



ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ – ΠΑΓΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σε αυτό το κεφάλαιο

- Παρουσιάζεται η έννοια και το περιεχόμενο των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων.
- Παρουσιάζεται η διάκριση των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων.
- Παρουσιάζονται τρόποι επιμέτρησης αξίας παγίων στοιχείων και μεθόδων υπολογισμού αποσβέσεων τους.
- Προσεγγίζονται εξειδικευμένα θέματα λογιστικού χειρισμού των παγίων στοιχείων όπως η αναπροσαρμογή της αξίας τους, η χρηματοδοτική και η λειτουργική μίσθωσή τους.

Λέξεις κλειδιά

Μη κυκλοφορούντα – Πάγια περιουσιακά στοιχεία · Ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία · Άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία · Κόστος κτήσης · Αποσβέσιμο κόστος · Απόσβεση · Απομείωση · Εύλογη αξία · Ανακτήσιμη αξία · Παύση αναγνώρισης παγίων στοιχείων · Ωφέλιμη διάρκεια ζωής · Αποσβεστέα αξία · Υπολειμματική αξία · Λογιστικές αποσβέσεις · Φορολογικές αποσβέσεις · Μητρώνο παγίων · Μέθοδος της σταθερής απόσβεσης · Μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης · Μέθοδος απόσβεσης βάσει των μονάδων παραγωγής · Αναπροσαρμογή αξίας παγίου στοιχείου · Χρηματοδοτική μίσθωση · Λειτουργική μίσθωση

10.1 Η έννοια των μη κυκλοφορούντων – παγίων περιουσιακών στοιχείων

Η ταξινόμηση και τοποθέτηση των περιουσιακών στοιχείων μιας οντότητας στο ενεργητικό του ισολογισμού βασίζεται σε συγκεκριμένα **κριτήρια** όπως:

- η ενδεχόμενη μόνιμη και διαρκή ή πρόσκαιρη χρονική χρησιμοποίησή τους (λειτουργικός προορισμός των περιουσιακών στοιχείων) και
- ο βαθμός ρευστοποίησης και ο λειτουργικός τους κύκλος (ταχύτητα κυκλοφορίας).

Έτσι π.χ. με βάση τα κριτήρια αυτά, τα μηχανήματα που παράγονται από μία βιομηχανία παραγωγής μηχανημάτων είναι εμπορεύσιμα αγαθά, τόσο για την ίδια όσο και για τις επιχειρήσεις που τα αγοράζουν για μεταπώληση και ανήκουν στο κυκλοφορούν ενεργητικό τους, ενώ για τις επιχειρήσεις που τα αγοράζουν με προορισμό να χρησιμοποιηθούν κατά διαρκή τρόπο προς κάλυψη λειτουργικών τους αναγκών, είναι μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία ή διαφορετικά πάγια στοιχεία.

Μη κυκλοφορούντα ή πάγια περιουσιακά στοιχεία¹ είναι εκείνα τα στοιχεία (ενσώματα, βιολογικά ή άυλα-ιδιόκτητα ή μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση) τα οποία προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της λογιστικής οντότητας και αναμένεται να αποφέρουν οικονομικά οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου. Η διάσταση του χρόνου και η λογική της μακροχρόνιας χρήσης έχει οδηγήσει στην ονομασία των παγίων περιουσιακών στοιχείων και ως «μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία», δηλαδή περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι κυκλοφορούντα.

10.2 Διάκριση παγίων περιουσιακών στοιχείων

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία διακρίνονται σε ενσώματα και άυλα:

- **Ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία** είναι τα υλικά αγαθά που έχουν σώμα (έχουν δηλαδή υλική υπόσταση) και τα οποία αποκτά η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεώς της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος.
 - π.χ. Οικόπεδα, Κτίρια, Μηχανήματα, Μεταφορικά μέσα, κ.ο.κ.
- **Άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία** είναι τα ασώματα οικονομικά αγαθά (περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν έχουν υλική υπόσταση), τα οποία αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από ένα έτος.
 - π.χ. Υπεραξία (Goodwill), Δικαιώματα κ.ο.κ.

1. Περιουσιακά στοιχεία (ενεργητικό - Assets) είναι οι πόροι επί των οποίων η επιχείρηση ασκεί έλεγχο, ως αποτέλεσμα γεγονότων του παρελθόντος και από τους οποίους αναμένει μελλοντικά οικονομικά οφέλη.

Καταλήγουμε ότι τα **κριτήρια διάκρισης** για το αν ένα περιουσιακό στοιχείο θα καταταγεί στο «Μη Κυκλοφορούν (Πάγιο)» ενεργητικό ή όχι είναι:

- η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του (μεγαλύτερη από ένα έτος),
- ο σκοπός της χρησιμοποίησής του (ο σκοπός της χρησιμοποίησής του πρέπει να αφορά την εκμετάλλευσή του για την εξυπηρέτηση των αναγκών της επιχείρησης, ή για την εύρυθμη λειτουργία της).

Παράδειγμα διάκρισης παγίων περιουσιακών στοιχείων

Τα «Αυτοκίνητα» για τις περισσότερες επιχειρήσεις αποτελούν «Μη κυκλοφορούντα ή πάγια στοιχεία» όμως για μία επιχείρηση εμπορίας αυτοκινήτων αποτελούν εμπορεύματα και κατά συνέπεια «Κυκλοφορούντα στοιχεία» καθώς ο σκοπός της χρησιμότητας τους είναι η πώληση τους και όχι η εξυπηρέτηση των αναγκών της επιχείρησης.

10.3 Επιμέτρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων

Κατά την **αρχική αναγνώριση**² των μη κυκλοφορούντων στοιχείων βάσει Ε.Λ.Π., τα πάγια στοιχεία επιμετρώνται³ στο κόστος κτήσης. **Το κόστος κτήσης περιλαμβάνει κάθε δαπάνη που απαιτείται για να περιέλθει ένα περιουσιακό στοιχείο στην παρούσα κατάσταση ή θέση ή επιδιωκόμενη χρήση.** Δηλαδή, περιλαμβάνει το σύνολο των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδύναμων ή την εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος που δίνεται κατά το χρόνο απόκτησης ή κατασκευής του.

Μεταγενέστερα τα μη κυκλοφορούντα στοιχεία επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσεως ή στην εύλογη αξία (δείτε υποενότητα 10.6).

Αποσβέσιμο κόστος είναι το ποσό στο οποίο ένα πάγιο στοιχείο επιμετράται στην αρχική αναγνώριση, μειωμένο με τις σωρευμένες αποσβέσεις και απομειώσεις.

Με τη στενή έννοια του όρου όταν λέμε **απόσβεση**⁴ εννοούμε τη μείωση της αξίας ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου από τη φθορά που έπαθε αυτό είτε λόγω της παρόδου του χρόνου (χρονική φθορά) είτε λόγω της χρήσεως (λειτουργική φθορά) είτε και όταν οφείλεται σε επιστημονικές και τεχνικές ανακαλύψεις και εφευρέσεις (οικονομική απαξίωση). Η αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκειται σε απόσβεση. Η απόσβεση αρχίζει όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι έτοιμο για τη χρήση για την οποία προορίζεται και υπολογίζεται με βάση την εκτιμώμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή του.

2. Η πρώτη καταχώριση στο λογιστικό σύστημα της οντότητας ενός στοιχείου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

3. Επιμέτρηση είναι η διαδικασία προσδιορισμού της χρηματικής αξίας ενός στοιχείου των χρηματοοικονομικών καταστάσεων κατά την αρχική του αναγνώριση ή μεταγενέστερα.

4. Η έννοια της απόσβεσης και οι σχετικές μέθοδοι υπολογισμού της παρουσιάζονται στη συνέχεια αυτού του κεφαλαίου.

Απομείωση είναι το ποσό κατά το οποίο η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει την ανακτήσιμη αξία του, όπως η ζημιά από επισφαλείς απαιτήσεις. Ζημίες απομείωσης παγίων περιουσιακών στοιχείων προκύπτουν όταν η ανακτήσιμη αξία ενός παγίου καταστεί μικρότερη από τη λογιστική του αξία.

Εύλογη αξία είναι η τιμή ανταλλαγής ενός περιουσιακού στοιχείου ή διακανονισμού μιας υποχρέωσης, μεταξύ πρόθυμων και ενήμερων μερών που ενεργούν υπό κανονικές στην αγορά συνθήκες, κατά την ημερομηνία μέτρησης.

Ανακτήσιμη αξία είναι το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της εύλογης αξίας, μειωμένης με το άμεσο κόστος πώλησης, ενός περιουσιακού στοιχείου (ή μιας μονάδας παραγωγής χρηματοοικονομικών) και της αξίας χρήσης αυτού.

Ειδικότερα, στα πάγια περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων:

- Η υπεραξία, ως άυλο στοιχείο.
- Οι δαπάνες βελτίωσης παγίων.
- Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, μόνο όταν εμπίπτουν στον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου. Σε κάθε άλλη περίπτωση, οι σχετικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως έξοδο⁵.
- Οι δαπάνες ανάπτυξης, οι οποίες αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο όταν, και μόνον όταν, πληρούνται όλες οι κατωτέρω προϋποθέσεις:
 - Υπάρχει πρόθεση και τεχνική δυνατότητα εκ μέρους της οντότητας να ολοκληρώσει τα σχετικά στοιχεία, ούτως ώστε να είναι διαθέσιμα προς χρήση ή διάθεση.
 - Εκτιμάται ως σφόδρα πιθανό ότι τα στοιχεία αυτά θα αποφέρουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη.
 - Υπάρχει αξιόπιστο σύστημα επιμέτρησης των αποδοτέων σε αυτά ποσών κόστους. Σε κάθε άλλη περίπτωση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται ως έξοδο.
- Το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενσώματων παγίων στοιχείων, όταν η σχετική υποχρέωση γεννάται για την επιχείρηση ως αποτέλεσμα της εγκατάστασης του παγίου ή της χρήσης του στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου, για σκοπούς άλλους από την παραγωγή αποθεμάτων στη διάρκεια αυτής της περιόδου. Όταν το εν λόγω κόστος σχετίζεται με την παραγωγή αποθεμάτων στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου, το κόστος αυτό επιβαρύνει τα παραχθέντα αποθέματα.

Η **βελτίωση παγίου** αφορά μια δαπάνη με σκοπό την επέκταση της ωφέλιμης ή/

5. Οι δαπάνες συντήρησης και επισκευής μπορεί να αντιμετωπίζονται ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο με βάση τα πραγματικά περιστατικά λαμβάνοντας υπόψη τους σχετικούς εννοιολογικούς ορισμούς. Ιδιαίτερα λαμβάνεται υπόψη το χρονικό διάστημα για το οποίο η τεχνική παρέμβαση έχει επιπτώσεις στη λειτουργία του παγίου (ωφέλιμη οικονομική ζωή), η σημαντικότητα του ποσού και η ανακτησιμότητα της δαπάνης. Όταν δεν πληρούνται οι σχετικές εννοιολογικές προϋποθέσεις, η σχετική δαπάνη αντιμετωπίζεται ως έξοδο.

και της οικονομικής ζωής ενός παγίου ή/και τη βελτίωση της επίδοσής του, σε σχέση με την κατάσταση του παγίου κατά την αρχική του αναγνώριση.

Η **επισκευή παγίου** περιουσιακού στοιχείου αφορά μια δαπάνη που αποσκοπεί σε αποκατάσταση της παραγωγικής δυνατότητας ενός παγίου, ύστερα από καταστροφή, χρήση ή άλλη μείωση.

Η **συντήρηση παγίου** αφορά μια δαπάνη με σκοπό τη διατήρηση της παραγωγικής δυνατότητας ενός παγίου σύμφωνα με τις αρχικές εκτιμήσεις.

Παράδειγμα προσδιορισμού κόστους κτήσης

Επιχείρηση αγοράζει τοις μετρητοίς μηχάνημα αξίας 20.000€. Επίσης καταβάλλονται 2.000€ για μεταφορικά έξοδα, 500€ για ασφάλιστρα μεταφοράς και 1.500€ ως έξοδα συναρμολόγησης και τοποθέτησης του μηχανήματος. Να προσδιοριστεί το κόστος κτήσης του μηχανήματος και να γίνει η ημερολογιακή εγγραφή.

Κόστος κτήσης μηχανήματος = 24.000€ (20.000+2.000+500+1.500)

Παράδειγμα αρχικής αναγνώρισης παγίου

Η εταιρία «Α» απέκτησε την 20/2/20Χ4, από το εξωτερικό, μηχάνημα τιμολογιακής αξίας 180.000€. Οι δασμοί εισαγωγής του μηχανήματος ανέρχονται στις 4.000€, τα μεταφορικά έξοδα και τα ασφάλιστρα στις 6.000€ και τα έξοδα συναρμολόγησης στις 2.000€. Για να καταστεί λειτουργικό το μηχάνημα απαιτούνται κάποιες δοκιμές από εξειδικευμένο προσωπικό, η αμοιβή του οποίου ανέρχεται στις 3.000€. Ο διευθυντής παραγωγής ο οποίος αποφάσισε την αγορά του συγκεκριμένου μηχανήματος αμείβεται με 1.200€ το μήνα. Η επιχείρηση προϋπολογίζει εξαμηνιαία συντήρηση του μηχανήματος κόστους 500€. Ζητείται να προσδιοριστεί το κόστος κτήσης του μηχανήματος.

Λύση: Κατά την αρχική αναγνώριση, σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, το κόστος κτήσης περιλαμβάνει κάθε δαπάνη που απαιτείται για να περιέλθει το περιουσιακό στοιχείο σε κατάσταση λειτουργίας.

Κόστος κτήσης μηχανήματος	
Τιμολογιακή αξία	180.000€
Δασμοί εισαγωγής	4.000€
Μεταφορικά έξοδα & ασφάλιστρα	6.000€
Έξοδα συναρμολόγησης	2.000€
Έξοδα δοκιμαστικής λειτουργίας	3.000€
Σύνολο	195.000€

10.4 Λογαριασμοί παγίων στοιχείων

Οι βασικοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί παγίων στοιχείων οι οποίοι και βρίσκονται

στην πρώτη ομάδα λογαριασμών των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων είναι οι εξής:

- 10 Γη
- 11 Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόβεση
- 12 Κτήρια - τεχνικά έργα
- 13 Μηχανολογικός εξοπλισμός
- 14 Μεταφορικά μέσα
- 15 Λοιπός εξοπλισμός
- 16 Επενδύσεις σε ακίνητα
- 17 Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
- 18 Άυλα

Αναλυτικότερα, λογαριασμοί παγίων στοιχείων αποτελούν:

10.4.1 Γη

Ως «Γη» νοούνται οι εδαφικές εκτάσεις. Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται ανάλογα με τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους (απεριόριστη – π.χ. οικόπεδα, περιορισμένη – π.χ. λατομεία). Οι εδαφικές εκτάσεις με απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής δεν αποσβένονται. Οι εδαφικές εκτάσεις με περιορισμένη διάρκεια ωφέλιμης ζωής αποσβένονται.

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς με ενδεικτική κωδικοποίηση:

- 10 Γη
- 10.01 Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) γης
- 10.02 Σωρευμένες απομειώσεις γης

Στον λογαριασμό «Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) γης» παρακολουθείται η αξία της «Γης» (εδαφικές εκτάσεις) που δεν υπόκεινται σε φθορά, δηλαδή έχουν απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής και δεν αποσβένονται π.χ Οικόπεδα.

Στον λογαριασμό «Σωρευμένες απομειώσεις γης» παρακολουθούνται οι απομειώσεις της «Γης» (εδαφικές εκτάσεις) που είναι μόνιμου χαρακτήρα.

Παράδειγμα αγοράς εδαφικής έκτασης

Επιχείρηση αγοράζει τους μετρητοίς εδαφική έκταση αξίας 50.000€ σύμφωνα με το συμβόλαιο Νο.3435/2015.

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Μικτή αξία γης (Οικόπεδο Α)	50.000	
	Ταμείο	50.000

Αι.: Αγορά οικοπέδου – Συμβόλαιο Νο.3435/2015

10.4.2 Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεση

Ως «**Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεση**» θεωρούνται συγκεκριμένες δαπάνες διαμορφώσεως γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων.

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς με ενδεικτική κωδικοποίηση:

- 11 Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεση
 - 11.01 Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) διαμορφώσεων γης
 - 11.02 Σωρευμένες αποσβέσεις διαμορφώσεων γης
 - 11.03 Σωρευμένες απομειώσεις διαμορφώσεων γης

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) διαμορφώσεων γης**» παρακολουθούνται οι δαπάνες διαμορφώσεως γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, όταν συντρέχουν οι εξής δύο βασικές προϋποθέσεις:

- οι δαπάνες αυτές δεν πρέπει να έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής της κατασκευής τους και
- οι διαμορφώσεις να φθείρονται και για το λόγο αυτό να αποσβένονται. π.χ. Κόστος κατασκευής περίφραξης σε οικόπεδο.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες αποσβέσεις διαμορφώσεων γης**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις επί των διαμορφώσεων γης που υπόκεινται σε απόσβεση.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες απομειώσεις διαμορφώσεων γης**» παρακολουθούνται οι απομειώσεις επί των διαμορφώσεων γης που υπόκεινται σε απομείωση.

Παράδειγμα διαμορφώσεως γης που υπόκεινται σε απόσβεση

Επιχείρηση προβαίνει στην κατασκευή περίφραξης του οικοπέδου της και αναθέτει το έργο στην τεχνική εταιρεία Α, η οποία με την ολοκλήρωση του έργου τιμολόγησε το ποσό των 20.000€ ως Τιμ. Νο.52. Το ποσό εξοφλήθηκε μέσω του λογαριασμού όψεως.

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Μικτή αξία διαμορφώσεων γης	20.000	
	Καταθέσεις όψεως	20.000

Αιτ.: Διαμόρφωση οικοπέδου ως τιμολόγιο Νο.52

10.4.3 Κτήρια - τεχνικά έργα

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

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

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

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς με ενδεικτική κωδικοποίηση:

12 Κτήρια - τεχνικά έργα

12.01 Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) κτηρίων - τεχνικών έργων

12.02 Σωρευμένες αποσβέσεις κτηρίων - τεχνικών έργων

12.03 Σωρευμένες απομειώσεις κτηρίων - τεχνικών έργων

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) κτηρίων - τεχνικών έργων» παρακολουθείται η αξία των κτηρίων, των κτιριακών εγκαταστάσεων και των τεχνικών έργων.

Παράδειγμα αγοράς κτηρίου

Επιχείρηση αγοράζει επί πιστώσει Κτήριο προκειμένου να χρησιμοποιηθεί ως αποθηκευτικός χώρος. Η συνολική αξία του ακινήτου σύμφωνα με το συμβόλαιο Νο.2/2015 ανέρχεται σε 100.000€, συγκεκριμένα η αναλογία της αξία του κτιρίου ανέρχεται σε 70.000€ και η αναλογία του οικοπέδου σε 30.000€.

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Μικτή αξία γης	30.000	
Μικτή αξία κτηρίων-τεχνικών έργων (Αποθήκη Α)	70.000	
	Υποχρεώσεις προς μη συνδεδεμένες οντότητες	100.000

Αι.: Αγορά κτηρίου – Συμβόλαιο Νο.2/2015

Παράδειγμα λογισμού αποσβέσεων

Οι αποσβέσεις του κτηρίου του προηγούμενου παραδείγματος για την χρήση 20Χ5 υπολογίστηκαν σε 4.000€.

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Αποσβέσεις κτηρίων-τεχνικών έργων	4.000	
	Σωρευμένες αποσβέσεις κτηρίων - τεχνικών έργων	4.000

Αιτ.: Λογισμός αποσβέσεων κτηρίου (Αποθήκη Α)

10.4.4 Μηχανολογικός εξοπλισμός

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς μηχανολογικού εξοπλισμού με ενδεικτική κωδικοποίηση:

- 13 Μηχανολογικός εξοπλισμός
- 13.01 Αξία κτήσης μηχανολογικού εξοπλισμού
- 13.02 Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού
- 13.03 Σωρευμένες απομειώσεις μηχανολογικού εξοπλισμού

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Αξία κτήσης μηχανολογικού εξοπλισμού**» παρακολουθείται η αξία κτήσης των μηχανημάτων της οικονομικής μονάδας, δηλαδή οι μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκαταστημένες ή κινητές, οι οποίες χρησιμεύουν για να αποσπών από τη φύση, να επεξεργάζονται ή να μετασχηματίζουν υλικά αγαθά ή για να παράγουν υπηρεσίες που αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητάς της.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις του μηχανολογικού εξοπλισμού.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες απομειώσεις μηχανολογικού εξοπλισμού**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες απομειώσεις του μηχανολογικού εξοπλισμού.

10.4.5 Μεταφορικά μέσα

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς μεταφορικών μέσων με ενδεικτική κωδικοποίηση:

- 14 Μεταφορικά μέσα
- 14.01 Μικτή αξία κτήσης μεταφορικών μέσων
- 14.02 Σωρευμένες αποσβέσεις μεταφορικών μέσων
- 14.03 Σωρευμένες απομειώσεις μεταφορικών μέσων

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Μικτή αξία κτήσης μεταφορικών μέσων**» παρακολουθείται η αξία κτήσης των κάθε είδους οχημάτων με τα οποία η οικονομική μονάδα διενεργεί μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού και των

υλικών αγαθών της (π.χ. εμπορευμάτων, έτοιμων προϊόντων ή υλικών), είτε μέσα στους χώρους εκμεταλλεύσεως, είτε έξω από αυτούς.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες αποσβέσεις μεταφορικών μέσων**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις των μεταφορικών μέσων.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες απομειώσεις μεταφορικών μέσων**» παρακολουθούνται οι απομειώσεις των μεταφορικών μέσων.

10.4.6 Λοιπός εξοπλισμός

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς λοιπού εξοπλισμού με ενδεικτική κωδικοποίηση:

- 15 Λοιπός εξοπλισμός
- 15.01 Μικτή αξία κτήσης εξοπλισμού
- 15.02 Σωρευμένες αποσβέσεις εξοπλισμού
- 15.03 Σωρευμένες απομειώσεις εξοπλισμού

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Μικτή αξία κτήσης εξοπλισμού**» παρακολουθείται η αξία κτήσης του λοιπού πάγιου εξοπλισμού της οικονομικής μονάδας (π.χ. γραφεία, έπιπλα, ηλεκτρονικοί υπολογιστές, ψύκτες νερού, ψυγεία, ηλεκτρικοί φούρνοι, κ.τ.λ.).

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες αποσβέσεις εξοπλισμού**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις του λοιπού εξοπλισμού.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες απομειώσεις εξοπλισμού**» παρακολουθούνται οι απομειώσεις του λοιπού εξοπλισμού.

10.4.7 Επενδύσεις σε ακίνητα

Ως «Επενδύσεις σε ακίνητα» νοούνται τα επενδυτικά ακίνητα, δηλαδή τα ακίνητα (γη ή κτήριο ή τμήμα ενός κτηρίου, ή και τα δύο) που είναι ιδιόκτητα ή κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση και προορίζονται είτε για εκμίσθωση, είτε για αποκόμιση οφέλους από αύξηση της αξίας τους, είτε και για τα δύο, αλλά όχι για ιδιοχρησιμοποίηση ή πώληση αυτών στα πλαίσια της συνήθους δραστηριότητας.

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς επενδυτικών ακινήτων με ενδεικτική κωδικοποίηση:

- 16 Επενδύσεις σε ακίνητα
- 16.01 Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) επενδύσεων σε ακίνητα
- 16.02 Σωρευμένες αποσβέσεις επενδύσεων σε ακίνητα
- 16.03 Σωρευμένες απομειώσεις επενδύσεων σε ακίνητα

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Μικτή αξία (κόστος ή αναπρο-**

σαρμοσμένη) επενδύσεων σε ακίνητα» παρακολουθείται η αξία (κόστος κτήσης ή αναπροσαρμοσμένη αξία) των επενδυτικών ακινήτων. Επενδυτικά ακίνητα είναι τα ακίνητα (γη ή κτήριο ή τμήμα ενός κτηρίου, ή και τα δύο) που είναι ιδιόκτητα ή κατέχονται με χρηματοδοτική μίσθωση και προορίζονται είτε για εκμίσθωση, είτε για αποκόμιση οφέλους από αύξηση της αξίας τους, είτε και για τα δύο, αλλά όχι για ιδιοχρησιμοποίηση⁶ ή πώληση αυτών στα πλαίσια της συνήθους δραστηριότητας.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες αποσβέσεις επενδύσεων σε ακίνητα**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις των επενδύσεων στα ακίνητα.

Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού «**Σωρευμένες απομειώσεις επενδύσεων σε ακίνητα**» παρακολουθούνται οι απομειώσεις των επενδύσεων σε ακίνητα.

Παράδειγμα αγοράς επενδυτικού ακινήτου

Επιχείρηση αγοράζει επί πιστώσει Κτήριο προκειμένου να το μισθώνει σε τρίτους. Η συνολική αξία του ακινήτου σύμφωνα με το συμβόλαιο Νο.3/2015 ανέρχεται σε 100.000€, συγκεκριμένα η αναλογία της αξία του κτιρίου ανέρχεται σε 70.000€ και η αναλογία του οικοπέδου σε 30.000€.

Λογαριασμοί - Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση
Μικτή αξία επενδύσεων σε ακίνητα	100.000	
	Υποχρεώσεις προς μη συνδεδεμένες οντότητες	100.000

Αι.: Αγορά επενδυτικού ακινήτου ως συμβόλαιο Νο. 3/2015

10.4.8 Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

Στα Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνονται τα «Ζώντα ζώα» και τα «Δέντρα και Φυτά».

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων με ενδεικτική κωδικοποίηση:

17 Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

17.01 Ζώντα ζώα

17.01.01 Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) ζώντων ζώων

6. **Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα** είναι τα ακίνητα κατεχόμενα από τον ιδιοκτήτη ή από τον μισθωτή βάσει χρηματοδοτικής μίσθωσης, τα οποία χρησιμοποιούνται στην παραγωγή αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, ή για διοικητικούς σκοπούς της οντότητας (Τα Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα καταχωρούνται στον λογαριασμό «Κτήρια - τεχνικά έργα»). Στα πλαίσια των Νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων οι «επενδύσεις σε ακίνητα» αποτελούν μια ξεχωριστή κατηγορία ακινήτων η οποία εμφανίζεται διακριτά στο μη κυκλοφορούν ενεργητικό μιας λογιστικής οντότητας. Ο διαχωρισμός των ακινήτων σε «επενδυτικά ακίνητα» και σε «ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα» δεν υπήρχε σύμφωνα με το προγενέστερο πλαίσιο (Ε.Γ.Λ.Σ.).

- 17.01.02 Σωρευμένες αποσβέσεις ζώντων ζώων
- 17.01.03 Σωρευμένες απομειώσεις ζώντων ζώων
- 17.02 Δένδρα και φυτά
- 17.02.01 Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) δένδρων και φυτών
- 17.02.02 Σωρευμένες αποσβέσεις δένδρων και φυτών
- 17.02.03 Σωρευμένες απομειώσεις δένδρων και φυτών

Στους υπολογαριασμούς των λογαριασμών «**Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) ζώντων ζώων**» και «**Μικτή αξία (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη) δένδρων και φυτών**» παρακολουθείται η αξία των «**Ζώντων ζώων**» και των «**Δέντρων και Φυτών**» αντίστοιχα.

Στους υπολογαριασμούς των λογαριασμών «**Σωρευμένες αποσβέσεις ζώντων ζώων**» και «**Σωρευμένες αποσβέσεις δένδρων και φυτών**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες αποσβέσεις των «**Ζώντων ζώων**» και των «**Δέντρων και Φυτών**» αντίστοιχα.

Στους υπολογαριασμούς των λογαριασμών «**Σωρευμένες απομειώσεις ζώντων ζώων**» και «**Σωρευμένες απομειώσεις δένδρων και φυτών**» παρακολουθούνται οι σωρευμένες απομειώσεις των «**Ζώντων ζώων**» και των «**Δέντρων και Φυτών**» αντίστοιχα.

10.4.9 Άυλα περιουσιακά στοιχεία

Άυλο περιουσιακό στοιχείο είναι ένα εξατομικεύσιμο μη νομισματικό περιουσιακό στοιχείο που δεν έχει υλική υπόσταση, δεν έχει σώμα.

Δεν θεωρούνται άυλα περιουσιακά στοιχεία και συνεπώς αναγνωρίζονται ως έξοδα όταν προκύπτουν, τα κατωτέρω κονδύλια:

- Οι δαπάνες για τη δημιουργία και εκκίνηση μιας λογιστικής οντότητας, που περιλαμβάνουν νομικά κόστη και κόστη γραμματειακής υποστήριξης που αναλαμβάνονται κατά την ίδρυση μιας οντότητας, δαπάνες για το άνοιγμα νέας εγκατάστασης (κόστη προ της έναρξης), δαπάνες για την εκκίνηση νέων λειτουργιών ή το λανσάρισμα νέων προϊόντων ή διαδικασιών (κόστη προ της λειτουργίας).
- Οι δαπάνες εκπαίδευσης προσωπικού.
- Οι δαπάνες διαφήμισης και προώθησης,
- Οι δαπάνες για μετεγκατάσταση ή αναδιοργάνωση μέρους ή του συνόλου μιας οντότητας.

Αναφέρουμε τους παρακάτω λογαριασμούς άυλων στοιχείων με ενδεικτική κωδικοποίηση:

- 18 Άυλα
- 18.01 Δαπάνες ανάπτυξης
- 18.01.01 Μικτή αξία κτήσης δαπανών ανάπτυξης