

2/60376/ΔΛΓΚ/2024, ΦΕΚ-4078/Β/12.07.2024

Τροποποίηση του Παραρτήματος 1 «Ενσώματα Πάγια» της υπό στοιχεία 2/10176/ΔΛΓΚ/22.02.2023 υπουργικής απόφασης "Λογιστικές Πολιτικές για τα "Ενσώματα Πάγια"; τα "Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία"; την "Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δημιουργούν Χρηματοροές", την "Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δε δημιουργούν Χρηματοροές" και τις "Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία"» (Β' 1329).

## Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΘΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α) Του άρθρου 156 του ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» (Α' 143), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν. 4701/2020 «Πλαίσιο χορήγησης μικροχρηματοδοτήσεων, ρυθμίσεις χρηματοπιστωτικού τομέα και άλλες διατάξεις» (Α' 128),

β) του π.δ. 54/2018 «Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης» (Α' 103), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 37 του ν. 4701/2020 «Πλαίσιο χορήγησης μικροχρηματοδοτήσεων, ρυθμίσεις χρηματοπιστωτικού τομέα και άλλες διατάξεις» (Α' 128),

γ) του ν. 4727/2020 (Α' 184),

δ) του άρθρου 90 του Κώδικα νομοθεσίας για την Κυβέρνηση και τα κυβερνητικά όργανα (π.δ. 63/2005, Α' 98), το οποίο διατηρήθηκε σε ισχύ με την περ. 22 του άρθρου 119 του ν. 4622/2019 (Α' 133),

ε) του π.δ. 142/2017 «Οργανισμός Υπουργείου Οικονομικών» (Α' 181), όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του ν. 4972/2022 (Α' 181),

στ) του π.δ. 82/2023 «Μετονομασία Υπουργείου - Σύσταση και μετονομασία Γενικών Γραμματειών - Μεταφορά αρμοδιοτήτων, υπηρεσιακών μονάδων και θέσεων προσωπικού - Τροποποίηση και συμπλήρωση του π.δ. 77/2023 (Α' 130) - Μεταβατικές διατάξεις» (Α' 139),

ζ) του π.δ. 79/2023 «Διορισμός Υπουργών, Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών» (Α' 131),

η) της υπό στοιχεία 102928 ΕΞ 2023/10.07.2023 κοινής απόφασης του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομικών «Ανάθεση αρμοδιοτήτων στον Υφυπουργό Οικονομικών, Αθανάσιο Πετραλιά» (Β'4441).

2. Την ανάγκη τροποποίησης της εν λόγω Λογιστικής Πολιτικής για την αποτελεσματικότερη αναγνώριση και επιμέτρηση των Ενσωμάτων Παγίων.

3. Την εισήγηση της Διεύθυνσης Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους για την τροποποίηση του Παραρτήματος 1 «Ενσώματα Πάγια» της υπό στοιχεία 2/10176/ΔΛΓΚ/22.02.2023 (Β' 1329) υπουργικής απόφασης.

4. Το γεγονός ότι από την παρούσα απόφαση δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού, **αποφασίζουμε:**

Οι παρ. 3, 12, 33, 38 και 39 του Παραρτήματος 1 «Ενσώματα Πάγια» της υπό στοιχεία 2/10176/ΔΛΓΚ/22.02.2023 (Β' 1329) υπουργικής απόφασης αντικαθίστανται ως κάτωθι, καταργείται η παρ. 65 και οι παρ. 66, 67, 68, 69 αριθμούνται κατά συνεχόμενη αρίθμηση και προστίθεται νέα παρ. με αριθμό 69. Επίσης, προστίθενται τα παραδείγματα 2 και 3 στα «Παραδείγματα εφαρμογής», και μετονομάζεται το «Παράδειγμα» σε «Παράδειγμα 1».

Συγκεκριμένα:

«3. Η παρούσα εφαρμόζεται στα ενσώματα πάγια, στα οποία συμπεριλαμβάνονται και τα κάτωθι:

α) Ενσώματα πάγια που προκύπτουν από συμφωνίες παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών, εκτός από την αναγνώριση και αρχική επιμέτρησή τους, η οποία γίνεται σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική «Συμφωνίες Παραχώρησης του Δικαιώματος Παροχής Υπηρεσιών: Παραχωρητής»,

β) ενσώματα πάγια που προκύπτουν από χρηματοδοτικές μισθώσεις, όπως αυτές ορίζονται στη Λογιστική Πολιτική «Μισθώσεις», μόνο ως προς συγκεκριμένες προβλέψεις της παρούσας, όπως οι αποσβέσεις, γ) έργα υποδομής όπως δίκτυα αυτοκινητοδρόμων, αποχετευτικά συστήματα, δίκτυα παροχής ύδρευσης και ενέργειας και τηλεπικοινωνιακά δίκτυα καθώς πληρούν τον ορισμό του ενσώματος παγίου. Τα έργα υποδομής, συνήθως παρουσιάζουν κάποια ή όλα από τα παρακάτω χαρακτηριστικά:

i. είναι μέρος ενός συστήματος ή δικτύου,

ii. η φύση τους είναι εξειδικευμένη και δεν έχουν εναλλακτική χρήση,

iii. είναι σταθερά/αμετακίνητα,

iv. μπορεί να υπόκεινται σε περιορισμούς για τη διάθεσή τους,

δ) οπλικά συστήματα ακόμα και αν η χρήση τους αφορά μόνο λόγους αποτροπής, και ε) πολιτιστικά, περιβαλλοντικά ή ιστορικά στοιχεία κληρονομιάς εφόσον συνιστούν περιουσιακά στοιχεία της οντότητας αναφοράς (περιουσιακά στοιχεία κληρονομιάς), δηλαδή συνιστούν πόρο ελεγχόμενο επί του παρόντος από την οντότητα ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων ή συναλλαγών, ικανό να παρέχει υπηρεσίες που συμβάλλουν στην επίτευξη των σκοπών της οντότητας (δυνατότητα παροχής υπηρεσιών) ή να αυξάνει τις ταμειακές εισροές ή να μειώνει της ταμειακές εκροές της οντότητας (δημιουργία οικονομικών οφελών).».

«12. Στις περιπτώσεις όπου η οντότητα έχει στην ιδιοκτησία της ακίνητο που μισθώνεται και χρησιμοποιείται από ελεγχόμενη οντότητα ή και το αντίστροφο, το ακίνητο ταξινομείται στις ατομικές Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της οντότητας που εκμισθώνει το ακίνητο ως επενδυτικό, εφόσον πληροί τον ορισμό του επενδυτικού ακινήτου και ως ιδιοχρησιμοποιούμενο στις ενοποιημένες Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις που θα καταρτίσει η ελέγχουσα οντότητα.».

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

- α) Το κόστος των παροχών προς εργαζομένους που προκύπτει άμεσα από την κατασκευή ή την απόκτηση ενός στοιχείου των ενσωμάτων παγίων,
- β) το κόστος της προετοιμασίας του χώρου,
- γ) το αρχικό κόστος παράδοσης και μεταφοράς,
- δ) το κόστος της εγκατάστασης και της συναρμολόγησης,
- ε) το κόστος των δοκιμών καλής λειτουργίας του περιουσιακού στοιχείου, μετά την αφαίρεση του καθαρού προϊόντος της πώλησης όποιων προϊόντων παράχθηκαν κατά τη διαδικασία της θέσης του περιουσιακού στοιχείου στη συγκεκριμένη τοποθεσία και κατάσταση (όπως τα δείγματα που παράγονται κατά τη δοκιμή του εξοπλισμού),
- στ) οι επαγγελματικές αμοιβές,
- ζ) η τιμή αγοράς τους και κάθε άμεσα επιρριπτό κόστος, όπως για παράδειγμα, επαγγελματικές αμοιβές για νομικές υπηρεσίες, φόροι μεταβίβασης ακινήτων και άλλα κόστη συναλλαγής.».

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

- α) Η αντικειμενική αξία όπως αυτή υπολογίζεται με βάση τις τιμές ζώνης και ένα σύνολο άλλων συντελεστών και παραγόντων που εξαρτώνται από τα χαρακτηριστικά του εκάστοτε ακινήτου,
- β) η εύλογη αξία που είναι συνήθως οι τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά για ένα παρόμοιο ακίνητο στην ίδια τοποθεσία και κατάσταση και υποκείμενο σε παρόμοια μίσθωση ή άλλες συμφωνίες. Η οντότητα λαμβάνει υπόψη οποιεσδήποτε διαφορές στη φύση, τοποθεσία ή κατάσταση του ακινήτου ή στους όρους της μίσθωσης ή στους όρους άλλων συμφωνιών,
- γ) εάν δεν υπάρχουν τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά, η οντότητα λαμβάνει υπόψη πληροφορίες από διάφορες πηγές όπως:
  - i) Τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά για ακίνητα διαφορετικής φύσης, τοποθεσίας ή κατάστασης, προσαρμοσμένες για να αντικατοπτρίζουν αυτές τις διαφορές,
  - ii) πρόσφατες τιμές για παρόμοια ακίνητα σε λιγότερο ενεργές αγορές, προσαρμοσμένες για να αντικατοπτρίζουν οποιεσδήποτε αλλαγές στις οικονομικές συνθήκες από την ημερομηνία αυτών των συναλλαγών,
- δ) η αξία χρήσης ακινήτων που δημιουργούν χρηματοροές βασισμένη σε εύλογες εκτιμήσεις μελλοντικών χρηματοροών, υποστηριζόμενες από τους όρους οποιασδήποτε υπάρχουσας μίσθωσης και άλλων συμφωνιών και από εξωτερικές ενδείξεις, όπως τρέχοντα μισθώματα για παρόμοια ακίνητα σε παρόμοια τοποθεσία και κατάσταση, και χρησιμοποιώντας επιτόκια προεξόφλησης που αντικατοπτρίζουν τρέχουσες εκτιμήσεις της αγοράς για την αβεβαιότητα

του ποσού και χρόνου των χρηματοροών (σύμφωνα με τη Λογιστική Πολιτική περί απομείωσης στοιχείων που δημιουργούν χρηματοροές), ή

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

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

«39. Όταν δεν είναι εφικτός ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας, η εύλογη αξία δύναται να προσδιορίζεται από επαγγελματία εκτιμητή ή: α) Όταν η οντότητα απασχολεί προσωπικό επαρκώς έμπειρο στην πραγματοποίηση εκτιμήσεων, από αυτό το προσωπικό, εφόσον ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας υπόκειται σε ανεξάρτητο έλεγχο, ή β) από την οντότητα, όταν υπάρχει ενεργός αγορά ή άμεσα διαθέσιμοι δείκτες αγοράς που τεκμηριώνουν την εύλογη αξία του ακινήτου με αξιοπιστία. Σε αυτή την περίπτωση ο προσδιορισμός της εύλογης αξίας δε χρειάζεται να πραγματοποιηθεί ή να ελεγχθεί από επαγγελματία εκτιμητή ή το προσωπικό της περίπτωσης (α).».

«69. Για την αρχική αναγνώριση και επιμέτρηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων της Κεντρικής Διοίκησης κατά τη διαδικασία της πρώτης (αρχικής) απογραφής, τα ενσώματα πάγια θα αναγνωριστούν και θα επιμετρηθούν κατά τις προβλέψεις της οικείας εγκυκλίου με τίτλο «Αρχική Απογραφή Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων Κεντρικής Διοίκησης (αρχική αναγνώριση και επιμέτρηση)».

Για τις οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), αποκλειστικά για την αναδιατύπωση των λογιστικών τους μεγεθών κατά την υιοθέτηση του Λογιστικού Πλαισίου Γενικής Κυβέρνησης, τόσο τα ιδιοχρησιμοποιούμενα όσο και τα επενδυτικά ακίνητα, θα αποτιμηθούν στην τρέχουσα αντικειμενική τους αξία ως τεκμαρτό κόστος κτήσης. Η αντικειμενική αξία θα υπολογίζεται με βάση τις τιμές ζώνης και ένα σύνολο άλλων συντελεστών και παραγόντων που εξαρτώνται από τα χαρακτηριστικά του εκάστοτε ακινήτου. Αν ο προσδιορισμός της αντικειμενικής αξίας δεν είναι εφικτός, τότε η αποτίμηση πραγματοποιείται στην εύλογη αξία που είναι συνήθως οι τρέχουσες τιμές σε μια ενεργή αγορά για ένα παρόμοιο ακίνητο στην ίδια τοποθεσία και κατάσταση και υποκείμενο σε παρόμοια μίσθωση ή άλλες συμφωνίες. Με δεδομένο ότι σημαντικός αριθμός οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης (πλην Κεντρικής Διοίκησης), διαθέτουν λειτουργικό Μητρώο Παγίων, για τις περιπτώσεις ακινήτων των οποίων η λογιστική τους αξία είναι μεγαλύτερη της αντικειμενικής, θα συνεχίσουν να αποτιμώνται (κατά την πρώτη εφαρμογή του ΛΠΓΚ) στη λογιστική αξία με την οποία είναι αποτιμημένα στο Μητρώο Παγίων της οντότητας που τα κατέχει.

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

«Παράδειγμα 2

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

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

Εγγραφή αναπροσαρμογής στην αντικειμενική αξία 31/12/2023:

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

### Παράδειγμα 3

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

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

Εγγραφή αναπροσαρμογής στην αντικειμενική αξία 31/12/2023

	31/12/2023	
Σωρευμένες Αποσβέσεις	1.600.000	
Κτίρια και Συναφείς Υποδομές		500.000
Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης		1.100.000

Η απόφαση αυτή να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

**Αθήνα, 3 Ιουλίου 2024**