

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΙΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
«ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
(ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΝΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ)



Σπουδάστρια
Φανιουδάκη Νικολέτα Α.Μ. 6742

Εισηγητής - καθηγητής
Βασιλάκης Εμμανουήλ

Ηράκλειο, 2013

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

| | |
|--|----|
| ΕΙΣΑΓΩΓΗ | 5 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι | 7 |
| ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΓΙΑ | 7 |
| ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ..... | 7 |
| Ενότητα 1.1 Εννοιολογικοί προσδιορισμοί των αποσβέσεων | 7 |
| 1.1.1 Ορισμός των αποσβέσεων | 7 |
| 1.1.2 Λόγοι ύπαρξης των αποσβέσεων..... | 7 |
| 1.1.3 Σημασία της απόσβεσης | 8 |
| 1.1.4 Υπολογισμός της απόσβεσης | 9 |
| 1.1.5 Παράγοντες καθορισμού των αποσβέσεων | 9 |
| Ενότητα 1.2 Πάγιο Ενεργητικό – Έννοιες και χαρακτηριστικά..... | 14 |
| 1.2.1 Έννοια του Πάγιου Ενεργητικού | 14 |
| 1.2.2 Κατηγορίες του Πάγιου Ενεργητικού | 14 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ | 28 |
| ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ..... | 28 |
| ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ | 28 |
| Ενότητα 2.1 Μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων» | 28 |
| 2.1.1 Εισαγωγικά στοιχεία | 28 |
| 1. Μέθοδος σταθερής απόσβεσης..... | 30 |
| Παράδειγμα 2.1..... | 30 |
| 2. Μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης με σταθερό συντελεστή..... | 31 |
| Παράδειγμα 2.2..... | 31 |
| 3. Μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης με μειωμένο συντελεστή..... | 32 |
| Παράδειγμα 2.3..... | 32 |
| 4. Μέθοδος της αύξουσας απόσβεσης..... | 32 |
| Παράδειγμα 2.4..... | 33 |
| 5. Μέθοδος αύξουσας απόσβεσης με συντελεστή τα έτη ζωής..... | 33 |
| Παράδειγμα 2.5..... | 34 |
| 6. Μέθοδος λειτουργικής απόσβεσης | 34 |
| 7. Μέθοδος της παλινδρομούσας απόσβεσης | 35 |
| 8. Μέθοδος της αποτίμησης | 35 |
| Ενότητα 2.2 Οι αποσβέσεις σύμφωνα με την νομοθεσία | 35 |
| 2.2.1 Παρατηρήσεις επί των μεθόδων υπολογισμού των αποσβέσεων..... | 35 |

| | |
|--|----|
| 2.2.2 Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων | 36 |
| 2.2.3 Τρόποι απόσβεσης | 38 |
| 2.2.4 Εμφάνιση των αποσβέσεων στον Ισολογισμό | 40 |
| Παράδειγμα 2.6..... | 41 |
| 2.2.5 Διακρίσεις των αποσβέσεων..... | 43 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ III | 45 |
| ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΙΣΧΥΟΝ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ (Π.Δ.299/2003)..... | 45 |
| Ενότητα 3.1 Σταθερή μέθοδος απόσβεσης – Ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ.299/2003 | 46 |
| 3.1.1 Εισαγωγή | 46 |
| 3.1.2 Αποσβέσεις οικοδομών με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 3)..... | 47 |
| 3.1.3 Αποσβέσεις μηχανημάτων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 4)..... | 48 |
| 3.1.4 Αποσβέσεις επιχειρήσεων ειδικών περιπτώσεων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 5) | 57 |
| 3.1.5 Αποσβέσεις διαφόρων περιπτώσεων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 6)..... | 58 |
| 3.1.6 Αποσβέσεις δημόσιων έργων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 7) | 58 |
| 3.1.7 Αποσβέσεις γεωργικών μηχανημάτων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 8) | 60 |
| 3.1.8 Αποσβέσεις παγίων επιχειρήσεων ραδιοτηλεοπτικών σταθμών, κ.λπ. με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 9)..... | 61 |
| 3.1.9 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 10) | 62 |
| 3.1.10 Αποσβέσεις πάγιου εξοπλισμού με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 11) | 64 |
| 3.1.11 Αποσβέσεις παγίων ασκούμενης δραστηριότητας με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 12)..... | 65 |
| Ενότητα 3.2 Φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης – Ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ.299/2003 | 67 |
| 3.2.1 Γενικές παρατηρήσεις | 67 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV | 68 |
| ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ..... | 68 |
| ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ | 68 |
| 4.1 Εισαγωγικά στοιχεία | 68 |
| 4.2 Παραδείγματα | 69 |
| 4.2.2 Λογαριασμός 10 «Γήπεδα – Οικόπεδα» | 69 |
| Παράδειγμα 4.1..... | 70 |
| 4.2.3 Λογαριασμός 11 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα» | 71 |
| Παράδειγμα 4.2..... | 71 |
| 4.2.4 Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός» | 73 |

| | |
|---|----|
| Παράδειγμα 4.3..... | 73 |
| 4.2.5 Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα» | 74 |
| Παράδειγμα 4.4..... | 74 |
| 4.2.6 Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός» | 75 |
| Παράδειγμα 4.5..... | 75 |
| 4.2.7 Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης» | 76 |
| Παράδειγμα 4.6..... | 76 |
| ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ | 77 |
| ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ | 82 |

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Θέμα της παρούσας πτυχιακής εργασίας είναι οι «Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων». Απόσβεση είναι η λογιστική διαδικασία, κατά την οποία μειώνεται βαθμιαία η αξία των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, η οποία προέρχεται από τον χρόνο, την χρήση ή την οικονομική απαξίωση, εκφρασμένη σε χρηματικές μονάδες. Σκοπός της εργασίας, είναι η ανάλυση απόσβεσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων και η λογιστική τους παρακολούθηση, με βάση τους προβλεπόμενους συντελεστές απόσβεσης του Προεδρικού Διατάγματος 299/2003.

Συγκεκριμένα, στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας παρατίθενται οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί των αποσβέσεων, όπως ο ορισμός της απόσβεσης, οι λόγοι ύπαρξής της, ο τρόπος με τον οποίο υπολογίζονται οι αποσβέσεις, καθώς και οι παράγοντες οι οποίοι τις προσδιορίζουν. Επίσης, αναφέρεται η έννοια η έννοια του Πάγιου Ενεργητικού, ενώ γίνεται και κατηγοριοποίησή του, με ανάλυση του κάθε λογαριασμού χωριστά.

Στο δεύτερο κεφάλαιο της παρούσας γίνεται λόγος για τις μεθόδους υπολογισμού των αποσβέσεων, ενώ παρατίθενται στοιχεία απαραίτητα για την σωστή επιλογή της κάθε μεθόδου απόσβεσης. Οι ισχύοντες μέθοδοι απόσβεσης είναι η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης, η μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης με σταθερό συντελεστή, η μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης με μειωμένο συντελεστή, η μέθοδος της αύξουσας απόσβεσης, η μέθοδος της αύξουσας απόσβεσης με συντελεστή τα έτη ζωής, η μέθοδος της λειτουργικής απόσβεσης, η μέθοδος της παλινδρομούσας απόσβεσης και η μέθοδος της αποτίμησης. Επιπλέον, στο ίδιο κεφάλαιο αναφέρονται στοιχεία και διαδικασίες που συμμετέχουν στην διενέργεια των αποσβέσεων, όπως οι τρόποι απόσβεσης (άμεσος και έμμεσος), η εμφάνισή τους στον Ισολογισμό, οι διακρίσεις των αποσβέσεων (τακτικές και πρόσθετες), και η έννοια του μητρώου παγίων περιουσιακών στοιχείων.

Το τρίτο κεφάλαιο, απεικονίζει την διαδικασία των αποσβέσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με το ισχύον Προεδρικό Διάταγμα 299/2003. Το παρόν νομοθετικό πλαίσιο προσδιορίζει τους κατώτερους και ανώτερους συντελεστές που χρησιμοποιεί μια επιχείρηση, προκειμένου να διενεργήσει τις αποσβέσεις των περιουσιακών της στοιχείων, κατά τρόπο νόμιμο. Συνεπώς, στο παρόν κεφάλαιο

γίνεται διαχωρισμός των παγίων περιουσιακών στοιχείων, σε συσχέτιση με τα προβλεπόμενα άρθρα του Π.Δ. 299/2003, και αναφέρονται ξεχωριστά για κάθε είδος παγίου, οι ανώτεροι και κατώτεροι συντελεστές απόσβεσής του.

Τέλος, για την καλύτερη κατανόηση των εννοιών και μεθόδων απόσβεσης, στο τέταρτο κεφάλαιο παρατίθενται παραδείγματα ανά λογαριασμό παγίου και ανά συντελεστή απόσβεσης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΓΙΑ

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Ενότητα 1.1 Εννοιολογικοί προσδιορισμοί των αποσβέσεων

1.1.1 Ορισμός των αποσβέσεων

Απόσβεση ονομάζεται η μείωση της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης (π.χ. κτίρια, εξοπλισμός, κ.λπ.). Υπολογίζεται κατά κανόνα ως ποσοστό (%) επί της αξίας κτήσης των πάγιων στοιχείων και με διάρκεια ζωής και μέθοδο απόσβεσης που καθορίζονται από το ισχύον νομικό πλαίσιο.

Η απόσβεση αποτελεί υποχρεωτικό στοιχείο του κόστους παράγωγής ή/και λειτουργίας της επιχείρησης (τεκμαρτή δαπάνη για την ετήσια «ανάλωση» των παγίων στοιχείων της), αλλά όχι πραγματική εκταμίευση, καθώς παραμένει εντός της επιχείρησης ως εσωτερικό κεφάλαιο, το οποίο συσσωρεύεται, ώστε να είναι δυνατή η μελλοντική αντικατάσταση των απαξιωμένων παγίων στοιχείων.¹

1.1.2 Λόγοι ύπαρξης των αποσβέσεων

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, ενσώματα ή ασώματα, είναι απαραίτητα για την ανάπτυξη της παραγωγικής διαδικασίας κάθε επιχείρησης και, γενικά για την υποβοήθηση των λειτουργιών της. Η αξία (κόστος) κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνει την τιμή αγοράς συν τα έξοδα μεταφοράς και εγκατάστασής τους. Η αξία τους όμως αυτή, υφίσταται βαθμιαία μείωση, λόγω της χρονικής και λειτουργικής φθοράς των παγίων.²

¹ Παπαγιάννης, Λ. (2004), «Προσομείωση επενδυτικών & επιχειρηματικών αποφάσεων: Μικρό Οικονομικό Λεξικό», Εθνικό Μετσόβιο Πολυτεχνείο,

http://www.metal.ntua.gr/uploads/3914/773/lexico_vasikwn_oikonomikwn_orwn.pdf

² Παπαγιάννης, Ν. (2006), «Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων»,

<http://reviews.in.gr/finance/forologia/article/?aid=12429701>

Συνεπώς, το ποσό της ετήσιας απόσβεσης αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του παγίου στοιχείου, που επέρχεται από:³

- *Την χρήση ή τη λειτουργική φθορά.* Για παράδειγμα, ένα μηχάνημα το οποίο όσο περισσότερο λειτουργεί, τόσο περισσότερο μειώνεται η αξία του, μέχρι να μηδενιστεί ή να έχει αξία ως παλιομέταλλο. Εκτός από την ένταση της λειτουργίας, το μέγεθος της φθοράς εξαρτάται και από την καλή του χρήση και συντήρηση.
- *Την πάροδο του χρόνου ή της χρονικής φθοράς.* Αφορά όλα τα πάγια στοιχεία που έχουν περιορισμένη διάρκεια ζωής, όπως έξοδα ιδρύσεως και οργανώσεως, προνόμια, οπωροφόρα δέντρα, αυτοκίνητα, κ.λπ.
- *Την οικονομική απαξίωση.* Η οικονομική απαξίωση οφείλεται στις συνεχείς επιστημονικές και τεχνικές εξελίξεις, οι οποίες εμφανίζουν στην αγορά πιο βελτιωμένου ή και νέους τύπους αγαθών, περισσότερο παραγωγικούς και οικονομικούς.

1.1.3 Σημασία της απόσβεσης

Η απόσβεση διαφέρει από τα άλλα έξοδα, καθώς δεν προκαλεί καμία εκταμίευση. Κάθε άλλο έξοδο προκαλεί άμεση ή μελλοντική μείωση του ταμείου. Αντίθετα, η απόσβεση αποτελεί ένα μη ταμειακό έξοδο και δίνει έτσι, την ευκαιρία στην οικονομική μονάδα να συγκεντρώσει ξανά το χρηματικό κεφάλαιο που έχει δαπανήσει για την απόκτηση των παγίων στοιχείων.

Το χρηματικό κεφάλαιο της απόσβεσης μένει στην επιχείρηση και μπορεί να χρησιμοποιηθεί και για άλλους σκοπούς, εκτός από την αντικατάσταση των παγίων, των οποίων τη μείωση της αξίας αντιπροσωπεύουν. Βελτιώνει με αυτόν τον τρόπο την ικανότητα της επιχείρησης να ανταποκρίνεται στις άμεσες υποχρεώσεις της.⁴

Η απόσβεση επηρεάζει το αποτέλεσμα, μειώνοντας τα κέρδη ή αυξάνοντας τυχόν ζημιές, χωρίς όμως να μειώνεται η ικανότητα της οικονομικής μονάδας να ανταποκρίνεται στις υποχρεώσεις της. Η μείωση του αποτελέσματος έχει ως άμεσο αποτέλεσμα την ελάττωση των κερδών που διανέμονται, αλλά και των φόρων που

³ Κοντάκος, Α. (2001), *Γενική Λογιστική σε Ευρώ*, Αθήνα: ΕΛΛΗΝ

⁴ Ζαφουρείου, Γ. & Τύπας, Γ. (2008), «Χρηματοοικονομική – Λογιστική», Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων: Κέντρα εκπαίδευσης ενηλίκων, <http://repository.edulll.gr/edulll/retrieve/3121/916.pdf>

αποδίδονται στο κράτος. Δεν είναι παράλογο, επομένως, για μια επιχείρηση να επιδιώκει την παρουσίαση όσο τον δυνατόν μεγαλύτερων αποσβέσεων.

Ο υπολογισμός του εξόδου της απόσβεσης περιέχει αρκετές υποκειμενικές εκτιμήσεις. Τόσο το ποσό της υπολειμματικής αξίας, όσο και η εκτίμηση της διάρκειας ζωής του στοιχείου του Πάγιου Ενεργητικού εμπεριέχει υποκειμενικές εκτιμήσεις. Στην πράξη βέβαια, ο υπολογισμός της ετήσιας απόσβεσης γίνεται με βάση τους καθορισμένους συντελεστές που προβλέπονται από τον πίνακα Συντελεστών Αποσβέσεων του Π.Δ. 299/2003, το οποίο θα αναλυθεί σε επόμενο κεφάλαιο.

1.1.4 Υπολογισμός της απόσβεσης

Ο υπολογισμός του εξόδου της απόσβεσης απαιτεί τον προσδιορισμό της μείωσης της αξίας που αναμένεται να συμβεί στο πάγιο, και ταυτόχρονα, της διάρκειας ζωής του χρόνου της ωφέλιμης ζωής, στον οποίο (χρόνο) θα συμβεί αυτή η μείωση.

Η μείωση της αξίας που αναμένεται να συμβεί στο πάγιο ονομάζεται *αποσβεστέα αξία* και είναι το ποσό στο οποίο θα γίνει η *απόσβεση*. Η αποσβεστέα αξία προκύπτει, αν από το κόστος κτίσης του παγίου, αφαιρεθεί η υπολειμματική αξία. Δηλαδή:

| | |
|---|-------------------------|
| | <u>Τιμολογιακή αξία</u> |
| + | Άλλα έξοδα κτίσης |
| = | Κόστος κτίσης παγίου |
| - | Υπολειμματική Αξία |
| = | Αποσβεστέα Αξία |

1.1.5 Παράγοντες καθορισμού των αποσβέσεων

Οι παράγοντες που καθορίζουν το ύψος των περιοδικών αποσβέσεων των παγίων στοιχείων είναι οι ακόλουθοι:

Κόστος κτίσεως

Το κόστος κτίσεως του πάγιου στοιχείου αποτελεί το ποσό που προκύπτει από το αποδεικτικό της αγοράς τους (τιμολόγιο, συμβολαιογραφική πράξη, κ.λπ.), αυξημένο κατά το ποσό των βελτιώσεων-προσθηκών που έχουν γίνει ή άλλα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν, ώστε το πάγιο να μπορεί να λειτουργήσει. Για παράδειγμα, για την εύρυθμη λειτουργία ενός μηχανήματος απαιτείται συχνά, εκτός από το κόστος της αγοράς του, η καταβολή εκτελωνιστικών και μεταφορικών εξόδων, καθώς και εξόδων εγκατάστασης του μηχανήματος στην επιχείρηση.

Υπολειμματική αξία

Η υπολειμματική αξία του πάγιου στοιχείου είναι η αξία που υπολογίζεται ότι θα έχει το πάγιο μετά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του, δηλαδή το ποσό που εκτιμάται ότι θα μπορούσε να εξοικονομήσει η επιχείρηση, αν αποφάσιζε να το πουλήσει. Ένα κτίριο έχει, συνήθως, αρκετά μεγάλη υπολειμματική αξία, ενώ αντίθετα, ένας ηλεκτρονικός υπολογιστής χάνει πολύ σύντομα την αξία του, λόγω της απαξίωσης που υφίσταται από τη ραγδαία βελτίωση της τεχνολογίας. Η εκτίμηση της υπολειμματικής αξίας έχει έντονα υποκειμενικά στοιχεία, αφού είναι εξαιρετικά δύσκολο να υπολογιστεί η αξία ενός περιουσιακού στοιχείου στο μέλλον. Σε πολλές περιπτώσεις, η υπολειμματική αξία θεωρείται μηδενική, κι έτσι η αποσβεστέα αξία ταυτίζεται με το κόστος κτίσης του παγίου στοιχείου. Η φορολογική νομοθεσία θεωρεί μηδενική την υπολειμματική αξία του παγίου.⁵

Ωφέλιμη ζωή

Ωφέλιμη ζωή ενός παγίου στοιχείου είναι το σύνολο των υπηρεσιών που αναμένεται να προσφέρει το στοιχείο αυτό σε μία λογιστική μονάδα. Αυτή η ζωή του παγίου στοιχείου μπορεί να εκφρασθεί ή αλλιώς να μετρηθεί με τρεις διαφορετικές μονάδες μετρήσεως:⁶

- Ωρες λειτουργίας του παγίου στοιχείου.
- Μονάδες παραγωγής ή έργου του παγίου στοιχείου, όπως χιλιόμετρα, κιλά, μονάδες προϊόντος, κ.λπ.

⁵ Ζαφουρείου, Γ. & Τύπας, Γ. (2008), «Χρηματοοικονομική – Λογιστική», Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων: Κέντρα εκπαίδευσης ενηλίκων, <http://repository.edulll.gr/edulll/retrieve/3121/916.pdf>

⁶ Ναούμ, Χ. (1994), *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*, Αθήνα: Β' Έκδοση

- Μονάδες χρόνου, όπως μήνες, έτη, κ.λπ.

Έτσι, η ωφέλιμη ζωή π.χ. ενός μηχανήματος μπορεί να εκτιμηθεί σε 100.000 ώρες λειτουργίας ή 10.000 μονάδες ενός προϊόντος ή 5 έτη. Επισημαίνεται ότι, ανεξάρτητα από τη μονάδα μέτρησης που χρησιμοποιείται, το σύνολο των υπηρεσιών που αναμένεται να προσφέρει το μηχάνημα σε μια συγκεκριμένη λογιστική μονάδα είναι πάντα το ίδιο. Με βάση αυτή την παρατήρηση, για το παράδειγμα του μηχανήματος ισχύουν τα ακόλουθα:

Πρώτον, κάθε μονάδα προϊόντος προβλέπεται ότι θα απαιτήσει, κατά μέσο όρο, 10 ώρες λειτουργίας του μηχανήματος.

$$100.000 \text{ ώρες} : 10.000 \text{ μονάδες} = 10 \text{ ώρες ανά μονάδα}$$

Δεύτερον, ο ετήσιος μέσος όρος λειτουργίας του μηχανήματος προβλέπεται να είναι 20.000 ώρες.

$$100.000 \text{ ώρες} : 5 \text{ έτη} = 20.000 \text{ ώρες ανά έτος}$$

Ωστόσο, η ωφέλιμη ζωή των παγίων στοιχείων είναι περιορισμένη, εξαιτίας διαφόρων παραγόντων, οι οποίοι μπορούν να ταξινομηθούν σε δύο κατηγορίες, στους φυσικούς παράγοντες και στους οικονομικούς ή λειτουργικούς παράγοντες.⁷

Φυσικοί παράγοντες. Στους φυσικούς παράγοντες περιλαμβάνονται: α) η πάροδος του χρόνου και β) η χρήση ή λειτουργία των παγίων στοιχείων. Γίνεται φανερό ότι, με την πάροδο του χρόνου, τα πάγια στοιχεία χάνουν μέρος των υπηρεσιών που μπορούν να προσφέρουν με τη χρήση ή τη λειτουργία τους. Σημειώνεται ακόμη, ότι η χρήση αποτελεί βασικό παράγοντα μείωσης ή εξαντλήσεως των υπηρεσιών των παγίων στοιχείων.

Οικονομικοί παράγοντες. Στους οικονομικούς παράγοντες περιλαμβάνονται: α) η ακαταλληλότητα και β) η οικονομική απαξίωση. Οι παράγοντες αυτοί αναφέρονται στη μη χρησιμοποίηση ενός παγίου στοιχείου από μία λογιστική μονάδα, έστω και εάν το στοιχείο αυτό ευρίσκεται σε καλή κατάσταση και μπορεί να προσφέρει

⁷ Ναούμ, Χ. (1994), *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*, Αθήνα: Β' Έκδοση

υπηρεσίες. Η ακαταλληλότητα εμφανίζεται, μεταξύ άλλων, και στις περιπτώσεις κατά τις οποίες το πάγιο δεν επαρκεί να καλύψει τις αυξημένες ανάγκες της λογιστικής μονάδας ή η λογιστική μονάδα έπαυσε να χρειάζεται τις υπηρεσίες του, λόγω μεταβολής στα προϊόντα που παράγει ή στις πρώτες ύλες που χρησιμοποιεί.

Στις περιπτώσεις που η λειτουργία του παγίου στοιχείου έγινε οικονομικά ασύμφορη, επειδή υπάρχουν στην αγορά άλλα πάγια που προσφέρουν το ίδιο ή και καλύτερο έργο, αλλά με χαμηλότερο κόστος, τότε υφίσταται η λεγόμενη «οικονομική απαξίωση». Η οικονομική απαξίωση είναι για ορισμένα πάγια στοιχεία, όπως ηλεκτρονικούς υπολογιστές, σημαντικός παράγοντας προσδιορισμού ή αλλιώς περιορισμού της ωφέλιμης ζωής τους.

Όλοι οι παραπάνω παράγοντες –φυσικοί και οικονομικοί– λαμβάνονται υπόψη για την εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής ενός παγίου στοιχείου. Είναι φανερό ότι, η εκτίμηση αυτή γίνεται πριν ακόμη αποκτηθεί το πάγιο, διότι ένας από τους παράγοντες που λαμβάνει υπόψη της μία λογιστική μονάδα, προκειμένου να αποφασίσει την αγορά ή μη ενός παγίου στοιχείου, είναι η ωφέλιμη ζωή του. Διευκρινίζεται, όμως, ότι για καθαρά λογιστικούς σκοπούς, η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής πρέπει να γίνεται και κατά ή αμέσως μετά την απόκτηση του παγίου στοιχείου.

Επιπλέον, η ωφέλιμη ζωή ενός παγίου στοιχείου δεν είναι κατ' ανάγκη η ίδια για όλες τις λογιστικές μονάδες. Η διαφορά αυτή μπορεί να οφείλεται:⁸

- Στη διαφορετική επίδραση που μπορεί να έχουν οι παράγοντες, οι οποίοι περιορίζουν την ωφέλιμη ζωή ενός παγίου στοιχείου.
- Στη διαφορετική πολιτική που ακολουθεί η λογιστική μονάδα, σχετικά με την συντήρηση, την επισκευή και την αντικατάσταση των παγίων στοιχείων.

Εξαντλούμενες υπηρεσίες

Ο παράγοντας «εξαντλούμενες υπηρεσίες» αναφέρεται στην ποσότητα των υπηρεσιών που προσφέρει το πάγιο στοιχείο στη λογιστική μονάδα ή στην ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλούνται κατά την διάρκεια μιας χρήσεως ή άλλης χρονικής περιόδου.

Όταν η ωφέλιμη ζωή του παγίου στοιχείου εκφράζεται σε μονάδες παραγωγής ή ώρες λειτουργίας του παγίου, τότε η ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλήθηκε,

⁸ Ναούμ, Χ. (1994), *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*, Αθήνα: Β' Έκδοση

κατά την διάρκεια μίας χρήσεως, αντιπροσωπεύεται από τις μονάδες που έχουν παραχθεί ή από τις ώρες που λειτούργησε το πάγιο.

Στην περίπτωση που η ωφέλιμη ζωή ενός παγίου εκφράζεται σε μονάδες χρόνου, τότε δημιουργείται κάποιο πρόβλημα, αναφορικά με τον ρυθμό εξαντλήσεως των υπηρεσιών αυτού του παγίου. Το πρόβλημα αυτό δημιουργείται, διότι μία μονάδα χρόνου, όπως το έτος, εκφράζει μεν την ωφέλιμη ζωή του παγίου, π.χ. 5 έτη, όχι όμως και την ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλείται μέσα στη μονάδα αυτή, δηλαδή το έτος. Το θέμα του ρυθμού εξαντλήσεως των υπηρεσιών ενός παγίου, αντιμετωπίζεται με διάφορες παραδοχές ή υποθέσεις. Έτσι, αν υποθεθεί ότι, κατά την διάρκεια της ωφέλιμης ζωής ενός παγίου στοιχείου, η ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλείται κάθε χρόνο είναι η ίδια, τότε το θέμα αυτό έχει αντιμετωπισθεί και –με βάση αυτήν την υπόθεση- μπορεί κανείς να προχωρήσει στον υπολογισμό των αποσβέσεων.⁹

Ωστόσο, οι υποθέσεις που μπορούν να γίνουν αναφορικά με τον ρυθμό εξαντλήσεως των υπηρεσιών είναι πολλές. Οι κυριότερες από αυτές τις υποθέσεις έχουν ομαδοποιηθεί σε τρεις βασικές ομάδες ή κατηγορίες. Η πρώτη κατηγορία περιλαμβάνει μία υπόθεση, σύμφωνα με την οποία η ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλείται κάθε χρόνο είναι η ίδια. Η δεύτερη κατηγορία περιλαμβάνει υποθέσεις, σύμφωνα με τις οποίες η ποσότητα των υπηρεσιών μειώνεται, και η τρίτη κατηγορία περιλαμβάνει υποθέσεις, σύμφωνα με τις οποίες η ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλείται κάθε χρόνο αυξάνει.

Με βάση αυτές τις τρεις κατηγορίες υποθέσεων, έχουν αναπτυχθεί διάφορες μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων, οι οποίες στηρίζονται στη μονάδα του χρόνου. Επίσης, μέθοδοι χαρακτηρίζονται και οι τρόποι υπολογισμού των αποσβέσεων, με βάση τις μονάδες παραγωγής και τις ώρες λειτουργίας ενός παγίου στοιχείου. Οι παραπάνω μέθοδοι θα αναλυθούν διεξοδικά σε επόμενο κεφάλαιο.

⁹ Ναούμ, Χ. (1994), *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*, Αθήνα: Β' Έκδοση



Ενότητα 1.2 Πάγιο Ενεργητικό – Έννοιες και χαρακτηριστικά

1.2.1 Έννοια του Πάγιου Ενεργητικού

Το Πάγιο Ενεργητικό περιλαμβάνει τα στοιχεία του Ενεργητικού που δεν προβλέπεται να ρευστοποιηθούν εντός μίας λογιστικής χρήσης. Πρόκειται για περιουσιακά στοιχεία ή δικαιώματα με διάρκεια ζωής μεγαλύτερη της λογιστικής χρήσης, τα οποία η επιχείρηση θα χρησιμοποιήσει, προκειμένου να επιτύχει τους σκοπούς της για μακροχρόνιο διάστημα. Κριτήριο για την κατάταξη ενός περιουσιακού στοιχείου στο Πάγιο Ενεργητικό αποτελεί η βούληση της διοίκησης της επιχείρησης να χρησιμοποιήσει αυτά τα στοιχεία για μεγάλο χρονικό διάστημα και όχι η χρονική διάρκεια ζωής τους. Με αυτήν την έννοια, τα κτίρια που κατέχει μια κατασκευαστική εταιρία είναι στοιχεία του κυκλοφορούντος Ενεργητικού, διότι υπάρχει πρόθεση εκποίησής τους στη διάρκεια της επόμενης χρήσης, ενώ το κτίριο που χρησιμοποιεί για τα γραφεία της –εφόσον αυτό είναι ιδιόκτητο- αποτελεί στοιχείο του Πάγιου Ενεργητικού της, επειδή πρόθεση της διοίκησης είναι να εξυπηρετήσει τους σκοπούς της επιχείρησης, για διάστημα μεγαλύτερο της χρήσης.¹⁰

1.2.2 Κατηγορίες του Πάγιου Ενεργητικού

Το Πάγιο Ενεργητικό διακρίνεται σε τέσσερις κατηγορίες: α) στα ενσώματα πάγια ή ενσώματες ακινητοποιήσεις, β) στα άυλα πάγια ή ασώματες ακινητοποιήσεις, γ) στα έξοδα πολυετούς απόσβεσης και δ) στις συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις. Οι κατηγορίες αυτές αναλύονται ως ακολούθως:

¹⁰ Ζαφυρείου, Γ. & Τύπας, Γ. (2008), «Χρηματοοικονομική – Λογιστική», Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων: Κέντρα εκπαίδευσης ενηλίκων, <http://repository.edulll.gr/edulll/retrieve/3121/916.pdf>

α) Ενσώματα πάγια ή ενσώματες ακινητοποιήσεις

Ενσώματα είναι τα στοιχεία του Πάγιου Ενεργητικού, τα οποία έχουν φυσική υπόσταση, ανήκουν στην κυριότητα της επιχείρησης και πρόκειται να εξυπηρετήσουν τους σκοπούς της επιχείρησης για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο της λογιστικής χρήσης, όπως κτίρια, μηχανήματα, λοιπός εξοπλισμός κ.ά. Τέτοια, λοιπόν, θεωρούνται τα ακόλουθα:

1. Εδαφικές εκτάσεις (λογ. 10)

Ο λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις» αναλύεται ως εξής:

| | |
|-------|---------------------------------------|
| 10.00 | Γήπεδα - οικόπεδα |
| 10.01 | Ορυχεία |
| 10.02 | Μεταλλεία |
| 10.03 | Λατομεία |
| 10.04 | Αγροί |
| 10.05 | Φυτείες |
| 10.06 | Δάση |
| 10.10 | Γήπεδα – Οικόπεδα εκτός εκμετάλλευσης |
| 10.11 | Ορυχεία εκτός εκμετάλλευσης |
| 10.12 | Μεταλλεία εκτός εκμετάλλευσης |
| 10.13 | Λατομεία εκτός εκμετάλλευσης |
| 10.14 | Αγροί εκτός εκμετάλλευσης |
| 10.15 | Φυτείες εκτός εκμετάλλευσης |
| 10.16 | Δάση εκτός εκμετάλλευσης |
| 10.99 | Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις |

Εδαφικές εκτάσεις είναι τα οικόπεδα, γήπεδα, αγροτεμάχια, δάση, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, οι φυτείες και γενικά οποιαδήποτε έκταση γης, της οποίας η κυριότητα ανήκει στην οικονομική μονάδα. Διακρίνονται σε εκείνες που έχουν απεριόριστη διάρκεια ζωής, όπως για παράδειγμα, είναι τα οικόπεδα, γήπεδα ή αγροτεμάχια, και σε αυτές που η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους είναι

περιορισμένη, και για το λόγο αυτό η αξία τους είναι αποσβεστέα. Στην τελευταία αυτή κατηγορία ανήκουν π.χ. τα ορυχεία, μεταλλεία και τα λατομεία.¹¹

Ο λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις» εμφανίζει την αξία αγοράς της εδαφικής έκτασης. Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με την αξία που αναγράφει το συμβόλαιο αγοράς. Η αξία αγοράς των εδαφικών εκτάσεων προσαυξάνεται και με τις δαπάνες βελτίωσης που γίνονται μετά την αγορά, π.χ. με την διαμόρφωση των γηπέδων, με την ισοπέδωση, κ.λπ.

Από τις εδαφικές εκτάσεις δεν αποσβένονται τα γήπεδα – οικοπέδα και οι αγροί, διότι δεν φθείρονται. Σε ειδικές περιπτώσεις που υπάρχει κίνδυνος οικονομικής απαξίωσης ή υποτίμησης, σχηματίζεται ειδική πρόβλεψη που καταχωρείται στη χρέωση του λογαριασμού 83.10 «προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων» και την πίστωση του λογαριασμού 44.10 «προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων». Οι λογαριασμοί 10.10 έως 10.16 παρακολουθούν τις εδαφικές εκτάσεις που δε χρησιμοποιούνται, ούτε παραγωγικά αλλά ούτε και για τις παρεχόμενες ασχολίες της επιχείρησης.¹²

Επίσης, σε περίπτωση εκποιήσεως μη οικοδομημένης εδαφικής έκτασης (π.χ. γηπέδου – οικοπέδου) ισχύουν τα παρακάτω:¹³

- Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως καταχωρούνται το τίμημα πώλησεως του πωλητηρίου συμβολαίου και η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση της πωλούμενης εκτάσεως (από το λογ. 44.10). Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού φέρονται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πώλησεως.
- Στη χρέωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως μεταφέρονται, επίσης, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως και των τυχόν εξόδων διαμορφώσεώς της. Οι μεταφορές αυτές γίνονται από τους λογαριασμούς 16.14 και 11.03, αντίστοιχα, στους οποίους προηγουμένως μεταφέρονται, από τους λογαριασμούς 16.99.14 και 11.99.03, οι διενεργημένες αποσβέσεις.

¹¹ Δικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Λογιστικό σχέδιο: Λογαριασμός 10 Εδαφικές εκτάσεις», <http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>

¹² Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40

¹³ Δικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Λογιστικό σχέδιο: Λογαριασμός 10 Εδαφικές εκτάσεις», <http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>

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

2. Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα (λογ. 11)

Ο λογαριασμός 11 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά Έργα», αναλύεται ως ακολούθως:

| | |
|-------|---|
| 11.00 | Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων |
| 11.01 | Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών |
| 11.02 | Λοιπά τεχνικά έργα |
| 11.03 | Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων |
| 11.07 | Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων |
| 11.08 | Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων |
| 11.09 | Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων |
| 11.10 | Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων |
| 11.14 | Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμετάλλευσης |
| 11.15 | Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης |
| 11.16 | Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμετάλλευσης |
| 11.17 | Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμετάλλευσης |
| 11.21 | Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης |
| 11.22 | Τεχνικά έργα εξυπηρέτησης μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης |
| 11.23 | Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης |
| 11.24 | Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμετάλλευσης |

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

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

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

Συνεπώς, ο λογαριασμός 11 «Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – τεχνικά έργα» απεικονίζει την αξία των βιομηχανοστασίων, των κτιριακών εγκαταστάσεων (π.χ. θέρμανσης, ηλεκτρολογικών, υδραυλικών, μηχανολογικών, τηλεπικοινωνιακών, αποχέτευσης, κ.λπ.) και την αξία των τεχνικών έργων που αποσκοπούν στην εξυπηρέτηση της επιχείρησης (π.χ. δρόμοι, πλατείες, κ.λπ.). Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται με την αξία της αγοράς ή κατασκευής του και με τις δαπάνες βελτίωσης ή επέκτασης ή προσθήκης. Αποσβένονται στο τέλος κάθε έτους, σύμφωνα με τα μόνιμα ποσοστά αποσβέσεων. Θα πρέπει να χωρίζεται η αξία του οικοπέδου από την αξία του κτίσματος, διότι, μόνο το κτίσμα υπόκειται σε απόσβεση.¹⁴

Στους λογαριασμούς 11.07 έως 11.10 παρακολουθούνται τα κτίρια και τεχνικά έργα ή έξοδα που γίνονται σε ακίνητα τρίτων, όταν η επιχείρηση έχει δικαίωμα να τα χρησιμοποιήσει για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά, μετά την πάροδο του οποίου, τα εν λόγω έργα (κτίρια, κ.λπ.) περιέχονται στον κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. Τα παραπάνω κτίρια, έργα και έξοδα αποσβένονται ανάλογα με τον χρόνο της συμβατικής χρησιμοποίησής τους με τον περιορισμό, ότι η

¹⁴ Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40

ετήσια απόσβεση δεν θα πρέπει να είναι μικρότερη από εκείνη των ομοειδών ιδιόκτητων πάγιων στοιχείων.

Επίσης, οι δαπάνες βελτίωσης και προσθηκών σε μισθωμένα ακίνητα αποσβένονται ισόποσα μέσα στις χρήσεις, που διαρκεί η μίσθωση, με το όρο ότι ο συντελεστής απόσβεσης που προκύπτει με βάση το χρόνο χρησιμοποίησης του ακινήτου δεν θα πρέπει να είναι μικρότερος από τον συντελεστή, που εφαρμόζεται σε ομοειδή ιδιόκτητα πάγια στοιχεία.

3. Μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός (λογ. 12)

Η ανάλυση του λογαριασμού 12 είναι η εξής:¹⁵

| | |
|-------|---|
| 12.00 | Τεχνικές εγκαταστάσεις |
| 12.01 | Φορητά μηχανήματα χεριού |
| 12.02 | Εργαλεία |
| 12.03 | Εργαλεία |
| 12.04 | Καλούπια – Ιδιοσυσκευές |
| 12.05 | Μηχανολογικά όργανα |
| 12.06 | Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός |
| 12.07 | Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων |
| 12.08 | Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων |
| 12.09 | Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων |
| 12.10 | Μηχανήματα εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.11 | Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.12 | Φορητά μηχανήματα χεριού εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.13 | Εργαλεία εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.14 | Καλούπια – Ιδιοσυσκευές εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.15 | Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.16 | Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.17 | Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης |

¹⁵ Power-Tax, «Λογιστικό σχέδιο Ελληνικό-Αγγλικό, Ανάλυση ομάδας 1-9: Ανάλυση ομάδας 1», <http://www.power-tax.gr/catalognews.asp?catid=1355&refid=15&subtitle=ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 1>

| | |
|-------|---|
| 12.18 | Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμετάλλευσης |
| 12.19 | Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμ/σης |
| 12.90 | Μηχανήματα & λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (γν.253/95) |

Ο λογαριασμός 12 απεικονίζει την αξία: α) των μεγάλων μηχανημάτων της επιχείρησης που αποτελούν τον κορμό της λειτουργίας της και είναι συνήθως «εμπεπηγμένα» στο έδαφος και β) των φορητών μηχανημάτων και εργαλείων.

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

Ωστόσο, πριν από τη μεταφορά της αξία, π.χ. των μηχανημάτων, στους οικείους λογαριασμούς εκτός εκμεταλλεύσεως, προηγείται η μεταφορά των αποσβέσεων, είτε στην πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του λογ. 12, όταν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, είτε στους οικείους υπολογαριασμούς των αποσβέσεων, π.χ. των μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως του λογ. 12.99, όταν δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί.¹⁶

Τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός παρακολουθούνται τους υπολογαριασμούς του λογ. 12 έπειτα από καταχώρηση σε αυτούς: α) τη αξίας κτήσεως τους (αγοράς, εκτιμήσεων όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος), η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς, όπως τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεως (μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας) ή της αξίας η οποία προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως, και β) του κόστους κατασκευής τους, όταν

¹⁶ Δικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Λογιστικό σχέδιο: Λογαριασμός 12 Μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»,

<http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>

πρόκειται για ιδικατασκευές, το οποίο προκύπτει από το λογ. 15.02 «μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση» και το οποίο προσαυξάνεται με τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεώς τους.

4. Μεταφορικά μέσα (λογ. 13)

Ο λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα» αναλύεται ως εξής:¹⁷

| | |
|-------|---|
| 13.00 | Αυτοκίνητα λεωφορεία |
| 13.01 | Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα |
| 13.02 | Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής χρήσης |
| 13.03 | Σιδηροδρομικά οχήματα |
| 13.04 | Πλωτά μέσα |
| 13.05 | Εναέρια μέσα |
| 13.06 | Μέσα εσωτερικών μεταφορών |
| 13.09 | Λοιπά μέσα μεταφοράς |
| 13.10 | Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμετάλλευσης |
| 13.11 | Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμετάλλευσης |
| 13.12 | Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής χρήσης εκτός εκμετ/σης |
| 13.13 | Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμετάλλευσης |
| 13.14 | Πλωτά μέσα εκτός εκμετάλλευσης |
| 13.15 | Εναέρια μέσα εκτός εκμετάλλευσης |
| 13.16 | Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμετάλλευσης |
| 13.19 | Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης |
| 13.90 | Μεταφορικά μέσα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (γν. 253/95) |
| 13.99 | Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς |

Στο λογαριασμό 13 «Μεταφορικά μέσα» παρακολουθούνται τα κάθε είδους οχήματα, με τα οποία η επιχείρηση διενεργεί μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού και των υλικών αγαθών της (εμπορευμάτων), είτε μέσα στους χώρους της επιχείρησης, είτε έξω από αυτούς. Για τυχόν συντηρήσεις τους ή αντικαταστάσεις εξαρτημάτων τους χρεώνεται ο αντίστοιχος λογαριασμός δαπανών χρήσης (λογ. 62.07.03). γίνονται αποσβέσεις των μεταφορικών μέσων στο τέλος κάθε χρήσης με

¹⁷ Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40

ποσοστά που καθορίζονται από τον νόμο. Όταν μια επιχείρηση αγοράζει μια μηχανή για το αυτοκίνητό της, τότε αυτό θεωρείται βελτίωση και προσ αυξάνει την αξία του αυτοκινήτου, ενώ όταν αγοράζει λάστιχα για τις ρόδες αυτοκινήτων θεωρούνται ανταλλακτικά και πάνε στο λογ. 62.07.04.

Σχετικά με τις αποσβέσεις, τα τέλη κυκλοφορίας, τα ασφάλιστρα, τα διόδια, τα σέρβις, τα καύσιμα, κ.λπ. που βαρύνουν το συγκεκριμένο ιδιόκτητο επιβατικό αυτοκίνητο της επιχείρησης (ή το ενοικιασμένο από αυτήν), αναγνωρίζονται ως δαπάνη, το 60% αυτών.

5. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός (λογαριασμός 14)

Ο λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός αναλύεται ως ακολούθως:¹⁸

| | |
|-------|---|
| 14.00 | Έπιπλα |
| 14.01 | Σκεύη |
| 14.02 | Μηχανές γραφείων |
| 14.03 | Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα |
| 14.04 | Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς |
| 14.05 | Επιστημονικά όργανα |
| 14.06 | Ζώα για πάγια εκμετάλλευση |
| 14.08 | Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών |
| 14.09 | Λοιπός εξοπλισμός |
| 14.10 | Έπιπλα εκτός εκμετάλλευσης |
| 14.11 | Σκεύη εκτός εκμετάλλευσης |
| 14.12 | Μηχανές γραφείων εκτός εκμετάλλευσης |
| 14.13 | Ηλεκτρονικοί υπολογιστές & ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμ/σης |
| 14.14 | Μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς εκτός εκμετάλλευσης |
| 14.15 | Επιστημονικά όργανα εκτός εκμετάλλευσης |
| 14.16 | Ζώα για πάγια εκμετάλλευση |
| 14.18 | Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμετάλλευσης |
| 14.19 | Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμετάλλευσης |

¹⁸ Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40

| | |
|-------|---|
| 14.90 | Έπιπλα και σκεύη στον ΟΔΔΥ για εκποίηση (γν. 253/95) |
| 14.99 | Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός |

Στους οικείους λογαριασμούς του 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός» παρακολουθούνται τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός των διαφόρων κτιριακών χώρων της οικονομικής μονάδας (π.χ. γραφείων, εργοστασίων, εργαστηρίων, καταστημάτων ή αποθηκών).¹⁹

Προκειμένου για τις αποσβέσεις του λογαριασμού 14, επισημαίνεται ότι οι πίνακες ζωγραφικής θεωρούνται έπιπλα, αλλά δεν υπόκεινται σε απόσβεση. Επίσης, οι φωτεινές επιγραφές είναι έπιπλα, αλλά αποσβένονται ανάλογα με τον ωφέλιμο χρόνο ζωής τους (π.χ. με συντελεστή 20% ανά έτος).²⁰

Στους λογαριασμούς 14.10 έως 14.19 παρακολουθούνται τα έπιπλα της επιχείρησης που δεν χρησιμοποιούνται ούτε παραγωγικά, αλλά ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της. Ωστόσο, στους ίδιους λογαριασμούς πάνε τα έπιπλα που θεωρούνται ως οριστικά εκτός εκμετάλλευσης, είτε αυτά έχουν αποσβεστεί ολοκληρωτικά, είτε παρακολουθούνται με την αξία κτήσης τους, όταν αυτά δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί. Αντίθετα, τα έπιπλα που έχουν αποσβεστεί ολοκληρωτικά, αλλά χρησιμοποιούνται όμως παραγωγικά από την επιχείρηση, παρακολουθούνται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς των κωδικών 14.00 – 14.09.

β) Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης

Ο λογαριασμός 16 «ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης» αναλύεται ως εξής:²¹

| | |
|-------|--|
| 16.00 | Υπεραξία επιχείρησης |
| 16.01 | Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας |
| 16.02 | Δικαιώματα εκμετάλλευσης ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων |
| 16.03 | Λοιπές παραχωρήσεις |
| 16.04 | Δικαιώματα χρήσης ενσώματων πάγιων στοιχείων |

¹⁹ Δικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Λογιστικό σχέδιο: Λογαριασμός 14 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός», <http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>

²⁰ Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40

²¹ Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40

| | |
|-------|---|
| 16.05 | Λοιπά δικαιώματα |
| 16.10 | Έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης |
| 16.11 | Έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλλείων-ορυχείων |
| 16.12 | Έξοδα λοιπών ερευνών |
| 16.13 | Έξοδα αύξησης κεφαλαίου και έκδοσης ομολογιακών δανείων |
| 16.14 | Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων |
| 16.15 | Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων |
| 16.16 | Διαφορές έκδοσης και εξόφλησης ομολογιών |
| 16.17 | Έξοδα αναδιοργάνωσης |
| 16.18 | Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου |
| 16.19 | Λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης |
| 16.90 | Έξοδα μετεγκατάστασης της επιχείρησης |
| 16.98 | Προκαταβολές κτήσης ασώματων ακινητοποιήσεων |
| 16.99 | Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς απόσβεσης |

Άυλα πάγια στοιχεία (ασώματες ακινητοποιήσεις) είναι τα ασώματα εκείνα οικονομικά αγαθά, τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, είτε αυτά μόνα, είτε μαζί με την οικονομική μονάδα. Τα άυλα πάγια στοιχεία αποκτώνται με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από ένα έτος, ενώ διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:²²

- Δικαιώματα, όπως π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμποροβιομηχανικά σήματα ή πνευματική ιδιοκτησία.
- Πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις, όπως π.χ. η πελατεία, η φήμη, η πίστη, η καλή οργάνωση της οικονομικής μονάδας ή ειδίκευση στην παραγωγή ορισμένων αγαθών. Στη δεύτερη αυτή κατηγορία ανήκουν τα στοιχεία, τα οποία συνθέτουν, κατά κύριο λόγο, την έννοια του γνωστού όρου της «υπεραξίας» ή «φήμης και πελατείας» της οικονομικής μονάδας και τα οποία προσδίδουν στη

²² Δικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Λογιστικό σχέδιο: Λογαριασμός 16 Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης», <http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>

μονάδα που λειτουργεί παραγωγικά, συνολική αξία μεγαλύτερη από εκείνη που προκύπτει από την αποτίμηση των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων.

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

Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας στηρίζεται στην εκτίμηση για την ικανότητά της να πραγματοποιεί υψηλά κέρδη, λόγω κυρίως της καλής φήμης, της εκτεταμένης πελατείας, της μεγάλης πίστεως στην αγορά, της καλής οργάνωσης, της ιδιαίτερης εξειδίκευσης στην παραγωγή ορισμένων αγαθών, της καλής προοπτικής ανάπτυξης του κλάδου στον οποίο ανήκει, των εξαιρετικών πλεονεκτημάτων της θέσεως όπου είναι εγκατεστημένη, της υψηλής στάθμης των στελεχών που απασχολεί (επιστημονική κατάρτιση, εμπειρία) και του κύρους, δυναμισμού και αποτελεσματικότητας του διοικητικού και διευθυντικού της μηχανισμού. Η υπεραξία της οικονομικής μονάδας αποσβένεται, είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβαίνουν τα πέντε (5) έτη.

γ) Έξοδα πολυετούς απόσβεσης

Ως έξοδα πολυετούς απόσβεσης λογίζονται εκείνα που γίνονται για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της οικονομικής μονάδας, την απόκτηση διαρκών μέσων εκμετάλλευση, καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της. τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν την οικονομική μονάδα για μεγάλη χρονική περίοδο και σίγουρα, μεγαλύτερη από ένα έτος, και για το λόγο αυτό αποσβένονται τμηματικά.

Επίσης, τα έξοδα των λογαριασμών 16.10, 16.12, 16.13, 16.14, 16.17, 19.18 και 16.19 αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποιήσεώς τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

δ) Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Οι συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις παρακολουθούνται στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 18 «συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» και αναλύονται ως ακολούθως:²³

| | |
|-------|---|
| 18.00 | Συμμετοχές σε συγγενείς (συνδεδεμένες) επιχειρήσεις |
| 18.01 | Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις |
| 18.02 | Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συγγενών επιχειρήσεων σε € |
| 18.03 | Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά συγγενών επιχειρήσεων σε Ξ.Ν. |
| 18.04 | Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε € |
| 18.05 | Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά λοιπών συμμετοχικού ενδιαφέροντος επιχειρήσεις σε Ξ.Ν. |
| 18.06 | Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά εταιρών |
| 18.07 | Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε € |
| 18.08 | Γραμμάτια εισπρακτέα μακροπρόθεσμα σε Ξ.Ν. |
| 18.09 | Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακρ. σε € |
| 18.10 | Μη δεδουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων μακρ. σε Ξ.Ν. |
| 18.11 | Δοσμένες εγγυήσεις |
| 18.12 | Οφειλόμενο κεφάλαιο |
| 18.13 | Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε € |
| 18.14 | Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν. |
| 18.15 | Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε € |
| 18.16 | Τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων σε Ξ.Ν. |

Ο λογαριασμός 18 «συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις» περιλαμβάνει το ύψος των συμμετοχών της επιχείρησης σε άλλες επιχειρήσεις, εφόσον αυτές δεν έχουν πρόσκαιρο χαρακτήρα αλλά είναι μακροχρόνιες, όπως στην περίπτωση των θυγατρικών επιχειρήσεων. επίσης, περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις της επιχείρησης, οι οποίες δεν προβλέπεται να εισπραχθούν μέσα στην επόμενη χρήση (έτος).²⁴

²³ Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40

²⁴ Ζαφουρείου, Γ. & Τύπας, Γ. (2008), «Χρηματοοικονομική – Λογιστική», Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων: Κέντρα εκπαίδευσης ενηλίκων,

Οι συμμετοχές χαρακτηρίζονται σαν μορφή πάγιας επενδύσεως, όταν κατά την απόκτησή τους υπάρχει σκοπός για διαρκή κατοχή τους και επιπλέον, το ποσοστό συμμετοχής υπερβαίνει το 10% του κεφαλαίου κάθε εταιρίας. Στην αντίθετη περίπτωση χαρακτηρίζονται σαν χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34.

Για την αποτίμηση των συμμετοχών και χρεογράφων ισχύουν τα εξής:²⁵

- Οι συμμετοχές σε ανώνυμες εταιρίες, καθώς και οι μετοχές ανωνύμων εταιριών και οι κάθε φύσεως τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων αποτιμούνται μαζί με τα χρεόγραφα που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34, στη συνολικά χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής τους. Στην περίπτωση αποτιμώσεως στην τρέχουσα τιμή, αυτή θεωρείται για τη νέα χρήση σαν τιμή κτήσεως.
- Όταν η συνολική τρέχουσα τιμή είναι χαμηλότερη από την αντίστοιχη τιμή κτήσεως, η διαφορά μεταξύ τους καταχωρείται σε χρέωση του λογαριασμού 64.11 «διαφορές αποτιμώσεως συμμετοχών και χρεογράφων», με χρεοπίστωση των οικείων λογαριασμών συμμετοχών και χρεογράφων.
- Οι συμμετοχές σε άλλες επιχειρήσεις, που δεν έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρίας, και οι τυχόν τίτλοι με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων των επιχειρήσεων αυτών, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ της τιμής κτήσεως και της τρέχουσας τιμής. Ως τρέχουσα τιμή ορίζεται η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από τον τελευταίο ισολογισμό της επιχείρησης, για τις συμμετοχές της οποίας πρόκειται να γίνει η αποτίμηση.
- Οι διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση της παραπάνω περίπτωσης (γ) καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 68.01 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις», με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 18.00.19 ή του 18.01.19 «προβλέψεις για υποτιμήσεις συμμετοχών σε λοιπές (πλην Α.Ε.) επιχειρήσεις».
- Τα κάθε φύσεως χρεόγραφα και τίτλοι, που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής κατάθεσης και δεν είναι εισηγμένα στο χρηματιστήριο, όπως και τα έντοκα γραμμάτια δημοσίου, αποτιμούνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την

<http://repository.edulll.gr/edulll/retrieve/3121/916.pdf>

²⁵ Δικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Λογιστικό σχέδιο: Λογαριασμός 16 Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης», <http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>

ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ

ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΗΝ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

Ενότητα 2.1 Μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων»

2.1.1 Εισαγωγικά στοιχεία

Όπως αναφέρθηκε στο πρώτο κεφάλαιο της παρούσας εργασίας, απόσβεση ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου ονομάζεται η βαθμιαία μείωση της αξίας του, η οποία μπορεί να οφείλεται είτε στη λειτουργική του χρήση (φθορά), είτε στην οικονομική (τεχνολογική) του απαξίωση. Φορολογική απόσβεση είναι το μέρος τη αξίας της παραπάνω μείωση, που ο φορολογικός νόμος δικαιολογεί ως δαπάνη εκπιπόμενη από τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής χρήσης. Η φορολογική απόσβεση υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό συγκεκριμένων σχετικών (%) συντελεστών, για κάθε κατηγορία παγίου, επί της αξίας κτήσης αυτού. Η αξία κτήσης προσαυξάνεται με τυχόν προσθήκες ή βελτιώσεις, που γίνονται για το συγκεκριμένο πάγιο, όχι όμως με τα έξοδα συντήρησης ή επισκευής τους, τα οποία καταχωρίζονται απευθείας ως αυτοτελή έξοδα, στα βιβλία.²⁶

²⁶Σγουρινάκης, Ν. (2012), «Οι ετήσιες αποσβέσεις του πάγιου εξοπλισμού», <http://epixeirisi.gr>

Ωστόσο, ο νόμος αναγνωρίζει δύο μεθόδους απόσβεσης των περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων, τη *σταθερή μέθοδο* και την *φθίνουσα μέθοδο*. Έτσι, οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούρια μηχανήματα και τον λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1998 και μετά, από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μεικτές επιχειρήσεις, για τα οποία οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης είτε με τη φθίνουσα μέθοδο, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος απόσβεσης που θα επιλεγεί για τα πάγια αυτά περιουσιακά στοιχεία θα εφαρμόζεται παγίως.

Παρ' όλα αυτά όμως, υπάρχουν και άλλες μέθοδοι απόσβεσης, οι οποίες χρησιμοποιούνται κατά περιπτώσεις. Η επιλογή της σωστότερης μεθόδου απόσβεσης εξαρτάται: α) από τη φύση και χρήση του παγίου, προκειμένου να επιλεγεί μια μέθοδος απόσβεσης που να εφάπτεται απόλυτα στα τεχνικά χαρακτηριστικά του και στο ρυθμό που αποσβένεται διαχρονικά, και β) από τα αποτελέσματα χρήσης που επιθυμεί να παρουσιάσει η επιχείρηση, υιοθετώντας μια μέθοδο που να δίνει λιγότερες ή περισσότερες αποσβέσεις (έξοδα ανά έτος), πάντα στη νόμιμη επιλογή που δίνουν οι λογιστικές αρχές, ως προς την υιοθέτηση των λογιστικών μεθόδων που χρησιμοποιούνται.²⁷ Συγκεκριμένα, οι πιο συχνές μέθοδοι απόσβεσης είναι οι ακόλουθες:²⁸

1. Μέθοδος σταθερής απόσβεσης
2. Μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης με σταθερό συντελεστή
3. Μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης με μειωμένο συντελεστή
4. Μέθοδος αύξουσας απόσβεσης
5. Μέθοδος αύξουσας απόσβεσης με συντελεστή τα έτη ζωής
6. Μέθοδος λειτουργικής απόσβεσης
7. Μέθοδος παλινδρομούσας απόσβεσης
8. Μέθοδος αποτίμησης

²⁷Ελευθερίου, Σ. (2011), «Μέθοδοι απόσβεσης»,

http://www.sotele.gr/fileadmin/user_upload/sotele_media/documents/METHODOI_APOSBESIS.pdf

²⁸Power-Tax, «Μέθοδοι απόσβεσης», <http://www.power-tax.gr/catalognews.asp?catid=740>

Ωστόσο, κάθε μέθοδος αποσβένει το ίδιο ποσό διαχρονικά για όλα τα χρόνια ωφέλιμης ζωής του παγίου, αλλά διαφορετικό ποσό κάθε χρόνο. Σημαντική επιρροή στον υπολογισμό της κάθε μεθόδου αποτίμησης αποτελούν, το κόστος κτήσης του παγίου, η υπολειμματική του αξία, η ωφέλιμη ζωή του και ο συντελεστής απόσβεσης.

1. Μέθοδος σταθερής απόσβεσης: Με τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης, η απόσβεση υπολογίζεται για όλες τις χρήσεις με σταθερό συντελεστή (%) (κατώτερου ή ανώτερου κατόπιν επιλογής) πάνω στην τιμή κτήσεως του παγίου στοιχείου, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, αφού αφαιρεθεί η υπολειμματική αξία, αν υπάρχει.²⁹

Παράδειγμα 2.1

Έστω η αξία των μηχανημάτων είναι 10.000€ και υπολογίζεται απόσβεση με συντελεστή 10% για κάθε χρόνο. Σύμφωνα με την μέθοδο της σταθερής απόσβεσης, το ποσοστό της αποσβέσεως θα ανέρχεται σε 1.000€ (10.000/10=1.000).³⁰ Έτσι, για δέκα χρόνια, για παράδειγμα, η απόσβεση υπολογίζεται ως εξής:

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|----------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| 1 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 1.000€ | 10.000-1.000=9.000€ |
| 2 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 2.000€ | 10.000-2.000=8.000€ |
| 3 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 3.000€ | 10.000-3.000=7.000€ |
| 4 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 4.000€ | 10.000-4.000=6.000€ |
| 5 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 5.000€ | 10.000-5.000=5.000€ |
| 6 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 6.000€ | 10.000-6.000=4.000€ |
| 7 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 7.000€ | 10.000-7.000=3.000€ |
| 8 ^ο | 10.000*10%=1.000€ | 8.000€ | 10.000-8.000=2.000€ |

²⁹Εμπορικό & Βιομηχανικό Επιμελητήριο Πειραιώς (2008), «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων», <http://www.pcci.gr/everp/articles/article.jsp?context=103&categoryid=2762&articleid=5581>

³⁰Ευρετήριο Οικονομικών Όρων, «Απόσβεση: Μέθοδοι αποσβέσεων», <http://www.euretirio.com/2010/06/aposvesi-depreciation.html>

| | | | |
|-----------------|---------------------------------|---------|----------------------------------|
| 9 ^ο | $10.000 * 10\% = 1.000\text{€}$ | 9.000€ | $10.000 - 9.000 = 1.000\text{€}$ |
| 10 ^ο | $10.000 * 10\% = 1.000\text{€}$ | 10.000€ | $10.000 - 10.000 = 0\text{€}$ |

2. Μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης με σταθερό συντελεστή: Σύμφωνα με τη μέθοδο φθίνουσας απόσβεσης με σταθερό συντελεστή, ο μεν συντελεστής παραμένει ο ίδιος, ο δε υπολογισμός γίνεται όχι από την αρχική αξία του περιουσιακού στοιχείου, αλλά κάθε φορά επί του υπολοίπου που απομένει από την αφαίρεση της απόσβεσης.

Παράδειγμα 2.2

Έστω ότι η αξία των μηχανημάτων είναι 20.000€ και υπολογίζεται απόσβεση 10% με τη μέθοδο της φθίνουσας απόσβεσης με σταθερό συντελεστή, το ποσό της απόσβεσης θα μειώνεται συνέχεια, ως εξής:

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|-----------------|---------------------------------------|-------------------|---|
| 1 ^ο | $20.000 * 10\% = 2.000\text{€}$ | 2.000€ | $20.000 - 2.000 = 18.000\text{€}$ |
| 2 ^ο | $18.000 * 10\% = 1.800\text{€}$ | 3.800€ | $20.000 - 3.800 = 16.200\text{€}$ |
| 3 ^ο | $16.200 * 10\% = 1.620\text{€}$ | 5.420€ | $20.000 - 5.420 = 14.580\text{€}$ |
| 4 ^ο | $14.580 * 10\% = 1.458\text{€}$ | 6.878€ | $20.000 - 6.878 = 13.122\text{€}$ |
| 5 ^ο | $13.122 * 10\% = 1.312,2\text{€}$ | 8.190,2€ | $20.000 - 8.190,2 = 11.809,8\text{€}$ |
| 6 ^ο | $11.809,8 * 10\% = 1.180,98\text{€}$ | 9.371,18€ | $20.000 - 9.371,18 = 10.628,82\text{€}$ |
| 7 ^ο | $10.628,82 * 10\% = 1.062,89\text{€}$ | 10.434,07€ | $20.000 - 10.434,07 = 9.565,93\text{€}$ |
| 8 ^ο | $9.565,93 * 10\% = 956,60\text{€}$ | 11.390,67€ | $20.000 - 11.390,67 = 8.609,33\text{€}$ |
| 9 ^ο | $8.609,33 * 10\% = 860,93\text{€}$ | 12.251,6€ | $20.000 - 12.251,6 = 7.748,4\text{€}$ |
| 10 ^ο | $7.748,4 * 10\% = 774,84\text{€}$ | 13.026,44€ | $20.000 - 13.026,44 = 6.973,56\text{€}$ |

3. Μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης με μειωμένο συντελεστή: Με τη μέθοδο της φθίνουσας απόσβεσης με μειωμένο συντελεστή, το ποσό της απόσβεσης υπολογίζεται πάντα με την αρχική αξία, αλλά με μειωμένο συντελεστή.³¹

Παράδειγμα 2.3

Έστω ότι η αξία των μηχανημάτων είναι 1.000€, ο συντελεστής απόσβεσης 10% και η ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους είναι 10 έτη. Τότε η απόσβεση υπολογίζεται ως ακολούθως:

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|-----------------|-----------------|-------------------|------------------|
| 1 ^ο | 1.000*10%=100€ | 100€ | 1.000-100=900€ |
| 2 ^ο | 1.000*9%=90€ | 190€ | 1.000-190=810€ |
| 3 ^ο | 1.000*8%=80€ | 270€ | 1.000-270=730€ |
| 4 ^ο | 1.000*7%=70€ | 340€ | 1.000-340=660€ |
| 5 ^ο | 1.000*6%=60€ | 400€ | 1.000-400=600€ |
| 6 ^ο | 1.000*5%=50€ | 450€ | 1.000-450=550€ |
| 7 ^ο | 1.000*4%=40€ | 490€ | 1.000-490=510€ |
| 8 ^ο | 1.000*3%=30€ | 520€ | 1.000-520=480€ |
| 9 ^ο | 1.000*2%=20€ | 540€ | 1.000-540=460€ |
| 10 ^ο | 1.000*1%=10€ | 550€ | 1.000-550=450€ |

4. Μέθοδος της αύξουσας απόσβεσης: Με βάση την μέθοδο της αύξουσας απόσβεσης, το ποσό της απόσβεσης αυξάνεται κάθε χρόνο με αντίστοιχη αύξηση του συντελεστή απόσβεσης. Ο συντελεστής αυτής της απόσβεσης υπολογίζεται πάνω στην αρχική αξία του παγίου στοιχείου και εφαρμόζεται, συνήθως, στα μηχανήματα και στα μεταφορικά μέσα.

Την μέθοδο της αύξουσας απόσβεσης χρησιμοποιούν κυρίως οι επιχειρήσεις, οι οποίες είτε αντιμετωπίζουν κινδύνους απρόοπτης οικονομικής απαξίωσης, είτε προβλέπουν μελλοντική αύξηση της αποδοτικότητάς τους, οπότε υιοθετούν στα

³¹ Ευρετήριο Οικονομικών Όρων, «Απόσβεση: Μέθοδοι αποσβέσεων»,

<http://www.euretirio.com/2010/06/aposvesi-depreciation.html>

πρώτα χρόνια μικρούς συντελεστές και στα επόμενα χρόνια μεγάλους, όπως επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας (ΔΕΗ, ΟΤΕ, κ.λπ.).

Παράδειγμα 2.4

Έστω η αξία του προϊόντος 1.000€, ο συντελεστής απόσβεσης είναι 7% και η ωφέλιμη διάρκεια ζωής του είναι τα 10 έτη. Η απόσβεση του προϊόντος υπολογίζεται όπως παρακάτω:

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|-----------------|----------------------------------|-------------------|-------------------------------|
| 1 ^ο | $1.000 \cdot 7\% = 70\text{€}$ | 70€ | $1.000 - 70 = 930\text{€}$ |
| 2 ^ο | $1.000 \cdot 8\% = 80\text{€}$ | 150€ | $1.000 - 150 = 850\text{€}$ |
| 3 ^ο | $1.000 \cdot 9\% = 90\text{€}$ | 240€ | $1.000 - 240 = 760\text{€}$ |
| 4 ^ο | $1.000 \cdot 10\% = 100\text{€}$ | 340€ | $1.000 - 340 = 660\text{€}$ |
| 5 ^ο | $1.000 \cdot 11\% = 110\text{€}$ | 450€ | $1.000 - 450 = 550\text{€}$ |
| 6 ^ο | $1.000 \cdot 12\% = 120\text{€}$ | 570€ | $1.000 - 570 = 430\text{€}$ |
| 7 ^ο | $1.000 \cdot 13\% = 130\text{€}$ | 700€ | $1.000 - 700 = 300\text{€}$ |
| 8 ^ο | $1.000 \cdot 14\% = 140\text{€}$ | 840€ | $1.000 - 840 = 160\text{€}$ |
| 9 ^ο | $1.000 \cdot 15\% = 150\text{€}$ | 990€ | $1.000 - 990 = 10\text{€}$ |
| 10 ^ο | $1.000 \cdot 16\% = 160\text{€}$ | 1150€ | $1.000 - 1150 = -150\text{€}$ |

5. Μέθοδος αύξουσας απόσβεσης με συντελεστή τα έτη ζωής: Κατά τη μέθοδο αυτή, το ποσό της ετήσιας απόσβεσης του στοιχείου από τον ένα χρόνο στον άλλο αυξάνεται, δηλαδή ο συντελεστής απόσβεσης του στοιχείου αυξάνεται από τον ένα χρόνο στον άλλο που υπολογίζεται πάντοτε από την αρχική αξία του στοιχείου.³²

για να βρεθεί το ετήσιο ποσό της απόσβεσης πρέπει να μερισθεί το ποσό της αξίας του στοιχείου που χρησιμοποιείται σε μέρη, ανάλογα με τα έτη διάρκειας χρησιμοποιήσεώς του στοιχείου.

³² Ευρετήριο Οικονομικών Όρων, «Απόσβεση: Μέθοδοι αποσβέσεων»,

<http://www.euretirio.com/2010/06/aposvesi-depreciation.html>

Παράδειγμα 2.5

Έστω ένα μηχάνημα αρχικής αξίας 8.000€, με πιθανή διάρκεια χρησιμοποίησεως τα 7 έτη. Για να βρεθούν τα έτη ζωής του μηχανήματος γίνεται ο εξής υπολογισμός, με βάζει τα έτη χρησιμοποίησης: $1+2+3+4+5+6+7=28$ έτη ζωής. Οπότε, θα μεριστεί η αρχική αξία του μηχανήματος (8.000€) ανάλογα με τους αριθμούς 1,2,3,4,5,6 και 7. Συνεπώς:

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|----------------|--|-------------------|--|
| 1 ^ο | $8.000 \cdot 1/28 = 8.000/28 = 285 \text{€}$ | 285€ | $8.000 - 285 = 7.715 \text{€}$ |
| 2 ^ο | $8.000 \cdot 2/28 = 16.000/28 = 571 \text{€}$ | 856€ | $8.000 - 856 = 7.144 \text{€}$ |
| 3 ^ο | $8.000 \cdot 3/28 = 24.000/28 = 857 \text{€}$ | 1.713€ | $8.000 - 1.713 = 6.287 \text{€}$ |
| 4 ^ο | $8.000 \cdot 4/28 = 32.000/28 = 1.142,85 \text{€}$ | 2.855,85€ | $8.000 - 2.855,85 = 5.144,15 \text{€}$ |
| 5 ^ο | $8.000 \cdot 5/28 = 40.000/28 = 1.428,57 \text{€}$ | 4.284,42€ | $8.000 - 4.284,42 = 3.715,58 \text{€}$ |
| 6 ^ο | $8.000 \cdot 6/28 = 48.000/28 = 1.714,28 \text{€}$ | 5.998,7€ | $8.000 - 5.998,7 = 2.001,3 \text{€}$ |
| 7 ^ο | $8.000 \cdot 7/28 = 56.000/28 = 2000 \text{€}$ | 7998,7€ | $8.000 - 7998,7(8000) = 0 \text{€}$ |

6. Μέθοδος λειτουργικής απόσβεσης: Η μέθοδος της λειτουργικής απόσβεσης, η οποία καλείται και «μέθοδος των μονάδων παραγωγής ή ωρών εργασίας» μπορεί να εφαρμοστεί ιδιαίτερα στα μηχανήματα, στα αυτοκίνητα και λοιπά πάγια στοιχεία, που έχουν άμεση σχέση με την παραγωγή. Για να υπολογιστεί το ποσό της απόσβεσης με την παρούσα μέθοδο, λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:³³

- Οι προϋπολογισμένες συνολικές ώρες λειτουργίας του πάγιου στοιχείου μέχρι να εξαντληθεί η ωφέλιμη διάρκεια ζωής του.

Η απόσβεση της κάθε χρήσεως εξευρίσκεται από τη σχέση:

$$\text{Απόσβεση χρήσεως} = \text{Αποσβεστέα αξία} \cdot \text{Ώρες λειτουργίας της χρήσεως}$$

$$\Leftrightarrow (\text{προϋπολογισμένες συνολικές ώρες λειτουργίας})$$

³³ Κοντάκος, Α. (2001), *Γενική Λογιστική σε Ευρώ*, Αθήνα: ΕΛΛΗΝ

Η αποσβεστέα αξία πάνω στην οποία υπολογίζεται η απόσβεση είναι η αξία κτήσεως ή η νόμιμα αναπροσαρμοσμένη αξία. Η αξία αυτή περιλαμβάνει και τις δαπάνες, μέχρι να τεθεί σε λειτουργία το πάγιο στοιχείο, ενώ προσαυξάνεται με τις δαπάνες επεκτάσεως ή προσθηκών και βελτιώσεων.

- Οι προϋπολογισμένες συνολικές μονάδες παραγωγής του, μέχρι να εξαντληθεί η ωφέλιμη διάρκεια ζωής του. Η απόσβεση της κάθε χρήσεως βρίσκεται με τη σχέση:

$$\text{Απόσβεση χρήσεως} = \text{Αποσβεστέα αξία} * \text{Μονάδες παραγωγής της χρήσεως}$$

⇒ (προϋπολογισμένες μονάδες παραγωγής)

7. Μέθοδος της παλινδρομούσας απόσβεσης: Με βάση την μέθοδο της παλινδρομούσας απόσβεσης, η απόσβεση υπολογίζεται είτε με μειωμένους, είτε με αυξημένους συντελεστές αποσβέσεως. Η μέθοδος αυτή αποτελεί παραλλαγή της λειτουργικής μεθόδου απόσβεσης.

8. Μέθοδος της αποτίμησης: Σύμφωνα με αυτή την μέθοδο, γίνονται αποτιμήσεις του πάγιου περιουσιακού στοιχείου στην αρχή και στο τέλος κάθε χρήσης. Η διαφορά λογίζεται ως απόσβεση. Ωστόσο, στην πράξη, υπάρχει και πιθανότητα ανατιμήσεως, οπότε αντί για απόσβεση μπορεί να προκύψει ωφέλεια.

Ενότητα 2.2 Οι αποσβέσεις σύμφωνα με την νομοθεσία

2.2.1 Παρατηρήσεις επί των μεθόδων υπολογισμού των αποσβέσεων

Όλες οι μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων στηρίζονται σε κάποια υπόθεση ή παραδοχή, σχετικά με την ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλείται. Για παράδειγμα, η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης δέχεται ότι, η ποσότητα των υπηρεσιών που εξαντλείται κάθε χρόνο, παραμένει η ίδια, ενώ η μέθοδος των ωρών λειτουργίας δέχεται ότι η ποσότητα μεταβάλλεται με τις ώρες λειτουργίας.

Επίσης, οι μέθοδοι των αποσβέσεων χρησιμοποιούνται για την κατανομή του ποσού της αποσβεστέας αξίας σε περισσότερες λειτουργικές χρήσεις. Έτσι, ανεξάρτητα από την μέθοδο που εφαρμόζεται, το συνολικό ποσό των αποσβέσεων

ενός παγίου στοιχείου παραμένει πάντα το ίδιο και ισούται, όπως είναι φανερό, με το ποσό της αποσβεστέας αξίας του.³⁴

Ωστόσο, η διαφορά μεταξύ των μεθόδων αποσβέσεων έγκειται στα ποσά των ετήσιων αποσβέσεων που προκύπτουν από κάθε μέθοδο. Τα ποσά αυτά επηρεάζουν τα ετήσια αποτελέσματα και κατ' επέκταση, το ύψος του φορολογητέου εισοδήματος και τους φόρους επί του εισοδήματος.

Τέλος, η επιλογή της μεθόδου των αποσβέσεων πρέπει να γίνεται με κριτήριο του ποια μέθοδος υπολογίζει ακριβέστερα το κόστος των υπηρεσιών που εξαντλούνται, κατά την διάρκεια κάθε λογιστικής χρήσεως.

2.2.2 Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων

Σχετικά με την διαχειριστική παρακολούθηση κάθε παγίου στοιχείου και για την λογιστική παρακολούθηση της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεών του, και γενικότερα της τύχης του, τηρείται υποχρεωτικά το βιβλίο-μητρώο παγίων στοιχείων, το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί τρίτου ή τέταρτου κ.λπ. βαθμού).

Από το μητρώο πάγιων στοιχείων, οι λεπτομέρειες και ο τρόπος τηρήσεως του οποίου αφήνονται στην κρίση της οικονομικής μονάδας, πρέπει να προκύπτουν τουλάχιστον από τα παρακάτω στοιχεία:³⁵

- Τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του παγίου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία).
- Τα στοιχεία της λογιστικής του εντάξεως (τίτλοι και κωδικοί αριθμοί του πρωτοβάθμιου και του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας).
- Η αιτιολογία και τα σχετικά στοιχεία κτήσεως, η αρχική αξία κτήσεως και οι μεταβολές αυτής (προσθήκες, βελτιώσεις, μειώσεις).
- Ο τόπος εγκατάστασης ή ο τρίτος στις εγκαταστάσεις του οποίου τυχόν βρίσκεται.
- Η ημερομηνία κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή λειτουργία του, καθώς και ημερομηνία που τυχόν τέθηκε σε αδράνεια.
- Η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη.

³⁴ Ναούμ, Χ. (1994), *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*, Αθήνα: Β' Έκδοση

³⁵ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων»,

<http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log1.htm>

- Η τυχόν ύπαρξη βαρών σε αυτό (π.χ. είδος βάρους, αιτία, ποσό).
- Ο κωδικός αριθμός της τελευταίας βαθμίδας του λογαριασμού αποσβέσεων.
- Οι λογισμένες αποσβέσεις (συντελεστής και ποσά) και τα στοιχεία της λογιστικής τους εγγραφής (α/α παραστατικού, ημερομηνία), καθώς και οι αντιλογισμένες αποσβέσεις, π.χ. σε περίπτωση πωλήσεως ή καταστροφής.
- Τα στοιχεία και η αιτία του τερματισμού της παραγωγικής του ζωής (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).

Ωστόσο, με σκοπό να αντιμετωπιστούν δυσχέρειες που ενδεχόμενα θα ανακύψουν κατά την υποχρεωτική τήρηση του μητρώου παγίων στοιχείων σύμφωνα με τα παραπάνω, παρέχεται η δυνατότητα της τηρήσεως αυτού κατά ομάδες ομοειδών πάγιων στοιχείων (π.χ. πάγια στοιχεία του λογαριασμού 14 που κτήθηκαν κατά την διάρκεια του μήνα παρακολούθησης σε μίας ατομική μερίδα), με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο, όταν κρίνεται αναγκαίο (π.χ. κατά την απογραφή ή την πώληση), θα είναι δυνατό να εξατομικεύεται.

Βιβλίο –Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων



ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΟΝΟΜΑ _____ ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΑ _____ ΚΩΔ. ΕΓΛΣ. _____ ΤΙΤΛΟΣ _____
 ΤΟΠΟΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ (ή ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΡΙΤΟΥ ΠΟΥ ΒΡΙΣΚΕΤΑΙ) _____
 ΧΡΟΝΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ: ΑΠΟ _____ ΕΩΣ _____ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΑΚΟΠΗΣ _____
 ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΣ ΝΟΜΟΣ _____ ΤΟΜΕΑΣ _____ ΠΕΡΙΟΧΗ _____
 ΥΠΑΡΞΗ ΒΑΡΩΝ: ΕΙΔΟΣ _____ ΑΙΤΙΑ _____ ΠΟΣΟ _____

| ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ | | | | | | | | ΛΟΓΙΣΜΕΝΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ..99.. | | | | | | ΑΝΑΠΟΣΒ. ΑΞΙΑ | |
|------------------|------|------------|--------------|-------------------------------------|-----------------------|--------------|-------------|---------------------------------|--------------------|------------------|-------------------|------|---------------|------------------|--------|
| ΗΜ. | ΔΙΚ. | ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ | ΑΡΧ. ΑΞΙΑ | ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ | | | Α/Α ΠΑΡ. | ΗΜ. | ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΧΡΗΣΕΩΣ | | | | | | |
| | | | | ΕΠΕΚΤ. ΠΡΟΣΘ. ΒΕΛΤ. ΑΝΑΠΡ. | ΑΦΟΡ. ΕΚΠΤ. | ΤΕΛ. ΑΞΙΑ | | | ΤΑΚΤΙΚΕΣ 66.. | | ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ 85.. | | ΑΝΤΙ- ΛΟΓ. | | ΣΥΝΟΛΟ |
| | | | | | | | | | % | ΠΟΣΟ | % | ΠΟΣΟ | | | |
| (1) | (2) | (3) | (4) | (5) | (6) | (7) | (8) | (9) | (10) | (11) | (12) | (13) | (14) | | |
| | | | | | + | - | | | | | | | | | |
| | | | | | Η ΣΤΗΝ (14) ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ | | | ΑΝ ΑΠΟ ΤΗΝ (7) | | ΑΦΑΙΡΕΘΕΙ Η (13) | | | | | |

| ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ | | | | | |
|---|--------------------|--------|---|------|----------|
| ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΣ ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ | | | ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟΥ | | ΤΠΟΛΟΙΠΟ |
| ΣΤΑ ΛΟΓ. ΚΕΡΔΗ | ΣΤΙΣ ΛΟΓ. ΔΙΑΦΟΡΕΣ | ΣΤΝΟΛΟ | % | ΠΟΣΟ | |
| (15) | (16) | (17) | (18) | (19) | |
| Η ΣΤΗΝ (19) ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΑΠΟ ΤΟ ΑΛΓΕΒΡΙΚΟ ΑΒΡΟΣΙΜΑ ΤΗΣ (17) ΚΑΙ ΤΗΣ (18) | | | | | |

36

2.2.3 Τρόποι απόσβεσης

Ο υπολογισμός του ποσού της απόσβεσης παρακολουθείται λογιστικά με α) την άμεση εμφάνιση της απόσβεσης και β) με την έμμεση εμφάνιση της απόσβεσης.

- **Άμεσος τρόπος απόσβεσης**

Με το ποσό της απόσβεσης *χρεώνεται* ο αποτελεσματικός λογαριασμός «Αποσβέσεις» και *πιστώνεται* ο κύριος λογαριασμός του στοιχείου για το οποίο υπολογίστηκε η αφαίρεση. Ο τρόπος αυτός μειονεκτεί σε σχέση με τον παρακάτω,

³⁶ Παπαδάας, Βασ. Π. (2007-2008), Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ, δωδέκατη έκδοση, Αθήνα: Ιδιωτική εκδοτική, Σταμούλη Α.Ε.

διότι δεν εμφανίζει την αρχική αξία του περιουσιακού στοιχείου και το σύνολο των αποσβέσεων που διενεργήθηκαν.

- **Έμμεσος τρόπος απόσβεσης**

Με το ποσό της απόσβεσης *χρεώνεται* ο λογαριασμός «Αποσβέσεις» και *πιστώνεται* ο λογαριασμός «Αποσβεσμένα π.χ. ακίνητα», ο οποίος είναι αντίθετος του κύριου λογαριασμού (Ακίνητα) για τον οποίο υπολογίσθηκε η απόσβεση. Στην πράξη ακολουθείται αυτός ο τρόπος, επειδή προσφέρει περισσότερες πληροφορίες σχετικά με α) την αρχική αξία του λογαριασμού που αποσβένεται και β) το σύνολο των αποσβέσεων που έχει πραγματοποιηθεί και το οποίο εμφανίζεται σε αντίθετο λογαριασμό με τίτλο «Αποσβεσμένα ...».

Σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) ακολουθείται ο *έμμεσος τρόπος απόσβεσης* των παγίων στοιχείων και των εξόδων εγκατάστασης. Οι αποσβέσεις που διενεργούνται για κάθε λογιστική χρήση, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» με αντίστοιχη πίστωση των προβλεπόμενων από το σχέδιο αντίθετων λογαριασμών 10.99 «Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις», 11.99 «Αποσβεσμένα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα», 12.99 «Αποσβεσμένα μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός», 13.99 «Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς», 14.99 «Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός» και 16.99 «Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς απόσβεσης».³⁷

Οι παραπάνω υπολογαριασμοί είναι αντίθετοι αντίστοιχα των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 10 «Εδαφικές εκτάσεις», 11 «Κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα», 12 «Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός», 13 «Μεταφορικά μέσα», 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός», και 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης» (π.χ. 13.99 «Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς» είναι αντίθετος λογαριασμός του λογαριασμού 13 «Μεταφορικά μέσα» και εμφανίζεται στον Ισολογισμό, είτε στο Ενεργητικό *αφαιρετικά* από τον κύριο λογαριασμό, είτε στο Παθητικό *προσθετικά*).

³⁷ Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική II*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας

2.2.4 Εμφάνιση των αποσβέσεων στον Ισολογισμό

Σύμφωνα με τα παραπάνω, οι αποσβέσεις εμφανίζονται στον Ισολογισμό είτε αφαιρετικά, είτε προσθετικά. Συγκεκριμένα:

α) Αφαιρετικά

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

| | | |
|-------------------------------------|---------------|-------|
| 13 Μεταφορικά μέσα | 20.000 | |
| Μείον Αποσβ/να μεταφ/κά μέσα | <u>12.000</u> | 8.000 |

β) Προσθετικά

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

| | | | |
|--------------------|--------|--------------------------------|--------|
| 13 Μεταφορικά μέσα | 20.000 | 13.99 Αποσβ/να μεταφορικά μέσα | 12.000 |
|--------------------|--------|--------------------------------|--------|

Με αυτόν τον τρόπο εμφανίζεται στον Ισολογισμό τα εξής:³⁸

- Η αξία κτήσης ή ιδιοκατασκευής του παγίου περιουσιακού στοιχείου, στην οποία περιλαμβάνονται και οι τυχόν αναπροσαρμογές, προσθήκες, βελτιώσεις ή επεκτάσεις.
- Η συνολική αποσβεσμένη αξία του.
- Η αναπόσβεστη αξία του.

Ωστόσο, με τον άμεσο τρόπο απόσβεσης μειώνεται άμεσα ο κύριος λογαριασμός του παγίου, δηλαδή χρεώνεται ο λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και πιστώνεται ο λογαριασμός του αντίστοιχου παγίου περιουσιακού στοιχείου. Ο τρόπος αυτός δεν δίνει την δυνατότητα γνώσης της αρχικής κτήσης του παγίου, καθώς επίσης και τη συνολική αποσβεσμένη αξία του.

³⁸ Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική II*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας

2.2.5 Διακρίσεις των αποσβέσεων

Οι αποσβέσεις παγίων διακρίνονται σε τακτικές και πρόσθετες. Οι πρόσθετες ή αυξημένες αποσβέσεις δεν συνιστούν ουσιαστικά αποσβέσεις, αλλά αποτελούν φορολογικό ή αναπτυξιακό κίνητρο. Δεν είναι υποχρεωτικές, αλλά ούτε και κοστολογήσιμες.

Οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων πρόσθετες αποσβέσεις, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 85 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος», οι οποίες τελικά μεταφέρονται στο λογαριασμό 86.03 «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων».

Οι πρόσθετες αποσβέσεις υπό μορφή κινήτρων ενεργούνται στα πάγια περιουσιακά στοιχεία και υπολογίζεται σε ποσοστό του συντελεστή των τακτικών αποσβέσεων, ανάλογα με την περιοχή που είναι εγκατεστημένες οι επιχειρήσεις και ανάλογα με τις βάρδιες εργασίας. Πραγματοποιούνται από τις επιχειρήσεις, συνήθως στις κερδοφόρες χρήσεις, για να περιορίσουν τα διανεμόμενα κέρδη και τον φόρο εισοδήματος επί των κερδών. Κατά συνέπεια, προσομοιάζουν με αφορολόγητα αποθεματικά, θεωρούνται δηλαδή πραγματοποιηθέντα και μη διανεμηθέντα κέρδη. Έτσι, μετά τον προσδιορισμό των κερδών της χρήσης και τον υπολογισμό των κρατήσεων για τη δημιουργία των αποθεματικών και για τη διανομή των μερισμάτων στους μετόχους, από το υπόλοιπο των κερδών παρακρατούνται οι πρόσθετες αποσβέσεις, οι οποίες φέρονται σε πίστωση λογαριασμού της καθαρής θέσης της επιχείρησης (41 «Αποθεματικά – Διαφορές αναπροσαρμογής – Επιχορηγήσεις επενδύσεων»)⁴¹.

Η μη διενέργεια των αποσβέσεων δημιουργεί ισόποσα εικονικά κέρδη, τα οποία διανέμονται στους μετόχους απειλώντας την ίδια την ύπαρξη της οικονομικής μονάδας. Για τον λόγο αυτό, η διενέργεια των αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για όλες τις επιχειρήσεις που προσδιορίζουν τα αποτελέσματά τους λογιστικά. Στις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία κατά την απλογραφική μέθοδο και σε εκείνες που τα βιβλία τους κρίνονται ανεπαρκή ή ανελικρινή, οι αποσβέσεις υπολογίζονται εξωλογιστικά και περιλαμβάνονται στο συντελεστή καθαρού κέρδους.

Κατά το ΕΓΛΣ, η αποσβεστέα αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων κατανέμεται σε κάθε λογιστική χρήση της ωφέλιμης ζωής τους ισόποσα. Για τον

⁴¹ Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική II*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας

υπολογισμό των αποσβέσεων εφαρμόζεται η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης, ενώ με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), εφαρμόζονται η σταθερή, η φθίνουσα και η λειτουργική μέθοδος. Επίσης, οι αποσβέσεις υπολογίζονται σύμφωνα με τους προβλεπόμενους από την κείμενη νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής απόσβεσης, για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων παγίων στοιχείων. Οι συντελεστές αυτοί κατά τεκμήριο καλύπτουν την φυσική φθορά των στοιχείων από τη χρήση, την πάροδο του χρόνου, καθώς και την οικονομική απαξίωση. Η επιχείρηση έχει την δυνατότητα να επιλέξει τους ανώτερους ή κατώτερους συντελεστές απόσβεσης που ισχύουν κάθε φορά. Δεν επιτρέπεται όμως, ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μεγαλύτερους από τους προβλεπόμενους.

Η διενέργεια αποσβέσεων για κάθε έτος με τους θεσπισμένους ελάχιστους συντελεστές είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. Η διενέργεια αποσβέσεων διακόπτεται από την στιγμή που το σύνολο των διενεργηθέντων αποσβέσεων για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία αυτού του στοιχείου (μείον μα χρηματική μονάδα), ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίησή του.⁴²

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

Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων, τα οποία παραμένουν σε αδράνεια για χρονικό διάστημα πέρα από έξι μήνες, υπολογίζονται για το διάστημα αυτό με μειωμένους συντελεστές. Το ποσοστό μείωσης καθορίζεται κατά κλάδους επιχειρήσεων ή κατηγορίες στοιχείων, συγχρόνως με τον καθορισμό των ετήσιων συντελεστών τακτικών αποσβέσεων. Οι αποσβέσεις που προκύπτουν λόγω παραμονής των παγίων περιουσιακών στοιχείων σε αδράνεια, αποτελούν ζημία για την επιχείρηση και για το λόγο αυτό, οι σχετικές αποσβέσεις δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς του 83.

Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση, οι τακτικές που θεωρείται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος (δηλαδή τη λειτουργία παραγωγής, τη

⁴² Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική II*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας

διοικητική λειτουργία, τη λειτουργία ερευνών και ανάπτυξης και τη λειτουργία διάθεσης) καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 και στο τέλος της χρήσης μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «Λογαριασμός Γενικής εκμετάλλευσης», όπου συμμετέχουν στη διαμόρφωση του αποτελέσματος της εκμετάλλευσης.⁴³

Τέλος, στην περίπτωση που η επιχείρηση δεν λειτουργεί την αναλυτική λογιστική και προκειμένου να προσδιορίσει το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα, οι τακτικές αποσβέσεις του λογαριασμού 66 κατανέμονται εξωλογιστικά στις επιμέρους λειτουργίες παραγωγής, διοίκησης, ερευνών – ανάπτυξης και διάθεσης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ

ΟΙ ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΙΣΧΥΟΝ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ (Π.Δ.299/2003)

⁴³ Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική ΙΙ*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας

Ενότητα 3.1 Σταθερή μέθοδος απόσβεσης – Ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ.299/2003

3.1.1 Εισαγωγή

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

Όπως έχει αναφερθεί, αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι η απομείωση της αξίας τους (οικοδομής, μηχανήματος, επίπλου κ.λπ.) που υφίσταται αυτό κάθε χρόνο, λόγω της χρήσης του.

Συνεπώς, με το Προεδρικό Διάταγμα (Π.Δ.) 299/2003, για να μην υπάρχουν διαφωνίες ως προς το ετήσιο ποσοστό απόσβεσης, καθορίστηκαν κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης κατά πάγιο περιουσιακό στοιχείο. Ο κάθε επιχειρηματίας, λοιπόν, έχει την δυνατότητα να επιλέγει έναν από τους συντελεστές απόσβεσης μεταξύ κατώτερου και ανώτερου, τον οποίο υποχρεούται να εφαρμόζει μέχρι ολοσχερούς απόσβεσης του παγίου στοιχείου.⁴⁴

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

Ωστόσο, πρέπει να σημειωθεί ότι η απόσβεση κάθε έτος 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, έχουν την δυνατότητα να προβούν σε απόσβεση όλων των παγίων περιουσιακών στοιχείων τους, είτε με συντελεστή μηδέν τοις εκατό (0%), είτε με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι οι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται

⁴⁴Εμπορικό & Βιομηχανικό Επιμελητήριο Πειραιώς (2008), «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων», <http://www.pcci.gr/evrep/articles/article.jsp?context=103&categoryid=2762&articleid=5581>

από διαχείριση σε διαχείριση. Επομένως, αν μια επιχείρηση δεν την διενήργησε σε κάποιο έτος, η απόσβεση χάνεται.⁴⁵

Επίσης, τα ποσοστά των αποσβέσεων που ορίζονται από το Π.Δ.299/2003 αφορούν ετήσια απόσβεση. για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία, η απόσβεση αρχίζει από τον 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. Σημειώνεται, ότι οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με το παρόν προεδρικό διάταγμα, δεν πρέπει να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

Ωστόσο, 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, καθώς και τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης έκαστου είναι μέχρι 1200 ευρώ, πρέπει να αποσβένονται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση, κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

Τέλος, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που ορίζονται από το Π.Δ.299/2003 εφαρμόζονται από 1^{ης} Ιανουαρίου 2003, για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή και μετά.

3.1.2 Αποσβέσεις οικοδομών με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 3)

Το άρθρο 3 του Π.Δ.299/2003 ορίζει τους κατώτερους και τους ανώτερους συντελεστές απόσβεσης της αξίας των κτιριακών εγκαταστάσεων και οικοδομημάτων, οι οποίοι αναλύονται στον ακόλουθο πίνακα ως εξής:⁴⁶

Αποσβέσεις οικοδομών

| Α/Α | Είδος οικοδομής | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|-------------------------------------|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, | 5 | 8 |

⁴⁵ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

⁴⁶ Εμπορικό & Βιομηχανικό Επιμελητήριο Πειραιώς (2008), «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων»,

<http://www.pcci.gr/evrep/articles/article.jsp?context=103&categoryid=2762&articleid=5581>

| | | | |
|----|---|---|----|
| | κινηματογράφοι, θέατρα, κλινικές, σανατόρια, καταστήματα εξυπηρέτησης κοινού | | |
| 2 | Ξενοδοχεία | 3 | 6 |
| 3 | Μπαγκαλούς ή κάμπινγκ από ξύλο | 8 | 12 |
| 4 | Μπαγκαλούς ή κάμπινγκ από τσιμέντο | 5 | 8 |
| 5 | Οικοδομές που χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις πλην των ανωτέρω | 3 | 5 |
| 6 | Πρόχειρες κατασκευές (ξύλινες, πλαστικές, κ.λπ.) | 8 | 12 |
| 7 | Βιομηχανοστάσια και αποθήκες συνεχόμενες με αυτά | 5 | 8 |
| 8 | Οικοδομήματα επεξεργασίας και συντήρησης καπνού σε φύλλα ή άλλων εξαγωγικών γεωργικών προϊόντων | 5 | 8 |
| 9 | Οικοδομήματα αεροδρομίων | 2 | 4 |
| 10 | Δρόμοι εντός εργοστασίου ή σε χώρους οικισμού προσωπικού | 3 | 5 |

Πρέπει να σημειωθεί εδώ, ότι τα παραπάνω ποσοστά απόσβεσης υπολογίζονται στην αξία μόνο των κτισμάτων, ανεξάρτητα από τον τρόπο κατασκευής τους (συνήθης ή προκατασκευή).

Επίσης, από το ποσό της αναγνωριζόμενης απόσβεσης αφαιρείται η παρεχόμενη απόσβεση κατά ποσοστό 5% ή 3% επί του ακαθάριστου εισοδήματος της οικοδομής ή του καταστήματος, γραφείου, κ.λπ., αναλόγως της περίπτωσης.

3.1.3 Αποσβέσεις μηχανημάτων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 4)

1. Το άρθρο 4 του Π.Δ.299/2003 εστιάζει στα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς και διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και για ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, στα οποία εξορύσσονται ύλες που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, όπως και για τα

μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις τους, των οποίων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως εξής:⁴⁷

| Α/Α | Είδος μηχανήματος | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Ατμοηλεκτρικές λιγνιτικές μονάδες, μονάδες πετρελαίου (ΜΑΖΟΥΤ) , μονάδες φυσικού αερίου | 4 | 5 |
| 2 | Ατμοηλεκτρικές αεριοστροβιλικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΗΖΕΛ) | 5 | 7 |
| 3 | Μονάδες συνδυασμένου κύκλου ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΗΖΕΛ) | 4 | 7 |
| 4 | Μονάδες συνδυασμένου κύκλου φυσικού αερίου | 6 | 7 |
| 5 | Νηζελοηλεκτρικές μονάδες συνδυασμένου κύκλου (μονάδες εσωτερικής καύσης) παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας | 5 | 6 |
| 6 | Φράγματα υδροηλεκτρικών σταθμών | 2 | 2 |
| 7 | Μηχανήματα και εγκαταστάσεις υδροηλεκτρικών σταθμών | 3 | 4 |
| 8 | Αιολικά πάρκα, φωτοβολταϊκά, γεωθερμικές μονάδες | 5 | 7 |
| 9 | Σταθμοί συμπαραγωγής ηλεκτρισμού θερμότητας (ΣΗΘ) | 5 | 7 |
| 10 | Γραμμές μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας | 3 | 4 |
| 11 | Υποσταθμοί μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας | 4 | 5 |
| 12 | Εναέρια καλώδια μεταφοράς δεδομένων | 10 | 12 |
| 13 | Συστήματα τηλεοπτείας-τηλεχειρισμών | 18 | 20 |

⁴⁷ Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Προεδρικό Διάταγμα Υπ’ αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α’ 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|----|---|----|----|
| | μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας | | |
| 14 | Δίκτυα διανομής χαμηλής τάσης | 5 | 6 |
| 15 | Δίκτυα διανομής μέσης τάσης | 4 | 5 |
| 16 | Υποσταθμοί διανομής μέσης τάσης-χαμηλής τάσης | 5 | 6 |
| 17 | Κέντρα διανομής υψηλής τάσης-μέσης τάσης | 4 | 6 |
| 18 | Συστήματα τηλεοπτείας-τηλεχειρισμών διανομής ηλεκτρικής ενέργειας | 18 | 20 |
| 19 | Εξοπλισμός συνεργείων συντήρησης μονάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας | 10 | 12 |
| 20 | Ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας | 8 | 10 |
| 21 | Ηλεκτροκίνητος εκσκαπτικός εξοπλισμός (εκσκαφείς, αποθέτες, ταινιόδρομοι) | 5 | 6 |
| 22 | Τεχνικά έργα υποδομής και υποστήριξης | 6 | 7 |
| 23 | Χωματουργικά μηχανήματα και οχήματα | 14 | 16 |
| 24 | Εξοπλισμός συνεργείων συντήρησης | 10 | 12 |

2. Για τις τηλεπικοινωνιακές εγκαταστάσεις και τα τηλεπικοινωνιακά έργα, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης, ορίζονται ως ακολούθως:⁴⁸

| Α/Α | Είδος τηλεπικοινωνιακών εγκαταστάσεων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|--|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Ψηφιακά κέντρα και ηλεκτρονικές τερματικές διατάξεις | 15 | 20 |
| 2 | Εξοπλισμός μετάδοσης (δικτύων) | 11 | 15 |
| 3 | Τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και τηλετυπικές (TELEX) εγκαταστάσεις κέντρων, | 15 | 20 |

⁴⁸ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|----|---|-----|------|
| | ραδιοηλεκτρικές εγκαταστάσεις | | |
| 4 | Υπόγεια και υποβρύχια καλώδια-σωληνώσεις (συμβατικά και οπτικών ινών) | 4 | 7 |
| 5 | Καλώδια σωληνώσεων οπτικών ινών | 5 | 8 |
| 6 | Εναέρια ενσύρματα δίκτυα | 8 | 12 |
| 7 | Εναέρια ασύρματα δίκτυα | 5 | 8 |
| 8 | Κύριες τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και ραδιοηλεκτρικές συνδέσεις, συσκευές, θάλαμοι | 11 | 15 |
| 9 | Δευτερεύουσες εγκαταστάσεις | 8,5 | 12,5 |
| 10 | Καλωδιακά πλοία | 3 | 5 |

3. Όσον αφορά στα μηχανήματα και γενικά τον ειδικό εξοπλισμό των ραδιοτηλεοπτικών σταθμών, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:⁴⁹

| Α/Α | Είδος μηχανημάτων/ειδικού εξοπλισμού ραδιοτηλεοπτικών σταθμών | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Κάμερες και παρελκόμενα, βίντεο και παρελκόμενα, κινητές μονάδες εξωτερικών μεταδόσεων | 15 | 20 |
| 2 | Κέντρα εκπομπής-αναμεταδότες (πομποί-αναμεταδότες και παρελκόμενα, πυλώνες-ιστοί και παρελκόμενα, κεραιές εκπομπής-λήψης και παρελκόμενα) | 7 | 10 |
| 3 | Λοιπά μηχανήματα και εγκαταστάσεις ραδιοτηλεοπτικών σταθμών | 11 | 15 |

⁴⁹ Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Προεδρικό Διάταγμα Υπ’ αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α’ 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

4. Σχετικά με τα έργα δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης, αντιπλημμυρικών έργων, έργων απορρύπανσης και κέντρων επεξεργασίας λημμάτων, ισχύουν τα ακόλουθα:

| Α/Α | Είδος έργου δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης, κ.λπ. | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|--|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Φράγματα δικτύων ύδρευσης | 1 | 1 |
| 2 | Δωλιστήρια δικτύων ύδρευσης | 1 | 2 |
| 3 | Υδραγωγεία δικτύων ύδρευσης | 1,5 | 2,5 |
| 4 | Κύριοι τροφοδοτικοί αγωγοί δικτύων ύδρευσης | 2 | 3 |
| 5 | Δευτερεύοντες τροφοδοτικοί αγωγοί δικτύων ύδρευσης | 2,5 | 3,5 |
| 6 | Δίκτυα διανομής, εξωτερικά και εσωτερικά αντλιοστάσια | 7 | 10 |
| 7 | Δεξαμενές δικτύων ύδρευσης | 1 | 2 |
| 8 | Έργα βαρείας υποδομής, βασικοί συλλεκτήρες δικτύων αποχέτευσης | 1 | 2 |
| 9 | Δευτερεύοντες αγωγοί δικτύων αποχέτευσης | 1,5 | 2,5 |
| 10 | Εξωτερικές διακλαδώσεις δικτύων αποχέτευσης | 2 | 4 |
| 11 | Ηλεκτρομηχανολογικές εγκαταστάσεις δικτύων αποχέτευσης | 7 | 10 |
| 12 | Διευθετήσεις ρεμάτων αντιπλημμυρικών έργων | 1 | 1 |
| 13 | Συλλεκτήρες ομβρίων υδάτων αντιπλημμυρικών έργων | 1 | 2 |
| 14 | Δίκτυα ομβρίων υδάτων αντιπλημμυρικών έργων | 1,5 | 2,5 |
| 15 | Φρεάτια υδροσυλλογής αντιπλημμυρικών έργων | 2 | 4 |
| 16 | Ερευνητικά κέντρα λημμάτων, κέντρα λημμάτων | 3 | 5 |

5. Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται από τις καπνοβιομηχανίες, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:⁵⁰

| Α/Α | Είδος μηχανημάτων/εγκαταστάσεων καπνοβιομηχανιών | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|--|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Κοπτικές μηχανές, χαρμανιέρες, υγραντήρια και ξηραντήρια καπνών, εγκαταστάσεις μεταφοράς καπνών σε φύλλα και κεκομμένου, κλιματιστικές εγκαταστάσεις σε χώρους επεξεργασίας και βιομηχανοποίησης | 7 | 10 |
| 2 | Σιγαροποιητικές, κυτιοποιητικές, πακεταριστικές, λιθογραφικές μηχανές και σελλοφανέζες | 8 | 12 |

6. Για τα μηχανήματα και εγκαταστάσεις των πρατηρίων υγρών καυσίμων και λιπαντηρίων, ισχύουν τα παρακάτω:

| Α/Α | Είδος μηχανημάτων/εγκαταστάσεων πρατηρίων υγρών καυσίμων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Αντλίες, εξοπλισμός πρατηρίων | 8 | 12 |
| 2 | Αεροσυμπιεστές και γρασαδόροι | 11 | 15 |

7. Σχετικά με τα δοχεία μεταφοράς υγρών και αερίων, δεξαμενές κ.λπ., οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές ορίζονται ως ακολούθως:⁵¹

⁵⁰ Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Προεδρικό Διάταγμα Υπ’ αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α’ 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

⁵¹ Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Προεδρικό Διάταγμα Υπ’ αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α’ 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| Α/Α | Είδος δοχείου μεταφοράς υγρών και αερίων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Δοχεία μεταφοράς υγρών υλών (βαρελιών κ.λπ.) | 24 | 30 |
| 2 | Χαλύβδινες φιάλες υγραερίου | 11 | 15 |
| 3 | Δίκτυα σωληνώσεων υγρών καυσίμων και σχετικά εξαρτήματα αυτών | 7 | 10 |
| 4 | Μεταλλικές και από σκυρόδεμα δεξαμενές εναποθήκευσης υγρών καυσίμων | 3 | 5 |

8. Για τα ψυκτικά μηχανήματα, οι συντελεστές απόσβεσης είναι οι εξής:

| Α/Α | Είδος ψυκτικών μηχανημάτων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Ψυκτικά μηχανήματα (ψυγεία διατήρησης τροφίμων κ.λπ.), εγκαταστάσεις κλιματισμού και κεντρικής θέρμανσης (λέβητες-καυστήρες κ.λπ.) στους χώρους παραγωγής | 8 | 12 |
| 2 | Ψυγεία αποθήκευσης τροφίμων σε εγκαταστάσεις τρίτων | 15 | 20 |

9. Σχετικά με τους συντελεστές απόσβεσης των γερανοφόρων και ανυψωτικών μηχανημάτων, το Π.Δ.299/2003 ορίζει ότι ο κατώτερος συντελεστής απόσβεσης γι' αυτά είναι 11%, ενώ ο ανώτερος 20%.

10. Για τα μηχανήματα παραγωγής ταινιών (κινηματο-γραφικών, βίντεο και συναφών), ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε 11% και σε 15% αντίστοιχα.

11. Προκειμένου για ειδικές εγκαταστάσεις και μηχανήματα των επιχειρήσεων κονσερβοποιίας, υποδηματοποιίας κ.λπ., ορίζονται οι ακόλουθοι συντελεστές απόσβεσης:⁵²

| Α/Α | Είδος επιχειρήσεων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|--|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Κονσερβοποιίας και τυποποιημένων προϊόντων, βυρσοδεψίας, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από φυσικό και τεχνητό βαμβάκι, παραγωγής πλαστικών ειδών και εκτυπωτικών, εκδοτικών και βιβλιοδετικών εργασιών | 8 | 12 |
| 2 | Υποδηματοποιίας, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από μαλλί και μετάξι (φυσικό ή τεχνητό), παραγωγής χημικών και φαρμακευτικών προϊόντων, διυλιστηρίων, παραγωγής τσιμέντου και παραγωγής σιδήρου, χάλυβα, αλουμίνας και αλουμινίου | 11 | 15 |

12. Για τις μήτρες (καλούπια) που έχουν κατασκευασθεί από οποιαδήποτε ύλη, εκτός πλαστικής ή θερμοπλαστικής, ο κατώτερος συντελεστής απόσβεσης είναι 11%, ενώ ο ανώτερος είναι 15%.

13. Για τις οικιακές συσκευές ή συστήματα χρήσης φυσικού αερίου και ανανεώσιμων πηγών ενέργειας παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης μέχρι ποσοστού 75% της δαπάνης, με τους παρακάτω συντελεστές απόσβεσης:

| Α/Α | Είδος οικιακής συσκευής | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|-------------------------------------|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού | 2 | 4 |

⁵² Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|---|---|-----|-----|
| | αερίου χυτοσίδηροι, θερμοσίφωνες αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου | | |
| 2 | Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου, ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα | 4,5 | 6,5 |
| 3 | Σταθμοί μέτρησης και ρύθμισης της πίεσης του φυσικού αερίου, σταθμοί συμπίεσης φυσικού αερίου | 2 | 4 |
| 4 | Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου), ηλιακοί συλλέκτες | 3 | 5 |

14. Για τα μηχανήματα και ειδικές εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς, αποθήκευσης και διανομής του φυσικού αερίου, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές είναι οι ακόλουθοι:⁵³

| Α/Α | Είδος μηχανημάτων παραγωγής φυσικού αερίου | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Αγωγοί μεταφοράς και διανομής φυσικού αερίου χαλύβδινους ή πολυαιθυλενίου και οι εγκαταστάσεις αυτών, δεξαμενές υγροποιημένου φυσικού αερίου από σκυρόδεμα και ειδικό μέταλλο, υπόγειες αποθήκες φυσικού αερίου | 1,5 | 2,5 |

⁵³ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|---|--|-----|-----|
| 2 | Μηχανήματα ηλεκτρονικής εγκατάστασης καθοδικής προστασίας αγωγών φυσικού αερίου | 4 | 7 |
| 3 | Σταθμοί μέτρησης και ρύθμισης της πίεσης του φυσικού αερίου, σταθμοί συμπίεσης φυσικού αερίου | 2 | 4 |
| 4 | Κρυογενικές εγκαταστάσεις αεριοποίησης υγροποιημένου φυσικού αερίου μαζί με τα εξαρτήματά τους | 1,5 | 2,5 |

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

| Α/Α | Είδος λοιπών μηχανημάτων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Λοιπά μηχανήματα ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων, κλινικών, εκπαιδευτηρίων | 15 | 20 |
| 2 | Λοιπά μηχανήματα λοιπών επιχειρήσεων | 11 | 15 |

3.1.4 Αποσβέσεις επιχειρήσεων ειδικών περιπτώσεων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 5)

Σύμφωνα με το άρθρο 5 του προεδρικού διατάγματος 299/2003, ισχύουν τα ακόλουθα:

1. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των εγκαταστάσεων γενικά των επιχειρήσεων που χαρακτηρίζονται ως επικίνδυνες, ορίζονται σε 15% και 20% αντίστοιχα.
2. Για τις επιχειρήσεις που παράγουν πολεμικά είδη με εκρηκτικές ύλες, ο κατώτερος συντελεστής απόσβεσης είναι 27%, ενώ ο ανώτερος είναι 33%.

3.1.5 Αποσβέσεις διαφόρων περιπτώσεων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 6)

Το άρθρο 6 του Π.Δ.299/2003, ορίζει για τις αποσβέσεις διαφόρων περιπτώσεων παγίων στοιχείων τα εξής:

| Α/Α | Είδος παγίων στοιχείων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Επιχειρήσεις λατομείων, εξόρυξης μεταλλευμάτων ή άλλων ορυκτών υλών | 7 | 10 |
| 2 | Έξοδα κατασκευής ιδιωτικών οδών, πλατειών, δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης και αντιπλημμυρικών έργων των επιχειρήσεις λατομείων | 4 | 7 |
| 3 | Έξοδα κατασκευής υποσταθμών διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, υποσταθμών μεταφοράς και γραμμών διανομής χαμηλής τάσης και γραμμών μεταφοράς αυτής των ιδίων επιχειρήσεων | 7 | 10 |
| 4 | Σπαστήρες λίθων, θραυστήρες, τριβεία, πετρελαιομηχανές και λοιπά μηχανήματα των επιχειρήσεων λατομείων | 11 | 15 |

3.1.6 Αποσβέσεις δημόσιων έργων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 7)

Για λιμενικά έργα και ναυπηγεία, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:⁵⁴

| Α/Α | Είδος δημόσιου έργου | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|--|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Λιμένες, αποβάθρες, ορμητήρια, προβλήτες | 7 | 10 |
| 2 | Έργα ελάφρυνσης πρανών | 11 | 10 |
| 3 | Ρυμούλκες, βυθοκόροι, πλωτοί γερανοί, | 8 | 12 |

⁵⁴ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|---|--|----|----|
| | άκατοι, πορθμεία, λέμβοι, φορτηγίδες, πλωτήρες και λοιπά συναφή στοιχεία | | |
| 4 | Μόνιμες δεξαμενές από σκυρόδεμα, πλωτές δεξαμενές | 5 | 8 |
| 5 | Ναυπηγικές κλίνες | 7 | 10 |
| 6 | Σχέδια ναυπήγησης πλοίων | 27 | 33 |

Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των εργοληπτικών επιχειρήσεων δημόσιων και ιδιωτικών έργων, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές είναι οι εξής:

| Α/Α | Είδος δημόσιου έργου | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Ξυλεία οικοδομικών και άλλων τεχνικών έργων | 24 | 30 |
| 2 | Μεταλλικά κριώματα | 7 | 10 |
| 3 | Προωθητήρες γαιών (μπουλντόζες), φορτωτές, ισοπεδωτές, αεροσυμπιεστές, εκσκαφείς, ασφατικά μηχανήματα, γεωτρύπανα, αναβατόρια, μηχανικά φτυάρια, αυτοκινούμενοι αποξενητήρες, θραυστήρες, τριβείς, σιλοκόσκινα, δονητές και αναμικτήρες σκυροδέματος, οδοστρωτήρες, κ.λπ. | 11 | 15 |

Ωστόσο, για τις εγκαταστάσεις γενικά των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης διωρύγων, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε 11% και 16% αντίστοιχα.

Επίσης, για τις εγκαταστάσεις αεροδρομίων, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται όπως παρακάτω:

| Α/Α | Είδος εγκατάστασης αεροδρομίου | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|--|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Αεροδιάδρομοι, γέφυρες διέλευσης αεροσκαφών, χώροι πίστας αεροδρομίου για στάθμευση αεροσκαφών, γέφυρες επιβίβασης επιβατών, σύστημα τροφοδοσίας επεξεργασμένου αέρα, ολοκληρωμένο σύστημα διαχείρισης αποσκευών | 2 | 4 |
| 2 | Υπόγειο σύστημα παροχής ρεύματος 400HZ στα αεροσκάφη | 7 | 10 |
| 3 | Εργασίες κατασκευής οπτικών αεροβοηθημάτων | 2 | 4 |
| 4 | Εξοπλισμός οπτικών αεροβοηθημάτων | 3 | 5 |
| 5 | Τηλεπικοινωνιακά συστήματα οπτικών αεροβοηθημάτων | 2 | 4 |

3.1.7 Αποσβέσεις γεωργικών μηχανημάτων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 8)

Τα γεωργικά μηχανήματα και τα εργαλεία που χρησιμοποιούνται από τις γεωργικές επιχειρήσεις αποσβένονται ως εξής:⁵⁵

| Α/Α | Είδος γεωργικών μηχανημάτων/εργαλείων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Ελκυστήρες, αλωνιστικές μηχανές, οδοντωτές σβάρνες, σκαλιστήρια, καλλιεργητές, άροτρα, δισκοσβάρνες, χορτοαναδευτές, χορτοσυσσωρευτές, σπαρτικές μηχανές, φορητά αναβατόρια, μηχανές τεμαχισμού σανών για αποθήκευση (στάσιμες), μηχανές άλεσης τροφών, | 2 | 4 |

⁵⁵ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|---|--|----|----|
| | ρυμούλκες, θεριστικές μηχανές, αυτοδετικές, χορτοσυλλεκτοδεματικές, πατατοσυλλεκτικές και θερίζοαλωνιστικές μηχανές, φορτωτικές, χορτοκοπτικές, συλλεκτικές βάμβακος, συλλεκτικές αραβόσιτου μηχανές, φρέζες, τευτλοεξαγωγείς, | | |
| 2 | Λιπασματοδιανομείς, ψεκαστήρες | 10 | 14 |
| 3 | Λοιπά μηχανήματα | 7 | 10 |

3.1.8 Αποσβέσεις παγίων επιχειρήσεων ραδιοτηλεοπτικών σταθμών, κ.λπ. με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 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:⁵⁶

1. Για τις κινηματογραφικές ταινίες: α) κατώτεροι συντελεστές 75% για το πρώτο έτος, 11% για το δεύτερο έτος, 7% για το τρίτο έτος και 7% για το τέταρτο έτος εκμετάλλευσής τους, και β) ανώτεροι συντελεστές 80% για το πρώτο έτος, 12% για το δεύτερο έτος και 8% για το τρίτο έτος εκμετάλλευσής τους.

Ωστόσο, 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 έτη, η συνολική απόσβεση να ανέρχεται στο 86% (75% + 11% = 86%) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των κατώτερων συντελεστών, ή στο 92% (80% +

⁵⁶ Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Προεδρικό Διάταγμα Υπ’ αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α’ 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

12% = 92%) της αξίας της ταινίας, στην περίπτωση επιλογής των ανώτερων συντελεστών.

2. Για τις βιντεοταινίες – D.V.D.: α) κατώτεροι συντελεστές 65% για το έτος κτήσης, 25% για το δεύτερο έτος και 10% για το τρίτο έτος εκμετάλλευσής τους, και β) ανώτεροι συντελεστές 70% για το έτος κτήσης και 305 για το δεύτερο έτος εκμετάλλευσής τους.

3. Οι τηλεταινίες, τηλεσειρές, μουσικές εκπομπές, εορταστικές εκπομπές, κινούμενα σχέδια, τηλεπαιχνίδια, ψυχαγωγικές εκπομπές, εκπομπές λόγου, αθλητικές και ποικίλου περιεχομένου, αποσβένονται ανάλογα με το αν η εκμετάλλευσή τους διαρκεί ένα έτος ή περισσότερα του ενός αντίστοιχα, σύμφωνα με τα όσα ορίζει η περίπτωση α' της παραγράφου 3 του άρθρου 43 του ΚΝ 2190/1920⁵⁷, δηλαδή «τα ποσά των εξόδων εγκατάστασης (πολυετούς απόσβεσης) των κατηγοριών «έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης» και «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου», καθώς και τα ποσά των λογαριασμών «έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων», «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων», «έξοδα αναδιοργανώσεως» και «λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης», της κατηγορίας «λοιπά έξοδα εγκατάστασης», αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία».

3.1.9 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 10)

1. Σύμφωνα με το Π.Δ.299/2003, τα μεταφορικά μέσα (εκτός από τα πλωτά και τα εναέρια) και το τροχαίο υλικό αποσβένονται με τους κάτωθι συντελεστές:⁵⁸

| Α/Α | Είδος μεταφορικού μέσου | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Τουριστικά λεωφορεία (πούλμαν), λεωφορεία μεταφορικών επιχειρήσεων | 15 | 20 |
| 2 | Φορτηγά αυτοκίνητα | 15 | 20 |
| 3 | Επιβατηγά αυτοκίνητα και μοτοσυκλέτες | 11 | 15 |

⁵⁷ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Νόμος 2190/1920 Περί ανωνύμων εταιρών», Άρθρο 43, <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/31>

⁵⁸ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003, <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|----|---|----|----|
| | εκπαιδευτηρίων | | |
| 4 | Επιβατηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλές επιχειρήσεων ενοικίασης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών, και εκπαίδευσης υποψήφιων οδηγών (αυτοκινήτων και μοτοσικλετών) | 19 | 25 |
| 5 | Επιβατηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλές λοιπών επιχειρήσεων | 11 | 15 |
| 6 | Μοτοποδήλατα και ποδήλατα | 11 | 15 |
| 7 | Οχήματα χωματουργικών έργων εντός ορυχείου, εκτός των χωματουργικών μηχανημάτων | 19 | 25 |
| 8 | Οχήματα μεταφοράς προσώπων εντός ορυχείου | 11 | 15 |
| 9 | Σιδηροτροχιές και τροχαίο υλικό | 3 | 5 |
| 10 | Λοιπά μέσα και μηχανήματα συγκοινωνιακών επιχειρήσεων | 8 | 12 |

2. Για τα εναέρια μεταφορικά μέσα, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης είναι οι εξής:⁵⁹

| Α/Α | Είδος εναέριων μεταφορικών μέσων | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|--|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Καινούρια αεροσκάφη, ελικόπτερα, ανεμόπτερα | 4 | 6 |
| 2 | Μεταχειρισμένα αεροσκάφη, ελικόπτερα, ανεμόπτερα | 4 | 6 |

Σημειώνεται ότι, για τα μεταχειρισμένα αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα, ο κατώτερος και ανώτερος συντελεστής απόσβεσης προσαυξάνεται κατά

⁵⁹ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

1% για κάθε έτος, το οποίο παρήλθε από το επόμενο έτος της κατασκευής μέχρι το έτος της απόκτησής τους.

3. Για τα πλοία και λοιπά πλωτά μέσα χωρητικότητας φορτίου κάτω των 500 τόνων: α) οι κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης είναι 15% για το πρώτο έτος εκμετάλλευσής τους υπό ελληνική σημαία, 7% ετησίως από το δεύτερο έτος έως και το πέμπτο έτος, και 3% ετησίως για το έκτο έτος και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσής τους, και β) οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης είναι 20% για το πρώτο έτος εκμετάλλευσής τους υπό ελληνική σημαία, 10% ετησίως από το δεύτερο έτος έως και το πέμπτο, και 5% ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσής τους.

3.1.10 Αποσβέσεις πάγιου εξοπλισμού με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 11)

Σύμφωνα με το άρθρο 11 του Π.Δ.299/2003 ισχύουν τα ακόλουθα:⁶⁰

| Α/Α | Είδος πάγιου εξοπλισμού | Συντελεστές απόσβεσης (%) | |
|-----|---|---------------------------|----------|
| | | Κατώτερος | Ανώτερος |
| 1 | Είδη εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λπ.) των σανατορίων, κλινικών, εκπαιδευτηρίων, εστιατορίων, κέντρων διασκέδασης | 24 | 30 |
| 2 | Είδη εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λπ.) λοιπών επιχειρήσεων | 15 | 20 |
| 3 | Είδη εξοπλισμού γραφείου (αριθμομηχανές, λογιστικές μηχανές, φωτοαντιγραφικά-φωτοτυπικά μηχανήματα, γραφομηχανές, μαγνητόφωνα, προβολείς διαφανειών, τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές, συσκευές TELEX, FAX, καθώς και επιστημονικά όργανα και συσκευές | 15 | 20 |

⁶⁰ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | | | |
|---|--|----|----|
| | εργαστηρίου χημείου | | |
| 4 | Είδη εξοπλισμού γραφείου (αριθμομηχανές, λογιστικές μηχανές, φωτοαντιγραφικά-φωτοτυπικά μηχανήματα, γραφομηχανές, μαγνητόφωνα, προβολείς διαφανειών, τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές, συσκευές TELEX, FAX, καθώς και επιστημονικά όργανα και συσκευές εργαστηρίου χημείου, στην περίπτωση που χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης | 29 | 35 |
| 5 | Ηλεκτρονικοί υπολογιστές, ηλεκτρονικά συγκροτήματα | 24 | 30 |
| 6 | Ηλεκτρονικοί υπολογιστές, ηλεκτρονικά συγκροτήματα, στην περίπτωση που χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης | 34 | 40 |
| 7 | Λογισμικό (SOFTWARE) ηλεκτρονικών υπολογιστών | 24 | 30 |
| 8 | Είδη υγιεινής ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων, κλινικών | 15 | 20 |
| 9 | Φωτεινές επιγραφές εγκατεστημένες σε ακίνητα τρίτων | 15 | 20 |

3.1.11 Αποσβέσεις παγίων ασκούμενης δραστηριότητας με βάση το Π.Δ.299/2003 (άρθρο 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:⁶¹

| A/A | Είδος παγίου ασκούμενης | Συντελεστές απόσβεσης (%) |
|-----|-------------------------|---------------------------|
|-----|-------------------------|---------------------------|

⁶¹ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Προεδρικό Διάταγμα Υπ' αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α' 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

| | δραστηριότητας | Κατώτερος | Ανώτερος |
|---|---|----------------------|----------------------|
| 1 | Μηχανήματα και λοιπές επαγγελματικές εγκαταστάσεις, όργανα και συσκευές εργαστηρίου χημείου και συναφών ειδών, έπιπλα και σκεύη | 15 | 20 |
| 2 | Ηλεκτρονικοί υπολογιστές, ηλεκτρονικά συγκροτήματα, λογισμικό (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών | 24 | 30 |
| 3 | Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χυτοσιδήρου, θερμοσίφωνες αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου και μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου | 2 μέχρι ποσοστού 75% | 4 μέχρι ποσοστού 75% |
| 4 | Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου, ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα | 4,5 | 6,5 |
| 5 | Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου), ηλιακοί συλλέκτες | 3 | 5 |
| 6 | Επιστημονικά περιοδικά, συγγράμματα | 100 | 100 |



Ενότητα 3.2 Φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης – Ισχύουσες διατάξεις του Π.Δ.299/2003

3.2.1 Γενικές παρατηρήσεις

Το Π.Δ299/2003 ορίζει ότι, για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο, οι κατώτεροι ή ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο, πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή 3%. Επίσης, οι προκύπτοντες συντελεστές αποσβέσεων της φθίνουσας μεθόδου υπολογίζονται επί του εκάστοτε υπολοίπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε παγίου περιουσιακού στοιχείου.⁶²

⁶² Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Προεδρικό Διάταγμα Υπ’ αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α’ 255/04/11/2003,

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>

Τέλος, κατά τη διαχειριστική περίοδο που η αναπόσβεστη αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, μειωμένη με τις αποσβέσεις που αντιστοιχούν σε αυτή την διαχείριση, είναι μικρότερη από το 10% της αξίας κτήσης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών ή βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας τους, ολόκληρο το ποσό της αναπόσβεστης αξίας πρέπει να αποσβεσθεί σε αυτή την διαχείριση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

4.1 Εισαγωγικά στοιχεία

Όπως προαναφέρθηκε σε προηγούμενο κεφάλαιο, οι αποσβέσεις υπολογίζονται με τους προβλεπόμενους από την εκάστοτε νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής αποσβέσεως για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων παγίων στοιχείων. Οι συντελεστές αυτοί, κατά τεκμήριο, καλύπτουν την φυσική φθορά καθώς και την οικονομική απαξίωση των οικείων λογαριασμών.

Σημαντικό είναι, οι επιχειρήσεις να μην χρησιμοποιούν συντελεστές μεγαλύτερους ή μικρότερους από εκείνους που προβλέπει ο νόμος, ενώ η διενέργεια των αποσβέσεων για κάθε έτος με τους θεσπισμένους ελάχιστους συντελεστές είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. Επιπλέον, η διενέργεια των αποσβέσεων διακόπτεται από την στιγμή που το σύνολο των διενεργηθέντων αποσβέσεων για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία αυτού του στοιχείου (μείον μιας μονάδας), ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίησή του.⁶³

Τέλος, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποσβένονται από την στιγμή που αυτά αρχίζουν να χρησιμοποιούνται ή να λειτουργούν. Αν ο χρόνος αυτός δεν συμπίπτει με την έναρξη της λογιστικής χρήσεως, η απόσβεση υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας απόσβεσης, όσοι είναι οι μήνες μέχρι το τέλος της χρήσεως, στους οποίους συμπεριλαμβάνεται και ο μήνας μέσα στον οποίο το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί.

Οι εγγραφές που γίνονται για την παρακολούθηση των αποσβέσεων στον Ισολογισμό, ξεκινούν με χρέωση των λογαριασμών 66 «Αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και 85 «Αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος», και με πίστωση των προβλεπόμενων αντίθετων λογαριασμών 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99.

Για την καλύτερη κατανόηση της διενέργειας αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων, παρατίθενται ορισμένα παραδείγματα ανά λογαριασμό παγίου, με βάση τους ανώτερους και κατώτερους συντελεστές απόσβεσης που ισχύουν από το Π.Δ.299/2003 για κάθε κατηγορία παγίου.

4.2 Παραδείγματα

4.2.2 Λογαριασμός 10 «Γήπεδα – Οικόπεδα»

Τα γήπεδα-οικόπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις δεν φθείρονται από τη χρήση τους ή την πάροδο του χρόνου, και γι' αυτό τον λόγο δεν αποσβένονται. Όταν όμως για τις εδαφικές αυτές εκτάσεις υπάρχει κίνδυνος οικονομικής απαξίωσης και υποτίμησης, για τις ειδικές αυτές περιπτώσεις, σχηματίζεται ειδική πρόβλεψη, η

⁶³ Δικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Λογιστικό σχέδιο», <http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>

οποία καταχωρείται στο λογαριασμό 44.10 «προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων, με χρέωση του λογαριασμού 83.10.

Έπειτα, ο λογαριασμός 83.10, που το ποσό του θεωρείται ζημιά για την επιχείρηση, μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης για να την μειώσει. Η ζημιά αυτή όμως δεν αναγνωρίζεται φορολογικά, όταν η εδαφική έκταση θεωρείται πάγιο στοιχείο για την επιχείρηση. Έτσι, το ποσό του λογαριασμού 83.10 δεν μειώνει τα έσοδα για τον προσδιορισμό του κέρδους που θα φορολογηθεί.

Τα ορυχεία, τα μεταλλεία και τα λατομεία υπόκεινται σε απόσβεση, η οποία γίνεται σύμφωνα με το ισχύον Π.Δ. 299/2003. Σε περιπτώσεις που δεν ορίζεται μέσω της νομοθεσίας, ο τρόπος απόσβεσης διενεργείται με βάση τη χρονική διάρκεια χρησιμοποίησή τους και την υπολειμματική τους αξία.

Παράδειγμα 4.1

Έστω η εταιρία X απέκτησε ορυχείο και κατέβαλε το ποσό των 100.000€. Έχει εκτιμηθεί ότι από το ορυχείο θα εξορυχθούν 20.000 πετρελαίου, και ότι μετά την εξόρυξη, η αξία του γηπέδου θα πέσει στις 5.000€. Έτσι, το ποσό πάνω στο οποίο θα διενεργηθεί η απόσβεση είναι: (αρχική αξία – υπολειμματική αξία) / εκτιμώμενη παραγωγή σε μονάδες = $(100.000 - 5.000) / 20.000 = 90.000 / 20.000 = 4,75€$. Συνεπώς, οι αποσβέσεις του ορυχείου θα γίνουν πάνω στο ποσό των $(5.000 * 4,75 = 23.750)$ 23.750 ευρώ, για 10 έτη με ανώτερο συντελεστή απόσβεσης βάσει του Π.Δ. 299/2003 το 10%, και με σταθερή μέθοδο απόσβεσης.

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|----------------|--------------------------|-------------------|-----------------------------|
| 1 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 2.375€ | $23.750 - 2.375 = 21.375€$ |
| 2 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 4.750€ | $23.750 - 4.750 = 19.000€$ |
| 3 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 7.125€ | $23.750 - 7.125 = 16.625€$ |
| 4 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 9.500€ | $23.750 - 9.500 = 14.250€$ |
| 5 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 11.875€ | $23.750 - 11.875 = 11.875€$ |
| 6 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 14.250€ | $23.750 - 14.250 = 9.500€$ |
| 7 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 16.625€ | $23.750 - 16.625 = 7.125€$ |
| 8 ^ο | $23.750 * 10\% = 2.375€$ | 19.000€ | $23.750 - 19.000 = 4.750€$ |

4.2.4 Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»

Παράδειγμα 4.3

Συνεργείο αγόρασε μηχάνημα αρχικής αξίας 10.000€ και η ωφέλιμη ζωή του υπολογίζεται σε 5 έτη και η απόσβεση γίνεται με τη φθίνουσα μέθοδο με σταθερό συντελεστή. Σύμφωνα με το Π.Δ. 299/2003, ο ανώτερος και ο κατώτερος συντελεστής για μηχανήματα συνεργείων είναι 12% και 10% αντίστοιχα. Η απόσβεση του συγκεκριμένου μηχανήματος θα γίνει με βάση τον ανώτερο συντελεστή (12%). Συνεπώς:⁶⁴

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|----------------|--|-------------------|--|
| 1 ^ο | $10.000 * 12\% = 1.200\text{€}$ | 1.200€ | $10.000 - 1.200 = 8.800\text{€}$ |
| 2 ^ο | $8.800 * (12\% * 3) = 3.168\text{€}$ | 4.368€ | $10.000 - 4.368 = 5.632\text{€}$ |
| 3 ^ο | $5.632 * (12\% * 3) = 2.027,52\text{€}$ | 6.395,52€ | $10.000 - 6.395,52 = 3.604,48\text{€}$ |
| 4 ^ο | $3.604,48 * (12\% * 3) = 1.297,61\text{€}$ | 7.693,13€ | $10.000 - 7.693,13 = 2.306,87\text{€}$ |
| 5 ^ο | $2.306,87 * (12\% * 3) = 830,47\text{€}$ | 8.523,6€ | $10.000 - 8.523,6 = 1476,4\text{€}$ |

Εγγραφή απόσβεσης:

| Λογαριασμοί | Βοηθ/κή στήλη | Χρέωση | Πίστωση |
|--|---------------|--------|---------|
| -----1----- 66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος 66.02 Αποσβέσεις μηχ/των-τεχνικών εγκ/σεων-λ. μηχαν. εξοπλισμού 66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων | <u>10.000</u> | 10.000 | |

⁶⁴ Το Π.Δ299/2003 ορίζει ότι, για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο, οι κατώτεροι ή ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο, πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή 3%. Επίσης, οι προκύπτοντες συντελεστές αποσβέσεων της φθίνουσας μεθόδου υπολογίζονται επί του εκάστοτε υπολοίπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε παγίου περιουσιακού στοιχείου

| | | | |
|--|---------------|--|--------|
| 12 Μηχαν/τα-τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχ/κός εξοπλισμός | | | |
| 12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα- τεχνικές εγκατ/σεις-λ. μηχ/κός εξοπλισμός | | | 10.000 |
| 12.99.00 Αποσβεσμένα λοιπά επιβ/κά αυτοκίνητα | <u>10.000</u> | | |
| <i>Απόσβεση μεταφορικού μέσου</i> | | | |
| -----2----- | | | |

4.2.5 Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα»

Παράδειγμα 4.4

Επιβατηγό αυτοκίνητο Ι.Χ. σχολής οδηγών αξίας 10.000€έχει ωφέλιμη ζωή 6 χρόνια.

Ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης για το συγκεκριμένο είδος αυτοκινήτου είναι 15% και αποσβένεται με τη σταθερή μέθοδο, ως ακολούθως:

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|----------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| 1 ^ο | 10.000*15%=1.500€ | 1.500€ | 10.000-1.500=8.500€ |
| 2 ^ο | 10.000*15%=1.500€ | 3.000€ | 10.000-3.000=7.000€ |
| 3 ^ο | 10.000*15%=1.500€ | 4.500€ | 10.000-4.500=5.500€ |
| 4 ^ο | 10.000*15%=1.500€ | 6.000€ | 10.000-6.000=4.000€ |
| 5 ^ο | 10.000*15%=1.500€ | 7.500€ | 10.000-7.500=2.500€ |
| 6 ^ο | 10.000*15%=1.500€ | 9.000€ | 10.000-9.000=1.000€ |

Εγγραφή απόσβεσης:

| Λογαριασμοί | Βοηθ/κή στήλη | Χρέωση | Πίστωση |
|---|---------------|--------|---------|
| -----1----- | | | |
| 66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος | | | |
| 66.03 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων | | 10.000 | |
| 66.03.01 Αποσβέσεις λοιπών επιβατικ. | <u>10.000</u> | | |

| | | | |
|----------------------------------|---------------|--|--------|
| αυτοκινήτων | | | |
| 13 Μεταφορικά μέσα | | | |
| 13.99 Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς | | | 10.000 |
| 13.99.01 Αποσβεσμένα μηχανήματα | <u>10.000</u> | | |
| Απόσβεση μηχανήματος | | | |
| -----2----- | | | |

4.2.6 Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός»

Παράδειγμα 4.5

Καφετέρια αγόρασε έπιπλα αξίας 5.000€ με ωφέλιμη ζωή 5 έτη. Για την απόσβεσή τους θα χρησιμοποιηθεί η σταθερή μέθοδο απόσβεσης με ανώτερο συντελεστή 20%, σύμφωνα με το Π.Δ.299/2003.

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|----------------|------------------|-------------------|--------------------|
| 1 ^ο | 5.000*20%=1.000€ | 1.000€ | 5.000-1.000=4.000€ |
| 2 ^ο | 5.000*20%=1.000€ | 2.000€ | 5.000-2.000=3.000€ |
| 3 ^ο | 5.000*20%=1.000€ | 3.000€ | 5.000-3.000=2.000€ |
| 4 ^ο | 5.000*20%=1.000€ | 4.000€ | 5.000-4.000=1.000€ |
| 5 ^ο | 5.000*20%=1.000€ | 5.000€ | 5.000-5.000=0€ |

Εγγραφή απόσβεσης:

| Λογαριασμοί | Βοηθ/κή στήλη | Χρέωση | Πίστωση |
|---|---------------|--------|---------|
| -----1----- | | | |
| 66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος | | | |
| 66.04 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού | | 5.000 | |
| 66.04.00 Αποσβέσεις επίπλων | <u>5.000</u> | | |
| 14 Έπιπλα | | | |
| 14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και λοιπός | | | 5.000 |

| | | | |
|-----------------------------|--------------|--|--|
| εξοπλισμός | | | |
| 14.99.00 Αποσβεσμένα έπιπλα | <u>5.000</u> | | |
| <i>Απόσβεση επίπλων</i> | | | |
| -----2----- | | | |

4.2.7 Λογαριασμός 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης»

Παράδειγμα 4.6

Σχέδια ναυπήγησης πλοίων αξίας 50.000€ αποσβένονται σε 3 έτη με τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης βάσει του Π.Δ.299/2003 33% και με σταθερή μέθοδο απόσβεσης, ως ακολούθως:

| Έτος | Ετήσια απόσβεση | Συνολική απόσβεση | Αναπόσβεστη αξία |
|----------------|--------------------|-------------------|-----------------------|
| 1 ^ο | 50.000*33%=16.500€ | 16.500€ | 50.000-16.500=33.500€ |
| 2 ^ο | 50.000*33%=16.500€ | 33.000€ | 50.000-33.000=17.000€ |
| 3 ^ο | 50.000*33%=16.500€ | 49.500€ | 50.000-19.500=500€ |

Εγγραφή απόσβεσης:

| Λογαριασμοί | Βοηθ/κή στήλη | Χρέωση | Πίστωση |
|---|---------------|--------|---------|
| -----1----- | | | |
| 66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος | | | |
| 66.05 Αποσβέσεις ασώματων ακινητοπ. και εξόδων πολυετούς. απόσβεσης | | 50.000 | |
| 66.05.05 Αποσβέσεις λοιπών δικαιωμ. | <u>50.000</u> | | |
| 16 Ασώματες ακινητοποιήσεις & έξοδα πολυετούς απόσβεσης | | | |

| | | | |
|---|---------------|--|--------|
| 16.99 Αποσβεσμένες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης | | | 50.000 |
| 16.99.01 Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας | <u>50.000</u> | | |
| <i>Απόσβεση σχεδίων ναυπήγησης πλοίων</i> | | | |
| -----2----- | | | |

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, υλικά και άυλα, τα οποία κατέχει και εκμεταλλεύεται η επιχείρηση για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του έτους, διακρίνονται σε περιουσιακά στοιχεία με ωφέλιμη διάρκεια ζωής απεριόριστη, όπως γήπεδα, οικόπεδα κ.λπ., και περιορισμένη, όπως κτίρια, μηχανήματα, έπιπλα κ.λπ.

Σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, τα υλικά και άυλα περιουσιακά στοιχεία που κατέχει η επιχείρηση για διαρκή χρήση και τα οποία έχουν ωφέλιμη διάρκεια ζωής τουλάχιστον μεγαλύτερη από ένα έτος, καθώς επίσης και τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αποσβένονται, διότι με την πάροδο του χρόνου υπόκεινται σε μείωση της αξίας τους και, συνεπώς περιορίζεται η ωφέλιμη ζωή τους.

Οι παράγοντες που προκαλούν τη μείωση της αξίας τους διακρίνονται σε φυσικούς και οικονομικούς. Σε φυσικούς παράγοντες οφείλεται, συνήθως, η λειτουργική φθορά στην οποία υπόκεινται τα ενσώματα πάγια στοιχεία από την εντατικοποίηση της λειτουργίας τους, από την αχρησία για μεγάλο χρονικό διάστημα, από ασυνήθης λειτουργικές φθορές που προκαλούνται από θραύσεις και άλλα ατυχήματα και από κακές συνθήκες λειτουργίας ή πλημμελή συντήρησή τους. Η μείωση της αξίας οφείλεται σε οικονομικούς παράγοντες, όταν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία απαξιώνονται οικονομικά, λόγω της τεχνολογικής προόδου.⁶⁵

Ωστόσο, οι ετήσιες αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τους προβλεπόμενους από την νομοθεσία συντελεστές. Το Υπουργείο Οικονομικών κάθε χρόνο εκδίδει πίνακα με τους σχετικούς συντελεστές αποσβέσεων για κάθε πάγιο ξεχωριστά. Δεν επιτρέπεται ο λογισμός των αποσβέσεων με συντελεστές μεγαλύτερους από εκείνους που προβλέπονται από την νομοθεσία, ενώ ο λογισμός των αποσβέσεων με μειωμένους συντελεστές επιτρέπεται, με την προϋπόθεση ότι θα χρησιμοποιηθεί ο ίδιος συντελεστής απόσβεσης για όλα τα πάγια στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία.⁶⁶

Η φορολογική απόσβεση υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό συγκεκριμένων σχετικών (%) συντελεστών, για κάθε κατηγορία παγίου, επί της αξίας κτήσης αυτού. Η αξία κτήσης προσαυξάνεται με τυχόν προσθήκες ή βελτιώσεις, που γίνονται για το συγκεκριμένο πάγιο, όχι όμως με τα έξοδα συντήρησης ή επισκευής του, τα οποία καταχωρίζονται απευθείας ως αυτοτελή έξοδα, στα βιβλία.

Επιπλέον, ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται από τον μήνα στον οποίο τέθηκε σε λειτουργία η χρησιμοποιήθηκε το περιουσιακό στοιχείο και όχι από τον μήνα της αγοράς ή καταχώρησής του στα βιβλία. Αν η χρησιμοποίησή του δεν αρχίζει από την αρχή του έτους, τότε η απόσβεση υπολογίζεται μόνο για τους μήνες χρήσης του παγίου. Αν η χρήση είναι υπερδωδεκάμηνη, τότε υπολογίζονται αποσβέσεις για όλους τους μήνες της χρήσης. Ωστόσο, για να αναγνωριστεί η απόσβεση ως εκπεστέο από τα έσοδα έξοδο, πρέπει: α) το περιουσιακό στοιχείο να ανήκει κατά κυριότητα στην επιχείρηση, β) να χρησιμοποιείται από την επιχείρηση, και γ) οι αποσβέσεις να έχουν υπολογιστεί με βάση την ισχύουσα νομοθεσία.

⁶⁵ Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική II*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας

⁶⁶ Σγουρινάκης, Ν. (2012), «Οι ετήσιες αποσβέσεις του παγίου εξοπλισμού», <http://epixeirisi.gr>

Σχετικά με τους ισχύοντες συντελεστές απόσβεσης, αυτοί καθορίζονται μέχρι σήμερα, από το Προεδρικό Διάταγμα 299/2003, το οποίο ορίζει κατώτερο και ανώτερο συντελεστή απόσβεσης για κάθε κατηγορία παγίου. Επίσης, ο φορολογικός νόμος καθιερώνει τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης σε ετήσια βάση. Προαιρετικά, ο επιτηδευματίας μπορεί να εφαρμόσει την φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, αλλά μόνο για καινούρια μηχανήματα ή μηχανολογικό – τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής για τις βιομηχανικές, μεταλλευτικές, λατομικές και τις μικτές επιχειρήσεις αυτών, και με την προϋπόθεση ότι δεν θα αλλάξει την επιλεγείσα μέθοδο, για όσα χρόνια λειτουργεί το πάγιο. Συνεπώς, ο ελεύθερος επαγγελματίας, αλλά και η εμπορική επιχείρηση, εφαρμόζουν υποχρεωτικά την σταθερή μέθοδο απόσβεση των παγίων τους.⁶⁷

Περαιτέρω από τις σχετικές διατάξεις του Π.Δ. 299/2003, προβλέπεται ότι οι νέες επιχειρήσεις, κατά τις τρεις πρώτες διαχειριστικές χρήσεις, μετά την πρώτη, εντός της οποίας έκαναν έναρξη εργασιών και άρχισαν την παραγωγική λειτουργία τους, έχουν την δυνατότητα –προαιρετικά- να μη διενεργήσουν αποσβέσεις σε κανένα από τα πάγια περιουσιακά στοιχεία ή να διενεργήσουν αποσβέσεις με συντελεστές μειωμένους κατά 50%, αυτών που προβλέπονται από το Π.Δ.299/2003.

Επισημαίνεται ότι, για την λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων, σε βιβλία Γ' κατηγορίας εφαρμόζεται η έμμεση μέθοδος, δηλαδή, χρεώνεται ο λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» με ανάλογους δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους, και πιστώνεται ο λογαριασμός του παγίου, του οποίου διενεργείται η απόσβεση, όμως με υποχρεωτικό δευτεροβάθμιο, αυτόν που αντιπροσωπεύει τον αντίθετό του, δηλαδή, 11.99 «Αποσβεσμένα κτίρια», 12.99 «Αποσβεσμένα μηχανήματα, 13.99 «Αποσβεσμένα μεταφορικά μέσα κ.λπ. Σε αντίθεση με τα βιβλία Γ' κατηγορίας, στην Β' κατηγορία (Εσόδων – Εξόδων), τα πάγια και οι αποσβέσεις τους, παρακολουθούνται σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου.

Με βάση τα παραπάνω, η λογιστική των αποσβέσεων μπορεί να ορισθεί ως ένα σύστημα λογιστικής, το οποίο αποσκοπεί να επιμερίσει το κόστος ή άλλη βασική αξία των ενσώματων κεφαλαιουχικών περιουσιακών στοιχείων, μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία εφόσον υπάρχει, πάνω στην εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή του στοιχείου κατά ένα συστηματικό και ορθολογιστικό τρόπο. Είναι δηλαδή, μια διαδικασία κατανομής και όχι εκτίμησης της αξίας των στοιχείων. Η ετήσια

⁶⁷ Σγουρινάκης, Ν. (2012), «Οι ετήσιες αποσβέσεις του παγίου εξοπλισμού», <http://epixeirisi.gr>

απόσβεση είναι μέρος της συνολικής αποσβεστέας αξίας, το οποίο με βάση ένα τέτοιο σύστημα, καταλογίζεται στο έτος.⁶⁸

Σε αυτό το σημείο πρέπει να σημειωθεί ότι, από το 2013 και μετά, θα υπάρξουν ορισμένες τροποποιήσεις όσον αφορά στις αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Συγκεκριμένα η περίπτωση στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31⁶⁹ του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αντικαθίστανται ως εξής:

«Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία Β' και Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικών με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των εξόδων των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε είδους κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, όπως και των άυλων περιουσιακών στοιχείων και δικαιωμάτων, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές. Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική. Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων. Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση, ως ακολούθως:⁷⁰

⁶⁸ Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική II*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας

⁶⁹ Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία Β' και Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων εξευρίσκεται λογιστικών με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα των εξόδων: (§1 περ. στ' άρθ.31 ΚΦΕ) των ποσών των αποσβέσεων για την κάλυψη της φθοράς των κάθε είδους εγκαταστάσεων ή μηχανημάτων ή φθαρτών υλικών, συναφών με τη λειτουργία της επιχείρησης και γενικά κάθε κινητής ή ακίνητης περιουσίας της επιχείρησης, εφόσον αυτές έγιναν με οριστικές εγγραφές, σύμφωνα με τους ειδικούς όρους που ορίζονται για κάθε επιχείρηση. Η διενέργεια των τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτική για ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά τις 30/12/1997. Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι 1.200€, μπορούν να αποσβεστούν εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση, κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας κτήσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, με εξαίρεση τα καινούρια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής που αποκτώνται από 1.1.1998 και μετά, από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και μικτές επιχειρήσεις αυτών, για τα οποία 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 για τα πάγια αυτά περιουσιακά στοιχεία θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων στα πάγια περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία, οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλεγούν και να χρησιμοποιούν είτε τον κατώτερο είτε τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης, είτε οποιονδήποτε άλλο ενδιάμεσο συντελεστή μέχρι την πλήρη απόσβεση των πιο πάνω παγίων στοιχείων.

⁶⁸ (συνέχεια) Οι κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές αποσβέσεων και κάθε άλλο θέμα που αφορούν την εφαρμογή των διατάξεων αυτών καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα, όπως αυτό ισχύει κάθε φορά. Ειδικότερα, οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις πρώτες διαχειριστικές χρήσεις 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 0%, είτε με συντελεστή 50% του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την

- αα) Τα κτίρια, οι εγκαταστάσεις κτιρίων με συντελεστή 4%.
- ββ) Οι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και τα προγράμματα λογισμικού με συντελεστή 20%.
- γγ) Τα λοιπά πάγια περιουσιακά στοιχεία με συντελεστή 10%. Ειδικά για τα επιβατηγά ιδιωτικής χρήσης αυτοκίνητα, το ποσοστό απόσβεσης ορίζεται σε 20%.
- δδ) Η υπεραξία απόκτησης επιχείρησης με συντελεστή 10%.
- εε) Τα πάσης φύσεως δικαιώματα σύμφωνα με το χρόνο που ορίζεται στη σύμβαση. Αν δεν ορίζεται χρόνος, τότε αποσβένονται με συντελεστή 10%.
- στστ) Τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης αποσβένονται με συντελεστή 10%.

Εξαιρετικώς, πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του καθενός είναι μέχρι 5.000 ευρώ μπορούν να αποσβεστούν εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία. Σε περίπτωση κατά την οποία, πάγιο περιουσιακό στοιχείο τεθεί εκτός εκμετάλλευσης, δεν υπολογίζονται αποσβέσεις για το διάστημα που αυτό παραμένει εκτός εκμετάλλευσης. Όταν μελλοντικά το πάγιο περιουσιακό στοιχείο τεθεί εντός εκμετάλλευσης συνεχίζεται από την ημερομηνία αυτή ο υπολογισμός των αποσβέσεων. Ειδικά οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις πρώτες διαχειριστικές περιόδους, δύνανται για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία να διενεργούν αποσβέσεις με μηδενικό συντελεστή. Τα παραπάνω εφαρμόζονται και για τη δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο του παρόχου ηλεκτρικού ρεύματος.

Επίσης, όταν η επιχείρηση δεν διενεργεί απόσβεση χρησιμοποιημένου παγίου σε συγκεκριμένη χρήση, εφόσον αυτό δεν έχει τεθεί εκτός εκμετάλλευσης, ή όταν διενεργεί με μικρότερο συντελεστή από τον προβλεπόμενο, δεν έχει το δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων για το ποσό αυτό στις επόμενες χρήσεις. Όταν διενεργείται απόσβεση με συντελεστή ανώτερο από τον προβλεπόμενο, το επιπλέον του νομίμου ποσού απόσβεσης δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.»

επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχειριστική χρήση σε διαχειριστική χρήση. Επιχειρήσεις, που επιλέγουν την φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης των παγίων τους δεν δικαιούνται να διενεργούν επί των παγίων αυτών και αυξημένες προβλεπόμενες αποσβέσεις.

Τα παραπάνω εφαρμόζονται αναλόγως και για τη δαπάνη που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η.

⁷⁰ Διαδικτυακή Πύλη "Taxheaven", «Πώς θα γίνονται οι αποσβέσεις από το 2013 και μετά», <http://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/11654>

Επιπλέον, καταργείται η διάταξη ιβ του άρθρου 31, η οποία προέβλεπε την απόσβεση για τα έξοδα εγκατάστασης, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.

Τέλος, καταργείται και η διάταξη ιε του άρθρου 31, η οποία προέβλεπε την απόσβεση των ποσών των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία, που σχηματίζονται στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης και καλύπτουν τις αποζημιώσεις προσωπικού λόγω συνταξιοδότησής του κατά το επόμενο έτος.

Ωστόσο, οι παραπάνω τροποποιήσεις και καταργήσεις θα έχουν εφαρμογή από το οικονομικό έτος 2014 και μετά.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βιβλία

1. Κοντάκος, Α. (2001), *Γενική Λογιστική σε Ευρώ*, Αθήνα: ΕΛΛΗΝ (σελ. 151)
2. Ναούμ, Χ. (1994), *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*, Αθήνα: Β' Έκδοση (σελ. 153-156)
3. Σιώτης, Δ. Θ. (2007), *Χρηματοοικονομική Λογιστική II*, Αθήνα: Β. Γκιούρδας (σελ. 6-12)

4. Παπαδέας, Βασ. Π. (2007-2008), Κώδικας *Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ*, δωδέκατη έκδοση, Αθήνα: Ιδιωτική εκδοτική, Σταμούλη Α.Ε. (σελ. 281)

Δικτυακός χώρος

1. Γενική Λογιστική (2010), «Ανάλυση Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», www.saas-com.gr/lib/item/download/40
2. Δικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Λογιστικό σχέδιο», <http://www.taxheaven.gr/pages/log-sxedio>
3. Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων», <http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log1.htm>
4. Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Νόμος 2190/1920 Περί ανωνύμων εταιρών», Άρθρο 43, <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/31>
5. Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Προεδρικό Διάταγμα Υπ’ αριθ.299: Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης», ΦΕΚ Α’ 255/04/11/2003, <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/126>
6. Διαδικτυακή Πύλη “Taxheaven”, «Πώς θα γίνονται οι αποσβέσεις από το 2013 και μετά», <http://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/11654>
7. Ελευθερίου, Σ. (2011), «Μέθοδοι απόσβεσης», http://www.sotele.gr/fileadmin/user_upload/sotele_media/documents/METHODOI_A_POSBESIS.pdf
8. Εμπορικό & Βιομηχανικό Επιμελητήριο Πειραιώς (2008), «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων», <http://www.pcci.gr/evrep/articles/article.jsp?context=103&categoryid=2762&articleid=5581>
9. Ευρετήριο Οικονομικών Όρων, «Απόσβεση: Μέθοδοι αποσβέσεων», <http://www.euretirio.com/2010/06/aposvesi-depreciation.html>
10. Κούκος, Π. (2005), «Στοιχεία Οικονομίας: Αποσβέσεις», http://www.ebookscenter.co.uk/download/AΠΟΣΒΕΣΕΙΣ-TEI-of-ChalkidaDept-of-Electrical_aHR0cDovL3d3dy5lZS50ZWloYWwuZ3IvbGFicy9wa291a29zL0RvY3VtZW50YXRpb24vYXBvc3Zlc2Vpcy5wZGY=
11. Ζαφυρείου, Γ. & Τύπας, Γ. (2008), «Χρηματοοικονομική – Λογιστική», Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων: Κέντρα εκπαίδευσης ενηλίκων,

<http://repository.edulll.gr/edulll/retrieve/3121/916.pdf> (σελ.117-123)

12. Παπαγιάννης, Λ. (2004), «Προσομείωση επενδυτικών & επιχειρηματικών αποφάσεων: Μικρό Οικονομικό Λεξικό», Εθνικό Μετσόβιο Πολυτεχνείο,

http://www.metal.ntua.gr/uploads/3914/773/lexico_vasikwn_oikonomikwn_orwn.pdf

13. Παπαγιάννης, Ν. (2006), «Αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων»,

<http://reviews.in.gr/finance/forologia/article/?aid=12429701>

14. Power-Tax, «Λογιστικό σχέδιο Ελληνικό-Αγγλικό, Ανάλυση ομάδας 1-9: Ανάλυση ομάδας 1»,

<http://www.power->

[tax.gr/catalognews.asp?catid=1355&refid=15&subtitle=ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 1](http://www.power-tax.gr/catalognews.asp?catid=1355&refid=15&subtitle=ΑΝΑΛΥΣΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 1)

7. Power-Tax, «Μέθοδοι απόσβεσης»,

<http://www.power-tax.gr/catalognews.asp?catid=740>

8. Σγουρινάκης, Ν. (2012), «Οι ετήσιες αποσβέσεις του πάγιου εξοπλισμού»,

<http://epixeirisi.gr>