους δυναμικότητας.

Η βελτίωση των ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων αποτελεί κάθε μεταβολή η οποία γίνεται σε αυτά με τη βοήθεια τεχνολογικής παρέμβασης και έχει ως αποτέλεσμα είτε να αυξηθεί ο χρόνος της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου, είτε να αυξηθεί η παραγωγικότητά του, είτε να μειωθεί το λειτουργικό του κόστος, ή να βελτιωθούν οι συνθήκες για την χρήση του.

Ως συντήρηση ενός ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου θεωρείται η με τη βοήθεια της τεχνολογίας παρέμβαση η οποία λαμβάνει χώρα σ' αυτό αποσκοπώντας να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατό μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

Ως επισκευή ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου θεωρείται η αντικατάσταση ή επιδιόρθωση μερών αυτού²⁰.

Το κόστος των ανωτέρω επεμβάσεων αυξάνει το κόστος κτήσης του παγίου περιουσιακού στοιχείου που έχει στην κατοχή της η επιχείρηση, επομένως αυξάνει και το ποσό απόσβεσης που υπολογίζεται από αυτή στο τέλος της χρήσης.

A. Η σταθερή μέθοδος απόσβεσης

Σε αυτή τη μέθοδο χρησιμοποιείται ένας σταθερός συντελεστής απόσβεσης πολλαπλασιαζόμενος επί της τιμής κτήσεως ή επί της τιμής κτήσεως μείον την υπολειμματική αξία του παγίου εφόσον η οικονομική μονάδα την θεωρήσει μη αμελητέα (η υπολειμματική αξία παραμένει σταθερή κατά τη διάρκεια χρησιμοποίησής του).

²⁰ Οι ορισμοί αντλήθηκαν από τη σελίδα: <https://logecon.gr/2017/01/01/η-διενέργεια-φορολογικών-αποσβέσεων/>

Ακολουθεί παράδειγμα της σταθερής μεθόδου:

Έστω ότι ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο μιας εταιρείας Α ανέρχεται σε 2.400.000€, η υπολειμματική του αξία σε 400.000€ και η αναμενόμενη ωφέλιμη ζωή του είναι 5 έτη. Έτσι, η ετήσια απόσβεση θα είναι:

$$\frac{2.400.000\text{€} - 400.000\text{€}}{5} = \frac{2.000.000\text{€}}{5} = 400.000\text{€}$$

Ο πίνακας αποσβέσεων γράφεται:

Πίνακας 1: Μέθοδος σταθερής απόσβεσης

ΕΤΗ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ
1 ^ο	2.000.000€ * 20% = 400.000€	400.000€	2.000.000€ – 400.000€ = 1.600.000€
2 ^ο	2.000.000€ * 20% = 400.000€	400.000€ + 400.000€ = 800.000€	1.200.000€
3 ^ο	2.000.000€ * 20% = 400.000€	800.000€ + 400.000€ = 1.200.000€	800.000€
4 ^ο	2.000.000€ * 20% = 400.000€	1.600.000€	400.000€
5 ^ο	2.000.000€ * 20% = 399,99€	1.999.999€	0,01€

Στο 5^ο έτος της στήλης «ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ» μένει η υπολειμματική αξία του 0,01€ ώστε να συνεχίσει να παρακολουθείται το περιουσιακό στοιχείο²¹.

B. Μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης

A. Με σταθερό συντελεστή

Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή ο συντελεστής απόσβεσης διατηρείται σταθερός και ο υπολογισμός πραγματοποιείται επί του υπολοίπου που προκύπτει από την αφαίρεση της απόσβεσης.

Υπάρχουν δύο τρόποι απόσβεσης:

Παράδειγμα 1

Αν η οικονομική ζωή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι 5 έτη τότε ο συντελεστής απόσβεσης παρουσιάζεται στον κάτωθι πίνακα:

1^ο έτος 5/ 15

2^ο έτος 4/15

3^ο έτος 3/15

4^ο έτος 2/15

5^ο έτος 1/15

Όπου $15 = 1+2+3+4+5$, τα έτη ωφέλιμης ζωής.

²¹ Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

<http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/LiokodakiGeorgia/attached-document/liokoudakis.pdf>

Παράδειγμα 2

Έστω ότι ένα περιουσιακό στοιχείο αξίζει 4.000€ και παίρνουμε το ποσοστό της σταθερής μεθόδου και το πολλαπλασιάζουμε επί 3 και προκύπτει το ποσοστό απόσβεσης 60% τότε ο πίνακας αποσβέσεων θα είναι ο εξής:

Πίνακας 2: Φθίνουσα μέθοδος με σταθερό συντελεστή απόσβεσης

ΕΤΗ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ
1 ^ο	4.000€ *60% =2.407,6€	2.400,00€	1.600,00€
2 ^ο	1.600,00€*60% =960,00€	2.400,00€ + 960,00€ =3.360,00€	640,00€
3 ^ο	640,00€*60%=384,00€	3.360,00€ + 384,00€ =3.744,00€	256,00€
4 ^ο	256,00€*60%=153,60€	3.744,00€+153,60€=3.897,60€	102,40€
5 ^ο	102,40€*60%=61,44€	3.897,60€+61,44€ = 3.959,04€	40,96€

B. Μέθοδος Λειτουργικής Απόσβεσης

Σύμφωνα με την όχι και τόσο γνωστή μέθοδο απόσβεσης, οι αποσβέσεις υπολογίζονται είτε βάσει εντάσεως λειτουργίας ή απασχολήσεως των παγίων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Η μέθοδος αυτή διακρίνεται σε δύο επιμέρους κατηγορίες.

- **Η μέθοδος της παραγωγής**

Δεδομένα προβλήματος

Κόστος κτήσης 1.000.000

Αποσβεστέα αξία 900.000

Υπολειμματική αξία 100.000

Ανά μονάδα προϊόντος $r= 75$

Σύνολο μονάδων παραγωγής 12.000

Σύμφωνα με τη μέθοδο των μονάδων παραγωγής η Αποσβεστέα αξία διαιρείται με το συνολικό αριθμό των μονάδων που εκτιμάται ότι θα παράγει το στοιχείο σε ολόκληρη την ωφέλιμη ζωή του και προσδιορίζεται η απόσβεση ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος.

Κατά τον τρόπο αυτό και σύμφωνα με την απόσβεση αυτή και το σύνολο της ποσότητας των μονάδων που παρήγαγε η επιχείρηση στο διάστημα αυτό γίνεται προσδιορισμός της απόσβεσης που αναλογεί σ' αυτήν. Αν στο παράδειγμά που παρουσιάζουμε το σύνολο των μονάδων (ΣΜΠ) που εκτιμάται ότι θα παραχθούν από το στοιχείο ανέρχονται σε 12.000, η κατά μονάδα προϊόντος απόσβεση (ΜΠ) και οι αποσβέσεις που αναλογούν στην περίοδο υπολογίζονται ως ακολούθως:

$$(ΚΚ-ΥΑ) / ΣΜΠ = (1.000.000-100.000)/ 12.000 = 75$$

- **Η μέθοδος των ωρών λειτουργίας**

Δεδομένα προβλήματος

Κόστος κτήσης 1.000.000

Αποσβεστέα αξία 900.000

Υπολειμματική αξία 100.000

Συντελεστής ωριαίας απόδοσης $r= 36$

Σύνολο ωρών παραγωγής 25.000

Σύμφωνα με τη μέθοδο των ωρών λειτουργίας, η αποσβεστέα αξία διαιρείται με το συνολικό αριθμό ωρών της εκτιμώμενης ωφέλιμης ζωής του στοιχείου και προσδιορίζεται η απόσβεση ανά ώρα λειτουργίας του στοιχείου.

Κατά τον τρόπο αυτό και βάσει την ανά ώρα απόσβεση και τις ώρες λειτουργίας της λογιστικής περιόδου, γίνεται ο προσδιορισμός της απόσβεσης που αντιστοιχεί σ' αυτήν. Αν στο παράδειγμα που μελετάμε οι συνολικές ώρες παραγωγικής λειτουργίας του στοιχείου ανέρχονται σε 25.000 και το στοιχείο λειτούργησε στη χρήση 5.000 ώρες, ο συντελεστής ωριαίας αποσβέσεως (r) και οι αποσβέσεις που αναλογούν στην περίοδο υπολογίζονται ως ακολούθως:

$$(KK-YA) / \Omega\Phi Z = (1.000.000-100.000) / 25.000 = 36 \text{ ανά ώρα}$$

Και αντίστοιχα η απόσβεση της περιόδου είναι ίση με :

$$D= r \times \text{ώρες εργασίας της περιόδου} = 36 \times 5.000 = 180.000,00$$

Η εν λόγω μέθοδος απόσβεσής στηρίζεται στην παραδοχή πως η μείωση που επέρχεται στην ωφέλιμη ζωή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι συνάρτηση του χρόνου λειτουργίας του στοιχείου. Για παράδειγμα, εφόσον το στοιχείο κατά τη διάρκεια μιας χρήσης λειτουργήσει τις διπλάσιες ώρες σε σχέση με την προηγούμενη χρήση, η απόσβεση θα είναι διπλάσια (ΚΟΥΜΑΝΤΑΚΗΣ, 2012).

Φορολογικοί Συντελεστές

Στη συνέχεια παρουσιάζονται στον κάτωθι πίνακα οι φορολογικοί συντελεστές αποσβέσεων όπως ορίζει ο νόμος. Τους συντελεστές αυτούς χρησιμοποιεί κάθε επιχείρηση προκειμένου να υπολογίσει το φορολογητέο της κέρδος.

Πίνακας 3: Συντελεστές φορολογικών αποσβέσεων κατά Ε.Γ.Λ.Σ.

<i>Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης</i>	<i>Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης - Σταθερή μέθοδος</i>
10 Εδαφικές εκτάσεις	
Εδαφικές εκτάσεις (εκτός της επόμενης περίπτωσης)	0%
Εδαφικές εκτάσεις εξόρυξης και λατομείων, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5%
11 Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα	
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4%
Οι αποσβέσεις διενεργούνται μόνο επί της αξίας των κτισμάτων και όχι επί της αξίας του οικοπέδου (ΔΕΑΦ Β 1095090 ΕΞ 2016/ 21.6.2016)- [Εφαρμόζονται ανάλογα και σε περίπτωση οριζόντιας ιδιοκτησίας]	Ο υπολογισμός ή διαχωρισμός της αξίας πραγματοποιείται όπως και στην φορολογία κεφαλαίου.

<p>Ο συντελεστής απόσβεσης αιολικών πάρκων και φωτοβολταϊκών συστημάτων - μονάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, εφόσον έχουν τον χαρακτηρισμό "κτηριακές εγκαταστάσεις" (ΔΕΑΦ Β 1168150 ΕΞ 2016) υπολογίζεται με συντελεστή</p>	<p>4%</p>
<p><u>Εκμισθωτής - Περίπτωση πρώτη :</u></p> <p>Στην περίπτωση ανέγερσης - δημιουργίας κτίσματος σε έδαφος στο οποίο την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής με δαπάνες όμως του μισθωτή ή αναβάθμισης, πραγματοποίησης βελτιώσεων και επεκτάσεων σε ακίνητο που ανήκει στον εκμισθωτή με δαπάνες του μισθωτή.</p> <p>Εφόσον το κόστος αυτό αποτελεί για τον εκμισθωτή εισόδημα ακίνητης περιουσίας και μεταφέρεται στα αποτελέσματα του ως έσοδο από μισθώματα (ενοίκια) με την σταθερή μέθοδο, και στις περιόδους που ο μισθωτής χρησιμοποιεί το κτήριο βάσει της σύμβασης (μίσθωμα σε είδος), οι φορολογικές αποσβέσεις λαμβάνουν χώρα από τον εκμισθωτή και αρχίζουν μόλις ολοκληρωθεί η ανέγερση του ακινήτου ή από το χρόνο πραγματοποίησης των βελτιώσεων και επεκτάσεων.</p>	<p>4%</p>

<p><u>Εκμισθωτής - Περίπτωση δεύτερη :</u></p> <p>Στην περίπτωση ανέγερσης - δημιουργίας κτίσματος σε έδαφος στο οποίο την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής με δαπάνες όμως του μισθωτή ή αναβάθμισης, πραγματοποίησης βελτιώσεων και επεκτάσεων σε ακίνητο που ανήκει στον εκμισθωτή με δαπάνες του μισθωτή.</p> <p>Εφόσον το κόστος ανέγερσης του κτηρίου ή των βελτιώσεων επί αυτό δεν αποτελεί εισόδημα από ακίνητη περιουσία για τον εκμισθωτή, αλλά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του εκμισθωτή, το οποίο λαμβάνεται κατά την λήξη της εκάστοτε μίσθωσης, οι φορολογικές αποσβέσεις διενεργούνται από τον εκμισθωτή και ξεκινούν μόλις λήξει ο χρόνος της μίσθωσης και έπειτα.</p>	<p>4%</p>
<p><u>Εκμισθωτής - Περίπτωση τρίτη :</u></p> <p>Στην περίπτωση ανέγερσης - δημιουργίας κτίσματος σε έδαφος στο οποίο την κυριότητα έχει ο εκμισθωτής με δαπάνες όμως του μισθωτή ή αναβάθμισης, πραγματοποίησης βελτιώσεων και επεκτάσεων σε ακίνητο που ανήκει στον εκμισθωτή με δαπάνες του μισθωτή.</p> <p>Όταν ο εκμισθωτής δεν θα λάβει εισόδημα ούτε από το μίσθωμα σε είδος κατά τη διάρκεια της μίσθωσης ούτε από επιχειρηματική δραστηριότητα κατά τη λήξη της μίσθωσης αυτό συνεπάγεται πως το</p>	<p>0%</p>

<p>ανεγερθέν κτίσμα δεν περιέχεται στην κατοχή του εκμισθωτή της εδαφικής περιοχής ή ότι οι βελτιώσεις και επεκτάσεις που πραγματοποιήθηκαν επί αυτού δεν θα παραμείνουν προς όφελος του ακινήτου, επομένως δεν μπορούν να διενεργηθούν αποσβέσεις από τον εκμισθωτή ούτε κατά τη διάρκεια της μίσθωσης ούτε μετά τη λήξη της.</p>	
<p><u>Μισθωτής</u></p> <p>Στην περίπτωση ανέγερσης - δημιουργίας κτίσματος σε έδαφος κυριότητας του εκμισθωτή με δαπάνες όμως του μισθωτή ή πραγματοποίησης αναβαθμίσεων, βελτιώσεων και επεκτάσεων σε ακίνητο του εκμισθωτή, τότε οι δαπάνες που πραγματοποίησε ο μισθωτής εκπίπτουν, επιμεριζόμενες στα έτη της εκάστοτε μίσθωσης.</p>	<p>Οι δαπάνες ανέγερσης ή πραγματοποίησης βελτιώσεων και επεκτάσεων εκπίπτουν ισόποσα στα έτη μίσθωσης.</p>
<p>Όσο αφορά τις αλλοδαπές εταιρείες ιδιοκτησίας ακινήτου στην Ελλάδα, θεωρείται ως κόστος κτήσης / κατασκευής / δημιουργία το ποσό εκείνο που προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία της εταιρείας, ενώ στην περίπτωση που δεν υπήρχε υποχρέωση από πλευράς της εταιρείας για τήρηση βιβλίων θεωρείται το τίμημα, όπως προκύπτει από τον αντίστοιχο τίτλο με τον οποίο αποκτήθηκε το σχετικό ακίνητο, ή από οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο (παραστατικά, κ.λπ.) σε περίπτωση</p>	<p>4% [λαμβάνονται υπόψη οι συσσωρευμένες αποσβέσεις που αναλογούν στα προηγούμενα της έναρξης ισχύος του ν. 4172/2013 έτη (διαχειριστικές περιόδους)]</p>

κατασκευής του ακινήτου.	
12 Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός	
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10%
Συντελεστής απόσβεσης αιολικών πάρκων και φωτοβολταϊκών μονάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, εφόσον χαρακτηρίζονται ως "μηχανήματα" (ΔΕΑΦ Β 1168150 ΕΞ 2016)	10%
13 Μεταφορικά μέσα	
Μέσα μαζικής μεταφοράς, που περιλαμβάνουν τα αεροσκάφη, τους σιδηροδρομικούς συρμούς, τα πλοία και τα σκάφη	5%
Λεωφορείο δημοσίας χρήσης ενταγμένου στα Κ.Τ.Ε.Λ. (ΔΕΑΦ Β 1074804 ΕΞ 2016/ 12.5.2016)	5%
Μέσα μεταφοράς ατόμων	16%
Απόσβεση Ε.Δ.Χ. αυτοκινήτων (Απ. Αριθ. Πρωτ.: Δ12Β 1044387 ΕΞ2015).	16%
Απόσβεση Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων [κατά την άποψή μας]	16%

Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων («εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές»)	12%
14 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	
Έπιπλα & Σκεύη	10%
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός εξοπλισμός και λογισμικό	20%
14.08 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών	10%
Έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία στο ενεργητικό των επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά ή και αχρήστευση λόγω παλαιότητας	0%
Εξοπλισμός και όργανα, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας και ανάπτυξης όπως ορίζεται στο άρθρο 22Α του ν. 4172/2013 . (ΠΟΛ.1111/2016).	40%
16 Ανώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια)	
Άυλα στοιχεί, δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης. [Ο συντελεστής αυτός ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία οικονομική διάρκεια ζωής διαφορετική των δέκα (10) ετών.]	10%

<p>Άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, με οικονομική διάρκεια ζωής διαφορετική των δέκα (10) ετών. [Σε περίπτωση μεταβολής της αρχικής διάρκειας της σύμβασης ,οι αποσβέσεις εξακολουθούν να διενεργούνται με τον συντελεστή απόσβεσης όπως αυτός διαμορφώθηκε με βάση την αρχική διάρκεια, καθόσον, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, λαμβάνεται υπόψη η διάρκεια της αρχικής συμφωνίας.]</p>	<p>Ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το ηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος».</p>
<p>Η υπεραξία και τα άυλα πάγια στοιχεία που έχουν απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή .</p>	<p>Δεν υπόκεινται σε απόσβεση.</p>
<p>Δαπάνες Ανάπτυξης [με βάση την έννοια στα ΕΛΠ (ν.4308/2014)]</p>	<p>10%</p>
<p>Δαπάνες Έρευνας [με βάση την έννοια που έχουν στα ΕΛΠ (ν.4308/2014)]</p>	<p>Εκπίπτουν εφάπαξ ως έξοδα.</p>
<p>Δικαίωμα των κινηματογραφικών ταινιών - Ελάχιστα ποσά δικαιωμάτων (minimum guarantee) (ΔΕΑΦ Β 1087150 ΕΞ 2015/25.6.2015)</p>	<p>Εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους που αφορούν</p>
<p>Άυλη αξία των αδειών κυκλοφορίας Φορητών Δημοσίας Χρήσης, βάσει του Ν. 3888/2010 (ΔΕΑΦ Β 1063913 ΕΞ 2015/8.5.2015). [Η έκπτωση των αποσβέσεων γίνεται με βάση την αναμόρφωση των αποτελεσμάτων στην δήλωση φορολογίας εισοδήματος].</p>	<p>Οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 18 του ν.3888/2010 . (ΠΟΛ.1106/11.5.2011)</p>
<p>Άδεια κυκλοφορίας των Ε.Δ.Χ. (Απ. Αριθ. Πρωτ.: Δ12Β 1044387 ΕΞ2015)</p>	<p>0% (Επειδή έχουν απεριόριστη διάρκεια ισχύος)</p>

Έξοδα πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων και έξοδα πολυετούς απόσβεσης, που πραγματοποιήθηκαν πριν την 01.01.2015.	10%
Έξοδα που ενέπιπταν στην έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης κατά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και πραγματοποιούνται από 01.01.2015 και εφεξής, στο βαθμό που δεν εντάσσονται σε μία από τις κατηγορίες παγίων (ενσώματων ή άυλων) που προβλέπονται από τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων	Εκκίπτουν εφάπαξ ως έξοδα.
Αποσβέσεις εξόδων μεταλλευτικών ερευνών και συναφών προς αυτές δαπανών εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 18 του ν.δ. 4029/1959 καθόσον αποτελούν ειδικότερες διατάξεις σε σχέση με τις νεότερες γενικές διατάξεις του ν.4172/2013 .	είτε εφάπαξ - είτε κατά ένα από τα επόμενα τέσσερα έτη -είτε τμηματικά κατά τα έτη αυτά.
<i>Ειδικές περιπτώσεις Αποσβέσεων</i>	
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης (ότι δεν μπορεί να ενταχθεί σε κάποια συγκεκριμένη από τις ανωτέρω κατηγορία)	10%
Ζωικό κεφάλαιο και φυτικό κεφάλαιο πολυετούς καλλιέργειας (πολ. 1116/2015)	10%

<p>Πάγια με αξία κτήσης μικρότερης των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ. [Η επιλογή της εφάπαξ ή της τμηματικής φορολογικής απόσβεσης αφορά κάθε πάγιο ξεχωριστά, πράγμα που σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα ορισμένα από τα ίδια πάγια (με την προϋπόθεση ότι η αξία κτήση του καθενός φτάνει μέχρι τα 1.500 ευρώ) να τα αποσβένουν εφάπαξ στο συγκεκριμένο φορολογικό έτος και άλλα να τα αποσβένουν τμηματικά σύμφωνα με τα ανωτέρω].</p> <p>ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ</p>	<p>100% κατά το έτος απόκτησης ή τμηματικά με βάση τον ισχύοντα συντελεστή</p>
<p>Πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά (βρίσκονται δηλαδή σε αδράνεια).</p>	<p>Δεν υπολογίζονται αποσβέσεις</p>
<p>Πάγια τα οποία λόγω της παραγωγικής διαδικασίας λειτουργούν περιοδικά.</p>	<p>Οι φορολογικές αποσβέσεις υπολογίζονται κανονικά, για όλο το έτος.</p>
<p>Πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων που λειτουργούν εποχιακά (π.χ. ξενοδοχειακές, τυποποίησης αγροτικών προϊόντων, κ.λπ.).</p>	<p>Οι φορολογικές αποσβέσεις υπολογίζονται κανονικά, για όλο το έτος.</p>
<p>Κόστος βελτίωσης, ανανέωσης, ανακατασκευής και αποκατάστασης του περιβάλλοντος.</p>	<p>Αποσβένονται, σύμφωνα με τον πίνακα συντελεστών, με βάση την κατηγορία του παγίου.</p>
<p>Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης εκπίπτουν κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους εφόσον δεν αποτελούν κόστη κτήσης ή κατασκευής, βελτίωσης, ανανέωσης και</p>	<p>Εκπίπτουν εφάπαξ ως έξοδα.</p>

ανακατασκευής .	
Νέες επιχειρήσεις .[αφορά αφενός, το σύνολο των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (δηλαδή, είτε δεν θα διενεργηθούν φορολογικές αποσβέσεις για κανένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο είτε θα διενεργηθούν για όλα) και αφετέρου, το σύνολο της τριετίας (δηλαδή, η επιχείρηση ή δεν θα διενεργήσει φορολογικές αποσβέσεις ή θα διενεργήσει και στα τρία (3) πρώτα φορολογικά έτη).]. ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	0% κατά τα πρώτα τρία φορολογικά έτη (Με αφετηρία το έτος έναρξης)
"Παλιές επιχειρήσεις" που δραστηριοποιούνται σε νέο αυτοτελή κλάδο ή αρχίζουν την άσκηση δραστηριότητας με αυτοτελή οργάνωση	0% κατά τα πρώτα τρία φορολογικά έτη (μόνο για τα πάγια του νέου κλάδου)
Ειδικές διατάξεις που προβλέπουν διαφορετικό τρόπο διενέργειας αποσβέσεων εξακολουθούν να ισχύουν (όπως π.χ. άρθρο 97 ν. 1892/1990 , άρθρο 26 ν. 2093/1992 , άρθρο 25 ν.2338/1995, άρθρο 2 ν.3755/2009, κ.λπ.)	Ως προβλέπεται στις ειδικές διατάξεις.
Αποσβέσεις επιχειρήσεων που προέρχονται από μετασχηματισμό με βάση το Ν. 1297/1972 (ΠΟΛ.1029/17.2.2006)	Οι αποσβέσεις στην υπεραξία που αναλογεί στην αποσβεσθείσα αξία των εισφερομένων παγίων, δεν αναγνωρίζονται φορολογικά.
Χώροι στάθμευσης αυτοκινήτων - άρθρο 97 ν. 1892/1990 «Για τον εκσυγχρονισμό και την	Ισόποσα εντός 10 ετών ή σε μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.

ανάπτυξη και άλλες διατάξεις».	
Εταιρίες κατασκευής αεροδρομίων (άρθρο 26 ν.2093/1992)	Μέχρι 100%, για τα πρώτα 5 έτη και μέχρι 50% για τα επόμενα έτη
Εταιρεία Διεθνής Αερολιμένας Αθηνών Α.Ε. (Ν.2338/1995 - ΦΕΚ 202/Α/14-9-1995, άρθρο 26)	Μέχρι 100%, για τα πρώτα 5 έτη και μέχρι 50% για τα επόμενα έτη
Κύρωση της Σύμβασης για παραχώρηση των λιμενικών εγκαταστάσεων των προβλητών ΙΙ και ΙΙΙ του σταθμού εμπορευματοκιβωτίων της ανώνυμης εταιρείας «Οργανισμός Λιμένος Πειραιώς Α.Ε.» (ΟΛΠ Α.Ε.) και ρύθμιση συναφών θεμάτων. (Νόμος 3755/2009)	Όπως προβλέπεται στις διατάξεις του Ν.3755/2009

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/27493>

3.7 Γενικές Αρχές λογισμού των αποσβέσεων

Η αξία των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης που υπόκεινται σε απόσβεση βάσει των ανωτέρω κατανέμεται σε κάθε λογιστική χρήση με ομοιόμορφο τρόπο.

Όσον αφορά τις φορολογικές αποσβέσεις δεν επιτρέπεται η χρήση συντελεστών μεγαλύτερων των οριζόμενων από τη νομοθεσία. Αντίθετα, είναι επιτρεπτός ο υπολογισμός των αποσβέσεων σύμφωνα με μειωμένους συντελεστές απόσβεσης, υπό την προϋπόθεση βέβαια ότι ο ίδιος συντελεστής θα αφορά το σύνολο των παγίων περιουσιακών στοιχείων που βρίσκονται στην ίδια κατηγορία παγίων υπό την κατοχή της οικονομικής οντότητας.

Ο υπολογισμός των αποσβέσεων ξεκινά μέσα στον μήνα στον οποίο τέθηκε σε λειτουργία ή ακόμα χρησιμοποιήθηκε παραγωγικά το πάγιο περιουσιακό στοιχείο. Αντίθετα, δεν ξεκινάν οι αποσβέσεις από τη χρονική στιγμή που το πάγιο αποκτάται

από την επιχείρηση. αν η απόκτηση του παγίου δεν συμπίπτει με την έναρξη του λογιστικού έτους, τότε η απόσβεση του υπολογίζεται μόνο για εκείνους τους μήνες στους οποίους χρησιμοποιήθηκε το πάγιο περιουσιακό στοιχείο²².

²² Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα: <https://docplayer.gr/8693653-Aposveseis-pagion-1-aposveseis-pagion-stoiheion.html>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Στόχος του Κεφαλαίου αυτού αποτελεί η εισαγωγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και η μελέτη του τρόπου εφαρμογής των αποσβέσεων βάσει του νόμου αυτού. Το κεφάλαιο δομείται σε επιμέρους υπό-ενότητες.

4.1 Εισαγωγικά

Ένα σχέδιο νόμου που αποτέλεσε μια φιλότιμη προσπάθεια μεταβολής και αλλαγής του ισχύοντος μέχρι πρότινος λογιστικού πλαισίου είναι η εφαρμογή και υιοθέτηση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων. Τα κοινώς γνωστά ως Ε.Λ.Π. εισήχθησαν στην Ελλάδα με τον νόμο 4308/2014 και ετέθησαν σε εφαρμογή από την 1^η Ιανουαρίου του επόμενου έτους (Χριστοδούλου, 2015). Ο νόμος δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ τεύχος Α'251 στις 24/11/2014. Αποτελείται από 8 κεφάλαια και 44 άρθρα, όπως και 4 παραρτήματα που περιέχουν σημαντικούς ορισμούς, υποδείγματα χρηματοοικονομικής αναφοράς, σχέδιο λογαριασμών και σύνδεση σχεδίου λογαριασμών με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων. Η εφαρμογή τους αλλάζει σημαντικά τα λογιστικά δεδομένα για το σύνολο των Ελληνικών Επιχειρήσεων.

Τα νέα λογιστικά πρότυπα αφορούν το σύνολο των επιχειρήσεων όπως :

- Ανώνυμες Εταιρείες,
- Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης,
- Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές εταιρίες,
- Ομόρρυθμες Εταιρίες, Ετερόρρυθμες εταιρίες,
- Ατομικές Επιχειρήσεις και

- Κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες οι οποίες υπάγονται στο δημόσιο τομέα ή ακόμα υπόκεινται σε έλεγχο από το δημόσιο, ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, πλην εκείνων που αφορά το άρθρο 156 του Νόμου 4270/2014.

4.2 Οφέλη από την Εφαρμογή των Ε.Λ.Π.

Τα πλεονεκτήματα και τα θετικά από την υιοθέτηση και την εφαρμογή των νέων Προτύπων δεν ήταν εφικτό να καταστούν αντιληπτά από το πρώτο ακόμη έτος της εφαρμογής τους. Όμως οι συντάκτες και δημιουργοί του νόμου εστίασαν σε συγκεκριμένα οφέλη για τη δημιουργία τους. Τα οφέλη που προκύπτουν από την εφαρμογή του νέου νόμου είναι τα ακόλουθα (Μπατσινίλας & Πατατούκας, 2015):

- ✓ Στον νόμο ενσωματώνονται με ορθό και πλήρη τρόπο στο εσωτερικό δίκαιο οι λογιστικές διατάξεις που αναφέρονται στην Οδηγία 34/2013/ΕΕ. Με τον τρόπο αυτό επιτυγχάνεται η ευθυγράμμιση των διεθνών πρακτικών λογιστικής με το εθνικό λογιστικό πλαίσιο.
- ✓ Με τον νέο νόμο ουσιαστικά γίνεται εισαγωγή ενός συστήματος το οποίο είναι σαφώς πιο κατανοητό από την αγορά με την οποία συναλλάσσεται η Ελλάδα, δηλαδή γενικά με την Διεθνή αγορά. Με τον τρόπο αυτό η εφαρμογή του νέου νόμου μπορεί να αποτελέσει ένα βασικό και ουσιαστικής σημασίας εργαλείο στην προσπάθεια των επιχειρήσεων για αναζήτηση νέων ευκαιριών ανάπτυξης, τόσο σε εθνικό όσο και σε διεθνές επίπεδο. Από το γεγονός επιτυγχάνεται καθώς εφαρμόζοντας τον νόμο η πληροφόρηση από μέρους των επιχειρήσεων γίνεται ολοένα και πιο φερέγγυα, καθώς το σύνολο των οικονομικών καταστάσεων απεικονίζουν με πιο ορθό και σαφή τρόπο την πραγματική κατάσταση της επιχείρησης, δηλαδή την οικονομική της θέση και το αποτέλεσμα χρήσης, ωθώντας τους επενδυτές σε μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και επιτυγχάνοντας βέλτιστη δυνατότητα σύγκρισης υπέρ ενός υγιούς ανταγωνιστικού αγώνα.
- ✓ Στα άρθρα 1-15 της πρώτης ενότητας ο νόμος υλοποιεί μια επιπρόσθετη απλοποίηση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών του Νόμου

4093/2012, γεγονός ιδιαίτερο θετικό για τις οικονομικές οντότητες και την κατανόηση των λογιστικών θεμάτων.

- ✓ Η νόμος αποσκοπεί στην ενοποίηση, την συμπλήρωση και τον εκσυγχρονισμό των λογιστικών κανόνων βάσει των οριζόμενων στα άρθρα 16-24 της χώρας. Με τον τρόπο αυτό δηλώνει πως επιδιώκει να δημιουργήσει ένα πιο ολοκληρωμένο και λειτουργικό λογιστικό και ρυθμιστικό πλαίσιο για τις οικονομικές οντότητες και τις επιχειρήσεις γενικά σαν σύνολο.
- ✓ Η εφαρμογή του νόμου αποτελεί ένα εργαλείο καταπολέμησης της λογιστικής πολυνομίας που υπήρχε μέχρι πρότινος. Με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. το σύνολο των λογιστικών κανόνων συγκεντρώνεται σε ένα νομοθέτημα, το οποίο έχει υποστεί διορθώσεις προκειμένου να ακολουθεί τις καλύτερες πρακτικές για το σύνολο των επιχειρήσεων και των λογιστών οι οποίοι κάνουν εφαρμογή αυτών. Επιπλέον επιτυγχάνεται κωδικοποίηση του συνόλου των φορολογικών διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. και του συνόλου των λογιστικών διατάξεων, ακόμη και αν αυτές περιλαμβάνονται στον νόμο 2190/1920, είτε στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, είτε ακόμα ως εισαγόμενες νέες διατάξεις της οδηγίας 2013/34ΕΕ. Με τον τρόπο αυτό επιτυγχάνεται ένα σημαντικό μεταρρυθμιστικό βήμα.
- ✓ Ο νέος νόμος προβλέπει εφαρμογή καθολική από το σύνολο των επιχειρήσεων, με ελάχιστες εξαιρέσεις. Κατά τη δημιουργία του νόμου δόθηκε ιδιαίτερη προσοχή και προτεραιότητα στις μικρού μεγέθους επιχειρήσεις της Ευρωπαϊκής ένωσης προς μείωση του κόστους διοίκησης της λειτουργίας τους.
- ✓ Ο νέος νόμος των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων αποτελεί μια λύση στην ανάγκη των επιχειρήσεων, του κράτους και των πολιτών για διαφάνεια και αξιοπιστία των συναλλαγών και της λογιστικής πληροφόρησης που παρουσιάζεται. Παρέχεται συγκρισιμότητα της οικονομικής αναφοράς που σε συνδυασμό με την παροχή ασφάλειας δικαίου δημιουργούνται οι κατάλληλες συνθήκες προκειμένου να επιτευχθεί η ομαλή λειτουργία της αγοράς στην οποία δραστηριοποιούνται οι επιχειρήσεις.

- ✓ Ένα σημαντικό πλεονέκτημα του νέου νόμου είναι το γεγονός πως με την εφαρμογή του επέρχεται η μείωση του κόστους των ενδοομιλικών πληροφοριών, αλλά ταυτόχρονα επιτυγχάνεται και αποτελεσματικότητα. Μεγάλο σύνολο από τις μητρικές εταιρείες που δραστηριοποιούνται και εδρεύουν στο εξωτερικό απαιτούν από τις θυγατρικές τους να προσαρμόζονται στα μεγέθη, το νόμισμα και γενικά να προσαρμόζουν τα οικονομικά τους δεδομένα και μεγέθη στα δεδομένα του λογιστικού συστήματος που εφαρμόζουν οι ίδιες, προκειμένου να υπάρχει ομοιομορφία και να ελαχιστοποιείται το κόστος, επιπρόσθετα δε και ο χρόνος που είναι απαραίτητος για προετοιμασία των κοινών καταστάσεων και της κοινής χρηματοοικονομικής αναφοράς. Η εφαρμογή και υιοθέτηση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων ως ένα λογιστικό πλαίσιο προετοιμασίας των διοικητικών πληροφοριών των οικονομικών καταστάσεων παρέχει μια επιπλέον ενίσχυση και συνέπεια στις παρεχόμενες εντός των καταστάσεων χρηματοοικονομικές αναφορές.
- ✓ Η εφαρμογή του νέου νόμου καθώς εναρμονίζεται με τα οριζόμενα στους διεθνείς νόμους λογιστικής τυποποίησης συμβάλλει στην προσέλκυση ξένων επενδυτών και κεφαλαίων. Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία τα οποία περιέχονται και παρουσιάζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων της Ελλάδας είναι πλέον εναρμονισμένα με τα διεθνή πρότυπα και αυτό καθιστά την μελέτη των πληροφοριών μια εύκολη διαδικασία, σύμφωνη πάντα με τους διεθνείς κανόνες και τις αρχές της λογιστικής τυποποίησης και πληροφόρησης.

4.3 Μειονεκτήματα από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων

Όπως η εφαρμογή των νέων Προτύπων λογιστικής τυποποίησης ενέχουν πολλά πλεονεκτήματα κατά την εφαρμογή τους, έτσι υφίσταται και κάποια βασική επιχειρηματολογία από μέρους κάποιων επιστημόνων του κλάδου που δεν συνηγορούν υπέρ τους, αλλά τίθενται κατά τους. Τα βασικά μειονεκτήματα λοιπόν της εφαρμογής του νόμου είναι τα κάτωθι (Μπατσινίλας & Πατατούκας, 2015):

- ✓ Θέτοντας σε εφαρμογή τον νέο νόμο επέρχεται γκρέμισμα στο οικοδόμημα της λογιστικής τυποποίησης που υφίσταντο μέχρι πρότινος βάσει του Προεδρικού Διατάγματος 1123/1980 Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Τη θέση του Ε.Γ.Λ.Σ. λαμβάνει πλέον ένα νέο λογιστικό μοντέλο που περιέχει ένα σχέδιο λογαριασμών που δεν περιέχει κανόνες οι οποίοι ρυθμίζουν το περιεχόμενο και τη ταυτόχρονη λειτουργία τους, καθώς περιέχει ένα σύνολο κανόνων που αντλήθηκαν από το Ε.Γ.Λ.Σ. , σε συνδυασμό με το αγγλοσαξονικό λογιστικό μοντέλο, στο οποίο λειτουργούν παράλληλα η γενική και η αναλυτική λογιστική. Στοιχεία αντλούνται και από τα διεθνή πρότυπα αλλά και από την Οδηγία 2013/34/ΕΕ.
- ✓ Με την εφαρμογή του νόμου το κόστος που αφορά τις απαιτήσεις που προκύπτουν εξαιτίας της εφαρμογής του αυξάνεται. Αυτό συμβαίνει γιατί απαιτείται επιμόρφωση και εκπαίδευση των επαγγελματιών που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή του. Η εφαρμογή του νόμου επιφέρει ανατροπή στην οργάνωση των επιχειρήσεων καθώς επιφέρει πλήρη αναδιοργάνωση που ενέχει σημαντικό κόστος. Κόστη σαν αυτό το κόστος που επιφέρει η εφαρμογή του νέου νόμου είναι τα κόστη προσαρμογής του λογιστικού συστήματος, το κόστος εκπαίδευσης του εργατικού δυναμικού, το κόστος εκτίμησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων.
- ✓ Ένα σημαντικό μειονέκτημα για τον νέο νόμο είναι το γεγονός πως με την εφαρμογή του λειτουργούν παράλληλα δύο λογιστικά συστήματα στην περίπτωση εκείνη που γίνει η επιλογή από την επιχείρηση η εφαρμογή της μεθόδου της εύλογης αξίας, καθώς στην περίπτωση αυτή είναι απαραίτητη η οργάνωση και η λειτουργία διαφορετικών συντελεστών απόσβεσης για φορολογικούς σκοπούς.
- ✓ Τέλος, με την εφαρμογή του νέου νόμου αποκλείεται η κατάρτιση του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης που εφαρμόζονταν και τηρούνταν βάσει του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Αυτό σημαίνει πως παραβλέπεται το γεγονός πως ο λογιστικός λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης αποτελεί ένα σπουδαίο εργαλείο για την διοίκηση της επιχείρησης προς συνολική αξιόπιστη πληροφόρηση και αναφορά, αλλά και στήριξη των εξαγόμενων ετήσιων αποτελεσμάτων σε κάθε ενδεχόμενο

φορολογικό ή άλλης φύσεως έλεγχου που πρόκειται να διενεργηθεί από τη δημόσια διοίκηση.

4.4 Τρόπος Υπολογισμού Αποσβέσεων βάσει Ε.Λ.Π.

Ως απόσβεση όπως ορίστηκε και σε προηγούμενο κεφάλαιο θεωρείται η με συστηματικό τρόπο κατανομή της αποσβεστέας αξίας κάποιου περιουσιακού στοιχείου στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Ο τρόπος υπολογισμού των αποσβέσεων αποτελεί μια μαθηματική φόρμουλα που ουσιαστικά πραγματοποιεί συστηματική κατανομή της αξίας του πάγιου στοιχείου στην εκτιμώμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή του. Σύμφωνα με τον νόμο δεν ορίζεται ρητά ο τύπος (φόρμουλα) υπολογισμού των αποσβέσεων. Η επιλογή αφήνεται στην κρίση της διοίκησης της οντότητας, η οποία είναι υπεύθυνη για την επιλογή της κατάλληλης μεθόδου για τη διενέργεια της συστηματικής κατανομής της αξίας των περιουσιακών στοιχείων.

Οι γενικά αποδεκτές μέθοδοι απόσβεσης είναι οι ακόλουθες:

1. Σταθερή μέθοδος.
2. Φθίνουσα μέθοδος.
3. Μέθοδος των μονάδων παραγωγής.

Η μέθοδος των μονάδων παραγωγής ενδείκνυται σε περιπτώσεις ιδιαίτερες, όπως για παράδειγμα περιπτώσεις μηχανολογικού εξοπλισμού με μεγάλη αξία, ο οποίος παράγει αγαθά με μη σταθερούς ρυθμούς παραγωγής ανά χρονική περίοδο, πχ βάσει παραγγελιών ή ακόμα μπορεί να αφορά επιχείρηση εξόρυξης ορυκτών.

Επιπρόσθετα, υφίσταται μια παραλλαγή της μεθόδου μονάδων παραγωγής και είναι η μέθοδος των ωρών λειτουργίας ενός μηχανήματος που χρησιμοποιεί η επιχείρηση κατά την παραγωγική της λειτουργία.

Αξίζει να αναφερθεί το γεγονός πως η αξία των περιουσιακών στοιχείων που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκειται σε απόσβεση και αρχίζει από την χρονική στιγμή κατά την οποία το πάγιο περιουσιακό στοιχείο καθίσταται έτοιμο

προς χρήση για την οποία προορίζεται από μέρους της επιχείρησης. Η απόσβεση υπολογίζεται βάσει της εκτιμώμενης ωφέλιμης οικονομικής ζωής του πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

Δεν υπόκεινται όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης όμως σε απόσβεση. Πιο συγκεκριμένα, οι κάτωθι κατηγορίες δεν υπόκεινται σε απόσβεση παρότι ανήκουν στο πάγιο ενεργητικό της επιχείρησης:

- Η γη. Βέβαια, αν προκύψουν βελτιώσεις σε αυτή με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή τότε υπόκεινται σε απόσβεση.
- Έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία που δεν υπόκεινται σε φθορά ή αχρήστευση, δεν αποσβένονται
- Η υπεραξία και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που δεν έχουν περιορισμένη ζωή δεν υπόκεινται σε απόσβεση. Στην περίπτωση αυτή τα εν λόγω στοιχεία υπόκεινται σε ετήσιο έλεγχο απομείωσης της αξίας τους.
- Η υπεραξία, οι δαπάνες ανάπτυξης και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία με ωφέλιμη ζωή που δεν μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα υπόκεινται σε απόσβεση, με περίοδο απόσβεσης τα δέκα (10) έτη.

Στη συνέχεια παρατίθενται ορισμένα παραδείγματα για την κατανόηση των μεθόδων απόσβεσης σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Για την ορθότερη κατανόηση και τη δυνατότητα σύγκρισης η εκφώνηση του παραδείγματος είναι ίδια για το σύνολο των 3 παρουσιαζόμενων μεθόδων απόσβεσης.

Γενικά ισχύουν σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. τα κάτωθι:

Α) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία έχουν περιορισμένη ωφέλιμη οικονομική ζωή υπόκεινται σε ετήσια απόσβεση της αξίας τους η οποία διενεργείται σε κάθε χρήση και ανεξάρτητα από το εάν το αποτέλεσμα είναι κέρδος ή ζημία.

β) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που τεκμηριωμένα έχουν απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή σύμφωνα με την Οδηγία 34/2013 δεν υπόκεινται σε απόσβεση.

γ) Το σύνολο των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και ανεξάρτητα αν έχουν περιορισμένη ή απεριόριστη ωφέλιμη οικονομική ζωή, υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης της αξίας τους, εφόσον υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει προκύψει απομείωση και η απομείωση αυτή είναι μόνιμη, δηλαδή δεν προβλέπεται κατά το χρόνο που έχει προκύψει ότι θα αναστραφεί (ΕΛΤΕ, 2014).

Εκφώνηση παραδείγματος: Μία επιχείρηση απέκτησε στις 2.1.20X2 ένα μηχάνημα αρχικής αξίας 180.000 ευρώ. Το μηχάνημα εκτιμάται ότι θα παράξει συνολικά 350.000 μονάδες προϊόντος και η υπολειμματική του αξία στο τέλος της ωφέλιμης οικονομικής ζωής του αναμένεται να είναι 10.000 ευρώ (αποσβεστέα αξία $180.000 - 10.000 = 170.000$).

1^ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ

Σύμφωνα με την σταθερή μέθοδο απόσβεσης η οποία συνήθως από τελεί και την πιο κοινά χρησιμοποιούμενη μέθοδο από μέρους των επιχειρήσεων, είτε προσδιορίζεται ένα ποσοστό απόσβεσης σταθερό πχ 10% σε ετήσια βάση, είτε το ποσοστό απόσβεσης ετησίως υπολογίζεται διαιρώντας το 100 δια των ετών της ωφέλιμης οικονομικής ζωής του πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

Παράδειγμα 1 . Αν η οικονομική ζωή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι 5 έτη τότε ο συντελεστής απόσβεσης είναι ίσος με $100/5=0,2 = 20\%$ ετησίως.

Παράδειγμα 2. Αν η οικονομική ζωή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι 10 έτη τότε ο συντελεστής απόσβεσης είναι ίσος με $100/10=0,1 = 10\%$ ετησίως.

Με βάση τα στοιχεία που δόθηκαν στην εκφώνηση υπολογίζεται η ετήσια απόσβεση επί της αποσβεστέας αξίας. Έτσι προκύπτει ο κάτωθι πίνακας που παρουσιάζει την απόσβεση σε ετήσια βάση για μια επιχείρηση με πάγιο περιουσιακό στοιχείο ωφέλιμης ζωής 5 ετών.

Πίνακας 4: Εφαρμογή της Σταθερής μεθόδου απόσβεσης βάσει Ε.Λ.Π.

ΈΤΟΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΩΡΕΥΜΕΝΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ ΑΞΙΑ
20X1	170.000	0,20	34,000	34,000	136,000
20X2	170.000	0,20	34,000	68,000	102,000
20X3	170.000	0,20	34,000	102,000	68,000
20X4	170.000	0,20	34,000	136,000	34,000
20X5	170.000	0,20	34,000	170,000	0,00
ΣΥΝΟΛΟ		1,00	170,000		

Η αξία των 0,00 ευρώ του έτους 20x5 ονομάζεται ως υπολειμματική αξία και είναι η αξία που απομένει στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου και η αξία με την οποία μπορεί το πάγιο να επαναπωληθεί σε κάποιον τρίτο από μέρους της επιχείρησης.

2ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΦΘΙΝΟΥΣΑ ΜΕΘΟΔΟΣ

Βάσει της Φθίνουσας μεθόδου δεν υπάρχει ένα σταθερό ποσοστό επί του οποίου υπολογίζεται στην ίδια αξία το ποσό της απόσβεσης. Αντίθετα, ο συντελεστής απόσβεσης διαφοροποιείται από έτος σε έτος και όσο φτάνει προς το τέλος της ωφέλιμης ζωής μειώνεται.

Ειδικότερα, βάσει της φθίνουσας μεθόδου στην αρχή της ωφέλιμης ζωής του πάγιου περιουσιακού στοιχείου υπολογίζεται μεγαλύτερο ποσοστό ετήσιων αποσβέσεων, ενώ στο τέλος μικρότερο. Ένας από τους πιο συνήθεις τρόπους υπολογισμού του ποσοστού των ετήσιων αποσβέσεων χρησιμοποιεί το άθροισμα των ετών της ωφέλιμης οικονομικής ζωής του παγίου. Πιο συγκεκριμένα, κάθε έτος διαιρείται η διάρκεια της εναπομένουσας ωφέλιμης ζωής με το άθροισμα των ετών της.

Παράδειγμα 1. Αν η οικονομική ζωή του πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι 5 έτη τότε ο συντελεστής απόσβεσης παρουσιάζεται στον κάτωθι πίνακα:

1^ο έτος 5/15

2^ο έτος 4/15

3^ο έτος 3/15

4^ο έτος 2/15

5^ο έτος 1/15

Όπου $15 = 1+2+3+4+5$, τα έτη ωφέλιμης ζωής.

Με βάση τα στοιχεία της εκφώνησης ο κάτωθι πίνακας παρουσιάζει την απόσβεση του παγίου σύμφωνα με τη μέθοδο της φθίνουσας απόσβεσης.

Πίνακας 5: Εφαρμογή της Φθίνουσας μεθόδου απόσβεσης βάσει Ε.Λ.Π.

ΈΤΟΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΛΕΙΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΩΡΕΥΜΕΝΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ ΛΕΙΑ
20X1	170.000	5/15	56.667	56.667	113.333
20X2	170.000	4/15	45.333	102.000	68.000
20X3	170.000	3/15	34.000	136.000	34.000
20X4	170.000	2/15	22.666	158.667	11.333
20X5	170.000	1/15	11.333	169.999	0,01
ΣΥΝΟΛΟ		15/15	170.000		

Παρατηρούμε πως σε σύγκριση με την μέθοδο της σταθερής απόσβεσης η αξία του περιουσιακού στοιχείου αποσβένεται πιο γρήγορα. Το γεγονός αυτό επιφέρει διαφοροποιήσεις στο αποτέλεσμα χρήσης της επιχείρησης, αλλά και στο σύνολο του ενεργητικού που παρουσιάζεται κατά την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

Η μέθοδος που θα διαλέξει μια επιχείρηση για να αποσβέσει το πάγιο στοιχείο της μπορεί λοιπόν είτε να αποφέρει μεγαλύτερο είτε μικρότερο αποτέλεσμα χρήσης ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης στην εκάστοτε χρονική στιγμή. Για παράδειγμα αν η επιχείρηση επιθυμεί να χρηματοδοτηθεί θα επιλέξει τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης προκειμένου να δείξει τόσο μεγαλύτερο ενεργητικό σύνολο, όσο και μεγαλύτερο αποτέλεσμα χρήσης.

3^ο ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΕΘΟΔΟΣ ΤΩΝ ΜΟΝΑΔΩΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Βάσει της μεθόδου των μονάδων παραγωγής ο συντελεστής της ετήσιας απόσβεσης του περιουσιακού στοιχείου εξάγεται με τη βοήθεια της κάτωθι σχέσης:

Συντελεστής απόσβεσης = Παραχθείσες μονάδες περιόδου / Συνολικά εκτιμώμενες μονάδες παραγωγής.

Χρησιμοποιώντας τα στοιχεία της εκφώνησης που δόθηκε ανωτέρω παρουσιάζεται ο κάτωθι πίνακας με τον υπολογισμό των αποσβέσεων με βάση τη μέθοδο αυτή.

Πίνακας 6: Εφαρμογή της μεθόδου μονάδων παραγωγής βάσει Ε.Λ.Π.

ΈΤΟΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΛΕΙΑ	ΕΤΗΣΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΟΥ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΤΟΥΣ	ΣΩΡΕΥΜΕΝΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ	ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ ΛΕΙΑ
20X1	170.000	8400	24%	40,800	40,800	139,200
20X2	170.000	108,500	31%	52,700	93,500	86,500
20X3	170.000	66,500	19%	32,300	125,800	54,200
20X4	170.000	52,500	15%	25,500	151,300	28,700
20X5	170.000	38,500	11%	18,700	170,000	10,000
ΣΥΝΟΛΟ		350,000	100	170,000		

4.5 Διενέργεια εγγραφών Αποσβέσεων βάσει Ε.Λ.Π.

Μετά τον υπολογισμό των αποσβέσεων η επιχείρηση οφείλει να προβεί στις εγγραφές τέλους χρήσης, προκειμένου να εξαχθεί το οικονομικό αποτέλεσμα. Κάποιες από τις εγγραφές αυτές που οφείλει να διενεργήσει η οικονομική οντότητα είναι και οι εγγραφές αποσβέσεων πάγιων περιουσιακών στοιχείων, οι οποίες διενεργούνται στο τέλος της κάθε χρήσης.

Για την διενέργεια των αποσβέσεων χρεώνεται ο λογαριασμός αποσβέσεις της ομάδας των εξόδων και πιστώνεται αντίστοιχα ο λογαριασμός που αφορά η απόσβεση, δηλαδή το περιουσιακό στοιχείο.

Πιο συγκεκριμένα, η λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων δύναται να λάβει χώρα σύμφωνα με δύο τρόπους, τον άμεσο και τον έμμεσο τρόπο.

1. Άμεσος τρόπος

Η ημερολογιακή εγγραφή που διενεργείται φανερώνει αμέσως τη μείωση της αξίας του λογαριασμού του παγίου με πίστωση του λογαριασμού αυτού και χρέωση του λογαριασμού αποσβέσεις.

2. Έμμεσος τρόπος

Σύμφωνα με τον τρόπο αυτό αντί να πιστωθεί αμέσως ο σχετικός λογαριασμός του παγίου που αποσβένεται, πιστώνεται στη θέση του ένας αντίθετος λογαριασμός ο οποίος συνήθως καλείται αποσβεσμένα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Οι αντίθετοι λογαριασμοί των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων είναι απαραίτητο να εμφανίζονται στην κατάσταση οικονομικής θέσης αφαιρετικά κάτω από τους κύριους λογαριασμούς, όπως ακριβώς συμβαίνει με κάθε αντίθετο λογαριασμό (ΚΟΥΜΑΝΤΑΚΗΣ, 2012).

4.6 Φορολογική απόσβεση και λογιστική απόσβεση

Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να διενεργήσουν αποσβέσεις με φορολογικούς συντελεστές διαφορετικούς από τους

συντελεστές που βάσει των οποίων υπολόγισαν τις αποσβέσεις στο τέλος της χρήσης. Οι συντελεστές αυτοί ορίζονται από την φορολογική αρχή του κράτους και σύμφωνα με αυτούς προκύπτει το φορολογητέο εισόδημα των επιχειρήσεων.

Πιο συγκεκριμένα, υφίστανται ανώτατα όρια συντελεστών βάσει των οποίων υπολογίζονται οι φορολογικές αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων. Αυτές έχουν καθοριστεί σύμφωνα με Προεδρικό διάταγμα στη τιμή κτήσεως των περιουσιακών στοιχείων προσαυξημένη με τυχόν γενόμενες βελτιώσεις.

Ως χρόνος ενάρξεως των φορολογικών αποσβέσεων θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο χρησιμοποιήθηκε το πάγιο περιουσιακό στοιχείο. 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.

Αξίζει ταυτόχρονα να αναφερθεί το γεγονός πως προκειμένου να τύχουν φορολογικής έκπτωσης οι διενεργούμενες αποσβέσεις πρέπει:

- ♣ Να έχει γίνει καταχώρηση στα λογιστικά βιβλία της οικονομικής οντότητας.
- ♣ Να ανήκουν στην κυριότητα της επιχειρήσεως. Αυτό σημαίνει πως στοιχεία ξένης κυριότητας δεν επιδέχονται απόσβεση.
- ♣ Να αφορούν σε στοιχεία, που δύναται να υπαχθούν σε απόσβεση.
- ♣ Να μην υπερβαίνουν την τιμή κτήσεως, στην περίπτωση εκείνη που καλύψουν την αξία κτήσεως σταματούν δηλαδή να ενεργούνται.
- ♣ Να μην έχουν υπερβεί τα ανώτατα νόμιμα όρια των συντελεστών, τα οποία καθορίζονται με τα Προεδρικά Διατάγματα που ισχύουν κατά καιρούς.

Στη συνέχεια παρατίθενται οι κυριότερες διατάξεις τόσο της λογιστικής όσο και της φορολογίας σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. που αφορούν τις αποσβέσεις και τη διενέργεια αυτών.

1. Υποκείμενη αξία παγίων περιουσιακών στοιχείων σε απόσβεση

Φορολογική βάση

Το σύνολο της φορολογικής απόσβεσης δεν γίνεται να είναι μεγαλύτερο από το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος.

Στην περίπτωση εκείνη κατά την οποία η αξία του περιουσιακού στοιχείου είναι μικρότερη των 1500 ευρώ τότε το στοιχείο αυτό μπορεί να αποσβεστεί εφάπαξ μέσα σε ένα ημερολογιακό έτος.

Λογιστική βάση

Πιο μετά χρονικά από την αρχική τους αναγνώριση, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (ενσώματα, βιολογικά, και άυλα —ιδιόκτητα ή μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση), δηλαδή σε κάθε ημερομηνία που συντάσσονται χρηματοοικονομικές καταστάσεις, επιμετρούνται στο αρχικό κόστος κτήσης, πλέον των δαπανών βελτίωσης, πλέον των δαπανών επισκευής και συντήρησης (μόνο εφόσον πληρούν τον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου), και αφαιρουμένων των προσαρμογών αξίας (αποσβέσεις και απομειώσεις).

Η αντίστοιχη πρόβλεψη για διενέργεια εφάπαξ απόσβεσης στην περίπτωση εκείνη που το πάγιο στοιχείο έχει αξία μικρότερης των 1500 δεν υπάρχει.

2. Συντελεστής απόσβεσης

Φορολογική βάση

Η φορολογική απόσβεση διενεργείται σύμφωνα με τους φορολογικούς συντελεστές που ορίζει το άρθρο 24 του Νόμου 4172/2013.

Λογιστική βάση

Η επιλογή λογιστικής μεθόδου και επομένως συντελεστή απόσβεσης επαφίεται στη διακριτική ευχέρεια της διοίκησης της οικονομικής οντότητας. Η οικονομική οντότητα ανάλογα με το αν επιθυμεί να δείξει μεγάλα ή μικρά κέρδη επιλέγει την αντίστοιχη μέθοδο που θα συμβάλλει στην επιλογή της και την ανάγκη της αυτή.

Βέβαια, η διοίκηση της οικονομικής οντότητας έχει τη δυνατότητα να επιλέξει να χρησιμοποιήσει τους φορολογικούς συντελεστές που ορίζονται από τον νόμο, εφόσον κατά την κρίση της προσεγγίζουν τους λογιστικούς συντελεστές απόσβεσης.

3. Χρόνος έναρξης αποσβέσεων

Φορολογική βάση

Σύμφωνα με τον νόμο, η φορολογική απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου ξεκινά τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από την επιχείρηση. Δεν ξεκινά από τον μήνα μέσα στον οποίο ξεκίνησε να λειτουργεί ή να χρησιμοποιείται.

Λογιστική βάση

Ο καταλογισμός της απόσβεσης για το σύνολο των κατηγοριών των παγίων (ενσώματα, βιολογικά και άυλα-ιδιόκτητα ή χρηματοδοτικής μίσθωσης) ξεκινά από την χρονική στιγμή κατά την οποία είναι έτοιμα για την χρήση για την οποία προορίζονται.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω καθίσταται σαφές το γεγονός πως δημιουργούνται διαφορές από την εφαρμογή τόσο των λογιστικών αποσβέσεων όσο και των φορολογικών αποσβέσεων. Λέμε λοιπόν πως ο νόμος 4172/2013 με την εφαρμογή του ανωτέρω άρθρου του **δημιουργεί διαφορά λογιστικής – φορολογικής βάσης**, οι οποίες αφορούν:

- το κριτήριο χρόνου έναρξης των αποσβέσεων, καθώς η διατύπωση «χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία» διαφέρει από τη διατύπωση «από τον χρόνο που είναι έτοιμα για την χρήση για την οποία προορίζονται».

Π.χ. ένα ξενοδοχείο κατασκευάζεται. Η κατασκευή ολοκληρώνεται τον Ιανουάριο και θεωρείται έτοιμο προς χρήση. Σύμφωνα με τα ΕΛΠ ο Ιανουάριος είναι ο μήνας που αρχίζει να υπολογίζονται οι αποσβέσεις. Η επιχείρηση προσλαμβάνει προσωπικό τον μήνα Απρίλιο για να υποδεχθεί επισκέπτες και σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία τότε χρησιμοποιείται, οπότε ο υπολογισμός των φορολογικών αποσβέσεων αρχίζει τον Μάιο.

- Η διάταξη του Ν.4172/2013 για τον επόμενο μήνα από τη χρησιμοποίηση ή θέση αυτού σε υπηρεσία διαφοροποιεί την έναρξη των αποσβέσεων ακόμα και αν οι δύο διατυπώσεις που προαναφέρθηκαν συμπίπτουν.

4. Χρόνος ενάρξεως αποσβέσεων

Φορολογική βάση

Σύμφωνα με την φορολογική βάση οι αποσβέσεις υπολογίζονται χρησιμοποιώντας μόνο τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας των περιουσιακών στοιχείων που κατέχουν οι οικονομικές οντότητες. Ειδικές διατάξεις οι οποίες προβλέπουν έναν διαφορετικό τρόπο διενέργειας αποσβέσεων συνεχίζουν να έχουν εφαρμογή (όπως π.χ. άρθρο 97 Ν.1892/1990, άρθρο 26 Ν.2093/1992, άρθρο 25 Ν.2338/1995, άρθρο 2 Ν.3755/2009 , κ.λπ.)

Λογιστική βάση

Σύμφωνα με τη λογιστική βάση η επιλογή μεθόδου γίνεται από τη διοίκηση της οικονομικής οντότητας χωρίς κανένα περιορισμό προς αυτή. Η οντότητα έχει να διαλέξει μεταξύ των τριών γενικά αποδεκτών μεθόδων που δεν είναι άλλες από τη σταθερή, τη φθίνουσα και τη μέθοδο των μονάδων παραγωγής.

5. Χρόνος έναρξης αποσβέσεων

Φορολογική βάση

Δεν δύναται να υπολογιστούν αποσβέσεις για πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν βρίσκονται σε χρήση παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης, ούτε και για τις τυχόν παρεπόμενες ασχολίες της. Δεν μπορεί λοιπόν να αιτιολογηθεί η απόσβεση στην περίπτωση αυτή εξαιτίας μη ύπαρξης λειτουργικής φθοράς τους. Κατά τον χρόνο που θα αρχίσει πάλι η παραγωγική τους λειτουργία, συνεχίζουν να διενεργούνται οι φορολογικές αποσβέσεις έως την πλήρη απόσβεσή τους.

Λογιστική βάση

Για τα Ε.Λ.Π. οι αποσβέσεις υπολογίζονται για το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων τα οποία πληρούν τις προϋποθέσεις για τον χαρακτηρισμό τους ως πάγια ανεξάρτητα αν χρησιμοποιούνται ή βρίσκονται σε αδράνεια.

6. Αντιμετώπιση φορολογικών αποσβέσεων για τις νέες σε δραστηριότητα επιχειρήσεις.

Φορολογική βάση

Οι επιχειρήσεις που ξεκίνησαν τώρα την παραγωγική τους δραστηριότητα δύναται να αναβάλουν την φορολογική απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά τα πρώτα τρία (3) φορολογικά έτη.

Επομένως, οι νέες επιχειρήσεις, κατά τα τρία (3) πρώτα φορολογικά έτη, με πρώτο εκείνο στο οποίο υποβλήθηκε η δήλωση έναρξης εργασιών και για το σύνολο των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τους, έχουν τη δυνατότητα να μη διενεργούν καθόλου φορολογικές αποσβέσεις.

Λογιστική βάση

Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και τη λογιστική απόσβεση δεν γίνεται καμία διάκριση για τις αποσβέσεις των επιχειρήσεων που ξεκίνησαν πρόσφατα την δραστηριότητά τους²³.

²³ Οι πληροφορίες αντλήθηκαν από τη σελίδα:

<https://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=193017>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

5.1 Ιστορική Αναδρομή

Η πρώτη προσπάθεια εφαρμογής μιας ενιαίας οικονομικής αναφοράς και τυποποίησης ξεκίνησε τον Ιούνιο του 1973. Την προσπάθεια αυτή επιχείρησαν οι ιδρυτές της ιδέας που ήταν η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων – IASC, η οποία αποτελούνταν από επαγγελματικές οργανώσεις λογιστών από πολλές Ευρωπαϊκές Χώρες όπως η Γερμανία, η Ολλανδία, η Γαλλία κλπ.

Αρκετά χρόνια αργότερα, το Μάρτιο του 2002, στη χώρα μας ψηφίστηκε το άρθρο (Ν.2992 /2002 ΦΕΚ 54 Α' / 20-3-2002) το οποίο όριζε την υποχρεωτική εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από 1-1- 2003, από Ανώνυμες Εταιρίες οι οποίες κατείχαν μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών (Χ.Α.Α).

Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σήμανε το τέλος των οικονομικών συνόρων και την αρχή ενός ενιαίου οικονομικού-λογιστικού περιβάλλοντος. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα αποτελούνται από μια ομάδα γενικά αποδεκτών αρχών και κανόνων, αλλά και διαδικασιών που αποσκοπούν στην ακριβή και διαφανή κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Τα Διεθνή Πρότυπα ορίζουν την υποχρεωτική εφαρμογή τους και τη σύνταξη των ακόλουθων καταστάσεων:

1. Κατάσταση οικονομικής θέσης
2. Κατάσταση συνολικών εσόδων
3. Κατάσταση μεταβολών χρηματοοικονομικής θέσης Κατάσταση ταμειακών ροών
4. Σημειώσεις.

5.2 Γενικές Αρχές των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στηρίζεται στην εφαρμογή ορισμένων κανόνων και αρχών. Οι κανόνες αυτές εγγυώνται την αξιοπιστία και την αντικειμενικότητα της εφαρμογής των Προτύπων. Οι κανόνες αυτοί είναι οι ακόλουθοι:

1. Ακριβοδίκαιη παρουσίαση και συμμόρφωση προς τα Δ.Π.Χ.Α.

Απαιτείται:

-ακριβής απεικόνιση των επιδράσεων όλων των συναλλαγών και γεγονότων με βάση όσα αναφέρονται από τα Δ.Π.Χ.Α.

-παροχή όλων των αναγκαίων γνωστοποιήσεων

2. Συνεχιζόμενη δραστηριότητα

Απαιτείται:

-εκτίμηση της Διοίκησης για τη δυνατότητα της συνεχιζόμενης επιχειρηματικής δραστηριότητας της εταιρίας

-σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων βάσει της αρχής της συνεχιζόμενης δραστηριότητας

3. Συμψηφισμός

Απαιτείται:

-ξεχωριστή απεικόνιση των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, των εσόδων και εξόδων εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά από ένα Πρότυπο ή μια Διερμηνεία.

4. Λογιστικός χειρισμός με βάση την αρχή των δεδουλευμένων εσόδων-εξόδων

Απαιτείται:

-κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων με βάση την αρχή των δεδουλευμένων εσόδων/εξόδων

Εξαιρείται η κατάρτιση της Κατάστασης των Ταμιακών Ροών

-αναγνώριση των στοιχείων ως: Περιουσιακά στοιχεία-Υποχρεώσεις-Ίδια Κεφάλαια-Έσοδα-Δαπάνες

5. Ομοιομορφία (Συνέπεια) της παρουσίασης

Απαιτείται:

-όμοια διατήρηση της εμφάνισης και κατάταξης των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων από περίοδο σε περίοδο εκτός εάν:

-έχει επέλθει αλλαγή του είδους των δραστηριοτήτων της εταιρίας ή επανεξέταση των οικονομικών της καταστάσεων, με βάση κριτήρια επιλογής και εφαρμογής των λογιστικών πολιτικών του ΔΛΠ 8 «Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη».

-ορίζεται διαφορετικά από ένα Πρότυπο ή μία Διερμηνεία.

6. Σημαντικότητα και συγκέντρωση (Αρχή του ουσιώδους)

Απαιτείται:

-ξεχωριστή απεικόνιση για κάθε ουσιώδες στοιχείο.

Σε περίπτωση που ένα στοιχείο δεν είναι σημαντικό συμπεριλαμβάνεται με άλλα στοιχεία όμοιας φύσης ή λειτουργίας στις οικονομικές καταστάσεις ή σημειώσεις.

7. Συγκριτική πληροφόρηση

Απαιτείται:

-να γίνει σύγκριση της χρηματοοικονομικής αναφοράς με τη προηγούμενη περίοδο για όλα τα ποσά που απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, εκτός από διαφορετική απαίτηση ενός Προτύπου ή μιας Διερμηνείας (Νεγκάκης, 2015).

5.3 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Τα διεθνή πρότυπα διακρίνονται σε επιμέρους ενότητες – Πρότυπα, κάθε μια από τις οποίες αφορά συγκεκριμένο κονδύλι των οικονομικών καταστάσεων. Κατηγοριοποιούνται ή διαφορετικά ομαδοποιούνται βάσει του σκοπού χρήσης τους. Τα Διεθνή Πρότυπα στο σύνολό τους είναι τα ακόλουθα:

- [ΔΛΠ 1](#): Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων
- [ΔΛΠ 2](#): Αποθέματα
- [ΔΛΠ 7](#): Καταστάσεις Ταμειακών Ροών
- [ΔΛΠ 8](#): Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη
- [ΔΛΠ 10](#): Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού
- [ΔΛΠ 11](#): Κατασκευαστικές Συμβάσεις
- [ΔΛΠ 12](#): Φόροι Εισοδήματος
- [ΔΛΠ 14](#): Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα
- [ΔΛΠ 16](#): Ενσώματα Πάγια
- [ΔΛΠ 17](#): Μισθώσεις
- [ΔΛΠ 18](#): Έσοδα
- [ΔΛΠ 19](#): Παροχές σε Εργαζόμενους
- [ΔΛΠ 26](#): Λογιστική και Πληροφόρηση Προγραμμάτων Παροχών Αποχώρησης από την Υπηρεσία
- [ΔΛΠ 20](#): Λογιστική των Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης
- [ΔΛΠ 21](#): Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος
- [ΔΛΠ 23](#): Κόστος Δανεισμού

- [ΔΛΠ 24](#): Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών
- [ΔΛΠ 27](#): Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις
- [ΔΛΠ 28](#): Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις
- [ΔΛΠ 29](#): Παρουσίαση Οικονομικών Στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες
- [ΔΛΠ 30](#): Γνωστοποιήσεις στις Οικονομικές Καταστάσεις Τραπεζών και Όμοιων Χρηματοοικονομικών Ιδρυμάτων
- [ΔΛΠ 31](#): Επενδύσεις σε Κοινοπραξίες
- [ΔΛΠ 32](#): Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Αποτίμηση
- [ΔΛΠ 33](#): Κέρδη ανά Μετοχή
- [ΔΛΠ 34](#): Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις
- [ΔΛΠ 36](#): Μείωση της Αξίας Στοιχείων του Ενεργητικού
- [ΔΛΠ 37](#): Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδιάμεσες Απαιτήσεις
- [ΔΛΠ 38](#): Άυλα Στοιχεία του Ενεργητικού
- [ΔΛΠ 40](#): Επενδύσεις σε Ακίνητα
- [ΔΛΠ 41](#): Γεωργία

Η ανάλυση των ανωτέρω προτύπων στο σύνολό τους ξεφεύγει από τους σκοπούς της παρούσας εργασία και για τον λόγο αυτό δεν θα επεκταθούμε στην περαιτέρω ανάλυσή τους.

Το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο που θα μας απασχολήσει είναι το ΔΛΠ 16 με τίτλο Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις. Το εν λόγω πρότυπο αφορά τον προκαθορισμό των λογιστικών μεθόδων που αφορούν τις ενσώματες ακινήτοποιήσεις – πάγια περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής οντότητας. Βασικά σημεία στα Δ.Λ.Π. 16 αποτελούν η αναγνώριση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, ο καθορισμός, η

αποτίμηση ή απομείωση της λογιστικής τους αξίας και ο προσδιορισμός του κόστους αποσβέσεως αυτών.

5.4 Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς

Προκειμένου να καταστεί εφικτή η προσαρμογή των λογιστικών προτύπων στις συνεχείς εξελίξεις της οικονομίας, λίγα χρόνια αργότερα, το 2002, έγινε αλλαγή του ονόματός τους σε Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης – Δ.Π.Χ.Α. σε συνδυασμό με τον εμπλουτισμό τους. Σήμερα η κοινή ονομασία τους στην Ελλάδα είναι ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.) (Πρωτοψάλτης, 2004).

Στη συνέχεια γίνεται αναφορά στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς που ισχύουν σήμερα:

Δ.Π.Χ.Α. 1 - Πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

Δ.Π.Χ.Α. 2 - Παροχές βασιζόμενες σε αξία μετοχών

Δ.Π.Χ.Α. 3 - Συνενώσεις Επιχειρήσεων

Δ.Π.Χ.Α. 4 - Ασφαλιστήρια Συμβόλαια

Δ.Π.Χ.Α. 5 - Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία Κατεχόμενα προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες

Δ.Π.Χ.Α. 6 - Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων

Δ.Π.Χ.Α. 7 - Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις

Δ.Π.Χ.Α. 8 - Λειτουργικοί Τομείς

Δ.Π.Χ.Α. 9 - Χρηματοοικονομικά Μέσα

Δ.Π.Χ.Α. 10 - Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις

Δ.Π.Χ.Α. 11 - Σχήματα υπό κοινό έλεγχο

Δ.Π.Χ.Α. 12 - Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες

Δ.Π.Χ.Α. 13 - Επιμέτρηση εύλογης αξίας

Δ.Π.Χ.Α. 14 - Αναβαλλόμενοι ρυθμιζόμενοι λογαριασμοί

Δ.Π.Χ.Α. 15 - Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

5.5 Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 16- Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις

Το νέο αναθεωρημένο πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 16 που διαμορφώθηκε το 1998 και πρέπει να έχει εφαρμογή για ετήσιες περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005.

Σκοπός

Στόχος του Προτύπου αποτελεί η προδιαγραφή – προσδιορισμός του λογιστικού χειρισμού των ενσώματων ακινήτοποιήσεων προκειμένου οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να είναι σε θέση να διακρίνουν μεταξύ των σχετικών με την επένδυση σε ενσώματες ακινήτοποιήσεις πληροφορίες της οντότητας και τις μεταβολές αυτής της επένδυσης.

Πρωταρχικά θέματα στη λογιστική των ενσώματων ακινήτοποιήσεων αποτελούν η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων, ο προσδιορισμός της λογιστικής αξίας τους, οι δαπάνες αποσβέσεων και οι ζημίες απομείωσης που πρέπει να αναγνωριστούν σε σχέση με τα στοιχεία αυτά.

Πεδίο Εφαρμογής

Το πρότυπο εφαρμόζεται για τον λογιστικό χειρισμό του συνόλου των ενσώματων ακινήτοποιήσεων, πλην εκείνων που κάποιο άλλο πρότυπο ορίζει διαφορετικά.

Ταυτόχρονα, το εν λόγω πρότυπο δεν εφαρμόζεται σε:

- α) ενσώματες ακινητοποιήσεις ταξινομημένες ως κατεχόμενες προς πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες
- β) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με γεωργική δραστηριότητα (βλέπε ΔΛΠ 41Γεωργία)
- γ) την αναγνώριση και επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από έρευνα και αξιολόγηση (βλέπε ΔΠΧΠ 6Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων)ή
- δ) μεταλλευτικά δικαιώματα και αποθέματα ορυκτών καυσίμων όπως το πετρέλαιο, το φυσικό αέριο και τους όμοιους μη ανανεώσιμους πόρους.

Εντούτοις, το εν λόγω πρότυπο εφαρμόζεται σε ενσώματες ακινητοποιήσεις που χρησιμοποιούνται για την ανάπτυξη ή τη συντήρηση των περιουσιακών στοιχείων που περιγράφονται στα στοιχεία β) και δ) (ΔΠΧΠ 5)- (όπως τροπ. με τον 1910/2005 (ΔΠΧΠ 6)).

Ορισμοί

Λογιστική αξία αποτελεί το ποσό στο οποίο γίνεται η αναγνώριση ενός περιουσιακού στοιχείου μετά την αφαίρεση οποιωνδήποτε σωρευμένων αποσβέσεων και σωρευμένων ζημιών απομείωσης.

Κόστος αποτελεί το ποσό που καταβλήθηκε σε μετρητά ή ταμιακά ισοδύναμα ή η εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος που δόθηκε για να αποκτηθεί ένα περιουσιακό στοιχείο, προσδιοριζόμενη κατά το χρόνο της απόκτησης ή της κατασκευής του στοιχείου.

Αποσβέσιμο ποσό είναι το κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου ή άλλο ποσό που υποκαθιστά το κόστος μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του. Απόσβεση είναι η συστηματική κατανομή του αποσβέσιμου ποσού ενός περιουσιακού στοιχείου κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Ειδική αξία είναι η παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμιακών ροών, που η οντότητα αναμένει να προκύψουν

από τη συνεχή χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από τη διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του ή η αξία με την οποία αναμένει να επιβαρυνθεί κατά το διακανονισμό μιας υποχρέωσης.

Εύλογη αξία είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με τη θέληση τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών.

Ζημία απομείωσης είναι το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του.

Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις είναι τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία που:

(α) κατέχονται για χρήση στην παραγωγή ή παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, για εκμίσθωση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς

και

(β) αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερο από μία λογιστική περίοδο.

Ανακτήσιμο ποσό, είναι η υψηλότερη αξία μεταξύ της καθαρής τιμής πώλησης ενός περιουσιακού στοιχείου και της αξίας λόγω χρήσης του.

Η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου είναι η εκτιμώμενη αξία που η οντότητα εκτιμά ότι θα λάμβανε από την εκποίηση του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του κόστους εκποίησης, αν το περιουσιακό στοιχείο ήταν ήδη στην ηλικία και την κατάσταση που θα αναμενόταν κατά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Ωφέλιμη ζωή είναι:

(α) η περίοδος κατά τη διάρκεια της οποίας ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να είναι διαθέσιμο για χρήση από την οντότητα

ή

(β) το πλήθος των παραγωγικών ή όμοιων μονάδων που η οντότητα ανέμενε να αποκτήσει από το περιουσιακό στοιχείο.

Στοιχεία του κόστους

Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων περιλαμβάνει:

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

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

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

Απόσβεση

Σύμφωνα με το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 16- Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις θεωρείται πως κάθε τμήμα στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων το κόστος του οποίου είναι σημαντικό σε σχέση με το συνολικό κόστος του στοιχείου θα αποσβένεται ξεχωριστά.

Η οικονομική οντότητα που κατέχει ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο οφείλει να κατανέμει το αρχικά αναγνωρισμένο ποσό ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων στα σημαντικά του τμήματα και να το αποσβένει ξεχωριστά κάθε ένα τμήμα του.

Για παράδειγμα, μπορεί να αρμόζει να αποσβένεται ξεχωριστά η δομή και οι μηχανές ενός αεροσκάφους, είτε είναι ιδιόκτητο είτε υπόκειται σε χρηματοδοτική μίσθωση.

Επιπλέον, ένα σημαντικό τμήμα κάποιου πάγιου περιουσιακού στοιχείου δύναται να έχει ωφέλιμη ζωή και μέθοδο απόσβεσης που είναι ίδια με τη μέθοδο απόσβεσης και την ωφέλιμη ζωή άλλου σημαντικού τμήματος του ίδιου στοιχείου. Τέτοια τμήματα δύναται να συναθροιστούν για τον προσδιορισμό της δαπάνης απόσβεσης.

Στη έκταση που μία οντότητα αποσβένει ξεχωριστά κάποια τμήματα ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων, θα αποσβένει ξεχωριστά και το υπόλοιπο στοιχείο. Το υπόλοιπο απαρτίζεται από τα τμήματα του στοιχείου που δεν είναι σημαντικά σε μεμονωμένη βάση. Αν οι προσδοκίες της οντότητας για τα τμήματα αυτά ποικίλουν, μπορεί να χρειαστεί να εφαρμοστούν προσεγγιστικές τεχνικές για την απόσβεση του υπολοίπου κατά τρόπο που αντιπροσωπεύει αξιόπιστα τον τρόπο ανάλωσης ή/και την ωφέλιμη ζωή των τμημάτων του στοιχείου.

Η οικονομική οντότητα δύναται να επιλέξει διενεργήσει απόσβεση ξεχωριστά για τα τμήματα ενός στοιχείου που δεν έχουν σημαντικό κόστος σε σύγκριση με το συνολικό κόστος του.

Η δαπάνη απόσβεσης για κάθε περίοδο αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, εκτός αν συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία ενός άλλου περιουσιακού στοιχείου.

Πιο συγκεκριμένα, η δαπάνη απόσβεσης για κάθε λογιστική χρήση συνήθως αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα. Ωστόσο, κάποιες φορές τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται σε ένα περιουσιακό στοιχείο απορροφώνται στην παραγωγή άλλων περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή, η δαπάνη απόσβεσης αποτελεί τμήμα του κόστους του άλλου περιουσιακού στοιχείου και περιλαμβάνεται στη λογιστική αξία του.

Για παράδειγμα, η απόσβεση των παραγωγικών εγκαταστάσεων περιλαμβάνεται στο κόστος μετατροπής των αποθεμάτων (βλ. ΔΛΠ 2). Ομοίως, απόσβεση ενσώματων ακινητοποιήσεων, που χρησιμοποιούνται σε αναπτυξιακές δραστηριότητες μπορεί να συμπεριλαμβάνεται στο κόστος ενός άυλου περιουσιακού

στοιχείου το οποίο αναγνωρίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 38 Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία.

Αποσβέσιμη Αξία και Περίοδος Απόσβεσης

Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου πρέπει να κατανέμεται συστηματικά κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

Η υπολειμματική αξία και η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου θα αναθεωρούνται τουλάχιστον στη λήξη κάθε οικονομικού έτους και, αν οι προσδοκίες διαφέρουν από τις προηγούμενες εκτιμήσεις, η μεταβολή (οι μεταβολές) θα αντιμετωπίζονται ως μεταβολή σε λογιστική εκτίμηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη.

Η απόσβεση αναγνωρίζεται έστω και αν η εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει τη λογιστική αξία του, υπό τον όρο ότι η υπολειμματική αξία του περιουσιακού στοιχείου δεν υπερβαίνει τη λογιστική αξία του. Η επισκευή και συντήρηση ενός περιουσιακού στοιχείου δεν αναιρούν την ανάγκη απόσβεσής του.

Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου προσδιορίζεται μετά την έκπτωση της υπολειμματικής αξίας του. Στην πράξη, η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου συχνά είναι ασήμαντη και συνεπώς επουσιώδης στον υπολογισμό του αποσβέσιμου ποσού.

Η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μπορεί να αυξηθεί σε ποσό ίσο προς ή μεγαλύτερο της λογιστικής αξίας του. Αν αυξηθεί, η δαπάνη απόσβεσης του περιουσιακού στοιχείου είναι μηδενική εκτός και έως ότου η υπολειμματική αξία του μειωθεί μεταγενέστερα σε ποσό μικρότερο της λογιστικής αξίας του.

Η απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου θα παύει κατά τη νωρίτερη ημερομηνία μεταξύ εκείνης που το περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως διαθέσιμο προς πώληση (η που συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως διαθέσιμη προς πώληση) σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5 και εκείνης κατά την οποία διαγράφεται το περιουσιακό στοιχείο. Συνεπώς, η απόσβεση δεν παύει όταν το

περιουσιακό στοιχείο τίθεται σε αδράνεια ή όταν αποσύρεται από την ενεργό χρήση εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο έχει αποσβεστεί πλήρως. Ωστόσο, σύμφωνα με τις μεθόδους χρήσης της απόσβεσης, η δαπάνη απόσβεσης μπορεί να είναι μηδενική ενόσω δεν υπάρχει παραγωγή.(ΔΠΧΠ 5)

Τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που ενσωματώνονται σε ένα περιουσιακό στοιχείο αναλώνονται από την οντότητα κυρίως δια της χρήσης του. Οπωσδήποτε όμως, άλλοι παράγοντες, όπως η τεχνική ή εμπορική απαξίωση και η φθορά, όταν το περιουσιακό στοιχείο παραμένει σε αδράνεια, συχνά συνεπάγονται τη μείωση των οικονομικών ωφελειών που αναμένονταν από το στοιχείο αυτό. Συνεπώς, όλοι οι ακόλουθοι παράγοντες λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής ενός περιουσιακού στοιχείου:

(α) αναμενόμενη χρήση του περιουσιακού στοιχείου. Η χρήση εκτιμάται σε αναφορά με την αναμενόμενη παραγωγική δυναμικότητα ή το παραγόμενο προϊόν του περιουσιακού στοιχείου.

(β) η αναμενόμενη φυσιολογική φθορά, που εξαρτάται από λειτουργικούς παράγοντες, όπως ο αριθμός των βαρδιών για τον οποίο το περιουσιακό στοιχείο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί και το πρόγραμμα επισκευών και συντήρησης, καθώς και η φροντίδα και συντήρηση του περιουσιακού στοιχείου, όσο είναι σε αδράνεια.

(γ) η τεχνική ή εμπορική απαξίωση που προκύπτει από αλλαγές ή βελτιώσεις στην παραγωγή ή από μεταβολή στη ζήτηση της αγοράς για προϊόντα ή υπηρεσίες που προέρχονται από το περιουσιακό στοιχείο.

και

(δ) νομικοί ή παρόμοιοι περιορισμοί στη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, όπως η εκπνοή της διάρκειας των σχετικών μισθώσεων.

Η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου ορίζεται με βάση την αναμενόμενη χρησιμότητά του για την οντότητα. Η πολιτική διαχείρισης της περιουσίας της οντότητας μπορεί να περιλαμβάνει τη διάθεση των περιουσιακών στοιχείων, ύστερα από ορισμένο χρόνο ή μετά την ανάλωση ενός ορισμένου μέρους από τα οικονομικά οφέλη που είναι ενσωματωμένα σε αυτά. Συνεπώς, η ωφέλιμη ζωή

ενός περιουσιακού στοιχείου μπορεί να είναι βραχύτερη από ότι η οικονομική ζωή του. Η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι θέμα κρίσης, που βασίζεται στην εμπειρία της οντότητας από όμοια στοιχεία.

Τα γήπεδα και τα κτίρια αποτελούν περιουσιακά στοιχεία που ξεχωρίζονται μεταξύ τους και λογιστικοποιούνται χωριστά, έστω και αν αποκτώνται μαζί. Με κάποιες εξαιρέσεις, όπως τα λατομεία και οι τοποθεσίες που χρησιμοποιούνται ως χώροι ταφής, η γη έχει απεριόριστη ωφέλιμη ζωή και συνεπώς δεν αποσβένεται. Τα κτίρια έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και, συνεπώς, είναι αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία. Μια αύξηση στην αξία του εδάφους στο οποίο βρίσκεται ένα κτίριο, δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό του αποσβέσιμου ποσού του κτιρίου.

Αν το κόστος της γης περιλαμβάνει το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης και αποκατάστασης, εκείνο το κόστος του οικοπέδου αποσβένεται κατά την περίοδο που αντλούνται οφέλη μέσω της πραγματοποίησης του κόστους αυτού. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η ίδια η γη μπορεί να έχει περιορισμένη ωφέλιμη ζωή, οπότε αποσβένεται κατά τρόπο που αντανακλά τα οφέλη που πρόκειται να αποκομιστούν από αυτή.

Μέθοδος Απόσβεσης

Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος απόσβεσης θα αντικατοπτρίζει το ρυθμό ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που αναμένεται να αναλωθούν από την οντότητα.

Η μέθοδος απόσβεσης που εφαρμόζεται σε περιουσιακό στοιχείο πρέπει να επανεξετάζεται τουλάχιστον στη λήξη κάθε οικονομικού έτους και, αν έχει υπάρξει σημαντική μεταβολή στο ρυθμό της αναμενόμενης ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο, η μέθοδος πρέπει να τροποποιείται ώστε να αντικατοπτρίζει το νέο ρυθμό. Τέτοια μεταβολή θα αντιμετωπίζεται λογιστικά ως μεταβολή της λογιστικής εκτίμησης σύμφωνα με το ΔΛΠ 8.

Μια ποικιλία μεθόδων απόσβεσης μπορεί να χρησιμοποιείται για να κατανέμεται το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου με τρόπο

συστηματικό κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του. Αυτές οι μέθοδοι περιλαμβάνουν τη σταθερή μέθοδο, τη μέθοδο του φθίνοντος υπολοίπου και τη μέθοδο της μονάδας παραγωγής.

1. Η σταθερή μέθοδος απόσβεσης
2. Η φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης
3. Η μέθοδος των παραγόμενων μονάδων ή μέθοδος χρησιμοποίησης

Η οντότητα επιλέγει τη μέθοδο που αντανακλά καλύτερα τον αναμενόμενο ρυθμό κατανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο. Η μέθοδος εκείνη εφαρμόζεται σταθερά από περίοδο σε περίοδο, εκτός αν υπάρχει μια μεταβολή στον αναμενόμενο ρυθμό των οικονομικών ωφελειών.

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΠΡΟΤΥΠΟΥ

Οι υπόχρεες σε υιοθέτηση των λογιστικών διεθνών προτύπων οικονομικές οντότητες οφείλουν να τα εφαρμόζουν από τις λογιστικές χρήσεις που ξεκινούν μετά την 1^η Ιανουαρίου του έτους 2005.

Εφόσον η οικονομική οντότητα επιλέξει να χρησιμοποιήσει το πρότυπο αυτό οφείλει και να προβεί και στην αντίστοιχη γνωστοποίησή του.

5.6 Τρόπος υπολογισμού αποσβέσεων Δ.Λ.Π. 16

Α. Σταθερή μέθοδος

Σύμφωνα με την σταθερή μέθοδο, το κόστος κτήσης του πάγιου περιουσιακού στοιχείου κατανέμεται σύμφωνα με την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

Παράδειγμα:

Έστω μηχανήμα αξίας 150.000, με ζωή εκτίμησης τα 5 έτη και υπολειμματική αξία στο τέλος της πενταετίας 1.000, το ποσό απόσβεσης θα είναι:

$$\text{Συντελεστής απόσβεσης} = (150.000 - 1.000) / 5$$

Ποσό = Αποσβεστέα αξία * συντελεστή απόσβεσης

Άρα Ποσό = 149.000 * 20% = 29.800

Πίνακας 7: Μέθοδος σταθερής απόσβεσης Δ.Λ.Π. 16

ΕΤΗ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ
1 ^ο	149.000€ * 20% = 29.800€	29.800€	149.000€ – 29.800€ = 119.200€
2 ^ο	149.000€ * 20% = 29.800€	29.800€ + 29.800€ = 56.600€	89.400€
3 ^ο	149.000€ * 20% = 29.800€	56.600€ + 29.800€ = 84.400€	59.600€
4 ^ο	149.000€ * 20% = 29.800€	119.200€	29.800€
5 ^ο	149.000€ * 20% = 29.799€	148.999€	0,01€

Στο 5^ο έτος της στήλης «ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ» μένει η υπολειμματική αξία του 0,01€ ώστε να συνεχίσει να παρακολουθείται το περιουσιακό στοιχείο.

B. Φθίνουσα μέθοδος

Σύμφωνα με την φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, το ύψος της απόσβεσης είναι υψηλότερο κατά τα πρώτα έτη, ενώ κατά τα τελευταία μειώνεται. Αυτή η μέθοδος έχει κάποιες παραλλαγές:

α) Μέθοδος σταθερού συντελεστή απόσβεσης στην αναπόσπαστη αξία

Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή ο συντελεστής απόσβεσης πολλαπλασιάζεται με την εκάστοτε αναπόσπαστη αξία και είναι ως εξής:

Παράδειγμα

Έστω μηχανήμα αξίας 150.000, με ζωή εκτίμησης τα 5 έτη και υπολειμματική αξία στο τέλος της πενταετίας 1.000, το ποσό απόσβεσης θα είναι:

$$\text{Συντελεστής απόσβεσης} = \left(1 - \sqrt[5]{\frac{1.000}{150.000}}\right) * 100 = 63,29\%$$

$$\text{Ποσό} = \text{Αποσβεστέα αξία} * \text{συντελεστή απόσβεσης}$$

$$\text{Άρα Ποσό} = 149.000 * 63,29\% = 94.302,1$$

Άρα η αναπόσπαστη αξία θα είναι $149.000 - 94.302,1 = 54.697,9$

Πίνακας 8 : Φθίνουσα μέθοδος σταθερού συντελεστή απόσβεσης στην αναπόσβεστη αξία

ΕΤΗ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ
1 ^ο	149.000 * 63,29 = 94.302,1	149.000-94.302,1 = 54.697,9	54.697,9
2 ^ο	54.697,9 * 63,29 = 34.618,30	54.697,9-34.618,3 = 20.079,6	20.079,6
3 ^ο	20.079,6 * 63,29 = 12.708,38	20.079,6- 12.708,38 = 7.371,22	7.371,22
4 ^ο	7.371,22*63,29 = 4.665,25	7.371,22-4.66,25 = 2.705,98	2.705,98
5 ^ο	2.705,98*63,29 = 1.712,62	2.705,98-1.712,62 = 993,37	993,37

β) Μέθοδος του αθροίσματος των ψηφίων

Σύμφωνα με αυτή τη μέθοδο, εφαρμόζεται ένας φθίνων συντελεστής στην αποσβεστέα αξία του πάγιου ως εξής:

$$\text{Ετήσιος συντελεστής} = \frac{\text{Έτη ωφέλιμης ζωής}}{\frac{n(n+1)}{2}}$$

n = η ωφέλιμη ζωή

$$\text{Άρα} \frac{\text{Έτη ωφέλιμης ζωής}}{\text{Άθροισμα των ψηφίων των ετών της ωφέλιμης ζωής}} * 100$$

Άθροισμα των ψηφίων των ετών της ωφέλιμης ζωής = $1+2+3+4+5 = 15$ έτη

Γ. Μέθοδος των παραγόμενων μονάδων ή μέθοδος χρησιμοποίησης

Η μέθοδος αυτή δημιουργήθηκε για να βοηθήσει στο πρόβλημα του διαφορετικού ρυθμού χρήσεως που αγοραστήκαν μαζί και με το ίδιο κόστος δυο μηχανήματα. Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία στην προκείμενη περίπτωση αποσβένονται ανάλογα με τον ρυθμό παραγωγής. Επίσης και σε αυτήν την μέθοδο υπάρχουν παραλλαγές.

α) Μέθοδος των μονάδων παραγωγής

Η απόσβεση προκύπτει από:

$$\text{Συντελεστής απόσβεσης} = \frac{\text{Παραγόμενες μονάδες περιόδου}}{\text{Συνολικά εκτιμώμενες μονάδες παραγωγής}}$$

Ο αριθμητής προκύπτει από την αναλυτική λογιστική ενώ ο παρανομαστής προκύπτει από τις τεχνικές προδιαγραφές του μηχανήματος

α) Μέθοδος των ωρών λειτουργίας

Οι αποσβέσεις των παγίων υπολογίζονται ανάλογα με τις ώρες λειτουργίας του. Ο συντελεστής απόσβεσης υπολογίζεται ως εξής:

$$\text{Συντελεστής απόσβεσης} = \frac{\text{Ώρες λειτουργίας περιόδου}}{\text{Συνολικά εκτιμώμενες ώρες λειτουργίας}}$$

5.7 Διαφορές Ε.Λ.Π και Δ.Λ.Π 16 (ενσώματες ακινητοποιήσεις).

Στην προηγούμενη ενότητα εξετάσαμε τους τρόπους απόσβεσης στα Δ.Λ.Π. 16, και το συμπέρασμα είναι ότι υπάρχουν ακόμα διαφορές με τα Ε.Λ.Π. Παρακάτω θα δούμε ακόμα κάποιες διαφορές:

Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
Οι συντελεστές απόσβεσης υπολογίζονται με βάση την διάρκεια ωφέλιμης ζωής.	Οι συντελεστές ορίζονται με το άρθρο 24, Ν.4172/2013 (σταθερή μέθοδος).
Ο ρυθμός χρησιμοποίησης του ενσώματου πάγιου λαμβάνεται υπόψη.	Ο ρυθμός χρησιμοποίησης του ενσώματου πάγιου δεν λαμβάνεται υπόψη και όλα τα παγία προσεγγίζονται το ίδιο.
Τρεις είναι οι μέθοδοι για την απόσβεση, η σταθερή μέθοδος, η φθίνουσα μέθοδος και η μέθοδος των παραγόμενων μονάδων.	Χρησιμοποιείται μόνο η σταθερή μέθοδος από φορολογικής πλευράς.
Όταν το κόστος ενός ενσώματου παγίου είναι σημαντικό σε σχέση με το τελικό αποσβένεται ξεχωριστά.	Με τον φορολογικό συντελεστή απόσβεσης των στοιχείων γίνεται η ανάλυση των σύνθετων παγίων.
Οι ετήσιες αποσβέσεις είναι μικρότερες αλλά διαρκούν μεγαλύτερο διάστημα.	Μεγαλύτερες ετήσιες αποσβέσεις αλλά μικρότερο διάστημα.
Αναπροσαρμογές όλων των παγίων μπορούν να γίνουν κάθε χρόνο, με βάση εκτίμησης από επαγγελματία εκτιμητή.	Οι αναπροσαρμογές γίνονται κάθε 4 χρόνια για τα γήπεδα και τα κτίρια μόνο με βάση τους συντελεστές που καθόριζε ο νόμος.
Η ωφέλιμη διάρκεια ζωής των παγίων ορίζεται από την διοίκηση.	Οι αποσβέσεις καθορίζονται από την φορολογική νομοθεσία.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

Ο νόμος 4308/2014 με τίτλο “ Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα” αποτέλεσε αδιαμφισβήτητα μια σημαντική αλλαγή για το λογιστικό πλαίσιο που εφαρμοζόταν στην Ελλάδα εδώ και πολλά έτη. Η εφαρμογή του επιχειρεί την περαιτέρω απλοποίηση και διευκόλυνση εφαρμογής και υιοθέτησης των κανόνων λογιστικής τυποποίησης και μια πιο άρτια παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων των οντοτήτων. Με την εφαρμογή του νόμου επιτυγχάνεται η ενοποίηση, η συμπλήρωση και ο εκσυγχρονισμός των λογιστικών κανόνων της Ελλάδας, γεγονός που συμβάλλει στην αβίαστη διεκπεραίωση των συναλλαγών των επιχειρηματικών οντοτήτων. Με τη βοήθεια των οδηγιών από την Ευρωπαϊκή ένωση, αλλά και με τη χρήση των διεθνών κανόνων και πρακτικών, με στόχο την κλιμάκωση των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων και με βάση το μέγεθος της οικονομικής οντότητας δημιουργείται η βάση και το έδαφος για εφαρμογή ενός ολοκληρωμένου θεσμικού πλαισίου, το οποίο θα αφορά το σύνολο του επιχειρηματικού κόσμου.

Η παρούσα εργασία επιχείρησε να μελετήσει παράλληλα τα 3 εφαρμοστέα πρότυπα λογιστικής που ίσχυαν και ισχύουν στην Ελλάδα. Από τη μελέτη που έλαβε χώρα καταλήγουμε σε ασφαλή συμπεράσματα αναφορικά με τον τρόπο χρήσης και εφαρμογής των λογιστικών αποσβέσεων από μέρους των οικονομικών οντοτήτων βάσει του μέχρι πρότινος Ε.Γ.Λ.Σ., των Ε.Λ.Π. και των Δ.Λ.Π.

Σύμφωνα με τα τρία πρότυπα ισχύουν τα κάτωθι:

- Η διενέργεια αποσβέσεων καθίσταται υποχρεωτική και για τα 3 πρότυπα – λογιστικά σχέδια.
- Οι μέθοδοι αποσβέσεων είναι ίδιες για τα τρία συστήματα με την διαφορά ότι στην Ελλάδα χρησιμοποιείται η σταθερή μέθοδος.
- Σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π., Δ.Λ.Π. και Ε.Γ.Λ.Σ. τίθεται στη διακριτική ευχέρεια των επιχειρήσεων και των διοικήσεων αυτών η επιλογή της μεθόδου απόσβεσης, εντούτοις απαιτείται η εφαρμογή αυτής για ένα συγκεκριμένο

αριθμό λογιστικών χρήσεων προκειμένου να μην καταπατώνται οι βασικές λογιστικές αρχές.

Σε κάθε περίπτωση αξίζει να αναφερθεί το γεγονός πως η κατάργηση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και η σταδιακή εφαρμογή τόσο των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων όσο και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων θα φέρουν μια νέα εποχή για την λογιστική τυποποίηση και θα συμβάλλουν τόσο στον εκσυγχρονισμό των επιχειρήσεων, όσο και στην ανάπτυξή τους.

Μια αξιόλογη πρόταση για μελλοντική έρευνα θα μπορούσε να αποτελέσει η σύγκριση των διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των Ελληνικών Λογιστικών προτύπων στον τρόπο αναγνώρισης των περιουσιακών στοιχείων, τον τρόπο επιμέτρησης και τήρησης αυτών από μια επιχειρηματική οντότητα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΤΕ, Ε. Λ. (2014). *Λογιστική Οδηγία εφαρμογής του Νόμου 4308/2014. ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ.*

Καραγιάννης, Δ. Ι. (2002). *Λογιστικά, Κοστολόγηση, Φορετεχνικά, Ε.Γ.Λ.Σ. - Κ.Β.Σ. στην πράξη.* Θεσσαλονίκη.

Καραγιάννης, Δ. Ι. (2019). *Λογιστικά, Κοστολόγηση, Φορετεχνικά, Ε.Λ.Π. στην πράξη.* Θεσσαλονίκη.

Καραγιώργος Θ., Πετρίδης Αν., (2010), «Δ.Λ.Π. Θεωρία κ' Πράξη», Θεσσαλονίκη

Μπατσινίλας, Ε., & Πατατούκας, Κ. (2015). *Νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.* Αθήνα.

Ντζανάτος Δ. (2008), *Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα με απλά λόγια και οι διαφορές τους από τα Ελληνικά/ 1η έκδοση-Αθήνα, Εκδόσεις Καστανιώτης*

Τζελέτης, Δ. (n.d.). *Λογιστική - Ενότητα 7 Λογιστική των παγίων.* Σχολή οργάνωσης και Διοίκησης Τμήμα Οικονομικών Επιστημών Πανεπιστήμιο πατρών - Ανοιχτά Μαθήματα. Ανάκτηση από <https://eclass.upatras.gr/modules/document/file.php/ECON1209/ΑΝΟΙΚΤΑ%20ΑΚΑΔΗΜΑΪΚΑ%20ΜΑΘΗΜΑΤΑ/Ενότητα%207.pdf>

Χριστοδούλου, Μ. (2015). *Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Ειδικά Θέματα.*

Πηγές Διαδικτύου

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2007/TsimpoukisStavros/attached-document/Tsimpoukis_stavros.pdf

<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/27493>

https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf?fbclid=IwAR2FRNwtSOxrnYRfujHzfd9fI0729WqKqiDQXuBVjNBP__bcrc6D_HPiHB8

http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2009/DaskalakisAntonios,DaskalakisIoannis/attached-document-1288600312-172027-6638/Daskalakis.2009.pdf?fbclid=IwAR0stJI9sQaTw3Ki4_oAkCg2jl2RGm9IfKFf1-23c6rg-MPfpGCp-UQa0ao

Αποσβέσεις παγίων (2013) Πρόσβαση την 25/11/2019 στη διεύθυνση: <https://www.taxspirit.gr/aposvesis-pagion.html>

Διενέργεια φορολογικών αποσβέσεων (2017), Πρόσβαση την 20/11/2019 στη διεύθυνση: <https://logecon.gr/2017/01/01/η-διενέργεια-φορολογικών-αποσβέσεων/>

Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων σε φορολογική – λογιστική βάση (σύμφωνα με τα ΕΛΠ), (2016), Πρόσβαση την 21/11/2019 στη διεύθυνση:

<https://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=193017>

Αποσβέσεις παγίων, Πρόσβαση την 25/11/2019 στη διεύθυνση: <https://docplayer.gr/8693653-Aposveseis-pagion-1-aposveseis-pagion-stoiheion.html>

ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ

²⁴**Αποσβέσιμο Πάγιο Περιουσιακό Στοιχείο :** Είναι το λειτουργικό ή μη, ενσώματο ή άυλο περιουσιακό στοιχείο, το οποίο αποκτά η επιχείρηση προκειμένου να χρησιμοποιήσει στη λειτουργική της δραστηριότητα και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής μεγαλύτερη του ενός έτους.

Απόσβεση: Η συστηματική κατανομή της αποσβεστέας αξίας ενός μακροπρόθεσμου περιουσιακού στοιχείου στην ωφέλιμη οικονομική ζωή του (Ορισμός βάσει Ε.Λ.Π.)

Αποσβεστέα αξία: Αποτελεί το κόστος κτήσης ή κάποιο άλλο ποσό το οποίο αντικατέστησε το ιστορικό κόστος του παγίου.

Υπολειμματική αξία ενός αποσβέσιμου παγίου περιουσιακού στοιχείου: Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία του παγίου περιουσιακού στοιχείου στο τέλος της ωφέλιμης διάρκειας της ζωής του.

Ωφέλιμη διάρκεια ζωής: Αποτελεί τη χρονική διάρκεια κατά την οποία υπολογίζεται από την επιχείρηση πως το περιουσιακό στοιχείο θα χρησιμοποιείται στην επιχείρηση παραγωγικά.

²⁴ Οι ορισμοί του γλωσσαρίου αντλήθηκαν από τη σελίδα: <https://logecon.gr/2017/01/01/η-διενέργεια-φορολογικών-αποσβέσεων/>