



ΖΗΜΙΑ ΑΠΟΜΕΙΩΣΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Impairment Loss

Έννοια & αναγκαιότητα

Η ζημία απομείωσης (impairment loss) είναι μια έννοια που εισήγαγαν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα του Ν.4308/2014 και αφορά το λογιστικό χειρισμό και αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων μιας επιχείρησης, προκειμένου να περιγράψει λογιστικά την οριστική και αδιαμφισβήτητη απαξίωση αυτών λόγω αρνητικών συνθηκών και δυσμενών συγκυριών.

Στο πνεύμα του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου 36, η ζημία απομείωσης απεικονίζει την μείωση της αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου του ενεργητικού σε τέτοιο βαθμό, που η τρέχουσα (ανακτήσιμη) αξία του να είναι πολύ μικρότερη της λογιστικής.

$$\text{Ζημία απομείωσης} = \text{Ανακτήσιμη αξία} - \text{Λογιστική αξία}$$

Πρακτικά αυτό σημαίνει ότι η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου όπως εμφανίζεται στον Ισολογισμό παύει να απεικονίζει την πραγματική αξία του, επειδή υπάρχει μια *μόνιμου χαρακτήρα* απαξίωση λόγω έκτακτων και δυσμενών συγκυριών.

Παραδείγματα απομείωσης: χαρακτηρισμός ενός οικοπέδου ως δασικό, εγκατάσταση ΧΥΤΑ δίπλα σε ιδιόκτητο κτίριο της επιχείρησης, απαξίωση μηχανήματος λόγω αλλαγής στον τύπο των παραγόμενων μονάδων ή λόγω τεχνολογικής εξέλιξης κτλ.

Λογιστικός χειρισμός κατά ΕΓΛΣ

Στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο υπήρχε στην ουσία «κενό νόμου» σχετικά με τη λογιστική παρακολούθηση αυτής της μορφής απομείωσης. Ο βασικός λόγος είναι ότι δεν υπήρχε ο τρόπος υπολογισμού της απαξιωμένης αξίας του παγίου, ο οποίος να είναι συμβατός και αναγνωρίσιμος από τις διατάξεις του ισχύοντος Νόμου, καθώς δεν προβλεπόταν η χρήση υπολογιστικών στοιχείων που θα έδιναν οι εξωτερικοί εμπειρογνώμονες – ορκωτοί εκτιμητές.

Η μόνη περίπτωση αναγνώρισης υποτίμησης της αξίας ενός παγίου που να αφορά μόνο οικοπέδα και κτίρια και όχι το σύνολο των παγίων είναι ο σχηματισμός πρόβλεψης υποτίμησης εφόσον η υποτίμηση εκτιμάται ότι είναι έγκυρη, μετρήσιμη και διαρκής, με την κάτωθι εγγραφή:

83.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων	XX
44.10 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων	XX

Λογιστικός χειρισμός κατά ΕΛΠ

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα αναγνωρίζουν μια ζημία απομείωσης (επιμέτρησης) για όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης είτε αφορά πάγιο ενεργητικό είτε αποθέματα και επενδύσεις. Συνεπώς, η έννοια της υποτίμησης είναι πλέον αναγνωρίσιμο και μετρήσιμο μέγεθος λογιστικά και διευρύνεται σε όλο το ενεργητικό του Ισολογισμού, προκειμένου σε κάθε περίπτωση οι λογιστικές αξίες να αντικατοπτρίζουν την τρέχουσα οικονομική θέση της οντότητας.

Στο πνεύμα αυτό, οι διατάξεις απαιτούν να γίνεται έλεγχος απομείωσης σε όλα τα περιουσιακά στοιχεία κάθε χρόνο και όποτε διαπιστωθεί ότι υπάρχει πραγματικά ζημία απομείωσης σε κάποιο, να *διενεργείται λογιστική εγγραφή*, επιβαρύνοντας τα αποτελέσματα χρήσης με την υπολογιζόμενη ζημία απομείωσης και ταυτοχρόνως δημιουργώντας έναν αντίθετο λογαριασμό στο ενεργητικό που να διατηρεί και να δημοσιεύει την απομείωση αυτή.

Αυτό που θα πρέπει να σημειωθεί βέβαια είναι ότι η αναγνώριση της ζημίας απομείωσης **δεν** θα πρέπει να γίνεται με κατάχρηση των διατάξεων υπό την έννοια ότι αφενός θα πρέπει να υπάρχει πιστοποιημένος εξωτερικός ορκωτός εκτιμητής που να υπολογίζει με έγκυρο και αξιόπιστο τρόπο τις νέες αξίες και αφετέρου να υπάρχει *μόνιμου χαρακτήρα* απαξίωση. Ο λόγος που θα πρέπει αυστηρά να τηρούνται αυτές οι προδιαγραφές είναι το γεγονός ότι η ζημία απομείωσης επιβαρύνει τα αποτελέσματα χρήσης των επιχειρήσεων, με αποτέλεσμα να επηρεάζει άμεσα και σημαντικά τα κέρδη που αυτή δημοσιεύει.

Εφαρμογές προς κατανόηση

(τα ποσά είναι ενδεικτικά)

1) Στις 31/12/20XX εξωτερικός ορκωτός εκτιμητής διαπίστωσε μια μόνιμου χαρακτήρα απαξίωση σε ένα οικόπεδο της επιχείρησης Χ, το οποίο εμφάνιζε αξίας κτήσης 10.000€ και ανακτήσιμη αξία την εν λόγω ημερομηνία 7.000€.

61.01 Απομείωση ενσωμάτων παγίων (πλην βιολογικών)	3000	
10.02 Σωρευμένες απομειώσεις γης		3000

2) Την ίδια ημερομηνία, η αξία τελικού αποθέματος εμπορευμάτων σύμφωνα με τη μέθοδο της F.I.F.O που εφαρμόζει η επιχείρηση είναι 2.500€. Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία ανήλθε σύμφωνα με έγκυρες εκτιμήσεις σε 2.000€.

61.04 Απομείωση αποθεμάτων	500	
20.05 Απομείωση εμπορευμάτων		500

Σημείωση: Οι λογαριασμοί 10.02 και 20.05 αποτελούν *αντίθετους* λογαριασμούς του ενεργητικού και εμφανίζονται αφαιρετικά των κυρίων λογαριασμών τους 10 Γη και 20 Εμπορεύματα αντίστοιχα.