



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΥΛΑ ΠΑΓΙΑ
ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΔΡΑΚΩΝΑΚΗΣ ΧΡΗΣΤΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΖΟΥΡΑΡΗ ΕΥΤΥΧΙΑ (Α.Μ.: 7347)

ΗΡΑΚΛΕΙΟ
ΜΑΡΤΙΟΣ 2011

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Εισαγωγή.....	3-6
Μέρος Α.....	7
Κεφάλαιο 1:Ανάλυση και Ερμηνεία λογαριασμών	7
1.1 Έννοια λογαριασμού Εδαφικών Εκτάσεων.....	7
1.1.1Αποτίμηση Εδαφικών Εκτάσεων	9
1.1.2 Λειτουργία Εδαφικών Εκτάσεων	10
1.1.3 Αποσβέσεις Εδαφικών εκτάσεων	11
1.1.4 Φορολογία κερδών από εδαφικές εκτάσεις.....	11
1.1.5Λογιστικός χειρισμός συντελεστή δόμησης.....	12
1.1.6 Παράδειγμα για Εδαφική έκταση.....	12
1.2 Κτίρια –Τεχνικές εγκαταστάσεις.....	14
1.2.1 Έννοια Κτιρίων –τεχν. εγκαταστάσεων	14
1.2.2 Αποτίμηση Κτιρίων –τεχν εγκαταστάσεων	15
1.2.3Λειτουργία Κτιρίων τεχν.εγκατασ.....	16
1.2.4Κατασκευή σε οικόπεδο τρίτων	17
1.2.5Απόσβεσεις κτιρίων-τεχν εγκατ	18
1.2.6Παράδειγμα για ιδιοκατασκευή.....	20
1.3 Μηχανήματα.....	21
1.3.1Γενικά περί Μηχανημάτων	21
1.3.2Αποτίμηση λογαριασμού.....	23
1.3.3Λειτουργία λογαριασμού.....	23
1.3.4Εκποίηση Μηχανήματος.....	24
1.4 Μεταφορικά Μέσα.....	25
1.4.1Έννοια Μεταφορικών μέσων.....	25
1.4.2Αποτίμηση λογαριασμού.....	25
1.4.3Λειτουργία λογαριασμού.....	25
1.5Επιπλα.....	25
1.5.1Γενικά περί λογαριασμού	26
1.5.2Αποτίμηση λογαριασμού.....	27
1.5.3Λειτουργία λογαριασμού.....	27
1.5.4Αποσβέσεις Επίπλων	28

Κεφάλαιο 2: Ασωμ Ακινήτοποιήσεις-Έξ. πολυετούς απόσβεσης.....	30
2. Έννοια άυλων ακινήτοποιήσεων.....	31
2.1.1 Αποτίμηση λογαριασμού.....	31
2.1.2 Λειτουργία λογαριασμού.....	31
Κεφάλαιο 3: Αποσβέσης.....	37
3.1. Έννοια Απόσβεσης.....	37
3.1.1 Προσδιοριστικοί παράγοντες.....	37
3.1.2 Αιτία Απόσβεσεων.....	38
3.1.3 Σκοποί Απόσβεσεων.....	39
3.1.4 Μέθοδοι υπολογισμού Απόσβεσεων.....	39
3.1.5 Λογιστικοί τρόποι υπολογισμού αποσβέσεων.....	42
3.1.6 Γενικές αρχές διάρθρωσης των αποσβέσεων.....	42
3.1.7 Απόσβεςεις ενσωματωμένες και μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος.....	43
3.1.7.1 Λειτουργία λογαριασμού Απόσβεσεων.....	44
Κεφάλαιο 4: Αποθεματικά-Εκτακτα κ Ανόργανα αποτελέσματα.....	44
4. Έννοια Αποθεματικού.....	45
4.1.1 Λειτουργία λογαριασμού.....	46
4.1.2 Φορολογία Αποθεματικών.....	46
4.2 Έκτακτα και Ανόργανα αποτελέσματα.....	48
4.2.1 Γενικά περί λογαριασμού.....	48
4.2.2 Περιεχόμενο λογαριασμού.....	48
4.2.3 Φορολογία Αποτελέσματος.....	48
5.1 Αριθμοδείκτες σχετικοί με τα πάγια.....	48
Μέρος Β.....	49
1. Γενικές Διατάξεις.....	48
1. Ανώτεροι και κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης.....	48
1.1.1 Συντελεστές Αύξουσας μεθόδου.....	49
1.1.2 Συντελεστές Φθίνουσας μεθόδου.....	61
Βιβλιογραφία.....	64

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

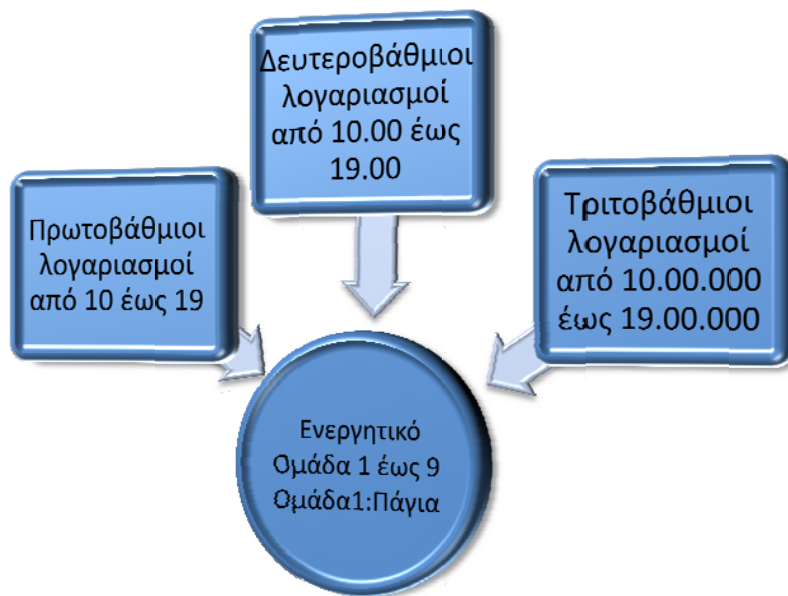
Έννοια Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (General chart of account) σύμφωνα με το άρθρο 48, παράγραφο.1, του Νόμου 1041/1980 ασχολείται με την ταξινόμηση των λογαριασμών σε ομάδες. Μέσω του Ενιαίου Λογιστικού Σχεδίου απεικονίζονται οι αρχές και μέθοδοι αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξη-δημοσίευση ισολογισμών και η δημιουργία αποτελεσμάτων χρήσης. Το Ε.Γ.Λ.Σ περιλαμβάνει τους λογαριασμούς ισολογισμού, αποτελεσμάτων χρήσης, τους λογαριασμούς των υποκαταστημάτων και τους λογαριασμούς τάξεως. Τέλος μέσω του Ε.Γ.Λ.Σ απεικονίζεται ο σχεδιασμός της λογιστικής με βάση μια ενιαία εθνική κλίμακα.

Βασικές Αρχές και Διάρθρωση

Το Ε.Γ.Λ.Σ περιλαμβάνεται από δέκα ομάδες λογαριασμών. Το λεγόμενο δεκαδικό σύστημα Κάθε ομάδα περιλαμβάνει δέκα πρωτοβάθμιους λογαριασμούς με την προσθήκη στο αραβικό ψηφίο της ομάδας τους αριθμούς 0,1,2,3,4,5,6,7,8,9. Οι λογαριασμοί κάθε ομάδας λαμβάνουν ως πρώτο ψηφίο το ψηφίο της ομάδας που ανήκουν, όπως ο αριθμός 1 ανήκει στην ομάδα 1 που είναι τα Πάγια, ενώ ο αριθμός 2 ανήκει στα Αποθέματα. Έτσι έχουμε τους λογαριασμούς 11 «Εδαφικές εκτάσεις», 12 «Μηχανήματα» κλπ. Πιο συγκεκριμένα κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός μπορεί να αναπτυχθεί σε 100 δευτεροβάθμιους λογαριασμούς (εκατονταδικό σύστημα) όπως ο λογαριασμός 10.00 περιλαμβάνει τα γήπεδα-οικόπεδα. Ανήκει στον πρωτοβάθμιο λογαριασμό 10 Γήπεδα που με την σειρά του ανήκει στην ομάδα 1 «Πάγια». Κάθε δευτεροβάθμιος λογαριασμός είναι δυνατόν να αναπτύσσεται σε 10.000 τριτοβάθμιους (δεκαχιλιαδικό π.χ. 10.00.001 Γήπεδα Α που ανήκει στο δευτεροβάθμιο 10.00 «Γήπεδα» και ο δευτεροβάθμιος ανήκει στον πρωτοβάθμιο λογαριασμό 10 «Εδαφικές εκτάσεις».

Λέγοντας *Διάρθρωση του σχεδίου λογαριασμών* εννοούμε το σύστημα ταξιθέτησης και κωδικοαρίθμησης των λογαριασμών, τις βασικές αρχές του συστήματος και το γενικό διάγραμμα διάρθρωσης του σχεδίου λογαριασμών. Πιο συγκεκριμένα παρουσιάζεται η κατάταξη και η ταξινόμηση των λογαριασμών σε ομάδες (όπως τα κτίρια ανήκουν στην Ομάδα 1) και οι διάκριση των λογαριασμών σε υποχρεωτικούς και προαιρετικούς. Υποχρεωτικοί λογαριασμοί είναι οι λογαριασμοί που τηρούνται από την οικονομική μονάδα και είναι πρώτου – δευτέρου και τρίτου βαθμού ενώ προαιρετικοί είναι οι λογαριασμοί που εάν θέλει η επιχείρηση τηρεί. Όσον αφορά την ανάλυση των λογαριασμών διακρίνονται σε πρωτοβάθμιους, δευτεροβάθμιους που είναι οι υποχρεωτικοί, και σε προαιρετικούς όπου είναι η περαιτέρω ανάλυση των προηγούμενων λογαριασμών όπως, ο τριτοβάθμιος όπου είναι αναλυτική απεικόνιση του δευτεροβάθμιου, ο τεταρτοβάθμιος που δείχνει την ανάλυση του τριτοβάθμιου και ούτε κάθε εξής. Ένα παράδειγμα για την ανάλυση των λογαριασμών είναι ο λογαριασμός 12,04 που έχει ως πρωτοβάθμιο τον λογαριασμό 12 «Μηχανήματα –Τεχνικές εγκαταστάσεις-Λοιπός μηχανολογικός Εξοπλισμός», με δευτεροβάθμιο λογαριασμό τον 12.04 «Καλούπια –Ιδιοκατασκευές» και τριτοβάθμιο τον 12.04.00 «Καλούπια ιδιοκατασκευές απογραφής».



Σχεδιάγραμμα 1.Σχέδιο Διάρθρωσης Λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ¹

¹ Η επιλογή των λογαριασμών πρωτοβαθμίων, δευτεροβαθμίων, τριτοβαθμίων διαφέρει ανάλογα με ποίο πάγιο έχουμε.

Παραστατική απεικόνιση του σχεδίου λογαριασμών

Ομάδα 1: Πάγιο Ενεργητικό

10 ΕΛΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

10.00 Γήπεδα –Οικόπεδα

10.01 Ορυχεία

10.02 Μεταλλεία

10.03 Λατομεία

10.04 Αγροί

10.05 Φυτεία

10.06 Δάση

.....

.....

10.99 Αποσβεσμένα γήπεδα

10.99.00 Αποσβέσεις γηπέδων

10.99.01 Αποσβέσεις Μεταλλείων

10.99.02 Αποσβέσεις Λατομείων

11 ΚΤΙΡΙΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ

11.00 Κτίρια εγκαταστάσεις κτιρίων

11.02 Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών

11.03 Υποκείμενες σε απόσβεση διαμόρφωσης γηπέδων

.....

11.99 Αποσβεσμένα Κτίρια

11.99.00 Αποσβεσμένα κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων

Ένα βασικό μέρος από το Ε.Γ.Λ.Σ περιλαμβάνει και αναλύει τους λογαριασμούς ισολογισμού οι οποίοι με την σειρά τους διακρίνονται σε λογαριασμούς Ενεργητικού και σε λογαριασμούς του Παθητικού. Οι λογαριασμοί του ενεργητικού περιλαμβάνουν την ομάδα 1 :Πάγια Ενεργητικό, την ομάδα 2:Αποθέματα και την ομάδα 3:Απαιτήσεις Στην δεύτερη κατηγορία εντάσσονται οι λογαριασμοί του Παθητικού που περιλαμβάνουν την ομάδα 4 το Κεφάλαιο -Καθαρή Θέση και την ομάδα 5 τις Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Για την ανάλυση της πτυχιακής μου εργασίας θα ασχοληθώ με την ανάλυση του Ενεργητικού και συγκεκριμένα με την ανάλυση και ερμηνεία της ομάδας 1 που είναι τα **ενσώματα** και **ασώματα πάγια**. Με τον όρο Ενεργητικό (Actif –γαλλικός όρος) ή (Assets αγγλικός όρος) εννοούμε το σύνολο των μέσων δράσης της επιχείρησης με τα οποία επιδιώκει να πραγματοποιήσει τον σκοπό της. Λέγοντας Ενεργητικό εννοούμε το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων (κινητών ή ακινήτων), το σύνολο των αξιών, δικαιωμάτων που έχει η επιχείρηση στην κυριότητα της, και τα οποία πρόκειται να παραμείνουν μακρόχρονα με σκοπό να επιτευχθούν οι στόχοι της.

Τα Πάγια διακρίνονται σε τέσσερις κατηγορίες οι οποίες είναι οι εξής :

- ✓ **Ενσώματες ακινητοποιήσεις ή ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία (10-15):** είναι τα υλικά αγαθά που αποκτά η οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους στην παραγωγική δραστηριότητα της επιχείρησης. Μερικά από αυτά είναι κτίρια, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα
- ✓ **Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία (16.00-16.09):** είναι οικονομικά αγαθά, μη υλικά τα οποία αποκτούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός έτους. Μερικά από αυτά είναι το δίπλωμα ερασιτεχνίας, το εμπορικό σήμα της επιχείρησης.
- ✓ **Έξοδα πολυετούς απόσβεσης (16.00-16.14):** είναι τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της οικονομικής μονάδας για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμετάλλευσης καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωση της.
- ✓ **Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18):** είναι οι συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες οποιασδήποτε νομικής μορφής όπως Α.Ε, Ε.Π.Ε, Ο.Ε οι οποίες εξασφαλίζουν την άσκηση επιρροής πάνω σ' αυτές με σκοπό την διαρκής κατοχή. Το πάγιο περιλαμβάνει περιουσιακά στοιχεία των οποίων ο βαθμός ρευστότητας είναι μικρός ή βραδείας κυκλοφορίας όπως π.χ. ακίνητα, μηχανήματα, έπιπλα και εξοπλισμό.



Σχεδιάγραμμα 1.1 Διάκριση των Παγίων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1:ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΑΛΛΑΥΣΗ Κ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

10 Εδαφικές εκτάσεις

1.1 Έννοια Εδαφικών Εκτάσεων

Εδαφικές εκτάσεις: είναι η οποιαδήποτε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκει στη επιχείρηση ,όπως τα οικόπεδα, αγροτεμάχια, δάση ,ορυχεία, μεταλλεία ,φυτείες, αγροτεμάχια.

Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται ανάλογα με την διάρκεια ωφέλιμης ζωής τους:

- Περιορισμένη: είναι αυτή στην οποία η διάρκεια ωφέλιμης ζωής είναι περιορισμένη όπως ορυχεία,μεταλλεία.Η αξία της εδαφικής έκτασης αυτής αποσβένεται.
- Απεριόριστη: είναι αυτή στην οποία η ωφέλιμη διάρκεια ζωής είναι απεριόριστη όπως οικόπεδα,γήπεδα,αγροτεμάχια .

Στον λογαριασμό 10,00 παρακολουθούνται τα γήπεδα –οικόπεδα πάνω στα οποία κατασκευάζονται τα βιομηχανοστάσια ,τα γραφεία ,οι αποθήκες και τα διάφορα άλλα κτίσματα στα οποία στεγάζεται μια επιχείρηση ή χρησιμοποιεί ως βοηθητικούς χώρους.

Στον λογαριασμό 10,01-10,02 παρακολουθούμε τα μεταλλεία – ορυχεία τα οποία είναι σε ιδιόκτητο χώρο και με τα κατάλληλα μέσα αντλούνται τα υπό ή επί του εδάφους ευρισκόμενα μεταλλευτικά ορυκτά ή μεταλλεύματα (τα οποία προσδιορίζονται από το άρθρο 2 του ΝΔ 210/1973 περί μεταλλευτικού κώδικα).Η αξία κτήσεως των εκτάσεων αυτών αποσβένεται με 7 % έως 10% ετησίως (άρθρα 6 παρ.1,Π.Δ.209/2003 και άρθρο .9 παρ.7,Ν 3296/2004).Τα μεταλλευτικά ορυκτά δεν ανήκουν στον ιδιοκτήτη του εδάφους. Σύμφωνα με την νομοθεσία περί μεταλλείων (άρθρα 3 και 65 ΝΔ.210/1973) το δικαίωμα της κυριότητας επί του εδάφους δεν επεκτείνεται επί των μεταλλευτικών ορυκτών είτε αυτά βρίσκονται πάνω στην επιφάνεια είτε κάτω από αυτήν. Το δικαίωμα έρευνας και εκμεταλλεύσεως καταχωρείται πάντα σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου. Τα μεταλλεία και τα συστατικά αυτών θεωρούνται ακίνητα τα οποία δημοσιεύονται στην εφημερίδα της κυβερνήσεως υπό το άρθρο 59 του προβλεπόμενου παραχωρητηρίου ΠΔ.Η αξία που καταβάλλεται είτε στο κράτος, είτε σε τρίτο για την απόκτηση του δικαιώματος της εκμετάλλευσης ορυχείου,μεταλλείου,λατομείου προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς (συμβολαιογραφικά) και καταχωρείται σε ιδιαίτερο λογαριασμό 16,02 και σύμφωνα με το άρθρο 43 παρ 4 κωδ. Ν 2190/1920 αποσβένεται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία(εκτός αν ορίζονται ειδικές διατάξεις).

Στον λογαριασμό 10,03 παρακολουθούνται τα λατομεία δηλαδή οι ιδιόκτητες εκτάσεις γης από τις οποίες με τα κατάλληλα τεχνικά μέσα γίνεται εξόρυξη λατομικών προϊόντων. Λατομείο είναι οι έκταση γης και ο λατομικός χώρος στον οποίο γίνονται λατομικές εργασίες. Λατομικός χώρος είναι εκείνο το κομμάτι γης στο οποίο μπορεί να εκμεταλλεύεται ένας μόνο εκμεταλλευτής την εξόρυξη ορυκτών. Ο ιδιοκτήτης της εκμετάλλευσης μπορεί να παραχωρήσει το δικαίωμα της εκμετάλλευσης σε κάποιον ύστερα από άδεια που θα δοθεί από τον Νομόρχη για μία πενταετία. Στην περίπτωση παραχώρησης δικαιώματος της εκμετάλλευσης σε κάποιον τρίτο εισπράττεται εφάπαξ ποσό που καταβάλλει ο τρίτος στον λογαριασμό 16.02. Η απόσβεση του λογαριασμού γίνεται είτε εφάπαξ στο πρώτο έτος, είτε τμηματικά και ισόποσα σε πέντε έτη.

Στον λογαριασμό 10.04, 10.05, 10.06 παρακολουθούνται οι Αγροί, οι Φυτείες, και τα Δάση. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται οι εδαφικές εκτάσεις γης που εκμεταλλεύονται ή καλλιεργούνται με οποιονδήποτε άλλο τρόπο.

Στον λογαριασμό 10.10-10.16 παρακολουθούνται οι εδαφικές εκτάσεις που δεν χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση των αναγκών της επιχείρησης αλλά ούτε ενοικιάζονται και σε τρίτους.

1.1.1 Αποτίμηση εδαφικών εκτάσεων

Όσον αφορά την αποτίμηση των εδαφικών εκτάσεων αποτιμούνται κατά την σύνταξη του ισολογισμού-απογραφή με την αξία κτήσης ή αξία αγοράς προσαυξημένη με τις προσθήκες, βελτιώσεις και μειωμένη με τις ανάλογες αποσβέσεις (εφόσον υπόκεινται). Οι εδαφικές εκτάσεις για την λεπτομερέστερη απεικόνιση τους καταχωρούνται στο βιβλίο Μητρώο Παγίων ως τελευταία βαθμίδα ανάλυσης τους. Στο βιβλίο Μητρώο Παγίων απεικονίζεται αναλυτικά κάθε πάγιο κατά ομάδα ή κατά συντελεστή απόσβεσης. Το βιβλίο αυτό είναι θεωρημένο. Στην περίπτωση που μία επιχείρηση διαπιστώσει αποδεδειγμένα ότι η αξία της εδαφικής έκτασης που αποτιμήθηκε δεν εμφανίζονταν με την αξία που εμφανίζονταν στα βιβλία της επιχείρησης τότε στην απογραφή καταχωρείται με την πραγματική αξία και όχι με αυτή που εμφανιζόταν στα βιβλία ενώ η διαφορά αυτή θεωρείται προβλέψεις οπότε χρεώνεται ο 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων» και πιστώνεται ο 44.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων». Στην συνέχεια πιστώνεται ο 83.10 «Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων» και χρεώνεται ο 86.02 «Εκτακτα και ανόργανα έσοδα».

Η αξία κτήσης των ενσώματων παγίων (π. χ γήπεδα) επηρεάζεται από τις προσθήκες, βελτιώσεις, επισκευές, και τη συντήρηση που μπορεί να υποστούν αυτά. Επέκταση ή προσθήκη κτιρίου :είναι η αύξηση του όγκου, του μεγέθους, η της ωφελιμότητας του. Επέκταση ή προσθήκη μηχανήματος :είναι η προσθήκη ή εργασία που γίνεται σε αυτό για καλύτερη απόδοση στην παραγωγή. Συντήρηση παγίων :είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται στο πάγιο έτσι ώστε να διατηρείται στην αρχική του

κατάσταση περισσότερο χρόνο. Βελτίωση παγίου :είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται έτσι ώστε να αυξηθεί ωφέλιμη διάρκεια ζωής του.

Η αξία κτήσης για τις εδαφικές εκτάσεις όπως αυτή καθορίζεται από τον Ν.2190/1920,το Ε.Γ.Λ.Σ., και τον Κ.Β.Σ καθορίζεται ως εξής

- 1) Από αγορά:είναι η αξία που αναγράφεται στο συμβόλαιο που υπογράφηκε κατά την αγοραπωλησία.
- 2) Από συγχώνευση εταιρειών ή εισφορά σε είδος:είναι η αξία εκτίμησης που ορίζεται από την αρμόδια επιτροπή.Σε περίπτωση παραχώρησης ενός τμήματος του οικοπέδου έναντι αντιπαροχής εφαρμόζεται η (Γνωμ.ΕΣΥΛ.284/2333/1997).
- 3) Από αναπροσαρμογή της αξίας κτήσης ή αναπροσαρμοσμένη αξία: είναι η νέα αξία κτήσης που προκύπτει.

Σύμφωνα με τις παραγρ.2.2.104 περ.10 και 2.2.105 περ7 και 9 του Ε.Γ.Λ.Σ η αξία κτήσης των οικοδομημένων ακινήτων διαχωρίζεται σε αξία οικοπέδου και αξία κτισμάτων.Καταχωρείται ανάλογα στους λογαριασμούς 10 «Εδαφικές εκτάσεις» και 11 «Κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων». Ο διαχωρισμός αυτός εάν δεν γίνει από το συμβόλαιο αγοράς γίνεται με απόφαση του πολιτικού μηχανικού. ²

1.1.2 Λειτουργία εδαφικών εκτάσεων

Όταν αγοράζεται μία εδαφική έκταση χρεώνεται ο λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις» και οι αναλυτικοί αυτού με την αξία κτήσης και πιστώνεται ο 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα» αν είναι μετρητοίς ή αν είναι σε πίστωση ο λογαριασμός 50 «Προμηθευτές».Κατά την πώληση μίας εδαφικής έκτασης πιστώνεται ο λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις» και χρεώνεται ο λογαριασμός 38«Χρηματικά Διαθέσιμα».Στο τέλος της χρήσης χρεώνεται ο λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις» για να εξισωθεί.Αν τυχόν υπάρχουν έξοδα κατά την πώληση της εδαφικής έκτασης χρεώνεται ο λογαριασμός των εδαφικών εκτάσεων και πιστώνεται ο λογαριασμός 38«Χρημ.Διαθέσιμα».Αν τα έξοδα αφορούν τη διαμόρφωση γηπέδων ή άλλων εδαφικών εκτάσεων επιβαρύνουν την αξία κτήσης του γηπέδου και καταχωρούνται στο λογαριασμό 10.Όταν τα έξοδα αφορούν φόρους μεταβίβασης,, συμβολαιογραφικά, αμοιβές μελετητών,αμοιβές δικηγόρων καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.14«Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων». Στο τέλος της χρήσης αν ο λογαριασμός εμφανίζει πιστωτικό υπόλοιπο τότε το ποσό αυτό θεωρείται κέρδος οπότε χρεώνεται ο λογαριασμός 10 και ο λογαριασμός εδαφικής έκτασης που πωλείται και πιστώνεται ο λογαριασμός 81.03«Κέρδη από εκποίηση ακινήτων» ενώ αν το υπόλοιπο είναι χρεωστικό αυτό θεωρείται ζημία οπότε πιστώνεται ο λογαριασμός 10 για να εξισωθεί και χρεώνεται ο λογαριασμός 81.02 «Ζημίες από εκποίηση ακινήτων».

² Αναφορά από βιβλίο Ανάλυση και Ερμηνεία
Ε.Γ.Λ.Σ,θεόδωρου.Γρηγοράκου,σελ349,Εκδόσεις:Σακουλά

Όσον αφορά τα έξοδα και τις διαμορφώσεις που γίνονται σε γήπεδα-ακίνητα διακρίνονται σε δύο είδη:

- ❖ Σε εκείνα που δεν φθείρονται και προσδίδουν αξία στα γήπεδα, άρα αυξάνουν την αξία κτήσης(.π.χ: εκβραχισμοί).
- ❖ Σε εκείνα που φθείρονται. (π.χ.κατεδαφίσεις.)

Τα έξοδα που γίνονται στο ακίνητο –γήπεδο για την διαμόρφωση του (όπως εκβραχισμοί, ισοπεδώσεις) επιβαρύνουν την αξία κτήσης του γηπέδου και καταχωρούνται στο λογ. 10 χωρίς απόσβεση .Σε περίπτωση που κάποιο από τα έργα φθαρεί, τότε θα πρέπει να αποσβεσθεί και να καταχωρείται στο λογαριασμό 11.03 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων». Μερικά από τα έργα που υπόκεινται σε απόσβεση είναι οι μαντρότοιχοι, πλακόστρωση η αποχέτευση. Τα έξοδα που υποχρεούται να καταβάλει ο εκμεταλλευτής του ορυχείου προς το δημόσιο - τρίτους καταβάλλονται στην χρέωση του 16.02«Δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων», ενώ τα έξοδα που καταβάλλονται για την αξιοποίηση ορυχείου καταχωρείται στην χρέωση του 16.11«Έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλλείων – λατομείων» .Οι εδαφικές εκτάσεις που αγοράζονται από τις οικοδομικές επιχειρήσεις για την ανέγερση, σ' αυτές οικοδομών προς πώληση καταχωρούνται στο λογαριασμό 24 «Πρώτες και βοηθητικές ύλες» με αναλυτικό λογαριασμό. «Οικόπεδα και υλικά ανέγερσης οικοδομών προς πώληση».³

1.1.3 Αποσβέσεις Εδαφικών Εκτάσεων

Τα γήπεδα - οικόπεδα και οι άλλες εδαφικές εκτάσεις που δεν φθείρονται από την χρήση τους ή από την πάροδο του χρόνου, δεν υπόκεινται σε απόσβεση . Όταν όμως για τις εδαφικές εκτάσεις αυτές υπάρχει κίνδυνος οικονομικής απαξίωσης και υποτίμησης, τότε σχηματίζεται ειδική πρόβλεψη και χρεώνεται με το ποσό αυτό ο λογαριασμός 83.10«Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων» και πιστώνεται ο λογαριασμός 44.10«Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων» με το ίδιο ποσό.

Στην συνέχεια ο λογαριασμός. 83.10 που το ποσό του θεωρείται ζημία για την επιχείρηση μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης για να τα μειώσει ζημία αυτή όμως δεν αναγνωρίζεται φορολογικά, όταν η εδαφική έκταση θεωρείται πάγιο στοιχείο για την επιχείρηση (άρθρο.31,παρ .1Ν 2238/97).Για το λόγο αυτό το πόσο του λογαριασμοί. 83.10 δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα για τον προσδιορισμό του κέρδους που θα φορολογηθεί (Εγκ .10180/50/93 , άρθρο 10

Α)Γήπεδα είναι η συνεχόμενη έκταση (χωράφι) που αποτελεί αυτοτελές ακίνητο και ανήκει σε έναν ή σε περισσότερους κυρίους εξ αδιαρέτου , ενώ οικόπεδα είναι κάθε γήπεδο που βρίσκεται σε συγκεκριμένο ρυμοτομικό σχέδιο ή μέσα στα όρια οικισμού χωρίς συγκεκριμένο σχέδιο.(Εγκ .1103845/πολ6,12,01)

παρ.12.1). Τα ορυχεία ,τα μεταλλεία και τα λατομεία υπόκεινται σε απόσβεση, που γίνεται σύμφωνα με την σχετική νομοθεσία .Αν δεν ορίζεται από την νομοθεσία ο τρόπος απόσβεσης , τότε η απόσβεση γίνεται με βάση τη χρονική διάρκεια της χρησιμοποίησης τους , λαμβάνοντας φυσικά υπόψη και την υπολειμματική τους αξία. Τέλος οι φυτείες πρέπει να αποσβένονται ενώ ο χρόνος έναρξης υπολογισμού τους είναι από την στιγμή που αποδίδουν σοδειά..(Φορ.Δικ.Πατρών.209/65) σε αντίθεση με τα δάση που δεν αποσβένονται.Εξαιρέση αποτελούν τα δάση που γίνονται με δαπάνες του ιδιοκτήτη, όπου σε αυτήν την περίπτωση οι δαπάνες αποσβένονται.

1.1.4 Φορολογία κερδών από την πώληση των εδαφικών εκτάσεων

Όταν μία επιχείρηση (εκτός από οικοδομικές επιχειρήσεις του άρθρου 34 που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο) αγοράσει εδαφική έκταση εκτός σχεδίου πόλεως και την μεταπωλήσει μέσα σε δύο μήνες το κέρδος που προκύπτει θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Το κέρδος από την επιχείρηση αγοραπωλησίας ακινήτων φορολογείται κανονικά (άρθρο 28,παρ3,Ν.2238/94.).Το κέρδος στην περίπτωση αυτή είναι η διαφορά μεταξύ των ακαθάριστων εσόδων που πουλήθηκαν και του κόστους πωληθέντων των ακινήτων,φόρων,τόκων,εξόδων.Όταν τα αγροτεμάχια θεωρούνται εμπορεύσιμα αγαθά για την επιχείρηση καταχωρούνται στον λογαριασμό 20 και όχι στον λογαριασμό 10.Το κέρδος που προέρχεται από την επιχείρηση πώλησης οικοπέδων ή αγροτεμαχίων οι εκτάσεις των οποίων έχουν ρυμοτομηθεί-κατανεμηθεί θεωρείται η διαφορά μεταξύ της αξίας πώλησης της έκτασης και της πραγματικής αξίας των εκτάσεων πριν αυτές κατανεμηθούν. Η αξία πώλησης δεν μπορεί να είναι μικρότερη της αξίας που έχει προσδιορισθεί από την νομοθεσία .

Σημείωση :Η πώληση με ιδιωτικό συμφωνητικό δεν αποτελεί εισόδημα για την επιχείρηση , που πουλάει το ακίνητο (Φαρ. Εφ16/69).⁴

Στις περιπτώσεις που αγοράζεται κάποια εδαφική έκταση για τις ανάγκες της επιχείρησης και όχι με σκοπό την επίτευξη κέρδους από την μεταπώληση της,τότε η αξία της εδαφικής αυτής έκτασης καταχωρείται στο λογαριασμό 10 και θεωρείται πάγιο για την επιχείρηση. Στην συνέχεια, αν η εδαφική αυτή έκταση πουληθεί για οποιοδήποτε λόγο και προκύψει κέρδος, τότε το κέρδος φορολογείται, προστιθέμενο στα υπόλοιπα κέρδη της επιχείρησης .Για τον υπολογισμό της υπεραξίας , δηλαδή του κέρδους από την πώληση του ακινήτου ως τιμή πώλησης δεν μπορεί να ληφθεί ποσό μικρότερο από την αξία που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων (άρθρο .28παρ.3 Ν .238/9).

⁴ Παραδείγματα Εφαρμογής και Ανάλυσης του ΕΓΛΣ ,Δημήτριος Καραγιαννης,Ιωάννης Καραγιάννης,Αικατερίνη Καραγιάννη.

1.1.5 Λογιστικός χειρισμός μεταβίβασης συντελεστή δόμησης

Α)Όταν η επιχείρηση πουλάει σε τρίτον τον τίτλο δικαιώματος μεταφοράς συντελεστή δόμησης από ένα οικόπεδο της που το απεικονίζει στο πάγιο ενεργητικό της π.χ. στο λογαριασμό.10,00,00,000 «Οικόπεδα » τότε με την αξία πώλησης του τίτλου δικαιώματος χρεώνεται ο λογαριασμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα» ή ο λογαριασμός. 30 «Πελάτες» και πιστώνεται ο λογαριασμός 10,00,20,002 «Πωλήσεις τίτλων δικαιώματος» εξαιρούμενες από το ΦΠΑ με το ίδιο ποσό. Στην συνέχεια, πιστώνεται ο λογαριασμός 10,00,00,000 με την λογιστική αξία που βαρύνει το συντελεστή δόμησης που μεταβιβάζεται με χρέωση του λογαριασμού.10,0020,000 με το ίδιο ποσό. Επίσης με τα τυχόν πραγματοποιούμενα ειδικά έξοδα πώλησης χρεώνεται ένας άλλος υπολογαριασμός π.χ. με τίτλο 10,00,20,002 «Έξοδα πώλησης εδαφικής έκτασης εξαιρούμενα του ΦΠΑ». με πίστωση του λογαριασμού «38 Χρηματικά διαθέσιμα» .Στο τέλος της χρήσης πιστώνεται ο λογαριασμός.10,00,20,000 για να εξισωθεί με χρέωση του οικείου λογαριασμού 10,00,20,002.Μετά από τις πιο πάνω εγγραφές, αν ο λογαριασμός. 10,00,20,002 εμφανίζει πιστωτικό υπόλοιπο τότε αυτό θεωρείται κέρδος και μεταφέρεται στο λογαριασμό 81,03,00,000 «κέρδη από εκποίηση ακινήτων», ενώ αν εμφανίζει υπόλοιπο χρεωστικό, τότε αυτό θεωρείται ζημία και μεταφέρεται στο 81.02 «Ζημιές από εκποίηση ακινήτων».

Η επιχείρηση που αγοράζει το συντελεστή δόμησης, χρεώνει με το ποσό που καταβάλει για την αγορά του συντελεστή δόμησης το λογαριασμό. 10,00,10,000 «Αγορές εδαφικών εκτάσεων» εξαιρούμενες από το ΦΠΑ και στο τέλος του έτους πιστώνεται ο λογαριασμός 10,00,10,000 για να εξισωθεί ενώ χρεώνεται με το ίδιο ποσό ο λογαριασμός 10,00,00,000 «Οικόπεδα απογραφής».

Β)Αν η ίδια η επιχείρηση μεταφέρει το συντελεστή δόμησης σε άλλο δικό της οικόπεδο τότε η λογιστική αξία του μεταφερόμενου συντελεστή δόμησης προσαυξάνει την ίδια αξία κτήσης του οικοπέδου στο οποίο μεταφέρεται (Υπ.Εθν.Οικον.40037/840/γνωμ.247/95).

1.1.6 Παράδειγμα Αγοράς Εδαφικής Έκτασης

Η βιομηχανική επιχείρηση ΗΛΕΚΤΡΩΝ Α.Ε αγοράζει μία εδαφική έκταση 10 στρεμμάτων αξίας 150.000 € από την ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΗ ΚΡΗΤΗΣ Α.Ε με σκοπό την ίδρυση εργοστασιακού συγκροτήματος.Η αγορά πραγματοποιείται με συμβόλαιο το οποίο υπογραφεί μαζί με καταβολή 100.000 € που δόθηκε μετρητοίς ενώ τα υπόλοιπα 50.000 € καταβάλλονται στις 31/12.Στις 25/12 καταβάλλονται για έξοδα μεταβίβασης 22.500.Την ίδια μέρα καταβλήθηκαν 4.000 € ως αμοιβή για τον συμβολαιογράφο Γ.Τσαμπουκίδη πάνω στο οποίο παρακρατείται φόρος 20% και 3.000€ αμοιβή για τον συμβολαιογράφο Δ.Κατσέλη με συντελεστή 20% για την σύνταξη του συμβολαίου .Σημειώνεται ότι ο Γ.Τσαμπουκίδης δεν εκδίδει απόδειξη ενώ Δ.Κατσέλης εκδίδει. .

<u>Ημερολόγιο 20/122010</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
10Εδαφικές Εκτάσεις	150.000	
10.00Γήπεδα		
10.00.000Γήπεδα		
50.Προμηθευτές		150.000
50.00Προμηθευτές Εσωτερικού		
50.00.000Επενδυτική Κρήτης		
<u>Αγορά εδαφικής εκτάσεις ΔΑΤ Ν.203</u>		
50Προμηθευτές	100.000	
50.00Προμηθευτές εσωτερικού		
50.00.000Επενδυτική Κρήτης		
38Χρηματικά Διαθέσιμα		100.000
38.00Ταμείο		
<u>Κατάθεση μετρητών 20/12/2010</u>		
16Ασώματες Ακινήτοποιήσεις	22.500	
16.14Έξοδα κτήσης εδαφικών εκτάσεων		
16.14.000Έξοδα γηπέδων		
38Χρηματικά Διαθέσιμα		22.500
38.00Ταμείο		
<u>Καταβολή εξόδων μεταβίβασης 25/12</u>		
<p>Για την σύνταξη του συμβολαίου καταβάλλονται ως αμοιβές για τους δικηγόρους 4.000€ ευρώ στον Κ Τσαμπουκίδη και 3.000 € στον Κ Κατσέλι αντίστοιχα .Για τον Κ. Τσαμπουκίδη αντιστοιχεί φόρος 20% της αμοιβής δηλαδή $4.000 * 20\% = 800$ φόρος. Επομένως ο Κ Τσαμπουκίδης εισπράττει $4.000 - 800 = 3.200$. Για τον Κ. Κατσέλη αντιστοιχεί φόρος 20% τα αμοιβής $3.000 * 20\% = 600$€. Επομένως καθαρό ποσό θα πάρει $3.000 - 600 = 2.400$€. Για τις αμοιβές των συμβολαιογράφων γίνονται οι εξής εγγραφές:</p>		
<u>16 Ασώματες Ακινήτοποιήσεις</u>		
16.14 Έξοδα πολυετούς κτήσεις εδαφικών εκτάσεων	4.000	
53 Πιστωτές Διάφοροι		
53.08 Δικαιούχοι αμοιβών		
53.08.000 Τσαμπουκίδης		4.000
<u>Αμοιβή συμβολαιογράφου 25/12</u>		
53 Πιστωτές Διάφοροι	800	
53.08 Δικαιούχοι αμοιβών		
53.08.000 Τσαμπουκίδης		
54 Υποχρεώσεις Φ-Τ		
54.04 Φόροι Ελευθεροεπαγγελματιών		800
<u>Παρακράτηση φόρου</u>		
53 Πιστωτές Διάφοροι	3.200	
53.08 Δικαιούχοι αμοιβών		
53.08.001 Τσαμπουκίδης		
38 Χρηματικά διαθέσιμα		3.200
38.00 Ταμείο		
<u>Κατάθεση Τσαμπουκίδη 25/12</u>		

	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
<u>Ημερολόγιο</u>		
16 Ασώματες ακινητοποιήσεις	2.400	
16.14 Έξοδα κτήσης εδαφικής έκτασης		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		2.400
38.00 Ταμείο		
<u>Εξόφληση Δικηγόρων</u>		
16 Ασώματες ακινητοποιήσεις	600.00	
16.14 Έξοδα κτήσης εδαφικών εκτάσεων		
54 Υποχρεώσεις Φ-Τ		
54.04 Φόρος Ελευθέρων επαγγελματιών		600.00
<u>Φόρος αμοιβών συμβολαιογράφων</u>		

11. Κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τεχνικά έργα

1.2 Γενικά περί κτιρίων – εγκαταστάσεις κτιρίων

Κτίρια είναι οι οικοδομικές κατασκευές που γίνονται με τη χρησιμοποίηση δομικών υλικών προκειμένου να δημιουργηθούν χώροι που θα στεγάσουν οι επιχειρήσεις τα γραφεία τους, τα βιομηχανοστάσια, τις αποθήκες ή άλλη δραστηριότητα της επιχείρησης.

Εγκαταστάσεις κτιρίων: είναι οι πρόσθετες εγκαταστάσεις όπως ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματιστικές, τηλεπικοινωνιακές, που γίνονται στην βασική υποδομή του κτιρίου προκειμένου να μπορεί να στεγαστεί μια επιχείρηση σε αυτό. Η εγκατάσταση πρέπει να γίνεται με τέτοιο τρόπο έτσι ώστε να μην δημιουργούν πρόβλημα στο κτίριο κατά την αποχώρησή τους. Οι εγκαταστάσεις αυτές παρακολουθούνται στους υπολογαριασμούς του 11,00 στους οποίους παρακολουθούνται τα κτίρια στα οποία είναι ενσωματωμένες ή συνδεδεμένες (αλλιώς καταχωρούνται στο λογαριασμό.12,01 «Τεχνικές εγκαταστάσεις» ή στο λογαριασμό.14 «Επιπλα» ανάλογα τι αφορούν).

Τεχνικά έργα είναι μόνιμα κατά κανόνα κατασκευές που τροποποιούν το φυσικό περιβάλλον στο οποίο στεγάζεται μια επιχείρηση με σκοπό την διευκόλυνση των δραστηριοτήτων της όπως π.χ. οι δρόμοι, οι πλατείες, τα λιμάνια, φράγματα, οι λίμνες, διώρυγες, περιφράξεις, σήραγγες, οι γέφυρες, τα αεροδρόμια.

Βιομηχανοστάσια: είναι τα κτίρια, οι μόνιμες μηχανικές εγκαταστάσεις, τα παραρτήματα, τα εξαρτήματα και τα συνεχόμενα με αυτά οικοπέδα και αποθήκες που χρησιμοποιούνται ειδικά για τη λειτουργία της βιομηχανίας ή βιοτεχνίας (Στ. Ε 405/87).

Οι δαπάνες διαμόρφωσης γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων που φθείρονται καταχωρούνται στο λογαριασμό 11,03«Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων».

Στους λογαριασμούς 11,07-11,10 καταχωρείται το κόστος ανέγερσης κτιρίων , οι προσθήκες, οι βελτιώσεις , και τα έξοδα διαμόρφωσης των εδαφικών εκτάσεων που γίνονται σε ακίνητα κυριότητας τρίτων ,τα οποία η επιχείρηση χρησιμοποιεί για ορισμένο διάστημα ενώ μετά από την παρέλευση του χρονικού διαστήματος τα επιστρέφει στον κύριο κάτοχο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα .Για παράδειγμα στη περίπτωση κατασκευής κτιρίου ή τεχνικού έργου σε γήπεδο –οικόπεδο τρίτων ενώ υφίσταται δικαίωμα της κατασκευάστριας επιχείρησης να το χρησιμοποιεί για συγκεκριμένο διάστημα μετά την πάροδο του οποίου παρέχεται στον κύριο του γηπέδου –οικόπεδου χωρίς αντάλλαγμα. Η επιχείρηση που κατασκευάζει το κτίριο θα το καταχωρίσει στους λογαριασμούς 11,07 «Κτίρια εγκαταστάσεις κτιρίων σε γήπεδα τρίτων»,11,08 «Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων»,11,09 «Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων» , ενώ θα υπολογίζει τις αποσβέσεις με βάση το χρόνο συμβατικής χρησιμοποίησής τους ⁵.Τα κτίρια, οι εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα που δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής δραστηριότητας της επιχείρησης ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της , ούτε και ενοικιάζονται σε τρίτους , παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 11,14-11,17.

Σημείωση :Οι **πάγιες επενδύσεις** που πραγματοποιούνται με τη χρησιμοποίηση αφορολόγητων αποθεματικών των διαφόρων αναπτυξιακών νόμων , πρέπει να καταχωρούνται σε ιδιαίτερους (κατά αναπτυξιακά νόμο) τριτοβάθμιο λογαριασμό , που ανοίγονται κάτω από τους αρμόδιους υποχρεωτικούς πρωτοβάθμιους και δευτεροβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 1 του ΕΓΛΣ (άρθρο 10 παρ 3 ΚΒΣ. γνώμη. 60/1374/90).

1.2.1 Αποτίμηση κτιρίων-τεχνικών εγκαταστάσεων

Τα κτίρια και οι εγκαταστάσεις κτιρίων αποτιμούνται κατά την σύνταξη του ισολογισμού-απογραφή πάνω στην αξία κτήσης (τιμή αγοράς) προσαυξημένη με τις προσθήκες, βελτιώσεις που μπορεί να υπάρξουν και μειωμένη με τις ανάλογες αποσβέσεις .Τα τεχνικά έργα που συντελούν στις μεταφορές της επιχείρησης καταχωρούνται στο λογαριασμό.11,01«Τεχνικά Έργα Εξυπηρέτησης »,ενώ τα υπόλοιπα τεχνικά έργα καταχωρούνται στο λογαριασμό 11,02 «Λοιπά Τεχνικά έργα» Λέγοντας βελτίωση ενός κτιρίου εννοούμε την μεταβολή που γίνεται τεχνολογικά ούτως ώστε να υπάρχει αύξηση της ωφέλιμης διάρκειας ζωής του, αύξηση της παραγωγικότητας του και μείωση του κόστους παραγωγής ή κόστος λειτουργίας. Λέγοντας προσθήκη εννοούμε την αύξηση που γίνεται στον όγκο, στο

⁵ Αναφορά παραδείγματος από βιβλίο :Ανάλυση κ Ερμηνεία ΕΓΛΣ ΘΕΟΔΩΡΟΥ Γ. ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΥ ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΑΚΟΥΛΑ σελ:355-356

μέγεθος ή στην ωφελιμότητα του με την χρησιμοποίηση δομικών υλικών⁶. Τα κτίρια και οι εγκαταστάσεις κτιρίων καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο που αποκαλείται Μητρώο Παγίων. Στο βιβλίο αυτό παρακολουθείται η αποτίμηση των παγίων λογαριασμών κατά ομάδες ή κατά συντελεστή απόσβεσης, η αξία κτήσης, ο συντελεστής απόσβεσης καθώς και βασικά στοιχεία του παγίου..

1.2.2 Λειτουργία λογαριασμού Κτιρίων –τεχνικών εγκαταστάσεων

Κατά την αγορά ενός κτιρίου (ακινήτου) χρεώνεται ο λογαριασμός 11 «Κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων» με την αξία κτήσης (τιμή αγοράς) ή σε περίπτωση συγχώνευσης με την τιμή εκτίμησης και πιστώνεται ο λογαριασμός 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα» αν είναι μετρητοίς η αγορά ενώ αν είναι επί πιστώσει ο λογαριασμός 50 «Προμηθευτές». Αν τα κτίρια κατασκευάζονται από την ίδια την επιχείρηση τότε χρεώνεται ο λογαριασμός των ακβυλών 24 «Πρώτες κ βοηθητικές ύλες» και πιστώνεται ο λογαριασμός 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα» ή ο λογαριασμός 50 «Προμηθευτές». Μέχρι τέλος της χρήσης χρεώνεται ο λογαριασμός 15.01 «Μηχανήματα-Τεχνικές εγκαταστάσεις, υπό εκτέλεση» με την αξία κατασκευής του έργου και πιστώνεται ο λογαριασμός 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων». Εν συνέχεια στο τέλος της χρήσης πιστώνεται ο λογαριασμός 15.01 «Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις» και χρεώνεται ο λογαριασμός 11.00 «Κτίρια». Αν η κατασκευή του κτιρίου ολοκληρωθεί κατά την διάρκεια της χρήσης τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 11.00 «Κτίρια» και πιστώνεται ο λογαριασμός 78.00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων». Οι φόροι μεταβίβασης συμβολαιογραφικά, μεσιτικά καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.14 «Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων».

Τα κτίρια και τεχνικά έργα προσαυξάνονται με τις προσθήκες, βελτιώσεις, επεκτάσεις. Κατά την πώληση ενός κτιρίου πιστώνεται ο λογαριασμός του κτιρίου 11.00 «Κτίρια» με χρέωση του λογαριασμού 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα» αν είναι μετρητοίς η πώληση ενώ αν είναι με πίστωση χρεώνεται ο λογαριασμός 30 «Πελάτες». Στο τέλος της χρήσης χρεώνεται ο λογαριασμός 11 «Κτίρια» το κτίριο που πωλήθει για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 11.00 «Κτίρια». Για την απόσβεση του κτιρίου χρεώνεται ο λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» με πίστωση λογαριασμού 11.99 «Αποσβεσμένα κτίρια» με το ποσό της απόσβεσης. Όταν κατά την πώληση του κτιρίου έχουμε έξοδα τα οποία επιβαρύνουν την αξία κτήσης των κτιρίων όπως μεσιτικά χρεώνεται ο λογαριασμός 16.14 «Έξοδα πολυετούς απόσβεσης» και πιστώνεται ο λογαριασμός 38.00 «Χρηματικά Διαθέσιμα». Στο τέλος της χρήσης πιστώνονται ο λογαριασμός των εξόδων 16.14 για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός του ακινήτου 11. Όταν πωλείται ένα ημιτελές κτίριο βάση συμβολαίου χρεώνεται ο λογαριασμός 30 «Πελάτες» με το ποσό της πώλησης και πιστώνεται ο λογαριασμός 56 «Μεταβατικοί λογαριασμοί Παθητικού».

⁶ Αναφορά έννοιας Προσθήκης και βελτίωσης από Βιβλίο «Παραδείγματα Εφαρμογών και Ανάλυσης του Ε.Γ.Α.Σ., Καραγιάννης, σελ:132

Στο τέλος της χρήσης χρεώνεται ο λογαριασμός 56 και πιστώνεται ο λογαριασμός 71 «Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών» (γν.257/12.12.95). Επίσης χρεώνεται ο λογαριασμός του ακινήτου 11.00 «Κτίρια» που πωλείται και πιστώνεται ο λογαριασμός 16.14 με το αναπόσβεστο υπόλοιπο εξόδων κτήσης του ακινήτου. Τέλος αν ο λογαριασμός του ακινήτου παρουσιάζει χρεωστικό υπόλοιπο θεωρείται ζημία .Η ζημία αναγνωρίζεται φορολογικά και εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης για τον προσδιορισμό του φορολογητέου αποτελέσματος(άρθρο.31,παρ.1 η,Ν.2238/94).Έτσι χρεώνεται ο λογαριασμός 81.02 «Ζημίες από εκποίηση ακινήτων» και πιστώνεται ο λογαριασμός του κτιρίου 11.00«Κτίρια».Αντίθετα αν ο λογαριασμός παρουσιάζει πιστωτικό υπόλοιπο είναι κέρδος,οπότε χρεώνεται ο λογαριασμός του ακινήτου που πωλείται για να εξισωθεί και πιστώνεται ο λογαριασμός 81.03«Κέρδη από εκποίηση ακινήτων».Τα κέρδη φορολογούνται και λαμβάνονται υπόψη στα κέρδη της επιχείρησης της ίδιας χρήσης (άρθρο.28,παρ3,Ν2238/94).

Σημείωση: Όταν γίνεται αγοραπωλησία ακινήτου (κτιρίου) με σκοπό την επίτευξη κέρδους καταχωρείται στο λογαριασμό 20 «Εμπορεύματα» και όχι στον λογαριασμό 11 «Κτίρια».

1.2.3 Κατασκευή κτιρίου ή τεχνικών έργων σε οικόπεδα τρίτων

Κατασκευή κτιρίου σε οικόπεδο τρίτων έχουμε όταν μία επιχείρηση κατασκευάσει ένα ακίνητο σε οικόπεδο τρίτων το χρησιμοποιεί για ορισμένα χρόνια και μετά το παραδίδει στον ιδιοκτήτη του ακινήτου εφόσον του ανήκει (Εγκ.Υπ.Οικ.1141/90,πολ.1246/94).Αρχικά η επιχείρηση που κατασκευάζει το κτίριο-τεχνικό έργο σε οικόπεδο τρίτων καταχωρεί το κόστος κατασκευής και το τα έξοδα που πραγματοποιεί στο λογαριασμό 11.07 «Κτίρια-εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων» ,στο λογαριασμό 11.08 «Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα» και 11.09«Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων».Τα κτίρια και τα τεχνικά έργα που κατασκευάζονται σε ακίνητα τρίτων καθώς και οι προσθήκες,βελτιώσεις αποσβένονται ανάλογα τον χρόνο χρησιμοποίησής τους.Προυπόθεση για τον υπολογισμό της απόσβεσης είναι ο συντελεστής να μην είναι μικρότερος από τον συντελεστή που εφαρμόζεται στα ιδιόκτητα πάγια (Π.Δ.1123/80περ.2.2.105,άρθρο 31,παρ1ε.Ν2238/94,Εγκ.Υπ,Οικ1030026/πολ.1108/00).Για την επιχείρηση στην οποία ανήκει το οικόπεδο το κόστος κατασκευής θεωρείται εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών.Η επιχείρηση στην οποία ανήκει το ακίνητο αυτό χρεώνει τον λογαριασμό 11.25 «Κτίριο που αναγέρθηκε» με την αξία ανέγερσης του κτιρίου και πιστώνει τον λογαριασμό π.χ. 45.98 για μεταβίβαση της κυριότητας του ακινήτου και τον λογαριασμό 56.00.75 «Εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών επόμενων χρήσεων» με το ποσό που θεωρείται εισόδημα από εκμίσθωση οικοδομών. Εν συνεχεία χρεώνεται ο λογαριασμός 56.00 και πιστώνεται ο 75.05 με το ποσό που αναλογεί σε κάθε χρήση.

Σημείωση: Δεν θεωρούνται πάγια περιουσιακά στοιχεία οι οικοδομές που ανήκουν σε τεχνική εταιρεία και οι οποίες προορίζονται για μεταπώληση. Αυτές συνιστούν κυκλοφορούν ενεργητικά. β) Η απόσβεση εφαρμόζεται μόνο στην αξία των κτισμάτων και όχι των γηπέδων. (Υπ.Οικ.Εκγ.1076433/25,6,98).

1.2.4 Αποσβέσεις κτιρίων – εγκαταστάσεων – τεχνικών έργων

Οι αποσβέσεις μας δείχνουν την φθορά που επέρχεται στα πάγια περιουσιακά στοιχεία λόγω της λειτουργικής φθοράς, οικονομικής απαξίωσης και την πάροδο του χρονικού διαστήματος. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται για τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και όχι για περιουσιακά στοιχεία ξένης κυριότητας τα οποία χρησιμοποιεί η εταιρεία με ή χωρίς καταβολή ενοικίου. Όταν αγοράζονται μεταχειρισμένα πάγια οι αποσβέσεις υπολογίζονται πάνω στην αξία αγοράς χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι αποσβέσεις που είχαν γίνει. Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων εφαρμόζονται οι συντελεστές της ετήσιας τακτικής απόσβεση όπως αυτοί ορίζονται από την νομοθεσία. Απαγορεύεται να εφαρμόζονται συντελεστές τακτικής απόσβεσης μεγαλύτεροι ή μικρότεροι από αυτούς που ορίζει η νομοθεσία. Αν υπολογισθούν αποσβέσεις με ποσοστό μεγαλύτερο από αυτό που ορίζεται δεν αναγνωρίζεται φορολογικά.

Η επιχείρηση υπολογίζει κανονικά τις αποσβέσεις ανεξάρτητα αν σε προηγούμενη χρήση υπολογίζονταν αποσβέσεις περισσότερες από αυτές που έπρεπε. Αν η επιχείρηση υπολογίζει αποσβέσεις λιγότερες από αυτές που ορίζει η νομοθεσία τότε χάνει το δικαίωμα να διενεργηθούν σε επόμενες χρήσεις και να αφαιρεθούν από τα κέρδη αυτών. Η διενέργεια αποσβέσεων διακόπτεται από την στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται από την στιγμή που αρχίζει να χρησιμοποιείται το πάγιο περιουσιακό στοιχείο και όχι από την στιγμή που θα αγορασθεί. (Εγκ. πολ. 1122/03). Αν η χρησιμοποίηση του δεν αρχίζει από την αρχή του έτους τότε το ποσοστό απόσβεσης είναι ανάλογο με τους μήνες που χρησιμοποιείται δηλαδή από την αρχή που χρησιμοποιείται έως το τέλος της χρήσης (Εγκ. πολ. 122/030). Αν η χρήση περιλαμβάνει χρονικό διάστημα μεγαλύτερο μίας διαχειριστικής χρήσης δηλαδή είναι υπερδωδεκάμηνη τότε το ετήσιο ποσοστό απόσβεσης του κτιρίου είναι ένα κλάσμα με αριθμητή τον αριθμό των μηνών που διήρκεσε η χρήση και παρανομαστή τον αριθμό 12. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται κάθε χρόνο ανεξαρτήτως αν υπάρχουν κέρδη ή ζημίες. Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται με τον συντελεστή ετήσιας απόσβεσης και είναι κοστολογήσιμες ονομάζονται τακτικές αποσβέσεις είναι υποχρεωτικές και καταχωρούνται στο λογαριασμό 66 «Αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος». Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός 66 μεταφέρεται στον λογαριασμό 80 «Γενική Εκμετάλλευση». Από την άλλη πλευρά οι αποσβέσεις που προβλέπονται από την νομοθεσία υπό την μορφή αναπτυξιακών κινήτρων ονομάζονται πρόσθετες αποσβέσεις είναι προαιρετικές και καταχωρούνται στον

λογαριασμό 85 «Αποσβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».Στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται στον λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσης».

Όταν ένας εταίρος εισφέρει την χρήση ακινήτου σε μία Ο.Ε,Ε.Ε,Ε.Π.Ε στην οποία συμμετέχει εταιρεία του δικαιούται να κάνει αποσβέσεις γιατί έχουμε ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτου από τον ίδιο τον εταίρο.Σε περίπτωση που γίνεται εισφορά ακινήτου κυριότητας του εταίρου καταχωρείται σε λογαριασμούς τάξεως επιχείρηση της οποίας τα κέρδη υπολογίζονται τεκμαρτά σύμφωνα με το άρθρο 34 ου Ν.2238/94 δεν επιτρέπεται να υπολογίζουν αποσβέσεις και να τις αφαιρούν από το εισόδημα τους .

1.2.5Απόσβεση εισφοράς χρήσης ακινήτου σε εταιρεία

Όταν ένας εταίρος εισφέρει ένα ακίνητο του οποίου η κυριότητα του ανήκει σε μια Ο.Ε,ΕΕ..ή ΕΠΕ δεν δικαιούται να ενεργήσει αποσβέσεις γιατί θεωρείται ότι ιδιοχρησιμοποιείται από τον ίδιο τον εταίρο. Το δικαίωμα της απόσβεσης του ακινήτου αυτού το διατηρεί ο εταίρος που εισφέρει τη χρήση και που έχει την κυριότητα του (Στ.Ε..762/83).Η εταιρεία, παρακολουθεί την χρήση του ακινήτου μέσω των λογαριασμών τάξεως.Σε περίπτωση που εισφέρονται περιουσιακά στοιχεία κατά την χρήση σε εταιρεία , που τα κέρδη της υπολογίζονται τεκμαρτά, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν.2238/94, δεν επιτρέπεται στους εταίρους να υπολογίζουν αποσβέσεις για τα στοιχεία αυτά και να εκπίπτουν από το εισόδημα τους .Αυτό γίνεται,γιατί οι αποσβέσεις έχουν ληφθεί υπόψη κατά τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών , με την χρήση του συντελεστή καθαρού κέρδους του άρθρου 34(Στ. Ε. 4240-1/84).

Επίσης ένας μέτοχος μπορεί να εισφέρει στην Α.Ε τη χρήση ακινήτων του και να λάβει από την εταιρεία μετοχές ίσης αξίας με τη μισθοδοτική αξία του ακινήτου .Η μισθοδοτική αυτή αξία αποτελεί για το μέτοχο εισόδημα οικοδομών που δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου 3,6% διότι στην πραγματικότητα δεν θεωρείται εισόδημα από μίσθωση οικοδομών ,αλλά εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση του ακινήτου του, άσχετα αν πραγματοποιήθηκαν κέρδη ή ζημίες από την ΑΕ ή αν έγινε διανομή μερίσματος στους μετόχους μέτοχος είναι η επιχείρηση τότε η επιχείρηση αυτή που είναι μέτοχος θα καταχωρίσει την αξία των μετόχων που έλαβε στην χρέωση του λογαριασμού 18 «Συμμετοχές» ή του 34«Χρεόγραφα»(ανάλογα) με πίστωση του λογαριασμού 56,00 «Έσοδα επόμενων χρήσεων».Στο τέλος κάθε χρήσης θα χρεώνεται ο λογαριασμός 56,00 με πίστωση του λογαριασμού 75.05«Εισοδήματα από χρήση οικοδομών» με το ποσό των εσόδων που αναλογεί στην αντίστοιχη χρήση.Εκτός από αυτό στο τέλος κάθε χρήσης η επιχείρηση θα υπολογίζει αποσβέσεις συμφωνά με τους συντελεστές. Η εταιρεία κατά τα έτη που διαρκεί η εισφορά της χρήσης του ακινήτου έχει δικαίωμα να εκπίπτει από τα έσοδα της ένα ποσό απόσβεσης που αντιστοιχεί στην εισφορά χρήσης του ακινήτου.Τα ποσό αυτό αναγνωρίζεται φορολογικά (Εγκ.Ν.3166/76).

Στην περίπτωση κατεδάφισης ενός παλιού κτηρίου τα έξοδα κατεδάφισης του καταχωρούνται στον λογαριασμό 11,03 «Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων» εκτός αν γίνει ανέγερση νέου κτιρίου οπότε τα έξοδα αυτά προσαυξάνουν το κόστος του κτιρίου αυτού. Τα έξοδα και οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται για την ανέγερση του παλαιού προσαυξάνουν το κόστος αυτού. Όταν κατεδαφιστεί κτίριο το οποίο δεν έχει αποσβεσθεί ολοκληρωτικά και ανήκει στα πάγια της επιχείρησης τότε η αναπόσβεστη αξία χρεώνεται στον λογαριασμό 16,19 «Λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης». Το ποσό αυτό μπορεί να αποσβεσθεί είτε σταδιακά μέσα σε μια πενταετία, είτε όλο μαζί κατά το έτος που έγινε η απόσβεση.

1.2.6 Παράδειγμα για ιδιοκατασκευή κτιρίου

Η επιχείρηση ΚΑΡΑΤΖΗΣ Α.Ε. μέχρι τώρα στεγαζόταν σε ένα ξένο οίκημα όμως λόγω των μεγάλων ενοικίων που έδινε αποφάσισε να κατασκευάσει ένα ιδιόκτητο κτίριο δίνοντας 120.000 €. Έτσι στις 15/02/2011 αγοράζει εδαφική έκταση 10 στρεμμάτων και δίνει 85.000 € μετρητοίς. Για την μεταβίβαση του καταβάλλονται μεσιτικά 27.000 €, συμβολαιογραφικά 2.000€, δικηγορικά 8.000€. Καταβάλλει για εκβραχισμούς 16.000€, για ισοπέδωση 32.000€, για περίφραξη 15.000€. Για την κατασκευή του νέου εργοστασίου καταβάλλονται για οικοδομή 35.000€ υδραυλικά 5.500 €, αποχετεύσεις 7.500 € και ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις 4.900€.

Λύση

<u>Ημερολόγιο</u>	<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
38 Χρηματικά διαθέσιμα	120.000	
38.00 Ταμείο		
40 Κεφάλαιο		120.000
40.07 Κεφάλαιο ατομ. επιχ.		
<u>Καταβολή κεφαλαίου</u>		
10 Εδαφικές εκτάσεις	85.000	
10.00 Γήπεδα-Οικόπεδα		
10.00.000 Γήπεδα Α		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		85.000
38.00 Ταμείο	85.000	
<u>Αγορά ακινήτου 15/02/2011 ΔΑΤ.Ν.407</u>		
16 Ασώματες ακινητοποιήσεις	37.000	
16.14 Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων		
16.14.00 Έξοδα κτήσεις ακινήτου		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		37.000
38.00 Ταμείο		
<u>Καταβολή εξόδων μεταβίβασης</u>		

11Κτίρια	15.000	
11.03Διαμορφώσεις ακινήτων		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		15.000
38.00Ταμείο		
Καταβολή δαπανών περιφραξή		
<hr/>		
10Εδαφικές Εκτάσεις	48.000	
10.00 Οικόπεδα		
38Χρηματικά Διαθέσιμα		48.000
38.00Ταμείο		
Καταβολή εξόδων ισοπέδωσης εκβραχισμοί		
15Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση	35.000	
15.01Κτίρια υπό εκτέλεση		
38 Χρηματικά Διαθέσιμα		35.000
38.00Ταμείο		
Κατασκευή κτιρίου		
<hr/>		
15Ακινήτοποιησεις υπό εκτέλεση	17.900	
15.01Κτίρια εγκατ. κτιρίων		
38Χρηματικά Διαθέσιμα		17.900
38.00Ταμείο		
Δαπάνες για υδραυλικές-ηλεκτρολογικές εγκαταστάσεις		

12.Μηχανήματα -Τεχνικές εγκαταστάσεις -Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

1.3.Γενικά περί Μηχανημάτων

Στον λογαριασμό 12«Μηχανήματα» παρακολουθούνται ο μηχανολογικός εξοπλισμός—τεχνικές κατασκευές,μόνιμα εγκαταστημένες ή κινητές οι οποίες χρησιμεύουν στην επιχείρηση για να αποσπών από τη φύση, να επεξεργάζονται μετασχηματίζουν υλικά αγαθά ή για να παράγουν υπηρεσίες που αποτελούν το αντικείμενο δραστηριότητας της.⁷

Στον λογαριασμό 12,01«Τεχνικές εγκαταστάσεις» παρακολουθούνται οι τεχνικές κατασκευές και διευθετήσεις που γίνονται στα μηχανήματα με σκοπό την λειτουργία τους και την σύνδεση τους με τη παραγωγική διαδικασία της επιχείρησης.Στην κατηγορία αυτή των τεχνικών εγκαταστάσεων ανήκουν και οι κατασκευές που γίνονται στην επιχείρηση και έχουν άμεση σχέση με τη παραγωγική διαδικασία – δραστηριότητα της επιχείρησης όπως για παράδειγμα οι ηλεκτρολογικές-υδραυλικές εγκαταστάσεις ,εγκαταστάσεις θέρμανσης ενώ δεν σχετίζονται άμεσα με τα μηχανήματα.

⁷ Παραδείγματα και Ανάλυση του Ε.Γ.Λ.Σ,Δημήτρη.Καραγιάννη',σελ160

Στον λογαριασμό 12,02«Φορητά μηχανήματα χειρός» παρακολουθούνται τα φορητά μικρομηχανήματα που έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και μικρότερη από την παραγωγική ζωή των μηχανημάτων.

Στον λογαριασμό 12,03«Εργαλεία» είναι τα μηχανολογικά και άλλης φύσεως αντικείμενα που χρησιμοποιούνται με το χέρι και έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος. Τα μικροεργαλεία αποσβένονται εφάπαξ στη χρήση που θα χρησιμοποιηθούν εργαλεία που αποσβένονται παρακολουθούνται στον λογαριασμό 25,00«Μικρά εργαλεία».

Στο λογαριασμό 12.04«Καλούπια και ιδιοκατασκευές» παρακολουθούνται οι μηχανολογικές και οι ιδιοκατασκευές της επιχείρησης οι οποίες προσαρμόζονται πάνω στα μηχανήματα με σκοπό την παραγωγή εξειδικευμένων αντικειμένων ενώ στη συνέχεια αφαιρούνται και παραμένουν σε αδράνεια μέχρι να επαναχρησιμοποιηθούν. Μερικά από αυτά είναι κεφαλές, σκευή, καλούπια.

Στο λογαριασμό 12,05«Μηχανολογικά όργανα» καταχωρούνται τα διάφορα μηχανολογικά όργανα τα οποία χρησιμοποιούνται για μετρήσεις ,πειράματα ή ελέγχους.

Στον λογαριασμό 12.06«Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός» καταχωρείται ο μηχανολογικός εξοπλισμός που δεν ανήκει στις κατηγορίες λογαριασμών 12.00-12.05. Μέσω του λογ/σμού 12,06 διασπάται σε περισσότερους λογ/σμούς όπως (12,06) και των κενών κωδικών 12,90-12,98 έτσι ώστε η παρακολούθηση των ειδικών κατηγοριών μηχανολογικού εξοπλισμού να είναι άνετη κ σωστή.

Στο λογ/σμό 12,07&12,08 και 12,09 παρακολουθούνται τα μηχανήματα ,οι εγκαταστάσεις και ο μηχανολογικός εξοπλισμός της επιχείρησης που εγκαθίσταται για ένα ορισμένο χρονικό διάστημα σε ακίνητα τρίτων κ μετά την παρέλευση του χρονικού διαστήματος αυτού επιστρέφουν στον κύριο κάτοχο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα

Στον λογαριασμό 12.10 έως 12.19 καταχωρούνται τα μηχανήματα και οι τεχνικές εγκαταστάσεις που δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για την παραγωγική δραστηριότητα της επιχείρησης.

Στους λογαριασμούς 12.10 έως 12.19 καταχωρούνται οι λογαριασμοί που τίθενται εκτός εκμετάλλευσης οριστικά ανεξαρτήτως αν έχουν αποσβεσθεί ολοκληρωτικά ή αν δεν έχουν αποσβεσθεί και παρακολουθούνται με την αξία κτήσης. Προτού όμως μεταφερθούν στους λογαριασμούς εκτός εκμετάλλευσης πρέπει πρώτα να γίνει η απόσβεση των μηχανημάτων δηλαδή να μεταφερθούν στην πίστωση των υπολογαριασμών του 12 όταν αυτά έχουν αποσβεσθεί ή στον λογαριασμό 12.99 όταν δεν έχουν αποσβεσθεί. Στους λογαριασμούς αυτούς χρησιμοποιείται η συνολική αρχική αξία των μηχανημάτων που δεν χρησιμοποιείται παραγωγικά ανεξάρτητα αν έχουν αποσβεσθεί ή όχι

1.3.1.Αποτίμηση Μηχανημάτων

Η αποτίμηση των μηχανημάτων γίνεται πάνω στην αξία κτήσης (τιμή αγοράς) προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς,προσθήκες,βελτιώσεις και μειωμένη με τις ανάλογες αποσβέσεις. Σε περίπτωση ιδιοκατασκευής ενός μηχανήματος ή εργαλείων η αποτίμηση γίνεται πάνω στο κόστος κατασκευής το οποίο περιλαμβάνει υλικά κατασκευής,εργατικά. και μειωμένο με τις ανάλογες αποσβέσεις.Στην περίπτωση αναπροσαρμογή της αξίας αποτιμάται πάνω στην αναπροσαρμοσμένη αξία..Τα μηχανήματα ,οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο μηχανολογικός εξοπλισμός καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία.Η αξία κτήσεως των αγοραζομένων μηχανημάτων και μηχανολογικού εξοπλισμού αποτελείται από τα εξής στοιχεία :

- ❖ Από την τιμολογιακή αξία αγοράς :είναι η αξία που αναγράφεται στο τιμολόγιο αγοράς ,μειωμένη με τις εκπτώσεις και απαλλαγμένη από τόκους που καταβάλει ο αγοραστής στους προμηθευτές ή σε τρίτους για τις πιστώσεις ή τα δάνεια που του χορηγήθηκαν για την αγορά των μηχανημάτων .
- ❖ Από τα ειδικά έξοδα αγοράς:είναι τα έξοδα εκείνα που πραγματοποιούνται για κάθε αγορά μέχρι να παραληφθεί το αγαθό (μηχάνημα κ.λ.π) και να φθάσει στα βιομηχανοστάσια ή τις αποθήκες τις επιχειρήσεις(δασμοί εισαγωγής,ασφάλιστρα,έξοδα μεταφοράς και παραλαβής και τα παρόμοια έξοδα καθώς και ΦΠΑ εισροών (στις περιπτώσεις που δεν συμψηφίζεται με ΦΠΑ εκροών)
- ❖ Από τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεως:δηλαδή τα έξοδα που γίνονται μέχρι τα μηχανήματα ,οι τεχνικές εγκαταστάσεως κ.λπ. να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας. Η παραπάνω αξία κτήσης και το κόστος ιδιοκατασκευής των μηχανημάτων ,τεχνικών εγκαταστάσεων και του λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού προσαυξάνεται με την αξία των επεκτάσεων ή προσθηκών και των βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.

1.3.2Λειτουργία Λογαριασμού Μηχανήματα

Ο Λογαριασμός 12 Μηχανήματα –τεχνικές εγκαταστάσεις και οι δευτεροβάθμιοι του χρεώνονται με κάθε αγορά μηχανήματος-τεχνικών εγκαταστάσεων με πρωτοβάθμιο τον 12«Μηχανήματα» και δευτεροβάθμιο τον 12,00 «Μηχανήματα» (π.χ. για αγορά μηχανήματος ανάλογα τι αγοράζουμε) και τριτοβάθμιο τον 12.00.023 για «Αγορές μηχανήματος με ΦΠΑ 23%» ενώ πιστώνεται ο πρωτοβάθμιος λογ.38 «Χρηματικά Διαθέσιμα» με δευτεροβάθμιο τον 38,00«Ταμείο» αν η αγορά έχει γίνει μετρητοίς ενώ αν η αγορά έγινε επί πιστώσει πιστώνεται ο λογ. 50 «Προμηθευτές» με δευτεροβάθμιο τον 50,00 «Προμηθευτές εσωτερικού» με τριτοβάθμιο 50.00.000 το όνομα του Προμηθευτή(π.χ. Γιαννακόπουλος) .Επίσης στον ίδιο λογαριασμό 12.00 καταχωρούνται και τα ειδικά έξοδα αγοράς όπως είναι τα έξοδα μεταφοράς – παραλαβής, ,εγκαταστάσεων,συναρμολογήσεως (π.χ..ασφάλιστρα μεταφοράς ,δασμοί,) προκειμένου να έρθει σε πλήρη λειτουργία το μηχάνημα μας τα οποία και

επιβαρύνουν την αρχική αξία κτήσης. Στο τέλος της χρήσης ο λογ. 12.00.023 και 12.00.000 που αφορούν την αγορά μηχανήματος και τα ειδικά έξοδα που επιβάρυναν την αξία κτήσης τους πιστώνονται για να εξισωθούν και χρεώνεται ο λογαριασμός 12.00.000 «Μηχανήματα απογραφής». Στην περίπτωση που το μηχάνημα ή οι τεχνικές εγκαταστάσεις κατασκευάζονται από τη ίδια την επιχείρηση, μιλάμε για ιδιοκατασκευή. Σε αυτήν την περίπτωση η επιχείρηση επιβαρύνεται με το ποσό αυτό χρεώνοντας την ομάδα 6 και λογαριασμό 62.07 «Μηχανήματα –τεχνικές εγκαταστάσεις» με το κόστος κατασκευής και πιστώνεται το λογαριασμό 38 «Χρηματικά διαθέσιμα» μειώνοντας έτσι το ταμείο της. Στην συνέχεια χρεώνεται ο λογαριασμός 15.02 «Μηχανήματα– τεχνικός μηχανολογικός εξοπλισμός» με πίστωση του 78.00 «Ιδιοπαραγωγή κ βελτιώσεις παγίων» με το σύνολο των εξόδων (συναρμολόγησης κ εγκατάστασης) που καταβλήθηκαν για την κατασκευή του συγκεκριμένου μηχανήματος.

1.3.3 Σε περίπτωση εκποιήσεις ενός Μηχανήματος ο λογαριασμός 12 λειτουργεί ως εξής :

Χρεώνεται: με τα έξοδα πραγματοποιήσεως της πωλήσεως ενώ πιστώνεται : με το τίμημα της πωλήσεως , ενώ από τον λογαριασμό 44,00 μεταφέρονται σε τυχόν σχηματισμένες προβλέψεις απαξιώσεων κ υποτιμήσεων .κ τέλος μεταφέρονται οι αποσβέσεις μέχρι της πωλήσεις. Το απομένον υπόλοιπο αντιπροσωπεύει το αποτέλεσμα και μεταφέρεται στον αρμόδιο λογαριασμό «81.Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» Για διευκόλυνση του διακανονισμού του ΦΠΑ δύναται να δημιουργηθεί διάμεσος λογαριασμός. στον πρωτοβάθμιο του 72 ο 72,90 ενδιάμεσος λογαριασμός «Πωλήσεις παγίων» ο οποίος θα αναλύεται σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους των παγίων οι οποίοι θα πιστώνονται με τα ποσά των τιμολογίων πωλήσεως και αμέσως τα ποσά αυτά θα μεταφέρονται στον λογαριασμό του εκποιούμενου παγίου στοιχείου.

Επακολουθεί ο εφάπαξ διακανονισμός του φπα για τα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού (βλ. άρθρ 33 §2-5 Ν.2859/2000 και Εγκ.1131481/Πολ1282/1992) και με το προσδιοριζόμενο ποσό χρεώνεται ο λογαριασμός 69,98,08 ΦΠΑ Εκπιπτόμενος στην φορολογία εισοδήματος με πίστωση σχετικού υπολογαριασμού του 54,00 (όπως του λογαριασμού 54,00,72 «ΦΠΑ Εκροών από διακανονισμό παγίων »). Το ποσό αυτό του ΦΠΑ αναγνωρίζεται για έκπτωση από το φπα εκροών εκπίπτει όμως από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχειρήσεως σαν δαπάνη (με βάση το άρθρο 31 παρ.1 περ.έ Ν2238/1994) γι 'αυτό και καταχωρείται στο λογαριασμό 69,98,08 .Επισημαίνεται ότι τα προεκτεθέντα εφαρμόζονται και στις μισθώσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων (αγαθών επένδυσης) γιατί εξομοιώνονται με παραδόσεις αγαθών (βλ άρθρο 33, Ν 2859/2000 και Εγκ.1131481/πολ1282/1992.Όσον αφορά τον υπολογισμό

των αποσβέσεων ισχύουν όσα αναφέρθηκαν για τον λογαριασμό 11,07.Στο τέλος κατά τη μεταφορά της αξίας των λογαριασμών αυτών σε λογαριασμούς εκμεταλλεύσεως οι λογαριασμοί αποσβένονται ολοκληρωτικά είτε μεταφέροντας τους στην πίστωση του υπολογαριασμού 12 ,ενώ όταν έχει ολοκληρωθεί η απόσβεση τότε μεταφέρεται στον λογαριασμό .

13 Μεταφορικά μέσα

1.4 Έννοια Μεταφορικών Μέσων

Μεταφορικά μέσα: είναι τα κάθε είδους ιδιόκτητα αυτοκίνητα ,με τα οποία η επιχείρηση διενεργεί μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού της καθώς και των πάσης φύσεως υλικών αγαθών της ,είτε μέσα στους χώρους εκμεταλλεύσεως, είτε έξω από αυτούς, Διευκρινίζεται ότι στο λογαριασμό 13,06 «Μέσα εσωτερικών μεταφορών» παρακολουθούνται τα μεταφορικά μέσα που χρησιμοποιούνται για τις μεταφορές εντός των εγκαταστάσεων της επιχείρησης ,τα οποία κατά κανόνα είναι χωρίς αριθμό κυκλοφορίας.

1.4.1 Αποτίμηση Μεταφορικών Μέσων

Όσον αφορά την αποτίμηση των Μεταφορικών μέσων αποτιμούνται στην αξία κτήσης προσαυξημένη με τυχόν έξοδα μεταβίβασης και μειωμένη με τις ανάλογες αποσβέσεις (εφόσον υπάρχουν) .Συγκεκριμένα εφαρμόζονται όσα προαναφέραμε στις προηγούμενες παραγράφους για τα υπόλοιπα πάγια. π.χ Γήπεδα (Αποτίμηση Γηπέδων σελ. 9 εργασίας μου).

1.4.2 Λειτουργία μεταφορικών Μέσων

Με την αγορά ενός Μεταφορικού μέσου (αυτοκινήτου) χρεώνεται ο λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα» μαζί με τους αναλυτικούς λογαριασμούς π.χ.13.00 (δευτεροβάθμιο, τριτοβάθμιο) ,ο 54.00 «ΦΠΑ 23%» και πιστώνεται ο λογαριασμός 38 «Χρηματικά Διαθέσιμα» αν η αγορά είναι μετρητοίς ,ενώ αν η αγορά είναι επί πιστώσει ο λογαριασμός 50« Προμηθευτές».Η αποτίμηση ,απόσβεση και λειτουργία του λογαριασμού είναι ίδια με αυτά που ειπώθηκαν παραπάνω για τις υπόλοιπες κατηγορίες των παγίων.

14.Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός

1.5.Γενικά περί λογαριασμού

Στην κατηγορία έπιπλα κ λοιπός εξοπλισμός περιλαμβάνονται τα παρακάτω κινητά περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως :

Στον λογαριασμό 14.00 «Έπιπλα» καταχωρούνται τα κινητά αντικείμενα ή αυτά που είναι εγκατεστημένα αλλά είναι δυνατόν να αποχωριστούν με απώτερο σκοπό να συμπληρώσουν τον κτιριακό εξοπλισμό μίας επιχείρησης (γραφεία.καταστήματα).

Στον λογαριασμό 14.01«Σκέυη» καταχωρούνται τα είδη εστίασης που χρησιμοποιεί η επιχείρηση για να καλύψει βασικές ανάγκες εστιατορίων ,ξενοδοχείων. Μερικά από αυτά είναι ψυγεία,φούρνοι,είδη εστίασης.

Στον λογαριασμό 14.02 «Μηχανές γραφείου» καταχωρούνται κάθε είδους ηλεκτρονικές μηχανές γραφείου που μπορεί να έχει η επιχείρηση (όπως αριθμομηχανή, γραφομηχανή).

Στον λογαριασμό 14.03«Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές και Ηλεκτρονικά συστήματα» παρακολουθούνται κάθε είδους ηλεκτρονικά μηχανήματα τα οποία εξυπηρετούν την επιχείρηση στην ομαλή λειτουργία της.Μερικά από αυτά είναι οθόνη,εκτυπωτής,φωτοτυπικά μηχανήματα..

Στον λογαριασμό 14.05 «Επιστημονικά όργανα» καταχωρούνται τα φορητά μέσα με τα οποία εξασφαλίζει η επιχείρηση τις αναλύσεις,μετρήσεις,δοκιμές σε υλικά,δυνάμεις και διαφορές μορφές ενέργειας(π.χ. αντιδραστήρες,ζυγαρίες) .

Στον λογαριασμό 14.06 «Ζώα για πάγια εκμετάλλευση» παρακολουθούνται τα ζώα τα οποία προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση κυρίως για κτηνοτροφικές και γεωργικές επιχειρήσεις (άλογα που οργώνουν).Επισημαίνεται ότι για τα νεογέννητα ζώα τα οποία επιλέγονται για πάγια εκμετάλλευση, χρεώνεται ο λογαριασμός14.06 με το κόστος παραγωγής τους και πιστώνεται ο λογαριασμός 78«Ιδιοπαραγωγή Παγίων» (Γν. ΕΣΥΛ 183/2099/1993)..

Στον λογαριασμό 14.09 παρακολουθούνται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία κάθε είδους φορητά ή εγκατεστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών (τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές, συσκευές μέσω των οποίων προβάλλεται η επιχείρηση ,FAX.Επίσης φωτεινές επιγραφές ,μέσω των οποίων προβάλλεται η

επιχείρηση και τα προϊόντα της. Όταν τα έξοδα κατασκευής και εγκαταστάσεως τους είναι σημαντικά και υποβάλλονται σε τμηματική ετήσια απόσβεση καταχωρούνται στο λογαριασμό 14,09 «Λοιπός εξοπλισμός». Τα έξοδα λειτουργίας και συντηρήσεως τους καταχωρούνται σε ιδιαίτερο υπολογαριασμό εξόδου τον 64,02,04 και τα τυχόν καταβαλλόμενα ενοίκια για την εγκατάσταση και λειτουργία των φωτεινών επιγραφών καταχωρούνται στον λογαριασμό 64,02,08. Τέλος στο λογαριασμό 14,09 καταχωρούνται και τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν μεν στην κατηγορία των επίπλων και του λοιπού εξοπλισμού αλλά δεν εντάσσονται στους λογ./σμούς 14,00-14,08.

1.5.2 Αποτίμηση Επίπλων

Τα έπιπλα αποτιμούνται πάνω στην τιμή αγοράς ή (αξία κτήσης) προσαυξημένη με τις βελτιώσεις ,προσθήκες και μειωμένη με τις ανάλογες απόσβεσης. Με την χρησιμοποίηση του βιβλίου Μητρώου παγίων είναι δυνατόν τα έπιπλα και τα υπόλοιπα σκεύη να αποτιμηθούν κατά ομάδες παγίων ή κατά συντελεστή απόσβεσης.

1.5.3 Λειτουργία Επίπλων

Κατά την αγορά ενός επίπλου ή λοιπού εξοπλισμού χρεώνεται ο λογαριασμός 14 «Έπιπλα» με τους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους τριτοβάθμιους π.χ 14.02 «Μηχανές γραφείου», ο λογαριασμός 54.00 «Φ/Π/Α 23%» και πιστώνεται ο λογαριασμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα» αν είναι μετρητοίς ή ο λογαριασμός 50 Προμηθευτές αν είναι επί πιστώσει.. Αντίθετα με την πώληση ενός επίπλου χρεώνεται ο λογαριασμός 38 «Χρηματικά διαθέσιμα» και πιστώνεται ο λογαριασμός 14 και ο 54.00 ΦΠΑ 23% αυτού. Στο τέλος της χρήσης χρεώνεται για να εξισωθεί..

1.5.4 Αποσβέσεις λογαριασμού

Τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός αποσβένονται με τα ποσοστά που ορίζονται από την νομοθεσία και τις σχετικές διατάξεις που ισχύουν και στα υπόλοιπα πάγια Σύμφωνα με την νομοθεσία η επιχείρηση απαγορεύεται να υπολογίσει αποσβέσεις με συντελεστές απόσβεσης μικρότερους από αυτούς που ορίζει η νομοθεσία , ενώ επιτρέπεται να εφαρμόζει συντελεστές μεγαλύτερους από τους προβλεπόμενους με την προϋπόθεση ότι θα λαμβάνεται υπόψη το ποσό τις απόσβεσης ως λογιστική διαφορά στις αποσβέσεις των επόμενων χρήσεων. (όχι όμως συγκεντρωτικά).

1.6 15.Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεις παγίων στοιχείων –Ιδιοπαραγωγή παγίων

Στους υπολογαριασμούς του πρωτοβαθμίου παρακολουθούνται τα ποσά τα οποία διαθέτονται για ιδιοκατασκευή νέων ενσώματων παγίων καθώς και τα ποσά που τα οποία προκαταβάλλονται για την αγορά ομοίων στοιχείων. Στο τέλος της χρήσεως το υπόλοιπο του λογαριασμού καταχωρείται στον ισολογισμό στην κατηγορία του πάγιου ενεργητικού και απεικονίζει το κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού το μη ολοκληρωμένο κόστος των νέων παγίων στοιχείων ,είτε γιατί δεν είχε συντελεστεί ,μέχρι την ημέρα εκείνη η αποπεράτωση των ιδιοκατασκευαζομένων ,είτε γιατί δεν είχαν παραδοθεί μέχρι την ίδια μέρα από τους προμηθευτές ,εκείνα για τα οποία είχαν δοθεί οι σχετικές προκαταβολές

Το κόστος ιδιοκατασκευής των παγίων στοιχείων ,δηλαδή εκείνων που κατασκευάζονται αποκλειστικά από την επιχείρηση με δικά της μέσα (με δικά της υλικά και με δικό της προσωπικό στις εγκαταστάσεις της) προσδιορίζεται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 9 και συγκεκριμένα στο λογαριασμό 93,98 «κόστος ιδιοπαραγωγής παγίων »σύμφωνα με τους εκεί προβλεπόμενους κανόνες προσδιορισμού του κόστους παραγωγής των παραγόμενων προϊόντων (δηλαδή τα ιδιοπαραγόμενα πάγια θεωρούνται από την άποψη αυτή ως παραγόμενα προϊόντα).Αν η επιχείρηση δεν εφαρμόζει (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) την Αναλυτική λογιστική (ομάδα 9),Το κόστος ιδιοπαραγωγής των παγίων προσδιορίζεται εξωλογιστικά σύμφωνα με τους προβλεπόμενους κανόνες. Οπότε χρεώνεται ο υπολογαριασμός του 15 με πίστωση του αντίστοιχου λογαριασμού του 78,00 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων». Το κόστος αυτό παραμένει στους οικείους υπολογαριασμούς του 15 και την επόμενη χρήση (και κάθε επόμενη χρήση) προσαυξάνεται με το κόστος που πραγματοποιείται στην νέα χρήση μέχρι την ολοκλήρωση της κατασκευής του .Έτσι το συνολικό κόστος μεταφέρεται από τον λογαριασμό 15 στους λογαριασμούς των παγίων π.χ. 14 και εξόδων κτήσης 16.Στην περίπτωση που το πάγιο κατασκευάζεται από τρίτους με υλικά της επιχείρησης τότε καταχωρείται στον λογαριασμό 15 με την αξία αγοράς των υλικών.

Το κόστος κατασκευής του παγίου περιλαμβάνει όλα τα υλικά και εργατικά που προσφέρει η επιχείρηση για την κατασκευή του .Επίσης περιλαμβάνει την αξία των τρίτων κατακευαστών και τα γενικά έξοδα. Αντίθετα το κόστος κατασκευής δεν περιλαμβάνει έξοδα κατασκευής, έξοδα έρευνας και ανάπτυξης, και έξοδα διοίκησης και διαχείρισης. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του λογαριασμού 15 παρακολουθούν την κατασκευή των γηπέδων ,κτιρίων, εδαφικών εκτάσεων, μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων κλπ.

1.7.Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων

Τα Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι το βιβλίο το οποίο υποχρεούται να συμπληρώνει κάθε οικονομική μονάδα για την παρακολούθηση κάθε ενσώματου παγίου που διαθέτει. Το μητρώο παγίων αποτελεί την τελευταία βαθμίδα ανάλυσης των παγίων (τεταρτοβάθμιας), ενώ μετά απεικονίζονται στο ισοζύγιο. Το Μητρώο στοιχείων περιλαμβάνει σημαντικές λεπτομέρειες των παγίων στοιχείων, καθώς και τον τρόπο αποτίμησης, απόσβεσης. Μερικά βασικά χαρακτηριστικά που είναι απαραίτητα για την ύπαρξη του είναι τα εξής:

- ❖ Τα βασικά στοιχεία κάθε ενσώματου παγίου (ονοματολογία, διακριτικά στοιχεία)
- ❖ Τα λογιστικά στοιχεία ένταξης τους (τίτλοι, κωδικοαρίθμηση πρώτης και τελευταίας βαθμίδας)
- ❖ Τύπος εγκατάστασης
- ❖ Ημερομηνία ένταξης της λειτουργίας καθώς και ημερομηνία παύσης ή αδρανοποίησης αυτής
- ❖ Αν υπάρχει κτήση με φορολογική διάταξη
- ❖ Τα ποσά και συντελεστές απόσβεσης
- ❖ Αύξοντα αριθμό παραστατικών, ημερομηνία απόσβεσης
- ❖ Σε περίπτωση αντιλογισμού οι αναλογισμένες αποσβέσεις
- ❖ Αιτία διακοπής της χρήσης του παγίου (διάλυση-εκποίηση)

Τέλος το μητρώο παγίων τηρείται εσωλογιστικά. Το μητρώο παγίων μπορεί να το αξιοποιήσει κάθε επιχείρηση θεωρώντας το από την Δ.Ο.Υ. Για την καλύτερη διευκόλυνση της οικονομικής μονάδας και του επιτηδευματία μπορούμε να τηρούμε μητρώο παγίων κατά ομοειδείς ομάδες λογαριασμών ή και ανά συντελεστή απόσβεσης έτσι ώστε να αποφευχθούν δυσχέρειες και μπερδέματα που ίσως δημιουργήσουν πρόβλημα. π.χ. Μια επιχείρηση μπορεί να διενεργήσει μια μερίδα στο μητρώο παγίων που θα αναφέρεται σε μία συγκεκριμένη κατηγορία –ομάδα λογαριασμών 12 Μηχανήματα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2:ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

16.Άυλα Πάγια ή Ασώματες ακινητοποιήσεις

2.1Έννοια άυλων περιουσιακών στοιχείων

Άυλα περιουσιακά στοιχεία ή ασώματες ακινητοποιήσεις είναι τα δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως ασώματα οικονομικά αγαθά τα οποία αγοράζει η επιχείρηση με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός έτους είτε μόνα τους ,είτε μαζί με την επιχείρηση .

Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

- ✓ Δικαιώματα:εμποροβιομηχανικά σήματα,δίπλωμα ευρεσιτεχνίας
- ✓ Πραγματικές καταστάσεις,ιδιότητες ,σχέσεις: φήμη ,πελατεία καλή οργάνωση,υπεραξία

Παρατήρηση:

Οι πραγματικές καταστάσεις προσδίδουν μεγαλύτερη αξία παραγωγικά στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων

2.1.1Αποτίμηση άυλων περιουσιακών στοιχείων

Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία αποκτά η επιχείρηση από τρίτους καταχωρούνται με την αξία κτήσης που αποτελείται από το εφάπαξ ποσό προσαυξημένο με τυχόν έξοδα μεταβίβασης –απόκτησης (όπως δικηγορικά, συμβολαιογραφικά) .Όταν πέρα του εφάπαξ ποσού που καταβάλλεται από τρίτους καταβάλλεται ένα ποσό μηνιαίως ή ετησίως τότε αυτό το ποσό λαμβάνεται υπόψη στα έσοδα (μηνιαία ή ετήσια) ή το ποσό αυτό βαρύνει τα έξοδα εκμετάλλευσης και καταχωρείται στον λογαριασμό 61.98.00 και όχι στον λογαριασμό 16.Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δημιουργούνται από την ίδια την επιχείρηση δεν καταχωρούνται λογιστικά εκτός αν δημιουργήθηκαν έξοδα τα οποία πρέπει να αποσβεστούν. Τα έξοδα αυτά αποσβένονται τμηματικά και όχι εφάπαξ μέσα σε ένα χρόνο.. Στη περίπτωση αυτή καταχωρούνται με την αξία κτήσης..

2.1.2Λειτουργία λογαριασμού

Υπεραξία της επιχείρησης «Goodwill»(16.00):είναι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της συνολικής αξίας (τιμή αγοράς) του τμήματος που αγοράζεται ή συγχωνεύεται και της πραγματικής αξίας (καθαρής περιουσίας) του περιουσιακού στοιχείου.Η υπεραξία προέρχεται από τη εξαγορά ή συγχώνευση μιας επιχείρησης από μια άλλη .Η διαφορά αυτή της υπεραξίας που οφείλεται στην καλή οργάνωση, στα υψηλά κέρδη ,στην αυξημένη πελατεία ,στην συνεχή αναβάθμιση των μηχανημάτων (τεχνολογικό επίπεδο).και την συνεχή εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού .Η υπεραξία αποσβένεται είτε εφάπαξ ,είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μια χρήσεις έως μια πενταετία. συνεχόμενη (Γ.Λ.Σ.παρ.2.2.110 παρ 3 άρθρο 43,παρ 48 Ν.219082).Όσον αφορά τα πρόσωπα που εισπράττουν το ποσό της υπεραξίας υποχρεούνται να καταβάλουν στην ΔΟΥ φόρο για την

υπεραξία που αντιστοιχεί στο 20% του ποσού πριν από την μεταβίβαση ή συγχώνευση του περιουσιακού στοιχείου (άρθρου 13,παρ.1 Ν2238/94).

Στον λογαριασμό 16.01 «Δικαιώματα Βιομηχανικής Ιδιοκτησίας» παρακολουθούνται τα δικαιώματα της βιομηχανικής ιδιοκτησίας δηλαδή τα άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία αγοράζει η επιχείρηση ή παράγει η ίδια και με την αξιοποίηση τους αποκτούν πλεονεκτήματα μονοπωλιακής ή εξειδικευμένης δράσης για το χρονικό διάστημα που ισχύει η κατεργασία των υλικών ,η γνώση του τρόπου παραγωγής ενός προϊόντος.

Τα άυλα αυτά περιουσιακά στοιχεία προέρχονται από:

- 1) Αγορά από τρίτους ποσό αυτό καταβάλλεται μαζί με τα έξοδα συμβολαιογραφικά,δικηγορικά,
- 2) Συγχώνευση ή εισφορά είδους αξία κτήσης καθορίζεται από την αρμόδια επιτροπή του άρθρου 9 του Ν 2190/20.
- 3) Από Ιδιοπαραγωγή παγίων:Η αξία κτήσης καθορίζεται από τα έξοδα που γίνονται για την παραγωγή παγίων .

Παρατήρηση: Προυπόθεση καταχώρησης της αξίας κτήσης στους λογαριασμούς των άυλων περιουσιακών στοιχείων είναι να υπάρχει αποδοτική χρησιμοποίηση των δικαιωμάτων. Απαγορεύεται η χρησιμοποίηση του ποσού στην περίπτωση που δεν υπάρχει σκοπός παραγωγικής χρησιμοποίησης.
Τέλος όταν γίνει διακοπή της χρησιμοποίησης του τότε το ποσό μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης .

Τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας αποσβένονται με ισόποσα ετήσια απόσβεση (Γ.Λ.Σ.2240 παρ.4 άρθρο 43 παρ.4γ.Ν2190/20).

Σημείωση :Στην περίπτωση που η διαχειριστική χρήση είναι υπερδωδεκάμηνη τότε θα υπολογισθεί με τόσες αποσβέσεις όσοι είναι οι μήνες διάρκειας της (γνωμ133/1886/93.

Στην περίπτωση ιδιοπαραγωγής δικαιωμάτων ιδιοκτησίας το κόστος των ιδιοπαραγόμενων δικαιωμάτων προσδιορίζεται από τον λογαριασμό 93.96 της Ομάδας 9.

Στον λογαριασμό 16.02«Παραχωρήσεις Δικαιωμάτων» καταχωρούνται οι παραχωρήσεις των δικαιωμάτων εκμετάλλευσης ορυχίων,μεταλλείων,χρήσεις ενσώματων παγίων ,μισθωτικών δικαιωμάτων καθώς και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων παραχωρήσεις των δικαιωμάτων αυτών καταχωρούνται με την αξία κτήσης προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα απόκτησης (συμβολαιογραφικά, αμοιβές δικηγόρων, τέλη χαρτοσήμου).Οι παραχωρήσεις των δικαιωμάτων αυτών γίνονται με την προϋπόθεση ,την ύπαρξη ανταλλάγματος και την απόκτηση εσόδων, διαφορετικά από το ποσό αυτό καταχωρείται στον λογαριασμό αποτελέσματα χρήσης παραχωρήσεις των δικαιωμάτων αποσβένεται είτε εφάπαξ .είτε ισόποσα μέσα σε μία πενταετία συνεχόμενη(Γ.Λ.Σ παρ.2.2.1004 παρ.5 άρθρο 43 ,Ν 2190823).

Τα δικαιώματα διακρίνονται ως εξής:

1. Δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων-μεταλλείων:είναι το εμπράγματο δικαίωμα της μεταλλειοκτησίας το οποίο παραχωρείται στην επιχείρηση από το κράτος ή κάποιιο τρίτο έναντι ανταλλάγματος.
2. Δικαίωμα εκμετάλλευσης λατομείου(16.02): είναι το προσυμβατικό δικαίωμα της εξόρυξης και εκμετάλλευσης λατομικών ορυκτών το οποίο παραχωρείται από τον ιδιοκτήτη του γηπέδου έναντι ανταλλάγματος
3. Λοιπές παραχωρήσεις δικαιωμάτων(16.03)
4. Δικαιώματα χρήσης ενσώματων παγίων(16.04)

Στον λογαριασμό 16.04 «Δικαιώματα χρήσεις ενσώματων παγίων» παρακολουθείται ή αξία της εισφοράς κατά χρήση στην επιχείρηση ενσώματων παγίων (ακινήτων,μηχανημάτων), για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται με νόμιμη διαδικασία εκτίμησης της αξία εισφοράς ενώ αποσβένεται ισόποσα στο χρονικό διάστημα χρησιμοποίησης του παγίου(άρθρο 43,παρ 4 περ δ,κωδ Ν2190/20).⁸

Στον λογαριασμό 16.05 «Λοιπά δικαιώματα» καταχωρούνται τα μισθωτικά δικαιώματα δηλαδή το ποσό που καταβάλλεται στον μισθωτή ακινήτου ως αποζημίωση ακινήτου,για την μεταβίβαση στην επιχείρηση των δικαιωμάτων επί ορισμένου ακινήτου..Η απόσβεση του μισθωτικού δικαιώματος γίνεται σε ισόποσες δόσεις με έσοδα στο χρονικό διάστημα που ισχύει (Γ.Λ.Σ.2290 ΠΕΡ.7)Σε περίπτωση ολοκλήρωσης της απόσβεσης χρεώνεται ο λογαριασμός 16 για να εξισωθεί με το ίδιο ποσό .Στη περίπτωση που σταματήσει η απόσβεση του περιουσιακού στοιχείου πριν ολοκληρωθεί η αποσβεστέα αξία κτήσης τότε μεταφέρεται στον λογαριασμό 81.02.99 «Λοιπές έκτακτες ζημίες». Η απόσβεση του μισθωτικού δικαιώματος αποσβένεται σε ισόποσες δόσεις Τέλος στον λογαριασμό λοιπά δικαιώματα περιλαμβάνονται τα άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν εντάσσονται σε μια από τις κατηγορίες λογαριασμών π.χ.16.00-16.04

16.Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης - Έξοδα πολυετούς απόσβεσης

2.2 Έννοια Εξόδων πολυετούς απόσβεσης

Έξοδα εγκαταστάσεως ή έξοδα πολυετούς απόσβεσης είναι τα έξοδα που γίνονται για την ίδρυση -αρχική οργάνωση της επιχείρησης ,την απόκτηση διαρκών μέσων εκμετάλλευσης καθώς και την επέκταση και αναδιοργάνωση της τα οποία εξυπηρετούν την δραστηριότητα της επιχείρησης για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός έτους.

⁸⁸ Παραδείγματα Ε.Γ.Λ.Σ,ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ.σελ 217

2.2.1 Περιεχόμενο και λειτουργία Λογαριασμού

Στον λογαριασμό 16.10 «Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης» περιλαμβάνονται τα έξοδα δημιουργίας και δημοσίευσης του καταστατικού της εταιρείας, τα έξοδα δημόσιας προβολής, τα έξοδα κάλυψης του εταιρικού κεφαλαίου, του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου, τα έξοδα έρευνας και ανάπτυξης καθώς και τα έξοδα διοίκησης που πραγματοποιήθηκαν μέχρι το τέλος της δραστηριότητας της. Ο λογαριασμός 16.10 «Έξοδα πολυετούς απόσβεσης» περιλαμβάνει έξοδα τα οποία πραγματοποιούνται κατά την διάρκεια της παρούσας χρήσης και αφορούν την πραγματική δραστηριότητα της επιχείρησης αλλά και έξοδα τα οποία αφορούν περισσότερες από μια χρήσεις (μελλοντικές). Κατά αυτό τον τρόπο η Ελληνική και Ξένη Νομοθεσία ύστερα από απόφαση που πάρθηκε όρισε να καταχωρούνται τα έξοδα αυτά σε ιδιαίτερους λογαριασμούς του Ενεργητικού. Επίσης τα έξοδα αυτά δεν πρέπει να βαρύνουν την χρήση στην οποία πραγματοποιήθηκαν αλλά να κατανέμονται σε περισσότερες από μια χρήσεις.

Όπως προαναφέραμε παραπάνω τα έξοδα αυτά πρέπει να καταβάλλονται σε ιδιαίτερη κατηγορία του Ενεργητικού η οποία ονομάζεται Πλασματικό Ενεργητικό και περιλαμβάνει τις εξής κατηγορίες:⁹

- ❖ Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης (16.10)
- ❖ Έξοδα ερευνών ορυχείων ,μεταλλείων, λατομείων(16.12)
- ❖ Έξοδα αύξησης κεφαλαίου και ομολογιακού δανείου
- ❖ Έξοδα κτήσεις ακινητοποιήσεων (16.14)
- ❖ Συναλλαγματικές διαφορές δανείων για κτήσεις παγίων (16.15)
- ❖ Διαφορές εκδόσεως και εξαντλήσεως ομολογίων (16.16)
- ❖ Έξοδα αναδιοργάνωσης (16.17)
- ❖ Λοιπά Έξοδα πολυετούς απόσβεσης(16.19)

Επίσης ο λογαριασμός 16.10 «Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης» περιλαμβάνει και έξοδα που αφορούν την επέκταση και αναδιοργάνωση της δραστηριότητας της όπως τα έξοδα διαμόρφωσης του χώρου σε μισθούμενα ακίνητα (ΕΣΥΛ,γνωμ.116/92.). Σε νεοσύστατη επιχείρηση η απόσβεση αρχίζει από πρώτη χρήση έναρξης τα παραγωγικής δράσης.

Σημείωση: Όταν τα έξοδα διαμόρφωσης των χώρων είναι προσθήκες οι βελτιώσεις μεγάλης αξίας αντί να καταχωρούνται στον λογαριασμό 16.10 καταχωρούνται στον λογαριασμό 11.07.

Όσον αφορά τις αποσβέσεις των εξόδων πολυετούς απόσβεσης αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεως, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε τρία έως πέντε έτη (Εγκ1020966/96 άρθρο 31 ,παρ1ιβ.Ν.2238/94). Εξαίρεση αποτελεί η νεοϊδρυόμενη επιχείρηση για την οποία η απόσβεση ξεκινά μετά την έναρξη της παραγωγικής της δραστηριότητας αφού τότε προκύπτουν τα έσοδα (άρθρο 7,παρ.3,Ν4171/61,Εγγρ.Υπ.Οικ.1097861.Στ.Ε1098/85,3903/85) ενώ αξίζει να αναφέρουμε ότι δεν υπάρχει ακαθάριστο εισόδημα..

Η απόσβεση σε έξοδα που αφορούν διαμόρφωση χώρου σε μισθούμενο ακίνητο διαρκεί όσο είναι η χρήση κατά την οποία έχει μισθώσει .Δεν μπορεί να υπερβεί όμως τη πενταετία (άρθρο 31,παρ1ιγ,Ν 2238/94γνωμ116/92. Στ.Ε.β3970/00).

⁹ Ανάλυση και ερμηνεία Ε.Γ.Λ.Σ Θεόδωρου .Γ Γρηγοράκου.. ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΥ ,σελ.378

Τα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης που έγιναν σύμφωνα με το (άρθρο 43,παρ.3 περ.ά κωδ.Ν 2190/1920) και του (άρθρου 31,παρ.1,περ.ιβ'). αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεως του, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.Τα έξοδα επισκευής και συντήρησης που πραγματοποιούνται σε μισθούμενες ακίνητα σύμφωνα με το (άρθρο 31,παρ.1,περ1γ,Ν2238/1994) αποσβένονται κατά τον χρόνο πραγματοποιήσεως τους. Στον λογαριασμό 16.12 «Έξοδα ερευνών ορυχείων – μεταλλείων-λατομείων» παρακολουθούνται τα έξοδα που γίνονται για έρευνα και κτήση ορυχείων,μεταλλείων.Λέγοντας έρευνα εννοούμε την συστηματική αναζήτηση με την οποία προσδοκάται ανακάλυψη και κατάκτηση νέων επιστημονικών και τεχνολογικών μεθόδων-γνώσεων .Στο λογαριασμό παρακολουθούνται που γίνονται για έρευνες εκτός ορυχείων –λατομείων ,μεταλλείων όπως είναι η ανεύρεση και αξιοποίηση ορυχείων.Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησης τους είτε πραγματικά κατά το έτος πραγματοποίησης της είτε πραγματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία(άρθρο 43,παρ 4^α και 3^α,Ν2190/20,άρθρο 31,παρ 1α,Ν2238/94,Εγκ.Υπ.Οικ.11036/πολ.1123/03). Στον λογαριασμό 16.13 παρακολουθούνται τα έξοδα τα οποία γίνονται στην περίπτωση που έχουμε αύξηση κεφαλαίου της επιχείρησης ή ομολογιών ,τα έξοδα που αφορούν την πρόσκληση νέων μετόχων, την δημοσίευση καταστατικού ,τις αμοιβές δικηγόρων και συμβολαιογράφων. Τα έξοδα αυτό αποσβένονται είτε εφάπαξ, είτε κατά το έτος πραγματοποιήσεως τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία(άρθρο 43,παρ3α,Ν2190/20).

Στον λογαριασμό 16.14 παρακολουθούνται τα έξοδα που γίνονται για την απόκτηση των ενσώματων ή ασώματων ακινητοποιήσεων .Μερικά από αυτά είναι τα συμβολαιογραφικά ,μεσιτικά,αμοιβές δικηγόρων έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεις τους, είτε Τμηματικά και ισόποσα σε μία πενταετία (άρθρο 43,παρ58,παρ.3^α,Ν2190/20,άρθρο 31,παρ1β,Ν2238/94).

Στο λογαριασμό 16.15 «Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων» παρακολουθούνται οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από μετατροπή σε ευρώ δανείων ή πιστώσεων σε ξένο συνάλλαγμα κατά την πληρωμή δόσεων των δανείων ή πιστώσεων ή και κατά την απόκτηση τους. Προϋπόθεση τα δάνεια αυτά και οι πιστώσεις να αφορούν την απόκτηση-κατασκευή και αγορά παγίων στοιχείων.Στο λογαριασμό 16.16 καταχωρούνται οι διαφορές από την έκδοση ομολογιακών δανείων υπό το άρτιο ή την εξόφληση του υπέρ του άρτιου..

Στον λογαριασμό 16.17 καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν την μελέτη τεχνικής και διοικητικής αναδιοργάνωσης ριζικού χαρακτήρα με απώτερο σκοπό να καλυφθούν οι ανάγκες που προκύπτουν από το μέγεθος της επιχείρησης.

Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεως τους ή τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία άρθρο 43,παρ 3^α,Ν2190/20,άρθρο 31.παρ1β,Ν2238/94.

Στον λογαριασμό 16.18 "Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» καταχωρούνται οι τόκοι που αφορούν το δάνειο κατασκευαστικής περιόδου ,το δάνειο προϊόντων και χρησιμοποιείται αποκλειστικά για κτήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων (Γ.Λ.Σ παρ.2.2.210περ.20)Οι τόκοι που πραγματοποιούνται και αφορούν την διαχειριστική χρήση αυτή αποσβήνονται είτε εφάπαξ, είτε ισόποσα σε μία πενταετία (Γ.Λ.Σ2.2.105,περ23,άρθρο.43,παρ.3αΝ219020),(άρθρο.31,παρ 1β.Ν2238/94),(άρθρο 7,παρ3,Ν4171/61,εγγ109861/94,Αρ.π 1728/92).

Σημείωση: Οι τόκοι υπερημερίας της κατασκευαστικής περιόδου καταχωρούνται στον λογαριασμό 81.00, ενώ οι τόκοι δανείων και οι τόκοι υπερημερίας από την λήξη της διαχωριστικής περιόδου και μετά καταχωρούνται στον λογαριασμό 65.00 και όχι 16.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ

ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

3.1 Έννοια Απόσβεσης

Απόσβεση είναι χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του παγίου περιουσιακού στοιχείου που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής. Η απόσβεση μας δείχνει την φθορά που επέρχεται στο πάγιο περιουσιακό στοιχείο από οικονομική απαξίωση, τεχνολογική απαξίωση. Επίσης είναι ο καταλογισμός της αποσβεστέας αξίας και η λογιστική απεικόνιση αυτών. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσης διακρίνονται σε αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος όπου μεταφέρονται στις τακτικές αποσβέσεις και σε αποσβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος όπου μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

3.1.1 Προσδιοριστικοί παράγοντες των αποσβέσεων

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων χρησιμοποιούμε παράγοντες και όρους των οποίων την έννοια θα αναλύσουμε παρακάτω:

Αποσπάσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματα πάγιο στοιχείο το οποίο αποκτάται από την οικονομική μονάδα για διαρκή παραγωγική χρήση μεγαλύτερου του ενός έτους όχι για μεταπώληση ενώ έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής μεγαλύτερη του ενός έτους.

Αποσβεστέα αξία ενός παγίου είναι το ιστορικό κόστος του ή άλλα ποσά που αντικατέστησε το ιστορικό κόστος (π.χ. αξία αναπροσαρμογής) μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία εφόσον αυτή είναι αξιόλογη. Στην περίπτωση που η επιχείρηση κρίνει πως δεν είναι αξιόλογη δεν λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αποσβεστέας αξίας

Κόστος: είναι το ποσό που καταβάλλεται μετρητοίς για να αποκτηθεί το πάγιο περιουσιακό στοιχείο κατά την ημερομηνία απόκτησης ή κατασκευής του. Επίσης λέγοντας κόστος εννοούμε το κόστος κτήσης προσαυξημένο με τα ειδικά έξοδα αγοράς. Εξαιρέση αποτελούν τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης τα οποία δεν αυξάνουν το κόστος κτήσης. .

Ωφέλιμη διάρκεια ζωής είναι η χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι αποσβέσιμο πάγιο θα χρησιμοποιηθεί παραγωγικά από την οικονομική μονάδα. Ως ωφέλιμη διάρκεια ζωής μπορεί να θεωρηθεί η ολική ποσότητα παραγωγής ή το ολικό έργο το οποίο πρόκειται να επιτευχθεί από την χρησιμοποίηση του παγίου

(π.χ η διάρκεια ζωής ενός μηχανήματος σε παραγωγικές ώρες). Η ωφέλιμη διάρκεια ζωής του αποσβέσιμου παγίου στοιχείου μπορεί να έχει μία από τις παρακάτω τρεις βάσεις: α) χρονικές περιόδους (έτη, μήνες). β) λειτουργικές περιόδους ή ώρες εργασίας. γ) σε μονάδες παραγόμενων προϊόντων.

Υπολειμματική αξία είναι η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία του που υπολογίζεται να πραγματοποιηθεί κατά το τέλος της διάρκειας ζωής του.

Λογιστική Αξία: είναι το ποσό με το οποίο αναγνωρίζεται ένα πάγιο στοιχείο αφού αφαιρεθούν οι αποσβέσεις και οι ζημίες που επιβαρύνουν αυτό.

Ζημία λόγω μείωση της αξίας: είναι το ποσό το οποίο η λογιστική αξία του παγίου υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό. Λέγοντας ανακτήσιμο ποσό εννοούμε το μεγαλύτερο ποσό της καθαρής τιμής πώλησης και της αξίας του παγίου στοιχείου.

3.1.2 Αιτία Αποσβέσεων

Οι αποσβέσεις μας δείχνουν την μείωση της αξίας (φθορά) που επέρχεται στα πάγια περιουσιακά στοιχεία. Η φθορά του παγίου περιουσιακού στοιχείου προέρχεται από τους εξής παράγοντες:

- **Λειτουργική φθορά**: είναι η φθορά που επέρχεται στο πάγιο περιουσιακό στοιχείο από την χρησιμοποίηση του στην παραγωγική δραστηριότητα της επιχείρησης. Το μέγεθος της φθοράς εξαρτάται από την ένταση λειτουργίας, από την καλή χρήση και από τη συντήρηση του συγκεκριμένου παγίου. Π.χ. ένα μηχάνημα το οποίο λειτουργεί πολύ σταδιακά με τον καιρό μειώνεται η αξία του μέχρι να μηδενιστεί ή να έχει αξία ως παλιό μέταλλο.
- **Χρονική φθορά**: είναι η φθορά που επέρχεται στα πάγια λόγω της πάροδος του χρόνου, κυρίως αφορά πάγια που έχουν συγκεκριμένο διάστημα παραγωγής. Μερικά από αυτά είναι τα έξοδα ιδρύσεως και οργανώσεως, τα pronómia, τα οπωροφόρα δέντρα, τα αυτοκίνητα. Η φθορά αυτή ποικίλει από στοιχείο σε στοιχείο.
- **Οικονομική Απαξίωση**: είναι η φθορά που επέρχεται στα πάγια λόγω εξέλιξης της τεχνολογίας, τεχνολογικής και επιστημονικής απαξίωσης, νέων μεθόδων παραγωγής, εξέλιξη του μορφωτικού επιπέδου του ανθρώπινου δυναμικού, νέων προϊόντων και νέων παραγωγικών δυνατοτήτων με αποτέλεσμα η χρησιμοποίηση του παγίου να μην είναι συμφέρουσα από την επιχείρηση.
- **Απαξίωση που προκύπτει από μετακινήσεις-αλλαγές**: είναι οι αλλαγές που γίνονται στις ανάγκες της αγοράς. (π.χ. αλλαγή μόδας)..
- **Απαξίωση που προκύπτει από χρονικό περιορισμό της χρήσης**: είναι η απαξίωση που αφορά χρονικό περιορισμό στην νομική δέσμευση περίπτωση αυτή αφορά τα άυλα πάγια στοιχεία. όπως το δίπλωμα ευρεσιτεχνία

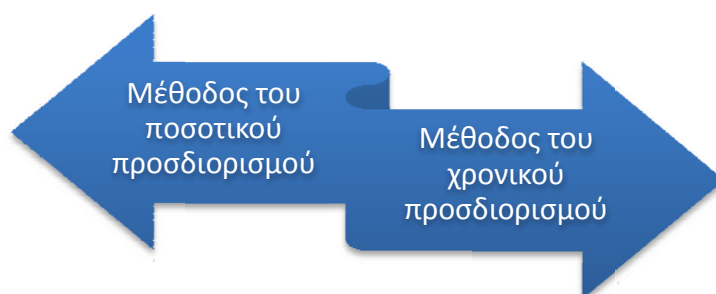
3.1.3 Σκοποί αποσβέσεων

Οι σκοποί διενέργειας των αποσβέσεων είναι οι εξής :

1. Ο ακριβής και σωστός προσδιορισμός του οικονομικού αποτελέσματος (κέρδος ή ζημιά) μιας διαχειριστικής χρήσης, που επιτυγχάνεται με σύγκριση των εσόδων και εξόδων της επιχείρησης, εφόσον οι αποσβέσεις αποτελούν την ουσιαστική δαπάνη με την οποία επιβαρύνεται το λειτουργικό κόστος.
2. Ο ακριβής και σωστός προσδιορισμός του κόστους των εμπορευμάτων, αφού η απόσβεση είναι το τμήμα της αξίας των παγίων ενεργητικών στοιχείων το οποίο κατά την παραγωγική διαδικασία ενσωματώνεται στο κόστος των προϊόντων και μετασχηματίζεται σε κυκλοφοριακό ενεργητικό.
3. Η ακριβής και σωστή απεικόνιση της περιουσίας , η οποία επιτυγχάνεται με τη καταχώρηση της πραγματικής μείωση της αξίας που υπέστησαν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία κατά τη διάρκεια της χρήσης .Εφόσον γίνουν οι εγγραφές μείωσης της αξίας των παγίων στην συνέχεια γίνονται και οι εγγραφές με το υπόλοιπο της αξίας πάνω στην οποία θα πραγματοποιηθούν οι αποσβέσεις.
4. Για την βραχυπρόθεσμη ρευστοποίηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Μέσω της βραχυχρόνιας ρευστοποίησης των παγίων επιτυγχάνεται η επανείσπραξη του ποσού που είχε διατεθεί για την αγορά τους.
5. Οι αποσβέσεις αποτελούν μια σημαντική πηγή αυτοχρηματοδότησεως των επιχειρήσεων αφού τα κέρδη χρήσεως, ποσά που αντιστοιχούν στις ετήσιες αποσβέσεις δεν λαμβάνονται υπόψη για την επιβολή φόρου και για μοίρασμα, αλλά παρακρατούνται και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση κατά τον πλέον πρόσφορο τρόπο.

3.1.4 Μέθοδοι υπολογισμού αποσβέσεων:

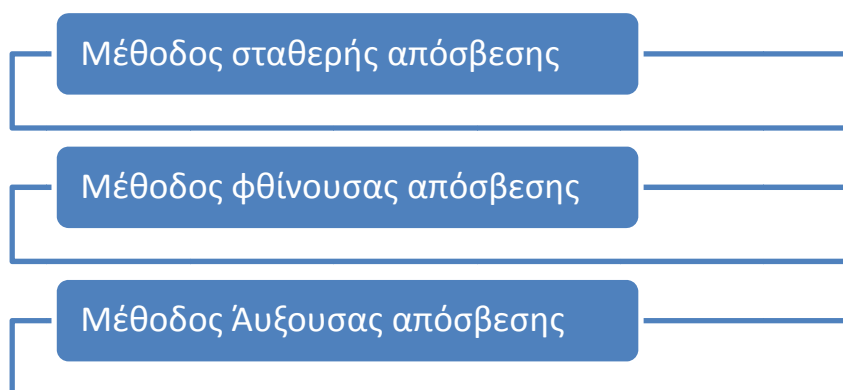
- ✓ Μέθοδος ποσοτικού προσδιορισμού
- ✓ Μέθοδος χρονικού προσδιορισμού



Σχεδιάγραμμα 1.2:Μέθοδοι υπολογισμού αποσβέσεων

Η μέθοδος του ποσοτικού προσδιορισμού μπορεί να γίνει με δύο τρόπους α)να χρησιμοποιεί ως συντελεστή απόσβεσης τον χρόνο της πραγματικής λειτουργίας του παγίου,β)να χρησιμοποιεί ως συντελεστή απόσβεσης τις μονέδες έργου που παράγει το πάγιο.

Η δεύτερη μέθοδος του χρονικού προσδιορισμού όπως προαναφέραμε παραπάνω διακρίνεται σε τρεις μεθόδους υπολογισμού των αποσβέσεων.



Σχεδιάγραμμα 1.3 :Μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων

Οι βασικές μέθοδοι που χρησιμοποιούνται για να κλιμακώσουμε την δαπάνη (έξοδο) που δημιουργείται από την φθορά σε περισσότερες από μία χρήσεις είναι οι εξής:

- 1) **Μέθοδος Σταθερής απόσβεσης:** Στη σταθερή μέθοδο απόσβεσης ο συντελεστής απόσβεσης παραμένει σταθερός για όλα τα χρόνια ενώ η απόσβεση υπολογίζεται πάνω στην αρχική αξία του αποσβέσιμου παγίου. Σε περίπτωση που θα προκύψει στο υπολειμματική αξία τέλος της ωφέλιμης ζωής του τότε αυτή αφαιρείται από την αξία κτήσης και το υπόλοιπο που μένει είναι το ποσό της απόσβεσης.

Παράδειγμα αύξουσας απόσβεσης

Έστω ότι ένα αγαθό έχει αξία κτήσης 200.000€ και διάρκεια ζωής 10 χρόνια

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ

ΕΤΗ	ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΟΣΒΕΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
1	200.000	10%	20.000	20.000	180.000
2	200.000	10%	20.000	40.000	160.000
3	200.000	10%	20.000	60.000	140.000
4	200.000	10%	20.000	80.000	120.000
5	200.000	10%	20.000	100.000	100.000
6	200.000	10%	20.000	120.000	80.000
7	200.000	10%	20.000	140.000	60.000
8	200.000	10%	20.000	160.000	40.000
9	200.000	10%	20.000	180.000	20.000
10	200.000	10%	20.000	199.999	1

Για τον υπολογισμό της σταθερής μεθόδου απόσβεσης πολλαπλασιάζουμε την αξία κτήσης (αρχικό κόστος + βελτιώσεις) με ένα σταθερό συντελεστή ο οποίος ορίζεται από την νομοθεσία. Η αξία αυτή του παγίου πολλαπλασιάζεται κάθε χρόνο με ένα σταθερό συντελεστή ακόμα και αν η αξία του αυξηθεί. Στην περίπτωση που έχουμε αναπροσαρμογή της αξίας βάσει ειδικού νόμου τότε υπολογίζεται πάνω στην αξία που αποτιμάται. Τέλος όσον αφορά την υπολειμματική αξία.

- 2) **Μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης**: Η μέθοδος της φθίνουσας μεθόδου χρησιμοποιείται από επιχειρήσεις που έχουν υψηλή αποδοτικότητα - κέρδη στα πρώτα έτη λειτουργίας τους και σταδιακά της χρήσης μειώνονται καθώς και αυξημένες δαπάνες, για επισκευές και συντηρήσεις, φθορές. Με την χρησιμοποίηση της φθίνουσας μεθόδου το ποσό της απόσβεσης μειώνεται με την πάροδο του χρόνου. Ο υπολογισμός της απόσβεσης με την φθίνουσα μέθοδο μπορεί να γίνει με δύο τρόπους: α) Όταν ο συντελεστής μειώνεται με την πάροδο του χρόνου και η απόσβεση υπολογίζεται πάνω στην αρχική αξία του αποσβέσιμου παγίου β) Όταν ο συντελεστής απόσβεσης είναι σταθερός για όλα τα χρόνια αλλά ο υπολογισμός της απόσβεσης γίνεται πάνω στο υπόλοιπο της αξίας του παγίου.

Παράδειγμα φθίνουσας απόσβεσης

Χρησιμοποιώντας ως μέθοδος υπολογισμού της απόσβεσης την φθίνουσα με σταθερό συντελεστή το ποσό της απόσβεσης είναι διαφορετικό σε κάθε έτος και μειώνεται με την πάροδο του χρόνου ενώ η απόσβεση υπολογίζεται πάνω στο υπόλοιπο της αξίας του παγίου.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΦΘΙΝΟΥΣΑΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΜΕ ΣΤΑΘΕΡΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ

ΕΤΗ	ΑΠΟΣΒΕΣΤΕΑ ΑΞΙΑ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΕΤΗΣΙΑ ΑΠΟΣΒΕΣΗ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ
1	200.000	10%	20.000	20.000	180.000
2	180.000	10%	18.000	38.000	162.000
3	162.000	10%	16.200	54.200	145.800
4	145.800	10%	14.580	68.780	131.200
5	131.220	10%	13.122	81.902	118.098
6	κλπ

- 3) **Μέθοδος αύξουσας απόσβεσης**: Με την αύξουσα μέθοδο απόσβεσης ο συντελεστής απόσβεσης αυξάνεται με την πάροδο του χρόνου, ενώ η απόσβεση υπολογίζεται πάνω στην αρχική αξία του αποσβέσιμου παγίου.

Συμπερασματικά η μέθοδος που χρησιμοποιείται περισσότερο για τον υπολογισμό των αποσβέσεων είναι οι σταθερή μέθοδος και κάποιες φορές η φθίνουσα.

3.1.5 Λογιστικός τρόπος υπολογισμού των Αποσβέσεων

Από λογιστικής πλευράς υπάρχουν δύο τρόποι υπολογισμού των αποσβέσεων:

- Άμεσος τρόπος
- Έμμεσος τρόπος

Άμεσος τρόπος απόσβεσης: είναι όταν για τον υπολογισμό των αποσβέσεων χρεώνεται ο λογαριασμός των αποσβέσεων και πιστώνεται ο λογαριασμός του παγίου στο οποίο αντιστοιχεί

Όπως π.χ. χρεώνουμε τον λογαριασμό 66 Αποσβέσεις ενσωματωμένες και πιστώνουμε τον λογαριασμό του παγίου που έχουμε π.χ. 12.00 Μηχανήματα

Έμμεσος τρόπος απόσβεσης: είναι όταν χρεώνεται ο λογαριασμός απόσβεσης και πιστώνεται ο λογαριασμός αποσβεσμένα πάγια (ανάλογα με το ποίο πάγιο αποσβένεται) Π.χ. αν αποσβένονται τα έπιπλα είναι 14.99 «Αποσβεσμένα Έπιπλα» μέσω του έμμεσου τρόπου απόσβεσης και είναι αντίθετος λογαριασμός Συγκριτικά μέσω του έμμεσου τρόπου απόσβεσης πιστώνεται ο λογαριασμός ο αντίθετος του παγίου ανάλογα ποίο πάγιο έχουμε ενώ με τον άμεσο είναι ο κύριος λογαριασμός του. Ο ορθότερος τρόπος μεταξύ των δύο είναι ο έμμεσος γιατί με αυτόν γνωρίζουμε το ύψος των αποσβέσεων που έγιναν ,την υπολειμματική αξία αυτών, την επένδυση και το ύψος των επενδύσεων σε ακινητοποιήσεις (αν υπάρχει δέσμευση χρηματικού ποσού) σε αντίθεση με τον άμεσο που γνωρίζουμε μόνο την υπολειμματική αξία των παγίων .

Αντίθετοι λογαριασμοί: είναι οι λογαριασμοί που δέχονται μία μόνο κίνηση που ανήκει σε έναν άλλο λογαριασμό ο οποίος δεν είναι δυνατόν να την δεχτεί ή δεν είναι σκόπιμο λογαριασμοί αυτοί δεν κρίνονται με βάση το υπόλοιπο τους αλλά με βάση την κατάταξη του κύριου λογαριασμού που αντί γι' αυτόν έχουν δεχτεί την κίνηση του. Οι αντίθετοι λογαριασμοί μπορούν να εμφανιστούν είτε αφαιρετικά (με πλην) στην κατηγορία του λογαριασμού που ανήκει το κάθε πάγιο ,είτε στο λογαριασμό που ανήκει το κάθε πάγιο αλλά στο αντίθετο π.χ. οι αντίθετοι του Ενεργητικού να εμφανίζονται με πιστωτικό υπόλοιπο στο Παθητικό και οι αντίθετοι του Παθητικού με χρεωστικό υπόλοιπο στο Ενεργητικό.

3.1.6 Γενικές Αρχές και Λειτουργία των Αποσβέσεων

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων εφαρμόζεται η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης ενώ από τα αρχές του 1998 που εφαρμόστηκε το Π.Δ 100/1998 και 299/2003 εφαρμόζεται και η μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης .Συνήθως όμως χρησιμοποιείται η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης η δεν λαμβάνει υπόψη της την υπεραξία που υπάρχει εφόσον αυτές θεωρείται ότι δεν είναι αξιόλογη Οι αποσβέσεις υπολογίζονται σύμφωνα με τους ετήσιους συντελεστές ετήσιας τακτικής απόσβεσης που ορίζει η νομοθεσία για κάθε κατηγορία παγίου στοιχείου .Από το 1998 εφαρμόζονται οι συντελεστές του Π.Δ 100/1998 και από 01/01/2003

εφαρμόζονται οι ανώτεροι και κατώτεροι συντελεστές ετήσιας τακτικής απόσβεσης όπως ορίζονται στο Π.Δ 299.Σημειώνεται ότι δεν επιτρέπεται η χρησιμότητα συντελεστών απόσβεσης μικρότερους ή μεγαλύτερους από αυτούς που ορίζει η νομοθεσία. Ο υπολογισμός αποσβέσεων είναι απαραίτητο ακόμα και στην περίπτωση που δεν υπάρχουν κέρδη υπολογισμός των αποσβέσεων ξεκινά από την στιγμή που αρχίζει να χρησιμοποιείται το πάγιο ενώ σταματάει από την στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων είναι ίσο με την αποσβεστέα αξία του παγίου στοιχείου (μείον μια μονάδα

Από λογιστική άποψη (εγγραφές) η απόσβεση είναι: α) Η μείωση της αξίας (λόγω φθοράς) του παγίου στοιχείου είτε αφαιρετικά στο Ενεργητικό ή με αντίθετο λογαριασμό στο Παθητικό. β) Η χρονική κατανομή έκτακτων δαπανών που έχουν ενταχθεί στο Ενεργητικό (κεφαλαιοποιημένα έξοδα).

3.1.7 Αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος και αποσβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

3.1.7.1 Λειτουργία λογαριασμών 66 και 85

Οι αποσβέσεις διακρίνονται σε αποσβέσεις *ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος* και σε *αποσβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος*. Στο λογαριασμό 66 «Αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» καταχωρούνται οι αποσβέσεις που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με την αξία κτήσης προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς (στην περίπτωση που έχουμε) σε πίστωση του αντίθετου λογαριασμού που αντιστοιχεί στο κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο και τα δύο τελευταία ψηφία τελειώνουν σε 99 όπως 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 κ.λ.π. Από την άλλη πλευρά οι λογαριασμοί που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος καταχωρούνται στο λογαριασμό 85 «Αποσβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος». Οι αποσβέσεις αυτές πιστώνονται σε χρέωση του αντίθετου λογαριασμού 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99. Σε απόσβεση υπόκεινται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία ανήκουν στην επιχείρηση και χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του έτους. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται πάνω στην τιμή κτήσης ή σε περίπτωση που υπάρχουν ειδικά έξοδα προσαυξάνονται με αυτά. Οι αποσβέσεις προέρχονται από την εφαρμογή των ετησίων συντελεστών τακτικής απόσβεσης που ορίζει η νομοθεσία..

Περιεχόμενο λογαριασμών

Για τις ενσωματωμένες αποσβέσεις στο λειτουργικό κόστος χρεώνεται ένας η περισσότεροι από τους παρακάτω λογαριασμούς :

66 Αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

66.00 Αποσβέσεις Εδαφικών Εκτάσεων

66.01 Αποσβέσεις Κτιρίων-τεχνικών εγκαταστάσεων

66.02 Αποσβέσεις Μηχανημάτων

66.03 Αποσβέσεις Μεταφορικών Μέσων

66.04 Αποσβέσεις Επίπλων

66.05 Αποσβέσεις Ασώματων ακινητοποιήσεων κ έξοδα πολυετούς απόσβεσης

Για τις Ασώματες ακινητοποιήσεις χρεώνεται ένας από τους παρακάτω λογαριασμούς:

85 Αποβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

85.00 Αποβέσεις εδαφικών εκτάσεων

85.01 Αποβέσεις κτιρίων –τεχν. Εγκαταστάσεων

85.02 Αποβέσεις Μηχανημάτων

85.03 Αποβέσεις Μεταφορικών μέσων

85.04 Αποβέσεις Επίπλων

85.05 Αποβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων

Σε πίστωση ενός εκ των αντίθετων λογαριασμών

10.99 Αποβεσμένα γήπεδα

11.99 Αποβεσμένα κτίρια

12.99 Αποβεσμένα Μηχανήματα

13.99 Αποβεσμένα Μεταφορικά μέσα

14.99 Αποβεσμένα Έπιπλα

15.99 Αποβεσμένες ακινητοποιήσεις

Κάθε πρωτοβάθμιος κύριος λογαριασμός έχει αντιστοιχία με ένα πρωτοβάθμιο λογαριασμό αποβέσεων όπως ο λογαριασμός 10.99 «Γήπεδα» έχει αντιστοιχία με το δευτεροβάθμιο λογαριασμό αποβέσεων 66.00 «Αποβέσεις γηπέδων». Το ίδιο γίνεται και από την πλευρά των αποβέσεων. Όσον αφορά την δεύτερη κατηγορία αποβέσεων είναι οι αποβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποβέσεις αυτές δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Στις αποβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος ανήκουν οι πρόσθετες αποβέσεις (επιταχυνόμενες) που προβλέπονται από διατάξεις και διενεργούνται πέρα των τακτικών αποβέσεων καθώς και τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης. Οι αποβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης. Στην περίπτωση που έχουμε αποβέσεις μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος χρεώνεται ο λογαριασμός 85 σε πίστωση των αντίθετων λογαριασμών που αντιστοιχεί στο πάγιο μας. Υπάρχει αντιστοιχία στο πάγιο μας. Υπάρχει μεταξύ των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 85 και των αποβεσμένων παγίων καθώς επίσης και των δευτεροβαθμίων αποβέσεις που είναι ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος κοστολογούνται και είναι υποχρεωτικές σε αντίθεση είναι έκτακτες και δεν κοστολογούνται. Έκτακτες είναι οι πρόσθετες που δημιουργούνται σε τακτά χρονικά διαστήματα .

Οι έκτακτες αποβέσεις καταχωρούνται στο λογαριασμό 85. Στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης ο λογαριασμός 66 μεταφέρεται για να εξισωθεί στον λογαριασμό 80 «Γενική εκμετάλλευση», ενώ ο λογαριασμός 85 μεταφέρεται στον λογαριασμό «Αποτελέσματα χρήσης». Σύμφωνα με απόφαση (Εγκ.Υπ.Οικ.1076433,25/6/98) όταν μία επιχείρηση δεν διενεργήσει αποβέσεις για ένα περιουσιακό στοιχείο κατά την διάρκεια μίας διαχειριστικής χρήσης χάνει το δικαίωμα απόσβεσης τα επόμενα έτη. Τα πάγια αξίας κτήσης έως 600 ευρώ μπορεί αποβεστούν μέσα στη χρήση κατά την οποία ιδρύθηκαν ή χρησιμοποιήθηκαν και να παρακολουθούνται με την αναπόσβεστη αξία που θα είναι μειωμένη με 0,01.

Παράδειγμα Αποσβέσεων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος και μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

Έστω ότι έχουμε αποσβέσεις αποσβεσμένες 15.000€ και μη αποσβεσμένες 25.000€
Να διενεργηθούν οι εγγραφές των αποσβέσεων.

66Αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος 15.000		
66.00Απόσβεσεις Γηπέδων	15.000	
10 Εδαφικές εκτάσεις		15.000
10.00Γήπεδα	15.000	
Υπολογισμός αποσβέσεων		

85Αποσβσεις μη ενσωμ. στο λειτ. κόστος	25.000	
85.00Αποσβέσεις Γηπέδων	25.000	
10Γήπεδα		25.000
10.00δαφικές εκτάσεις	25.000	
Υπολογισμός αποσβέσεων		

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4:ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ ΚΑΙ ΕΚΤΑΚΤΑ Κ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

41.Αποθεματικά-Διαφορές αναπροσαρμογής

4.1.Γέννοια Αποθεματικών

Αποθεματικά είναι τα συσσωρευμένα καθαρά κέρδη τα οποία ούτε έχουν διανεμηθεί ,ούτε έχουν ενσωματωθεί στο μετοχικό ή εταιρικό κεφάλαιο.

Διαφορά από αναπροσαρμογή: είναι η υπεραξία που προκύπτει από την αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού, της οικονομικής μονάδας,

Επιχορηγήσεις επενδύσεων: είναι τα χρηματικά ποσά που δίνει το κράτος στις επιχειρήσεις ύστερα από την εφαρμογή ειδικών νόμων..Με αυτόν τον τρόπο το κράτος προσπαθεί να χρηματοδοτεί κατά ένα ποσοστό τις ιδιωτικές επενδύσεις.

Τα αποθεματικά διακρίνονται σε:

- 1) *Τακτικό Αποθεματικό:* είναι αυτό το οποίο σχηματίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν για τις Α.Ε,Ε.Π.Ε.
- 2) *Αποθεματικά καταστατικού:* είναι αυτά που σχηματίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του καταστατικού.
- 3) *Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά:* είναι αυτά που σχηματίζονται από καθαρά κέρδη τα οποία ορίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις.
- 4) *Αφορολόγητο Αποθεματικά* είναι αυτά που σχηματίζονται από καθαρά κέρδη τα οποία ορίζονται σύμφωνα με διατάξεις που ορίζει η νομοθεσία.Δεν υπάγονται σε φορολογία ειόδηματος.
- 5) *Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο:* είναι η διαφορά που προκύπτει από την έκδοση μετοχών-μεριδίων σε τιμή μεγαλύτερη της ονομαστικής αξίας

4.1.2 Λειτουργία λογαριασμού

Στον λογαριασμό 41.00 καταβλημένη διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο καταχωρείται η διαφορά που προκύπτει από την έκδοση μετοχών ή μεριδίων σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική αξία. Είναι η διαφορά που καταβάλλεται για την αύξηση κεφαλαίου ή κατά την σύσταση. Η διαφορά αυτή δεν είναι είδος αποθεματικού αφού δεν προέρχεται από καθαρά κέρδη ενώ απαγορεύεται η χρησιμοποίηση του για κάλυψη ζημίας (άρθρο 14,παρ.3,N2190/20). Η διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο καταβάλλεται εφάπαξ μαζί με την καταβολή της 1ης δόσης του κεφαλαίου (άρθρο 14,παρκ 12,παρ26,N2190) ενώ απαγορεύεται να καταβάλλεται σε δόσεις.

Στον λογαριασμό 41.02 καταχωρούνται τα αποθεματικά τα οποία σχηματίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζονται για τις Α.Ε ή Ε.Π.Ε. Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται σε χρέωση του λογαριασμού 88.99 «Κέρδη προς διάθεση». Ο λογαριασμός υπολογίζεται μέχρι να φτάσει το 1/3 του κεφαλαίου της Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. Στο λογαριασμό αυτό λαμβάνονται υπόψη το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει από τον 41.02.90 και 41.02.95.

Στον λογαριασμό 41.04-41.05 καταχωρούνται τα αποθεματικά τα οποίας σχηματίζονται με απόφαση της Γ.Σ των μετόχων.

Στο λογαριασμό 41.06 καταχωρούνται οι συμμετοχές, οι διαφορές που προκύπτουν από την αναπροσαρμογή της αξίας συμμετοχών κ χρεογράφων.. Ο λογαριασμός 41.06 πιστώνεται με την ονομαστική αξία μετοχών ή εταιρικών μεριδίων στα οποία η εταιρεία συμμετέχει σε χρέωση του λογαριασμού 18 ή 34.

Στο λογαριασμό 41.07 Διαφορές από αναπροσαρμογή της αξίας των λοιπών περιουσιακών στοιχείων καταχωρούνται οι διάφορες που προκύπτουν από την αναπροσαρμογή στις αξίας των περιουσιακών στοιχείων. Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την διαφορά που προκύπτει από την αναπροσαρμογή στις αξίες όπως ορίζονται από τον νόμο με χρέωση του λογαριασμού στο οποίο αντιστοιχεί το πάγιο.

Στον λογαριασμό 41.08 καταχωρούνται οι διαφορές από την πώληση χρεογράφων, οι εκπτώσεις όπως αυτές ισχύουν σύμφωνα με τον νόμο Ν.1992/90 και το αφορολόγητο αποθεματικό των επενδύσεων του Ν.1828/89.

Στο λογαριασμό 41.09 «Αποθεματικά για ίδιες μετοχές» καταχωρούνται τα αποθεματικά που προορίζονται για να καλύψουν την αξία κτήσης μετοχών έκδοσης της εταιρίας. Σύμφωνα με τους νόμους που ισχύει κάθε φορά.

Στο λογαριασμό 41.10 «Επιχορηγήσεις –Επιδοτήσεις» καταχωρούνται οι λογαριασμοί που παρακολουθούν τις επιδοτήσεις –επιχορηγήσεις που γίνονται μέσω των προγραμμάτων που αφορούν τις επενδύσεις των παγίων στοιχείων. Οι επιχορηγήσεις αυτές καταχωρούνται στο λογαριασμό 41.10

Στο λογαριασμό 41.91 «Αποθεματικά από έσοδα που φορολογούνται με ειδικό τρόπο» καταχωρούνται τα (αδιανέμητα κέρδη) έσοδα που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο όπως τα κέρδη που προέρχονται από τόκους καταθέσεων του άρθρου 12 του

N.2238/94.Όταν τα κέρδη που φορολογούνται κατά ειδικό τρόπο ,τα απαλλασσόμενα έσοδα είναι μεγαλύτερα των κερδών του ισολογισμού έχουμε αποθεματικό τα οποία απεικονίζονται στον πίνακα διάθεσης των αποτελεσμάτων και ισούται με το ποσό που προκύπτει μετά την αφαίρεση των κερδών ισολογισμού ,του φόρου εισοδήματος ,και τις κρατήσεις τακτικού –έκτακτου αποθεματικού.

Στο λογαριασμό 41.92 καταχωρούνται στα κέρδη που προέρχονται από τεχνικές οικοδομικές επιχειρήσεις και δεν φορολογούνται. Βασική προϋπόθεση είναι τα κέρδη να προέρχονται από ατομικές επιχειρήσεις Ο.Ε Ε.Ε και όχι από Α.Ε Ε.Π.Ε. Οι λογαριασμοί 41.90,41.91,41.92 πιστώνονται με το υπόλοιπο που απομένει μετά την αφαίρεση των εσόδων, του φόρου εισοδήματος,

4.1.3Φορολογία Αποθεματικών

Οι διαφορές που προέρχονται από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο δεν φορολογούνται αφού δεν πρόκειται για κέρδη ούτε για την εταιρεία, ούτε για τους μετόχους (άρθρο 25,παρ,2,N2238/94).

Το τακτικό αποθεματικό και τα υπόλοιπα αποθεματικά(41.02-41.05) φορολογούνται κανονικά εφόσον πρόκειται για κέρδη .Ως χρόνος φορολόγησης τους θεωρείται ο χρόνος σχηματισμός τους. Τα αποθεματικά που διανέμονται η κεφαλαιοποιούνται με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης δεν φορολογούνται (άρθρο 1.παρ.35.)Τα αποθεματικά που διανέμονται στους μετόχους με την μορφή μετοχών θεωρούνται εισόδημα για κινητές αξίες(άρθρο 25,παρ.1,N.2238/94).

Όσον αφορά την μεταβίβαση που μπορεί να γίνει σε μία επιχείρηση (π.χ. στην επωνυμία) υπόκεινται σε φορολογία η υπεραξία της επιχείρησης δηλαδή η διαφορά που προέρχεται μεταξύ της μεταβιβαζόμενης και της αρχικής αξίας. Όσον αφορά την μεταβίβαση των μεριδίων ή της μερίδας ενός εταίρου σε τρίτο πρόσωπο και η αξία αυτής υπερβαίνει την αρχική τότε η διαφορά αυτή θεωρείται κέρδος για τον εταίρο και υπόκεινται σε φόρο. Επίσης σε φορολογία υπόκεινται και το εισόδημα το οποίο προέρχεται από μεταβίβαση με ποσοστά συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου. Που ασκεί μία επιχείρηση. Το κέρδος το οποίο υπόκεινται σε φόρο είναι η διαφορά που προκύπτει μεταξύ της τιμής απόκτησης και της τιμής μεταβίβασης .Το κέρδος σε αυτή τη περίπτωση φορολογείται με συντελεστή 20% ενώ η πραγματική αξία που πώλησης των μετοχών φορολογείται με συντελεστή 5% όταν αυτές μεταβιβάζονται από ιδιώτες ή ατομικές επιχειρήσεις.

4.2.81 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα

4.2.1 Γενικά περί λογαριασμού

Στο λογαριασμό 81 «Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα» καταχωρούνται τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα που μπορεί να έχει μία επιχείρηση, δηλαδή τα έκτακτα έσοδα και έξοδα μίας χρήσης τα οποία δεν επαναλαμβάνονται σε τακτά χρονικά διαστήματα αλλά είναι αποτέλεσμα συμπτωματικών πράξεων. Στο τέλος της χρήσης ο λογαριασμός 81 μεταφέρεται στον λογαριασμό 86 «Αποτελέσματα χρήσης».

.Ο λογαριασμός 81 διακρίνεται σε:

81.00 «Έκτακτα και Ανόργανα Έξοδα»

81.01 Έκτακτα και Ανόργανα Έσοδα

81.02 Έκτακτες Ζημίες

81.03 Έκτακτα Κέρδη

4.2.2 Περιεχόμενο λογαριασμού

Στον λογαριασμό 81.00 «Έκτακτα και ανόργανα Έξοδα» καταχωρούνται τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα δηλαδή τα έκτακτα έξοδα μίας χρήσης καθώς και τα αποτελέσματα που προέρχονται από εξαιρετικές εργασίες. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα είναι: τα έξοδα τα οποία προέρχονται είτε από αντικανονικές ενέργειες όπως πρόστιμα, προσαυξήσεις, είτε από τυχαία γεγονότα όπως κλοπές, καταστροφές μηχανημάτων.

Στον λογαριασμό 81.01 «Έκτακτα και ανόργανα Έσοδα» καταχωρούνται τα Έκτακτα και Ανόργανα έσοδα που αφορούν την χρήση ενώ για έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις δεν καταχωρούνται σε αυτόν τον λογαριασμό αλλά στον 82.01. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα είναι τα έσοδα τα οποία προέρχονται από τυχαίες πράξεις και συναλλαγές όπως ποινικές ρήτρες, πώληση παγίων.

Στον λογαριασμό 81.02 «Έκτακτες Ζημίες» καταχωρούνται οι ζημίες που προέρχονται από τυχαίες πράξεις –εργασίες όπως εκποίηση παγίων, μεταβίβαση δικαιωμάτων ή καταστροφή ανασφάλιστων αποθεμάτων. (Γνωμ.217/2177/94).

4.2.3 Φορολογία Έκτακτων και Ανόργανων Αποτελεσμάτων

Οι ζημίες που προέρχονται από κατάχρηση ή κλοπή αναγνωρίζονται φορολογικά και λειτουργούν αφαιρετικά από τα κέρδη της επιχείρησης (Στ.Ε.3143/71,1765/85). Οι ζημίες που προέρχονται από την καταστροφή αποθεμάτων που κρίθηκαν ακατάλληλα από την χρήση καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.02. Οι ζημίες από την πώληση παγίων στοιχείων αναγνωρίζεται φορολογικά και εκπίπτει από τα κέρδη της επιχείρησης σύμφωνα με το άρθρο 28, παρ.9^α, άρθρο 31, παρ.1^η, Ν.2238/94.

Οι ζημιές και τα κέρδη που προέρχονται από την είσπραξη επισφαλών πελατών ή ανεπίδεκτων εισπράξεων αναγνωρίζονται φορολογικά και λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του κέρδους της επιχείρησης (Υπ.Οικ.Εγκ.129/55,Στ.Ε2847/81). Σε περίπτωση που υπάρχουν επισφαλείς πελάτες ή ανεπίδεκτης είσπραξης οφειλή από τον πελάτη και διαγραφή από την επιχείρηση τότε δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του κέρδους(Στ.Ε99/71).

5.1 Αριθμοδείκτες

Αριθμοδείκτες: είναι οι αριθμοί μέσω των οποίων μπορούμε να διερευνήσουμε τις μεταβολές που έχουν επέλθει στο κοινωνικό ή οικονομικό φαινόμενο μεταξύ δύο χρονικών περιόδων ή γεωγραφικών περιοχών μέσα στο ίδιο χρονικό διάστημα. Οι αριθμοδείκτες πρέπει να γίνονται με ενιαίο τρόπο για να μην υπάρχει πρόβλημα. Σκοπός τους είναι να μας διευκολύνουν στη παρακολούθηση και έρευνα των μεταβολών. Οι αριθμοδείκτες διακρίνονται σε χρονολογικοί και γεωγραφικοί. Για τον υπολογισμό ως μονάδα μέτρησης λαμβάνεται υπόψη η ένταση του φαινομένου. Οι αριθμοδείκτες διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες: Αριθμοδείκτες της παρουσίας, Αριθμοδείκτες της κυκλοφορίας και Αριθμοδείκτες της ρευστότητας. Τα στοιχεία λαμβάνονται υπόψη από τον ισολογισμό. Εμείς θα αναφέρουμε εκείνους που σχετίζονται με τα πάγια:

Παγιοποίηση περιουσίας : Πάγιο Ενεργητικό
Σύνολο Ενεργητικού

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ:ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Κεφάλαιο1:Γενικές διατάξεις αποσβέσεων

Γενικές Διατάξεις Αποσβέσεων

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων ανακοινώθηκαν και δημοσιεύτηκαν στο ΦΕΚ νέες διατάξεις και συντελεστές απόσβεσης οι οποίοι έχουν αναπροσαρμόσει το προηγούμενο Π.Δ 100/98.Σύμφωνα με το Προεδρικό διάταγμα Αρ. 299 (ΦΕΚ 255/4.11.2003) οι Ανώτεροι και Κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης των Παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι οι εξής:

ΑΡΘΡΟ 1

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

2. Η διενέργεια των αποσβέσεων κατ' έτος και με τα οριζόμενα δια του παρόντος ποσοστά είναι υποχρεωτική. Ειδικότερα οι νέες επιχειρήσεις, για τις τρεις (3)

πρώτες διαχειριστικές περιόδους που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους, δύνανται να προβούν σε απόσβεση όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τους είτε με συντελεστή μηδέν τοις εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχείριση σε διαχείριση.

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

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

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

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

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

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

ΑΡΘΡΟ 2

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

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

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

διατάξεις του παρόντος και με την εφαρμογή των προβλεπόμενων στο παρόν διάταγμα συντελεστών, επί της σε ευρώ αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας τους, όπως η αξία αυτή εξευρίσκεται σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά σχετικές διατάξεις

Κεφάλαιο 1.1: Σταθερή μέθοδος απόσβεσης

Συντελεστές Απόσβεσης

ΑΡΘΡΟ 3

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ΑΡΘΡΟ 4

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

α) Για ατμοηλεκτρικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας:

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

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

γ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας συνδυασμένου κύκλου:

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

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

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

ε) Για υδροηλεκτρικούς σταθμούς παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για φράγματα δύο τοις εκατό (2%).

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

στ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας εναλλακτικών μορφών:

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

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

η) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για γραμμές μεταφοράς κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ββ) Για υποσταθμούς μεταφοράς κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

- γγ) Για εναέρια καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).
- δδ) Για συστήματα τηλεοπτείας -τηλεχειρισμών κατώτερος δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).
- θ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις διανομής ηλεκτρικής ενέργειας:
 - αα) Για δίκτυα διανομής χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
 - ββ) Για δίκτυα διανομής μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).
 - γγ) Για υποσταθμούς διανομής μέσης τάσης - χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
 - δδ) Για υποσταθμούς διανομής υψηλής τάσης - μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
 - εε) Για κέντρα διανομής υψηλής τάσης - μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
- στστ) Για καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).
- ζζ) Για συστήματα τηλεοπτείας - τηλεχειρισμών κατώτερος δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).
- ι) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης μονάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, γενικά, κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).
 - ια) Για ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας στα οποία εξορύσσονται ορυκτές ύλες για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).
 - ιβ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις των παραπάνω ορυχείων:
 - αα) Για ηλεκτροκίνητο σκαπτικό εξοπλισμό (εκσκαφείς - αποθέτες - ταινιόδρομοι) κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).
 - ββ) Για τεχνικά έργα υποδομής και υποστήριξης κατώτερος έξι τοις εκατό (6%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).
 - γγ) Για χωματουργικά μηχανήματα και οχήματα κατώτερος δεκατέσσερα τοις εκατό (14%) και ανώτερος δεκαέξι τοις εκατό (16%).
 - δδ) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό

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

- α) Για ψηφιακά κέντρα και ηλεκτρονικές τερματικές διατάξεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).
- β) Για εξοπλισμό μετάδοσης (δικτύων) κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό
- γ) Για τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και τηλετυπικές (TELEX) εγκαταστάσεις κέντρων και ραδιοηλεκτρικές εγκαταστάσεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).
- δ) Για υπόγεια και υποβρύχια καλώδια – σωληνώσεις (συμβατικά και οπτικών ινών) κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).
- ε) Για καλώδια σωληνώσεων οπτικών ινών κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

α) Για έργα δικτύων ύδρευσης:

αα) Για φράγματα ένα τοις εκατό (1%).

ββ) Για διυλιστήρια κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

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

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

εε) Για δευτερεύοντες τροφοδοτικούς αγωγούς κατώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%) και ανώτερος τριάνμισι τοις εκατό (3,5%).

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

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

β) Για έργα δικτύων αποχέτευσης:

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

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

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

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

- γ) Για αντιπλημμυρικά έργα:
αα) Για διευθετήσεις ρεμάτων ένα τοις εκατό (1%).
ββ) Για συλλεκτήρες όμβριων υδάτων κατώτερος ένα τοις εκατό (1 %) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).
γγ) Για δίκτυα όμβριων υδάτων κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).
δδ) Για φρεάτια υδροσυλλογής κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).
δ) Για έργα αντιρύπανσης και κέντρα επεξεργασίας λυμάτων:
αα) Για ερευνητικά κέντρα λυμάτων και κέντρα λυμάτων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

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

- α) Για κοπτικές μηχανές, χαρμανιέρες, υγραντήρα και ξηραντήρια καπνών, εγκαταστάσεις μεταφοράς καπνών σε φύλλα και κεκομμένου, κλιματιστικές εγκαταστάσεις στους χώρους επεξεργασίας και βιομηχανοποίησης κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).
β) Για σιγαροποιητικές, κυτιοποιητικές, πακεταριστικές, λιθογραφικές μηχανές και σελλοφανέζες κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

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

- α) Για αντλίες και εξοπλισμό αυτών (των πρατηρίων) κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).
β) Για αεροσυμπιεστές και γρασσαδόρους κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

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

- α) Για δοχεία μεταφοράς υγρών υλών (βαρελιών κ.λπ.) κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).
β) Για χαλύβδινες φιάλες υγραερίου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).
γ) Για δίκτυα σωληνώσεων υγρών καυσίμων και τα σχετικά εξαρτήματα κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).
δ) Για μεταλλικές και από σκυρόδεμα δεξαμενές εναποθήκευσης υγρών καυσίμων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

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

- α) Για τα ψυκτικά μηχανήματα (ψυγεία διατήρησης τροφίμων κ.λπ.) και τις εγκαταστάσεις κλιματισμού και κεντρικής θέρμανσης (λέβητες - καυστήρες κ.λπ.) στους χώρους παραγωγής κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).
β) Για τα ψυγεία αποθήκευσης τροφίμων γενικά σε εγκαταστάσεις τρίτων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ΑΡΘΡΟ 5

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

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

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

ΑΡΘΡΟ 6

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

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

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

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

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

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

ΑΡΘΡΟ 7

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

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

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

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

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

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

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

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

α) Για ξυλεία η οποία χρησιμοποιείται σε οικοδομικά και άλλα τεχνικά έργα, κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).

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

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

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

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

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

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

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

γ) Για οπτικά αεροβοηθήματα:

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

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

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

ΑΡΘΡΟ 8

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

α) Για ελκυστήρες, αλωνιστικές μηχανές, οδοντωτές σβάρνες, σκαλιστήρια, καλλιεργητές, άροτρα, δισκοσβάρνες, χορτοαναδευτές, χορτοσφρευτές, σπαρτικές μηχανές, φορητά αναβατόρια, μηχανές τεμαχισμού σανών για αποθήκευση (στάσιμες), μηχανές άλεσης τροφών, ρυμούλκες, θεριστικές μηχανές, αυτοδετικές, χορτοσυλλεκτοδεματικές, πατατοσυλλεκτικές και θεριζοαλωνιστικές μηχανές, φορτωτικές, χορτοκοπτικές, συλλεκτικές βάμβακος και συλλεκτικές αραβόσιτου μηχανές, φρέζες, τευτλοεξαγωγείς, κινητήρες εσωτερικής καύσης και αντλητικά συγκροτήματα κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

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

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

ΑΡΘΡΟ 9

Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των ακόλουθων πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοκασέτες - D.V.D., καθώς και των ραδιοτηλεοπτικών σταθμών ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για τις κινηματογραφικές ταινίες: αα) κατώτεροι εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) για το πρώτο έτος, έντεκα τοις εκατό (11%) για το δεύτερο έτος, επτά τοις εκατό (7%) για το τρίτο έτος και επτά τοις εκατό (7%) για το τέταρτο έτος εκμετάλλευσής τους και ββ) ανώτεροι ογδόντα τοις εκατό (80%) για το πρώτο

έτος, δώδεκα τοις εκατό (12%) για το δεύτερο έτος και οκτώ τοις εκατό (8%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσής τους.

Η απόσβεση υπολογίζεται σε δωδεκάμηνη βάση ανεξάρτητα από το χρόνο εκμετάλλευσής της ταινίας στο οικείο διαχειριστικό έτος, με τον περιορισμό ότι αυτή δεν μπορεί να υπερβεί κατά το πρώτο έτος τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από την εκμετάλλευση της ταινίας. Η τυχόν διαφορά της μειωμένης κατά το πρώτο έτος απόσβεσης προσαυξάνει τις αποσβέσεις του δεύτερου έτους ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, ώστε για τα πρώτα δύο (2) έτη η συνολική απόσβεση να ανέρχεται στο ογδόντα έξι τοις εκατό ($75\% + 11\% = 86\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των κατώτερων συντελεστών ή στο ενενήντα δύο τοις εκατό ($80\% + 12\% = 92\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των ανώτερων συντελεστών.

β) Για τις βιντεοταινίες - D.V.D.: αα) κατώτεροι εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) για το έτος κτήσης, είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για το δεύτερο έτος και δέκα τοις εκατό (10%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσής τους και ββ) ανώτεροι εβδομήντα τοις εκατό (70%) για το έτος κτήσης και τριάντα τοις εκατό (30%) για το δεύτερο έτος εκμετάλλευσής τους.

γ) Οι τηλεταινίες, τηλεσειρές, μουσικές εκπομπές, εορταστικές εκπομπές, κινούμενα σχέδια, τηλεπαιχνίδια, ψυχαγωγικές εκπομπές, εκπομπές λόγου, αθλητικές και ποικίλου περιεχομένου αναλόγως του χρόνου εκμετάλλευσής τους αποσβένονται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 43 του Κ.Ν. 2190/1920, αν η εκμετάλλευση τους διαρκεί ένα έτος ή περισσότερα του ενός αντίστοιχα.

ΑΡΘΡΟ 10

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

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

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

γ) Για επιβατηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες:

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

ββ) Επιχειρήσεων ενοικίασης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών και εκπαίδευσης υποψήφιων οδηγών (αυτοκινήτων και μοτοσικλετών), κατώτερος δεκαεννέα τοις εκατό (19%) και ανώτερος είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3. Για τα πλοία και λοιπά πλωτά μέσα χωρητικότητας φορτίου κάτω των 500 τόνων: α) κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης τους υπό ελληνική σημαία, επτά τοις εκατό (7%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και τρία τοις εκατό (3%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσης τους και β) ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης είκοσι τοις εκατό (20%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης τους υπό ελληνική σημαία, δέκα τοις εκατό (10%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και πέντε τοις εκατό (5%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσης τους.

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

ΑΡΘΡΟ 11

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

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

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

4. Αν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 αυτού του άρθρου χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο

ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%) και τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) αντίστοιχα.

5. Για τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές και τα ηλεκτρονικά συγκροτήματα, γενικώς, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα. Αν τα παραπάνω πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε τριάντα τέσσερα τοις εκατό (34%) και σαράντα τοις εκατό (40%) αντίστοιχα.

Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης του λογισμικού (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα.

Η απόσβεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (SOFTWARE) μπορεί να γίνεται και εφάπαξ κατά τη χρήση εντός της οποίας τίθενται σε λειτουργία.

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

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

ΑΡΘΡΟ 12

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

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

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

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

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

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

- γγ) Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου) και ηλιακούς συλλέκτες κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).
- δ) Για επιστημονικά περιοδικά και συγγράμματα εκατό τοις εκατό (100%).

Κεφάλαιο 1.2: Φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης Συντελεστές απόσβεσης

ΑΡΘΡΟ 13

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

- α) στις παραγράφους 1 (εκτός της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης ε', των περιπτώσεων ι' και ια' και των υποπεριπτώσεων ββ' και δδ' της περίπτωσης ιβ'), 5, 7 (εκτός των περιπτώσεων α' και β'), 8 (εκτός της περίπτωσης β'), 9, 11, 12 και 14 (εκτός των περιπτώσεων α' και β') του άρθρου 4.
- β) Στην περίπτωση β' της παραγράφου 15 του άρθρου 4, με την προϋπόθεση ότι αυτά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται άμεσα στην παραγωγική διαδικασία και
- γ) στην παράγραφο 4 του άρθρου 6.

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

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

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

Τέλος οι ανώτεροι και κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης εφαρμόζονται από 01/01/03 και μετά. ανεξάρτητα από το ποιός ήταν ο χρόνος απόκτησης τους Όσον αφορά τους συντελεστές οι επιχειρήσεις θα μπορούν να χρησιμοποιούν είτε τον ανώτερο είτε τον κατώτερο συντελεστή που αντιστοιχεί στην κατηγορία του παγίου ή το είδος αυτού ή και κάποιο ενδιάμεσο μετ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ:

- 1) Ανάλυση και Ερμηνεία του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου
Θεόδωρου ,Γ.Γρηγοράκου
- 2) Χρηματοοικονομική Λογιστική
Δημήτριος.Α, Κουκούλης-Κωνσταντίνος .Ι.Στεφάνου
«Εκδοτική, Β.Γ κιουρδάς »,2004
- 3) Παραδείγματα Εφαρμογής και Ανάλυσης του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην πράξη
Δημήτρης.Δ.Καραγιάννης,Ιωάννης.Α.Καραγιάννης,Αικατερίνη.Δ.Καραγιάννη
«Εκδοση 6^η»
- 4) Γενικές Αρχές Λογιστικής ,Γρηγορίου. Κ Σφακιάνου
Εκδόσεις »INTERBOOKS» .Αθήνα 1996
- 5) Λογιστική
Νικόλαος.Σ.Πομόνης
Εκδόσεις «Α.Σταμούλης»
Αθήνα ,1998

Υλικό μέσω internet

Ιστοσελίδες

<http://www.taxheaven.gr>

<http://www.wikipedia.gr>

<http://www.taxnews.tv>

<http://www.power-tax.gr>

<http://www.e-forologia.gr>

<http://www.reporter.gr>

<http://www.karagiannis.gr>