



ΔΗΜΟΚΡΙΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΡΑΚΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

Προχωρημένη Λογιστική

Ενότητα: Λογιστική των Παγίων (2)

Ιωάννης Ντόκας

Αναπληρωτής Καθηγητής


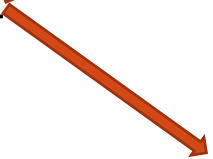
Ακαδημαϊκό Έτος 2022 -2023

Ενσώματα Πάγια με βάση τα ΔΛΠ-ΔΠΧΑ και τα ΕΛΠ (4308/2014)

- Ιδιοχρησιμοποιούμενα Πάγια ΔΛΠ 16
- Επενδυτικά Πάγια ΔΛΠ 40
- Πάγια αποκτηθέντα από Χρηματοοικονομική μίσθωση ΔΠΧΑ 16

Αποτίμηση Παγίων

Αρχική αποτίμηση  Τιμή Κτήσης

Μεταγενέστερη αποτίμηση  Ιστορικό κόστος
 Εύλογη Αξία

Αποτίμηση στο ιστορικό κόστος

Λογιστική αξία Παγίου



Τιμή Κτήσης - Αποσβεσθείσα αξία- Απομειώσεις παγίου λόγω ζημιών

Αποτίμηση στο ιστορικό κόστος

Παράδειγμα 1

Η βιομηχανική επιχείρηση ΧΔ αγόρασε την 01/01/2015 ένα μηχάνημα αξίας 60.000€ ασήμαντης υπολειμματικής αξίας και ωφέλιμου βίου 10 ετών. Την 01/01/2017 το μηχάνημα υπέστη ζημιά η ανακτήσιμη αξία του ανέρχεται σε 40.000€. Την 01/01/2020 το μηχάνημα επισκευάστηκε και η αξία του ανήλθε σε 30.000€. Να γίνουν οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές

Λύση παραδείγματος 1

<u>1/1/2015</u>	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Μηχάνημα	60.000	
Διαθέσιμα		60.000
Αγορά μηχανήματος		
<u>31/12/2015</u>		
Αποσβέσεις μηχανήματος	6.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		6.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
<u>31/12/2016</u>		
Αποσβέσεις μηχανήματος	6.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		6.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
<u>1/1/2017</u>		
Ζημιά απομείωσης	8.000	
Σωρευμένες απομειώσεις		8.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
<u>31/12/2017</u>		
Αποσβέσεις μηχανήματος	5.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		5.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		

Μηχάνημα	
60.000	
Αποσβ/ντα Μηχ/τα	
	6.000
	6.000
	5.000
	5.000
	5.000
	6.000
Σωρευμένες απομειώσεις	
	8.000

Λύση παραδείγματος 1- εγγραφές

<u>31/12/2017</u>	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Αποσβέσεις μηχανήματος	5.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		5.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
<u>31/12/2018</u>		
Αποσβέσεις μηχανήματος	5.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		5.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
<u>31/12/2019</u>		
Αποσβέσεις μηχανήματος	5.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		5.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
<u>1/1/2020</u>		
Σωρευμένες απομειώσεις	5.000	
Κέρδη από αναστροφή απομείωσης		5.000
Μερική αναστροφή απομείωσης		
<u>31/12/2020</u>		
Αποσβέσεις μηχανήματος	6.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		6.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		

Αποτίμηση στο ιστορικό κόστος

Παράδειγμα 2

- Η βιομηχανική επιχείρηση ΧΔ αγόρασε την 01/01/2015 ένα μηχάνημα αξίας 60.000€ ασήμαντης υπολειμματικής αξίας και ωφέλιμου βίου 10 ετών. Την 01/01/2017 το μηχάνημα υπέστη ζημιά η ανακτήσιμη αξία του ανέρχεται σε 40.000€. Την 01/01/2020 το μηχάνημα επισκευάστηκε και η αξία του ανήλθε σε **32.000€**. Να γίνουν οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές

Λύση παραδείγματος 2

1/1/2015	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Μηχάνημα	60.000	
Διαθέσιμα		60.000
Αγορά μηχανήματος		
31/12/2015		
Αποσβέσεις μηχανήματος	6.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		6.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
31/12/2016		
Αποσβέσεις μηχανήματος	6.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		6.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
1/1/2017		
Ζημιά απομείωσης	8.000	
Σωρευμένες απομειώσεις		8.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
31/12/2017		
Αποσβέσεις μηχανήματος	5.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		5.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		

Μηχάνημα	
60.000	
Αποσβ/ντα Μηχ/τα	
	6.000
	6.000
	5.000
	5.000
	5.000
	6.000
Σωρευμένες απομειώσεις	
	8.000

Λύση παραδείγματος 2

31/12/18, 31/12/19 επαναλαμβάνεται η ακόλουθη εγγραφή:

_____ 31/12 _____

Αποσβέσεις Μηχανήματος 5.000

Αποσβεσθέντα Μηχάνηματα 5.000

Η λογιστική αξία του μηχανήματος στις 31/12/2019 είναι 25.000€. Το ποσό αυτό προέκυψε ως εξής: Τιμή Κτήσης – Αποσβεσθείσα αξία-Σωρευμένες Απομειώσεις.

Με βάση τα νέα δεδομένα την 01/01/2020 το μηχάνημα επισκευάστηκε και η ανακτήσιμη αξία του είναι 32.000€. Όμως εάν το μηχάνημα δεν υφίσταται ζημιά η λογιστική του αξία θα ήταν: 60.000 – αποσβεσθείσα αξία = 30.000€. Συνεπώς δεν μπορεί η ανακτήσιμη αξία του να είναι ποτέ >από 30.000€.

_____ 01/01/2020 _____

Σωρευμένες απομειώσεις 5.000

Κέρδη από αναστροφή απομείωσης 5.000

Αποτίμηση στην εύλογη αξία

Παράδειγμα 3

Η βιομηχανική επιχείρηση ΖΗΤΑ αγόρασε στις 1/01/2015 ένα μηχάνημα καταβάλλοντας το ποσό των 80.000€ με ασήμαντη υπολειμματική αξία. Ο ωφέλιμος βίος του μηχανήματος είναι 10 έτη. Η επιχείρηση στις αρχές του 2017 αποφάσισε την αποτίμηση του παγίου στην εύλογη αξία η οποία εκτιμήθηκε σε 85.000€. Να παρατεθούν οι λογιστικοί χειρισμοί μέσω εγγραφών με:

Εξάλειψη των συσσωρευμένων αποσβέσεων και αναπροσαρμογή της αναπόσβεστης αξίας στην εύλογη

Λύση Παραδείγματος 3

- Υπολογισμός ετήσιας απόσβεσης

$$\frac{\text{Τιμή Κτήσης} - \text{Υπολειμματική Αξία}}{\text{Ωφέλιμο Βιο}} = \frac{80.000 - 0}{10} = 8.000\text{€}$$

Από το 2017 όπου η αποτίμηση γίνεται στην εύλογη αξία η ετήσια απόσβεση για τα υπόλοιπα 8 έτη είναι:

$$\frac{85.000}{8} = 10.625.$$

Το αποθεματικό αναπροσαρμογής ανέρχεται σε 21.000 (85.000 - 64.000)

Από 31/12/2017 και κάθε χρόνο το 1/8 του αποθεματικού αναπροσαρμογής μετατρέπεται σε κέρδος

Το οποίο θα περάσει απευθείας στο αποτέλεσμα εις νέον και όχι μέσα από το αποτέλεσμα της κάθε χρήσης

Παράδειγμα 3 -εγγραφές

1/1/2015	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Μηχάνημα	80.000	
Διαθέσιμα		80.000
Αγορά μηχανήματος		
31/12/2015		
Αποσβέσεις μηχανήματος	8.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		8.000
31/12/2016		
Αποσβέσεις μηχανήματος	8.000	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		8.000
Υπολογισμός Απόσβεσης		
1/1/2017		
Αποσβεσθέντα μηχανήματα	16.000	
Μηχανήματα		16.000
Κλείσιμο αντίθετου λογαριασμού		
1/1/2017		
Μηχάνημα	21.000	
Αποθεματικό Αναπροσαρμογής		21.000
Αποτίμηση στην εύλογη αξία		
31/12/2017		
Αποσβέσεις μηχανήματος	10.625	
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		10.625
Υπολογισμός Απόσβεσης		
31/12/2017		
Αποθεματικό Αναπροσαρμογής	2.625	
Κέρδη εις Νέον		2.625
Μεταφορά στο αποτέλεσμα εις νέον		

Μηχάνημα	
80.000	16.000
Αποσβ/ντα Μηχ/τα	
16.000	8.000
	8.000
Αποθεματικό Αναπροσαρμογής	
2.625	21.000
Κέρδη από αποτίμηση στην εύλογη αξία	
	2.625

Αποτίμηση στην εύλογη αξία

Παράδειγμα 4

Η βιομηχανική επιχείρηση ΚΚΚ αγόρασε την 01/01/2015 ένα μηχάνημα αξίας 50.000€ με ασήμαντη υπολειμματική αξία. Ο ωφέλιμος βίος του μηχανήματος είναι 10 έτη. Η επιχείρηση στην αρχή της χρήσης 2017 αποφάσισε την αποτίμηση του παγίου στην εύλογη αξία, η οποία εκτιμήθηκε σε 30.000€. Να γίνουν οι σχετικοί λογιστικοί χειρισμοί και η διενέργεια των απαραίτητων εγγραφών.

Παράδειγμα 4- Εγγραφές

<u>01/01/2015</u>	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ	
Μηχάνημα	50.000		
Διαθέσιμα		50.000	
Αγορά μηχανήματος			
<u>31/01/2015</u>			
Αποσβέσεις Μηχανήματος	5.000		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>Το ύψος της ετήσιας απόσβεσης 50.000/10</p> </div>
Αποσβεσθέντα Μηχανήματα		5.000	
Υπολογισμός απόσβεσης			
<u>31/12/2016</u>			
Αποσβέσεις Μηχανήματος	5.000		
Αποσβεσθέντα Μηχανήματα		5.000	
Υπολογισμός απόσβεσης			
<u>01/01/2017</u>			
Αποσβεσθέντα Μηχανήματα	10.000		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>Μεταφέρεται στο αποτέλεσμα χρήσης</p> </div>
Μηχανήματα		10.000	
Κλείσιμο αντίθετου λογαριασμού			
<u>01/01/2017</u>			
Ζημιά από αποτίμηση στην εύλογη αξία	10.000		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>Το ύψος της ετήσιας απόσβεσης 30.000/8 (8: υπόλοιπο ετών ωφέλιμου βίου)</p> </div>
Μηχάνημα		10.000	
Αποτίμηση στην εύλογη αξία.			
<u>31/12/2017</u>			
Αποσβέσεις Μηχανήματος	3.750		
Αποσβεσθέντα Μηχανήματα		3.750	
Υπολογισμός απόσβεσης			

Παράδειγμα 4.1 (Συνέχεια παραδείγματος 4)

- Υποθέτουμε ότι αρχές του 2018 η αποτίμηση του παγίου στην εύλογη αξία είναι 20% πάνω της λογιστικής. Ποια είναι η λογιστική αξία του Παγίου αρχές του 2018;; 26.250(30.000 - 3.750) Οπότε η εύλογη αξία του διαμορφώνεται σε **31.500 (26.250+20%*26.250)**

01/01/2018	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ						
Αποσβεσθέντα Μηχανήματα	3.750							
Μηχανήματα		3.750						
01/01/2018								
Μηχανήματα	5.250							
Κέρδη χρήσης		5.250						

Μεταφέρεται στο αποτέλεσμα της χρήσης 2018 και όχι σε αποθεματικό αναπροσαρμογής γιατί σε προηγούμενη χρήση είχαμε ζημιά από αποτίμηση 10.000€ που επιβάρυνθηκε εκείνης της χρήσης το αποτέλεσμα. Οπότε εαν τώρα σε επόμενη χρήση έχουμε πάλι θετική αποτίμηση > 4.750€ για παράδειγμα 6.000€ τότε στο αποτέλεσμα της επόμενης χρήσης θα καταχωρηθεί το ποσό των 4.750€ (οπότε καλύπτεται εξολοκλήρου η ζημιά από την αποτίμηση στη χρήση 2017) και το υπόλοιπο ποσό (6000 - 4750 = 1.250€) θα μεταφερθεί στο αποθεματικό αναπροσαρμογής. Με λίγα λόγια εαν σε μια χρήση έχουμε αρνητική αποτίμηση η οποία οδηγεί σε ζημια χρήσης και στις επόμενες έχουμε θετική αποτίμηση στην εύλογή αξία, μέχρις ότου να καλυφθεί το ποσό της ζημιάς, οι διαφορές αυτές μεταφέρονται στο αποτέλεσμα χρήσης ως κέρδος. Στο παραδειγμά μας εαν υποθέσουμε ότι το 2019 έχουμε αύξηση της εύλογης αξίας αυτή η αύξηση θα μεταφερθεί ως κέρδος στα αποτελέσματα του 2019 εως του ποσού που καλύπτει τη ζημιά των 10.000€. Το υπόλοιπο ποσό μεταφέρεται στο αποθεματικό αναπροσαρμογής. Στο παράδειγμά μας μετά την εγγραφή στη χρήση 2018 το ποσό που πρέπει να καλυφθεί είναι 4.750€.

Αποτίμηση στην εύλογη αξία

Παράδειγμα 5

Η επιχείρηση ΑΓΒ την 01/01/2016 αγόρασε ένα οικόπεδο καταβάλλοντας το ποσό των 60.000€. Η επιχείρηση αποτιμά σε μεταγενέστερο χρόνο τα πάγια της ακολουθώντας την πολιτική της διαρκούς αναπροσαρμογής (εύλογη αξία). Την 01/01/2017 η εύλογη αξία του ανέρχονταν σε 65.000€, ενώ την 01/01/2019 σε 62.000€. Την 01/01/2020 η επιχείρηση ρευστοποίησε το οικόπεδο στην τιμή των 63.000€. Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές.

Λύση Παραδείγματος 5

1/1/2015	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Οικόπεδο	60.000	
Διαθέσιμα		60.000
<i>Αγορά οικοπέδου</i>		
1/1/2017		
Οικόπεδο	5.000	
Αποθεματικό αναπροσαρμογής		5.000
<i>Αποτίμηση στην εύλογη αξία</i>		
1/1/2019		
Αποθεματικό αναπροσαρμογής	3.000	
Οικόπεδο		3.000
<i>Αποτίμηση στην εύλογη αξία</i>		
1/1/2020		
Διαθέσιμα	63.000	
Αποθεματικό αναπροσαρμογής	2.000	
Οικόπεδο		62.000
Κέρδη ρευστοποίησης οικοπέδου		3.000
<i>Ρευστοποίηση οικοπέδου</i>		

Διαγραφή Παγίου

Παράδειγμα 6

Η επιχείρηση ABB αγόρασε την 01/01/2015 ένα μηχάνημα αξίας 60.000€, ασήμαντης υπολειμματικής αξίας και ωφέλιμου βίου 10 έτη. Την 01/01/2017 το πάγιο αποτιμάται στην αξία των 64.000€, χωρίς μεταβολή του ωφέλιμου βίου. Την 01/01/2020 το πάγιο πωλείται αντί του ποσού των 50.000€. Να διενεργηθούν οι κατάλληλες λογιστικές εγγραφές. (Σταθερή ετήσια απόσβεση)

• Λύση Παραδείγματος 6

1/1/2015		ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ		
Μηχάνημα		60.000			
	Διαθέσιμα		60.000		
Αγορά μηχανήματος					
31/12/2015					
Αποσβέσεις μηχανήματος		6.000			
	Αποσβεσθέντα μηχανήματα		6.000		
Λογισμός αποσβέσεων					
31/12/2016					
Αποσβέσεις μηχανήματος		6.000			
	Αποσβεσθέντα μηχανήματα		6.000		
Λογισμός αποσβέσεων					
1/01/2017					
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		12.000			
	Μηχανήματα		12.000		Μηχάνημα
Κλείσιμο αντίθετου λογαριασμού				60.000	12.000
1/01/2017				16.000	24.000
Μηχανήματα		16.000			
	Αποθεματικό αναπροσαρμογής		16.000		
Αποτίμηση στην εύλογη αξία					
31/12/2017					
Αποσβέσεις μηχανήματος		8.000			
	Αποσβεσθέντα μηχανήματα		8.000		
Λογισμός αποσβέσεων					
31/12/2017					
Αποθεματικό αναπροσαρμογής		2.000			
	Αποτέλεσμα εις Νέον		2.000		
Μεταφορά της θετικής διαφοράς στο αποτέλεσμα εις νέον					
31/12/2018					
Αποσβέσεις μηχανήματος		8.000			
	Αποσβεσθέντα μηχανήματα		8.000		
Λογισμός αποσβέσεων					
31/12/2018					
Αποθεματικό αναπροσαρμογής		2.000			
	Αποτέλεσμα εις Νέον		2.000		
Μεταφορά της θετικής διαφοράς στο αποτέλεσμα εις νέον					
31/12/2019					
Αποσβέσεις μηχανήματος		8.000			
	Αποσβεσθέντα μηχανήματα		8.000		
Λογισμός αποσβέσεων					
31/12/2019					
Αποθεματικό αναπροσαρμογής		2.000			
	Αποτέλεσμα εις Νέον		2.000		
Μεταφορά της θετικής διαφοράς στο αποτέλεσμα εις νέον					
1/1/2020					
Αποσβεσθέντα μηχανήματα		24.000			
	Μηχανήματα		24.000		
1/1/2020					
Διαθέσιμα		50.000			
Αποθεματικό αναπροσαρμογής		10.000			
	Μηχάνημα		40.000		
	Αποτέλεσμα εις Νέον		10.000		
	Κέρδη ρευστοποίησης μηχανήματος		10.000		

Μηχάνημα	
60.000	12.000
16.000	24.000
64.000	

Αποσβ/ντα Μηχ/τα	
12.000	6.000
24.000	6.000
	8.000
	8.000
	8.000

Αποθ. Αναπ/γης	
2.000	16.000
2.000	
2.000	
	10.000

Μεταφέρεται κατευθείαν στο αποτέλεσμα εις Νέον. ΔΕΝ ΠΕΡΝΑ ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΟΣ ΧΡΗΣΗΣ

Επενδύσεις σε Ακίνητα

Παράδειγμα 7

Η εταιρία ZZZ αγόρασε την 01/01/2015 ένα Κτήριο αξίας 100.000€ με μετρητά. Στις 31/12/2015 η εύλογη αξία του εκτιμήθηκε σε 120.000€. Η αύξηση της εγκληματικότητας στην περιοχή δύο χρόνια μετά (31/12/2017) μείωσε την εύλογη αξία του παγίου σε 90.000€. Ο ωφέλιμος βίος του παγίου ανέρχεται σε 20 έτη . Να γίνουν οι σχετικές ημερολογιακές εγγραφές στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- A. Η επιχείρηση υιοθετεί την πολιτική του ιστορικού κόστους
- B. Η επιχείρηση υιοθετεί την πολιτική της εύλογης αξίας

- Αποτίμηση στο ιστορικό Κόστος

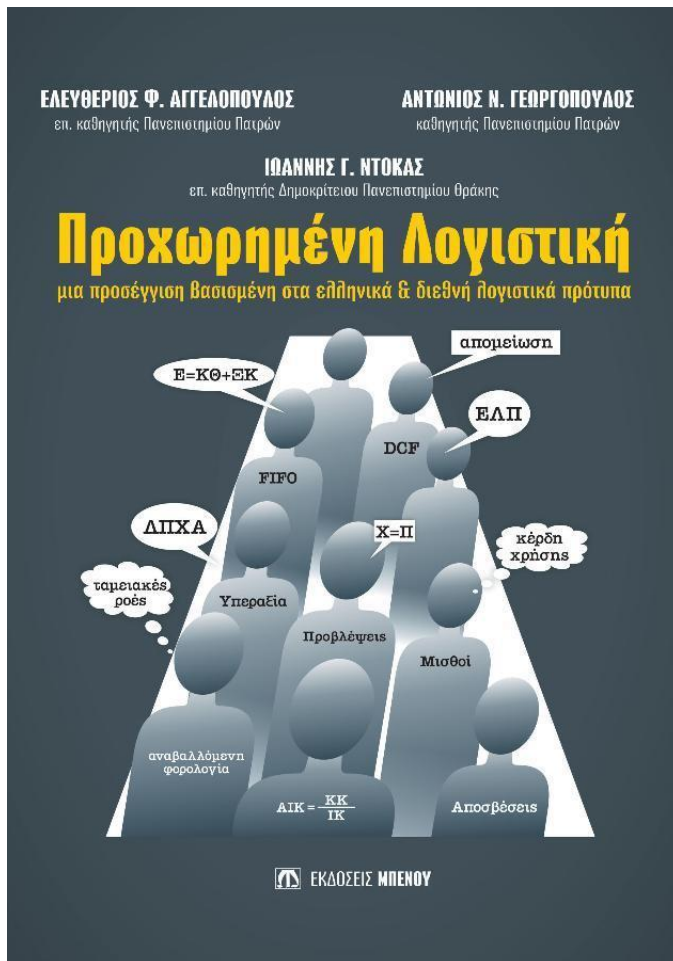
<u>1/1/2015</u>	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Κτήριο	100.000	
Διαθέσιμα		100.000
<i>Αγορά Κτηρίου</i>		
<u>31/12/2015</u>		
Αποσβέσεις Κτηρίου	5.000	
Αποσβεσθέντα Κτήρια		5.000
<i>Λογισμός αποσβέσεων</i>		
<u>31/12/2016</u>		
Αποσβέσεις Κτηρίου	5.000	
Αποσβεσθέντα Κτήρια		5.000
<i>Λογισμός αποσβέσεων</i>		
<u>31/12/2017</u>		
Αποσβέσεις Κτηρίου	5.000	
Αποσβεσθέντα Κτήρια		5.000
<i>Λογισμός αποσβέσεων</i>		

Επενδύσεις σε Ακίνητα

- Αποτίμηση στην εύλογη αξία

<u>1/1/2015</u>	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
Κτήριο	100.000	
Διαθέσιμα		100.000
<i>Αγορά Κτηρίου</i>		
<u>31/12/2015</u>		
Κτήριο	20.000	
Κέρδος από αναπροσαρμογή στην ε.α		20.000
<i>Κέρδος αναπροσαρμογής στην ε.α</i>		
<u>31/12/2017</u>		
Ζημιά από αναπροσαρμογή στην ε.α	30.000	
Κτήριο		30.000

Βιβλιογραφία



ΠΡΟΧΩΡΗΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Κωδικός Βιβλίου στον Εύδοξο: 112695388

Έκδοση: Α' ΕΚΔΟΣΗ/2018

Συγγραφείς: ΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΣ ΕΛΕΥΘΕΡΙΟΣ,
ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΑΝΤΩΝΙΟΣ, ΝΤΟΚΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ
ISBN: 9789603591405

Τύπος: Σύγγραμμα

Διαθέτης (Εκδότης): ΜΠΕΝΟΥ & ΣΙΑ Ε.Ε.