

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ-
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ
ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ**



ΡΕΓΓΙΝΑ ΜΑΥΡΟΘΑΛΑΣΣΙΤΗ

ΓΙΩΡΓΟΣ ΜΑΓΓΙΩΡΟΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΒΑΡΔΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΠΑΤΡΑ 2016

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στο σημερινό κόσμο όπου κυριαρχεί η αστάθεια και οι μεγάλες αλλαγές, που επηρεάζουν εκτός από τους άλλους τομείς και το επιχειρηματικό περιβάλλον, κρίνεται αναγκαία η συστηματική μελέτη για τον σχεδιασμό και την υλοποίηση μιας επένδυσης. Για τον λόγο αυτό η Ευρωπαϊκή Επιτροπή σε συνεργασία με το κράτος, σύστησαν τον αναπτυξιακό νόμο 3299/2004, με σκοπό να συμβάλει στην ίδρυση, βελτίωση και τον εκσυγχρονισμό των επιχειρήσεων.

Ο αναπτυξιακός νόμος δίνει έμφαση στα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των επενδύσεων, προωθώντας ένα νέο επιχειρηματικό πρότυπο το οποίο βασίζεται στην ανταγωνιστικότητα, την ποιότητα, την εξωστρέφεια, την καινοτομία, την παραγωγική αναδιάρθρωση, την πράσινη επιχειρηματικότητα και την αξιοποίηση των συγκριτικών πλεονεκτημάτων σε τοπικό και περιφερειακό επίπεδο για την προώθηση της ισόρροπης ανάπτυξης στη χώρα.

Επιπλέον, ο νόμος 3299/2004 εισάγει πρωτοποριακές για τα ελληνικά δεδομένα διαδικασίες ελέγχου, οι οποίες υπηρετούν τη διαφάνεια σε όλα τα στάδια και προάγουν την αξιοπιστία στην αξιολόγηση των επενδυτικών σχεδίων.

Δυνατότητα υποβολής προτάσεων έχουν όλοι σχεδόν οι κλάδοι, με εξαίρεση δραστηριότητες που απαγορεύονται από την κοινοτική νομοθεσία, συγκεκριμένοι κλάδοι υπηρεσιών, καθώς και δραστηριότητες που αφορούν στην παροχή δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Τις τελευταίες δεκαετίες και ιδιαίτερα το δεύτερο μισό του 20ου αιώνα, πάρα πολύ σημαντική για την ανάπτυξη της ελληνικής οικονομίας, ήταν η συμβολή του δημόσιου τομέα. Αυτή η συμβολή εκφράστηκε και συνεχίζει και σήμερα να εκφράζεται με μια σειρά Αναπτυξιακών Νόμων και Προγράμματα που στόχο έχουν να ενισχύσουν τις επενδύσεις και την επιχειρηματικότητα, ώστε να διασφαλίζεται η οικονομική σύγκλιση, σταθερότητα και ανάπτυξη στους κόλπους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η οποία μαζί με το ελληνικό δημόσιο έχει χρηματοδοτήσει και χρηματοδοτεί με πολλά κονδύλια την ελληνική οικονομία. Άλλωστε, κάθε φορά που μιλάμε για κρατική ενίσχυση, αναφερόμαστε σε κονδύλια που προέρχονται και από τις δύο παραπάνω πηγές.

Φυσικά, σε όλες τις Ευρωπαϊκές χώρες και όχι μόνο, το Δημόσιο (με την ευρύτερη έννοια) αποτέλεσε «μοχλό» ανάπτυξης και για το λόγο αυτό παρουσιάζει μεγάλο ενδιαφέρον η μελέτη όλων των παραμέτρων που αφορούν στο τεράστιο αυτό κεφάλαιο που ονομάζεται «Κρατική Ενίσχυση».

Στην παρούσα εργασία θα μελετήσουμε το θέμα επιχορηγήσεις παγίων στοιχείων-προγράμματα και λογιστικός χειρισμός Το συγκεκριμένο θέμα παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον καθώς αφορά τη συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και «διαδραματίζει» ουσιαστικό ρόλο στην πορεία της ελληνικής οικονομίας. Θα πρέπει, λοιπόν, η λογιστική καταγραφή τους να γίνεται προσηκόντως, ώστε να αποκαλύπτονται στις Οικονομικές

Καταστάσεις των επιχειρήσεων όλες οι λεπτομέρειες που σχετίζονται με τις Επιχορηγήσεις. Στην πράξη, συναντώνται πολλές διαφοροποιήσεις ανάλογα με τις ιδιαίτερες συνθήκες κάτω από τις οποίες επιχορηγείται μια επιχείρηση, που επιβάλλουν και τους ανάλογους λογιστικούς χειρισμούς.

Θεωρούμε ότι το συγκεκριμένο θέμα παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον, καθώς αφορά πάρα πολλές ελληνικές επιχειρήσεις και κυρίως μικρομεσαίες, οι οποίες έχουν κατά καιρούς επιδοτηθεί από Αναπτυξιακούς Νόμους

SUMMARY

In recent decades, especially in the second half of the 20th century, very important for the development of the Greek economy, it was the contribution of the public sector. This contribution was expressed and continues today to speak with a series of Development Laws and Programs aim to boost investment and entrepreneurship, to ensure economic convergence, stability and development in the European Union, which together with the Greek government has funded and financed by several funds the Greek economy. Besides, every time we talk about state aid, referring to funds derived from both these sources.

Of course, in all European countries, not only the government (in the broadest sense) was the 'lever' development and therefore of great interest to study all the parameters related to this huge chapter called "State Aid". In this paper we will study the issue grants asset-programs and Accounting This issue is of particular interest as regards the overwhelming majority of businesses operating in Greece and "plays" an essential role in the course of the Greek economy. They should, therefore, their accounting be done properly, so be disclosed in the financial statements of companies all details related to the Grants. In practice, many variations occur depending on the particular conditions under which a company is funded, imposing, and appropriate accounting treatment.

We believe that this issue is of particular interest, as it involves many Greek companies, particularly SMEs, which have occasionally subsidized by Development Laws

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	3
SUMMARY	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ.....	11
ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	11
1.1 Εισαγωγή.....	11
1.2 Ορισμός και περιεχόμενο παγίου ενεργητικού.....	12
1.3 Χαρακτηρισμός παγίων στοιχείων.....	13
1.4 Λειτουργικά και μη λειτουργικά ενσώματα πάγια	14
1.5 Διάκριση ενσώματων παγίων.....	14
1.6 Γενικοί εννοιολογικοί προσδιορισμοί ενσώματων περιουσιακών στοιχείων	15
1.6.1 Αξία (ή κόστος) κτήσης των παγίων.....	15
1.6.2 Το μεταγενέστερο από την απόκτηση των ΠΠΣ κόστος κτήσης τους	18
1.6.3 Αποσβέσεις	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ	22
ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ.....	22
2.1 Λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις»	22
2.1.1 Λειτουργία λογαριασμού.....	23
2.1.2 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων	24
2.2 Λογαριασμός 11 «Κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων- Τεχνικά έργα»	25
2.2.1 Λειτουργία του λογαριασμού	27
2.2.2 Αποσβέσεις κτιρίων- εγκαταστάσεων κτιρίων- τεχνικών έργων	28

2.3	Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα- Τεχνικές εγκαταστάσεις-Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»	28
2.3.1	Λειτουργία λογαριασμού.....	31
2.3.2	Αποσβέσεις μηχανημάτων- τεχνικών εγκαταστάσεων- λοιπού μηχανικού εξοπλισμού.....	31
2.4	Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα».....	32
2.4.1	Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων.....	32
2.5	Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός».....	33
2.5.1	Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού.....	34
2.6	Λογαριασμός 15 «Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης παγίων στοιχείων»	35
2.7	Έννοια και ανάλυση των ασώματων πάγιων στοιχείων	35
2.8	Λογαριασμός 16 «ασώματες ακινήτοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης»	36
2.8.1	Απόσβεση των άυλων παγίων στοιχείων.	36
2.9	Ανάλυση λογαριασμών με τους οποίους παρακολουθούνται τα άυλα περιουσιακά στοιχεία.....	37
2.9.1	Λογαριασμός 16.00 «Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)»	37
2.9.2	Λογαριασμός 16.01 «Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας»	38
2.9.3	Λογαριασμός 16.02 Δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων- μεταλλείων-λατομείων» και 16.03 «Λοιπές παραχωρήσεις».....	39
2.9.4	Λογαριασμός 16.04 «Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων»	39
2.9.5	Λογαριασμός 16.05 «Λοιπά δικαιώματα»	40
2.9.6	Λογαριασμός 16.98 «Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινήτοποιήσεων»	40
2.10	Έννοια και ανάλυση λογαριασμών εξόδων πολυετούς απόσβεσης	41

2.10.1 Έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης.....	41
2.10.2 Απόσβεση των εξόδων πολυετούς απόσβεσης.....	41
2.10.3 Λογαριασμός 16.10 «Έξοδα ιδρύσεως και πρώτη εγκαταστάσεως».....	42
2.10.4 Λογαριασμός 16.11 «Έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων».....	43
2.10.5 Λογαριασμός 16.12 «Έξοδα λοιπών ερευνών».....	44
2.10.6 Λογαριασμός 16.13 «Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων».....	44
2.10.7 Λογαριασμός 16.14 «Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων».....	45
2.10.8 Λογαριασμός 16.15 «Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων».....	45
2.10.9 Λογαριασμός 16.16 «Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών».....	45
2.10.10 Λογαριασμός 16.17 «Έξοδα αναδιοργανώσεως».....	46
2.10.11 Λογαριασμός 16.18 «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου».....	46
2.10.12 Λογαριασμός 16.19 «Λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης»	47
2.11 Λογαριασμός 41 «Αποθεματικά- Διαφορές Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων».....	48
2.12 Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».....	49
2.13 Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα».....	50
2.14 Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος».....	51
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ.....	52
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΚΑΙ	
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ.....	52

3.1	Λογιστικά Βιβλία : Ενημέρωση.....	52
3.2	Απεικόνιση Επιχορηγήσεων σε Λογιστικό Επίπεδο.....	53
3.3	Επιχορηγήσεις αναφορικά με την απόκτηση παγίων.....	56
3.4	Επιχορηγήσεις Παγίων: Παραδείγματα	56
3.5	Αποθεματικά Αφορολόγητα	63
3.6	Αφορολόγητα Αποθεματικά: Παραδείγματα	64
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ		69
ΚΑΙΝΟΥΡΓΙΟΣ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 2016.....		69
4.1	Καινούργιος Αναπτυξιακός 2016.....	69
4.2	Διάφορα Είδη Ενισχύσεων	72
4.3	Οι Επενδύσεις και το Ύψος τους	73
4.4	Μεγάλες επενδύσεις	74
4.5	Ενισχύσεις Ειδικές.....	74
4.6	Καταβολή των Ενισχύσεων	75
4.7	Επιχειρήσεις Επιλέξιμες	76
4.8	Οι Επιλέξιμες Δαπάνες	76
4.9	Ξενοδοχειακές Μονάδες.....	80
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ.....		82
ΕΣΠΑ 2014 – 2020		82
5.1	Στοιχεία γενικού ενδιαφέροντος	82
5.2	ΕΣΠΑ: Το αναπτυξιακό όραμα του	83
5.3	Προτεραιότητες Χρηματοδότησης.....	83
5.4	Τομεακά ΕΠ.....	86
5.4.1	Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Ανταγωνιστικότητα, Επιχειρηματικότητα και Καινοτομία» (ΕΠΑνΕΚ)	86
5.4.2	Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Υποδομές Μεταφορών, Περιβάλλον και Αειφόρος Ανάπτυξη» (ΥΜΕΠΕΡΑΑ)	87

5.4.3	Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Ανάπτυξη Ανθρώπινου Δυναμικού – Εκπαίδευση και Δια Βίου Μάθηση»	88
5.4.4	Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Μεταρρύθμιση Δημόσιου Τομέα»	88
5.4.5	Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Τεχνική Βοήθεια»	89
5.4.6	Το Πρόγραμμα: «Αγροτική Ανάπτυξη» (ΠΑΑ) εθνικού επιπέδου	89
5.4.7	Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Αλιείας και Θάλασσας» ...	90
5.5	Συστήματα ελέγχου και διαχείρισης	92
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ		94
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....		96

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

1.1 Εισαγωγή

Στην πρώτη ομάδα του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (ΕΓΛΣ) περιλαμβάνεται κάθε αγαθό, αξία και δικαίωμα, που προορίζεται να παραμείνει σε μακρόχρονη βάση διατηρώντας την ίδια μορφή, στην οικονομική μονάδα, καθώς και τα έξοδα της πολυετούς απόσβεσης και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

Οι παρακάτω μικρότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνονται στο πάγιο ενεργητικό :

- ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10 – 15): Πρόκειται για τα υλικά αγαθά που αποκτούνται από την οικονομική μονάδα έχοντας ως στόχο να χρησιμοποιηθούν ως μέσα δράσης της κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους που οπωσδήποτε ξεπερνά το ένα έτος .
- ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 16.00 – 16.09): Πρόκειται για τα σώματα οικονομικά αγαθά που γίνονται κτήση της οικονομικής μονάδας, έχοντας ως στόχο την παραγωγική τους χρήση για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του ενός έτους.
- έξοδα πολυετούς απόσβεσης (λογαριασμοί 16.10 – 16.19): Αφορούν έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και υλοποιούνται για την ίδρυση και την οργάνωση της οικονομικής μονάδας, και την απόκτηση διαρκών

μέσων εκμετάλλευσης καθώς επίσης για την επέκταση και την αναδιοργάνωση της .

- συμμετοχές και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18): Πρόκειται για τις συμμετοχές σε άλλες οικονομικές μονάδες, οποιασδήποτε νομικής μορφής -Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε., Ο.Ε. και άλλες- που εξασφαλίζουν την ασκούμενη επιρροή πάνω σε αυτές και γίνονται κτήματα τους με σκοπό τη διαρκή κατοχή τους , καθώς επίσης και τις κατά τρίτων απαιτήσεις της οικονομικής μονάδας για καθεμία από τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά το πέρας της επόμενης χρήσης .

1.2 Ορισμός και περιεχόμενο παγίου ενεργητικού

Ως πάγιο ενεργητικό ορίζεται το σύνολο των αγαθών, των αξιών και δικαιωμάτων τα οποία προορίζονται ούτως ώστε να χρησιμοποιηθούν προκειμένου να επιτευχθούν σκοποί της επιχείρησης, και όχι για πώληση, παραμένοντας με την ίδια περίπου μορφή στην επιχείρηση για χρονικό διάστημα που να ξεπερνά τη διάρκεια του ενός έτους.

Τα πάγια στοιχεία διακρίνονται σε:

1. Ενσώματα πάγια στοιχεία: ως ενσώματα πάγια στοιχεία ορίζονται τα υλικά εκείνα αγαθά που χρησιμοποιεί κάθε επιχείρηση κατά τη διάρκεια της παραγωγικής διαδικασίας, προκειμένου να υλοποιήσει τον σκοπό της. Τα ενσώματα αυτά πάγια έχουν ωφέλιμη διάρκεια ζωής η οποία ξεπερνά το ένα έτος. Τέτοια παραδείγματα μπορούν να αποτελέσουν στοιχεία όπως τα παρακάτω: οικόπεδα, κτήρια, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα, επίπλα- σκεύη, κ.α

2. Ασώματες ακινητοποιήσεις: Ως ασώματες ακινητοποιήσεις ορίζονται όλα εκείνα τα άυλα οικονομικά αγαθά τα οποία δηλαδή δεν έχουν φυσική υπόσταση και ως σκοπός τους καθίσταται η χρησιμοποίησή τους στην παραγωγική διαδικασία για ένα διάστημα που ξεπερνά το ένα έτος (όπως είναι για παράδειγμα τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας, τα εμπορικά σήματα, τα συγγραφικά δικαιώματα, η φήμη και η πελατεία).
3. Έξοδα πολυετούς απόσβεσης: Αφορά κάθε κεφαλαιοποιημένο έξοδο όπως είναι για παράδειγμα τα έξοδα ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, τα έξοδα αναδιοργάνωσης της επιχείρησης, τα έξοδα έρευνας και ανάπτυξης νέων προϊόντων και αγορών.
4. Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις: Είναι οι απαιτήσεις της επιχείρησης από τρίτους, οι οποίες όμως έχουν χρονική διάρκεια μεγαλύτερη του ενός έτους.
5. Συμμετοχές: Είναι οι συμμετοχές σε συνδεδεμένες και μη επιχειρήσεις.

1.3 Χαρακτηρισμός παγίων στοιχείων

Ως **πάγια** χαρακτηρίζονται εκείνα τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται για μόνιμη χρήση στην επιχείρηση και που κυκλοφορούν βραδύτατα σε περισσότερες από μία χρήσεις. Επιπλέον προκειμένου να χαρακτηριστεί ένα περιουσιακό στοιχείο ως πάγιο οφείλουμε να λάβουμε υπόψη μας τον προορισμό του. Το ίδιο στοιχείο δύναται να αποτελεί πάγιο για μία επιχείρηση και κυκλοφορούν για μία άλλη. Για παράδειγμα ένα μηχάνημα συσκευασίας, για μία παρασκευαστική επιχείρηση αποτελεί πάγιο ενώ για μία επιχείρηση που κατασκευάζει εξοπλισμούς θεωρείται κυκλοφορούν.

1.4 Λειτουργικά και μη λειτουργικά ενσώματα πάγια

Τα ενσώματα πάγια στοιχεία κατηγοριοποιούνται σε **λειτουργικά** και **μη λειτουργικά**. Ως **λειτουργικά** ορίζονται τα πάγια στοιχεία που χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση προκειμένου να επιτευχθούν οι λειτουργικοί της στόχοι. Αντίθετα ως **μη λειτουργικά** ορίζονται όλα εκείνα τα πάγια στοιχεία τα οποία δεν χρησιμοποιούνται προκειμένου να επιτευχθούν παραγωγικοί σκοποί της επιχείρησης ή για παρεπόμενες ασχολίες και κατέχονται για εισοδηματικούς σκοπούς σαν επενδύσεις. Αυτού του είδους τα στοιχεία του πάγιου ενεργητικού παρακολουθούνται στους αντίστοιχους λογαριασμούς της ομάδας 1, με την ένδειξη «εκτός εκμεταλλεύσεως».

1.5 Διάκριση ενσώματων παγίων

Τα ενσώματα πάγια στοιχεία διακρίνονται ανάλογα με το αν υπόκεινται σε αποσβέσεις ή όχι σε:

- **Υποκείμενα** σε απόσβεση, όπως π.χ. μεταφορικά μέσα, έπιπλα, μηχανήματα κ.α.
- **Υποκείμενα** σε εξάντληση, όπως π.χ. μεταλλεία, λατομεία, ορυχεία κ.α.
- **Μη υποκείμενα** σε απόσβεση ή εξάντληση, όπως γήπεδα, οικόπεδα κ.α.

1.6 Γενικοί εννοιολογικοί προσδιορισμοί ενσώματων περιουσιακών στοιχείων

1.6.1 Αξία (ή κόστος) κτήσης των παγίων

1.6.1.1 Ενσώματων Παγίων Στοιχείων

Η αξία κτήσης ή τιμή κτήσης των ενσώματων ΠΠΣ, ανάλογα με τον τρόπο απόκτησης τους αποτελείται από τα παρακάτω:

A. Απόκτηση μέσω αγοράς:

Ως αξία κτήσης ή τιμή κτήσης του ενσώματου ΠΠΣ διακρίνεται η τιμολογιακή αξία αγοράς του, αυξανόμενη με τα ειδικά έξοδα αγοράς καθώς και το κόστος εγκατάστασης τους και μειωμένη με το αντέχω ποσό των εκπτώσεων. Επιπλέον θεωρείται και σε αυτή την περίπτωση ένα προσαρμογής με βάση τον ειδικό νόμο η αναπροσαρμοσμένη αξία του.

Ψ Τιμολογιακή αξία αποτελεί η αξία που αναγράφεται στο σχετικό τιμολόγιο της αγοράς είσαι περίπτωση ακινήτου στο σχετικό συμβόλαιο της αγοράς, μειωμένη με το αντίστοιχο ποσό της έκπτωσης ανεξάρτητα από το λόγο που αυτή χορηγήθηκε, όπως λόγου χάριν η εξόφληση πριν τη συμφωνημένη ημερομηνία.

Ψ Ως ειδικά έξοδα αγοράς αναγνωρίζονται όλα τα έξοδα που πραγματοποιούνται για τη συγκεκριμένη αγορά του ενσώματου ΠΠΣ μέχρι αυτό να φτάσει στον τόπο της εγκατάστασης ή της χρήσης του όπως είναι για παράδειγμα ένας ναύλος, μια προμήθεια, ασφάλιστρα ιδεασμοί εκφορτωτικά κλπ

Ψ Κόστος Εγκατάστασης: Δαπάνες συναρμολόγησης και τοποθέτησης (εκσκαφές, θεμελιώσεις, συνδέσεις κλπ) του ενσώματου ΠΠΣ στην κατάλληλη θέση, ώστε να είναι έτοιμο για λειτουργία.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Τα ειδικά έξοδα απόκτησης ακινήτων π.χ. φόροι μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά, μεσιτικά, αμοιβές μελετητών και δικηγόρων ΔΕΝ περιλαμβάνονται στην τιμή κτήσης των στοιχείων αυτών αλλά πάνε στον 16.14 Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων. Επίσης, στο κόστος κτήσης ΔΕΝ περιλαμβάνεται ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) αγοράς του παγίου, ούτε οι χρεωστικοί τόκοι σε περίπτωση πιστωτικής αγοράς .

B. Απόκτηση μέσω ιδιοκατασκευής:

Αξία κτήσης ή τιμή κτήσης του ενσώματου ΠΠΣ αποτελεί το κόστος ιδιοκατασκευής. Το κόστος ιδιοκατασκευής των ενσώματων ΠΠΣ γίνεται προσδιοριστέο ταυτόχρονα με αυτόν του κόστους παραγωγής των προϊόντων μιας επιχείρησης: Ως κόστος ιδιοκατασκευής ή παραγωγής ορίζεται η τιμή κτήσης των πρώτων υλών και των διάφορων υλικών που χρησιμοποιήθηκαν ούτως ώστε να παραχθούν συγκεκριμένα προϊόντα ή ιδιοκατασκευές. Αυτή η τιμή αυξάνεται ανάλογα με τα γενικά έξοδα της αγοράς καθώς επίσης και με το κόστος κατεργασίας που απαιτείται στην εκάστοτε περίπτωση ούτως ώστε να φτάσουν τα σχετικά προϊόντα ή ιδιοκατασκευές στη θέση και στην κατάσταση που πρέπει κατά τη στιγμή της απογραφής τους .

Αξία κτήσης ή τιμή κτήσης του ενσώματου ΠΠΣ είναι ακόμα και σε περιπτώσεις αναπροσαρμογής με βάση ειδικό νόμο, η αναπροσαρμοσμένη αξία κόστους ιδιοκατασκευής τους.

Γ. Απόκτηση λόγω συγχώνευσης εταιριών ή εισφοράς σε είδος:

Οι εταιρικές επιχειρήσεις αποκτούν σε ορισμένες περιπτώσεις πάγια από εισφορές των εταιριών τους. Εισφορά παγίων υπάρχει και όταν συγχωνεύονται δύο ή περισσότερες ανώνυμες εταιρίες και ιδρύεται μια νέα εταιρία. Αξία κτήσης ή τιμή κτήσης θεωρείται η αξία εκτίμησης του ενσώματου ΠΠΣ από την κατά νομό αρμόδια επιτροπή.

Δ. Απόκτηση μέσω δωρεάς ή επιχορήγησης:

Στην προσπάθεια τους να προσελκύσουν επενδύσεις στην περιοχή τους, Δήμοι και Κοινότητες προσφέρουν σε επιχειρηματικές μονάδες δωρεάν οικόπεδα, γήπεδα, κτιριακές εγκαταστάσεις και άλλα πάγια.

1.6.1.2 Ασώματων Παγίων Στοιχείων

A. Απόκτηση μέσω αγοράς:

Ως αξία κτήσης η τιμή κτήσης αναφέρεται το ποσό το οποίο καταβάλλεται σε τρίτους καθώς και τυχόν ειδικά έξοδα της απόκτησης τους όπως για παράδειγμα είναι τα συμβολαιογραφικά ή οι δικηγορικές αμοιβές κλπ

B. Απόκτηση μέσω ιδιοκατασκευής:

Αξία κτήσης ή τιμή κτήσης του ενσώματου ΠΠΣ αποτελεί το κόστος που υλοποιείται από την επιχείρηση προκειμένου να δημιουργηθεί το ασώματο ΠΠΣ. Τα ασώματα ΠΠΣ τα οποία δημιουργούνται από την ίδια επιχείρηση κατά κανόνα δεν απεικονίζονται λογιστικά εκτός από την περίπτωση που για τη δημιουργία τους καταβλήθηκαν σημαντικά ποσά

εξόδων που υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση και έτσι παρακολουθούνται από κατάλληλους λογαριασμούς.

Γ. Απόκτηση λόγω συγχώνευσης εταιριών ή εισφοράς σε είδος:

Αξία κτήσης ή τιμή κτήσης θεωρείται η αξία εκτίμησης του ενσώματου ΠΠΣ από την κατά νομό αρμόδια επιτροπή.

1.6.2 Το μεταγενέστερο από την απόκτηση των ΠΠΣ κόστος κτήσης τους

Η αρχική αξία ή τιμή κτήσης των ενσώματων ΠΠΣ διαμορφώνεται κατά τον χρόνο απόκτησης τους. Όμως μετά την απόκτηση και την έναρξη χρησιμοποίησης ή λειτουργίας τους, οι πραγματοποιούν για αυτά διάφορες δαπάνες. Οι δαπάνες αυτές γίνονται για την εκτέλεση μίας ή περισσότερων εργασιών που αναφέρονται πιο κάτω και οι οποίες επηρεάζουν τα ενσώματα ΠΠΣ: Α) Επέκταση ή Προσθήκη Β) Βελτίωση Γ) Συντήρηση και Δ) Επισκευή.

Α. Επέκταση ή Προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκαταστάσεως και τεχνικού έργου: Πρόκειται για οποιαδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου του μεγέθους της ωφελιμότητας του, τα οποία πραγματοποιούνται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών (όπως είναι για παράδειγμα η επέκταση ενός κτιρίου της κεντρικής αποθήκης στον ακάλυπτο χώρο ούτως ώστε να δημιουργηθούν καινούργιοι αποθηκευτικοί χώροι ή η κατασκευή μιας νέας πτέρυγας σε ένα νοσοκομείο.

Επέκταση ή Προσθήκη μηχανήματος, τεχνικής εγκαταστάσεως και μηχανολογικού εξοπλισμού: Αποτελεί κάθε προσθήκη ή εργασία που πραγματοποιείται σε αυτά και αυξάνει το μέγεθος κατά κανόνα της

παραγωγικής τους δυναμικότητας . Ένα παράδειγμα τέτοιου είδους αποτελεί η συμπλήρωση ενός συγκροτήματος αργαλειών και με καινούργιους προκειμένου να αυξηθεί η παραγωγή ή η επέκταση η κατασκευή εγκαταστάσεων, λόγου χάριν , θέρμανσης, υδραυλικές και ούτω καθεξής οι οποίες δεν έχουν σχέση με τις κτιριακές εγκαταστάσεις ή αν συνδέονται δύνανται να αποσπαστούν σε περίπτωση που χρειαστεί χωρίς βλάβη της ουσίας τους ή των κτιριακών εγκαταστάσεων.

Β. Βελτίωση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου: πρόκειται για κάθε μεταβολή που πραγματοποιείται σε αυτό έπειτα από τεχνολογική επέμβαση και έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής είτε την αύξηση της παραγωγικότητας είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας ή την βελτίωση των συνθηκών χρήσης του. π.χ. η μετατροπή ανελκυστήρα που αυξάνει την ανυψωτική ικανότητα τους από δύο τόνους σε 4, η αντικατάσταση παλαιάς ξύλινης οροφής με νέα μοντέρνα από πυρίμαχα υλικά

Γ. Συντήρηση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου: πρόκειται για κάθε είδους τεχνολογική επέμβαση που πραγματώνεται σε αυτό έχοντας ως σκοπό τη διατήρηση στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατόν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα γίνεται π.χ. λίπανση, καθαρισμός, βαφή κλπ που γίνονται σε συνεχή βάση για να διατηρούνται τα πάγια στοιχεία σε καλή λειτουργική κατάσταση

Δ. Επισκευή ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου: Αναφέρεται στην αντικατάσταση επιδιόρθωση κάποιων ημερών που έχουν υποστεί καταστροφές οι βλάβες , με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής ικανότητας ή το συνθηκών λειτουργίας στο επίπεδο που ήταν πριν από

την επισκευή ή την βλάβη. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αυτής κατηγορίας αποτελεί η επισκευή, λόγου χάριν, μία σπασμένης αλυσίδας σε ένα μηχανήμα, ή μια συνηθισμένη επισκευή αυτοκινήτου προκειμένου να αποκατασταθούν μικρές βλάβες και να υλοποιηθεί μια αντικατάσταση των φθαρμένων εξαρτημάτων του, ή το κόστος αντικατάστασης ενός σπασμένου σωλήνα υδροδότησης του εργοστασίου, κλπ.

Το κόστος των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων προ-αυξάνει την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς των στοιχείων αυτών. Δηλαδή το κόστος αυτό θεωρείται δαπάνη κεφαλαίου, δηλαδή δαπάνη που θα παρέχει οικονομικά οφέλη σε περισσότερες από μία χρήση.

Οι δαπάνες συντηρήσεως και επισκευής των παγίων περιουσιακών στοιχείων αποτελούν κόστος τρέχουσας μορφής και έξοδα τα οποία καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατά είδος της ομάδας 6. Θεωρούνται δηλαδή ως δαπάνες εισοδήματος, ως δαπάνες οι οποίες παρέχουν οφέλη οικονομικά μόνο στην παρούσα λογιστική χρήση και γι' αυτό και καταχωρούνται στο λογαριασμό εξόδου 62.07 Επισκευές και Συντηρήσεις.

Αξιοσημείωτο γεγονός αποτελεί φυσικά στη συγκεκριμένη περίπτωση ότι η διάκριση των παραπάνω όρων είναι αρκετά δύσκολο να πραγματοποιηθεί.

1.6.3 Αποσβέσεις

Κάθε πάγιο στοιχείο κατέχει την αξία του αλλά και μία παραγωγική ζωή ορισμένης διάρκειας που μετριέται σε χρόνια, μετά την παρέλευση των οποίων παραγωγικά καθίσταται άχρηστο και πωλείται σε μία ελάχιστη αξία σαν υπόλειμμα (υπολειμματική αξία). Μέσα στα χρόνια της παραγωγικής ζωής του, η αξία του μειωμένη κατά την αξία από την πώληση του στο τέλος της παραγωγικής ζωής του, μοιράζεται σαν παραγωγική δαπάνη σε κάθε χρήση. Αυτή η δαπάνη είναι η απόσβεση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΛΕΥΤΕΡΟ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ

2.1 Λογαριασμός 10 «Εδαφικές εκτάσεις»

Στο λογαριασμό 10 «Εδαφικές εκτάσεις» καταχωρούμε τα οικόπεδα, γήπεδα, αγροτεμάχια, δάση, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, φυτείες και γενικά οποιαδήποτε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκει στην οικονομική μονάδα. Οι εδαφικές εκτάσεις κατηγοριοποιούνται σε αυτές που έχουν απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής όπως π.χ. είναι τα οικόπεδα, γήπεδα ή τα αγροτεμάχια, και σε αυτές που η διάρκεια ωφέλιμης ζωής είναι περιορισμένη και γι' αυτό η αξία τους είναι αποσβεστέα. Στην τελευταία κατηγορία ανήκουν τα ορυχεία τα μεταλλεία αλλά και τα λατομεία..

Η ανάλυση του λογαριασμού σε δευτεροβάθμιο έχει ως εξής:

Στο λογαριασμό 10.00 «Γήπεδα- Οικόπεδα» παρακολουθούνται οι εκτάσεις γης πάνω στις οποίες έχουν κατασκευαστεί και οργανωθεί τα εργοστάσια ή τα εργοτάξια της οικονομικής μονάδας ή έχουν ανεγερθεί λοιπά κτίρια και εγκαταστάσεις αυτής (π.χ. για γραφεία, καταστήματα ή κατοικίες), καθώς και εκείνες που προορίζονται για την εξυπηρέτηση παρόμοιων σκοπών.

Άυλα και ενσώματα περιουσιακά στοιχεία

Στους λογαριασμούς 10.01 «Ορυχεία», 10.02 «Μεταλλεία» και 10.03 «Λατομεία» παρακολουθούνται οι ιδιόκτητες εκτάσεις γης, από τις

οποίες, μεκατάλληλα τεχνικά μέσα, αντλείται ο υπόγειος ή επιφανειακός φυσικός πλούτος (π.χ.ορυκτά, μεταλλεύματα ή λατομικά προϊόντα).

Στους λογαριασμούς 10.04 «αγροί», 10.05 «φυτείες» και 10.06 «δάση» παρακολουθούνται οι καλλιεργήσιμες καθώς και οι με οποιοδήποτε άλλο φυσικό τρόπο εκμεταλλεύσιμες εκτάσεις γης.

Στους λογαριασμούς 10.10 έως και 10.16 παρακολουθούνται οι εδαφικές εκτάσεις οι οποίες δε χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες αυτής.

2.1.1 Λειτουργία λογαριασμού

Οι εδαφικές εκτάσεις παρακολουθούνται στους οικείους υπο-λογαριασμούς του 10 με καταχώριση σ' αυτούς της αξίας κτήσης τους ή της αξίας η οποία προκύπτει έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσης.

Τα έξοδα κτήσης των εδαφικών εκτάσεων (π.χ. φόροι μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά) καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων».

Τα έξοδα διαμόρφωσης των γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, τα οποία προσδίνουν αξία σ' αυτές επειδή τα σχετικά έργα (π.χ. εκβραχισμοί ή ισοπεδώσεις) δε φθείρονται, φέρονται σε αύξηση της αξίας κτήσης τους. Αν τα έργα αυτά φθείρονται και συνεπώς αποσβένονται, με την προϋπόθεση ότι τα σχετικά έξοδα δεν έχουν περιληφθεί στο κόστος

κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής της κατασκευής τους, καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων».

2.1.2 Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων

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

Τα ορυχεία, μεταλλεία και τα λατομεία υπόκεινται σε απόσβεση, που γίνεται σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία. Αν δεν ορίζεται από τη νομοθεσία ο τρόπος απόσβεσης, τότε η απόσβεση γίνεται με βάση τη χρονική διάρκεια της χρησιμοποίησής τους, λαμβάνοντας υπόψη και την υπολειμματική τους αξία.

Οι φυτείες δεν υπόκεινται σε απόσβεση, αν και θα έπρεπε να αποσβένονται, με κατάλληλο χρόνο έναρξης του υπολογισμού της απόσβεσης να θεωρείται εκείνος στον οποίο αρχίζουν τα δέντρα να αποδίδουν εσοδεία.

Τα δάση δεν υπόκεινται σε απόσβεση. Όταν όμως δημιουργούνται δάση με δαπάνες του ιδιοκτήτη, τότε οι δαπάνες αυτές υπόκεινται σε απόσβεση.

2.2 Λογαριασμός 11 «Κτίρια- Εγκαταστάσεις κτιρίων- Τεχνικά έργα»

Στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθούμε τα εκτός εκμετάλλευσης περιουσιακά στοιχεία, κτίρια, εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα που ανήκουν στην κυριότητα της οικονομικής μονάδας, καθώς και εκείνα που βρίσκονται σε ακίνητα τρίτων.

Τα 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.

Οι 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 τους ή του κτιρίου. Οι εγκαταστάσεις αυτές παρακολουθούνται στους ίδιους υπολογισμούς του 11.00 στους οποίους παρακολουθούνται τα κτίρια στα οποία είναι ενσωματωμένες ή συνδεδεμένες.

Τα τεχνικά έργα είναι μόνιμες, κατά κανόνα, τεχνικές κατασκευές με τις οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον με σκοπό την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων Άυλα και ενσώματα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας (π.χ. δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, φράγματα, λίμνες, αεροδρόμια ή στάδια).

Η ανάλυση του λογαριασμού σε δευτεροβάθμιους έχει ως εξής:

Στο λογαριασμό 11.01 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών» παρακολουθούνται όσα από τα έργα αυτά εξυπηρετούν τις μεταφορές της οικονομικής μονάδας. Τα τεχνικά έργα που εξυπηρετούν άλλους σκοπούς παρακολουθούνται στο λογαριασμό 11.02 «λοιπά τεχνικά έργα».

Στο λογαριασμό 11.03 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων» παρακολουθούνται οι δαπάνες διαμορφώσεως γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων, όταν συντρέχουν οι εξής δύο βασικές προϋποθέσεις: α) οι δαπάνες αυτές δεν πρέπει να έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων σαν κόστος υποδομής της κατασκευής τους και β) οι διαμορφώσεις να φθείρονται και για το λόγο αυτό να αποσβένονται.

Στους λογαριασμούς 11.07 «κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων», 11.08 «τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων», 11.09 «λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων» και 11.10 «υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων» παρακολουθούνται τα κτίρια και τεχνικά έργα που κατασκευάζονται, καθώς και τα έξοδα που γίνονται σε ακίνητα κυριότητας τρίτων, όταν η οικονομική μονάδα έχει δικαίωμα χρήσης για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά, μετά την πάροδο του οποίου τα εν λόγω έργα (π.χ. κτίρια ή διαμορφώσεις) περιέρχονται στον κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται:

- το κόστος ανέγερσης κτιρίων και τεχνικών έργων
- το κόστος διαμορφώσεων, βελτιώσεων και προσθηκών πάνω σε κτίρια και τεχνικά έργα, και

- τα έξοδα διαμόρφωσης εδαφικών εκτάσεων.

Στους λογαριασμούς 11.14 έως και 11.17 καθώς και 11.21 έως και 11.24 παρακολουθούνται τα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα τα οποία δεχρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της

2.2.1 Λειτουργία του λογαριασμού

Τα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα παρακολουθούνται στους οικείους υπο-λογαριασμούς του 11 έπειτα από καταχώριση σ' αυτούς:

- της αξίας κτήσης τους (αγοράς, εκτίμησης όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος) ή της αξίας που προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσης και
- του κόστους κατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από το λογαριασμό 15.01 «κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα υπό εκτέλεση».

Τα έξοδα κτήσεως των κτιρίων - τεχνικών έργων (π.χ. φόροι μεταβιβάσεως, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά) καταχωρούνται και παρακολουθούνται στον λογαριασμό 16.14 «έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων».

2.2.2 Αποσβέσεις κτιρίων- εγκαταστάσεων κτιρίων- τεχνικών έργων

Προκειμένου να υπολογιστούν οι αποσβέσεις των κτιρίων, εφαρμόζεται η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται βασιζόμενες στους προβλεπόμενους από τη σχετική νομοθεσία παράγοντες της ετήσιας τακτικής απόσβεσης.

Ο υπολογισμός των αποσβέσεων διεκπεραιώνεται από το μήνα που το πάγιο ξεκινά να χρησιμοποιείται και όχι από την ημέρα που αυτό αγοράζεται. Σε περίπτωση που η χρησιμοποίηση του δεν ξεκινήσει στην αρχή του έτους τότε το ποσοστό της απόσβεσης, περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες που χρησιμοποιείται αυτό το στοιχείο, ορίζοντας το σε δωδέκατα του συντελεστή αντίστοιχα με τους μήνες· από το μήνα που τέθηκε σε λειτουργία έως και το τέλος της χρήσης του.

2.3 Λογαριασμός 12 «Μηχανήματα- Τεχνικές εγκαταστάσεις-Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός»

Στον προκείμενο λογαριασμό παρακολουθούνται οι εξής τρεις κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων: τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο μηχανολογικός εξοπλισμός της επιχείρησης, διακρινόμενα σε:

- μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εντός εκμεταλλεύσεως (λογαριασμοί: 12.00 - 12.06) και εκτός εκμεταλλεύσεως (λογαριασμοί: 12.10 - 12.16).
- μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εντός εκμεταλλεύσεως

(λογαριασμοί:12.07-12.09) και εκτός εκμεταλλεύσεως (λογαριασμοί: 12.17 - 12.19).

Η ανάλυση του λογαριασμού έχει ως εξής:

Στο λογαριασμό 12.00 παρακολουθούνται τα μηχανήματα της οικονομικής μονάδας πρόκειται για μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκατεστημένες είτε κινητές, που η χρήση τους εναπόκειται στην απόσπαση από τη φύση την επεξεργασία και τον μετασχηματισμό υλικών αγαθών, είτε για παροχή υπηρεσιών που αποτελεί το αντικείμενο της δραστηριότητάς της.

Στο λογαριασμό 12.01 παρακολουθούνται οι τεχνικές εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας, δηλαδή τεχνικές κατασκευές και γενικά τεχνολογικέςδιευθετήσεις που γίνονται για τη μόνιμη εγκατάσταση μηχανημάτων και τη σύνδεσήτους στο παραγωγικό κύκλωμά της. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οικάθε είδους εγκαταστάσεις της οικονομικής μονάδας, οι οποίες, χωρίς να συσχετίζονται με τα μηχανήματα, έχουν σχέση με το παραγωγικό και γενικά με το λειτουργικό κύκλωμά της (π.χ. εγκαταστάσεις θερμάνσεως, υδραυλικές και τηλεφωνικές εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικές δεξαμενές), με την προϋπόθεση ότι δεν

Στο λογαριασμό 12.04 παρακολουθούνται τα καλούπια και οι ιδιοσκευές της οικονομικής μονάδας. Πρόκειται για μηχανολογικές καθώς και άλλης φύσης κατασκευές που προσαρμόζονται στα μηχανήματα καθώς και στην παραγωγή εξειδικευμένων αντικειμένων , που αποχωρίζονται από αυτά έπειτα από την εκτέλεση του

συγκεκριμένου έργου παραμένοντας σε αδράνεια έως ότου επαναχρησιμοποιηθούν (π.χ. καλούπια,μήτρες ή κεφαλές).

Στο λογαριασμό 12.05 παρακολουθούνται τα διάφορα μηχανολογικά όργανα,π.χ. μετρήσεων, πειραματισμών ή ελέγχων.

Στο λογαριασμό 12.06 παρακολουθείται ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός της οικονομικής μονάδας ο οποίος δεν είναι δυνατό να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες εξοπλισμού των λογαριασμών 12.00-12.05.

Στους λογαριασμούς 12.07, 12.08 και 12.09 παρακολουθούνται τα μηχανήματα,οι εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός της οικονομικής μονάδας,που έχουν εγκατασταθεί σε ακίνητα τρίτων και που, μετά παρέλευση ορισμένου χρόνου, συμβατικά καθορισμένου, η κυριότητά τους περιέρχεται στους κυρίους των ακινήτων χωρίς αντάλλαγμα.

Στους λογαριασμούς 12.10 έως και 12.19 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός, όταν δεχρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες της. Στους ίδιους λογαριασμούς παρακολουθούνται και 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 κτήσης τους.

2.3.1 Λειτουργία λογαριασμού

Τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός παρακολουθούνται στους οικείους υπολογισμούς του 12 έπειτα από καταχώριση σ' αυτούς:

- της αξίας κτήσης τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για συγχώνευση ή εισφορά σε είδος), η οποία προσαυξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς, όπως τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολόγησεως (μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας) ή της αξίας η οποία προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως και
- του κόστους κατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από το λογαριασμό 15.02 «μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός υπό εκτέλεση» και το οποίο προσαυξάνεται με τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολόγησεως τους.

2.3.2 Αποσβέσεις μηχανημάτων- τεχνικών εγκαταστάσεων- λοιπού μηχανικού εξοπλισμού

Οι αποσβέσεις των μηχανημάτων υπολογίζονται βασιζόμενες στους προβλεπόμενους από το νόμο συντελεστές της ετήσιας απόσβεσης. Στις μέρες μας έχουν ισχύ δύο συντελεστές αποσβέσεων ο ανώτερος και ο κατώτερος. Ο υπολογισμός των αποσβέσεων διεκπεραιώνεται από το μήνα που το μηχάνημα αρχίζει να λειτουργεί.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση ενεργήσει αποσβέσεις με συντελεστή μικρότερο από εκείνο που ορίζει ο νόμος τότε χάνει το δικαίωμα να υπολογίσει τις αποσβέσεις, οι οποίες δεν υπολογίστηκαν σε αυτή τη χρήση, κατά τη διάρκεια των επόμενων χρήσεων.

2.4 Λογαριασμός 13 «Μεταφορικά μέσα»

Στον παρόντα λογαριασμό 13 και στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς αυτού παρακολουθούνται όλων των ειδών τα οχήματα της οικονομικής μονάδας που διενεργούνται μεταφορές και μετακινήσεις του προσωπικού και των υλικών αγαθών της, είτε μέσα στους χώρους εκμετάλλευσης είτε έξω από αυτούς.

Όσον αφορά την λειτουργία του παρόντα λογαριασμού, ισχύουν όσα ορίζονται στο προηγούμενο λογαριασμό 12.

2.4.1 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων

Τα μεταφορικά μέσα αποσβένονται κατά τον ίδιο τρόπο που αποσβένονται και τα μηχανήματα.

Αξίζει να σημειωθεί, πως η μηχανή του αυτοκινήτου αποτελεί δαπάνη βελτίωσης και για το λόγο αυτό προσαυξάνει την αξία του αυτοκινήτου και υπόκειται σε ετήσια απόσβεση με τον ίδιο συντελεστή που αποσβένονται και η υπόλοιπη αξία του. Τα λάστιχα του αυτοκινήτου όμως θεωρούνται ανταλλακτικά και αποσβένονται *εφάπαξ*, μέσα στη χρήση που χρησιμοποιήθηκαν.

2.5 Λογαριασμός 14 «Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός»

Στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθούνται τα εντός και εκτός εκμεταλλεύσεως έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός των διαφόρων κτιριακών εγκαταστάσεων της επιχείρησης (π.χ. γραφείων, εργοστασίων, εργαστηρίων, καταστημάτων, αποθηκών).

Η ανάλυση του λογαριασμού σε δευτεροβάθμιους έχει ως εξής:

Στον λογαριασμό 14.00 «έπιπλα» παρακολουθούνται τα κινητά αντικείμενα ή εκείνα που είναι εγκαταστημένα αλλά είναι δυνατό να αποχωριστούν εύκολα, και τα οποία προορίζονται για τη συμπλήρωση ή τον καλλωπισμό των κτιριακών χώρων και χρησιμοποιούνται, κατά κανόνα, από το προσωπικό της οικονομικής μονάδας στην οποία ανήκουν.

Στον λογαριασμό 14.01 «σκεύη» παρακολουθούνται τα διάφορα είδη εστιασέως, τα οποία χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναγκών εστιατορίων, κυλικείων, ξενοδοχείων κλπ. (π.χ. ψύκτες νερού, ψυγεία, ηλεκτρικοί φούρνοι ή σκεύη κουζίνας).

Στον λογαριασμό 14.02 «μηχανές γραφείων» παρακολουθούνται οι κάθε είδους μηχανικές μηχανές γραφείων (π.χ. λογιστικές, αριθμομηχανές ή γραφομηχανές) της οικονομικής μονάδας.

Στον λογαριασμό 14.03 «ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συστήματα» παρακολουθούνται τα κάθε είδους ηλεκτρονικά μηχανήματα που εξυπηρετούν τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας, όπως π.χ. οι διερευνητές, οι ηλεκτρονικές λογιστικές μηχανές, οι ηλεκτρονικές οθόνες, οι διατρητικές μηχανές.

Στον λογαριασμό 14.04 «μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς» παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία χρησιμοποιούνται ως μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς, έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και αποσβένονται τμηματικά (π.χ. δεξαμενές, δοχεία, σιλό, κοντέινερ ή παλέτες).

Στον λογαριασμό 14.05 «επιστημονικά όργανα» παρακολουθούνται τα φορητά μέσα με τα οποία εξασφαλίζονται οι αναγκαίες αναλύσεις, μετρήσεις και δοκιμές πάνω σε υλικά, δυνάμεις και διάφορες μορφές ενέργειας (π.χ. αντιδραστήρες, αποστακτήρες, ζυγοί ακριβείας, μετρητές αντοχής υλικού σε κρούσεις, εφελκυσμό ή θραύσεις, συσκευές τεχνητής δημιουργίας διαφόρων συνθηκών περιβάλλοντος ή συσκευές δημιουργίας κενού).

Στον λογαριασμό 14.06 «ζώα για πάγια εκμετάλλευση» παρακολουθούνται τα ζώα τα οποία προορίζονται για πάγια εκμετάλλευση, ιδίως από τις γεωργικές και κτηνοτροφικές οικονομικές μονάδες (π.χ. άλογα, βόδια, που χρησιμοποιούνται π.χ. για το όργανο αγρών ή για μεταφορές, αγελάδες που παρέχουν π.χ. τα νεογέννητα μοσχάρια ή το γάλα).

Στον λογαριασμό 14.08 «εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών» παρακολουθούνται τα κάθε είδους φορητά ή εγκαταστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών (π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές ή συσκευές τέλεξ).

2.5.1 Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού

Τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός αποσβένονται ετήσια κανονικά με τα νόμιμα ποσοστά, όπως ακριβώς συμβαίνει και με τα μηχανήματα. Βέβαια τα νόμιμα αυτά ποσοστά, τα οποία καλούνται ποσοστά τακτικών αποσβέσεων είναι υποχρεωτικής φύσης. Σε περίπτωση δηλαδή που η επιχείρηση πράξει αποσβέσεις με συντελεστή μικρότερο από αυτόν που ορίζει ο νόμος, τότε χάνει το δικαίωμα να υπολογίσει τις αποσβέσεις τις οποίες δεν υπολόγισε κατά τη χρήση αυτή, κατά τη διάρκεια μελλοντικών χρήσεων. Αν όμως η επιχείρηση ενεργήσει αποσβέσεις με συντελεστή μεγαλύτερο από αυτόν που ορίζεται από το νόμο, τότε το επιπρόσθετο ποσό αποσβέσεων εκλαμβάνεται ως λογιστική διαφορά και δεν αναγνωρίζεται φορολογικά ως δαπάνη προς έκπτωση. Η επιχείρηση χάνει ωστόσο το δικαίωμα να υπολογίσει αλλά και να συμπεριλάβει τη διαφορά αυτή των αποσβέσεων σε μελλοντικές χρήσεις.

2.6 Λογαριασμός 15 «Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης πάγιων στοιχείων»

Στο λογαριασμό 15 παρακολουθούνται τα ποσά τα οποία διαθέτονται για την κατασκευή νέων ενσώματων πάγιων στοιχείων, καθώς και τα ποσά τα οποία προκαταβάλλονται για την αγορά όμοιων στοιχείων. Την ημέρα που συντάσσεται ο ισολογισμός, ο λογαριασμός 15 με το υπόλοιπό του, απεικονίζει το κόστος των πάγιων στοιχείων που δεν ολοκληρώθηκαν μέχρι την ημέρα εκείνη.

2.7 Έννοια και ανάλυση των ασώματων πάγιων στοιχείων

Κατά το ΕΓΛΣ άυλα πάγια στοιχεία είναι τα ασώματα εκείνα οικονομικά αγαθά οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, είτε αυτά μόνα, είτε μαζί με την

οικονομική μονάδα. Ταύλα πάγια στοιχεία αποκτούνται με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από ένα έτος.

Τα κύρια χαρακτηριστικά των άυλων παγίων στοιχείων είναι ότι:

- δεν έχουν φυσική υπόσταση
- Εξασφαλίζουν στον κάτοχό τους ορισμένα αποκλειστικά δικαιώματα
- Παρέχουν στην επιχείρηση μελλοντικά οφέλη, και
- Έχουν σχετικά μεγάλη ωφέλιμη ζωή.

2.8 Λογαριασμός 16 «ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης»

Στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθούνται οι ακόλουθες κατηγορίες στοιχείων:

- Τα ασώματα ή άυλα περιουσιακά στοιχεία (δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 16.00-16.05 και 16.98)
- Τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 16.10-16.19).

2.8.1 Απόσβεση των άυλων παγίων στοιχείων.

Σύμφωνα με τον ν. 2190/1920, εναρμονισμένος με το ΕΓΛΣ, ορίζει τον τρόπο αποσβέσεως ως εξής:

- Τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης των λογαριασμών «έξοδα ερευνώνορυχείων-μεταλλείων-λατομείων» και «έξοδα λοιπών ερευνών», καθώς και οιαραχωρήσεις και τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας των λογαριασμών «δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων» και «λοιπές παραχωρήσεις» αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά τόετος πραγματοποιήσεώς τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.
- «η υπεραξία της επιχειρήσεως (Goodwill) αποσβένεται, είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα, σε περισσότερες από μια χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβούν τα πέντε έτη».
- Τα ποσά που καταχωρούνται στο λογαριασμό «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας», «παραχωρήσεις και δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας» αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις μέσα στον χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου.
- Τα ποσά της κατηγορίας «λοιπές ασώματες ακινητοποιήσεις» των λογαριασμών «δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων» και «λοιπά δικαιώματα», αποσβένονται με ισόποσες ετήσιες αποσβέσεις, μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση κάθε άυλου πάγιου στοιχείου.

2.9 Ανάλυση λογαριασμών με τους οποίους παρακολουθούνται ταύλα περιουσιακά στοιχεία

2.9.1 Λογαριασμός 16.00 «Υπεραξία επιχειρήσεως (Goodwill)»

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ 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 οργανώσεως, της ιδιαίτερης της εξειδικεύσεως στην παραγωγή ορισμένων αγαθών, της καλής προοπτικής αναπτύξεως του κλάδου στον οποίο ανήκει, των εξαιρετικών πλεονεκτημάτων της θέσης όπου είναι εγκατεστημένη, της υψηλής στάθμης των στελεχών που απασχολεί (επιστημονική κατάρτιση, εμπειρία) και του κύρους, δυναμισμού και αποτελεσματικότητας του διοικητικού και διευθυντικού μηχανισμού.

2.9.1.1 Λογιστική παρακολούθηση του Goodwill

Στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθείται η υπεραξία που δημιουργείται κατά την εξαγορά ή συγχώνευση ολόκληρης οικονομικής μονάδας η οποία είναι ίση με τη διαφορά μεταξύ του ολικού τιμήματος αγοράς και της πραγματικής αξίας των επιμέρους περιουσιακών της στοιχείων.

2.9.1.2 Απόσβεση λογαριασμού

Η υπεραξία αποσβένεται είτε εφάπαξ, είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μια χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατό να υπερβαίνουν τα πέντε έτη, που πρέπει να είναι συνεχόμενα.

2.9.2 Λογαριασμός 16.01 «Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας»

Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας είναι τα άυλα περιουσιακά στοιχεία, η κατοχή και η αξιοποίηση των οποίων προσφέρει στην επιχείρηση πλεονεκτήματα μονοπωλιακής ή εξειδικευμένης δράσεως στην αγορά, για το χρονικό διάστημα διάρκειάς της. Παραδείγματα

χάριν, η προστασία του σχετικού δικαιώματος, η γνώση του τρόπου παραγωγής προϊόντων ή μεθόδων κατεργασία υλικών.

2.9.2.1 Απόσβεση λογαριασμού

Ο λογαριασμός 16.01 αποσβένεται με ισόποση ετήσια απόσβεση, μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητάς τους, εκτός αν από το νόμο καθορίζεται συγκεκριμένο χρονικό διάστημα απόσβεσης (π.χ. για τα σήματα καθορίζεται χρόνος απόσβεσης 10 χρήσεις, με έναρξη της απόσβεσης από το μήνα μέσα στον οποίο άρχισε η εκμετάλλευση ή η χρήση του σήματος). Αν η χρήση είναι υπερδωδεκάμηνη, τότε θα επιβαρυνθεί αυτή με περισσότερες αποσβέσεις.

2.9.3 Λογαριασμός 16.02 Δικαιώματα εκμεταλλεύσεως ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων» και 16.03 «Λοιπές παραχωρήσεις»

Στους λογαριασμούς 16.02 και 16.03 παρακολουθούνται οι παραχωρήσεις για εκμετάλλευση ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων.

2.9.3.1 Απόσβεση λογαριασμών

Οι λογαριασμοί 16.02 και 16.03 αποσβένονται εφάπαξ ή ισόποσα σε περισσότερες συνεχόμενες χρήσεις, όχι όμως παραπάνω από πέντε χρήσεις.

2.9.4 Λογαριασμός 16.04 «Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων»

Στο λογαριασμό 16.04 «δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων» παρακολουθείται η αξία της εισφοράς κατά χρήση, στην οικονομική μονάδα, ενσώματων πάγιων στοιχείων, για ορισμένο χρόνο, η οποία καθορίζεται με νόμιμη διαδικασία εκτιμήσεως.

2.9.4.1 Απόσβεση λογαριασμού

Ο λογαριασμός 16.04 αποσβένεται με ισόποσες δόσεις, μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση του συγκεκριμένου παγίου.

2.9.5 Λογαριασμός 16.05 «Λοιπά δικαιώματα»

Στο λογαριασμό 16.05 «λοιπά δικαιώματα» παρακολουθούνται τα άυλα εκείνα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν εντάσσονται σε μία από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.00-16.04, όπως είναι π.χ. τα μισθωτικά δικαιώματα.

2.9.5.1 Απόσβεση λογαριασμού

Η απόσβεση του μισθωτικού δικαιώματος γίνεται σε ισόποσες δόσεις, μέσα στο χρόνο που ισχύει το μισθωτικό δικαίωμα.

2.9.6 Λογαριασμός 16.98 «Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων»

Στο λογαριασμό 16.98 «προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων» παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται σε

κατασκευαστές πάγιων στοιχείων, καθώς και σε προμηθευτές υλικών κατασκευής ή προμηθευτές αυτούσιωνόμοιων στοιχείων.

2.10 Έννοια και ανάλυση λογαριασμών εξόδων πολυετούς απόσβεσης

2.10.1 Έννοια των εξόδων πολυετούς απόσβεσης.

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ και τον ν. 2190/1920, έξοδα πολυετούς απόσβεσης είναι εκείνα που γίνονται:

- Για την ίδρυση και αρχική οργάνωση της επιχείρησης,
- Για την απόκτηση διαρκών μέσων εκμετάλλευσης και
- Για την επέκταση και αναδιοργάνωσή της.

Τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν την επιχείρηση για μεγαλύτερη χρονική περίοδο (οποσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος) και για το λόγο αυτόν αποσβένονται τμηματικά.

Στην περίπτωση την οποία η επιχείρηση λαμβάνει επιχορήγηση για έξοδα πολυετούς απόσβεσης, τα ποσά που λαμβάνει καταχωρούνται στην πίστωση κατάλληλων υπολογισμών του 41.10 «επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων».

2.10.2 Απόσβεση των εξόδων πολυετούς απόσβεσης

Τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης υποβάλλονται σε τμηματική απόσβεση. Πάντως, με εξαίρεση τα παρακάτω έξοδα, τόσο για τα απαριθμούμενα από το ΕΓΛΣ έξοδα όσο και για οποιαδήποτε άλλα

χαρακτηριστούν από την οικονομική μονάδα ως έξοδα πολυετούς απόσβεσης, ισχύει ο γενικός κανόνας ότι αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.

Σύμφωνα με τον ν. 2190/1920, οι αποσβέσεις των εξόδων εγκαταστάσεων καταχωρούνται στο ενεργητικό του ισολογισμού, αφαιρείται από το σύνολο των εξόδων, ώστε για κάθε λογαριασμό να εμφανίζονται τα συνολικά έξοδα και οι συσσωρευμένες μέχρι τη λήξη της χρήσεως αποσβέσεις.

Επίσης επισημαίνουμε την διάταξη του άρθρου 43 του ν. 2190/1920, σύμφωνα με την οποία: «μέχρι την πλήρη απόσβεση όλων των εξόδων εγκαταστάσεως πολυετούς απόσβεσης, απαγορεύεται οποιαδήποτε διανομή κερδών, εκτός αν το αναπόσπαστο υπόλοιπο των εξόδων αυτών είναι μικρότερο από το άθροισμα των προαιρετικών αποθεματικών και του υπολοίπου των κερδών εις νέο».

2.10.3 Λογαριασμός 16.10 «Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως»

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ, στον λογαριασμό 16.10 παρακολουθούνται τα έξοδα κατάρτισης και δημοσίευσης του καταστατικού των οικονομικών μονάδων εταιρικής μορφής, τα έξοδα δημόσιας προβολής της ιδρύσεως, της καλύψεως του εταιρικού κεφαλαίου, της εκπονήσεως τεχνικών, εμπορικών και οργανωτικών μελετών και τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της εκμετάλλευσής. Στο ίδιο λογαριασμό, παρακολουθούνται και τα μεταγενέστερα έξοδα

που δημιουργούνται για την επέκταση της δραστηριότητας μιας οικονομικής μονάδας.

Ειδικά, προκειμένου για έξοδα τεχνικών μελετών, αν το έργο για το οποίοπραγματοποιούνται κατασκευαστεί, τα έξοδα μελέτης του δεν καταχωρούνται στονπροκείμενο λογαριασμό αλλά ενσωματώνονται στο κόστος του έργου και αποσβένονται όπως αυτό.

Συνεπώς , στον προκείμενο λογαριασμό καταχωρούνται:

- Τα έξοδα ιδρύσεως ή συστάσεως της εταιρείας
- Τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιεί η οικονομική μονάδα μέχρι την έναρξη της παραγωγικής της δράσεως, και
- Τα έξοδα οργανώσεων και επεκτάσεως της οικονομικής μονάδας πουπραγματοποιούνται μετά την έναρξη της παραγωγικής της δράσεως.

Τα έξοδα του λογαριασμού αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Σενεοσύστατη επιχείρηση, η απόσβεση αρχίζει μετά την έναρξη της παραγωγικήςδράσης, διότι από τότε προκύπτουν έσοδα.

2.10.4 Λογαριασμός 16.11 «Έξοδα ερευνών ορυχείων-μεταλλείων-λατομείων»

Στον προκείμενο λογαριασμό παρακολουθούνται τα έξοδα πουπραγματοποιούνται για έρευνες ανεύρεσης ή αξιοποίησης ορυχείου ή μεταλλείου.Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος

πραγματοποίησης τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

2.10.5 Λογαριασμός 16.12 «Έξοδα λοιπών ερευνών»

Στον λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έξοδα που γίνονται για έρευνες σε άλλους κλάδους και τομείς δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας, εκτός από τα ορυχεία- μεταλλεία- λατομεία. Τέτοια έξοδα είναι π.χ. η τελειοποίηση των διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, των νέων μεθόδων παραγωγής, των προτύπων ή σχεδίων ανεύρεσης ή αξιοποίησης ορυχείων.

Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησης τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μια πενταετία.

2.10.6 Λογαριασμός 16.13 «Έξοδα αύξησης κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων»

Στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθούνται τα έξοδα εκείνα που γίνονται από την εταιρεία για εκτυπώσεις νέων μετοχών, για ανακοίνωσης, δημοσιεύσεις, προσκλήσεις, φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων, αμοιβές δικηγόρων και συμβολαιογράφων, και όταν αυξάνεται το κεφάλαιο της εταιρείας ή εκδίδεται από αυτή ομολογιακό δάνειο.

Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποίησης τους, είτε τμηματικά και ισόποσα σε μια πενταετία.

2.10.7 Λογαριασμός 16.14 «Έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων»

Σε αυτό το λογαριασμό παρακολουθείται κάθε έξοδο το οποίο διεκπεραιώνεται σχετικά με την απόκτηση ενσώματων είτε ασώματων ακινητοποιήσεων. Τα έξοδα αυτά αποτελούν κύριος φόρος μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά έξοδα , μεσιτικά καθώς και αμοιβές μελετητών είτε δικηγόρων που δεν προσαυξάνουν το κόστος κτήσης τους .

Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα σε μια πενταετία.

2.10.8 Λογαριασμός 16.15 «Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων»

Σύμφωνα με το ΕΓΛΣ στον προκείμενο λογαριασμό εμφανίζονται οι συναλλαγματικές διαφορές των δανείων ή πιστώσεων σε ξένο νόμισμα που συνήφθησαν και χρησιμοποιήθηκαν για την απόκτηση (αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση) πάγιων στοιχείων και οι οποίες προκύπτουν:

- Κατά την πληρωμή/εξόφληση δόσεων ή ολόκληρου του δανείου ή της πιστώσεως, και
- Κατά την αποτίμηση σε ευρώ κατά το τέλος της χρήσεως των υπολοίπων δανείων αυτών.

2.10.9 Λογαριασμός 16.16 «Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών»

Στον παρόντα λογαριασμό παρακολουθούνται οι διαφορές από την διάθεση ομολογιών σε **τιμή μικρότερη** από την ονομαστική τους αξία,

καθώς και διαφορές από την εξόφληση ομολογιών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους αξία.

Τα έξοδα αυτά αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι την λήξη της προθεσμίας εξόφλησης του ομολογιακού δανείου.

2.10.10 Λογαριασμός 16.17 «Έξοδα αναδιοργάνωσης»

Στο λογαριασμό καταχωρούνται τα έξοδα μελετών οικονομικής, εμπορικής, τεχνικής και διοικητικής αναδιοργάνωσης ριζικού χαρακτήρα, με τα οποία επιδιώκεται η κάλυψη νέων αναγκών που προκύπτουν από σημαντικές επεκτάσεις του παραγωγικού δυναμικού της επιχειρήσεως ή αλλαγών στην οργανωτική της δομή ριζικών μεταβολών στην εμπορική της δραστηριότητα.

Τα έξοδα αυτά αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα σε μια πενταετία.

2.10.11 Λογαριασμός 16.18 «Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου»

Το Ε.ΓΛΣ θεωρεί ότι οι τόκοι των ξένων κεφαλαίων είναι έξοδα της επιχείρησης και επιβάλλει την καταχώρησή τους στο λογαριασμό 65 «τόκοι και συναφή έξοδα», ο οποίος τελικά εμφανίζεται στην κατάσταση του λογαριασμού με τον τίτλο «χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα».

Κατ' εξαίρεση της αρχής αυτής, οι τόκοι της «κατασκευαστικής περιόδου» των δανείων ή των πιστώσεων, τα οποία διατέθηκαν αποκλειστικά για την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων δεν καταχωρούνται στον αποτελεσματικό λογαριασμό 65, αλλά εγγράφονται

στο σχολιαζόμενο λογαριασμό 16.18 «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου», ο οποίος με ομώνυμο τίτλο εμφανίζεται στον ισολογισμό στην κατηγορία των εξόδων εγκαταστάσεως.

Για την εγγραφή τόκων δανειακών κεφαλαίων στον λογαριασμό 16.18 «τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου» πρέπει να συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. :

- Οι τόκοι να αφορούν δάνειο που συνάφθηκε ειδικά για την κατασκευή πάγιου στοιχείου ή να προέρχονται από πιστώσεις των προμηθευτών τέτοιων στοιχείων (πχ μηχανημάτων που εγκαθίστανται στο υπό κατασκευή εργοστάσιο).
- Οι τόκοι να αφορούν μόνο την «κατασκευαστική περίοδο», δηλαδή μόνο την περίοδο από την έναρξη κατασκευής του πάγιου στοιχείου μέχρις ότου το στοιχείο να είναι έτοιμο (στην κατάλληλη θέση και κατάσταση) να προσφέρει την κατά προορισμό χρήση του. Οι τόκοι κατασκευαστικής περιόδου αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα σε μια πενταετία.

2.10.12 Λογαριασμός 16.19 « Λοιπά έξοδα πολυετούς απόσβεσης»

Σε αυτόν το λογαριασμό παρακολουθούνται όλα τα έξοδα τα οποία εξυπηρετούν την επιχείρηση για περισσότερες από μία χρήσεις και γι' αυτό το λόγο είναι δυνατό να υποβάλλονται σε τμηματική απόσβεση και τα οποία δεν είναι ενταγμένα σε μία πώς προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.10 – 16.18.

Στον λογαριασμό 16.19 καταχωρείται και η **αναπόσβεστη αξία κτιρίου** σε περίπτωση **κατεδάφισής του**, η οποία αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποίησής τους, είτε τμηματικά και ισόποσα σε μια πενταετία.

Ακόμα στον λογαριασμό 16.19 μπορούν να καταχωρούνται και οι «σωρευμένες προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία» που αντιστοιχούν στην προϋπηρεσία του προσωπικού κατά τις προηγούμενες χρήσεις.

Επίσης μπορεί να καταχωρηθεί και η καταβαλλόμενη **αποζημίωση σε μισθωτή κτιρίου** λόγω έξωσης του για ιδίochρηση του κτιρίου από τον ιδιοκτήτη.

2.11 Λογαριασμός 41 «Αποθεματικά- Διαφορές Αναπροσαρμογής- Επιχορηγήσεις Επενδύσεων»

Διαφορά από αναπροσαρμογή αποτελεί υπεραξία η οποία προκύπτει από αναπροσαρμογή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού μιας οικονομικής μονάδας, που διεκπεραιώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της εκάστοτε νομοθεσίας που βρίσκεται εν ισχύ.

Οι υπο-λογαριασμοί του 41, που συνδέονται άμεσα με τη λογιστική των ενσώματων πάγιων, λειτουργούν σύμφωνα με τους ακόλουθους κανόνες:

1. Ο λογαριασμός 41.07 «διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων» πιστώνεται με τη διαφορά που προκύπτει κατά την αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων

του ισολογισμού της οικονομικής μονάδας, που γίνεται με βάση ειδικό εκάστοτε νόμο, με χρέωση των οικείων λογαριασμών στους οποίους παρακολουθούνται τα περιουσιακά αυτά στοιχεία, για τα οποία γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας τους.

2. Ο λογαριασμός 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» πιστώνεται με τις χορηγούμενες επιχορηγήσεις για τη χρηματοδότηση πάγιων στοιχείων της οικονομικής μονάδας, με χρέωση του οικείου λογαριασμού του ενεργητικού (λογαριασμός τρίτων ή λογαριασμός ταμιακών διαθεσίμων).

Στο 947 γ49 τέλος της χρήσης, από το λογαριασμό 41.10 μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.05 «Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» ποσό ίσο με τις τακτικές και τις πρόσθετες αποσβέσεις πάγιων στοιχείων των λογαριασμών 66 και 85, που αναλογούν στην αξία των αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκε από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις.

2.12 Λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούμε απόσβεση στοιχείων του πάγιου ενεργητικού, οι οποίες ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος μιας οικονομικής μονάδας πρόκειται δηλαδή για το λογαριασμό στον οποίο καταχωρούνται οι τακτικές αποσβέσεις οι οποίες δεν προβλέπονται από τη νομοθεσία που είναι σε ισχύ κάθε φορά. Αυτές οι αποσβέσεις υπολογίζονται αναφορικά με όσα καθορίζει το ΕΓΛΣ.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 66 χρεώνονται με πίστωση τωναντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1 (10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99).

Οι αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος της οικονομικής μονάδας (πρόσθετες) καταχωρούνται στους αντίστοιχουςδευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 85 «Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστοςαποσβέσεις παγίων», με πίστωση των αυτών αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1(10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99).

2.13 Λογαριασμός 81 «Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα»

Στο λογαριασμό 81 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδακαι έσοδα της χρήσης, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται απόεξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες.

Η ανάλυση του λογαριασμού 81 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιουςλογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστέςκατηγορίες έκτακτων και ανόργανων εξόδων και αποτελεσμάτων. Η οικονομικήμονάδα έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούςγια την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότεπεριορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 81.00.99,81.01.99, 81.02.99 και 81.03.99.

Στο λογαριασμό 81.00 «Έκτακτα και ανόργανα έξοδα» καταχωρούνται κατ'είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Στο

λογαριασμό αυτόδεν καταχωρούνται έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00.

Στο λογαριασμό 81.01 «Έκτακτα και ανόργανα έσοδα» καταχωρούνται, κατ'είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτόδεν καταχωρούνται έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτάέσοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.01.

Στους λογαριασμούς 81.02 «Έκτακτες ζημίες» και 81.03 «Έκτακτα κέρδη» καταχωρούνται τα αποτελέσματα -ζημίες ή κέρδη- που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες, όπως τα κέρδη ή οι ζημίες από την εκποίηση ενσώματων πάγιων στοιχείων.

2.14 Λογαριασμός 85 «Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος»

Στο λογαριασμό 85 κατηγοριοποιούνται οι αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων τα οποία δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι πρόσθετες (αυτές που επιταχύνονται) αποσβέσεις οι οποίες προβλέπονται βάσει της νομοθεσίας που είναι σε ισχύ κάθε φορά..

Οι τακτικές αποσβέσεις οι οποίες ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος κατηγοριοποιούνται στο λογαριασμό 66 και κάνουν την εμφάνισή τους στην κατάσταση του λογαριασμού **Αποτελέσματα χρήσης** αφαιρετικά από το σύνολο των αποσβέσεων (τακτικών και πρόσθετων).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

3.1 Λογιστικά Βιβλία : Ενημέρωση

Οι επιχειρήσεις οι οποίες διατηρούν βιβλία γ' κατηγορίας και προβαίνουν στην υλοποίηση επενδύσεων είναι υποχρεωμένες να: α) να καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και ξεχωριστά τις νέες παραγωγικές επενδύσεις από τα λοιπά πάγια της ίδιας κατηγορίας. β) να τηρούν στα λογιστικά τους βιβλία ξεχωριστό λογαριασμό αποθεματικού (πχ λογ. 41.08.00.000) με τίτλο αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, ο οποίος θα εμφανίζεται στην απογραφή και στο παθητικό του ισολογισμού. γ) να τηρούν ξεχωριστό θεωρημένο βιβλίο επενδύσεων. Στο βιβλίο επενδύσεων θα τηρείται εξωλογιστικά ξεχωριστός λογαριασμός για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, ο οποίος θα χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και θα πιστώνεται με το ενεργούμενο κάθε φορά αφορολόγητο αποθεματικό που υπολογίζει η επιχείρηση στα κέρδη των βιβλίων ή με την αξία της τυχόν πώλησής του.

Οι επιχειρήσεις που τηρούν β' κατηγορίας βιβλία και πραγματοποιούν επενδύσεις υποχρεούνται να τηρούν σε θεωρημένο βιβλίο επενδύσεων τους ακόλουθους λογαριασμούς:

α) ξεχωριστό λογαριασμό, με τίτλο **επενδύσεις ν.****/****, στη χρέωση του οποίου θα καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά οι δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που υπάγονται στον αναπτυξιακό νόμο καθώς επίσης και η αξία των μισθίων η οποία αναγράφεται στο τιμολόγιο πώλησης που έχει εκδόσει ο προμηθευτής προς την εταιρία leasing και στην πίστωση θα καταχωρείται η αξία πώλησης ή επιστροφής των ανωτέρω περιουσιακών στοιχείων καθώς επίσης και η αξία του μισθίου σε περίπτωση που η επιχείρηση μετά τη λήξη της χρηματοδοτικής μίσθωσης δεν αποκτά την κυριότητα αυτού.

β) ξεχωριστό λογαριασμό αποθεματικού με τον τίτλο **αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων**, στην πίστωση του οποίου θα μεταφέρεται το ποσό του αφορολόγητου αποθεματικού που πραγματοποιεί κάθε χρόνο η επιχείρηση από τα καθαρά κέρδη της. γ) ξεχωριστό λογαριασμό για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο ο οποίος θα χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου και θα πιστώνεται με το σχηματιζόμενο κάθε φορά αφορολόγητο αποθεματικό και με την αξία της τυχόν πώλησής του.

3.2 Απεικόνιση Επιχορηγήσεων σε Λογιστικό Επίπεδο

Σύμφωνα με το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας στις επιχειρήσεις που τηρούν γ' κατηγορίας βιβλία οι επιχορηγήσεις

α) με τα ποσά των επιχορηγήσεων που εισπράττονται από το δημόσιο **χρεώνεται** ο λογαριασμός 38.00 «Ταμείο» και **πιστώνεται** ο λογαριασμός 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων στοιχείων»,

β) Στο τέλος του κάθε έτους (αρχούμενου του έτους που αρχίζει ο υπολογισμός των αποσβέσεων), χρεώνεται κανονικά ο λογαριασμός 66 «Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων» με πίστωση του αντίστοιχου **δευτεροβάθμιου** λογαριασμού "Αποσβεσμένα πάγια στοιχεία" με το ποσό των αποσβέσεων της χρήσης που αναλογούν στο συνολικό ποσό των πάγιων στοιχείων (χωρίς δηλαδή ν' αφαιρεθούν τα ποσά των επιχορηγήσεων που πήρε η επιχείρηση).

Στη συνέχεια, **χρεώνεται** ο λογαριασμός 41.10 "Επιχορηγήσεις πάγιων στοιχείων" με διαφορετικό όμως τεταρτοβάθμιο λογαριασμό και **πιστώνεται** ο λογαριασμός 81.01.05.000 "Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων" με το ποσό των τακτικών αποσβέσεων του λογ. 66 που αναλογούν στην αξία των αποσβεσίμων πάγιων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκε από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις. Με τον τρόπο αυτό, όταν θα αποσβεστεί πλήρως το πάγιο στοιχείο, τότε θα παρακολουθείται αυτό στα βιβλία της επιχείρησης με μια δραχμή, ενώ ο λογ. 41.10 θα είναι πιστωμένος σε τεταρτοβάθμιο λογαριασμό με το ποσό της επιχορήγησης και χρεωμένος με το ίδιο ποσό σε άλλο τεταρτοβάθμιο λογαριασμό. Στη συνέχεια, θα γίνει αντιλογισμός των δύο αυτών τεταρτοβάθμιων λογαριασμών του λογ. 41.10 και έτσι θα εξισωθούν.

Δηλαδή, με τον τρόπο αυτό, οι αποσβέσεις των επιχορηγήσεων του Ν. 2601/98 θεωρούνται ως έσοδα και αντιλογίζουν έμμεσα τις επιπλέον

λογισμένες αποσβέσεις. Κατά συνέπεια, οι επιχορηγήσεις αυτές δεν είναι αφορολόγητες ούτε και μπορούν να θεωρηθούν ως "αφορολόγητο αποθεματικό".

γ) Επίσης, για τα ποσά της επιχορήγησης που παίρνει η επιχείρηση κάθε φορά από το δημόσιο, εκτός από την ταμειακή εγγραφή, στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων γίνεται και η εξής εγγραφή λογαριασμών τάξης: (π.χ. για ποσό επιχορήγησης 70.000 ευρώ)

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΧΡΕΩΣΗ ΠΙΣΤΩΣΗ

04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ

ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ

04.00. 00.000 Επιχορηγήσεις Ν. ****/** 70000

08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ

08.00. 00.000 Δημόσιο/λογαριασμος επιχορηγήσεων ν.****/** 70000

Στις επιχειρήσεις οι οποίες διατηρούν βιβλία Β' κατηγορίας, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία γίνονται κτήση της εταιρείας και έπειτα καταχωρούνται σε ιδιαίτερη στήλη είτε σε ιδιαίτερο χώρο βρίσκονται στην ίδια στήλη ή χώρο πάνω από τις επιχορηγήσεις οι οποίες εισπράχτηκαν μέσα στην ίδια χρήση με κόκκινο στυλό, δηλαδή με αφαιρετικό τρόπο.

3.3 Επιχορηγήσεις αναφορικά με την απόκτηση παγίων.

Οι επιχορηγήσεις που παίρνει η επιχείρηση για την απόκτηση παγίων μπορούν να συνιστούν αφορολόγητα αποθεματικά ή όχι. Αυτό ορίζεται από το ίδιο το κράτος.

Όταν η επιχορήγηση συνιστά αφορολόγητο αποθεματικό, το ποσό της επιχορήγησης εμφανίζεται στην πίστωση του λογαριασμού 41.10

«Επιχορηγήσεις παγίων στοιχείων» και στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του, με χρέωση λογαριασμού του ενεργητικού όπως για παράδειγμα των Χρηματικών διαθεσίμων (λογ 38).

Μετά το τέλος της χρήσης τα ποσά που αφορούν το λογαριασμό 41.10 καθώς και τους υπολογαριασμούς του δεν υποβάλλονται σε αποσβέσεις επομένως δεν μεταφέρονται σε αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 84 ο οποίος αφορά τις επιχορηγήσεις καθώς και τμήματα των επιχορηγήσεων που αναλογούν σε αποσβέσεις που υλοποιήθηκαν στα πάγια, των οποίων η απόκτηση επιχορηγήθηκε μέσω των παραπάνω επιχορηγήσεων.

3.4 Επιχορηγήσεις Παγίων: Παραδείγματα

Παράδειγμα Α'

Αν για παράδειγμα η επιχείρηση αγόρασε ένα μηχάνημα του οποίου το κόστος κτήσης ανέρχεται σε 1.000.000 ευρώ και αυτή η αγορά επιχορηγείται το δημόσιο με ποσοστό 40% υπό τη μορφή αφορολόγητου αποθεματικού, οι εγγραφές που θα γίνουν είναι οι εξής:

12. Μηχανήματα, Τεχνικές εγκαταστάσεις, Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.00 Μηχανήματα 1.000.000

38. Χρηματικά διαθέσιμα

38.00 Ταμείο 1.000.000

38. Χρηματικά διαθέσιμα

38.00 Ταμείο 400.000

41. Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής -Επιχορηγήσεις επενδύσεων

41.10 Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων

41.10.00 Επιχορήγηση ν. ****/** 400.000

Οι αποσβέσεις του μηχανήματος θα γίνουν κανονικά στο τέλος της χρήσης και ο λογαριασμός της επιχορήγησης θα παραμείνει ως έχει στην καθαρή θέση της επιχείρησης.

Παράδειγμα Β'

Το κράτος υπάρχει περίπτωση να προσφέρει επιχορήγηση στην επιχείρηση με την προϋπόθεση ότι η επιχορήγηση θα ελαχιστοποιήσει το κόστος κτήσης του αποκτηθέντος παγίου, δεν θα δημιουργήσει δηλαδή αποθεματικό πάγιο. Στην περίπτωση αυτή η απόσβεση η οποία διεκπεραιώνεται στο τμήμα του κόστους κτήσης του παγίου, το οποίο επιχορηγήθηκε δεν δύναται να αποτελέσει έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης. Οι εγγραφές οι οποίες θα πραγματοποιηθούν σε αυτήν την περίπτωση είναι οι κάτωθι:

12. Μηχανήματα, Τεχνικές εγκαταστάσεις, Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.00 Μηχανήματα 1.000.000

38. Χρηματικά διαθέσιμα

38.00 Ταμείο 1.000.000

38 Χρηματικά διαθέσιμα

38.00 Ταμείο 400.000

41. Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις επενδύσεων.

41.10 Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων

41.10.00 Επιχορήγηση ν.**** /**

41.10.00.00 Ληφθείσα επιχορήγηση 400.000

31/12/...

66 Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

66.02 Αποσβέσεις μηχανημάτων - Τεχνικών εγκαταστάσεων — λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού

66.02.00 Αποσβέσεις μηχανημάτων 150.000

12 Μηνήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα- Τεχνικές εγκαταστάσεις — Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα 150.000

(1.000.000 * 15% = 150.000)

31/12/...

41. Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις επενδύσεων,

41.10 Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων

41.10.00 Επιχορήγηση ν.****/**

41.10.00.01 Αποσβεσθείσα επιχορήγηση 60.000

81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα 81.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα

81.01.05 Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις

παγίων επενδύσεων 60.000

(400.000 * 15% = 60.000)

Κατά την περίπτωση που η επιχείρηση πουλήσει ή καταστρέψει πάγιο του οποίου η αγορά χρηματοδοτήθηκε με επιχορήγηση, το υπόλοιπο της επιχορήγησης που υπάρχει κατά την ημερομηνία πώλησης ή καταστροφής μεταφέρεται από τον λογαριασμό 41.10 στην πίστωση του παγίου.

Παράδειγμα Γ'

Έτσι στο προηγούμενο παράδειγμα στην περίπτωση πώλησης του παγίου αντί 800.000 θα έχουμε:

12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - Τεχνικές εγκ/σεις - Λοιπός μηχ/κος εξοπλισμός

12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα 150.000

41. Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής -Επιχορηγήσεις επενδύσεων.

41.10 Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων

41.10.00 Επιχορήγηση ν.****/**

41.10.00. 00 Ληφθείσα επιχορήγηση 400.000

38 Χρηματικά διαθέσιμα

38.00 Ταμείο 800.000

12. Μηχανήματα, Τεχνικές εγκαταστάσεις, Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός

12.00 Μηχανήματα 1.000.000

41.10 Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων

41.10.00 Επιχορήγηση ν.****/**

41.10.00. 01 Αποσβεσθείσα επιχορήγηση 60.000

81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

81.03 Έκτακτα κέρδη

81.03,02.00 Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων 290.000

Σε περίπτωση ολικής καταστροφής του μηχανήματος χωρίς αυτό να είναι ασφαλισμένο έχουμε τις εγγραφές:

12 Μηχάνηματα - Τεχνικές εγκ/σεις - Λοιπός μηχ/κος εξοπλισμός

12.99 Αποσβεσμένα μηχανήματα - Τεχνικές εγκ/σεις - Λοιπός μηχ/κος εξοπλισμός

12.99.00 Αποσβεσμένα μηχανήματα 150.000

41. Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις επενδύσεων.

41.10 Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων

41.10.00 Επιχορήγηση ν.****/**

41.10.00.00 Ληφθείσα επιχορήγηση 400.000

81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

81.02 Έκτακτες ζημίες

81.02.00 Ζημίες από την καταστροφή

81.03.02 Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων — Τεχνικών εγκ/σεων -
λοιπού μηχ/κου εξοπλισμού ανασφάλιστων παγίων 510.000

12. Μηχανήματα, Τεχνικές εγκαταστάσεις, Λοιπός μηχανολογικός
εξοπλισμός

12.00 Μηχανήματα 1.000.000

41.10 Επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων

41.10.00 Επιχορήγηση ν.****/**

41.10.00.01 Αποσβεσθείσα επιχορήγηση 60.000

3.5 Αποθεματικά Αφορολόγητα

Το κόστος ως επιπρόσθετη παροχή, παρέχει το δικαίωμα σε κάθε επιχείρηση που διεκπεραιώνει παραγωγικές επενδύσεις οι οποίες εντάσσονται στον αναπτυξιακό νόμο, να μειώσουν το καθαρό κέρδος της χρήσης που προέρχεται από τις ολικές δραστηριότητες της επιχείρησης, εφ' όσον έχουν αφαιρεθεί από αυτά οποιασδήποτε κρατήσεις αφορούν τη δημιουργία τακτικού αποθεματικού, τα κέρδη τα οποία διανέμονται σε φορείς της επιχείρησης καθώς και ο φόρος εισοδήματος που αναλογεί στον καθένα από αυτούς .

Τα αφορολόγητα αυτά αποθεματικά έχουν σκοπό να καλύψουν δαπάνες για επενδύσεις στις επόμενες χρήσεις.

Αφορολόγητα αποθεματικά δικαιούνται να δημιουργήσουν οι επιχειρήσεις οι οποίες ορίζονται μέσω του παρόντα νόμου και διεκπεραιώνουν επενδύσεις με τους οποίους αυτός σχετίζεται.

Το ποσοστό των καθαρών κερδών που έχει το δικαίωμα η επιχείρηση να μετατρέψει σε αφορολόγητο αποθεματικό εξαρτάται από την περιοχή στην οποία είναι εγκατεστημένη. Έτσι για τις επιχειρήσεις της περιοχής Α το ποσοστό φτάνει μέχρι το 30% των καθαρών κερδών, ενώ για τις επιχειρήσεις των υπόλοιπων περιοχών φτάνει μέχρι και το 40%.

Σε περίπτωση που κατά τη χρήση που διεκπεραιώθηκε η επένδυση, η επιχείρηση δεν παρουσιάσει κέρδη ή σε περίπτωση από τα κέρδη της δεν επαρκούν προκειμένου να σχηματιστεί αφορολόγητο αποθεματικό, διατηρείται το δικαίωμα δημιουργίας του αφορολόγητου αποθεματικού για μελλοντική χρήση κατά την οποία θα σημειωθούν κέρδη, μέχρι να καλυφθεί η αξία της επένδυσης, χωρίς ωστόσο οι επόμενες χρήσεις να ξεπεράσουν τις 10.

Η δημιουργία του αφορολόγητου αποθεματικού από λογιστική άποψη έχει ως εξής:

3.6 Αφορολόγητα Αποθεματικά: Παραδείγματα

Παράδειγμα α'

Έστω ότι η επιχείρηση εγκατεστημένη στην περιοχή Α πραγματοποιεί παραγωγική επένδυση ύψους 1000.000 ευρώ και στο τέλος της χρήσης παρουσιάζει καθαρά κέρδη μειωμένα κατά τα ποσά των κρατήσεων για τακτικό αποθεματικό, των διανεμομένων κερδών στους φορείς και του φόρου εισοδήματος, 500.000 ευρώ:

Σχηματισμός αφορολόγητου αποθεματικού:

88 Αποτελέσματα προς διάθεση

88.99 Κέρδη χρήσης προς διάθεση 300.000

41 Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις επενδύσεων

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων

41.08.00 Αφορολόγητο αποθεματικό νόμου 300.000

Η επένδυση, της οποίας οι δαπάνες πρόκειται να καλυφθούν μέσω της επιχείρησης με τη χρησιμοποίηση σχηματισμένου αφορολόγητου αποθεματικού, οφείλει να αρχίσει μέσα στα μελλοντικά πέντε έτη από το σχηματισμό του αφορολόγητου αποθεματικού. Αν έως τότε η επένδυση δεν έχει αρχίσει, η επιχείρηση υποχρεούται να συμπεριλάβει το

αφορολόγητο αποθεματικό στα καθαρά κέρδη της επόμενης από τη λήξη της πενταετίας αυτής χρήσης, προκειμένου να φορολογηθούν ως κέρδη αυτής της χρήσης.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση προβεί σε πώληση του πάγιου που αποκτήθηκε μέσα από τον αναπτυξιακό νόμο προτού την πάροδο πέντε χρόνων από την απόκτηση του και δεν προβεί στην αντικατάσταση ή τη διακοπή των δραστηριοτήτων της η δεν ολοκληρωθεί η επένδυση, βάσει του νόμου υλοποιείται ανάκληση του αποθεματικού και τότε υποχρεούται να υποβάλει δήλωση συμπληρωματική, ούτως ώστε να φορολογηθεί σχετικά με το αποθεματικό το οποίο έχει δημιουργήσει αποδίδοντας το φόρο που της αναλογεί.

Παράδειγμα β'

Στο προηγούμενο παράδειγμα, έστω ότι μετά από 5 χρόνια έχει δημιουργήσει αποθεματικά ύψους 700.000 και δεν έχει ολοκληρωθεί η επένδυση και σύμφωνα με της συμπληρωματικές δηλώσεις οφείλει να αποδώσει πρόσθετο φόρο 100.000.

41 Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής -Επιχορηγήσεις επενδύσεων

41.08 Αφορολόγητα αποθεματικά ειδικών διατάξεων νόμων
41.08.00Αφορολόγητο αποθεματικό νόμου 1892/1990 700.000

42 Αποτελέσματα εις νέο

42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου

Προηγούμενων χρήσεων 700.000

42 Αποτελέσματα εις νέο

42.04 Διαφορές Φορολογικού ελέγχου

προηγούμενων χρήσεων 275.000

54 Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη

54.99 Φόροι τέλη προηγούμενων χρήσεων 275.000

42 Αποτελέσματα εις νέο

42.04 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων

χρήσεων 425.000

88 Αποτελέσματα προς διάθεση

88.06 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων

Χρήσεων 425.000

88. Αποτελέσματα προς διάθεση

88.06 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων

Χρήσεων 425.000

88. Αποτελέσματα προς διάθεση

88.99 Κέρδη προς διάθεση 425.000

88. Αποτελέσματα προς διάθεση

88.99 Κέρδη προς διάθεση 425.000

41. Αποθεματικά - διαφορές αναπροσαρμογής - Επιχορηγήσεις επενδύσεων

41.05 Έκτακτα αποθεματικά 425.000

ή

53 Πιστωτές διάφοροι

53.02 Μερίσματα πληρωτέα 425.000

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΚΑΙΝΟΥΡΓΙΟΣ ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 2016

4.1 Καινούργιος Αναπτυξιακός 2016

Φορολογικές απαλλαγές, επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που δεν μπορούν να υπερβαίνουν τα επτά (7) έτη, επιδοτήσεις επιτοκίου, συμψηφισμό οφειλών με φόρους, επιδότηση θέσεων εργασίας και σταθερό φορολογικό πλαίσιο, προβλέπει μεταξύ των άλλων ο νέος Αναπτυξιακός Νόμος .

Με βάση το προσχέδιο που παρουσιάζεται στον Τύπο, ο νέος Αναπτυξιακός Νόμος, ο οποίος αναμένεται να δοθεί σε δημόσια διαβούλευση μέσα στις επόμενες ημέρες, θα επιχορηγεί πλέον πολύ μικρότερες επενδύσεις σε σχέση με τον προηγούμενο αφού ο ελάχιστος προϋπολογισμός μειώνεται στις 150.000 ευρώ για τις μικρές επιχειρήσεις, στις 250.000 για τις μεσαίες και στις 500.000 για τις μεγάλες από 1 εκατ. ευρώ που είναι σήμερα.<http://noisisdev.gr>

Ο νόμος δίνει μεγάλη έμφαση σχετικά με την ενίσχυση μικρομεσαίων αλλά και καινούργιων εταιριών, την ανάπτυξη των συνεταιρισμών αναφορικά με την κοινωνική οικονομία καθώς και των δημοτικών επιχειρήσεων, ενώ ταυτόχρονα παρέχει μεγάλα κίνητρα ούτως ώστε να επαναλειτουργήσουν οι κλειστές βιομηχανίες. Το μέγιστο ποσοστό επιχορηγήσεων φτάνει το ποσοστό της τάξης του 45% βασιζόμενο στο νέο Χάρτη Περιφερειακών Ενισχύσεων.

Περιφέρειες NUTS 2	Μέγιστες εντάσεις ενίσχυσης ανά μέγεθος επιχείρησης					
	01.07.2014 - 31.12.2017			01.01.2018 - 31.12.2020		
	Μεγάλες	Μεσολές	Μικρές	Μεγάλες	Μεσολές	Υπολές
1. Περιφέρειες επιλέξιμες για ενίσχυση βάσει του άρθρου 10 παράγραφος 3 στοιχείο α) της ΣΑΕΕ						
EL 11 ΑΝΑΤΟΛΙΚΗ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ & ΘΡΑΚΗ	25%	35%	45%	25%	35%	45%
EL 12 ΚΕΝΤΡΙΚΗ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ	25%	35%	45%	25%	35%	45%
EL 14 ΘΕΣΣΑΛΙΑ	25%	35%	45%	25%	35%	45%
EL 21 ΗΠΕΙΡΟΣ	25%	35%	45%	25%	35%	45%
EL 23 ΔΥΤΙΚΗ ΕΛΛΑΔΑ	25%	35%	45%	25%	35%	45%
EL 25 ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΣ	25%	35%	45%	25%	35%	45%
EL 41 ΚΡΗΤΟ ΑΙΤΑΙΟ	25%	35%	45%	25%	35%	45%
2. Περιφέρειες επιλέξιμες για ενίσχυση βάσει του άρθρου 10 παράγραφος 3 στοιχείο γ) της ΣΑΕΕ						
2α. Προκαθορισμένες περιοχές γ (πρώην περιφέρειες α)						
EL 13 ΑΥΤΙΚΗ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ						
<i>EL 131 Γρεβενά</i>	15%	25%	35%	10%	20%	30%
<i>EL 132 Κοζάνη</i>	15%	25%	35%	15%	25%	35%
<i>EL 133 Κοζάνη</i>	15%	25%	35%	10%	20%	30%
<i>EL 134 Φλώρινα</i>	15%	25%	35%	15%	25%	35%
EL 22 ΙΟΝΙΑ ΝΗΣΙΑ	15%	25%	35%	10%	20%	30%
EL 43 ΚΡΗΤΗ	15%	25%	35%	10%	20%	30%
2β. Προκαθορισμένες περιοχές γ (αραιοκατοικημένες περιοχές)						
EL 24 ΣΤΕΡΕΑ ΕΛΛΑΔΑ						
<i>EL 240 Ευρυτανία</i>	15%	25%	35%	15%	25%	35%
2γ. Μη προκαθορισμένες περιοχές γ						
EL 30 ΑΤΤΙΚΗ	10%	20%	30%	10%	20%	30%
EL 42 ΝΟΤΙΟ ΑΙΓΑΙΟ	10%	20%	30%	10%	20%	30%
EL 24 ΣΤΕΡΕΑ ΕΛΛΑΔΑ						
<i>EL 241 Βοιωτία</i>	10%	20%	30%	10%	20%	30%
<i>EL 244 Φθιώτιδα</i>	10%	20%	30%	10%	20%	30%
<i>EL 242 Ευβοία</i>	10%	20%	30%	10%	20%	30%
<i>EL 245 Ώκεΐδα</i>	10%	20%	30%	10%	20%	30%

4.2 Διάφορα Είδη Ενισχύσεων

Σύμφωνα με προσχέδιο του νέου Αναπτυξιακού νόμου, προβλέπονται τα ακόλουθα είδη ενισχύσεων:

1. Φορολογική απαλλαγή, η οποία σχετίζεται με την απαλλαγή μέσω υποχρέωσης καταβολής φόρου εισοδήματος σχετικά με τα πραγματοποιηθέντα προ φόρων κερδών για το σύνολο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Το ποσό της φορολογικής απαλλαγής ορίζεται ως ποσοστό σχετικά με την αξία των ενισχυόμενων δαπανών του επενδυτικού σχεδίου και της αξίας του καινούριου μηχανολογικού και υπόλοιπου εξοπλισμού ο οποίος αποκτάται μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης.
2. Επιχορήγηση από το κράτος για την κάλυψη επιλέξιμων δαπανών του επενδυτικού σχεδίου της επιχείρησης.
3. Επιδότηση χρηματοδοτικής μίσθωσης έως επτά χρόνια, με την κάλυψη από το δημόσιο τμήματος των δόσεων για leasing απόκτησης καινούριου μηχανολογικού εξοπλισμού. Η επιδότηση προσδιορίζεται ως ποσοστό επί της αξίας απόκτησης.
4. Επιδότηση επιτοκίου.
5. Συμψηφισμός οφειλών με φόρους
6. Επιδότηση του κόστους της απασχόλησης που έχει δημιουργηθεί η οποία συνίσταται στην κατάληψη μέσω του δημοσίου του μισθολογικού κόστους προς κάλυψη καινούργιων θέσεων εργασίας, οι οποίες δημιουργούνται αλλά και συνδέονται με το επενδυτικό σχέδιο.

7. Σταθερό φορολογικό σύστημα. Η φορολογία επί των κερδών (29%) δεν θα μπορεί να αυξηθεί για επτά χρόνια.

8. Ταχεία αδειοδότηση.

9. Χρηματοδότηση επιχειρηματικού κινδύνου μέσω ταμείου συμμετοχών με παροχή ιδίων κεφαλαίων, δανείων ή εγγύησης κάλυψης ζημιών.<http://noisisdev.gr>

4.3 Οι Επενδύσεις και το Ύψος τους

Το ελάχιστο ύψος της επένδυσης σχετικά με την υπαγωγή επενδυτικών σχεδίων σε ενισχύσεις του καινούργιου επενδυτικού νόμου, ορίζεται βασιζόμενο στο μέγεθος της επιχείρησης:

- Για μεγάλες επιχειρήσεις, στο ποσό των 500.000 ευρώ (από 1 εκατ. ευρώ).
- Για μεσαίες επιχειρήσεις, στο ποσό 200.000 ευρώ (από 500.000 ευρώ).
- Για πολύ μικρές και μικρές επιχειρήσεις, στο ποσό των 150.000 ευρώ (ξεκινούσαν από 200.000 και 300.000 ευρώ).

Το σύνολο των ενισχύσεων που δύναται να λάβει μία επιχείρηση μέσα στα πλαίσια του καινούργιου επενδυτικού νόμου δεν δύναται να ξεπερνούν τα 10 εκατομμύρια € για ξεχωριστή επιχείρηση και τα 20 για συνεργαζόμενες οι συνδεδεμένες εταιρείες.

Τα ποσοστά ενίσχυσης που προβλέπονται σύμφωνα με τον Χάρτη Περιφερειακών Ενισχύσεων 2014-2020 κυμαίνονται από 10% έως 45% του κόστους επένδυσης ανάλογα με το μέγεθος της επιχείρησης και την περιφέρεια στη οποία θα πραγματοποιηθεί η επένδυση.

Στο 100% της επιχορήγησης φτάνουν οι φορολογικές απαλλαγές και η επιδότηση μισθολογικού κόστους. Τα ποσοστά της επιχορήγησης και της χρηματοδοτικής μίσθωσης θα είναι στο 70% του ποσοστού που αναφέρεται στους Χάρτες Περιφερειακών Ενισχύσεων και μπορούν να αναπροσαρμόζονται στις αποφάσεις προκήρυξης των καθεστώτων.<http://noisisdev.gr>

4.4 Μεγάλες επενδύσεις

Σχετικά με τα μεγάλα επενδυτικά σχέδια για προς επιλογή δαπάνες άνω των 50 εκατομμυρίων € το ανώτατο ποσό της ενίσχυσης ορίζεται όπως διαφαίνεται παρακάτω:

- α) για το τμήμα της δαπάνης μέχρι 50 εκατ. ευρώ παρέχεται το 100% της ανώτατης επιτρεπόμενης περιφερειακής ενίσχυσης, εξαιρουμένης της ενίσχυσης για μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ανώτατο περιφερειακό όριο),
- β) για το τμήμα της δαπάνης από 50 έως 100 εκατ. ευρώ παρέχεται το 50% του ανώτατου περιφερειακού ορίου,
- γ) για το τμήμα της δαπάνης που υπερβαίνει τα 100 εκατ. ευρώ δεν παρέχεται καμία ενίσχυση εκτός αν δοθεί άδεια από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

4.5 Ενισχύσεις Ειδικές

Ο νέος αναπτυξιακός νόμος προβλέπει τη δυνατότητα ειδικών ενισχύσεων στις ακόλουθες κατηγορίες επιχειρήσεων:

- α) σε εξωστρεφείς,

- β) σε αυτές που προχωρούν σε διαδικασία συγχώνευσης,
- γ) σε αυτές που παρουσιάζουν αύξηση της απασχόλησής τους,
- δ) σε συνεταιρισμούς, Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις (Κοιν. Σ.Επ.) του ν. 4019/2011 (Α`216), καθώς και οι Ομάδες Παραγωγών (ΟΠ), Αγροτικές Εταιρικές Συμπράξεις (ΑΕΣ) και Συνεταιριστικές Εταιρείες (ΣΕ) του ν. 4015/2011,
- ε) σε κλάδους Τεχνολογίας Πληροφοριών και Επικοινωνίας και Αγροδιατροφής,
- στ) σε αυτές, των οποίων η λειτουργία προκαλεί περιορισμένο οικολογικό αποτύπωμα,
- ζ) σε αυτές, οι οποίες λειτουργούν σε Ειδικές περιοχές (ορεινές, παραμεθόριες, νησιωτικές, κλπ).<http://noisisdev.gr>

4.6 Καταβολή των Ενισχύσεων

- Η καταβολή της ενίσχυσης είτε η αυτοδίκαιη χρήση του οφέλους από κάθε δικαιούχο δύναται να διεκπεραιωθεί μέσω εφάπαξ είτε μέσω δόσεων, ανάλογα με το βαθμό υλοποίησης κάθε έργου και βρίσκεται σε άμεση εξάρτηση με την καταβολή της ίδιας συμμετοχής.
- Στις κεφαλαιακές ενισχύσεις θα μπορεί να προκαταβάλλεται μέχρι και το 30% της επιχορήγησης υπό την προϋπόθεση ότι η εταιρεία θα καταθέτει εγγυητική επιστολή προσαυξημένη κατά 10%.
- Στις κεφαλαιακές ενισχύσεις, στις ενισχύσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης και στις φορολογικές απαλλαγές (ανάλογα με το είδος τους) θα

μπορεί να καταβάλλεται μέρος της ενίσχυσης εφόσον έχει ολοκληρωθεί το 50% του φυσικού αντικειμένου της επένδυσης, έχει χρησιμοποιήσει το σύνολο της ίδιας συμμετοχής του και έχει λάβει πιστοποίηση.

4.7 Επιχειρήσεις Επιλέξιμες

Ο νέος Αναπτυξιακός θα προβλέπει οκτώ επιμέρους καθεστώτα ενισχύσεων, μεταξύ των οποίων η «Γενική επιχειρηματικότητα», οι «Νέες Ανεξάρτητες μικρομεσαίες επιχειρήσεις», οι «συνέργειες και δικτυώσεις», η «καινοτομία» κ.α.

Δικαίωμα υπαγωγής θα έχει κάθε επιχείρηση που συμμετέχει σε αυτή κάποιος θεσμικός επενδυτής, οι δημόσιες εταιρείες συμμετοχών καθώς και οι εταιρείες επιχειρηματικού κεφαλαίου, τα πανεπιστήμια και λοιπά.<http://noisisdev.gr>

4.8 Οι Επιλέξιμες Δαπάνες

Προβλέπεται η δυνατότητα ενίσχυσης για την αγορά του συνόλου των παγίων μιας επιχείρησης όπως είναι για παράδειγμα τα κτίρια, τα μηχανήματα, είτε ο εξοπλισμός, δεδομένου του ότι η μονάδα έχει σταματήσει τη λειτουργία της, αποκτάται από κάποιον ανεξάρτητο επενδυτή, η συναλλαγή πραγματοποιείται υπό τους συνηθισμένους όρους της αγοράς και αφαιρείται οποιαδήποτε ενίσχυση έχει χορηγηθεί προτού την αγορά. Κάθε μικρομεσαία επιχείρηση είναι σε θέση να αγοράσει και μέρος των στοιχείων ενεργητικού μιας παραγωγικής μονάδας.

Πέραν της εξαγοράς των κλειστών εργοστασίων, ενισχύονται επιπροσθέτως οι παρακάτω δαπάνες σχετικά με τα ενσώματα στοιχεία του ενεργητικού:

- Η κατασκευή, η επέκταση, ο εκσυγχρονισμός κτηριακών, ειδικών και βοηθητικών εγκαταστάσεων, καθώς και οι ειδικές δαπάνες διαμόρφωσης περιβάλλοντος χώρου. Οι δαπάνες αυτές δεν μπορεί να υπερβαίνουν το 60% του συνόλου των επιλέξιμων δαπανών του επενδυτικού σχεδίου και το 70% στην περίπτωση των ΜμΕ.
- Η αγορά και εγκατάσταση καινούργιων μηχανημάτων και εξοπλισμού, συμπεριλαμβανομένων των τεχνικών εγκαταστάσεων και των μεταφορικών μέσων που κινούνται εντός του χώρου της εντασσόμενης μονάδας. Επίσης η χρηματοδοτική μίσθωση εξοπλισμού, εφόσον στη λήξη της τα αποκτήσει ο επενδυτής.
- Οι δαπάνες εκσυγχρονισμού κτηριακών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων
- Η ανέγερση εγκαταστάσεων σε χώρο που έχει μισθωθεί-παραχωρηθεί από το δημόσιο
- Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία (π.χ λογισμικό, ευρεσιτεχνίες, δικαιώματα κλπ) δύναται να ενισχυθούν μέσω σωρευτικών προϋποθέσεων και χρήσης εντός της εγκατάστασης, απόσβεσης και αγοράς με τους όρους της αγοράς μέσω τρίτων που δεν σχετίζονται με τον αγοραστή και περιλαμβάνονται στα στοιχεία ενεργητικού της επιχείρησης για πέντε χρόνια (τρία για ΜμΕ). Σχετικά με μεγάλες επιχειρήσεις, οι δαπάνες άυλων στοιχείων ενεργητικού είναι επιλέξιμες έως και το 50% των ολικών επιλέξιμων επενδυτικών δαπανών αναφορικά με την αρχική επένδυση και για τις ΜμΕ μέχρι 75%.

– Ενισχύονται επίσης μελέτες και αμοιβές συμβούλων για επενδυτικά σχέδια νέων Μικρών και Μεσαίων επιχειρήσεων μέχρι ποσοστού 5% του κόστους του επενδυτικού σχεδίου και έως του ποσού 50.000 ευρώ.

Σχετικά με την καινοτομία των ΜμΕ, ενισχύονται δαπάνες για:

(α) απόκτηση, επικύρωση και προστασία των διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας και λοιπών άυλων στοιχείων ενεργητικού.

(β) απόσπαση προσωπικού υψηλής ειδίκευσης από ερευνητικά ιδρύματα ή επιχειρήσεις

(γ) συμβουλευτικές και υποστηρικτικές υπηρεσίες στον τομέα της καινοτομίας.

Η ενίσχυση δεν υπερβαίνει το 50% των επιλέξιμων δαπανών.

– Για τους συνεργατικούς σχηματισμούς καινοτομίας κατ' εξαίρεση είναι επιλέξιμες οι δαπάνες λειτουργίας, οι δαπάνες προσωπικού και οι διοικητικές δαπάνες σχετικά με:

(α) τον συντονισμό του συνεργατικού σχηματισμού,

(β) την προβολή,

(γ) τη διαχείριση των εγκαταστάσεων,

(δ) την οργάνωση προγραμμάτων επαγγελματικής κατάρτισης, εργαστηρίων και συνεδρίων.

– Για την αποκατάσταση μολυσμένων χώρων επιλέξιμες είναι οι δαπάνες που απαιτούνται για τις εργασίες αποκατάστασης, μειωμένες κατά την αύξηση της αξίας του γηπέδου.

– Είναι επιλέξιμες οι δαπάνες εκπόνησης περιβαλλοντικών μελετών, συμπεριλαμβανομένων των ενεργειακών ελέγχων, που συνδέονται άμεσα με τις επενδύσεις.

– Όταν οι επιλέξιμες δαπάνες υπολογίζονται με βάση το εκτιμώμενο μισθολογικό κόστος, πρέπει να πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Το επενδυτικό έργο συνεπάγεται καθαρή αύξηση του αριθμού εργαζομένων στη συγκεκριμένη επιχειρηματική εγκατάσταση σε σύγκριση με τον μέσο όρο του προηγούμενου 12μηνου. Αυτό σημαίνει ότι κάθε χαμένη θέση εργασίας αφαιρείται από τον αριθμό των θέσεων εργασίας που δημιουργήθηκαν κατά την περίοδο εκείνη.

β) Η πλήρωση όλων των θέσεων εργασίας θα πρέπει να πραγματοποιηθεί εντός τριών ετών από την περάτωση των εργασιών.

γ) Κάθε θέση εργασίας διατηρείται για περίοδο τουλάχιστον πέντε ετών, ή τριών ετών σε περίπτωση ΜμΕ <http://noisisdev.gr>

4.9 Ξενοδοχειακές Μονάδες

Ο Αναπτυξιακός δίνει -κατ'εξαιρέση του γενικότερου αποκλεισμού ενίσχυσης των καταλυμάτων- τη δυνατότητα να ενισχυθούν επενδυτικά σχέδια ανασυγκρότησης και εκσυγχρονισμού ξενοδοχειακών μονάδων, ενώ παράλληλα εισάγει και μια σειρά από άλλες εξαιρέσεις ώστε να μπορούν να ενισχυθούν δραστηριότητες όπως τα υδατοδρόμια, οι μαρίνες, τα logistics, οι τουριστικές μονάδες υγείας.

Στις εξαιρέσεις τομέων που απαγορεύεται η επιδότηση περιλαμβάνονται επιπλέον η μεταποίηση γεωργικών προϊόντων, οι επιμέρους δραστηριότητες των υδατοκαλλιέργειών, η αλιεία καθώς και ιχθυοκαλλιέργειες ενώ υπό επεξεργασία τίθενται προτάσεις αναφορικά με την ενίσχυση ναυπηγοεπισκευαστικών δραστηριοτήτων καθώς και άλλων. Οι προϋποθέσεις πρόκειται να καθορίζονται με επιμέρους κοινές υπουργικές αποφάσεις.

Πιο συγκεκριμένα και αναφορικά με τον τομέα των ξενοδοχείων και των καταλυμάτων ενισχύονται οι παρακάτω επενδύσεις:

- ίδρυσης, επέκτασης και εκσυγχρονισμού ξενοδοχειακών μονάδων που αναβαθμίζονται σε κατηγορία τουλάχιστον 3 αστέρων
- επέκτασης και εκσυγχρονισμού κλειστών ξενοδοχειακών μονάδων εφόσον θα αναβαθμιστούν σε κατηγορία τουλάχιστον τριών αστέρων
- σε εγκαταστάσεις Ειδικής Τουριστικής Υποδομής (Συνεδριακών Κέντρων, Κέντρων Θαλασσοθεραπείας, θεματικών Πάρκων, Τουριστικών Λιμένων Σκαφών Αναψυχής, γηπέδων Γκολφ, Εγκαταστάσεων Τουρισμού Υγείας, εγκαταστάσεων Αξιοποίησης

Ιαματικών Πηγών, Χιονοδρομικών Κέντρων, Κέντρων Προπονητικού – Αθλητικού Τουρισμού, Αυτοκινητοδρομίων). Με ΚΥΑ θα μπορούν να προστεθούν περισσότερες κατηγορίες.

– σε οργανωμένους υποδοχείς τουριστικών δραστηριοτήτων και σύνθετα τουριστικά καταλύματα

– μετατροπής χαρακτηρισμένων παραδοσιακών ή διατηρητέων κτισμάτων σε ξενοδοχειακές μονάδες 3 αστερών, και υφιστάμενων ξενοδοχείων που λειτουργούν σε παραδοσιακά-διατηρητέα κτήρια και αναβαθμίζονται σε κατηγορία τουλάχιστον δύο (2) αστερών.

– εκσυγχρονισμού κάμπινγκ Γ' τάξης και άνω, καθώς και μετατροπής τους σε ολοκληρωμένης μορφής ξενοδοχεία τουλάχιστον 3 αστερών

– εκσυγχρονισμού καθώς και επέκτασης κάθε ενοικιαζόμενου δωματίου και κάθε διαμερίσματος, σε περίπτωση κατάθεσης επενδυτικού σχεδίου με τη μορφή δικτύου συνεργασίας επιχειρήσεων αυτής της κατηγορίας. Επιπροσθέτως, επενδυτικά σχέδια εκσυγχρονισμού ολοκληρωμένης μορφής ξενοδοχειακών μονάδων πρώτου συμπληρώσουν τα επτά χρόνια λειτουργίας τους.<http://noisisdev.gr>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

ΕΣΠΑ 2014 – 2020

5.1 Στοιχεία γενικού ενδιαφέροντος

Το ΕΣΠΑ (Εταιρικό Σύμφωνο για το Πλαίσιο Ανάπτυξης) 2014-2020 αποτελεί το βασικό στρατηγικό σχέδιο για την ανάπτυξη της χώρας με τη συνδρομή σημαντικών πόρων που προέρχονται από τα Ευρωπαϊκά Διαρθρωτικά και Επενδυτικά Ταμεία (ΕΔΕΤ) της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Μέσω της υλοποίησης και εφαρμογής του ΕΣΠΑ επιδιώκεται οποιαδήποτε αντιμετώπιση διαρθρωτικών αδυναμιών της χώρας οι οποίοι συντέλεσαν στην εμφάνιση οικονομικής κρίσης καθώς και άλλων προβλημάτων, οικονομικών καθώς και κοινωνικών που δημιουργήθηκαν μέσω αυτής. Επιπλέον το ΕΣΠΑ 2014 – 2020 καλείται να καταστεί αρωγός στην επίτευξη των εθνικών στόχων έναντι της Στρατηγικής «Ευρώπη 2020». Στόχος της Στρατηγικής «Ευρώπη 2020» είναι η προαγωγή μιας ανάπτυξης:

- έξυπνης, με αποτελεσματικότερες επενδύσεις στην εκπαίδευση, την έρευνα και την καινοτομία,
- βιώσιμης, χάρη στην αποφασιστική μετάβαση σε μια οικονομία χαμηλών εκπομπών άνθρακα, και
- χωρίς αποκλεισμούς, με ιδιαίτερη έμφαση στη δημιουργία θέσεων εργασίας και στη μείωση της φτώχειας.<https://www.espa.gr>

5.2 ΕΣΠΑ: Το αναπτυξιακό όραμα του

«Συμβολή στην αναγέννηση της ελληνικής οικονομίας με ανάταξη και αναβάθμιση του παραγωγικού και κοινωνικού ιστού της χώρας και τη δημιουργία και διατήρηση βιώσιμων θέσεων απασχόλησης, έχοντας ως αιχμή την εξωστρέφει, καινοτόμο και ανταγωνιστική επιχειρηματικότητα και γνώμονα την ενίσχυση της κοινωνικής συνοχής και τις αρχές της αειφόρου ανάπτυξης.» <https://www.espa.gr>

5.3 Προτεραιότητες Χρηματοδότησης

1. Ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας και της εξωστρέφειας των επιχειρήσεων, μετάβαση στην ποιοτική επιχειρηματικότητα με αιχμή την καινοτομία και αύξηση της εγχώριας προστιθέμενης αξίας

- Μετάβαση σε δράσεις υψηλής προστιθέμενης αξίας
- Δημιουργία περιβάλλοντος φιλικού προς τις επιχειρήσεις που προσελκύει επενδύσεις
- Αξιοποίηση της έρευνας και της καινοτομίας για την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας νέων και υφιστάμενων επιχειρήσεων

2. Ανάπτυξη και αξιοποίηση ικανοτήτων ανθρώπινου δυναμικού – ενεργός κοινωνική ενσωμάτωση

- Εκπαίδευση και διά βίου μάθηση
- Ανάπτυξη ανθρώπινου δυναμικού και πρόσβαση στην απασχόληση με έμφαση στη δημιουργία θέσεων εργασίας ειδικά για τους νέους
- Προώθηση της κοινωνικής ένταξης και της καταπολέμησης της φτώχειας

3. Προστασία του περιβάλλοντος – Μετάβαση σε μία οικονομία φιλική στο περιβάλλον

- Προστασία του περιβάλλοντος
- Προώθηση της προσαρμογής στην κλιματική αλλαγή και της πρόληψης των κινδύνων
- Μετάβαση σε μια οικονομία χαμηλών εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα

4. Ανάπτυξη – εκσυγχρονισμός – ολοκλήρωση υποδομών για την οικονομική και κοινωνική ανάπτυξη

- Δίκτυα μεταφορών με έμφαση στην ολοκλήρωση των Διευρωπαϊκών Δικτύων Μεταφορών, τους κάθετους άξονες και τη λειτουργική διασύνδεση των μεταφορικών μέσων
- Ενεργειακά δίκτυα
- Ευρυζωνικά δίκτυα

5. Βελτίωση της θεσμικής επάρκειας και της αποτελεσματικότητας της δημόσιας διοίκησης και της τοπικής αυτοδιοίκησης

Καθοριστικό στοιχείο σχετικά με τον αναπτυξιακό σχεδιασμό της περιόδου 2014 – 2020 αποτέλεσε η εκπόνηση της εθνικής καθώς και των περιφερειακών Στρατηγικών Έρευνας και Καινοτομίας για την Έξυπνη Εξειδίκευση. Στο πλαίσιο των στρατηγικών αυτών η χώρα καθώς και η κάθε περιφέρεια της, καλείται να εντοπίσει τις δράσεις οι οποίες παρουσιάζουν είτε δύνανται να οικοδομήσουν πλεονεκτήματα ανταγωνιστικού χαρακτήρα και σε αυτές να επικεντρώσουν κάθε διαθέσιμο πόρο σχετικά με τις προσπάθειες, ούτως ώστε να καταστεί

δυνατή η επίτευξη σημαντικών αναπτυξιακών αποτελεσμάτων. Σε εθνικό επίπεδο έχει προσδιοριστεί ότι υπάρχουν οκτώ κλάδοι οι οποίοι θα έχουν προτεραιότητα και περιμένουν μεγαλύτερη συμμετοχή στην οικονομική μεγένθυση. Αυτοί αφορούν τα εξής στοιχεία:

- Αγρο-διατροφή
- Υγεία – φάρμακα
- Τεχνολογίες πληροφορικής και επικοινωνιών
- Ενέργεια
- Περιβάλλον και βιώσιμη ανάπτυξη
- Μεταφορές
- Υλικά – κατασκευές
- Τουρισμός, πολιτισμός, δημιουργικές βιομηχανίες

Ένα ακόμη χαρακτηριστικό του αναπτυξιακού σχεδιασμού της περιόδου 2014 – 2020 αποτελούν οι *ολοκληρωμένες χωρικές επενδύσεις*. Γίνεται λόγος για εργαλείο ολοκληρωμένης χωρικής ανάπτυξης προκειμένου να εφαρμοστούν αναπτυξιακές στρατηγικές σε περιοχές που αναγνωρίζονται για προβλήματα ή διακρίνονται από σημαντικές αναπτυξιακές δεξιότητες. Μέσα στο πλαίσιο των *ολοκληρωμένων χωρικών επενδύσεων* καθίσταται δυνατή η διεκπεραίωση συνδυασμένων επενδύσεων που χρηματοδοτούνται από παραπάνω του ενός Ταμεία, και έχουν ως στόχο την ολοκληρωμένη αντιμετώπιση των προβλημάτων είτε την πλήρη αξιοποίηση κάθε αναπτυξιακής δυνατότητας μιας περιοχής.

Το ΕΣΠΑ 2014-2020 αποτελείται από 20 Προγράμματα, από τα οποία τα 7 είναι Τομεακά και τα 13 Περιφερειακά:

- Τα Τομεακά Προγράμματα αφορούν ένα ή περισσότερους τομείς και έχουν ως γεωγραφικό πεδίο εφαρμογής όλη τη χώρα
- Τα 13 Περιφερειακά Επιχειρησιακά Προγράμματα (ΠΕΠ), ένα για κάθε μία από τις ελληνικές Περιφέρειες, περιλαμβάνουν δράσεις περιφερειακής εμβέλειας <https://www.espa.gr>

5.4 Τομεακά ΕΠ

5.4.1 Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Ανταγωνιστικότητα, Επιχειρηματικότητα και Καινοτομία» (ΕΠΑνΕΚ)

Το πρόγραμμα αυτό χρηματοδοτεί δράσεις και έργα που ενισχύονται κυρίως από το ΕΤΠΑ (Ευρωπαϊκό Ταμείο Περιφερειακής Ανάπτυξης) αλλά και από το ΕΚΤ (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο) προκειμένου να εξασφαλίζεται και η συντονισμένη με τις επενδύσεις αντιμετώπιση αναγκών κατάρτισης ανθρωπίνων πόρων και διοικητικής μεταρρύθμισης. Στρατηγικός στόχος του ΕΠΑνΕΚ είναι η ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας και της εξωστρέφειας των επιχειρήσεων, η μετάβαση στην ποιοτική επιχειρηματικότητα, με αιχμή την καινοτομία και η αύξηση της εγχώριας προστιθέμενης αξίας. Σηματοδοτεί την κύρια στροφή στο νέο αναπτυξιακό υπόδειγμα που αναδεικνύει σε κεντρικό ρόλο παραγωγικούς, ανταγωνιστικούς και εξωστρεφείς κλάδους, όπως ο τουρισμός, ο αγρό-διατροφικός τομέας, αλλά και η μεταποίηση και οι υπηρεσίες υψηλής εγχώριας προστιθέμενης αξίας, ώστε να αυξηθούν η κλίμακα/μέγεθος των μονάδων παραγωγής, να επιταχυνθεί η εισαγωγή νέων προϊόντων/υπηρεσιών που δημιουργούν ανταγωνιστικά πλεονεκτήματα στη χώρα και τις επιμέρους περιφέρειες και

ενσωματώνουν νέα γνώση, παράγοντας προϊόντα υψηλής ποιότητας και ανταγωνιστικά σε παγκόσμιο επίπεδο.<https://www.espa.gr>

5.4.2 Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Υποδομές Μεταφορών, Περιβάλλον και Αειφόρος Ανάπτυξη» (ΥΜΕΠΕΡΑΑ)

Το πρόγραμμα ασχολείται με πολλούς τομείς (πολυτομεακό) και ταμεία (πολυταμειακό), και μέσω αυτών ταμείων κατά κύριο λόγο χρηματοδοτεί ουσιαστικές υποδομές μεταφορών και περιβάλλοντος. Ένα κομμάτι του προϋπολογισμού που σχετίζεται με το περιβάλλον και ειδικότερα με το ταμείο συνοχής εκχωρείται προς τα 13 ΠΕΠ, ούτως ώστε να διαχειριστούν οι περιφέρειες κάθε διεκπεραίωση κυρίως έργων διαχείρισης υγρών αποβλήτων. Οι στόχοι του ΕΠ «Υποδομές Μεταφορών, Περιβάλλον και Αειφόρος Ανάπτυξη 2014-2020» ως προς τον τομέα των μεταφορών συνίστανται στην προώθηση της ολοκλήρωσης των υποδομών του βασικού ΔΕΔ-Μ (οδικών, σιδηροδρομικών, λιμένων, αεροδρομίων), την προώθηση κάθε συνδυασμένης μεταφοράς καθώς και τον εκσυγχρονισμό του συστήματος μεταφορών, τη βελτίωση της οδικής ασφάλειας καθώς και την ανάπτυξη οικολογικών και βιώσιμων αστικών μεταφορών: μέσω δηλαδή σταθερής τροχιάς, προκειμένου να ενισχυθεί η βιώσιμη αστική κινητικότητα. Αναφορικά με τον τομέα του περιβάλλοντος, οι στόχοι αφορούν την προστασία καθώς και την αξιοποίηση αυτού, ως μέσου σχετικά με την υποστήριξη μετάβασης της χώρας, σε μία φιλική προς το περιβάλλον οικονομία με παράλληλη υποστήριξη της δημιουργίας ανταγωνιστικών προτερημάτων στο σύνολο των τομέων της οικονομίας προς διευκόλυνση της προσέλκυσης κάθε επένδυσης και την παροχή ευκαιριών άσκησης

για τα επιχειρηματικά σχέδια στον ίδιο τομέα του περιβάλλοντος..<https://www.espa.gr>

5.4.3 Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Ανάπτυξη Ανθρώπινου Δυναμικού – Εκπαίδευση και Δια Βίου Μάθηση»

Το πρόγραμμα είναι πολυτομεακό και μονοταμειακό (ΕΚΤ) και αποτελεί το κύριο υποστηρικτικό «εργαλείο» της Χώρας που σε συνέργεια και συμπληρωματικότητα με τα άλλα ΕΠ θα συμβάλει στην οικονομική ανάκαμψη, καθώς περιλαμβάνει οποιαδήποτε ολοκληρωμένη πολιτική σχετικά με την αρωγή της δημιουργίας βιώσιμων θέσεων απασχόλησης, την προώθηση ενεργητικής ένταξης στην αγορά εργασίας που συμπεριλαμβάνει την ένταξη κοινωνικά ευαίσθητων ομάδων, την πρόοδο και την αποτελεσματικότητα του ελληνικού εκπαιδευτικού συστήματος, την ισχυροποίηση σχετικά με τη σύνδεση της εκπαίδευσης, την κατάρτιση καθώς και τη διά βίου μάθηση με την αγορά εργασίας, με κύριο στόχο τον περιορισμό καθώς και την εξάλειψη οποιασδήποτε κοινωνικής συνέπειες της κρίσης καθώς και τη μείωση του κόστους που προκαλείται μέσω της υψηλής ανεργίας. <https://www.espa.gr>

5.4.4 Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Μεταρρύθμιση Δημόσιου Τομέα»

Περιλαμβάνει οποιοδήποτε δραστηριότητα έχει ως σκοπό της την εισαγωγή μεταρρύθμισης μέσω καινούργιων τεχνολογιών και πληροφορικής στο δημόσιο τομέα. Το πρόγραμμα είναι πολυτομεακό και πολυταμειακό (ΕΤΠΑ και ΕΚΤ). Η αποτελεσματικότητα της δημόσιας διοίκησης έγκειται ως βασική προτεραιότητα της χώρας καθώς δεν επηρεάζει οριζόντια κάθε επίπεδο λειτουργίας, παραγωγής αλλά και

ανάπτυξης ενώ αποτελεί παράλληλα ουσιαστική προϋπόθεση σχετικά με την αποτελεσματική διεκπεραίωση μεταρρυθμίσεων όλων των τομέων. Το ΕΠ πρόκειται να συμβάλλει στην εθνική προσπάθεια προκειμένου στο μέλλον, η ελληνική δημόσια διοίκηση να είναι πιο συντονισμένη, συνεκτική, ευέλικτη, εξωστρεφής καθώς και προσανατολισμένη στο αποτέλεσμα, αποκαθιστώντας οποιοδήποτε σχέση εμπιστοσύνης του κράτους με τους πολίτες και τις επιχειρήσεις και παρέχοντας διαρκώς αναβαθμιζόμενες υπηρεσίες που στρέφουν το ενδιαφέρον τους στους πολίτες, αποτελώντας κατ' αυτό τον τρόπο έναν από τους ουσιαστικότερους πυλώνες σχετικά με την ανάκαμψη της χώρας.

5.4.5 Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Τεχνική Βοήθεια»

Το πρόγραμμα είναι πολυταμειακό (ΕΤΠΑ, ΕΚΤ και ΤΣ) και στοχεύει στην υποστήριξη της λειτουργίας και της εφαρμογής όλων των ΕΠ που χρηματοδοτούνται από τα Διαρθρωτικά Ταμεία.<https://www.espa.gr>

5.4.6 Το Πρόγραμμα: «Αγροτική Ανάπτυξη» (ΠΑΑ) εθνικού επιπέδου

Το πρόγραμμα είναι πολυτομιακό και μονοταμειακό (Ευρωπαϊκό Γεωργικό Ταμείο Αγροτικής Ανάπτυξης - ΕΓΤΑΑ). Το ΠΑΑ στοχεύει στην επίτευξη της ολοκληρωμένης ανάπτυξης και της βιώσιμης ανταγωνιστικότητας του αγροτικού χώρου μέσω της μετάβασης σε ένα ισχυρό, αειφόρο αγροδιατροφικό σύστημα και της αύξησης της προστιθέμενης αξίας των αγροτικών περιοχών. Από το συγκεκριμένο πρόγραμμα εκχωρείται για διαχείριση στις Περιφέρειες περίπου το 30%.<https://www.espa.gr>

5.4.7 Το Επιχειρησιακό Πρόγραμμα: «Αλιείας και Θάλασσας»

Το πρόγραμμα είναι μονοταμειακό (Ευρωπαϊκό Ταμείο Θάλασσας και Αλιείας - ΕΤΘΑ). Οι κύριοι στόχοι του ΕΠ είναι η βελτίωση της ανταγωνιστικότητας των κλάδων της υδατοκαλλιέργειας και της μεταποίησης, η βιωσιμότητα της θαλάσσιας αλιείας και η βιώσιμη ανάπτυξη των περιοχών που εξαρτώνται παραδοσιακά από την αλιεία. Το πρόγραμμα αφορά επίσης την ανάγκη προστασίας και αποκατάστασης του θαλάσσιου περιβάλλοντος και των έμβιων πόρων, τον έλεγχο των αλιευτικών δραστηριοτήτων, τη συλλογή αλιευτικών δεδομένων και τη βελτίωση των γνώσεων σχετικά με την κατάσταση του θαλάσσιου περιβάλλοντος.

Στο πλαίσιο της Πολιτικής της Συνοχής, η Ευρωπαϊκή Εδαφική Συνεργασία (ΕΕΣ) αποτελεί βασικό εργαλείο για την ενδυνάμωση των χωρικών συνεργασιών στο ευρωπαϊκό πλαίσιο, αλλά και με τρίτες χώρες και συνιστά μία από τις κύριες επιλογές για την προγραμματική περίοδο 2014-2020. Η ευρωπαϊκή εδαφική συνεργασία σε επίπεδο κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης υλοποιείται μέσω προγραμμάτων διασυνοριακής, διακρατικής και διαπεριφερειακής συνεργασίας. Τα εν λόγω προγράμματα διακρίνονται σε διμερή και πολυμερή.

Τα 5 διμερή προγράμματα αφορούν τη συνεργασία με ισάριθμες χώρες που γειτνιάζουν με την Ελλάδα. Από τις χώρες αυτές οι τρεις αποτελούν μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Κύπρος, Βουλγαρία και Ιταλία) και λαμβάνουν χρηματοδότηση από το ΕΤΠΑ, ενώ οι δύο άλλες είναι υποψήφια κράτη-μέλη (Αλβανία και πρώην Γιουγκοσλαβική Δημοκρατία

της Μακεδονίας) και χρηματοδοτούνται από το Μηχανισμό Προενταξιακής Βοήθειας (ΜΠΒ).

Τα διμερή Προγράμματα Ευρωπαϊκής Εδαφικής Συνεργασίας αποτελούν σημαντικό μοχλό ανάπτυξης των περιφερειών που συμμετέχουν και από τις δύο πλευρές των συνόρων, για τη δημιουργία ενός κοινού ευρωπαϊκού χώρου συνεργασίας στην ευρύτερη περιοχή των Βαλκανίων αλλά και των δυτικών και νοτίων συνόρων της χώρας. <https://www.espa.gr>

Τα πολυμερή Προγράμματα Εδαφικής Συνεργασίας, στα οποία συμμετέχουν περιφέρειες της χώρας μας, είναι τα εξής:

- Αδριατικής-Ιονίου (διακρατικό)
- MED (διακρατικό)
- MED ENI CBC (διασυνοριακό)
- Black Sea basin ENI CBC (διασυνοριακό)
- INERREG EUROPE (διαπεριφερειακό)
- Balkan Meditteranean (διακρατικό)

Επίσης, η Ελλάδα διαδραματίζει ουσιαστικό ρόλο στη διαμόρφωση και υλοποίηση της Μακροπεριφερειακής Στρατηγικής Αδριατικής-Ιονίου και είναι επικεφαλής του πυλώνα της Γαλάζιας Ανάπτυξης της Μακροπεριφέρειας. Η στρατηγική αυτή, η οποία αποτελεί μια εκ των τεσσάρων μακροπεριφερειακών στρατηγικών της Ευρώπης, θα υποστηριχθεί από το διακρατικό πρόγραμμα Αδριατικής-Ιονίου στην υλοποίησή της.

Τέλος, στα προγράμματα Εδαφικής Συνεργασίας περιλαμβάνονται τα δίκτυα συνεργασιών URBACT και ESPON, καθώς και το INTERACT,

το οποίο παρέχει τεχνική υποστήριξη σε όλα τα προγράμματα ΕΕΣ στον Ευρωπαϊκό χώρο.<https://www.espa.gr>

5.5 Συστήματα ελέγχου και διαχείρισης

Κρίσιμοι παράγοντες αναφορικά με την επιτυχία της εφαρμογής της αναπτυξιακής στρατηγικής για την προγραμματική περίοδο του 2014 – 2020, αποτελεί η αποτελεσματική διαχείριση, καθώς και η διεκπεραίωση των επιχειρησιακών προγραμμάτων, αλλά και ο συντονισμός κάθε εμπλεκόμενου φορέα στον προγραμματισμό, την διαχείριση καθώς και την παρακολούθηση, αλλά και η υλοποίηση αυτών βάσει του Συστήματος Διαχείρισης και Ελέγχου(ΣΔΕ), το οποίο συνίσταται σε κάθε ένα από τα παρακάτω στοιχεία:

- Ορισμός των αρχών/φορέων που αναλαμβάνουν τις αρμοδιότητες διαχείρισης, πιστοποίησης, ελέγχου και συντονισμού, σύμφωνα με τον Κανονισμό (ΕΕ) 1303/2013.
- Οργανωτική δομή και τις επιμέρους αρμοδιότητες των εν λόγω αρχών/ φορέων.
- Λειτουργική συσχέτιση των αρχών/φορέων και συμμόρφωση προς την αρχή διαχωρισμού των αρμοδιοτήτων.
- Γραπτές διαδικασίες που πρέπει να εφαρμόζονται.
- Κανονιστικές πράξεις που απαιτούνται για τον ορισμό των αρχών/φορέων και την εφαρμογή των Επιχειρησιακών Προγραμμάτων.

Στο πλαίσιο αυτό, οι βασικές αρχές που διέπουν το Σύστημα Διαχείρισης και Ελέγχου 2014-2020 επικεντρώνονται στα εξής:<https://www.espa.gr>

- Η ύπαρξη κοινών κανόνων αναφορικά με τη διαχείριση και την παρακολούθηση των ΕΠ σύμφωνα με την αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης, και έχοντας ως στόχο τον καλύτερο δυνατό έλεγχο ενδεχόμενων αποκλίσεων σχετικά με την εφαρμογή τους καθώς και την έγκαιρη λήψη αλλά και εφαρμογή διορθωτικών μέτρων
- Υποχρεωτική ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων μεταξύ των αρχών διαχείρισης και των δικαιούχων των πράξεων, μέσω του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος (ΟΠΣ), με στόχο τη μείωση της διοικητικής επιβάρυνσης των εμπλεκόμενων αρχών και φορέων.
- Ενδυνάμωση οποιασδήποτε ηλεκτρονικής επικοινωνίας του ΟΠΣ σχετικά με τα πληροφοριακά συστήματα των δικαιούχων καθώς και των ενδιάμεσων φορέων αλλά και καθενός άλλου φορέα της γενικής κυβέρνησης που έχει ως στόχο την ελαχιστοποίηση της γραφειοκρατίας καθώς και την αποτελεσματικότερη λειτουργία κάθε εμπλεκόμενης αρχής και φορέα.
- Έγκαιρη χρηματοδότηση των πράξεων μέσω του Κεντρικού Λογαριασμού ΕΣΠΑ σε συνδυασμό με την ηλεκτρονική διασύνδεση των Πληροφοριακών Συστημάτων ΟΠΣ – ΠΔΕ και Τράπεζας της Ελλάδας.

Ο σχεδιασμός του ΣΔΕ έλαβε υπόψη την αρχιτεκτονική του νέου αναπτυξιακού σχεδιασμού, τις νέες απαιτήσεις του Κανονισμού (ΕΕ) 1303/2013 για την Προγραμματική Περίοδο 2014-2020, καθώς και την εμπειρία της εφαρμογής του ΣΔΕ 2007-2013, συμπεριλαμβανομένων των βελτιώσεων που διενεργήθηκαν ή και κρίθηκαν ως αναγκαίες στο πλαίσιο αυτού. <https://www.espa.gr>

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Γενικά, πρέπει να πούμε ότι το θέμα των Επιχορηγήσεων είναι πολύ σημαντικό, καθώς «αγγίζει» τη συντριπτική πλειοψηφία των ελληνικών επιχειρήσεων. Δε θα ήμασταν υπερβολικοί αν λέγαμε ότι όλοι οι επιτηδευματίες στην Ελλάδα, από ελεύθερους επαγγελματίες, μικρές προσωπικές επιχειρήσεις μέχρι μεγάλες εισηγμένες στο χρηματιστήριο ανώνυμες εταιρίες, έχουν κάποια στιγμή πραγματοποιήσει κάποια επένδυση με τη συνδρομή του ελληνικού Δημοσίου.

Τα συμπεράσματα που προέκυψαν μελετώντας το θέμα των κρατικών επιχορηγήσεων στην Ελλάδα, είναι πάρα πολλά. Ένα πρώτο σχόλιο που μπορούμε να κάνουμε είναι ότι υπάρχει σήμερα ένα αρκετά ικανοποιητικό νομοθετικό πλαίσιο που καλύπτει τις επενδύσεις στην Ελλάδα. Ο Αναπτυξιακός νόμος στη σημερινή του μορφή προβλέπει τέσσερα διαφορετικά είδη ενισχύσεων που παρέχονται για μια σειρά από επενδυτικές δαπάνες με προσανατολισμό στην τεχνολογία, την καινοτομία και την προστασία του περιβάλλοντος. Θα λέγαμε ότι πρόκειται για έναν επενδυτικό νόμο προσαρμοσμένο πολύ καλά στο σύγχρονο ευρωπαϊκό οικονομικό περιβάλλον και στις απαιτήσεις του.

Εμείς βέβαια, στην εργασία μας, δεν προσεγγίσαμε το θέμα των επιχορηγήσεων ως προς τα γενικά του χαρακτηριστικά και τους επιδιωκόμενους στόχους του, αλλά συγκεκριμένα ως προς τους λογιστικούς χειρισμούς που προβλέπονται σε κάθε περίπτωση. Το ζήτημα του λογιστικού χειρισμού των κρατικών επιχορηγήσεων κρίνεται πολύ σημαντικό, καθώς μπορεί να επηρεάσει τη χρηματοοικονομική θέσητων επιχειρήσεων. Από την εμπειρική

προσέγγιση που πραγματοποιήθηκε στηνελληνική επιχειρηματική δραστηριότητα, οι διαφοροποιήσεις που δημιουργούνταιείναι πραγματικά εντυπωσιακές. Είναι περιττό να πούμε πόσο σημαντικό είναι το ζήτημα των διαφοροποιήσεων αυτών, τη στιγμή που τα τελευταία χρόνιαηκοινότητα των λογιστών σε ευρωπαϊκό, αλλά και διεθνές επίπεδο, έχειεπικεντρωθεί σε μια προσπάθεια εξομάλυνσης όλων των διαφορών στους λογιστικούς χειρισμούς των επιμέρους χωρών.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ Ι. ΣΑΚΕΛΗΣ, Ο «Πανδέκτης του λογιστή Εκδόσεις Ε. ΣΑΚΕΛΗ, Αθήνα 2003

ΔΗΜ. Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ, «Αφορολόγητα Αποθεματικά, Συνάφεια Κάθε Τρία Χρόνια, Φορολογικός Έλεγχος Επιχειρήσεων», Εκδόσεις ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2003

ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ, ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ Δ. ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ, ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ ΔΗΜΗΤΡΗΣ, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Παραδείγματα – Εφαρμογές (Δ.Π.Χ.Π.), Εκδότης: Καραγιάννης Ι. Δημ. & ΣΙΑ ΟΕ, 2007

ΣΤΕΡΓΙΟΣ Α. ΑΘΙΑΝΟΣ – ΚΛΕΑΝΘΗΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥΔΗΣ “ Αποτίμηση και Αξιολόγηση Επενδύσεων και Επιχειρήσεων”.

INTERNET

Υπουργείο Ανάπτυξης, www.ypan.gr.

<http://noisisdev.gr>

<https://www.espa.gr>

www.taxnews.gr

www.taxheaven.gr