

IPSAS 45: Ενσώματα πάγια

Η παρούσα περιγραφή αποτελεί σύντομη περίληψη και απόδοση του προτύπου από τους συγγραφείς του βιβλίου «Λογιστική Δημοσίου Τομέα: Τάσεις και Πρακτικές» για εκπαιδευτικούς σκοπούς και σε καμία περίπτωση δεν ενέχει τη θέση επίσημης μετάφρασης του προτύπου.

Αθήνα, Μάρτιος 2024

IPSAS 45: Ενσώματα Πάγια

Το IPSAS 45 εφαρμόζεται για τη λογιστική αντιμετώπιση των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων από κάθε οντότητα που καταρτίζει και παρουσιάζει τις οικονομικές του καταστάσεις με βάση τη λογιστική του δεδουλευμένου, εκτός αν κάποιο άλλο πρότυπο επιτρέπει διαφορετικό χειρισμό. Το Πρότυπο αντικαθιστά το IPSAS 17 'Ενσώματα πάγια' με ημερομηνία έναρξης αρχής ισχύος μετά την 1^η Ιανουαρίου 2025.

Ορισμοί

Λογιστική αξία (για τους σκοπούς του Προτύπου αυτού) είναι το ποσό στο οποίο αναγνωρίζεται ένα περιουσιακό στοιχείο, μετά την αφαίρεση οποιωνδήποτε σωρευμένων αποσβέσεων και ζημιών απομείωσης.

Αποσβέσιμο ποσό είναι το κόστος ενός περιουσιακού στοιχείου ή άλλο ποσό που υποκαθιστά το κόστος μειωμένο κατά την υπολειμματική αξία του.

Απόσβεση είναι η συστηματική κατανομή του αποσβέσιμου ποσού ενός περιουσιακού στοιχείου στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

Ενσώματα πάγια είναι τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που (α) κατέχονται για χρήση στην παραγωγή ή παροχή αγαθών ή υπηρεσιών, για εκμίσθωση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς, και (β) αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερες από μια λογιστικές περιόδους.

Η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου είναι η εκτιμώμενη αξία που η οικονομική οντότητα εκτιμά ότι θα λάμβανε από την εκποίηση του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του κόστους εκποίησης, αν το περιουσιακό στοιχείο ήταν ήδη στην ηλικία και την κατάσταση που θα αναμενόταν κατά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Ωφέλιμη ζωή είναι:

- α) η περίοδος κατά τη διάρκεια της οποίας ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να είναι διαθέσιμο για χρήση από την οικονομική οντότητα ή
- β) το πλήθος των παραγωγικών ή όμοιων μονάδων που η οικονομική οντότητα αναμένει να αποκτήσει από το περιουσιακό στοιχείο.

Αναγνώριση

Ένα στοιχείο των ενσωμάτων παγίων αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο, όταν και μόνο όταν:

- (α) πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή δυνατότητα παροχής υπηρεσιών που συνδέονται με το περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν στην οντότητα,
- (β) το κόστος ή η εύλογη αξία του στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία.

Αρχική αποτίμηση

Ένα στοιχείο των ενσωμάτων παγίων, που πληροί τις προϋποθέσεις για να αναγνωριστεί ως περιουσιακό στοιχείο, πρέπει αρχικά να αποτιμηθεί στο κόστος του, εκτός αν αποκτάται μέσω συναλλαγής μη ανταλλαγής.

Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία που αποκτώνται μέσω συναλλαγής μη ανταλλαγής θα επιμετρώνται στο τεκμαρτό κόστος. Η οντότητα θα εφαρμόζει το IPSAS 46 όταν επιμετράται το τεκμαρτό κόστος ενός ενσώματου περιουσιακού στοιχείου.

Αποτίμηση μετά την αρχική αναγνώριση

Μια οντότητα μπορεί να επιλέξει για τον σκοπό της αποτίμησης μετά την αρχική αναγνώριση, είτε την μέθοδο του κόστους, είτε την μέθοδο της αναπροσαρμογής και θα πρέπει να εφαρμόζει την μέθοδο αυτή σε ολόκληρη την κατηγορία των ενσώματων παγίων στην οποία ανήκει το στοιχείο που αποτιμάται.

Μέθοδος του ιστορικού κόστους

Μετά την αναγνώρισή του, το ενσώματο πάγιο αποτιμάται στο κόστος κτήσης, μειωμένο με τις σωρευμένες αποσβέσεις και οποιεσδήποτε σωρευμένες ζημίες απομείωσης.

Μέθοδος της αναπροσαρμογής

Μετά την αρχική αναγνώριση του, ένα στοιχείο των ενσωμάτων παγίων, του οποίου η εύλογη αξία μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία, θα πρέπει να εμφανίζεται με αναπροσαρμοσμένη αξία, που αποτελείται από την εύλογη αξία κατά την ημέρα της αναπροσαρμογής, μειωμένη με τις μεταγενέστερες σωρευμένες αποσβέσεις και τις μεταγενέστερες σωρευμένες ζημίες απομείωσης.

Αναπροσαρμογές θα γίνονται αρκετά τακτικά ούτως ώστε η λογιστική αξία να μη διαφέρει σημαντικά από εκείνη που θα προσδιοριζόταν χρησιμοποιώντας την εύλογη αξία κατά την ημερομηνία του ισολογισμού. Αν αναπροσαρμοστεί ένα στοιχείο ενσώματου παγίου, ολόκληρη η κατηγορία ενσώματων παγίων στην οποία ανήκει το συγκεκριμένο πάγιο θα πρέπει να αναπροσαρμοστεί.

Αν η λογιστική αξία μιας κατηγορίας περιουσιακών στοιχείων αυξάνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η αύξηση θα πιστώνεται κατευθείαν στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής. Όμως, θα αναγνωρίζεται στο πλεόνασμα ή το έλλειμμα κατά την έκταση που αναστρέφει προηγούμενη υποτίμηση του ίδιου περιουσιακού στοιχείου, η οποία είχε προηγουμένως αναγνωρισθεί στο πλεόνασμα ή το έλλειμμα.

Όταν, η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου μειώνεται ως αποτέλεσμα μιας αναπροσαρμογής, η μείωση πρέπει να καταχωρείται στο πλεόνασμα ή το έλλειμμα. Ωστόσο, η μείωση θα χρεώνεται απευθείας στην καθαρή θέση στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής κατά την έκταση που υπάρχει πιστωτικό υπόλοιπο στο πλεόνασμα αναπροσαρμογής αναφορικά με το περιουσιακό στοιχείο αυτό.

Απόσβεση

Κάθε τμήμα στοιχείου των ενσώματων παγίων, το κόστος του οποίου είναι σημαντικό σε σχέση με το συνολικό κόστος του στοιχείου, θα πρέπει να αποσβένεται ξεχωριστά.

Η επιβάρυνση της απόσβεσης κάθε περιόδου πρέπει να καταχωρείται ως έξοδο, εκτός αν συμπεριλαμβάνεται στην λογιστική αξία ενός άλλου περιουσιακού στοιχείου.

Το αποσβεστέο ποσό ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων πρέπει να κατανέμεται συστηματικά σε όλη την ωφέλιμη ζωή του.

Η υπολειμματική αξία και η ωφέλιμη ζωή ενός περιουσιακού στοιχείου θα πρέπει να επανεξετάζονται τουλάχιστον ετησίως, στη λήξη του οικονομικού έτους, και αν οι προσδοκίες διαφέρουν από τις προηγούμενες εκτιμήσεις, οι μεταβολές θα πρέπει να αντιμετωπίζονται ως μεταβολές σε λογιστική εκτίμηση σύμφωνα με το IPSAS 3 «Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη».

Η μέθοδος απόσβεσης πρέπει να αντικατοπτρίζει τον ρυθμό ανάλωσης των οικονομικών οφελών ή δυνατοτήτων παροχής υπηρεσιών του στοιχείου από την οντότητα.

Αποζημίωση λόγω απομείωσης

Αποζημίωση από τρίτους για περιουσιακά στοιχεία που απομειώθηκαν, χάθηκαν ή εγκαταλείφθηκαν, συμπεριλαμβάνεται στο πλεόνασμα ή έλλειμμα όταν η αποζημίωση γίνεται εισπρακτέα.

Παύση αναγνώρισης

Η λογιστική αξία ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων θα παύει να αναγνωρίζεται:

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

Το κέρδος ή η ζημία από την παύση αναγνώρισης στοιχείου των ενσώματων παγίων θα περιλαμβάνεται στο πλεόνασμα ή έλλειμμα όταν το στοιχείο παύει να

αναγνωρίζεται (εκτός αν το IPSAS 43 Μισθώσεις απαιτεί διαφορετική αντιμετώπιση σε συναλλαγή πώλησης και επαναμίσθωσης).

Το κέρδος ή η ζημία που απορρέει από την παύση αναγνώρισης ενός στοιχείου των ενσώματων παγίων θα προσδιορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης, αν υπάρχει, και της λογιστικής αξίας του στοιχείου.

Γνωστοποιήσεις

Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να γνωστοποιούν για κάθε κατηγορία των ενσώματων παγίων:

- α) τις βάσεις επιμέτρησης που χρησιμοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό της προ αποσβέσεων λογιστικής αξίας,
- β) τις μεθόδους απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν,
- γ) τις ωφέλιμες ζωές ή τους συντελεστές της απόσβεσης που χρησιμοποιήθηκαν,
- δ) την προ αποσβέσεων λογιστική αξία και τη σωρευμένη απόσβεση (συναθροιζόμενων των σωρευμένων ζημιών απομείωσης) αρχής και τέλους περιόδου, και
- ε) μία συμφωνία της λογιστικής αξίας κατά την αρχή και τη λήξη της περιόδου που δείχνει:
 - i) προσθήκες,
 - ii) τα περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα για πώληση ή που συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη για πώληση σύμφωνα με το IPSAS 44 και άλλες διαθέσεις,
 - iii) αποκτήσεις μέσω συνενώσεων δημοσίου τομέα,
 - iv) αυξήσεις ή μειώσεις που προκύπτουν από αναπροσαρμογές και από ζημίες απομείωσης που αναγνωρίστηκαν ή αναστράφηκαν απευθείας στην καθαρή θέση σύμφωνα με το IPSAS 21 ή το IPSAS 26,

v) ζημίες απομείωσης που αναγνωρίστηκαν στα αποτελέσματα σύμφωνα με το IPSAS 21 ή το IPSAS 26,

vi) ζημίες απομείωσης που αναστράφηκαν στα αποτελέσματα σύμφωνα με το IPSAS 21 ή το IPSAS 26,

vii) αποσβέσεις,

viii) τις καθαρές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν κατά τη μετατροπή των οικονομικών καταστάσεων από το λειτουργικό νόμισμα σε διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης, συμπεριλαμβανομένης της μετατροπής συναλλάγματος της αλλοδαπής στο νόμισμα παρουσίασης της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας και
ix) άλλες μεταβολές.

Γνωστοποίηση για Μη αναγνωρισμένα Στοιχεία Κληρονομιάς

Σε κάθε περίπτωση όπου στοιχεία κληρονομιάς δεν αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις επειδή, κατά την αρχική αναγνώριση, το κόστους ή η τρέχουσα αξία τους δεν μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα, η οντότητα θα πρέπει να γνωστοποιεί:

(α) Τις δυσκολίες για την πραγματοποίηση αξιόπιστης μέτρησης που απέτρεψαν την αναγνώριση, και

(β) Τη σημασία του μη αναγνωρισμένου στοιχείου κληρονομιάς σε σχέση με την επίτευξη των στόχων της οντότητας.