



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
Εθνικόν και Καποδιστριακόν
Πανεπιστήμιον Αθηνών
— ΙΔΡΥΘΕΝ ΤΟ 1837 —

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο Αριθμός 16 “Ενσώματες ακινητοποιήσεις”

Σκοπός του Δ.Λ.Π. 16

Σκοπός του Δ.Λ.Π. 16 είναι ο καθορισμός του λογιστικού χειρισμού των ενσώματων ακινητοποιήσεων, ώστε οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να διακρίνουν:

- τις πληροφορίες που σχετίζονται με την επένδυση σε ενσώματες ακινητοποιήσεις της οντότητας και
- τις μεταβολές αυτής της επένδυσης.

Θέματα που εξετάζονται

- η αναγνώριση (καταχώρηση) των περιουσιακών στοιχείων,
- ο προσδιορισμός της λογιστικής αξίας τους
- η καταχώρηση της δαπάνης αποσβέσεων και
- η καταχώρηση των ζημιών απομείωσης.

Πεδίο εφαρμογής

Το ΔΛΠ 16 εφαρμόζεται για τον λογιστικό χειρισμό των ενσώματων παγίων.

Το πρότυπο **δεν εφαρμόζεται**:

- στις ενσώματες ακινητοποιήσεις που κατατάσσονται ως κατεχόμενες προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5 «Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που Κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες»
- στα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που συνδέονται με γεωργική δραστηριότητα (βλέπε Δ.Λ.Π. 41 «Γεωργία»)
- στα μεταλλευτικά δικαιώματα και μεταλλευτικά αποθέματα π.χ.

Ορισμός ενσώματων ακινητοποιήσεων

Ενσώματες ακινητοποιήσεις είναι τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία που:

- κατέχονται για χρήση στην παραγωγή ή στην παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, για εκμίσθωση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς, και
- αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερο από μια λογιστική περίοδο.

Αναγνώριση

Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων θα αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο αν συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- πιθανολογείται ότι θα εισρεύσουν στην οντότητα μελλοντικά οικονομικά οφέλη και
- το κόστος του στοιχείου αυτού να μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα.

Στην πράξη πολλές φορές απαιτείται και επιπλέον κρίση για τον προσδιορισμό εάν ένα στοιχείο πληροί τα κριτήρια καταχώρησής του στις ενσώματες ακινητοποιήσεις.

Αρχή της Αναγνώρισης

Σύμφωνα με την αρχή της αναγνώρισης, η οντότητα αποτιμά κάθε κόστος των ενσώματων ακινητοποιήσεων όταν πραγματοποιείται.

Στα κόστη αυτά συμπεριλαμβάνονται:

- τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν αρχικά για την απόκτηση ή την κατασκευή στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων και
- οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν μεταγενέστερα για τη συμπλήρωση, την αντικατάσταση μέρους ή τη συντήρηση κάποιου στοιχείου του.

Αναγνώριση

Στην πράξη πολλές φορές απαιτείται και επιπλέον κρίση για τον προσδιορισμό εάν ένα στοιχείο πληροί τα κριτήρια καταχώρησής του στις ενσώματες ακινητοποιήσεις.

Παράδειγμα

- Πολλά ανταλλακτικά και είδη συντήρησης καταχωρούνται στα αποθέματα και βαρύνουν τα έξοδα όταν αυτά αναλώνονται,
- Ανταλλακτικά και εφεδρικός εξοπλισμός, μεγάλης αξίας χαρακτηρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία, όταν η οντότητα αναμένει να τα χρησιμοποιήσει σε περισσότερες από μια λογιστικές περιόδους. Άλλες φορές πάλι πιθανόν να αρμόζει να συναθροιστούν επί μέρους επουσιώδη στοιχεία όπως καλούπια, μήτρες και εργαλεία και να εφαρμοσθούν τα κριτήρια στη συνολική τους αξία.

Πρόσφατη τροποποίηση: Ο εξοπλισμός συντήρησης παγίων και τα ανταλλακτικά παγίων μπορούν να ταξινομηθούν πλέον ως πάγια περιουσιακά στοιχεία και όχι ως αποθέματα αν συναντούν τον ορισμό των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. (Ετήσια βελτίωση Μαΐου 2012 ΣΔΛΠ, εφαρμογή σε οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται μετά την 1^η Ιανουαρίου 2014)

Μεταγενέστερες δαπάνες

Δαπάνες καθημερινής συντήρησης γνωστές ως «επισκευές και συντηρήσεις» δεν αναγνωρίζονται στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων.

Οι καθημερινές δαπάνες συντήρησης αποτελούνται κυρίως από το εργατικό κόστος και τα αναλώσιμα και μπορεί να περιλαμβάνουν το κόστος μικρών ανταλλακτικών.

Ωστόσο η αντικατάσταση τμημάτων των ενσώματων ακινητοποιήσεων αναγνωρίζεται στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων, εφόσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης.

Παράδειγμα

- ένας κλίβανος μπορεί να χρειάζεται νέα εσωτερική επένδυση μετά από ορισμένες ώρες λειτουργίας ή
- το εσωτερικό αεροσκάφους, όπως καθίσματα και σκεύη, μπορεί να χρειάζεται αντικατάσταση αρκετές φορές κατά τη διάρκεια της ζωής του αεροσκάφους
- η αντικατάσταση των εσωτερικών τοίχων ενός κτηρίου.

Η λογιστική αξία των τμημάτων που αντικαθίστανται πρέπει να διαγράφεται εις βάρος των αποτελεσμάτων χρήσεως.

Μεταγενέστερες δαπάνες

Στοιχεία ενσώματων παγίων που αποκτήθηκαν για περιβαλλοντικούς λόγους ή απαιτήσεις ασφαλείας αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία δεδομένου ότι επιτρέπουν στην οικονομική οντότητα να αποκομίσει μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τα σχετιζόμενα πάγια.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Ένα εργοστάσιο βάσει περιβαλλοντικού νόμου οφείλει να εγκαταστήσει αντιρυπαντικά φίλτρα σημαντικής αξίας ώστε να συμμορφωθεί με τα νέα όρια εκπομπών μονοξειδίου του άνθρακα. Παρά το γεγονός ότι θα μπορούσε κανείς να ισχυριστεί ότι δεν πληρείται το κριτήριο αναγνώρισης καθώς δεν πιθανολογείται ότι θα εισρεύσουν στην οντότητα αυξημένα μελλοντικά οικονομικά οφέλη λόγω της εγκατάστασης φίλτρων, θα πρέπει να γίνει αναγνώριση των φίλτρων ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο γιατί χωρίς αυτά το εργοστάσιο δεν θα μπορεί να συνεχίσει τη δραστηριότητά του.

Επιμέτρηση κατά την αναγνώριση

Ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων που καλύπτει τις προϋποθέσεις για να αναγνωρισθεί ως περιουσιακό στοιχείο, πρέπει να αποτιμάται στο κόστος του.

Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων αποτελείται από:

- την τιμή αγοράς του, όπου περιλαμβάνονται οι εισαγωγικοί δασμοί και οι μη επιστρεπτέοι φόροι αγοράς μετά την αφαίρεση των κάθε φύσεως εκπτώσεων,
- τα άμεσα επιρριπτέα στο στοιχείο κόστη, για να φθάσει αυτό σε κατάσταση λειτουργίας
- την αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του στοιχείου και αποκατάστασης του χώρου όπου έχει τοποθετηθεί.

Άμεσα επιρριπτέο κόστος

Παραδείγματα άμεσα επιρριπτέου κόστους είναι:

Το κόστος των παροχών προς εργαζομένους που προκύπτουν άμεσα από την κατασκευή ή την απόκτηση ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων:

- το κόστος της προετοιμασίας του χώρου,
- τα αρχικά κόστη παράδοσης και μεταφοράς,
- το κόστος της εγκατάστασης και της συναρμολόγησης,
- το κόστος των δοκιμών καλής λειτουργίας του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του καθαρού προϊόντος της πώλησης όποιων προϊόντων παράχθηκαν μέχρι να φθάσει το περιουσιακό στοιχείο στη συγκεκριμένη θέση και κατάσταση (όπως τα δείγματα που παράγονται κατά τη δοκιμή του εξοπλισμού) και
- οι επαγγελματικές αμοιβές.

Κόστη, που δε θεωρούνται κόστη των ενσώματων ακινητοποιήσεων

- Το κόστος για το άνοιγμα νέας μονάδας,
- Το κόστος παρουσίασης νέου προϊόντος ή υπηρεσίας (συμπεριλαμβανομένου του κόστους διαφήμισης και προώθησης),
- Το κόστος διεξαγωγής εργασιών σε νέα τοποθεσία ή με νέα κατηγορία πελατών (συμπεριλαμβανομένου του κόστους της εκπαίδευσης του προσωπικού)
- Τα διοικητικά και τα άλλα γενικά κόστη
- Οι αρχικές λειτουργικές ζημιές
 - Το κόστος αναδιοργάνωσης ή επανεγκατάστασης μέρους ή του συνόλου των λειτουργιών της οικονομικής οντότητας. Η αναγνώριση του κόστους στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων

Ιδιοκατασκευαζόμενα περιουσιακά στοιχεία

- Το κόστος ενός ιδιοπαραχθέντος περιουσιακού στοιχείου προσδιορίζεται σύμφωνα με τις ίδιες αρχές που εφαρμόζονται για ένα στοιχείο που αγοράζεται.
- Αν η οντότητα κατασκευάζει όμοια περιουσιακά στοιχεία προς πώληση κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της, το κόστος του ιδιοπαραγόμενου περιουσιακού στοιχείου είναι συνήθως το ίδιο με το κόστος παραγωγής ενός στοιχείου προς πώληση όπως ορίζει το ΔΛΠ 2 «Αποθέματα».
- Το κόστος των ασυνήθιστων ποσών φύρας, αδράνειας ή άλλων πόρων, που προέκυψαν κατά την παραγωγή του ιδιοπαραχθέντος περιουσιακού στοιχείου δεν αποτελούν στοιχεία κόστους.

Χρήσιμοι Ορισμοί

Λογιστική αξία

- είναι το ποσό με το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο καταχωρείται στον ισολογισμό, μετά την αφαίρεση των σωρευμένων αποσβέσεων και των σωρευμένων ζημιών απομείωσης.

Κόστος

- είναι το ποσό πού 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.

Εύλογη αξία

- είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαγεί μεταξύ δύο μερών που ενεργούν με τη θέλησή τους και με πλήρη γνώση των συνθηκών της αγοράς.

Αποτίμηση του κόστους

Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων είναι η ισοδύναμη τιμή μετρητοίς κατά την ημερομηνία αναγνώρισης.

Σε περίπτωση πληρωμής της αξίας ενός στοιχείου πέραν των συνήθων πιστωτικών όρων, η διαφορά, μεταξύ του συνόλου των πληρωμών και της τιμής μετρητοίς, αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκων, κατά τη διάρκεια της περιόδου της πίστωσης.

Αρχική Αναγνώριση & Παρούσα αξία παράδειγμα

Η Α.Ε. "Α" αγόρασε 10 Ηλεκτρονικούς Υπολογιστές. Η αγορά έγινε την 1.1.2013 αντί € 1.500 τον καθένα, αλλά θα πληρωθούν σε 2 έτη από την ημερομηνία αγοράς όπως άλλωστε διαφημίζει η πωλήτρια. Η τιμή μετρητοίς αυτών είναι € 1.200 κατά Η/Υ και με την αγορά τους καταβλήθηκαν δασμοί € 1.000, μεταφορικά € 500, έξοδα εγκατάστασης από τεχνικούς €400 καθώς και €2.000 για σεμινάρια επιμόρφωσης των υπαλλήλων της εταιρείας στη χρήση των υπολογιστών.

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 τα κόστη που μπορούν να αναγνωριστούν στο κόστος του ενσώματου περιουσιακού στοιχείου είναι τα παρακάτω:

α. Εύλογη αξία	12.000
β. Δασμοί	1.000
γ. Μεταφορικά	500
δ. Έξοδα εγκατάστασης από τεχνικούς	400
	13.900

Εγγραφή	Χρ	Πιστ
Ενσώματα Πάγια	13.900	
	Προμηθευτές	12.000
	Ταμειακά Διαθέσιμα	1.900
Έξοδα επιμόρφωσης προσωπικού	2.000	
	Ταμειακά Διαθέσιμα	2.000

Συνέχεια παραδείγματος

Η διαφορά από τις € 12.000 έως τις 15.000 που θα καταβληθούν στο τέλος της διετίας θα καταχωρηθεί ως χρηματοοικονομικό έξοδο κατά τις χρήσεις 2013 και 2014 ως εξής:

Όσον αφορά το πραγματικό επιτόκιο που θα χρησιμοποιηθεί ώστε να υπολογιστεί το χρηματοοικονομικό κόστος των χρήσεων υπολογίζεται ως εξής: $12.000 = 12.000 / (1+i)^2$, $i = 11,80\%$, στην πράξη χρησιμοποιούμε εξίσωση στο EXCEL $IRR(-12000;0;15000)$

Χρεωστικοί Τόκοι		1.416	
	Προμηθευτές		1.416
Χρεωστικοί Τόκοι		1.584	
	Προμηθευτές		1.584
Προμηθευτές		15.000	
	Ταμειακά Διαθέσιμα		15.000
Χρεωστικοί Τόκοι 2013	=12.000*11,80%		
Χρεωστικοί Τόκοι 2014	=(12.000+1.416)*11,80%		

Ανταλλαγή στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων

Σε περίπτωση ανταλλαγής ενός ή περισσότερων ενσώματων περιουσιακών στοιχείων με μη χρηματικό περιουσιακό στοιχείο ή στοιχεία ή συνδυασμό χρηματικών και μη χρηματικών περιουσιακών στοιχείων το κόστος τέτοιου περιουσιακού στοιχείου αποτιμάται στην εύλογη αξία εκτός αν

- (α) η συναλλαγή ανταλλαγής στερείται εμπορικής ουσίας
- (β) δεν μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα η εύλογη αξία ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραλήφθηκε ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραχωρήθηκε.

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

Ανταλλαγή στοιχείων των ενσώματων ακίνητοποιήσεων

Η οντότητα προσδιορίζει αν η συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία εξετάζοντας την έκταση στην οποία αναμένεται να μεταβληθούν οι ταμιακές ροές της ως αποτέλεσμα της συναλλαγής. Μία συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία αν:

- (α) η σύνθεση (κίνδυνος, χρόνος και ποσό) των ταμιακών ροών του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου διαφέρει από τη σύνθεση των ταμιακών ροών του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου ή
- (β) η ειδική αξία του τμήματος των επηρεαζόμενων από τη συναλλαγή λειτουργιών της οντότητας μεταβάλλεται ως αποτέλεσμα της ανταλλαγής
- Και (γ) η διαφορά του (α) ή του (β) είναι σημαντική σε σχέση με την εύλογη αξία των ανταλλασσόμενων περιουσιακών στοιχείων.

Αν η οντότητα μπορεί να αποτιμήσει αξιόπιστα την εύλογη αξία είτε του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου είτε του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου, τότε η εύλογη αξία του τελευταίου χρησιμοποιείται για την αποτίμηση του κόστους εκτός αν η εύλογη αξία του παραληφθέντος περιουσιακού στοιχείου είναι πιο έκδηλη.

Παράδειγμα ανταλλαγής

Η εταιρεία Α ανταλλάσσει φορτηγό λογιστικής αξίας 150.000 με μηχάνημα της εταιρείας Β εύλογης αγοραίας αξίας 180.000 καταβάλλοντας επιπλέον το ποσό των 50.000.

Από τη συναλλαγή προκύπτει ζημία αξίας 20.000 ($150.000 + 50.000 - 180.000$) που καταχωρείται στα αποτελέσματα.

Η εγγραφή που πρέπει να διενεργηθεί είναι:

	<u>χρέωση</u> <u>πίστωση</u>	
Μηχάνημα	180.000	
Ζημία από ανταλλαγή	20.000	
Φορτηγά		150.000
Διαθέσιμα		50.000

Επιμέτρηση μετά την αναγνώριση

Μετά την αναγνώριση ενός περιουσιακού στοιχείου η οντότητα θα πρέπει να επιλέξει ως λογιστική της πολιτική, που θα εφαρμόζει σε ολόκληρη κατηγορία όμοιων ενσώματων ακινητοποιήσεων:

είτε τη μέθοδο κόστους

- ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων πρέπει να εμφανίζεται στο κόστος κτήσεώς του, μειωμένο με τις σωρευμένες αποσβέσεις και τις σωρευμένες ζημίες απομείωσης πλέον μεταγενέστερες δαπάνες που αναγνωρίζονται στην αξία κτήσεως αυτών.

είτε τη μέθοδο αναπροσαρμογής

- ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων του οποίου η εύλογη αξία μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα πρέπει να εμφανίζεται με αναπροσαρμοσμένη αξία, που αποτελείται από την εύλογη αξία του κατά την ημέρα της αναπροσαρμογής, μειωμένη με τις μεταγενέστερες σωρευμένες αποσβέσεις και τις μεταγενέστερες σωρευμένες ζημίες απομείωσης.

Αναπροσαρμογή αξίας ενσώματων ακίνητοποιήσεων

Γήπεδα και κτίρια

Η εύλογη αξία τους προσδιορίζεται συνήθως από εκτιμήσεις επαγγελματιών εκτιμητών που βασίζονται σε ενδείξεις της αγοράς,

Μηχανήματα και εγκαταστάσεις

Η εύλογη αξία τους, είναι συνήθως η αγοραία αξία τους, προσδιοριζόμενη με εκτίμηση.

Συχνότητα αναπροσαρμογών

Η συχνότητα των αναπροσαρμογών εξαρτάται από τις διακυμάνσεις της εύλογης αξίας των στοιχείων των ενσώματων ακίνητοποιήσεων.

Όταν υπάρχουν σημαντικές και άστατες μεταβολές στην εύλογη αξία των περιουσιακών στοιχείων πιθανόν να απαιτείται αναπροσαρμογή κάθε χρόνο, ενώ σε περιπτώσεις επουσιωδών διακυμάνσεων θα αρκούσε μια αναπροσαρμογή κάθε τρία ή τέσσερα χρόνια.

Πλεόνασμα αναπροσαρμογής

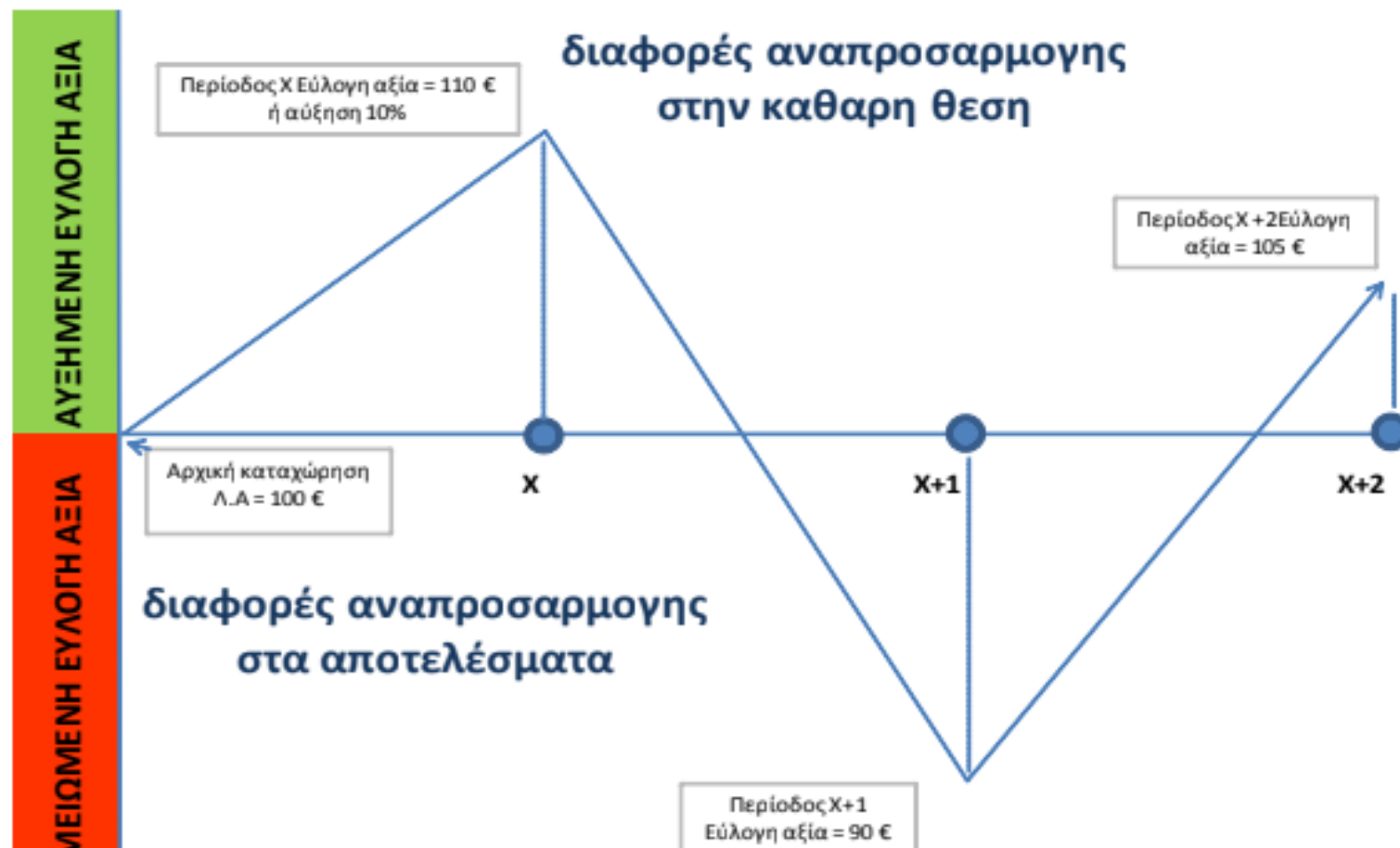
Αν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου αυξάνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η αύξηση θα πιστώνεται κατευθείαν στην καθαρή θέση στο λογαριασμό «Διαφορά Αναπροσαρμογής» μέσω της Κατάστασης λοιπών συνολικών εσόδων

εκτός εάν αναστρέφει μια προηγούμενη υποτίμηση του ίδιου περιουσιακού στοιχείου, η οποία είχε προηγουμένως αναγνωριστεί στα αποτελέσματα, οπότε καταχωρείται και αυτή στα αποτελέσματα (έσοδα της περιόδου), μέχρι το ποσό της αναστροφής.

Αν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μειώνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η μείωση πρέπει να αναγνωρίζεται στα Αποτελέσματα

εκτός αν στο υπόλοιπο του λογαριασμού «Διαφορά Αναπροσαρμογής» περιλαμβάνεται ποσό από προηγούμενη αναπροσαρμογή του ίδιου περιουσιακού στοιχείου, οπότε η ανωτέρω διαφορά αναπροσαρμογής μεταφέρεται προς συμψηφισμό με το ποσό αυτό, στην έκταση που υπάρχει.

Παράδειγμα



Μέθοδοι αναπροσαρμογής αξίας ενσώματων ακινητοποιήσεων

Όταν ένα στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων αναπροσαρμόζεται, οι σωρευμένες αποσβέσεις του κατά την ημέρα της αναπροσαρμογής αντιμετωπίζονται με έναν από τους ακόλουθους τρόπους:

- **Προσαρμόζονται** ανάλογα με τη μεταβολή στην προ αποσβέσεων αξία του περιουσιακού στοιχείου, ούτως ώστε η λογιστική αξία του, μετά την αναπροσαρμογή, να είναι ίση με την αναπροσαρμοσμένη αξία του.
- **Συμψηφίζονται** έναντι της προ αποσβέσεων λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου και προσαρμόζεται το καθαρό ποσό σύμφωνα με το αναπροσαρμοσμένο ποσό του περιουσιακού στοιχείου.

Επαναδιατύπωση

1η Εναλλακτική μέθοδος

<u>Αξίες παγίου</u>	<u>Προ αναπροσαρμογής</u>	<u>Αναπροσαρμογή</u>	<u>Μετά αναπροσαρμογής</u>
▶ Αξία κτήσεως	100.000	5.000	105.000
▶ Σωρευμένες Αποσβέσεις	<u>20.000</u>	<u>1.000</u>	<u>21.000</u>
▶ Αναπόσβεστη Αξία	80.000	4.000	84.000
▶ (Αύξηση 5%) Οι εγγραφές αναπροσαρμογής είναι:			
▶ Χρέωση			
Πάγια		5.000	
▶ Πίστωση			
Αποσβεσθέντα πάγια		1.000	
Διαφορά αναπροσαρμογής (Κ.Λ.Σ.Ε)		4.000	

Συμψηφισμός

2η Εναλλακτική μέθοδος

▶ Αξία κτήσεως	100.000	
▶ Σωρευμένες Αποσβέσεις	<u>20.000</u>	
▶ Αναπόσβεστη Αξία	80.000	
▶ Αναπροσαρμογή	84.000	
Οι εγγραφές αναπροσαρμογής είναι:		
▶ Χρέωση		
Αποσβεσθέντα πάγια	20.000	
▶ Πίστωση		
Πάγια	20.000	
▶ Χρέωση		
Πάγια	4.000	
▶ Πίστωση		
Διαφορά αναπροσαρμογής (Κ.Λ.Σ.Ε.)		4.000

Μέθοδοι αναπροσαρμογής αξίας ενσώματων ακινητοποιήσεων

Σε περίπτωση αναπροσαρμογής της αξίας ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων πρέπει **να αναπροσαρμόζεται και όλη η κατηγορία στην οποία ανήκει.**

- Κατηγορία ενσώματων ακινητοποιήσεων είναι μια ομάδα περιουσιακών στοιχείων όμοιας φύσης και χρήσης στις δραστηριότητες της οντότητας.
- Τέτοιες ξεχωριστές κατηγορίες είναι π.χ. οι εδαφικές εκτάσεις, τα γήπεδα και κτίρια, τα μηχανήματα, τα πλοία, τα αεροπλάνα, τα οχήματα, τα έπιπλα και σκεύη, ο εξοπλισμός γραφείου, κ.λπ..

Πλεόνασμα αναπροσαρμογής σε περίπτωση διαγραφής

Σε περίπτωση διαγραφής ενός περιουσιακού στοιχείου οι διαφορές αναπροσαρμογής που περιλαμβάνονται στην καθαρή θέση αναφορικά με το στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων, μπορεί να μεταφερθούν άμεσα στο υπόλοιπο κερδών εις νέον.

Αυτό μπορεί να συνεπάγεται τη μεταφορά ολόκληρου του πλεονάσματος όταν το περιουσιακό στοιχείο αποσύρεται ή εκποιείται.

Ωστόσο, μέρος του πλεονάσματος μπορεί να μεταφέρεται κατά τη διάρκεια της χρήσης του περιουσιακού στοιχείου.

Σε τέτοια περίπτωση, το ποσό του πλεονάσματος που μεταφέρεται, θα είναι η διαφορά μεταξύ της απόσβεσης στην αναπροσαρμοσμένη λογιστική αξία και της απόσβεσης στο αρχικό κόστος του περιουσιακού στοιχείου.

Οι μεταφορές από τα πλεονάσματα αναπροσαρμογής στα κέρδη εις νέον δε γίνονται μέσω του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.

Χρήσιμοι ορισμοί για την Απόσβεση

Απόσβεση

είναι η συστηματική κατανομή του αποσβέσιμου ποσού ενός περιουσιακού στοιχείου κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

Αποσβέσιμο ποσό

είναι το κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου, ή άλλο ποσό που υποκαθιστά το κόστος στις οικονομικές καταστάσεις, μείον την υπολειμματική αξία του.

Ωφέλιμη ζωή είναι:

- είτε η περίοδος κατά τη διάρκεια της οποίας ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να χρησιμοποιηθεί από την οντότητα
- είτε το πλήθος της παραγωγής ή όμοιων μονάδων, που αναμένεται να αποκτήσει η οντότητα από το περιουσιακό στοιχείο.

Χρήσιμοι ορισμοί για την Απόσβεση

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.

Η δαπάνη απόσβεσης αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα

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

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.

Παραδείγματα τέτοια είναι:

- η απόσβεση των παραγωγικών εγκαταστάσεων που περιλαμβάνεται στο κόστος μετατροπής των αποθεμάτων σύμφωνα με το ΔΛΠ 2 «Αποθέματα».
- η απόσβεση ενσώματων ακινητοποιήσεων, που χρησιμοποιούνται σε αναπτυξιακές δραστηριότητες και συμπεριλαμβάνεται στο κόστος ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου το οποίο αναγνωρίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 38 «Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία».

Απόσβεση ενσώματων ακινητοποιήσεων

Κάθε τμήμα στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων το κόστος του οποίου είναι σημαντικό σε σχέση με το συνολικό κόστος του στοιχείου θα αποσβένεται ξεχωριστά.

Η επιχείρηση κατανέμει το αρχικά αναγνωρισμένο κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων στα σημαντικά του τμήματα και αποσβένει ξεχωριστά κάθε τέτοιο τμήμα.

Παράδειγμα

Είναι ορθότερο να αποσβένεται ξεχωριστά η δομή και οι μηχανές ενός αεροσκάφους.

Αποσβέσιμη αξία

Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου πρέπει να κατανέμεται συστηματικά σε όλη την ωφέλιμη ζωή του.

Η υπολειμματική αξία και η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου θα αναθεωρούνται τουλάχιστον στη λήξη κάθε οικονομικού έτους (οποιαδήποτε μεταβολή θα αντιμετωπίζεται ως μεταβολή σε λογιστική εκτίμηση σύμφωνα με το ΔΛΠ 8 «Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη»).

Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου προσδιορίζεται μετά την αφαίρεση της υπολειμματικής αξίας του.

Συνήθως, η υπολειμματική αξία είναι ασήμαντη και συνεπώς επουσιώδης στον υπολογισμό του αποσβέσιμου ποσού.

Περίοδος απόσβεσης

Η απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου αρχίζει όταν καθίσταται διαθέσιμο προς χρήση,

- δηλαδή όταν βρίσκεται στην τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει.

Η απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου θα παύει κατά τη νωρίτερη ημερομηνία μεταξύ:

- εκείνης που το περιουσιακό στοιχείο κατατάσσεται ως διαθέσιμο προς πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 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. Όμως, σύμφωνα με τις μεθόδους απόσβεσης «βάσει της χρήσης», η δαπάνη απόσβεσης μπορεί να είναι μηδενική ενόσω δεν υπάρχει παραγωγή.

Περίοδος απόσβεσης

Τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που είναι ενσωματωμένα σε ένα περιουσιακό στοιχείο αναλώνονται από τη επιχείρηση όχι μόνο με τη χρήση του περιουσιακού στοιχείου αλλά και με την τεχνική ή εμπορική απαξίωση και τη φθορά του, όταν το περιουσιακό στοιχείο παραμένει σε αδράνεια.

Προσδιορισμός ωφέλιμης ζωής ενός περιουσιακού στοιχείου

Για τον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής ενός περιουσιακού στοιχείου πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθοι παράγοντες:

- η αναμενόμενη χρήση του περιουσιακού στοιχείου σε σχέση με την αναμενόμενη παραγωγική του δυναμικότητα, ή το παραγόμενο προϊόν του περιουσιακού στοιχείου.
- η αναμενόμενη φυσιολογική φθορά που εξαρτάται από λειτουργικούς παράγοντες π.χ. από πόσες βάρδιες πρόκειται να χρησιμοποιηθεί το περιουσιακό στοιχείο, από το πρόγραμμα επισκευών και συντήρησης καθώς και από την φροντίδα και συντήρηση του περιουσιακού στοιχείου, όσο είναι σε αδράνεια,
- η τεχνική ή εμπορική απαξίωση από αλλαγές ή βελτιώσεις στην παραγωγή ή από μεταβολή στη ζήτηση της αγοράς για προϊόντα ή υπηρεσίες που παράγονται από το περιουσιακό στοιχείο
- νομικοί ή παρόμοιοι περιορισμοί στη χρήση του περιουσιακού στοιχείου, όπως εκπνοή της διάρκειας των σχετικών μισθώσεων

Ωφέλιμη ζωή μικρότερη από την οικονομική ζωή

Η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου μπορεί να είναι μικρότερη από την οικονομική ζωή, επειδή η πολιτική διαχείρισης της περιουσίας της οντότητας μπορεί να περιλαμβάνει την διάθεση των περιουσιακών στοιχείων, ύστερα από ορισμένο χρόνο ή μετά την ανάλωση ενός ορισμένου μέρους από τα οικονομικά οφέλη που είναι ενσωματωμένα σε αυτά.

Στην περίπτωση αυτή η ωφέλιμη ζωή του περιουσιακού στοιχείου και η εκτίμηση της υπολειμματικής του αξίας είναι θέμα κρίσεως, που βασίζεται στην εμπειρία της οντότητας από όμοια στοιχεία.

Τα γήπεδα και τα κτίρια, λογιστικοποιούνται ξεχωριστά ακόμα και αν αποκτήθηκαν μαζί, για το λόγο ότι τα γήπεδα έχουν απεριόριστη διάρκεια ζωής οπότε και δεν αποσβένονται, ενώ τα κτίρια έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή οπότε είναι αποσβέσιμα.

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 «Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη».

Μέθοδος απόσβεσης

Οι κυριότερες μέθοδοι απόσβεσης είναι:

- **η σταθερή μέθοδος**
επιβάρυνση των αποτελεσμάτων με σταθερό ποσό καθ' όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής εάν η υπολειμματική αξία του περιουσιακού στοιχείου δε μεταβάλλεται
- **η μέθοδος του φθίνοντος υπολοίπου**
φθίνουσα επιβάρυνση των αποτελεσμάτων κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου
- **η μέθοδος της μονάδας παραγωγής**
επιβάρυνση των αποτελεσμάτων με βάση την αναμενόμενη χρήση ή παραγωγή του περιουσιακού στοιχείου

Οποιαδήποτε μέθοδο απόσβεσης όμως και να επιλέξει η οντότητα, θα πρέπει να εφαρμόζεται σταθερά από περίοδο σε περίοδο, και να μεταβάλλεται μόνο όταν υπάρχει μεταβολή στον αναμενόμενο ρυθμό των οικονομικών ωφελειών.

Αποσύρσεις και διαθέσεις ενσώματων ακινητοποιήσεων

Η λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων θα διαγράφεται:

- κατά τη διάθεση
- όταν δεν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη χρήση ή τη διάθεση του στοιχείου.

Το κέρδος ή η ζημία που θα προκύψει από την διαγραφή ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων προσδιορίζεται ως:

- η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης (αν υπάρχει) και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου και περιλαμβάνεται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων όταν το στοιχείο διαγράφεται.

Τα κέρδη από την πώληση παγίων δεν κατατάσσονται στον κύκλο εργασιών.

Αποσύρσεις και διαθέσεις ενσώματων ακινήτοποιήσεων

Το αντάλλαγμα που πρέπει να ληφθεί κατά τη διάθεση ενός στοιχείου των ενσώματων ακινήτοποιήσεων αναγνωρίζεται αρχικώς στην εύλογη αξία του.

Αν η πληρωμή του στοιχείου αναβάλλεται, το αντάλλαγμα που λήφθηκε αναγνωρίζεται αρχικά στην ισοδύναμη τιμή μετρητοίς του, ενώ η διαφορά μεταξύ του ονομαστικού ποσού του ανταλλάγματος και της ταμιακής τιμής μετρητοίς αναγνωρίζεται ως έσοδο τόκου σύμφωνα με το ΔΛΠ 18, αντανakλώντας την πραγματική απόδοση της απαίτησης.

Απομείωση και αποζημιώσεις

Το Δ.Λ.Π. 36 «Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων» εξηγεί:

- πως μια οντότητα αναθεωρεί τη λογιστική αξία των περιουσιακών της στοιχείων,
- πως προσδιορίζει το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου και
- τότε αναγνωρίζει ή αναστρέφει μια ζημία απομείωσης.

Αποζημίωση από τρίτα μέρη για στοιχεία ενσώματων ακινητοποιήσεων που απομειώθηκαν, χάθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, όταν καθίσταται απαιτητή η αποζημίωση.

Γνωστοποιήσεις

Για κάθε κατηγορία ενσώματων ακινητοποιήσεων πρέπει να γνωστοποιούνται:

- Οι βάσεις αποτίμησης για τον προσδιορισμό της προ αποσβέσεων λογιστικής αξίας.
- Οι μέθοδοι απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν. ☐ Οι ωφέλιμες ζωές ή οι συντελεστές αποσβέσεων που χρησιμοποιήθηκαν.
- Η προ αποσβέσεων λογιστική αξία και η σωρευμένη απόσβεση (συναθροισζομένων και των σωρευμένων ζημιών απομείωσης) αρχής και τέλους περιόδου.

Γνωστοποιήσεις

Μία συμφωνία της λογιστικής αξίας κατά την αρχή και τέλους περιόδου που να δείχνει:

- Τις προσθήκες
- Τα περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση
- Τις αποκτήσεις μέσω επιχειρηματικών συνενώσεων
- Τις αυξήσεις ή μειώσεις κατά τη διάρκεια της χρήσεως που προκύπτουν από αναπροσαρμογές και από ζημίες απομείωσης που αναγνωρίσθηκαν ή αναστράφηκαν απευθείας στην καθαρή θέση
- Τις ζημίες απομείωσης της χρήσης που αναγνωρίσθηκαν στα αποτελέσματα
- Τις ζημίες απομείωσης που αναστράφηκαν στα αποτελέσματα. ? Τις αποσβέσεις
- Τις καθαρές συναλλαγματικές διαφορές από τη μετατροπή των Οικονομικών Καταστάσεων από το λειτουργικό νόμισμα σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης

- Άλλες μεταβολές

Επιπλέον γνωστοποιήσεις

Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει επίσης να γνωστοποιούν:

- Την ύπαρξη και τα ποσά περιορισμών στους τίτλους και στις ενσώματες ακινητοποιήσεις που φέρουν βάρη για εξασφάλιση υποχρεώσεων.
- Το ποσό των δαπανών που αναγνωρίστηκαν στη λογιστική αξία του στοιχείου κατά το στάδιο της κατασκευής.
- Τα ποσά των συμβατικών δεσμεύσεων που έχουν αναληφθεί για την απόκτηση των ενσώματων ακινητοποιήσεων.
- Το ποσό της αποζημίωσης από τρίτα μέρη για στοιχεία ενσώματων ακινητοποιήσεων που απομειώθηκαν, χάθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν που συμπεριλαμβάνεται στα αποτελέσματα.

Επιπλέον γνωστοποιήσεις

- Η επιλογή της μεθόδου απόσβεσης
- Η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής των περιουσιακών στοιχείων
- Η απόσβεση, είτε αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα είτε ως μέρος του κόστους άλλων περιουσιακών στοιχείων, κατά τη διάρκεια μιας περιόδου και
- Η σωρευμένη απόσβεση στο τέλος της περιόδου

Γνωστοποιήσεις για μεταβολή λογιστικής εκτίμησης

Επίσης, θα πρέπει να γνωστοποιείται το είδος και το αποτέλεσμα μιας μεταβολής λογιστικής εκτίμησης, που έχει επίδραση στην τρέχουσα ή σε μεταγενέστερες περιόδους σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 8.

Τέτοια γνωστοποίηση μπορεί να προκύπτει από μεταβολή στη λογιστική εκτίμηση σχετικά με:

- τις υπολειμματικές αξίες,
- το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης και αποκατάστασης στοιχείων των ενσώματων ακινητοποιήσεων,
- τις ωφέλιμες ζωές
- τη μέθοδο απόσβεσης.

Γνωστοποιήσεις στις αναπροσαρμοσμένες αξίες

Στις αναπροσαρμοσμένες αξίες πρέπει να γνωστοποιούνται:

- η ημερομηνία από την οποία ισχύει η αναπροσαρμογή
- αν χρησιμοποιήθηκε ανεξάρτητος εκτιμητής
- οι μέθοδοι και οι σημαντικές παραδοχές που εφαρμόσθηκαν για τον προσδιορισμό των εύλογων αξιών,
- η έκταση κατά την οποία οι εύλογες αξίες των στοιχείων προσδιορίστηκαν δια απευθείας παραπομπή σε τρέχουσες τιμές ενεργούς αγοράς ή πρόσφατες συναλλαγές σε καθαρά εμπορική βάση ή εκτιμήθηκαν με τη χρήση άλλων τεχνικών αποτίμησης
- για κάθε αναπροσαρμοσμένη κατηγορία των ενσώματων ακινητοποιήσεων, τη λογιστική αξία που θα είχε καταχωρηθεί αν εφαρμοζόταν η μέθοδος του κόστους
- τα πλεονάσματα αναπροσαρμογής, που να δείχνουν τη μεταβολή αυτών για την περίοδο και κάθε περιορισμό στη διανομή του υπολοίπου στους μετόχους.

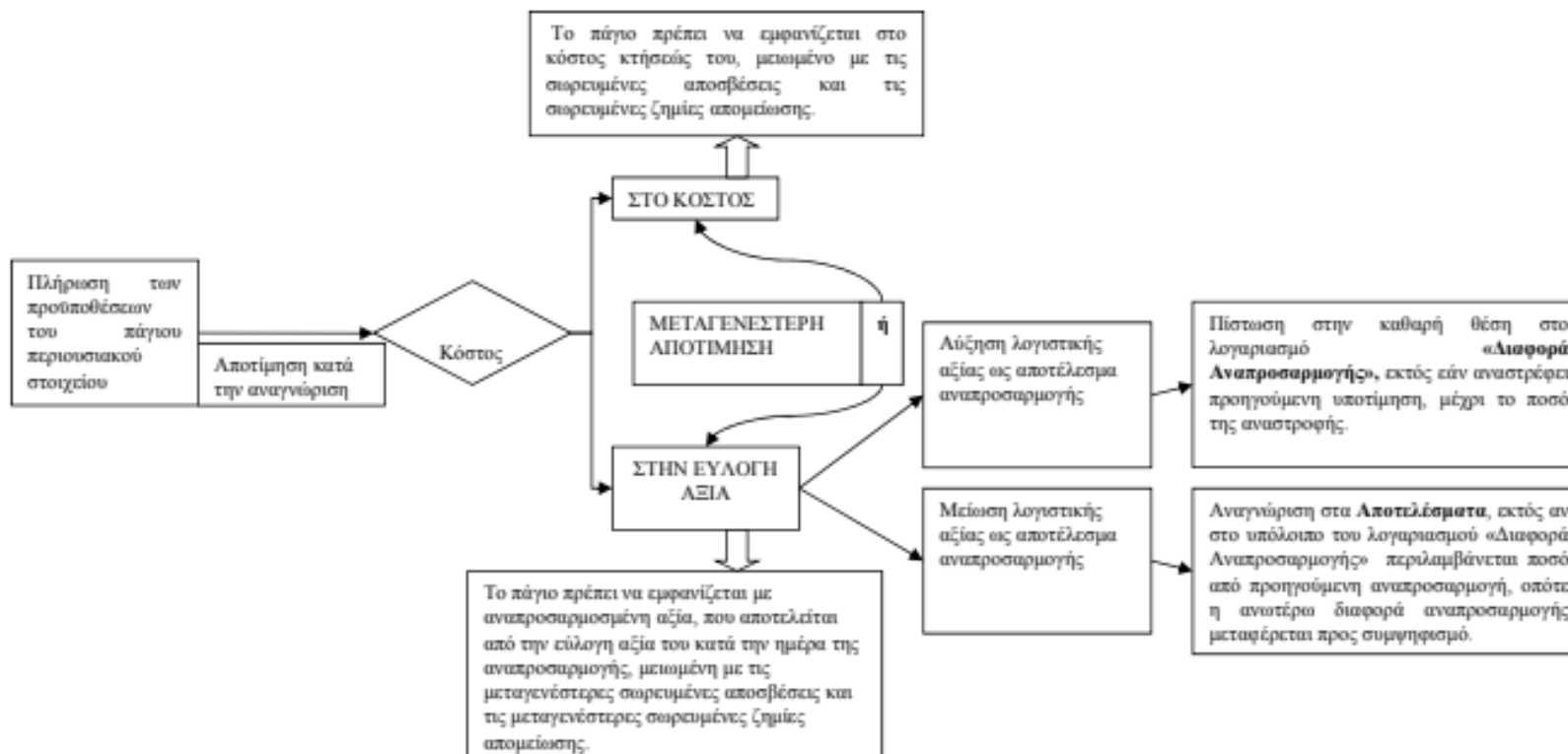
Οι οντότητες ενθαρρύνονται να γνωστοποιούν

Οι οντότητες ενθαρρύνονται να γνωστοποιούν τα κατωτέρω:

- τη λογιστική αξία των ενσώματων ακινητοποιήσεων που βρίσκονται σε αδράνεια
- την προ αποσβέσεων λογιστική αξία των ολοσχερώς αποσβεσμένων ενσώματων ακινητοποιήσεων που είναι σε χρήση,
- τη λογιστική αξία των ενσώματων ακινητοποιήσεων που έχουν αποσυρθεί από την εκμετάλλευση και κατέχονται προς πώληση σύμφωνα με το Δ.Π.Χ.Π. 5
- την εύλογη αξία των ενσώματων ακινητοποιήσεων, εφόσον είναι σημαντικά διαφορετική από την λογιστική αξία, σε περιπτώσεις που χρησιμοποιείται η μέθοδος του κόστους

ΣΥΝΟΨΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗΣ ΕΝΣΩΜΑΤΩΝ

ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ



ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΑ ΕΔΔΠΧΑ 1

Μεταβολές σε υφιστάμενες υποχρεώσεις παροπλισμού, αποκατάστασης και συναφείς υποχρεώσεις

Πολλές οικονομικές οντότητες έχουν τη δέσμευση να αποσυναρμολογήσουν, να απομακρύνουν και να αποκαταστήσουν στοιχεία των ενσώματων παγίων. Στην παρούσα Διερμηνεία, οι δεσμεύσεις αυτές αναφέρονται ως «παροπλισμός, αποκατάσταση και συναφείς υποχρεώσεις.»

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 16, στο κόστος ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου περιλαμβάνεται η αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του στοιχείου και αποκατάστασης του χώρου όπου έχει τοποθετηθεί, δέσμευση που αναλαμβάνει η οικονομική οντότητα είτε κατά την απόκτηση του στοιχείου είτε ως συνέπεια της χρήσης του στοιχείου για συγκεκριμένη περίοδο για λόγους εκτός της παραγωγής αποθεμάτων, κατά την περίοδο εκείνη.

ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΑ ΕΔΔΠΧΑ 1 - ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η παρούσα Διερμηνεία εφαρμόζεται σε μεταβολές στην επιμέτρηση κάθε υφιστάμενης υποχρέωσης παροπλισμού, αποκατάστασης ή συναφούς υποχρέωσης που:

α) αναγνωρίζεται ως μέρος του κόστους ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 και

β) αναγνωρίζεται ως υποχρέωση σύμφωνα με το ΔΛΠ 37.

Για παράδειγμα μια υποχρέωση παροπλισμού, αποκατάστασης ή συναφούς υποχρέωσης μπορεί να υφίσταται για την παροπλισμό ενός εργοστασίου, την αποκατάσταση ενός χώρου που υπέστη περιβαλλοντικές ζημιές σε εξορυκτικές βιομηχανίες ή την απομάκρυνση εξοπλισμού. Η παρούσα Διερμηνεία ασχολείται με την λογιστική αντιμετώπιση της επίδρασης των ακόλουθων γεγονότων που μεταβάλλουν την επιμέτρηση υποχρέωσης παροπλισμού, αποκατάστασης ή συναφούς υποχρέωσης:

α) μια μεταβολή στην εκτιμώμενη εκροή πόρων που αντιπροσωπεύουν οικονομικά οφέλη (π.χ. ταμιακές ροές), η οποία απαιτείται για το διακανονισμό της δέσμευσης·

β) μια μεταβολή στο τρέχον προεξοφλητικό επιτόκιο της αγοράς

γ) μια αύξηση που αντικατοπτρίζει την πάροδο του χρόνου (αναφέρεται και ως αναστροφή της προεξόφλησης).

Αν το σχετικό περιουσιακό στοιχείο επιμετράται με τη μέθοδο του κόστους:

Οι μεταβολές στην υποχρέωση προστίθενται ή αφαιρούνται από το κόστος του σχετικού περιουσιακού στοιχείου στην τρέχουσα περίοδο. Το ποσό που αφαιρείται από το κόστος του περιουσιακού στοιχείου δεν μπορεί να υπερβαίνει τη λογιστική αξία του.

Αν μια μείωση της υποχρέωσης υπερβαίνει τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, η υπέρβαση αναγνωρίζεται αμέσως στα αποτελέσματα.

Αν η προσαρμογή καταλήγει σε αύξηση του κόστους ενός περιουσιακού στοιχείου, η οικονομική οντότητα εξετάζει αν αυτό αποτελεί ένδειξη ότι η νέα λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να μην είναι πλήρως ανακτήσιμη. Αν αποτελεί τέτοια ένδειξη, η οικονομική οντότητα ελέγχει το περιουσιακό στοιχείο για απομείωση αξίας εκτιμώντας το ανακτήσιμο ποσό επ' αυτού και αντιμετωπίζει λογιστικά κάθε ζημία απομείωσης σύμφωνα με το ΔΛΠ 36.

Αν το σχετικό περιουσιακό στοιχείο επιμετράται με τη μέθοδο της αναπροσαρμογής:

Οι μεταβολές της υποχρέωσης μεταβάλλουν το πλεόνασμα ή το έλλειμμα αναπροσαρμογής που είχε αναγνωριστεί προηγουμένως για το περιουσιακό στοιχείο, ώστε:

- i) μια μείωση της υποχρέωσης να πιστώνεται απευθείας στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής που περιλαμβάνεται στα ίδια κεφάλαια, με τη διαφορά ότι θα αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα στο μέτρο που αναστρέφει ένα έλλειμμα αναπροσαρμογής επί του περιουσιακού στοιχείου που προηγουμένως είχε αναγνωριστεί στα αποτελέσματα

Αν το σχετικό περιουσιακό στοιχείο επιμετράται με τη μέθοδο της αναπροσαρμογής:

ii) μια αύξηση της υποχρέωσης να αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, με τη διαφορά ότι θα χρεώνεται απευθείας στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής που περιλαμβάνεται στα ίδια κεφάλαια στο μέτρο που υπάρχει πιστωτικό υπόλοιπο για το περιουσιακό στοιχείο εκείνο στο πλεόνασμα Αναπροσαρμογής

Στην περίπτωση που μια μείωση της υποχρέωσης υπερβαίνει τη λογιστική αξία που θα είχε αναγνωριστεί αν το περιουσιακό στοιχείο τηρείτο λογιστικά σύμφωνα με τη μέθοδο του κόστους, η υπέρβαση θα αναγνωρίζεται αμέσως στα αποτελέσματα

Μια μεταβολή της υποχρέωσης αποτελεί ένδειξη ότι το περιουσιακό στοιχείο πρέπει να αναπροσαρμοστεί ώστε η λογιστική αξία να μη διαφέρει ουσιωδώς από εκείνη που θα προσδιοριζόταν χρησιμοποιώντας την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Κάθε τέτοια αναπροσαρμογή θα λαμβάνεται υπόψη κατά τον προσδιορισμό των ποσών που μεταφέρονται στα αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια βάσει του στοιχείου α). Αν απαιτείται αναπροσαρμογή, αναπροσαρμόζονται όλα τα περιουσιακά στοιχεία εκείνης της κατηγορίας.

Το ΔΛΠ 1 απαιτεί την γνωστοποίηση στην κατάσταση μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων, κάθε στοιχείου των εσόδων ή των εξόδων που αναγνωρίζεται απευθείας στα ίδια κεφάλαια. Κατά τη συμμόρφωση με την απαίτηση αυτή, η μεταβολή του πλεονάσματος

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Η επιχείρηση ΩΜΕΓΑ αγόρασε ένα πάγιο την 1.1.2011 έναντι 200.000. Τα έξοδα αγοράς του παγίου ανήλθαν σε € 50.000. Η υπολειμματική αξία του οποίου εκτιμήθηκε σε μηδέν και η ωφέλιμη ζωή του σε 5 χρόνια. Η επιχείρηση εφαρμόζει ως λογιστική πολιτική στα περιουσιακά της στοιχεία την μέθοδο της αναπροσαρμογής. Την 31.12.2012 διενεργεί για πρώτη φορά αναπροσαρμογή διότι διαπιστώνει ότι υπάρχουν διακυμάνσεις στην εύλογη αξία του παγίου. Η Εύλογη αξία υπολογίστηκε σε 180.000. Την 31.12.2013 η επιχείρηση διαπιστώνει μια μείωση της εύλογης αξίας του παγίου στα 110.000 και διενεργεί αντίστοιχη αρνητική αναπροσαρμογή. Την 30.06.2014 το πάγιο πωλήθηκε προς 50.000.

Ζητείται: α) να γίνει η εγγραφή της απόκτησης του παγίου, β) να υπολογιστούν οι αναπροσαρμοσμένες αξίες του παγίου και να γίνουν οι σχετικές εγγραφές αναπροσαρμογής της 31.12.2012 και με τους δύο τρόπους γ) να υπολογιστούν οι αναπροσαρμοσμένες αξίες του παγίου και να γίνουν οι σχετικές εγγραφές αναπροσαρμογής της 31.12.2013 και με τους δύο τρόπους και δ) να γίνει η εγγραφή της πώλησης του παγίου. Να ακολουθηθεί η κατ'έτος μεταφορά της πραγματοποιούμενης διαφοράς αναπροσαρμογής στο Υπόλοιπο Αποτελεσμάτων εις νέον.

Εγγραφές α.	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Πάγιο	250.000	
Προμηθευτές		250.000
<i>Αγορά παγίου</i>		

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Την 31.12.2012 οι σωρρευμένες αποσβέσεις που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της επιχείρησης είναι ίσες με 100.000. Άρα η λογιστική αξία του παγίου (αναπόσβεστη αξία) είναι 150.000. Η εύλογη αξία την 31.12.2012 είναι 180.000.

Επαναδιατύπωση		
Πάγιο	50.000	
Σωρρευμένες αποσβέσεις		20.000
Διαφορά από αναπροσαρμογή		30.000
<i>Αναπροσαρμογή 31.12.2012</i>		
Αποσβέσεις Χρήσης	60.000	
Σωρρευμένες αποσβέσεις		60.000
<i>Αποσβέσεις: 300.000/5</i>		
Διαφορά από αναπροσαρμογή	10.000	
Υπόλοιπο Αποτελεσμάτων εις νέο		10.000
<i>(30.000/3)=10.000 ή νέες - παλιές αποσβέσεις</i>		
Πάγιο		25.000
Σωρρευμένες αποσβέσεις	15.000	
Διαφορά από αναπροσαρμογή	10.000	
<i>Αναπροσαρμογή 31.12.2013</i>		
Αποσβέσεις Χρήσης	27.500	
Σωρρευμένες αποσβέσεις		27.500
<i>Αποσβέσεις: (275000/5)*6/12</i>		
Διαφορά από αναπροσαρμογή	2.500	
Υπόλοιπο Αποτελεσμάτων εις νέο		2.500
<i>(10.000/2)=5.000 ή νέες - παλιές αποσβέσεις *6/12</i>		
Ταμειακά διαθέσιμα	50.000	
Σωρρευμένες αποσβέσεις	192.500	
Ζημιά από πώληση παγίου	32.500	
Πάγιο		275.000
<i>Εγγραφή πώλησης παγίου</i>		
Διαφορά από αναπροσαρμογή	7.500	
Υπόλοιπο Αποτελεσμάτων εις νέο		7.500
<i>Μεταφορά υπολοίπου στα Αποτελέσματα εις νέο</i>		

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Συμφηφισμός		
Σωρευμένες αποσβέσεις	100.000	
Πάγιο		100.000
<hr/>		
Πάγιο	30.000	
Διαφορά από αναπροσαρμογή		30.000
<hr/>		
Αποσβέσεις Χρήσης	60.000	
Σωρευμένες αποσβέσεις		60.000
Αποσβέσεις: 180.000/3		
<hr/>		
Διαφορά από αναπροσαρμογή	10.000	
Υπόλοιπο Αποτελεσμάτων εις νέο		10.000
<i>(30.000/3)-10.000 ή νέες - παλιές αποσβέσεις</i>		
<hr/>		
Σωρευμένες αποσβέσεις	60.000	
Πάγιο		60.000
<hr/>		
Πάγιο		10.000
Διαφορά από αναπροσαρμογή	10.000	
<hr/>		
Αποσβέσεις Χρήσης	27.500	
Σωρευμένες αποσβέσεις		27.500
Αποσβέσεις: (110.000/2)*6/12		
<hr/>		
Διαφορά από αναπροσαρμογή	2.500	
Υπόλοιπο Αποτελεσμάτων εις νέο		2.500
<i>(10.000/2)-5.000 ή νέες - παλιές αποσβέσεις*6/12</i>		
<hr/>		
Ταμειακά διαθέσιμα	50.000	
Σωρευμένες αποσβέσεις	27.500	
Ζημιά από πώληση παγίου	32.500	
Πάγιο		110.000
<i>Εγγραφή πώλησης παγίου</i>		
<hr/>		
Διαφορά από αναπροσαρμογή	7.500	
Υπόλοιπο Αποτελεσμάτων εις νέο		7.500
Μεταφορά υπολοίπου στα Αποτελέσματα εις νέο		