

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1

Ενσώματα Πάγια

Σκοπός

1. Ο σκοπός της παρούσας Λογιστικής Πολιτικής είναι να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις για τα ενσώματα πάγια στα οποία συμπεριλαμβάνονται τα επενδυτικά και ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα. Λαμβάνει υπόψη την προσέγγιση των IPSAS 16 και 17 των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για το Δημόσιο Τομέα, των IAS 16 και 40 των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς και των σχετικών διατάξεων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων για τον Ιδιωτικό Τομέα (ΕΛΠ) και εμπεριέχει σαφείς αναφορές στις πηγές αυτές.

Πεδίο εφαρμογής

2. Οι οντότητες που καταρτίζουν και παρουσιάζουν Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις σύμφωνα με το Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης (ΛΠΓΚ), εφαρμόζουν την παρούσα Λογιστική Πολιτική για το λογιστικό χειρισμό των ενσώματων παγίων, εκτός από:

α) ενσώματα πάγια για τα οποία διαφορετικός λογιστικός χειρισμός έχει υιοθετηθεί από άλλη Λογιστική Πολιτική,

β) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με τη γεωργική δραστηριότητα,

γ) μεταλλευτικά δικαιώματα και μεταλλευτικά αποθέματα όπως πετρέλαιο, φυσικό αέριο και παρόμοιους μη ανανεώσιμους πόρους και

δ) περιουσιακά στοιχεία διακρατούμενα για πώληση.

Η παρούσα εφαρμόζεται για ενσώματα πάγια που χρησιμοποιούνται για την ανάπτυξη ή συντήρηση των περιουσιακών στοιχείων των ανωτέρω περιπτώσεων (β) και (γ).

Οι ελεγχόμενες οντότητες που καταρτίζουν και παρουσιάζουν Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις με διαφορετικό λογιστικό πλαίσιο, αλλά ενοποιούνται στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις οντότητας που εφαρμόζει το ΛΠΓΚ, για σκοπούς ενοποίησης εφαρμόζουν την παρούσα Λογιστική Πολιτική.

3. Η παρούσα εφαρμόζεται στα ενσώματα πάγια, στα οποία συμπεριλαμβάνονται και τα κάτωθι:
- α) ενσώματα πάγια που προκύπτουν από συμφωνίες παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών, **εκτός από την αναγνώριση και αρχική επιμέτρησή τους**, η οποία γίνεται σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Συμφωνίες Παραχώρησης του Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών: Παραχωρητής»,
 - β) ενσώματα πάγια που προκύπτουν από χρηματοδοτικές μισθώσεις, όπως αυτές ορίζονται στη Λογιστική Πολιτική «Μισθώσεις», **μόνο** ως προς συγκεκριμένες προβλέψεις της παρούσας, όπως οι αποσβέσεις,
 - γ) έργα υποδομής όπως δίκτυα αυτοκινητοδρόμων, αποχετευτικά συστήματα, δίκτυα παροχής ύδρευσης και ενέργειας και τηλεπικοινωνιακά δίκτυα καθώς πληρούν τον ορισμό του ενσώματου παγίου. Τα έργα υποδομής, συνήθως παρουσιάζουν κάποια ή όλα από τα παρακάτω χαρακτηριστικά:
 - i. είναι μέρος ενός συστήματος ή δικτύου,
 - ii. η φύση τους είναι εξειδικευμένη και δεν έχουν εναλλακτική χρήση,
 - iii. είναι σταθερά/αμετακίνητα,
 - iv. μπορεί να υπόκεινται σε περιορισμούς για τη διάθεσή τους,
 - δ) οπλικά συστήματα ακόμα και αν η χρήση τους αφορά μόνο λόγους αποτροπής, και
 - ε) πολιτιστικά, περιβαλλοντικά, ή ιστορικά στοιχεία κληρονομιάς **εφ' όσον συνιστούν περιουσιακά στοιχεία της οντότητας αναφοράς** (περιουσιακά στοιχεία κληρονομιάς), δηλαδή συνιστούν πόρο ελεγχόμενο επί του παρόντος από την οντότητα ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων ή συναλλαγών, ικανό να παρέχει υπηρεσίες που συμβάλλουν στην επίτευξη των σκοπών της οντότητας (δυνατότητα παροχής υπηρεσιών) ή να αυξάνει τις ταμειακές εισροές ή να μειώνει της ταμειακές εκροές της οντότητας (δημιουργία οικονομικών οφελών).
4. Επίσης, η παρούσα εφαρμόζεται :
- α) σε επενδυτικά ακίνητα συμπεριλαμβανομένης της επιμέτρησης δικαιωμάτων, σε ακίνητα που κατέχονται βάσει χρηματοδοτικής μίσθωσης στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις του μισθωτή, επί της επιμέτρησης επενδυτικών ακινήτων που παρέχονται σε μισθωτή βάσει λειτουργικής μίσθωσης στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις του εκμισθωτή και
 - β) όταν υπάρχει δικαίωμα σε ακίνητο που κατέχεται από μισθωτή με λειτουργική μίσθωση και το ακίνητο πληροί τον ορισμό του επενδυτικού ακινήτου (βλ. παράγραφο 18 της Λογιστικής Πολιτικής «Μισθώσεις»).
5. Ιστορικά κτίρια και μνημεία, αρχαιολογικοί χώροι, προστατευόμενες περιοχές, φυσικά καταφύγια, αλλά και έργα τέχνης, χαρακτηρίζονται από την ιδιαίτερη πολιτιστική, περιβαλλοντική ή ιστορική σημασία τους και για τον λόγο αυτό αναφέρονται ως στοιχεία κληρονομιάς. Τα στοιχεία αυτά συχνά παρουσιάζουν

κάποια συγκεκριμένα κοινά χαρακτηριστικά που μπορεί περιλαμβάνουν (χωρίς να περιορίζονται σε αυτά) τα ακόλουθα:

- α) Νομικές ή κανονιστικές δεσμεύσεις που μπορεί να επιβάλλουν απαγορεύσεις ή αυστηρούς περιορισμούς ως προς τη χρήση τους ή τη διάθεσή τους, π.χ. μέσω πώλησης.
- β) Είναι συχνά αναντικατάστατα και η πολιτιστική, περιβαλλοντική ή ιστορική σημασία τους μπορεί να αυξάνεται με το πέρασμα του χρόνου ακόμα και όταν η φυσική τους κατάσταση χειροτερεύει.
- γ) Δεν επιδέχονται χρηματοοικονομική επιμέτρηση για σκοπούς λογιστικής απεικόνισης στο μέτρο που δε συνιστούν πόρους, ήτοι δε συνιστούν στοιχεία με δυνατότητα παροχής υπηρεσιών ή δυνατότητα δημιουργίας οικονομικών οφελών.
- δ) Η λογιστική αξία στην οποία επιμετρούνται στο μέτρο που συνιστούν πόρους, δεν έχει σαν σκοπό να αντικατοπτρίσει και είναι απίθανο να αντικατοπτρίζει την πολιτιστική, περιβαλλοντική, εκπαιδευτική, ή ιστορική αξία τους.
- ε) Η ωφέλιμη ζωή τους μπορεί να είναι δύσκολο να εκτιμηθεί, ειδικά σε ορισμένες περιπτώσεις που μπορεί να καθίσταται απεριόριστη.

Ορισμοί

6. Για τους σκοπούς της παρούσας Λογιστικής Πολιτικής, οι ακόλουθοι όροι χρησιμοποιούνται σε αυτή με τις εξής έννοιες:

Απομείωση (Impairment) είναι η απώλεια μελλοντικών οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσίας ενός περιουσιακού στοιχείου, πέραν και πλέον της συστηματικής αναγνώρισης απώλειας μελλοντικών οικονομικών οφελών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσίας του περιουσιακού στοιχείου μέσω της απόσβεσης.

Ανακτήσιμο ποσό (Recoverable amount) ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας μονάδας δημιουργίας χρηματοροών, είναι το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της εύλογης αξίας μείον το κόστος πώλησης και της αξίας χρήσης.

Αξία χρήσης περιουσιακού στοιχείου που δε δημιουργεί χρηματοροές (Value in use of a non cash-generating asset) είναι η παρούσα αξία της εναπομένουσας δυνατότητας παροχής υπηρεσίας ενός περιουσιακού στοιχείου.

Αξία χρήσης περιουσιακού στοιχείου που δημιουργεί χρηματοροές (Value in use of a cash-generating asset) είναι η παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών χρηματοροών που αναμένεται να αντληθούν από τη συνεχή χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από τη διάθεσή του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής

του.

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

Αποσβέσιμο ποσό (Depreciable amount) είναι το κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου ή άλλο ποσό που υποκαθιστά το κόστος μείον την υπολειμματική του αξία.

Ενσώματα πάγια (Fixed assets) είναι στοιχεία που έχουν φυσική μορφή τα οποία:

(α) κατέχονται για χρήση στην παραγωγή, την παροχή αγαθών και υπηρεσιών (ιδιοχρησιμοποιούμενα) ή και για ενοικίαση σε άλλους (επενδυτικά) και

(β) αναμένεται να χρησιμοποιηθούν κατά τη διάρκεια περισσότερων της μιας περιόδων αναφοράς.

Επενδυτικά ακίνητα (Investment property) είναι ακίνητα (γη ή κτίριο/μέρος κτιρίου ή και τα δύο), που κατέχονται για εκμίσθωση ή για αποκόμιση οφέλους από αύξηση της αξίας τους ή και για τα δύο, παρά για:

(α) χρήση στην παραγωγή ή παροχή αγαθών ή υπηρεσιών ή για διοικητικούς σκοπούς ή

(β) πώληση στα πλαίσια των συνήθων δραστηριοτήτων.

Εύλογη αξία (Fair value) είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο θα μπορούσε να ανταλλαχθεί ή μια υποχρέωση να διακανονισθεί, μεταξύ μερών που διαθέτουν τη γνώση και την ανεξαρτησία της βούλησης κατά τη συναλλαγή.

Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα (Owner-occupied property) είναι ακίνητα που ελέγχονται (π.χ. κατά κυριότητα ή με χρηματοδοτική μίσθωση), για διοικητικούς σκοπούς ή για χρήση στην παραγωγή ή την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών.

Κατηγορία ενσώματων παγίων (Class of assets) είναι μια ομαδοποίηση περιουσιακών στοιχείων παρόμοιας φύσης ή λειτουργίας στις δραστηριότητες μιας οντότητας, η οποία εμφανίζεται ως ενιαίο στοιχείο για τους σκοπούς της γνωστοποίησης στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Κόστος δανεισμού (Borrowing costs) είναι τόκοι και άλλα έξοδα που προκύπτουν για την οντότητα σε σχέση με το δανεισμό κεφαλαίων.

Λογιστική αξία (Carrying value) είναι το ποσό με το οποίο ένα στοιχείο εμφανίζεται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις συγκεκριμένης περιόδου αναφοράς. Συγκεκριμένα, για τα ενσώματα πάγια το ποσό στο οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται αφαιρουμένων των σωρευμένων αποσβέσεων και των σωρευμένων ζημιών απομείωσης.

Οικονομική ζωή (Economic life) είναι είτε:

- (α) η χρονική περίοδος κατά την οποία ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να αποφέρει οικονομικά οφέλη ή να προσφέρει δυνατότητα παροχής υπηρεσιών σε έναν ή περισσότερους χρήστες είτε
- (β) ο αριθμός των μονάδων παραγωγής ή παρόμοιων μονάδων που αναμένεται να ληφθούν από το περιουσιακό στοιχείο από έναν ή περισσότερους χρήστες.

Υπολειμματική αξία (Residual value) είναι το εκτιμώμενο ποσό που η οντότητα θα αποκτούσε επί του παρόντος από τη διάθεση ενός περιουσιακού στοιχείου μετά την αφαίρεση του εκτιμώμενου κόστους διάθεσης, εάν το περιουσιακό στοιχείο ήταν ήδη στην ηλικία και στις συνθήκες που θα αναμένονταν κατά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Ωφέλιμη ζωή (Useful life) είναι είτε:

- (α) η χρονική περίοδος κατά την οποία το περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να χρησιμοποιηθεί ή να είναι διαθέσιμο για χρήση από την οντότητα ή
- (β) ο αριθμός των μονάδων παραγωγής ή παρόμοιων μονάδων που η οντότητα αναμένει να λάβει από αυτό.

Όροι που καθορίζονται στο ΛΠΓΚ χρησιμοποιούνται στην παρούσα Λογιστική Πολιτική με την ίδια έννοια.

Ταξινόμηση ακινήτων ως επενδυτικά ή ιδιοχρησιμοποιούμενα

7. Τα επενδυτικά ακίνητα διαφοροποιούνται από τα ιδιοχρησιμοποιούμενα επειδή κατέχονται για εκμίσθωση ή για αποκόμιση οφέλους από αύξηση της αξίας τους ή και για τα δύο και επομένως οι αναμενόμενες χρηματοροές είναι σε μεγάλο βαθμό ανεξάρτητες από τα άλλα περιουσιακά στοιχεία της οντότητας. Η παραγωγή ή παροχή αγαθών και υπηρεσιών μπορεί επίσης να δημιουργεί χρηματοροές. Ωστόσο στην περίπτωση της χρήσης ενός ακινήτου για το σκοπό αυτό, οι χρηματοροές αποδίδονται όχι μόνο στο συγκεκριμένο ακίνητο αλλά γενικότερα στα περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιούνται στη διαδικασία παραγωγής ή παροχής των συγκεκριμένων αγαθών και υπηρεσιών.
8. Παραδείγματα επενδυτικών ακινήτων είναι:
 - α) γη που κατέχεται για μακροπρόθεσμη αποκόμιση οφέλους από αύξηση της αξίας της παρά για βραχυπρόθεσμη πώληση κατά τη συνήθη πορεία των δραστηριοτήτων της οντότητας,
 - β) γη που κατέχεται για μελλοντική χρήση που προς το παρόν δεν έχει προσδιοριστεί,

- γ) κτήριο που κατέχεται κατά κυριότητα ή βάσει χρηματοδοτικής μίσθωσης και εκμισθώνεται βάσει μιας ή περισσότερων λειτουργικών μισθώσεων σε εμπορική βάση σε τρίτους,
- δ) κενό/διαθέσιμο κτήριο που κατέχεται όμως για να εκμισθωθεί βάσει μιας ή περισσότερων λειτουργικών μισθώσεων σε εμπορική βάση σε τρίτους και
- ε) ακίνητο που κατασκευάζεται ή αναπτύσσεται για μελλοντική χρήση ως επενδυτικό ακίνητο.

9. Σε κάποιες περιπτώσεις, μια οντότητα κατέχει ακίνητα που περιλαμβάνουν ένα τμήμα που κατέχεται για εκμίσθωση ή για αποκόμιση οφέλους από αύξηση της αξίας τους ή και για τα δύο και ένα τμήμα που κατέχεται για χρήση στην παραγωγή ή παροχή αγαθών ή υπηρεσιών ή για διοικητικούς σκοπούς. Αν αυτά τα τμήματα μπορούν να πωληθούν χωριστά (ή να εκμισθωθούν ξεχωριστά βάσει χρηματοδοτικής μίσθωσης) η οντότητα τα ταξινομεί χωριστά. Αν τα τμήματα δεν μπορούν να πωληθούν χωριστά, το ακίνητο ταξινομείται ως επενδυτικό ακίνητο μόνο αν ένα μη ουσιώδες τμήμα του κατέχεται για χρησιμοποίηση στην παραγωγή ή στην παροχή αγαθών ή υπηρεσιών ή για διοικητικούς σκοπούς.
10. Σε άλλες περιπτώσεις, η οντότητα παρέχει βοηθητικές υπηρεσίες (π.χ. υπηρεσίες φύλαξης και καθαριότητας) στους ενοίκους ενός ακινήτου που κατέχει. Η οντότητα ταξινομεί ένα τέτοιο ακίνητο ως επενδυτικό αν οι βοηθητικές υπηρεσίες είναι μη ουσιώδεις στο σύνολο της συμφωνίας. Όταν οι υπηρεσίες που παρέχονται αποτελούν ουσιώδες στοιχείο της συνολικής συμφωνίας, το ακίνητο ταξινομείται ως ιδιοχρησιμοποιούμενο.
11. Η οντότητα αναπτύσσει κριτήρια, προκειμένου να ασκήσει επαγγελματική κρίση με συνέπεια και σύμφωνα με τον ορισμό του επενδυτικού ακινήτου, για να προσδιορίσει πότε ακίνητο ταξινομείται ως επενδυτικό.
12. Στις περιπτώσεις όπου η οντότητα έχει στην ιδιοκτησία της ακίνητο που μισθώνεται και χρησιμοποιείται από ελεγχόμενη οντότητα ή και το αντίστροφο, το ακίνητο ταξινομείται στις ατομικές Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της οντότητας που εκμισθώνει το ακίνητο ως επενδυτικό, εφόσον πληροί τον ορισμό του επενδυτικού ακινήτου και ως ιδιοχρησιμοποιούμενο στις ενοποιημένες Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις που θα καταρτίσει η ελέγχουσα οντότητα.

Αναγνώριση ενσωμάτων παγίων

13. Ενσώματο πάγιο **αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο όταν και μόνο όταν:**

(α) είναι πιθανό ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσίας που συνδέονται με αυτά θα εισρεύσουν στην οντότητα και

(β) το κόστος τους ή η εύλογη αξία τους μπορούν να επιμετρηθούν με ένα τρόπο που πληροί τα ποιοτικά χαρακτηριστικά και τις αρχές εφαρμογής, λαμβάνοντας υπόψη τους περιορισμούς της πληροφόρησης.¹

14. Τα ενσώματα πάγια μπορεί να αποκτώνται μέσω αγοράς, χρηματοδοτικής μίσθωσης, ιδιοπαραγωγής, μεταβίβασης από άλλες οντότητες, συμπεριλαμβανομένων της δωρεάς και της κληρονομιάς, συμβάσεων παραχώρησης ή κατάσχεσης.

15. Τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι στοιχεία που χρησιμοποιούνται σε επαναλαμβανόμενη ή συνεχή βάση στην λειτουργική διαδικασία για περισσότερα του ενός έτη. Το διακριτικό γνώρισμα των παγίων περιουσιακών στοιχείων δεν είναι ότι είναι διαρκή από φυσικής άποψης, αλλά ότι μπορούν να χρησιμοποιούνται σε επαναλαμβανόμενη ή συνεχή βάση στην παραγωγή για μεγάλο χρονικό διάστημα πέραν του ενός έτους. Κάποια αγαθά όπως τα ορυκτά (π.χ. ο γαιάνθρακας που χρησιμοποιείται ως καύσιμο), μπορεί από φυσικής άποψης να έχουν μεγάλη διάρκεια, δεν είναι όμως πάγια περιουσιακά στοιχεία διότι μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο μια φορά.

16. Στοιχεία όπως ανταλλακτικά, εφεδρικός εξοπλισμός και εξοπλισμός συντήρησης αναγνωρίζονται σύμφωνα με τη παρούσα, όταν πληρούν τον ορισμό του ενσώματος παγίου, αλλιώς ταξινομούνται ως αποθέματα.

17. Η παρούσα δεν προβλέπει τη μονάδα αναγνώρισης, δηλαδή τι αποτελεί ένα διακριτό ενσώματο πάγιο. Απαιτείται η κρίση της οντότητας για την εφαρμογή των κριτηρίων αναγνώρισης βάσει των συγκεκριμένων συνθηκών της οντότητας. Ενδέχεται να είναι σκόπιμο μεμονωμένα μη σημαντικά στοιχεία, όπως βιβλία, περιφερειακά ηλεκτρονικών υπολογιστών και μικρά στοιχεία εξοπλισμού, να αθροίζονται και να εφαρμόζονται τα κριτήρια αναγνώρισης στη συνολική τους αξία.

18. Η οντότητα αποτιμά τα κόστη των ενσωμάτων παγίων όταν αυτά πραγματοποιούνται. Στα κόστη αυτά περιλαμβάνονται τόσο αυτά που πραγματοποιήθηκαν αρχικά για την απόκτηση ή κατασκευή ενός

1 Άρθρο 13 του π.δ. 54/2018, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

στοιχείου των ενσώματων παγίων, όσο και τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν μεταγενέστερα για την προσθήκη, την αντικατάσταση μέρους ή τη συντήρηση κάποιου στοιχείου αυτών.

Αρχικά κόστη

19. Η απόκτηση ορισμένων ενσώματων παγίων που απαιτούνται για λόγους ασφαλείας ή περιβαλλοντικούς λόγους, παρόλο που δεν αυξάνει άμεσα τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή τη δυνατότητα παροχής υπηρεσιών οποιουδήποτε συγκεκριμένου υπάρχοντος ενσώματου παγίου, μπορεί να είναι απαραίτητη προκειμένου η οντότητα να λάβει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών από τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία της. Τα εν λόγω στοιχεία των ενσώματων παγίων αναγνωρίζονται ως περιουσιακά στοιχεία διότι παρέχουν τη δυνατότητα στην οντότητα να αποκομίσει μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών από συναφή περιουσιακά στοιχεία πέραν αυτών που θα μπορούσε να αποκομίσει εάν αυτά τα ενσώματα πάγια δεν είχαν αποκτηθεί. Για παράδειγμα, οι κανονισμοί για την πυρασφάλεια ενδέχεται να απαιτούν από ένα νοσοκομείο να εγκαταστήσει νέο σύστημα καταιονισμού. Αυτές οι βελτιώσεις αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο, διότι χωρίς αυτές, η οντότητα δεν είναι σε θέση να λειτουργήσει το νοσοκομείο σύμφωνα με τους κανονισμούς. Ωστόσο, η προκύπτουσα λογιστική αξία ενός τέτοιου περιουσιακού στοιχείου και των συναφών περιουσιακών στοιχείων εξετάζεται για απομείωση σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική, "Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές".

Μεταγενέστερα κόστη

20. Σύμφωνα με τα κριτήρια αναγνώρισης της παραγράφου 13, η οντότητα δεν αναγνωρίζει στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων το κόστος της τακτικής συντήρησης του στοιχείου. Αντίθετα, τα κόστη αυτά αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα όταν αυτά πραγματοποιούνται. Τα κόστη τακτικής συντήρησης είναι κυρίως το κόστος εργασίας και αναλώσιμων και μπορεί να περιλαμβάνουν το κόστος ανταλλακτικών. Ο σκοπός του κόστους αυτού περιγράφεται συχνά ως «επισκευές και συντήρηση» στοιχείων των ενσώματων παγίων.
21. Μέρη ορισμένων στοιχείων ενσώματων παγίων μπορεί να απαιτούν αντικατάσταση σε τακτά χρονικά διαστήματα. Για παράδειγμα, ένας δρόμος ίσως χρειάζεται επανεπίστρωση κάθε λίγα χρόνια, ή οι εσωτερικοί χώροι των αεροσκαφών, όπως καθίσματα, μπορεί να απαιτούν αντικατάσταση αρκετές φορές κατά τη διάρκεια της ζωής του αεροσκάφους. Στοιχεία ενσώματων παγίων μπορεί επίσης να απαιτούνται προκειμένου να επιτευχθεί μια λιγότερο συχνά επαναλαμβανόμενη αντικατάσταση ή μια μη-επαναλαμβανόμενη αντικατάσταση, όπως π.χ. η αντικατάσταση των εσωτερικών τοίχων ενός κτιρίου. Σύμφωνα με τα κριτήρια αναγνώρισης της παραγράφου 13, η οντότητα αναγνωρίζει στη λογιστική αξία

ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων το κόστος αντικατάστασης μέρους αυτού του στοιχείου όταν το κόστος αυτό πραγματοποιείται, εφόσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης. Η λογιστική αξία των μερών που αντικαταστάθηκαν παύει να αναγνωρίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας.

22. Μια προϋπόθεση για τη συνέχιση της λειτουργίας ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων (π.χ. αεροσκάφους) μπορεί να είναι η διεξαγωγή τακτικών μειζόνων επιθεωρήσεων για τον εντοπισμό ελαττωμάτων ανεξάρτητα από το εάν αντικαθίστανται τμήματα του στοιχείου. Για κάθε μείζονα επιθεώρηση που εκτελείται, το κόστος της αναγνωρίζεται στη λογιστική αξία του εν λόγω στοιχείου ως αντικατάσταση, εφ' όσον πληρούνται τα κριτήρια αναγνώρισης. Η όποια υπολειπόμενη λογιστική αξία προηγούμενης επιθεώρησης παύει να αναγνωρίζεται. Αυτό συμβαίνει ανεξάρτητα από το αν το κόστος της προηγούμενης επιθεώρησης αναγνωρίστηκε κατά τη συναλλαγή με την οποία το στοιχείο αποκτήθηκε ή κατασκευάστηκε. Εάν κριθεί απαραίτητο, το εκτιμώμενο κόστος μιας μελλοντικής παρόμοιας επιθεώρησης μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως ένδειξη του κόστους του υφιστάμενου συστατικού στοιχείου επιθεώρησης κατά την απόκτηση ή την κατασκευή του ενσώματου παγίου.

Επιμέτρηση κατά την αρχική αναγνώριση

23. **Κατά την αρχική αναγνώριση**, τα ενσώματα πάγια **επιμετρούνται στο κόστος κτήσης**. Το κόστος κτήσης περιλαμβάνει κάθε κόστος που απαιτείται για να περιέλθει ένα περιουσιακό στοιχείο στην παρούσα κατάσταση ή θέση για την επιδιωκόμενη χρήση. Δηλαδή, περιλαμβάνει το σύνολο των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδύναμων ή την εύλογη αξία άλλου ανταλλάγματος που δίνεται κατά το χρόνο απόκτησης ή κατασκευής.
24. Ελλείψει ή αδυναμίας ανάκτησης της πληροφορίας του κόστους κτήσης τα ενσώματα πάγια επιμετρούνται κατά την αρχική αναγνώριση στην εύλογη αξία ως τεκμαρτό κόστος κτήσης. Ειδικότερα, στην περίπτωση περιουσιακών στοιχείων κληρονομιάς, εξειδικευμένων ακινήτων και άλλων παρόμοιων δομών η επιμέτρηση κατά την αρχική αναγνώριση δύναται να πραγματοποιείται στην αξία χρήσης και ελλείψει αυτής στην αξία ασφάλισής τους.
25. Εάν η πληρωμή αναβάλλεται πέραν των συνήθων πιστωτικών όρων, η διαφορά μεταξύ της τιμής μετρητοίς για την αγορά ενός ενσώματου παγίου και του συνόλου των πληρωμών, **αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκων**, κατά τη διάρκεια της περιόδου της τεκμαιρόμενης πίστωσης.

26. Όταν ένα ενσώματο πάγιο ή επενδυτικό ακίνητο αποκτάται μέσω **συναλλαγής μη ανταλλαγής**, το κόστος του επιμετράται στην εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία της απόκτησης.
27. Όταν ένα ενσώματο πάγιο αποκτάται **σε αντάλλαγμα ενός μη χρηματικού περιουσιακού στοιχείου** ή περιουσιακών στοιχείων, ή ενός συνδυασμού χρηματικών και μη χρηματικών περιουσιακών στοιχείων, το κόστος επιμετράται στην εύλογη αξία του εφόσον μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα ή σε διαφορετική περίπτωση στην εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου που παραχωρήθηκε, ακόμα και αν το παραχωρηθέν μη χρηματικό περιουσιακό στοιχείο δεν αποαναγνωρίζεται αμέσως. Εάν το αποκτηθέν περιουσιακό στοιχείο δεν επιμετράται στην εύλογη αξία επειδή (α) η συναλλαγή ανταλλαγής στερείται εμπορικής ουσίας ή (β) η εύλογη αξία τόσο του περιουσιακού στοιχείου που λαμβάνεται όσο και του περιουσιακού στοιχείου που παραχωρείται δε μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα, επιμετράται στη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου που παραχωρήθηκε.
28. Η οντότητα προσδιορίζει εάν μια συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία εξετάζοντας το βαθμό στον οποίο οι μελλοντικές χρηματοροές ή η δυνατότητα παροχής υπηρεσίας αναμένεται να μεταβληθούν ως αποτέλεσμα της συναλλαγής. Μια συναλλαγή ανταλλαγής έχει εμπορική ουσία εάν:
- (α) Η διαμόρφωση (κίνδυνος, χρόνος και ποσό) των χρηματοροών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσίας του περιουσιακού στοιχείου που λαμβάνεται διαφέρει από τη διαμόρφωση των χρηματοροών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσίας του μεταβιβαζόμενου περιουσιακού στοιχείου ή
 - (β) Η εξειδικευμένη αξία του μέρους των λειτουργιών της οντότητας που επηρεάζεται από τη συναλλαγή αλλάζει ως αποτέλεσμα της ανταλλαγής και
 - (γ) Η εκάστοτε διαφορά είναι ουσιώδης σε σχέση με την εύλογη αξία των ανταλλασσόμενων περιουσιακών στοιχείων.
29. Η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου για το οποίο δεν υπάρχουν συγκρίσιμες συναλλαγές στην αγορά επιμετράται αξιόπιστα εάν (α) η μεταβλητότητα του εύρους των εύλογων εκτιμήσεων εύλογης αξίας δεν είναι σημαντική για το συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο ή (β) οι πιθανότητες των διαφόρων εκτιμήσεων εντός του εύρους μπορεί εύλογα να αξιολογηθούν και να χρησιμοποιηθούν για την εκτίμηση της εύλογης αξίας.
30. Το κόστος ενός **ιδιοπαραγόμενου** ενσώματου παγίου προσδιορίζεται σύμφωνα με τις ίδιες αρχές που εφαρμόζονται για ένα αποκτηθέν στοιχείο.

31. Το κόστος ενός ενσώματου παγίου, που κατέχεται από μισθωτή βάσει σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, προσδιορίζεται σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική “Μισθώσεις”.

Στοιχεία κόστους

32. Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων περιλαμβάνει:

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

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

γ) την αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του στοιχείου και αποκατάστασης του χώρου όπου έχει τοποθετηθεί, για δέσμευση που αναλαμβάνει η οντότητα είτε κατά την απόκτηση του στοιχείου είτε ως συνέπεια χρήσης του στοιχείου για συγκεκριμένη περίοδο που δε σχετίζεται με την παραγωγή προϊόντων ή υπηρεσιών (δε συναρτάται με το ύψος παραγωγής), κατά την περίοδο αυτή. Η προσαύξηση της αξίας του ενσώματου παγίου κατά την αρχική αναγνώρισή του με τα κόστη αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης, προσδιορίζεται βάσει της παρούσας αξίας του ποσού που εκτιμάται ότι θα απαιτηθεί μελλοντικά για το σκοπό αυτό και στο οποίο επιμετράται και η αντίστοιχη πρόβλεψη που αναγνωρίζεται στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης. Όταν το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης σχετίζεται με την παραγωγή των προϊόντων ή των υπηρεσιών (συναρτάται με το ύψος παραγωγής), το σχετικό κόστος δεν προσαυξάνει την αξία του ενσώματου παγίου κατά την αρχική του αναγνώριση, αλλά το ποσό που αναλογεί στο ύψος παραγωγής μιας περιόδου επιβαρύνει το σχετικό κόστος παραγωγής με ταυτόχρονη αναγνώριση σχετικής πρόβλεψης στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης. Για παράδειγμα, σε ένα ορυχείο το κόστος αποκατάστασης του περιβάλλοντος συναρτάται με την ποσότητα εξόρυξης του ορυκτού και το σχετικό ποσό προσαυξάνει το κόστος παραγωγής κάθε περιόδου. Αντίθετα, το κόστος απομάκρυνσης μιας ανεμογεννήτριας στο τέλος της ωφέλιμης της ζωής δε συναρτάται με το βαθμό χρήσης της σε μια περίοδο, για λόγους παραγωγής ενέργειας και επιβαρύνει το κόστος κτήσης αυτής κατά την αρχική της αναγνώριση.

33. Παραδείγματα άμεσα επιρριπτέου κόστους στην αξία ενσώματων παγίων μπορεί να είναι:

α) το κόστος των παροχών προς εργαζομένους που προκύπτει άμεσα από την κατασκευή ή την απόκτηση ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων,

β) το κόστος της προετοιμασίας του χώρου,

γ) το αρχικό κόστος παράδοσης και μεταφοράς,

δ) το κόστος της εγκατάστασης και της συναρμολόγησης,

ε) το κόστος των δοκιμών καλής λειτουργίας του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του καθαρού προϊόντος της πώλησης όποιων προϊόντων παράχθηκαν κατά τη διαδικασία της θέσης του περιουσιακού στοιχείου στη συγκεκριμένη τοποθεσία και κατάσταση (όπως τα δείγματα που παράγονται κατά τη δοκιμή του εξοπλισμού),

στ) οι επαγγελματικές αμοιβές,

ζ) η τιμή αγοράς του και κάθε άμεσα επιρριπτό κόστος, όπως για παράδειγμα, επαγγελματικές αμοιβές για νομικές υπηρεσίες, φόροι μεταβίβασης ακινήτων και άλλα κόστη συναλλαγής.

34. Παραδείγματα κόστους που δεν επιρρίπτεται στην αξία των ενσωμάτων παγίων μπορεί να είναι:

α) το κόστος για το άνοιγμα νέας μονάδας,

β) το κόστος παρουσίασης νέου προϊόντος ή υπηρεσίας (συμπεριλαμβανομένου του κόστους διαφήμισης και δραστηριοτήτων προώθησης),

γ) το κόστος διεξαγωγής εργασιών σε νέα τοποθεσία ή με νέα κατηγορία πελατών (συμπεριλαμβανομένου του κόστους της εκπαίδευσης του προσωπικού),

δ) τα διοικητικά και τα άλλα γενικά κόστη,

ε) φύρα υλικών, εργασίας ή άλλων πόρων κατά την κατασκευή του ενσώματου παγίου πέραν του κανονικού,

στ) κόστη εκκίνησης (εκτός αν είναι αναγκαία προκειμένου το ακίνητο να τεθεί στην κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει),

ζ) λειτουργικές ζημιές που πραγματοποιούνται πριν η επένδυση φθάσει στο προγραμματισμένο επίπεδο πληρότητας.

35. Η αναγνώριση κόστους στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων παύει όταν το στοιχείο βρίσκεται στην τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει. Κατά συνέπεια, το κόστος της χρήσης ή της επανατοποθέτησης ενός στοιχείου δε

συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική αξία του στοιχείου. Για παράδειγμα, τα ακόλουθα κόστη δε συμπεριλαμβάνονται στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων:

α) κόστη που πραγματοποιούνται, όταν ένα στοιχείο, παρόλο που είναι σε θέση να λειτουργήσει με τον τρόπο που έχει προσδιορίσει η διοίκηση, δε χρησιμοποιείται ακόμα ή λειτουργεί σε δυναμικότητα μικρότερη της κανονικής,

β) οι αρχικές λειτουργικές ζημίες, όπως εκείνες που πραγματοποιούνται όταν αναπτύσσεται η ζήτηση για την παραγωγή του στοιχείου και

γ) το κόστος μετεγκατάστασης ή αναδιοργάνωσης μέρους ή του συνόλου των λειτουργιών της οντότητας.

36. Το **κόστος δανεισμού** (borrowing cost), όταν αφορά την απόκτηση, κατασκευή ή παραγωγή ενός ενσώματου παγίου, **δεν κεφαλαιοποιείται**, αλλά αναγνωρίζεται στα έξοδα της περιόδου στην οποία πραγματοποιείται.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

37. Ύστερα από την αρχική αναγνώρισή του ως περιουσιακό στοιχείο, ένα στοιχείο των ενσώματων παγίων επιμετράται στο **κόστος κτήσης** όπως αυτό ορίσθηκε κατά την αρχική αναγνώριση, **μείον τυχόν σωρευμένες αποσβέσεις και τυχόν σωρευμένες ζημίες απομείωσης**. Η επιμέτρηση στην εύλογη αξία ως τεκμαρτό κόστος κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση δε συνεπάγεται την μέθοδο της αναπροσαρμογής κατά τη μεταγενέστερη επιμέτρηση.

Προσδιορισμός εύλογης αξίας

38. Για την εκτίμηση της εύλογης αξίας ενός ιδιοχρησιμοποιούμενου ή επενδυτικού ακινήτου, **χρησιμοποιείται η ακόλουθη ιεραρχία:**

α) η αντικειμενική αξία όπως αυτή υπολογίζεται με βάση τις τιμές ζώνης και ένα σύνολο άλλων συντελεστών και παραγόντων που εξαρτώνται από τα χαρακτηριστικά του εκάστοτε ακινήτου,

β) η εύλογη αξία που είναι συνήθως οι τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά για ένα παρόμοιο ακίνητο στην ίδια τοποθεσία και κατάσταση και υποκείμενο σε παρόμοια μίσθωση ή άλλες συμφωνίες. Η οντότητα λαμβάνει υπόψη οποιεσδήποτε διαφορές στη φύση, τοποθεσία ή κατάσταση του ακινήτου ή στους όρους της μίσθωσης ή στους όρους άλλων συμφωνιών,

γ) εάν δεν υπάρχουν τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά, η οντότητα λαμβάνει υπόψη πληροφορίες από διάφορες πηγές όπως:

i) τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά για ακίνητα διαφορετικής φύσης, τοποθεσίας ή κατάστασης, προσαρμοσμένες για να αντικατοπτρίζουν αυτές τις διαφορές,

ii) πρόσφατες τιμές για παρόμοια ακίνητα σε λιγότερο ενεργές αγορές, προσαρμοσμένες για να αντικατοπτρίζουν οποιεσδήποτε αλλαγές στις οικονομικές συνθήκες από την ημερομηνία αυτών των συναλλαγών,

δ) η αξία χρήσης ακινήτων που δημιουργούν χρηματοροές βασισμένη σε εύλογες εκτιμήσεις μελλοντικών χρηματοροών, υποστηριζόμενες από τους όρους οποιασδήποτε υπάρχουσας μίσθωσης και άλλων συμφωνιών και από εξωτερικές ενδείξεις, όπως τρέχοντα μισθώματα για παρόμοια ακίνητα σε παρόμοια τοποθεσία και κατάσταση, και χρησιμοποιώντας επιτόκια προεξόφλησης που αντικατοπτρίζουν τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για την αβεβαιότητα του ποσού και χρόνου των χρηματοροών (σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική περί απομείωσης στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές), ή

ε) η αξία χρήσης για ακίνητα που δε δημιουργούν χρηματοροές (σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική περί απομείωσης στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές) και ιδιαίτερα στην περίπτωση εξειδικευμένων ακινήτων και άλλων δομών.

Ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας κατά την ανωτέρω ιεραρχική προσέγγιση, ισχύει και για τις λοιπές (πέραν των ακινήτων) κατηγορίες ενσωμάτων παγίων, αρχής γενομένης από την περίπτωση (β).

39. Όταν δεν είναι εφικτός ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας, η εύλογη αξία δύναται να προσδιορίζεται από επαγγελματία εκτιμητή ή:

α) όταν η οντότητα απασχολεί προσωπικό επαρκώς έμπειρο στην πραγματοποίηση εκτιμήσεων, από αυτό το προσωπικό, εφόσον ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας υπόκειται σε ανεξάρτητο έλεγχο, ή

β) από την οντότητα, όταν υπάρχει ενεργός αγορά ή άμεσα διαθέσιμοι δείκτες αγοράς που τεκμηριώνουν την εύλογη αξία του ακινήτου με αξιοπιστία. Σε αυτή την περίπτωση ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας δε χρειάζεται να πραγματοποιηθεί ή να ελεγχθεί από επαγγελματία εκτιμητή ή το προσωπικό της περίπτωσης (α).

40. Η εύλογη αξία ενός ακινήτου δεν αντικατοπτρίζει ούτε τα τυχόν μελλοντικά κόστη που θα βελτιώσουν το ακίνητο ούτε και τα μελλοντικά οφέλη που σχετίζονται με αυτά.

Απόσβεση

Λογιστική συστατικών στοιχείων (component accounting)

41. Ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να περιλαμβάνει επιμέρους συστατικά στοιχεία που αποτελούν πόρους με διαφορετικές ωφέλιμες ζωές ή τρόπους ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών οφελών ή δυνατοτήτων παροχής υπηρεσιών που ενσωματώνουν. Στην περίπτωση αυτή και υπό την προϋπόθεση ότι η επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι ουσιώδης, κάθε τέτοιο συστατικό στοιχείο αποσβένεται διακριτά, έστω και εάν είναι το σύνολο των επιμέρους συστατικών στοιχείων που αναγνωρίζεται λειτουργικά ως ενιαίο πάγιο.
42. Η απόσβεση για κάθε περίοδο αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα, εκτός αν περιλαμβάνεται στη λογιστική αξία ενός άλλου περιουσιακού στοιχείου.
43. Σε κάποιες περιπτώσεις, τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή η δυνατότητα παροχής υπηρεσίας που ενσωματώνεται σε ένα περιουσιακό στοιχείο απορροφώνται στην παραγωγή άλλων περιουσιακών στοιχείων. Όταν αυτό συμβαίνει, η απόσβεση αποτελεί μέρος του κόστους του άλλου περιουσιακού στοιχείου και συμπεριλαμβάνεται στη λογιστική του αξία. Για παράδειγμα, η απόσβεση εργοστασίων παραγωγής και εξοπλισμού περιλαμβάνεται στο κόστος μετατροπής των αποθεμάτων. Ομοίως, οι αποσβέσεις των ενσώματων παγίων που χρησιμοποιούνται για αναπτυξιακές δραστηριότητες μπορούν να συμπεριλαμβάνονται στο κόστος ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου που αναγνωρίζεται σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική "Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία".

Αποσβέσιμο ποσό και περίοδος απόσβεσης

44. Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου κατανέμεται συστηματικά στη συνολική διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.
45. Η υπολειμματική αξία και η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου επανεξετάζονται τουλάχιστον σε κάθε ετήσια ημερομηνία αναφοράς και, εάν οι προσδοκίες διαφέρουν από τις προηγούμενες εκτιμήσεις, η όποια αλλαγή λογίζεται ως μεταβολή λογιστικής εκτίμησης, σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική "Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη".

46. Η επισκευή και η συντήρηση ενός περιουσιακού στοιχείου δεν αναιρούν την ανάγκη απόσβεσής του. Αντιστρόφως, ορισμένα περιουσιακά στοιχεία ενδέχεται να μη συντηρούνται επαρκώς ή η συντήρησή τους να αναβληθεί επ' αόριστον λόγω οικονομικών περιορισμών. Όταν οι πολιτικές διαχείρισης περιουσιακών στοιχείων επιδεινώνουν τη φθορά ενός περιουσιακού στοιχείου, η ωφέλιμη ζωή του πρέπει να επανεκτιμηθεί και να προσαρμοστεί αναλόγως.
47. Το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου προσδιορίζεται αφού αφαιρεθεί η υπολειμματική του αξία.
48. Η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μπορεί να διαμορφωθεί σε ποσό ίσο προς ή μεγαλύτερο από τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου. Σε αυτή την περίπτωση, η απόσβεση του περιουσιακού στοιχείου είναι μηδενική εκτός αν και έως ότου η υπολειμματική αξία του μειωθεί μεταγενέστερα σε ποσό χαμηλότερο από τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου.
49. Η απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου **αρχίζει όταν είναι διαθέσιμο για χρήση**, δηλαδή όταν βρίσκεται στην τοποθεσία και την κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία που η διοίκηση έχει προσδιορίσει. Η απόσβεση ενός περιουσιακού στοιχείου σταματάει με την παύση αναγνώρισης του περιουσιακού στοιχείου. Συνεπώς, η απόσβεση δεν παύει όταν το περιουσιακό στοιχείο τίθεται σε αδράνεια ή όταν αποσύρεται από την ενεργό χρήση ή διακρατείται για πώληση, εκτός αν το περιουσιακό στοιχείο έχει αποσβεστεί πλήρως. Ωστόσο, σύμφωνα με τη μέθοδο απόσβεσης βάσει των παραγόμενων μονάδων, η απόσβεση μπορεί να είναι μηδενική ενόσω δεν υπάρχει παραγωγή.
50. Τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή η δυνατότητα παροχής υπηρεσιών που ενσωματώνονται σε ένα περιουσιακό στοιχείο αναλώνονται από την οντότητα κατά κύριο λόγο δια της χρήσης του. Ωστόσο, άλλοι παράγοντες, όπως η τεχνική ή εμπορική απαξίωση και η φθορά, όταν το περιουσιακό στοιχείο παραμένει σε αδράνεια, συχνά συνεπάγονται τη μείωση των οικονομικών οφελών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσιών που αναμένονταν από το στοιχείο αυτό. Συνεπώς, όλοι οι ακόλουθοι παράγοντες λαμβάνονται υπόψη κατά τον προσδιορισμό της ωφέλιμης ζωής ενός περιουσιακού στοιχείου:
- α) αναμενόμενη χρήση του περιουσιακού στοιχείου. Η χρήση εκτιμάται με βάση την αναμενόμενη παραγωγική δυναμικότητα ή το παραγόμενο προϊόν του περιουσιακού στοιχείου,
- β) αναμενόμενη φυσική φθορά που εξαρτάται από λειτουργικούς παράγοντες, όπως ο αριθμός των βαρδιών για τον οποίο το περιουσιακό στοιχείο πρόκειται να χρησιμοποιηθεί και το πρόγραμμα επισκευών και συντήρησης, καθώς και η φροντίδα και συντήρηση του περιουσιακού στοιχείου όσο είναι σε αδράνεια,

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

δ) νομικοί ή άλλοι περιορισμοί στη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, όπως η λήξη της διάρκειας των σχετικών μισθώσεων.

51. Η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου ορίζεται με βάση την αναμενόμενη χρησιμότητά του για την οντότητα. Η πολιτική διαχείρισης των περιουσιακών στοιχείων της οντότητας μπορεί να περιλαμβάνει τη διάθεση των περιουσιακών στοιχείων, ύστερα από ορισμένο χρόνο ή μετά την ανάλωση ενός ορισμένου μέρους από τα οικονομικά οφέλη ή τη δυνατότητα παροχής υπηρεσίας που είναι ενσωματωμένα σε αυτά. Συνεπώς, η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου μπορεί να είναι βραχύτερη από την οικονομική ζωή του. Η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής ενός περιουσιακού στοιχείου είναι θέμα κρίσης, που βασίζεται στην εμπειρία της οντότητας από όμοια στοιχεία.
52. Η γη και τα κτήρια αποτελούν περιουσιακά στοιχεία που διαχωρίζονται και ταξινομούνται χωριστά, έστω και αν αποκτώνται μαζί. Με κάποιες εξαιρέσεις, όπως π.χ. η γη λατομείων και γαίες που χρησιμοποιούνται ως χώροι ταφής αποβλήτων, η γη έχει κατά κανόνα απεριόριστη ωφέλιμη ζωή και συνεπώς δεν αποσβένεται. Εάν στο κόστος της γης περιλαμβάνεται κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης, αυτό το κόστος της γης αποσβένεται κατά την περίοδο που αποκτώνται οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών, μέσω της πραγματοποίησης του κόστους αυτού. Τα κτήρια έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και συνεπώς είναι αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία. Μια αύξηση στην αξία της γης στην οποία βρίσκεται ένα κτήριο, δεν επηρεάζει τον προσδιορισμό του αποσβέσιμου ποσού του κτηρίου. Σε κάποιες περιπτώσεις η γη μπορεί να έχει περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και αποσβένεται κατά την περίοδο που αναλώνονται οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών που προσφέρει.

Μέθοδοι απόσβεσης

53. Η μέθοδος απόσβεσης αντικατοπτρίζει τον τρόπο με τον οποίο αναμένεται να αναλωθούν τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή η δυνατότητα παροχής υπηρεσιών από την οντότητα.
54. Η μέθοδος απόσβεσης που εφαρμόζεται σε περιουσιακό στοιχείο πρέπει να επανεξετάζεται τουλάχιστον στη λήξη κάθε περιόδου αναφοράς και αν έχει σημειωθεί σημαντική μεταβολή στον τρόπο της αναμενόμενης ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών οφελών ή της δυνατότητας παροχής υπηρεσιών που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο, η μέθοδος πρέπει να τροποποιείται ώστε να

αντικατοπτρίζει το νέο σχήμα. Τέτοια μεταβολή θα λογίζεται ως μεταβολή λογιστικής εκτίμησης σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική "Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη".

Μια ποικιλία μεθόδων απόσβεσης μπορεί να χρησιμοποιείται για να κατανέμεται το αποσβέσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου με τρόπο συστηματικό κατά τη διάρκεια της συνολικής ωφέλιμης ζωής του. Αυτές οι μέθοδοι περιλαμβάνουν τη σταθερή μέθοδο, τη μέθοδο του φθίνοντος υπολοίπου και τη μέθοδο της μονάδων παραγωγής. Η χρήση της σταθερής μεθόδου, συνεπάγεται την επιβάρυνση των αποτελεσμάτων με σταθερό ποσό καθ' όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής, εάν η υπολειμματική αξία του περιουσιακού στοιχείου δε μεταβάλλεται. Η χρήση της μεθόδου του φθίνοντος υπολοίπου συνεπάγεται μία φθίνουσα επιβάρυνση των αποτελεσμάτων κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής. Η χρήση της μεθόδου των παραγόμενων μονάδων συνεπάγεται την επιβάρυνση των αποτελεσμάτων με βάση την αναμενόμενη χρήση ή παραγωγή. Η οντότητα επιλέγει τη μέθοδο που αντανακλά καλύτερα τον αναμενόμενο ρυθμό ανάλωσης των μελλοντικών οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσίας που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο. Η χρησιμοποιούμενη μέθοδος εφαρμόζεται σταθερά από περίοδο αναφοράς σε περίοδο αναφοράς, εκτός αν υπάρχει μια μεταβολή στον αναμενόμενο ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών οφελών ή δυνατότητας παροχής υπηρεσίας.

Απομείωση

55. Τα στοιχεία των ενσώματων παγίων υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές» ή τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές», αναλόγως.
56. Οι αποζημιώσεις από τρίτους για τα στοιχεία των ενσώματων παγίων που έχουν υποστεί απομείωση, απωλέσθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν περιλαμβάνονται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης όταν η αποζημίωση καθίσταται απαιτητή.

Αναταξινόμησης

57. Η οντότητα αναταξινόμει ένα περιουσιακό στοιχείο από επενδυτικό σε ιδιοχρησιμοποιούμενο και το αντίστροφο, από επενδυτικό σε αποθέματα και το αντίστροφο και από ιδιοχρησιμοποιούμενο σε απόθεμα και το αντίστροφο **όταν και μόνο όταν** υπάρχει αλλαγή στη χρήση του. Παραδείγματα ενδείξεων αλλαγής χρήσης είναι:

- α) έναρξη ιδιοχρησιμοποίησης ακινήτου ή έναρξη ανάπτυξης/αξιοποίησης του με σκοπό την ιδιοχρησιμοποίηση,
- β) έναρξη ανάπτυξης/αξιοποίησης του ακινήτου με σκοπό την πώληση, όταν πρόκειται για μεταφορά από τις επενδύσεις σε ακίνητα στα αποθέματα,
- γ) λήξη ιδιοχρησιμοποίησης όταν πρόκειται για μεταφορά από ιδιοχρησιμοποιούμενο ακίνητο στις επενδύσεις σε ακίνητα,
- δ) έναρξη λειτουργικής μίσθωσης σε εμπορική βάση όταν πρόκειται για μεταφορά από τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα ή τα αποθέματα στις επενδύσεις σε ακίνητα,
- ε) οντότητα που έχει ως λειτουργικό αντικείμενο την πώληση ακινήτων αποφασίζει την αξιοποίηση ιδιοχρησιμοποιούμενου ακινήτου του με σκοπό την πώληση.
58. Όταν η οντότητα αποφασίζει να διαθέσει ένα επενδυτικό ακίνητο, χωρίς την περαιτέρω ανάπτυξη/αξιοποίηση του, συνεχίζει να ταξινομεί το ακίνητο ως επενδυτικό μέχρι την παύση αναγνώρισής του. Παρομοίως, εάν η οντότητα αρχίζει να ανακατασκευάζει ένα υπάρχον επενδυτικό ακίνητο, για μελλοντική χρήση ως επενδυτικό, το ακίνητο συνεχίζει να ταξινομείται ως επενδυτικό.

Παύση αναγνώρισης

59. Η λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων παύει να αναγνωρίζεται:
- (α) κατά τη διάθεση ή
- (β) όταν δεν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσίας από τη χρήση ή τη διάθεση του στοιχείου.
60. Αν, η οντότητα αναγνωρίζει στη λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων το κόστος αντικατάστασης τμήματος του στοιχείου, τότε διαγράφει τη λογιστική αξία του τμήματος που αντικαταστάθηκε ασχέτως αν το αντικαθιστάμενο τμήμα είχε αποσβεστεί ξεχωριστά. Αν δεν είναι πρακτικά δυνατό η οντότητα να προσδιορίσει τη λογιστική αξία του αντικαθιστάμενου τμήματος, μπορεί να χρησιμοποιήσει το κόστος της αντικατάστασης ως ένδειξη του κόστους του αντικαθιστάμενου τμήματος κατά το χρόνο της απόκτησης ή κατασκευής του.

61. Το κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από την παύση αναγνώρισης στοιχείου των ενσώματων παγίων προσδιορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος διάθεσης και της λογιστικής αξίας του στοιχείου.
62. Το κέρδος ή η ζημία της προηγούμενης παραγράφου αναγνωρίζεται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης (εκτός αν η Λογιστική Πολιτική «Μισθώσεις» απαιτεί διαφορετική αντιμετώπιση σε συναλλαγή πώλησης και επαναμίσθωσης).
63. Το αντάλλαγμα από τη διάθεση ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων αναγνωρίζεται στην εύλογη αξία του. Αν η πληρωμή του στοιχείου αναβάλλεται, η διαφορά μεταξύ του ονομαστικού ποσού του εισπρακτέου ανταλλάγματος και της τιμής μετρητοίς αναγνωρίζεται ως έσοδο τόκου, κατά το χρονικό διάστημα της πίστωσης.

Γνωστοποιήσεις

64. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν για κάθε κατηγορία των ενσώματων παγίων:
- α) τις ωφέλιμες ζωές ή τους συντελεστές της απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν,
 - β) την προ αποσβέσεων λογιστική αξία και τη σωρευμένη απόσβεση (συναθροιζόμενων των σωρευμένων ζημιών απομείωσης) αρχής και τέλους περιόδου αναφοράς και
 - γ) μία συμφωνία της λογιστικής αξίας κατά την αρχή και τη λήξη της περιόδου αναφοράς παρουσιάζοντας,
 - i) προσθήκες,
 - ii) διαθέσεις,
 - iii) ζημιές απομείωσης αναγνωρισμένες στα αποτελέσματα σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές», ή τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές», αναλόγως,
 - iv) ζημιές απομείωσης που αντιστρέφονται στα αποτελέσματα σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές», ή τη Λογιστική Πολιτική «Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δε δημιουργούν χρηματοροές», αναλόγως,
 - v) αποσβέσεις,
 - vi) καθαρές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τη μετατροπή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το λειτουργικό νόμισμα σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης, συμπεριλαμβανομένης της μετάφρασης μιας εκμετάλλευσης στο εξωτερικό στο νόμισμα παρουσίασης της οντότητας και

vii) άλλες αλλαγές.

65. Η επιλογή της μεθόδου απόσβεσης και η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής των περιουσιακών στοιχείων επαφίεται της κρίσης της οντότητας. Συνεπώς, η γνωστοποίηση των επιλεγμένων μεθόδων απόσβεσης και των εκτιμήσεων της ωφέλιμης ζωής ή των συντελεστών απόσβεσης, παρέχει στους χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πληροφορίες, που τους επιτρέπουν να εξετάζουν τις πολιτικές που έχει επιλέξει η διοίκηση και να κάνουν συγκρίσεις με άλλες οντότητες. Η οντότητα επίσης γνωστοποιεί:

α) την απόσβεση, είτε αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα είτε ως μέρος του κόστους άλλων περιουσιακών στοιχείων, κατά τη διάρκεια μιας περιόδου και

β) τη σωρευμένη απόσβεση στο τέλος της περιόδου αναφοράς.

66. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν για τα επενδυτικά ακίνητα:

α) τις μεθόδους και τις σημαντικές παραδοχές που εφαρμόζονται κατά τον προσδιορισμό της εύλογης αξίας, συμπεριλαμβάνοντας μια κατάσταση για το αν ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας βασίστηκε σε ενδείξεις της αγοράς ή περισσότερο σε άλλους παράγοντες λόγω της φύσης του ακινήτου ή έλλειψης συγκρίσιμων δεδομένων της αγοράς,

β) τον τρόπο προσδιορισμού της εύλογης αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 38,

γ) τα ποσά που αναγνωρίστηκαν στα αποτελέσματα αναφορικά με:

i) έσοδα μισθωμάτων από επενδυτικά ακίνητα,

ii) άμεσα λειτουργικά έξοδα (συμπεριλαμβανομένων των επισκευών και της συντήρησης) που προκύπτουν για επενδυτικά ακίνητα που δημιούργησαν έσοδα μισθωμάτων κατά τη διάρκεια της περιόδου και

iii) άμεσα λειτουργικά έξοδα (συμπεριλαμβανομένων των επισκευών και της συντήρησης) που προκύπτουν για επενδυτικά ακίνητα που δε δημιούργησαν έσοδα μισθωμάτων κατά τη διάρκεια της περιόδου,

δ) την ύπαρξη και τα ποσά περιορισμών στη ρευστοποίηση των επενδυτικών ακινήτων ή στην απόδοση του εσόδου και του προϊόντος της διάθεσης,

ε) συμβατικές δεσμεύσεις για την αγορά, κατασκευή ή αξιοποίηση των επενδυτικών ακινήτων ή για επισκευές, συντήρηση ή αναβάθμιση.

67. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν για τα επενδυτικά ακίνητα μια συμφωνία της λογιστικής αξίας τους στην αρχή και το τέλος της περιόδου αναφοράς, που να απεικονίζει τα ακόλουθα:
- α) προσθήκες, γνωστοποιώντας χωριστά εκείνες τις προσθήκες που προέρχονται από αποκτήσεις και εκείνες που προέρχονται από μεταγενέστερα κόστη που αναγνωρίζονται στη λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου,
 - β) διαθέσεις,
 - γ) τις καθαρές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά τη μετατροπή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το νόμισμα λειτουργίας σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης και κατά τη μετατροπή της εκμετάλλευσης στο εξωτερικό στο νόμισμα παρουσίασης της οντότητας,
 - δ) μεταφορές προς και από τα αποθέματα και τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα και
 - ε) άλλες μεταβολές.
68. Οι οντότητες ενθαρρύνονται αλλά δεν απαιτείται, να γνωστοποιούν τις ακόλουθες πληροφορίες:
- α) περιγραφή των πλήρως αποσβεσμένων ενσώματων περιουσιακών τους στοιχείων που εξακολουθούν να είναι σε χρήση, και
 - β) μία σύντομη περιγραφή των όποιων σημαντικών ενσώματων περιουσιακών στοιχείων έχουν υπό τον έλεγχό τους και τα οποία δεν τα έχουν αναγνωρίσει, καθώς δεν πληρούσαν τα κριτήρια αναγνώρισης όπως αυτά περιγράφονται στην παρούσα.

Αρχική απογραφή και επιμέτρηση για την πρώτη εφαρμογή του ΛΠΓΚ

69. Για την αρχική αναγνώριση και επιμέτρηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων της Κεντρικής Διοίκησης κατά τη διαδικασία της πρώτης (αρχικής) απογραφής, τα ενσώματα πάγια θα αναγνωριστούν και θα επιμετρηθούν κατά τις προβλέψεις της οικείας εγκυκλίου με τίτλο «Αρχική Απογραφή Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων Κεντρικής Διοίκησης (αρχική αναγνώριση και επιμέτρηση)».
- Για τις οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), αποκλειστικά για την αναδιατύπωση των λογιστικών τους μεγεθών κατά την υιοθέτηση του Λογιστικού Πλαισίου Γενικής Κυβέρνησης, τόσο τα ιδιοχρησιμοποιούμενα όσο και τα επενδυτικά ακίνητα, θα αποτιμηθούν στην τρέχουσα αντικειμενική τους αξία ως τεκμαρτό κόστος κτήσης. Η αντικειμενική αξία θα υπολογίζεται με βάση τις τιμές ζώνης και ένα σύνολο άλλων συντελεστών και παραγόντων που εξαρτώνται από τα χαρακτηριστικά του εκάστοτε ακινήτου. Αν ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας δεν είναι εφικτός, τότε η αποτίμηση

πραγματοποιείται στην εύλογη αξία που είναι συνήθως οι τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά για ένα παρόμοιο ακίνητο στην ίδια τοποθεσία και κατάσταση και υποκείμενο σε παρόμοια μίσθωση ή άλλες συμφωνίες. Με δεδομένο ότι σημαντικός αριθμός οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), διαθέτουν λειτουργικό Μητρώο Παγίων, για τις περιπτώσεις ακινήτων των οποίων η λογιστική τους αξία είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής, θα συνεχίσουν να αποτιμώνται (κατά την πρώτη εφαρμογή του ΛΠΓΚ) στη λογιστική αξία με την οποία είναι αποτιμημένα στο Μητρώο Παγίων της οντότητας που τα κατέχει.

Η αναδιατύπωση της αξίας των ακινήτων των οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), ιδιοχρησιμοποιούμενων και επενδυτικών στην αντικειμενική τους αξία, θα γίνεται με τη μέθοδο του συμψηφισμού, δηλαδή με το μηδενισμό των σωρευμένων αποσβέσεων και αναπροσαρμογή της λογιστικής τους (αναπόσβεστης) αξίας στην αντικειμενική τους (βλ. Παράρτημα, παραδείγματα 2 και 3).»

Ημερομηνία Έναρξης Ισχύος

70. Η παρούσα Λογιστική Πολιτική εφαρμόζεται για την κατάρτιση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων που καλύπτουν περιόδους αναφοράς που ξεκινούν από ή μετά, την 1/1/2025.

Παράρτημα

Παραδείγματα εφαρμογής

Τα παραδείγματα της Λογιστικής Οδηγίας εφαρμογής των ΕΛΠ αναφορικά με τα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι κατ' αρχήν συμβατά με την παρούσα Λογιστική Πολιτική. Τα ανωτέρω παραδείγματα συμπληρώνονται με το παρακάτω παράδειγμα που αφορά τα κόστη αποσυναρμολόγησης και αποκατάστασης.

Παράδειγμα 1

Η οντότητα Ο την 01/01/2020 αποκτά μέσω αγοράς ένα εργοστάσιο παραγωγής χημικών προϊόντων. Η τιμή μετρητοίς για την αγορά του εργοστασίου ανέρχεται σε 10.000.000 ευρώ. Σύμφωνα με τους περιβαλλοντικούς κανονισμούς που ισχύουν, η οντότητα σε 10 έτη οφείλει να αποσυναρμολογήσει τον εξοπλισμό του εργοστασίου και να αποκαταστήσει το χώρο όπου έχει τοποθετηθεί. Η οντότητα εκτιμά ότι το κόστος αποσυναρμολόγησης και αποκατάστασης που θα απαιτεί σε 10 έτη ανέρχεται σε 2.000.000 ευρώ. Επίσης, η οντότητα προσδιορίζει το επιτόκιο προεξόφλησης σε 11%. Η ωφέλιμη ζωή του εργοστασίου εκτιμάται σε 10 έτη.

Το κόστος του εργοστασίου περιλαμβάνει την τιμή μετρητοίς και την αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυναρμολόγησης του και αποκατάστασης του χώρου όπου έχει τοποθετηθεί. Η προσαύξηση της αξίας του εργοστασίου κατά την αρχική αναγνώρισή του με τα κόστη αποσυναρμολόγησης και αποκατάστασης, προσδιορίζεται βάσει της παρούσας αξίας του ποσού που εκτιμάται ότι θα απαιτηθεί μελλοντικά για το σκοπό αυτό και στο οποίο επιμετράται και η αντίστοιχη πρόβλεψη που αναγνωρίζεται στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης.

Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζεται η παρούσα αξία του κόστους αποσυναρμολόγησης και αποκατάστασης καθώς και οι τόκοι έξοδα (χρηματοοικονομικό κόστος) για κάθε περίοδο αναφοράς.

ημερομηνία	Παρούσα αξία πρόβλεψης	τόκοι-έξοδα	πρόβλεψη 31/12/XX
1/1/2020	704.368,96 €		
31/12/2020	704.368,96 €	77.480,59 €	781.849,54 €
31/12/2021	781.849,54 €	86.003,45 €	867.852,99 €
31/12/2022	867.852,99 €	95.463,83 €	963.316,82 €
31/12/2023	963.316,82 €	105.964,85 €	1.069.281,67 €
31/12/2024	1.069.281,67 €	117.620,98 €	1.186.902,66 €
31/12/2025	1.186.902,66 €	130.559,29 €	1.317.461,95 €
31/12/2026	1.317.461,95 €	144.920,81 €	1.462.382,76 €
31/12/2027	1.462.382,76 €	160.862,10 €	1.623.244,87 €
31/12/2028	1.623.244,87 €	178.556,94 €	1.801.801,80 €
31/12/2029	1.801.801,80 €	198.198,20 €	2.000.000,00 €

Την 01/01/2020 η οντότητα αναγνωρίζει το πάγιο περιουσιακό στοιχείο ως εξής:

Ενσώματο Πάγιο	10.704.368,96
Ταμείο	10.000.000,00
Πρόβλεψη	704.368,96

Την 31/12/2020 η οντότητα θα πρέπει να αναγνωρίσει τόσο το έξοδο αποσβέσεων όσο και το χρηματοοικονομικό κόστος της ανέλιξης του ποσού της πρόβλεψης.

Αποσβέσεις	1.070.436,90
Σωρευμένες Αποσβέσεις	1.070.436,90

Χρηματοοικονομικά έξοδα	77.480,59
Πρόβλεψη	77.480,59

Εφόσον δεν υπάρξει οποιαδήποτε αλλαγή στην εκτίμηση του απαιτούμενου κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης, στο χρονικό σημείο πραγματοποίησης αυτών, στο επιτόκιο προεξόφλησης και στην ωφέλιμη ζωή του παγίου, τότε η οντότητα την 31/12/2029 θα προχωρήσει στις κάτωθι λογιστικές εγγραφές:

Αποσβέσεις	10.704.368,96
Σωρευμένες Αποσβέσεις	10.704.368,96

Χρηματοοικονομικά έξοδα	198.198,20
Πρόβλεψη	198.198,20

Επομένως, το πάγιο περιουσιακό στοιχείο θα έχει αποσβεστεί πλήρως και η αξία της πρόβλεψης θα έχει ανέλθει στο ποσό των 2.000.000€, όσο ήταν δηλαδή η αρχική εκτίμηση.

Παράδειγμα 2

Μια οντότητα έχει ένα κτίριο το οποίο παρακολουθεί στο κόστος κτήσης και την 31/12/2023 προχωρά σε αναδιατύπωση της αξίας του βάσει αντικειμενικής αξίας σε ποσό €2.100.000. Το κόστος κτήσης του κτιρίου είναι €1.500.000, με σωρευμένη απόσβεση €800.000 και αναπόσβεστη αξία €700.000.

	<u>Κόστος</u>	<u>Υπολογισμός διαφορών αναπροσαρμογής</u>	<u>Αναπροσαρμοσμένα ποσά</u>
Κόστος κτιρίου	1.500.000	600.000	2.100.000
Σωρευμένη απόσβεση	(800.000)	800.000	-
Λογιστική αξία	700.000	1.400.000	2.100.000

Εγγραφή αναπροσαρμογής στην αντικειμενική αξία 31/12/2023:

	31/12/2023	
Κτίρια και Συναφείς Υποδομές	600.000	
Σωρευμένες Αποσβέσεις	800.000	
Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης		1.400.000

Παράδειγμα 3

Μια οντότητα έχει ένα κτίριο το οποίο παρακολουθεί στο κόστος κτήσης και την 31/12/2023 προχωρά σε αναδιατύπωση της αξίας του βάσει αντικειμενικής αξίας σε ποσό €1.500.000. Το κόστος κτήσης του κτιρίου είναι €2.000.000, με σωρευμένη απόσβεση €1.600.000 και αναπόσβεστη αξία €400.000.

	<u>Κόστος</u>	<u>Υπολογισμός διαφορών αναπροσαρμογής</u>	<u>Αναπροσαρμοσμένα ποσά</u>
Κόστος κτιρίου	2.000.000	(500.000)	1.500.000
Σωρευμένη απόσβεση (1.600.000)		1.600.000	-
Λογιστική αξία	400.000	1.100.000	1.500.000

Εγγραφή αναπροσαρμογής στην αντικειμενική αξία 31/12/2023:

	31/12/2023	
Σωρευμένες Αποσβέσεις	1.600.000	
Κτίρια και Συναφείς Υποδομές		500.00
Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης		1.100.000