



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΔΥΤΙΚΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ: ΣΥΓΚΡΙΤΙΚΗ ΜΕΛΕΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΧΕΙΡΙΣΜΟΥ ΜΕΤΑΞΥ ΔΛΠ ΚΑΙ US GAAP

INTAGIBLE ASSETS: COMPARATIVE STUDY OF ACCOUNTING TREATMENT ACCORDING TO IFRS AND US GAAP

ΜΠΟΥΡΕΛΑΚΟΣ ΛΑΖΑΡΟΣ Α.Μ. 11300
ΥΠΕΥΘΥΝΗ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ: ΡΟΔΟΣΘΕΝΟΥΣ ΜΑΡΙΑ

Περιεχόμενα

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	2
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	3
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Παρουσίαση ΔΛΠ και US GAAP.....	4
1.1 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	4
1.1.1 Αρχή του Ιστορικού κόστους.....	6
1.1.2 Αρχή της Συνέχισης της επιχειρηματικότητας	7
1.1.3 Αρχή της Αυτοτέλειας των χρήσεων	7
1.1.4 Αρχή Συσχετισμού εσόδων-εξόδων.....	7
1.1.5 Αρχή της Αντικειμενικότητας	7
1.1.6 Αρχή της Συνέπειας των λογιστικών μεθόδων.....	7
1.1.7 Αρχή της Συντηρητικότητας.....	7
1.2 Ποια είναι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.....	8
1.3 Ποια είναι το Δ.Π.Χ.Α.....	9
1.4 US GAAP.....	10
1.4.1 Οικονομικές Καταστάσεις Βάσει US GAAP	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 38 (ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ).....	14
2.1 ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΤΩΝ ΑΪΛΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΠΡΟΤΥΠΟΥ 38 (ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ) ΣΕ ΔΠΛ ΚΑΙ US GAAP	21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΧΕΙΡΙΣΜΟΥ ΑΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΣΕ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ US GAAP. ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ.....	22
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΑΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΣΕ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ ΔΛΠ ΚΑΙ US GAAP	28
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ELFE A.E.....	30
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ MICROSOFT CORPORATION.....	37
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ-ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ.....	44
ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ.....	44

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην συγκεκριμένη εργασία θα αναφερθούμε στον λογιστικό χειρισμό των Ασώματων ακινητοποιήσεων μεταξύ ΔΛΠ και US GAAP. Στο πρώτο κεφάλαιο θα γίνει μια σύντομη παρουσίαση των ΔΛΠ και των US GAAP. Στο δεύτερο κεφάλαιο θα αναλυθεί το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 38 (Ασώματες Ακινητοποιήσεις). Στην συνέχεια, στο τρίτο κεφάλαιο θα αναφερθούμε στην λογιστική εφαρμογή των Ασώματων Ακινητοποιήσεων σε ΔΛΠ και US GAAP, ενώ στο τέταρτο κεφάλαιο θα κάνουμε την σύγκριση του λογιστικού του χειρισμού. Στο κεφάλαιο πέντε θα αναλύσουμε τον λογιστικό χειρισμό των ασώματων ακινητοποιήσεων χρησιμοποιώντας τις οικονομικές καταστάσεις 2 εταιρειών.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Λόγω του ανοίγματος των εθνικών αγορών και τις ανάγκες των επενδυτών για ενιαία πληροφόρηση έχει καταστεί επιτακτική η ανάγκη για ομογενοποίηση των οικονομικών καταστάσεων (κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, κατάσταση οικονομικής θέσης) τόσο σε εγχώριο όσο και σε παγκόσμιο επίπεδο. Η κρίση η οποία έχει εμφανιστεί στις αγορές καθιστά πλέον αναγκαία την εφαρμογή ομοιόμορφων λογιστικών προτύπων. Σαφώς και η χώρα μας επηρεάζεται από τις τελευταίες εξελίξεις στην παγκόσμια οικονομία. Το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο έχει χαρακτηριστεί ανίκανο για την κάλυψη των αναγκών πληροφόρησης του επενδυτικού κοινού. Η χρήση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων εγγυάται την απαιτούμενη ασφάλεια που χρειάζονται οι αναλυτές των οικονομικών καταστάσεων διεθνώς.

Σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι να αναλύσει και να παρουσιάσει τον λογιστικό χειρισμό των Άυλων Περιουσιακών Στοιχείων (ΔΛΠ 38) σε Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) και US GAAP. Στην συγκεκριμένη εργασία θα αναλύσουμε τον λογιστικό χειρισμό των ασώματων ακινητοποιήσεων μεταξύ ΔΛΠ και US GAAP. Στο πρώτο κεφάλαιο θα γίνει μια συνοπτική παρουσίαση των ΔΛΠ και US GAAP. Στο κεφάλαιο 2 θα αναλύσουμε το ΔΛΠ 38 (Ασώματες Ακινήτοποιήσεις). Στο κεφάλαιο 3 θα γίνει εκτενής αναφορά στον λογιστικό χειρισμό των ασώματων ακινητοποιήσεων σε ΔΛΠ και US GAAP. Στο τέταρτο κεφάλαιο αναλύσουμε και θα συγκρίνουμε τον λογιστικό χειρισμό στα δύο πρότυπα και τέλος στο κεφάλαιο 5 θα δείξουμε με παραδείγματα τον λογιστικό χειρισμό των ασώματων ακινητοποιήσεων σε ΔΛΠ και US GAAP βλέποντάς τον σε οικονομικές καταστάσεις 2 εταιρειών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Παρουσίαση ΔΛΠ και US GAAP

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) είναι λογιστικές πρακτικές υπό τη μορφή νόμων με τους οποίους καλούνται να εναρμονιστούν υποχρεωτικά οι ελληνικές επιχειρήσεις, μετά από κοινοτική οδηγία. Μετά από μια μικρή καθυστέρηση στην αναγκαιότητα της εφαρμογής τους, έγιναν υποχρεωτικά από το 2006, αρχικά για τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο αλλά και για λοιπές εταιρίες. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) εμπλουτίστηκαν με οδηγίες που αλλάξανε τον προσανατολισμό τους, που αρχικά ήταν αυστηρά λογιστικός, και πλέον είναι γνωστά ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ). (www.wikipedia.com)

1.1 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Στην προσπάθεια μας να εξηγήσουμε με απλό τρόπο τι είναι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, θα λέγαμε ότι αποτελούν μια ενιαία δέσμη διεθνών λογιστικών προτύπων υψηλής ποιότητας, τα οποία βοηθούν στην σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ως ακολούθως:

- A) Κατάσταση Οικονομικής Θέσης, η οποία μας δείχνει τα περιουσιακά στοιχεία ενεργητικού, τις υποχρεώσεις και τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας (Σύνολο Ενεργητικού-Παθητικού).
- B) Κατάσταση Συνολικών Εσόδων, η οποία μας δείχνει τα αποτελέσματα της εταιρείας (ζημιές, κέρδη)
- Γ) Κατάσταση μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων, η οποία μας δείχνει τα συγκεντρωτικά έσοδα της εταιρείας, με ξεχωριστή παρουσίαση των ποσών που αναλογούν σε ιδιοκτήτες της εταιρείας
- Δ) Κατάσταση Ταμειακών Ροών, η οποία μας δείχνει τα ταμειακά διαθέσιμα της εταιρείας

Ε) Επεξηγηματικές Σημειώσεις οι οποίες κυρίως αναφέρονται στην δομή των οικονομικών καταστάσεων, στην γνωστοποίηση των λογιστικών προτύπων που έχουν χρησιμοποιηθεί και στις κύριες πηγές αβεβαιότητας των εκτιμήσεων

Γενικότερα, σκοπός των ανωτέρω οικονομικών καταστάσεων είναι η παροχή πληροφοριών σχετικά με την οικονομική θέση, την επίδοση και τις ταμειακές ροές μιας επιχείρησης, που είναι χρήσιμες για να ληφθούν οικονομικές αποφάσεις.

Εάν θέλουμε όμως να δώσουμε επίσημο ορισμό θα βασιζόμαστε στο άρθρο 2 του κανονισμού υπ' αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19ης Ιουλίου 2002 το οποίο αναφέρει: «Ως Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα νοούνται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) και οι συναφείς ερμηνείες, οι μεταγενέστερες τροποποιήσεις των εν λόγω προτύπων και συναφών ερμηνειών καθώς και τα μελλοντικά πρότυπα και συναφείς ερμηνείες που θα εκδώσει ή θα δημοσιεύσει στο μέλλον ο Οργανισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΟΔΛΠ)».

Σκοπός των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αναφέρεται στην παράγραφο 4 του κανονισμού 1606/2002: «Ο παρών κανονισμός ενισχύει την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων στην εσωτερική αγορά και βοηθά τις κοινοτικές εταιρείες να ανταγωνίζονται σε ισότιμη βάση για την εξεύρεση διαθέσιμων χρηματοοικονομικών πόρων τόσο στις κοινοτικές όσο και στις διεθνείς κεφαλαιαγορές». Αποτέλεσμα της εφαρμογής του κανονισμού είναι η ομαλή και εύρυθμη λειτουργία της κεφαλαιαγοράς, η προστασία του επενδυτικού κοινού και η δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης στις χρηματοπιστωτικές αγορές. Συνοπτικά, θα λέγαμε ότι ένα υγιές χρηματοπιστωτικό σύστημα αντικατοπτρίζεται από μια ομαλή και αποδοτική λειτουργία της κεφαλαιαγοράς, που χαίρει διεθνούς αποδοχής μέσα από τα γενικά αποδεκτά λογιστικά πρότυπα. Επιπλέον, πρέπει να επισημανθεί ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στοχεύουν στην περιφρούρηση της ανταγωνιστικότητας των κοινοτικών κεφαλαιαγορών. Η επίτευξη αυτού του στόχου απαιτεί την σύγκλιση των προτύπων που χρησιμοποιούνται στην Ευρώπη για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων, με διάφορα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που θα μπορούν να χρησιμοποιηθούν παγκοσμίως για τις διασυνοριακές συναλλαγές ή την εισαγωγή σε χρηματιστηριακή αγορά οπουδήποτε στον κόσμο.

Συμπερασματικά θα μπορούσαμε να πούμε ότι η ουσία της αποστολής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων είναι η καθοριστική και ουσιαστική συμβολή τους σε μια πραγματική και αμερόληπτη απεικόνιση της χρηματοοικονομικής κατάστασης και των αποτελεσμάτων μιας επιχείρησης κατά την εφαρμογή τους. (Δ. Ντζανάτος, 2008)

Τα κύρια όργανα Τα κύρια όργανα κατάρτισης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων είναι τα εξής:

- Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Committee (IASC))
 - Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Board (IASB))
 - Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων (Standards Advisory Council (SAC))
 - Επιτροπή Διερμηνειών Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC))
- www.taxheaven.gr

Τα όργανα θέσπισης των των διεθνών λογιστικών προτύπων στην Ευρωπαϊκή ένωση είναι τα εξής:

- Το τεχνικό όργανο European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)
- Το συμβουλευτικό όργανο Standards Advice Review Group (SARG)
- Το πολιτικό όργανο Accounting Regulatory Committee (ARC)

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα βασίζονται σε κάποιες γενικές παραδεκτά λογιστικές αρχές οι οποίες διασφαλίζουν την αντικειμενικότητα, εγκυρότητα και αξιοπιστία τους. Πιο αναλυτικά, οι αρχές αυτές παρουσιάζονται παρακάτω.

1.1.1 Αρχή του Ιστορικού κόστους

Οι οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών που καταρτίζονται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα πρέπει να συμμορφώνονται απαραίτητα σε όλες τις αρχές των προτύπων και να παρουσιάζουν ακριβοδίκαια την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης και κατά τα παρελθόντα έτη. Η εφαρμογή τους θα πρέπει να είναι πολύ προσεκτική ούτως ώστε να μην παραποιούνται τα οικονομικά δεδομένα των εταιρειών προς παραπληροφόρηση των χρηστών των καταστάσεων.

1.1.2 Αρχή της Συνέχισης της επιχειρηματικότητας

Η Αρχή της Συνέχισης της επιχειρηματικότητας (going concern) τονίζει ότι η οικονομική μονάδα θα πρέπει να παρουσιάζει συνεχιζόμενη δραστηριότητα, η οποία θα φαίνεται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, εκτός εάν η διοίκηση προτίθεται να ρευστοποιήσει την επιχείρηση ή να παύσει τις εμπορικές συναλλαγές, οπότε το γεγονός αυτό γνωστοποιείται στις οικονομικές καταστάσεις.

1.1.3 Αρχή της Αυτοτέλειας των χρήσεων

Σύμφωνα με την Αρχή των δεδουλευμένων Εσόδων και Εξόδων κάθε χρήση θεωρείται ανεξάρτητη από τις άλλες. Ειδικότερα αναφέρεται και στην παράγραφο 26: «Οι συναλλαγές απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις όταν πραγματοποιούνται και απεικονίζονται κατά τις χρήσεις που αυτές αφορούν».

1.1.4 Αρχή Συσχετισμού εσόδων-εξόδων

Με βάση αυτή την Αρχή τα έξοδα θα πρέπει να αναγνωρίζονται στο ίδιο χρονικό διάστημα κατά το οποίο πραγματοποιήθηκαν τα έσοδα που οφείλονται σε αυτά. Έτσι θα μπορεί να προσδιοριστεί αν η επιχείρηση έχει ζημιά ή κέρδος.

1.1.5 Αρχή της Αντικειμενικότητας

Σύμφωνα με αυτή την αρχή κάθε λογιστική πληροφορία θα πρέπει να μην παραποιείται αλλά να δίνεται η πραγματική εικόνα του γεγονότος στο οποίο αναφέρεται.

1.1.6 Αρχή της Συνέπειας των λογιστικών μεθόδων

Η κάθε εταιρεία θα πρέπει να εφαρμόζει τις ίδιες μεθόδους κατάρτισης των οικονομικών της καταστάσεων οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν και στις προηγούμενες χρήσεις για λόγους συγκρισιμότητας.

1.1.7 Αρχή της Συντηρητικότητας

Με βάση αυτή την αρχή οι οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων όταν υπάρχει επιλογή από πολλές εναλλακτικές λύσεις, θα πρέπει να καταρτίζονται με αυτή που θα έχει την μικρότερη δυνατή ευνοϊκή επίδραση για τα αποτελέσματα τους.

1.2 Ποια είναι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι τα εξής:

ΔΛΠ 1: Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων

ΔΛΠ 2: Αποθέματα

ΔΛΠ 7: Καταστάσεις Ταμειακών Ροών

ΔΛΠ 8: Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη

ΔΛΠ 10: Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού

ΔΛΠ 12: Φόροι Εισοδήματος

ΔΛΠ 14: Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα

ΔΛΠ 16: Ενσώματα Πάγια

ΔΛΠ 17: Μισθώσεις

ΔΛΠ 19: Παροχές σε Εργαζόμενους

ΔΛΠ 20: Λογιστική των Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης

ΔΛΠ 21: Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος

ΔΛΠ 23: Κόστος Δανεισμού

ΔΛΠ 24: Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών

ΔΛΠ 27: Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις

ΔΛΠ 28: Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις

ΔΛΠ 29: Παρουσίαση Οικονομικών Στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες

ΔΛΠ 32: Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Αποτίμηση

ΔΛΠ 33: Κέρδη ανά Μετοχή

ΔΛΠ 34: Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις

ΔΛΠ 36: Μείωση της Αξίας Στοιχείων του Ενεργητικού

ΔΛΠ 37: Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδιάμεσες Απαιτήσεις

ΔΛΠ 38: Άυλα Στοιχεία του Ενεργητικού

ΔΛΠ 40: Επενδύσεις σε Ακίνητα

ΔΛΠ 41: Γεωργία

(www.taxheaven.gr)

1.3 Ποια είναι το Δ.Π.Χ.Α

ΔΠΧΑ 1: Πρώτη Εφαρμογή των ΔΠΧΠ

ΔΠΧΑ 2: Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους

ΔΠΧΑ 3: Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων

ΔΠΧΑ 4: Ασφαλιστικές Συμβάσεις

ΔΠΧΑ 5: Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες

ΔΠΧΑ 6: Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων

ΔΠΧΑ 7: Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις

ΔΠΧΑ 8: Λειτουργικοί Τομείς

ΔΠΧΑ 9: Χρηματοοικονομικά Μέσα

ΔΠΧΑ 10: Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις

ΔΠΧΑ 11: Κοινοί Διακανονισμοί

ΔΠΧΑ 12: Γνωστοποιήσεις συμμετοχών σε άλλες επιχειρήσεις

ΔΠΧΑ 13: Αποτίμηση σε εύλογη αξία

Και από 01/01/2016 έχει τεθεί σε ισχύ το κάτωθι:

ΔΠΧΑ 14: Αναβαλλόμενοι ρυθμιζόμενοι λογαριασμοί

Ενώ από 01/01/2018 θα τεθεί σε ισχύ το:

ΔΠΧΑ 15: Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

(www.taxheaven.gr)

1.4 US GAAP

Τα US GAAP είναι οι Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές που ισχύουν στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής. Σκοπός τους είναι να παρουσιάζονται εύλογα η καθαρή θέση της εταιρείας, τα αποτελέσματα από την λειτουργία της και οι ταμιακές ροές της. Η δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων σε US GAAP προβλέπει τη συνοχή στην υποβολή εκθέσεων των επιχειρήσεων έτσι ώστε οι τράπεζες, οι μέτοχοι, οικονομικοί αναλυτές και η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς να έχουν όλες τις εταιρείες που υποβάλλουν εκθέσεις δημοσίευσης των οικονομικών τους καταστάσεων κάτω από ένα κοινό πλαίσιο διαδικασιών. Οι κανόνες και οι διαδικασίες για την υποβολή εκθέσεων είναι αρκετά πολύπλοκοι. Οι διάφοροι κανόνες και αναφορές προέρχονται από το Συμβούλιο Προτύπων Χρηματοοικονομικής Λογιστικής (FASB) το οποίο είναι ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός που έχει δημιουργηθεί για να τροποποιεί και να δημοσιεύει τους κανόνες των GAAP όταν υπάρχει ανάγκη.

Ο όρος GAAP είναι η συντομογραφία για τις Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές (Generally Accepted Accounting Principles). Αυτός ο όρος αποτελεί μια κωδικοποίηση για το πώς οι επιχειρήσεις προετοιμάζονται να παρουσιάζουν τα έσοδα και τα έξοδα τους και τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού τους στις οικονομικές καταστάσεις. (www.wikipedia.gr)

Οι βασικότερες λογιστικές αρχές των US GAAP είναι οι εξής:

Αρχή της κανονικότητας

Με την έννοια της κανονικότητας μπορεί να οριστεί η συμμόρφωση προς τους εφαρμοσμένους κανόνες και τους νόμους.

Αρχή της συνέπειας

Η αρχή αυτή ορίζει ότι όταν μια επιχείρηση έχει καθορίσει μια φορά μια μέθοδο για τη λογιστική διαχείριση ενός στοιχείου, σε όλα τα παρόμοια στοιχεία που ακολουθούν οφείλει να εφαρμόσει την ίδια ακριβώς μέθοδο.

Αρχή της ειλικρίνειας

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η λογιστική μονάδα θα πρέπει να αντικατοπτρίζει με ειλικρίνεια την πραγματική οικονομική κατάσταση της εταιρείας.

Αρχή της νομιμότητας των μεθόδων

Η αρχή αυτή έχει σκοπό να επιτρέψει την συνοχή και τη σύγκριση των χρηματοοικονομικών πληροφοριών που δημοσιεύει η εταιρεία.

Αρχή του μη συμψηφισμού

Κάποιος θα πρέπει να δείχνει τα πλήρη στοιχεία των οικονομικών σχεδίων και δεν θα πρέπει να επιδιώκει να αντισταθμίσει ένα χρέος με ένα περιουσιακό στοιχείο, τα έσοδα με τα έξοδα κλπ.

Η αρχή της σύνεσης

Η αρχή αυτή αποβλέπει στο να καταδείξει την πραγματικότητα όπως είναι. Δεν πρέπει κανείς να προσπαθεί να ωραιοποιεί ή να αλλοιώνει τις καταστάσεις. Τα έσοδα θα πρέπει να καταγράφονται μόνο όταν είναι βέβαια και μια πρόβλεψη θα πρέπει να σχηματιστεί για μια δαπάνη η οποία είναι πιθανή.

Αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας

Όταν παρουσιάζουμε τις οικονομικές καταστάσεις, θα πρέπει να υποθέτουμε ότι η επιχείρηση δεν θα διακόψει τη λειτουργία της. Η αρχή αυτή μετριάζει την αρχή σύνεσης όπου τα περιουσιακά στοιχεία δεν απαιτείται να υπολογιστούν στη διαγραφόμενη αξία τους, αλλά είναι κοινώς αποδεκτό ότι υπολογίζονται με βάση την ιστορική τους αξία.

Αρχή της περιοδικότητας – αυτοτέλειας των χρήσεων

Κάθε λογιστική αρχή πρέπει να καταχωρείται σε ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, και να διαχωρίζεται ανάλογα και αν καλύπτει διάφορες χρονικές περιόδους

Αρχή της πλήρους Αποκάλυψης / Ουσιαστικότητας

Όλες οι πληροφορίες και οι αξίες που σχετίζονται με την οικονομική κατάσταση μιας επιχείρησης πρέπει να αναφέρονται στα βιβλία.

Αρχή της καλής πίστης

Όλες οι πληροφορίες σχετικά με την επιχείρηση πρέπει γνωστοποιούνται στον ασφαλιστή πριν από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο που έχει ληφθεί.

(PriceWaterHouseCoopers, 2007)

Το 1973 δημιουργήθηκε το Financial Accounting Standards Board (FASB) στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής δηλαδή το Συμβούλιο Χρηματοοικονομικών και Λογιστικών Προτύπων. Η ίδρυσή του έγινε έπειτα από εισήγηση της Επιτροπής Σιτηρών το 1972, και είχε την μορφή ενός ανεξάρτητου οργανισμού, ο οποίος χρηματοδοτούνταν από ιδιωτικές εισφορές. Το FASB αποτελείται από επτά τακτικά μέλη. Προκάτοχος του FASB ήταν το APB (Accounting Principles Board) ή αλλιώς το Συμβούλιο Λογιστικών Αρχών που είχε δημιουργηθεί το 1959. Το FASB εκπροσωπείται από μέλη διάφορων οργανώσεων που είναι σχετικές με την λογιστική και η οικονομική του υποστήριξη έρχεται από το FAF (Financial and Accounting Foundation) δηλαδή το Ίδρυμα Χρηματοοικονομικής και Λογιστικής. Το FAF εκλέγει τα μέλη του FASB, τα οποία είναι υποχρεωμένα να εγκαταλείψουν την παρούσα απασχόλησή τους και να εργαστούν μόνο για το FASB. Το FASB έχει δημιουργήσει ένα σημαντικό έγγραφο για τη διαμόρφωση ενός εννοιολογικού πλαισίου που παρέχει τρέχουσα και μελλοντική δομή για τα λογιστικά πρότυπα και τα πρότυπα αναφοράς. Το Συμβούλιο έχει εκδώσει μέχρι σήμερα πάνω από εκατόν εξήντα τρία εξειδικευμένα λογιστικά πρότυπα. Οι κατευθύνσεις αυτού του πλαισίου καθορίζονται από το FASB, που αναφερθήκαμε παραπάνω, αλλά και από την Αμερικάνικη Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς SEC (Securities Exchange Committee) και από το Αμερικάνικο Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών AICPA (American Institute of Certified Public Accountants). Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς SEC, έχει την αρμοδιότητα να καθορίζει τα λογιστικά πρότυπα σύμφωνα με τα οποία θα ετοιμάζονται οι οικονομικές καταστάσεις υπό τον νόμο περί τίτλων του 1933, Securities Act και του νόμου περί ανταλλαγής τίτλων του 1934, Securities Exchange Act. Από το 1973 και μετά παραχώρησε την δυνατότητα αυτή, να διαμορφώνει τα US GAAP, στο FASB ενώ διατήρησε έναν εποπτικό ρόλο. Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς απαιτεί από τις ξένες εταιρείες που θέλουν να εκδώσουν τίτλους τους στα αμερικάνικα χρηματιστήρια, είτε να ετοιμάσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα αμερικάνικα πρότυπα ή να συμφωνήσουν και να προσαρμόσουν τις

οικονομικές τους καταστάσεις που ετοιμάστηκαν με κάποιο άλλο κατανοητό λογιστικό πλαίσιο, όπως τα IFRS, με αυτό των US GAAP. Κάτι τέτοιο γίνεται με την συμπλήρωση της Φόρμας 20-F. (www.wikipedia.com)

1.4.1 Οικονομικές Καταστάσεις Βάσει US GAAP

Οι οικονομικές καταστάσεις βάσει των US GAAP είναι οι εξής:

- 1) Κατάσταση Οικονομικής Θέσης
- 2) Κατάσταση Συνολικών Κερδών
- 3) Κατάσταση Μεταβολών στα Ίδια Κεφάλαια
- 4) Κατάσταση Ταμειακών Ροών

(www.taxheaven.gr)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΔΙΕΘΝΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΠΡΟΤΥΠΟ 38 (ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ)

Το πρότυπο ασχολείται με το λογιστικό χειρισμό των άυλων περιουσιακών στοιχείων, με το πώς επιμετρείται η λογιστική αξία τους και με τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται σχετικά με τα παραπάνω. Περιουσιακό στοιχείο είναι ένας πόρος που ελέγχεται από μια οικονομική οντότητα και από τον οποίο μελλοντικά οικονομικά οφέλη αναμένεται να εισρεύσουν σε αυτήν. Άυλα περιουσιακά στοιχεία είναι αναγνωρίσιμα μη νομισματικά περιουσιακά στοιχεία, τα οποία δεν έχουν φυσική υπόσταση. Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο πρέπει να είναι αναγνωρίσιμο ώστε να μην συγχέεται με την υπεραξία.

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο είναι αναγνωρίσιμο όταν:

- Μπορεί να διαχωριστεί από την οικονομική οντότητα και να πωληθεί, μεταβιβαστεί, παραχωρηθεί, ενοικιαστεί ή ανταλλαγεί είτε μεμονωμένα είτε σε συνδυασμό με σχετικό συμβόλαιο, περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση.
- Προκύπτει από συμβατικά ή άλλα νομικά δικαιώματα, ασχέτως αν τα δικαιώματα αυτά είναι μεταβιβάσιμα ή διαχωρίζονται από την οικονομική οντότητα ή από άλλα δικαιώματα και δεσμεύσεις.

Η οικονομική οντότητα ελέγχει ένα περιουσιακό στοιχείο, αν έχει τη δύναμη να λαμβάνει τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που απορρέουν από αυτό και να απαγορεύει την πρόσβαση άλλων σε αυτά τα οφέλη. Ο έλεγχος μπορεί να απορρέει από νόμιμα δικαιώματα επί του στοιχείου που είναι εκτελεστά δικαστικώς. Ωστόσο το δικαστικώς εκτελεστό ενός δικαιώματος δεν είναι αναγκαίος όρος για τον έλεγχο, αν η οικονομική οντότητα είναι σε θέση να ελέγχει τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη με κάποιον άλλον τρόπο. Τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που απορρέουν από ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να περιλαμβάνουν έσοδα από την πώληση προϊόντων ή υπηρεσιών, εξοικονόμηση κόστους ή άλλα οφέλη που προέρχονται από την χρήση του περιουσιακού στοιχείου.

Επομένως, ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο πρέπει να ικανοποιεί τα χαρακτηριστικά του ελέγχου, της αναγνωσιμότητας και των μελλοντικών οικονομικών ωφελειών.

(Ποιμενόπουλος, Χρυσοβαλάντης, 2011)

2.1 ΑΡΧΙΚΗ ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΤΩΝ ΆΥΛΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζεται όταν :

- Ικανοποιεί τον ορισμό του άυλου περιουσιακού στοιχείου.
- Πιθανολογείται ότι τα αναμενόμενα μελλοντικά οφέλη που αποδίδονται στο περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα.
- Το κόστος του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα.

Οφέλη από την κατάλληλη αποτίμηση ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου είναι τα ακόλουθα:

- 1) Γνωστοποίηση της αξίας σε επενδυτές με σκοπό την προσέλκυση νέων κεφαλαίων
- 2) Ορθότερη και αποτελεσματικότερη κατανομή πόρων ώστε να υπάρχει ανάπτυξη σε εκείνα με την μεγαλύτερη αξία.
- 3) Διαπραγματευτικό πλεονέκτημα σε περίπτωση εξαγοράς
- 4) Διαχείριση κινδύνων απώλειας άυλων περιουσιακών στοιχείων

(Ποιμενόπουλος, Χρυσοβαλάντης, 2011)

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο θα επιμετράται αρχικά στο κόστος. Επιπλέον, το τίμημα που καταβάλλεται για την απόκτηση ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου ξεχωριστά αντανakλά την πιθανότητα ότι θα εισρεύσουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη χρήση του καθώς και το κόστος του. Αν η πληρωμή για ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναβάλλεται πέραν των συνήθων πιστωτικών όρων, το κόστος του είναι η ισοδύναμη τιμή μετρητοίς. Η διαφορά μεταξύ αυτού του ποσού και του συνόλου των πληρωμών αναγνωρίζεται ως έξοδο τόκου καθ' όλη την περίοδο της πίστωσης, εκτός αν κεφαλαιοποιείται. Αν ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αποκτηθεί σε μια συνένωση επιχειρήσεων, το κόστος του είναι η εύλογη αξία του κατά την ημερομηνία απόκτησης. Σε αυτή την περίπτωση η εύλογη αξία του άυλου περιουσιακού στοιχείου αντανakλά τις προσδοκίες της αγοράς για την πιθανότητα ότι τα αναμενόμενα μελλοντικά οικονομικά

οφέλη που ενσωματώνονται στο περιουσιακό στοιχείο θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα. Έτσι ικανοποιούνται τα κριτήρια της αναγνώρισης του. Συνεπώς, κατά την ημερομηνία της συνένωσης ο αποκτών αναγνωρίζει ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο του αποκτώμενου ξεχωριστά από την υπεραξία, άσχετα αν το περιουσιακό στοιχείο είχε αναγνωριστεί από τον αποκτώμενο πριν την συνένωση των επιχειρήσεων. Για την εκτίμηση, λοιπόν, της εύλογης αξίας ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου που αποκτήθηκε σε μια συνένωση επιχειρήσεων χρησιμοποιούνται χαρακτηριστικές τιμές σε μια ενεργό αγορά, αν υπάρχει. Αν δεν υπάρχει τέτοια αγορά λαμβάνεται υπόψη το αποτέλεσμα των πρόσφατων συναλλαγών για όμοια περιουσιακά στοιχεία. Μπορούν να χρησιμοποιηθούν διάφορες τεχνικές αποτίμησης.

Στην περίπτωση απόκτησης ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου μέσω μιας κρατικής επιχορήγησης (π.χ. δικαιώματα προσγείωσης σε αεροδρόμιο, άδειες λειτουργίας ραδιοφωνικών ή τηλεοπτικών σταθμών, άδειες εισαγωγής ή ποσοτώσεις ή δικαιώματα πρόσβασης σε άλλους περιορισμένους πόρους) η οικονομική οντότητα μπορεί να επιλέξει να αναγνωρίσει το άυλο περιουσιακό στοιχείο στην εύλογη αξία του αρχικά ή σε μια τεκμαρτή αξία. Επιπλέον, κάθε δαπάνη είναι άμεσα αποδοτέα στην προετοιμασία του περιουσιακού στοιχείου για την χρήση που αυτό προορίζεται. Στην περίπτωση που ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αποκτάται με ανταλλαγή με άλλο περιουσιακό στοιχείο τότε αυτό επιμετρείται στην εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου που παραλήφθηκε εκτός αν η συναλλαγή ανταλλαγής στερείται εμπορικής ουσίας ή δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα η εύλογη αξία ούτε του περιουσιακού στοιχείου που παραλήφθηκε. Αν το περιουσιακό στοιχείο που αποκτήθηκε δεν μπορεί να επιμετρηθεί στην εύλογη αξία, το κόστος του επιμετρείται στη λογιστική αξία του παραχωρηθέντος περιουσιακού στοιχείου. Το πρότυπο απαγορεύει την αναγνώριση της εσωτερικώς δημιουργούμενης υπεραξίας ως ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο. Η εσωτερικώς δημιουργούμενη υπεραξία δεν αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο, γιατί δεν είναι μια αναγνωρίσιμη πηγή πόρων (δηλαδή δεν διαχωρίζεται ούτε προκύπτει από συμβατικά ή άλλα νομικά δικαιώματα) που ελέγχεται από την οικονομική οντότητα και δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα στο κόστος. Αντίθετα, το πρότυπο επιτρέπει την αναγνώριση εσωτερικώς δημιουργούμενων άυλων περιουσιακών στοιχείων εφόσον προκύπτουν από το στάδιο της ανάπτυξης. Ως ανάπτυξη, νοείται η εφαρμογή των ευρημάτων της έρευνας ή άλλης γνώσης σε ένα πρόγραμμα ή σχέδιο για την παραγωγή νέων ή ουσιωδώς βελτιωμένων υλικών, συσκευών, προϊόντων, διαδικασιών, συστημάτων ή υπηρεσιών

πριν την έναρξη της εμπορικής παραγωγής ή χρήσης. Το στάδιο της ανάπτυξης, προηγείται του σταδίου Έρευνας. Όλες οι δαπάνες που αναλαμβάνονται κατά το στάδιο της έρευνας, αναγνωρίζονται ως έξοδα στα αποτελέσματα. (Ποιμενόπουλος, Χρυσοβαλάντης, 2011)

Ως έρευνα νοείται η πρωταρχική και συστηματική διερεύνηση που αναλαμβάνεται με σκοπό την απόκτηση νέας επιστημονικής ή τεχνικής γνώσης και αντίληψης.

Παραδείγματα ερευνητικών δραστηριοτήτων είναι :

- Δραστηριότητες που αποσκοπούν στην απόκτηση νέων γνώσεων.
- Η αναζήτηση, εκτίμηση και τελική επιλογή εφαρμογών και πορισμάτων έρευνας ή άλλων γνώσεων
- Η αναζήτηση για εναλλακτικά υλικά, συσκευές, προϊόντα, διαδικασίες, συστήματα ή υπηρεσίες.
- Η διαμόρφωση, ο σχεδιασμός, η αξιολόγηση και η τελική επιλογή των δυνατών εναλλακτικών λύσεων για νέα ή βελτιωμένα υλικά, συσκευές, προϊόντα, διαδικασίες, συστήματα ή υπηρεσίες.

Τα στάδια της έρευνας και ανάπτυξης πρέπει να διαχωρίζονται ευκρινώς διότι αν δεν συμβαίνει αυτό, όλες οι δαπάνες θεωρούνται ότι αναλήφθηκαν για το στάδιο της έρευνας και αναγνωρίζονται ως έξοδα στα αποτελέσματα. Για να αναγνωριστεί ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο από το στάδιο της ανάπτυξης, το ΔΛΠ 38 θέτει αυστηρές προϋποθέσεις τις οποίες η επιχείρηση πρέπει να είναι σε θέση να τις αποδείξει και οι οποίες είναι :

- Η τεχνική δραστηριότητα ολοκλήρωσης του άυλου περιουσιακού στοιχείου ώστε να καταστεί έτοιμο για χρήση ή πώληση.
- Η πρόθεση της επιχείρησης να ολοκληρώσει το άυλο περιουσιακό στοιχείο ώστε να το χρησιμοποιεί ή να το πουλήσει.
- Η ικανότητα της να το πουλήσει ή να το χρησιμοποιεί.
- Ότι το άυλο περιουσιακό στοιχείο θα δημιουργήσει μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Μεταξύ άλλων, η επιχείρηση πρέπει να μπορεί να αποδείξει την ύπαρξη μιας αγοράς για το περιουσιακό στοιχείο, ή αν πρόκειται να χρησιμοποιείται εσωτερικά, την χρησιμότητά του.

- Την επάρκεια των τεχνικών, οικονομικών και άλλων πόρων για να ολοκληρωθεί η ανάπτυξη.
- Την ικανότητα της να επιμετρά αξιόπιστα την δαπάνη που επιρρίπτεται στο άυλο περιουσιακό στοιχείο κατά τη διάρκεια της περιόδου ανάπτυξης.

Αν πληρούνται όλες οι ανωτέρω προϋποθέσεις, το κόστος του άυλου περιουσιακού στοιχείου που αναγνωρίζεται, περιλαμβάνει όλα τα άμεσα σε αυτό κόστη, όπως υλικά, υπηρεσίες, αμοιβές προσωπικού και αμοιβές κατοχύρωσης των νόμιμων δικαιωμάτων καθώς και έμμεσα γενικά κόστη όπως αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων, ασφάλιστρα, ενοίκια κλπ. Επίσης μπορεί να περιλαμβάνει και τόκους δανεισμού σύμφωνα με το ΔΛΠ 23, Κόστος δανεισμού. (Δ. Ντζανάτος, 2008)

Ορισμένα παραδείγματα δραστηριοτήτων ανάπτυξης είναι :

1. Ο σχεδιασμός, κατασκευή και δοκιμή προ-παραγωγής ή προ-χρησιμοποίησης πρωτοτύπων και προτύπων
2. Ο σχεδιασμός εργαλείων, συσκευών, καλουπιών και πρεσών που εμπερικλείουν νέα τεχνολογία
3. Ο σχεδιασμός, κατασκευή και λειτουργία μιας πιλοτικής εγκατάστασης, μη οικονομικώς δυνατής για εμπορική παραγωγή
4. Ο σχεδιασμός, κατασκευή και δοκιμή μιας επιλεγμένης εναλλακτικής λύσης για νέα ή βελτιωμένα υλικά, συσκευές, προϊόντα, διαδικασίες, συστήματα ή υπηρεσίες.

Το κόστος ενός εσωτερικώς δημιουργούμενου άυλου περιουσιακού στοιχείου είναι το σύνολο των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν από την ημερομηνία που το άυλο περιουσιακό στοιχείο για πρώτη φορά πληροί τα κριτήρια αναγνώρισης. Απαγορεύεται η επαναφορά δαπανών που αναγνωρίστηκαν προηγουμένως ως έξοδα.

Οι δαπάνες για ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο αναγνωρίζονται ως έξοδα, όταν αυτές πραγματοποιούνται, εκτός αν αποτελούν μέρος του κόστους ενός άλλου άυλου περιουσιακού στοιχείου που πληροί τα κριτήρια αναγνώρισης. Ωστόσο, σε μερικές περιπτώσεις πραγματοποιούνται δαπάνες για να παρέχουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη σε μια οικονομική οντότητα, άλλα κανένα άυλο περιουσιακό στοιχείο ή άλλο περιουσιακό στοιχείο δεν αποκτάται ή δημιουργείται ώστε να μπορεί να αναγνωριστεί. Παραδείγματα τέτοιων δαπανών είναι :

- Δαπάνες για δραστηριότητες εκκίνησης

- Δαπάνες εκπαίδευσης
- Δαπάνες διαφήμισης και / ή προώθησης
- Δαπάνες για επανεγκατάσταση ή αναδιοργάνωση μέρους ή του συνόλου μιας οικονομικής οντότητας. (Δ. Ντζανάτος, 2008)

Σύμφωνα με μεταγενέστερη επιμέτρηση τα άυλα περιουσιακά στοιχεία σε κάθε ημερομηνία ισολογισμού επιμετρούνται είτε στο κόστος κτήσεως είτε σε αναπροσαρμοσμένες αξίες. Για τους σκοπούς της μεταγενέστερης επιμέτρησης τα άυλα περιουσιακά στοιχεία διακρίνονται σε αυτά που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και σε αυτά που έχουν απεριόριστη ωφέλιμη ζωή. Με την μέθοδο του κόστους, τα άυλα περιουσιακά στοιχεία επιμετρούνται στο κόστος κτήσης και αν έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή, αποσβένονται μέσα στην ωφέλιμη ζωή τους με τις μεθόδους απόσβεσης που περιγράφονται στο ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια. Συνήθως χρησιμοποιείται η σταθερή μέθοδος και δεν αναγνωρίζονται υπολειμματικές αξίες, εκτός αν υπάρχει νέα δέσμευση τρίτου να αγοράσει το περιουσιακό στοιχείο στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του ή αν υπάρχει μια ενεργός αγορά για το περιουσιακό στοιχείο και η υπολειμματική αξία μπορεί να προσδιοριστεί με παραπομπή σε αυτή την αγορά και πιθανολογείται επίσης ότι τέτοια αγορά θα υπάρχει στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του περιουσιακού στοιχείου. Η μέθοδος απόσβεσης και η περίοδος απόσβεσης επανεξετάζονται τουλάχιστον στο τέλος κάθε έτους και τυχόν αλλαγές αντιμετωπίζονται ως μεταβολές λογιστικών εκτιμήσεων. Αν έχουν απεριόριστη ζωή δεν αποσβένονται, εξετάζονται όμως τουλάχιστον ετησίως και οποτεδήποτε υπάρχουν ενδείξεις για τυχόν αποζημίωση σύμφωνα με το ΔΛΠ 36 Αποζημίωση αξίας περιουσιακών στοιχείων.

Με την μέθοδο των αναπροσαρμοσμένων αξιών, τα άυλα περιουσιακά στοιχεία μπορούν να επιμετρούνται σε αναπροσαρμοσμένες αξίες που είναι εύλογες αξίες αυτών κατά την ημερομηνία αναπροσαρμογής μείον συσσωρευμένες αποσβέσεις και συσσωρευμένες ζημιές απομείωσης, μόνο εφόσον υπάρχει ενεργός αγορά, από την οποία μπορούν να αντλούνται τέτοιες αξίες.

Ο χειρισμός της διαφοράς αναπροσαρμογής που θα προκύψει είναι ο ίδιος με αυτόν του ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια. Για τις αποσβέσεις ισχύουν όσα αναφέρθηκαν στη προηγούμενη παράγραφο.

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο θα παύει να αναγνωρίζεται κατά τη διάθεση του ή όταν αναμένονται μελλοντικά οικονομικά οφέλη από τη χρήση ή τη διάθεση του. Το κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από την παύση αναγνώρισης μεταξύ ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου το οποίο προσδιορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του καθαρού προϊόντος της διάθεσης, αν υπάρχει, και της λογιστικής αξίας του περιουσιακού στοιχείου, θα αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα. Τα κέρδη αυτά δεν αναγνωρίζονται ως ακαθάριστα έσοδα.

(Πηγή, www.taxheaven.gr)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΠΡΟΤΥΠΟΥ 38 (ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ) ΣΕ ΔΠΛ ΚΑΙ US GAAP

Για να αναγνωρισθεί ένα περιουσιακό στοιχείο ως άυλο, πρέπει να υπάρχει πιθανή ύπαρξη μελλοντικής οικονομικής ωφέλειας. Τα έξοδα οργάνωσης και πρώτης εγκατάστασης δεν αναγνωρίζονται. Στα άυλα περιουσιακά στοιχεία υπολογίζονται αποσβέσεις με βάση την ωφέλιμη ζωή τους. Κάτι τέτοιο όμως δεν συμβαίνει και βάσει του Αμερικανικού Προτύπου. Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία των οποίων η ωφέλιμη ζωή δεν καθορίζεται ρητά, δεν είναι δυνατόν να αποσβεστούν, αν και περιλαμβάνονται στον ετήσιο έλεγχο απομείωσης της αξίας τους. Τα έξοδα τόκων που προκύπτουν κατά την φάση της Έρευνας και Ανάπτυξης εξοδοποιούνται και στα δύο πλαίσια. Τέλος αν δεν μπορεί να γίνει πρόβλεψη του χρόνου και της διάρκειας της εισροής μετρητών στην εταιρεία, τότε η εταιρεία δεν αποσβένει το άυλο περιουσιακό στοιχείο.

Επιπλέον, τα έξοδα ανάπτυξης στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα κεφαλαιοποιούνται, ενώ στα US GAAP εξοδοποιούνται. Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεν υπάρχουν ειδικές παράμετροι σχετικά με έξοδα ανάπτυξης λογισμικών πληροφόρησης. Αντίθετα τα US GAAP ορίζουν τα έξοδα για την ανάπτυξη λογισμικών πληροφορικής κεφαλαιοποιούνται όταν προορίζονται για εξωτερική χρήση, ενώ όταν πρόκειται για εσωτερική χρήση μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν μόνο έξοδα κατά το στάδιο της δημιουργίας και ανάπτυξης.

Με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, τα έξοδα προώθησης και διαφήμισης εξοδοποιούνται όταν γίνουν δεδουλευμένα και μπορεί μια πληρωμή να αναγνωρισθεί ως περιουσιακό στοιχείο μόνο όταν αφορά προκαταβολή και υπάρχει η απαίτηση της υπηρεσίας ή του προϊόντος ενώ με βάση τα US GAAP τα έξοδα προώθησης μπορούν να αναγνωριστούν είτε όταν γίνουν δεδουλευμένα είτε όταν συμβεί η διαφήμιση για πρώτη φορά. Βάση ορισμένων κριτηρίων έξοδα πληροφόρησης ή διαφήμισης των αμερικάνικων προτύπων, τα άμεσα έξοδα διαφήμισης μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν.

Τέλος, Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα προβλέπουν την πιθανή αναπροσαρμογή στην εύλογη αξία ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου, αν και δεν συνηθίζεται, ενώ κάτι παρόμοιο δεν προβλέπεται στα US GAAP. (Popken A. and Lewis D, 2008)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΧΕΙΡΙΣΜΟΥ ΑΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΣΕ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ US GAAP. ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ.

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα η λογιστική αξία των άυλων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή είναι το κόστος μείον τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και οποιεσδήποτε συσσωρευμένες ζημιές απομείωσης. Το ίδιο ισχύει και στα US GAAP.

Η λογιστική αξία των άυλων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή είναι το κόστος μείον τυχόν συσσωρευμένες ζημιές απομείωσης τόσο στα Διεθνή λογιστικά Πρότυπα όσο και στο US GAAP.

Οι δαπάνες που σχετίζονται με την έρευνα εξοδοποιούνται με την πραγματοποίησή τους με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Εσωτερικά δημιουργούμενα άυλα περιουσιακά στοιχεία που αντιπροσωπεύουν την ανάπτυξη θα πρέπει να κεφαλαιοποιούνται εάν συντρέχουν ορισμένες προϋποθέσεις. Στα US GAAP δαπάνες που σχετίζονται με δραστηριότητες έρευνας και ανάπτυξης θα πρέπει να εξοδοποιούνται. (Barth, Mary E., 2008)

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα επανεκτίμηση επιτρέπεται μόνο σε ορισμένες περιπτώσεις. Στα US GAAP δεν επιτρέπεται επανεκτίμηση.

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο ως ένα μη χρηματικό περιουσιακό στοιχείο χωρίς φυσική υπόσταση. Ένα περιουσιακό στοιχείο είναι αναγνωρίσιμο εάν

- 1) μπορεί να πουληθεί, μεταβιβαστεί, παραχωρηθεί, ενοικιαστεί ή ανταλλαγεί
- 2) προκύπτει από συμβατικά ή άλλα νομικά δικαιώματα, ασχέτως αν τα δικαιώματα αυτά είναι μεταβιβάσιμα ή διαχωρίσιμα.

Στα US GAAP τα άυλα περιουσιακά στοιχεία ορίζονται ως περιουσιακά στοιχεία (μη συμπεριλαμβανομένων των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων) που δεν έχουν φυσική υπόσταση.

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ένα στοιχεί που πληροί τον ορισμό ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου θα αναγνωρίζεται εάν:

- 1) Το κόστος του μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα
- 2) Τα αναμενόμενα οικονομικά οφέλη θα εισρέουν στην οικονομική οντότητα. Αυτός ο όρος θα πρέπει πάντα να πληρείται εάν το άυλο περιουσιακό στοιχείο αποκτάται σε μια επιχειρηματική συνένωση

Στα US GAAP ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που αποκτήθηκε χωριστά ή με μια ομάδα άλλων περιουσιακών στοιχείων (πλην εκείνων που αποκτήθηκαν σε μια συνένωση επιχειρήσεων) θα αναγνωρίζεται αν πληροί τα κριτήρια αναγνώρισης των περιουσιακών στοιχείων. Δεν είναι απαραίτητο να πληροί το συμβατικό νομικό κριτήριο ή το κριτήριο της διαχωρισιμότητας.

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα το κόστος των χωριστά αποκτηθέντων άυλων περιουσιακών στοιχείων (και όχι ως μέρος μιας συνένωσης επιχειρήσεων περιλαμβάνει τα ακόλουθα:

- 1) Τιμή Αγοράς
- 2) Άμεσα έξοδα περιουσιακού στοιχείου προοριζόμενα για την χρήση του

Στα US GAAP το κόστος μιας ομάδας περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν σε μία συναλλαγή (εκτός από εκείνα που αποκτήθηκαν σε μία συνένωση επιχειρήσεων), κατανέμεται στα επιμέρους στοιχεία του ενεργητικού με βάση τις σχετικές εύλογες αξίες τους και δεν θα πρέπει να δημιουργήσουν υπεραξία.

Το κόστος έρευνας στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα πρέπει να αναγνωρίζεται στα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν. Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από την ανάπτυξη θα πρέπει να κεφαλαιοποιούνται εάν μια οικονομική οντότητα μπορεί να αποδείξει τα ακόλουθα:

- 1) Τεχνική δυνατότητα ολοκλήρωσης του άυλου περιουσιακού στοιχείου, ώστε να είναι διαθέσιμο προς χρήση ή πώληση
- 2) Δυνατότητα να χρησιμοποιήσει ή να πωλήσει το άυλο περιουσιακό στοιχείο.
- 3) Πώς το άυλο περιουσιακό στοιχείο θα δημιουργήσει πιθανά μελλοντικά οικονομικά οφέλη.

4) διαθεσιμότητα των κατάλληλων τεχνικών, οικονομικών και άλλων πόρων για να ολοκληρώσει την ανάπτυξη και να χρησιμοποιήσει ή πωλήσει το άυλο περιουσιακό στοιχείο. (Barth, Mary E., 2008)

Το κόστος εσωτερικώς δημιουργούμενου άυλου περιουσιακού στοιχείου είναι το άθροισμα όλων των κεφαλαιοποιήσιμων δαπανών που πραγματοποιήθηκαν από την ημερομηνία που τα κριτήρια αναγνώρισης του άυλου περιουσιακού στοιχείου συναντήθηκαν για πρώτη φορά. Επαναφορά του προηγουμένως καταχωρηθέντος κόστους δεν επιτρέπεται. Για παράδειγμα διαπιστωμένες ανεπάρκειες, αρχικές λειτουργικές ζημιές και το κόστος της κατάρτισης εξαιρούνται ρητά από την κεφαλαιοποίηση. Εσωτερικά δημιουργούμενα σήματα, τίτλοι εκδόσεων, πελατολόγια και στοιχεία όμοια σε ουσία δεν θα αναγνωρίζονται ως άυλα περιουσιακά στοιχεία.

Στα US GAAP Οι δαπάνες που σχετίζονται με δραστηριότητες έρευνας και ανάπτυξης πρέπει να εξοδοποιούνται. Το κόστος της εσωτερικής ανάπτυξης, της διατήρησης ή της αποκατάστασης των άυλων στοιχείων του ενεργητικού (συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας) που δεν είναι ειδικά αναγνωρίσιμα, που έχουν απροσδιόριστη ζωή, ή που είναι συνυφασμένα με μια συνεχή επιχείρηση και σχετίζονται με μια οντότητα ως σύνολο, πρέπει να εξοδοποιούνται όταν πραγματοποιούνται.

Αναγνώριση στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα των άυλων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν σε συνενώσεις επιχειρήσεων:

A) Ένα αναγνωρίσιμο άυλο περιουσιακό στοιχείο που αποκτήθηκε σε μια συνένωση επιχειρήσεων αναγνωρίζεται στην εύλογη αξία του. Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο είναι αναγνωρίσιμο εάν πληροί είτε το κριτήριο της διαχωρισιμότητας είτε το συμβατικό-νομικό κριτήριο.

B) Ένα ερευνητικό και αναπτυξιακό πρόγραμμα κατά τη διαδικασία της απόκτησής του αναγνωρίζεται ως άυλο περιουσιακό στοιχείο κατά την ημερομηνία απόκτησης της εύλογης αξίας του, εάν πληροί τον ορισμό ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου. Δηλαδή όταν ανταποκρίνεται στον ορισμό ενός περιουσιακού στοιχείου και είναι αναγνωρίσιμο.

Παρόμοια με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, στα US GAAP ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που αποκτήθηκε σε μια συνένωση επιχειρήσεων αναγνωρίζεται στην εύλογη

αξία του ξεχωριστά από την υπεραξία αν διαχωρίζεται ή προκύπτει από συμβατικά ή άλλα νομικά δικαιώματα, ασχέτως αν τα δικαιώματα αυτά είναι μεταβιβάσιμα ή διαχωρίσιμα.

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μια οντότητα μπορεί να επιλέξει συνεχή μέτρηση χρησιμοποιώντας είτε τη μέθοδο του κόστους είτε τη μέθοδο αναπροσαρμογής όταν υπάρχει μια ενεργή αγορά. Αν επιλεγεί το μοντέλο αναπροσαρμογής, όλα τα άυλα περιουσιακά στοιχεία της εν λόγω κατηγορίας πρέπει να αντιμετωπίζονται σύμφωνα με το μοντέλο αναπροσαρμογής, εκτός αν δεν υπάρχει ενεργός αγορά για τα εν λόγω στοιχεία του ενεργητικού, περίπτωση στην οποία χρησιμοποιείται η μέθοδος του κόστους.

Στα US GAAP η επανεκτίμηση δεν επιτρέπεται.

Με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα τα άυλα περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να αποσβένονται στη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, εκτός εάν η ζωή του είναι αποφασισμένη να είναι αορίστου χρόνου. Αορίστου χρόνου δεν σημαίνει επ' άπειρο. Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που υπόκεινται σε απόσβεση αναθεωρούνται για απομείωση σύμφωνα με το ΔΛΠ 36.

Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι ακόμα διαθέσιμα προς χρήση ή που έχουν απροσδιόριστη ωφέλιμη ζωή δεν αποσβένονται. Ωστόσο μια οντότητα πρέπει να εκτιμήσει κατά πόσο υπάρχει ένδειξη απομείωσης στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς. Αν ένας δείκτης είναι εμφανής, η οντότητα θα εκτιμά το ανακτήσιμο ποσό του περιουσιακού στοιχείου. Ανεξάρτητα από το αν υπάρχει ένδειξη απομείωσης, μια οικονομική οντότητα θα ελέγχει ετησίως για απομείωση αυτά τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που δεν είναι ακόμη διαθέσιμα προς χρήση ή που έχουν απροσδιόριστη ωφέλιμη ζωή

Παρόμοια με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στα US GAAP τα άυλα περιουσιακά στοιχεία πρέπει να αποσβένονται στην διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους εκτός εάν η ζωή είναι αποφασισμένη να είναι αορίστου χρόνου. Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που υπόκεινται σε απόσβεση αναθεωρούνται για απομείωση. Σύμφωνα με το ASC 360.

Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία που δεν υπόκεινται σε απόσβεση θα πρέπει να ελέγχονται για απομείωση σε ετήσια βάση ή και νωρίτερα εάν τα γεγονότα ή οι συνθήκες υποδεικνύουν ότι το περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι απομειωμένο.

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα το λογισμικό ηλεκτρονικών υπολογιστών είναι ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που υπόκειται στην καθοδήγηση του ΔΛΠ 38 εκτός αν αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του σχετικού υλικού στην οποία περίπτωση θα εφαρμόζεται το ΔΛΠ 16.

Στα US GAAP το κόστος του λογισμικού ηλεκτρονικών υπολογιστών μπορεί να κεφαλαιοποιηθεί ως άυλο περιουσιακό στοιχείο σε ορισμένες ειδικές περιπτώσεις.

Στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα οι δαπάνες για ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο δεν πρέπει να κεφαλαιοποιούνται εκτός αν αποτελούν μέρος του κόστους ενός άυλου περιουσιακού στοιχείου που πληροί τα κριτήρια αναγνώρισης του ΔΛΠ 38 ή αν αποκτήθηκαν μέσω μιας συνένωσης επιχειρήσεων και δεν μπορούν να αναγνωριστούν ως άυλα περιουσιακά στοιχεία, όπου σε αυτή την περίπτωση αναγνωρίζονται ως μέρος της υπεραξίας. Ορισμένες δαπάνες μπορούν να πραγματοποιηθούν για να παρέχουν ένα μελλοντικό οικονομικό όφελος αλλά αυτό από μόνο του δεν αρκεί για να αναγνωριστούν ως άυλα περιουσιακά στοιχεία σύμφωνα με το ΔΛΠ 38. Σε αυτές τις περιπτώσεις η δαπάνη αναγνωρίζεται ως έξοδο όταν πραγματοποιείται. Παραδείγματα τέτοιων δαπανών περιλαμβάνουν τα ακόλουθα.

- 1) Έξοδα εγκατάστασης εκτός αν οι δαπάνες περιλαμβάνονται στο κόστος των ενσώματων παγίων σύμφωνα με το ΔΛΠ 16
- 2) Οι δραστηριότητες κατάρτισης
- 3) Οι δραστηριότητες διαφήμισης και προώθησης
- 4) Η μετεγκατάσταση ή αναδιοργάνωση δραστηριοτήτων

Στα US GAAP ο χειρισμός είναι παρόμοιος με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εκτός από ορισμένες διαφημιστικές δαπάνες. Έξοδα διαφήμισης θα πρέπει να κεφαλαιοποιούνται εάν πληρούνται ορισμένα κριτήρια. Επιπλέον τα έξοδα διαφήμισης πρέπει να εξοδοποιούνται την πρώτη φορά που η διαφήμιση λαμβάνει χώρα.

Μια ιστοσελίδα που αναπτύχθηκε για εσωτερική ή εξωτερική πρόσβαση είναι ένα εσωτερικώς δημιουργούμενο άυλο περιουσιακό στοιχείο που υπόκειται στην καθοδήγηση του ΔΛΠ 38.

Στα US GAAP τα έξοδα ανάπτυξης ιστοσελίδων θα πρέπει να κεφαλαιοποιούνται ως άυλο περιουσιακό στοιχείο σε ορισμένες ειδικές περιπτώσεις. Δηλαδή σε γενικές γραμμές αναλύονται τα στάδια της ανάπτυξης ενός δικτυακού τόπου και ο λογιστικός

χειρισμός για τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν σε αυτά τα στάδια. (IFRS and US GAAP A pocket comparison, (2007)- PriceWaterHouseCoopers LLP, (2004))

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΑΣΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΩΝ ΣΕ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ ΣΕ ΔΛΠ ΚΑΙ US GAAP

Όπως βλέπουμε στο παράρτημα 1 υπάρχουν οι οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΙΠΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΧΗΜΙΚΑ ELFE ΑΝΩΝΥΜΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗ ΚΑΙ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ για την χρήση 2012 σε Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στο παράρτημα 2 υπάρχουν οι οικονομικές καταστάσεις της εταιρείας Microsoft Corporation and subsidiaries για την χρήση 2012 σε US GAAP.

Βλέπουμε πως στην πρώτη εταιρεία Ασώματα πάγια Στοιχεία είναι Εμπορικά σήματα και Άδειες εκμετάλλευσης και Άδειες Λογισμικού. Τα εμπορικά σήματα και οι άδειες λογισμικού που αποκτούνται ξεχωριστά απεικονίζονται στο ιστορικό κόστος. Τα εμπορικά σήματα και οι άδειες εκμετάλλευσης που αποκτήθηκαν σε μία συνένωση επιχειρήσεων αναγνωρίζονται στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία της απόκτησης. Τα εμπορικά σήματα και οι άδειες εκμετάλλευσης έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και παρουσιάζονται στο κόστος κτήσης μείον τις συσσωρευμένες αποσβέσεις. Η απόσβεση υπολογίζεται χρησιμοποιώντας τη σταθερή μέθοδο για την κατανομή του κόστους στο διάστημα της αναμενόμενης ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι 13 έτη. Οι άδειες λογισμικού που αγοράζονται κεφαλαιοποιούνται βάσει των δαπανών για την απόκτηση και της δυνατότητας χρησιμοποίησης του συγκεκριμένου λογισμικού. Η απόσβεση υπολογίζεται κατά τη διάρκεια της αναμενόμενης ωφέλιμης ζωής, η οποία είναι 7 έτη. Σε σύγκριση με την χρήση 2011 παρατηρούμε πως δεν υπάρχουν προσθήκες στις άδειες εκμετάλλευσης στην χρήση του 2012 αλλά υπάρχουν μειώσεις όπως υπήρχαν και στην χρήση 2011. Με βάση τις μειώσεις αλλά και την διενέργεια μεγαλύτερων αποσβέσεων η αναπόσβεστη αξία είναι μικρότερη από αυτήν στην χρήση του 2011. Στα λογισμικά προγράμματα υπάρχουν μεγαλύτερες προσθήκες συγκριτικά με την χρήση του 2011 και επίσης η εταιρεία διενέργησε μεγαλύτερες αποσβέσεις.

Στο παράρτημα 2 όπου εμφανίζεται ο ισολογισμός της εταιρείας Microsoft Corporation and subsidiaries για την χρήση 2012 σε US GAAP βλέπουμε πως όλα τα άυλα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας υπόκεινται σε απόσβεση και αποσβένονται με την σταθερή μέθοδο, σύμφωνα με την ωφέλιμη ζωή τους η οποία μπορεί να κυμαίνεται από ένα έως 15 έτη. Η εταιρεία αξιολογεί ανά τακτά χρονικά διαστήματα την ανακτησιμότητα των άυλων περιουσιακών στοιχείων λαμβάνοντας υπόψη γεγονότα ή

καταστάσεις που μπορεί να οδηγούν σε αναθεώρηση της εκτίμησης της ωφέλιμης ζωής του παγίου ή υποδεικνύουν ότι το πάγιο υπόκειται σε απομείωση. Στα άυλα περιουσιακά στοιχεία περιλαμβάνονται λογισμικά τα οποία έχουν αναπτυχθεί από την εταιρεία, εμπορικά σήματα όπως και σύμβολα για χρήση εμπορικών σημάτων. Σε σχέση με την χρήση 2011 υπάρχει αύξηση των ασώματων ακινητοποιήσεων για την εταιρεία αλλά δεν υπάρχει τροποποίηση στον λογιστικό τους χειρισμό.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ELFE Α.Ε.

ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΙΠΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΧΗΜΙΚΑ

ELFE Α.Ε.

ΕΤΗΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

ΓΙΑ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ

31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012

ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ

ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ (ΔΠΧΑ)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ

	Η Εταιρεία		
	31.12.2012	31.12.2011	31.12.2010
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
Μακροπρόθεσμο ενεργητικό			
Ενσώματα πάγια στοιχεία	279.728	384.490	400.428
Ασώματα πάγια στοιχεία	13.173	14.412	15.637
Ακίνητα για επενδυτικούς σκοπούς	43.988	0	0
Συμμετοχές σε συγγενείς επιχειρήσεις	514	514	514
Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	475	411	412
Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση	0	0	2.997
Σύνολο μακροπρόθεσμου ενεργητικού	337.877	399.826	419.988
Κυκλοφορούν ενεργητικό			
Αποθέματα	29.528	43.428	37.789
Εμπορικές απαιτήσεις	29.479	50.119	55.554
Προκαταβολές και λοιπές απαιτήσεις	22.499	18.300	10.135
Βραχυπρόθεσμες επενδύσεις	2	2	2.832
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	9.277	9.106	19.785
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού	90.785	120.955	126.095
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	428.662	520.781	546.083
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
Ίδια κεφάλαια αποδιδόμενα στους ιδιοκτήτες της μητρικής			
Μετοχικό κεφάλαιο	249.605	249.605	196.250
Τακτικό και λοιπά αποθεματικά	22.741	22.741	22.741
Αποθεματικό αναπροσαρμογής	2	2	53.357
Κέρδη / (ζημιές) εις νέο	(144.661)	(80.638)	(11.974)
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	127.687	191.709	260.373
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Δάνεια	82.118	93.864	65.340
Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση	26.745	43.666	46.888
Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού	8.992	10.634	14.507
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	49.745	51.290	17.039
Σύνολο μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων	167.601	199.455	143.775
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Εμπορικές υποχρεώσεις	65.822	56.082	95.050
Δάνεια	46.789	52.499	29.508
Φόροι εισοδήματος πληρωτέοι	1.330	1.430	2.495
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	19.433	19.605	14.882
Σύνολο βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων	133.375	129.617	141.935
ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ	428.662	520.781	546.083

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

	Η Εταιρεία	
	1.1. - 31.12.2012	1.1. - 31.12.20: (70.248)
Καθαρό κέρδος / (ζημιά)	(63.720)	
Λοιπά συνολικά έσοδα / (έξοδα)		
Στοιχεία που ενδέχεται να ταξινομηθούν στην κατάσταση αποτελεσμάτων μεταγενέστερα:		0
Συναλλαγματικές διαφορές	0	
Φόρος εισοδήματος στοιχείων που ενδέχεται να ταξινομηθούν στην κατάσταση αποτελεσμάτων μεταγενέστερα	0	0
	0	0
Στοιχεία που δεν θα ταξινομηθούν στην κατάσταση αποτελεσμάτων μεταγενέστερα:		1.980
Αναλογιστικά κέρδη / (ζημιές)	(378)	
Φόρος εισοδήματος στοιχείων που δεν θα ταξινομηθούν στην κατάσταση αποτελεσμάτων μεταγενέστερα	76	(396)
	(303)	1.584
Λοιπα συνολικά έσοδα / (έξοδα) (μετά από φόρους)	(303)	1.584
Συνολικά έσοδα / (έξοδα)	(64.023)	(68.664)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΟΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Η Εταιρεία					
	Μετ οχικ ό κεφ άλα ιο	Τακτι κό, και λοιπά αποθ εματι κά	Αποθεμα τικό αναπροσ αρμογής	Κέρδη / (ζημιές) εις νέο	Σύνολο ιδίων κεφαλαίω ν
Υπόλοιπο, 1 Ιανουαρίου 2012	249.605	22.741	2	(80.638)	191.709
Λοιπά συνολικά έσοδα / (έξοδα) χρήσης	0	0	0	(303)	(303)
Καθαρό κέρδος / (ζημιά) χρήσης	0	0	0	(63.720)	(63.720)
				(64.023)	
Συνολικά έσοδα / (έξοδα) χρήσης	0	0	0	(64.023)	(64.023)
Έκδοση μετοχικού κεφαλαίου	0	0	0	0	0
Υπόλοιπο, 31 Δεκεμβρίου 2012	249.605	22.741	2	(144.661)	127.687
Υπόλοιπο, 1 Ιανουαρίου 2011	196.250	22.741	53.357	(11.974)	260.373
Λοιπά συνολικά έσοδα / (έξοδα) χρήσης	0	0	0	1.584	1.584
Καθαρό κέρδος / (ζημιά) χρήσης	0	0	0	(70.248)	(70.248)
				(68.664)	
Συνολικά έσοδα / (έξοδα) χρήσης	0	0	0	(68.664)	(68.664)
Έκδοση μετοχικού κεφαλαίου	53.355	0	(53.355)	0	0
Υπόλοιπο, 31 Δεκεμβρίου 2011	249.605	22.741	2	(80.638)	191.709

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

	Η Εταιρεία	
	1.1. - 31.12.2012	1.1. - 31.12.2011
Ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες		
Κέρδη / (ζημιές) προ φόρων	(80.466)	(57.869)
Προσαρμογές για:		
Αποσβέσεις	11.255	26.163
Απομειώσεις στοιχείων ενεργητικού	51.974	0
Προβλέψεις	(1.206)	11.600
Τόκοι και λοιπά χρηματοοικονομικά έσοδα	15.037	27.513
Έσοδα από επενδύσεις και πιστωτικοί τόκοι	(1.040)	(1.758)
Ζημιές αποτίμησης μετοχών	(0)	(969)
(Κέρδη) / ζημιές από εκποίηση ενσώματων παγίων	(1)	0
Λειτουργικό κέρδος προ μεταβολών του κεφαλαίου κίνησης (Αύξηση)/(Μείωση σε:	(4.446)	4.680
Αποθέματα	13.645	(5.639)
Εμπορικές απαιτήσεις	19.602	4.062
Λοιπές απαιτήσεις	(4.199)	(8.165)
Αύξηση/(Μείωση) σε:		
Εμπορικές υποχρεώσεις (πλην τραπεζών)	7.150	(22.757)
Λοιπές υποχρεώσεις	564	326
Φόροι εισοδήματος πληρωθέντες	(200)	(1.064)
Τόκοι πληρωθέντες	(4.459)	(8.441)
Συναλλαγματικές διαφορές	305	(1.595)
Ταμειακές εισροές / (εκροές) για λειτουργικές δραστηριότητες	27.963	(38.595)
Ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες		
Αγορές ενσώματων και ασώματων παγίων στοιχείων	(1.229)	(9.038)
Πώληση ενσώματων παγίων στοιχείων	14	39
Κέρδη / (ζημιές) από πώληση επενδύσεων	(440)	(3.570)
Τόκοι και συναφή έσοδα εισπραχθέντα	119	15
(Αγορά) / πώληση βραχυπρόθεσμων επενδύσεων	0	3.799
Είσπραξη / (πληρωμή) εγγυήσεων	(64)	1
Ταμειακές εισροές / (εκροές) για επενδυτικές δραστηριότητες	(1.601)	(8.754)
Ταμειακές ροές από χρηματοοικονομικές δραστηριότητες		
Εισπράξεις δανείων	0	63.720
Εξοφλήσεις δανείων	(26.191)	(27.051)
Ταμειακές εισροές / (εκροές) για χρηματοοικονομικές δραστηριότητες	(26.191)	36.669
Καθαρή αύξηση/ (μείωση) χρηματικών διαθεσίμων	171	(10.680)
Χρηματικά διαθέσιμα στην αρχή της χρήσης	9.106	19.785
Χρηματικά διαθέσιμα στο τέλος της χρήσης	9.277	9.106

3.4 Ασώματα πάγια στοιχεία

(α) Εμπορικά σήματα και άδειες εκμετάλλευσης

Τα εμπορικά σήματα και οι άδειες εκμετάλλευσης που αποκτούνται ξεχωριστά απεικονίζονται στο ιστορικό κόστος. Τα εμπορικά σήματα και οι άδειες εκμετάλλευσης που αποκτήθηκαν σε μία συνένωση επιχειρήσεων αναγνωρίζονται στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία της απόκτησης. Τα εμπορικά σήματα και οι άδειες εκμετάλλευσης έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή και παρουσιάζονται στο κόστος κτήσης μείον τις συσσωρευμένες αποσβέσεις. Η απόσβεση υπολογίζεται χρησιμοποιώντας τη σταθερή μέθοδο για την κατανομή του κόστους στο διάστημα της αναμενόμενης ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι 13 έτη.

(β) Άδειες λογισμικού

Οι άδειες λογισμικού που αγοράζονται κεφαλαιοποιούνται βάσει των δαπανών για την απόκτηση και της δυνατότητας χρησιμοποίησης του συγκεκριμένου λογισμικού. Η απόσβεση υπολογίζεται κατά τη διάρκεια της αναμενόμενης ωφέλιμης ζωής, η οποία είναι 7 έτη.

ΑΣΩΜΑΤΑ ΠΑΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Τα ασώματα πάγια στοιχεία αναλύονται ως εξής:

<u>Η Εταιρεία</u>	Άδειες εκμετάλλευσης	Λογισμικά προγράμματα	Σύνολο
Κόστος 1.1.2012	15.235	729	15.964
Συναλλαγματικές διαφορές	0	0	0
Υπόλοιπο την 1.1.2012	15.235	729	15.964
Προσθήκες χρήσης	0	104	104
Πωλήσεις χρήσης	0	0	0
Υπόλοιπο την 31.12.2012	15.235	832	16.068
Αποσβέσεις 1.1.2012	(1.420)	(132)	(1.552)
Συναλλαγματικές διαφορές	0	0	0
Υπόλοιπο την 1.1.2012	(1.420)	(132)	(1.552)
Προσθήκες χρήσης	(1.222)	(120)	(1.342)
Πωλήσεις χρήσης	0	0	0
Υπόλοιπο την 31.12.2012	(2.642)	(252)	(2.894)
Αναπόσβεστη αξία την 31.12.2012	12.593	580	13.173

<u>Η Εταιρεία</u>	Άδειες εκμετάλλευσης	Λογισμικά προγράμματα	Σύνολο
Κόστος 1.1.2011	15.197	667	15.864
Συναλλαγματικές διαφορές	0	0	0
Υπόλοιπο την 1.1.2011	15.197	667	15.864
Προσθήκες χρήσης	39	62	100
Πωλήσεις χρήσης	0	0	0
Υπόλοιπο την 31.12.2011	15.235	729	15.964
Αποσβέσεις 1.1.2011	(203)	(24)	(226)
Συναλλαγματικές διαφορές	0	0	0
Υπόλοιπο την 1.1.2011	(203)	(24)	(226)
Προσθήκες χρήσης	(1.217)	(108)	(1.326)
Πωλήσεις χρήσης	0	0	0
Υπόλοιπο την 31.12.2011	(1.420)	(132)	(1.552)
Αναπόσβεστη αξία την 31.12.2011	13.815	597	14.412

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ MICROSOFT CORPORATION

MICROSOFT CORPORATION
ANNUAL REPORT 2012

INCOME STATEMENTS

(In millions, except
per share amounts)

Year Ended June 30,	2012	2011	2010
Revenue	\$ 73,723	\$ 69,943	\$ 62,484
Operating expenses:			
Cost of revenue	17,530	15,577	12,395
Research and development	9,811	9,043	8,714
Sales and marketing	13,857	13,940	13,214
General and administrative	4,569	4,222	4,063
Goodwill impairment	6,193	0	0
Total operating expenses	<u>51,960</u>	<u>42,782</u>	<u>38,386</u>
Operating income	21,763	27,161	24,098
Other income	504	910	915
Income before income taxes	22,267	28,071	25,013
Provision for income taxes	5,289	4,921	6,253
Net income	<u>\$ 16,978</u>	<u>\$ 23,150</u>	<u>\$ 18,760</u>
Earnings per share:			
Basic	\$ 2.02	\$ 2.73	\$ 2.13
Diluted	\$ 2.00	\$ 2.69	\$ 2.10
Weighted average shares outstanding:			
Basic	8,396	8,490	8,813
Diluted	8,506	8,593	8,927
Cash dividends declared per common share	\$ 0.80	\$ 0.64	\$ 0.52

BALANCE SHEETS

(In millions)

June 30,	2012	2011
Assets		
Current assets:		
Cash and cash equivalents	\$ 6,938	\$ 9,610
Short-term investments (including securities loaned of \$785 and \$1,181)	56,102	43,162
<hr/>		
Total cash, cash equivalents, and short-term investments	63,040	52,772
Accounts receivable, net of allowance for doubtful accounts of \$389 and \$333	15,780	14,987
Inventories	1,137	1,372
Deferred income taxes	2,035	2,467
Other	3,092	3,320
<hr/>		
Total current assets	85,084	74,918
Property and equipment, net of accumulated depreciation of \$10,962 and \$9,829	8,269	8,162
Equity and other investments	9,776	10,865
Goodwill	13,452	12,581
Intangible assets, net	3,170	744
Other long-term assets	1,520	1,434
<hr/>		
Total assets	\$ 121,271	\$ 108,704
<hr/>		
Liabilities and stockholders' equity		
Current liabilities:		
Accounts payable	\$ 4,175	\$ 4,197
Current portion of long-term debt	1,231	0
Accrued compensation	3,875	3,575
Income taxes	789	580
Short-term unearned revenue	18,653	15,722
Securities lending payable	814	1,208
Other	3,151	3,492
<hr/>		
Total current liabilities	32,688	28,774
Long-term debt	10,713	11,921
Long-term unearned revenue	1,406	1,398
Deferred income taxes	1,893	1,456
Other long-term liabilities	8,208	8,072
<hr/>		
Total liabilities	54,908	51,621
<hr/>		
Commitments and contingencies		
Stockholders' equity:		
Common stock and paid-in capital – shares authorized 24,000; outstanding 8,381 and 8,376	65,797	63,415
Retained earnings (deficit), including accumulated other comprehensive income of \$1,422 and \$1,863	566	(6,332)
<hr/>		
Total stockholders' equity	66,363	57,083
<hr/>		
Total liabilities and stockholders' equity	\$ 121,271	\$ 108,704

CASH FLOWS STATEMENTS

(In millions)

Year Ended June 30,	2012	2011	2010
Operations			
Net income	\$ 16,978	\$ 23,150	\$ 18,760
Adjustments to reconcile net income to net cash from operations:			
Goodwill impairment	6,193	0	0
Depreciation, amortization, and other	2,967	2,766	2,673
Stock-based compensation expense	2,244	2,166	1,891
Net recognized gains on investments and derivatives	(200)	(362)	(208)
Excess tax benefits from stock-based compensation	(93)	(17)	(45)
Deferred income taxes	954	2	(220)
Deferral of unearned revenue	36,104	31,227	29,374
Recognition of unearned revenue	(33,347)	(28,935)	(28,813)
Changes in operating assets and liabilities:			
Accounts receivable	(1,156)	(1,451)	(2,238)
Inventories	184	(561)	(44)
Other current assets	493	(1,259)	464
Other long-term assets	(248)	62	(223)
Accounts payable	(31)	58	844
Other current liabilities	410	(1,146)	451
Other long-term liabilities	174	1,294	1,407
Net cash from operations	31,626	26,994	24,073
Financing			
Short-term debt repayments, maturities of 90 days or less, net	0	(186)	(991)
Proceeds from issuance of debt, maturities longer than 90 days	0	6,960	4,167
Repayments of debt, maturities longer than 90 days	0	(814)	(2,986)
Common stock issued	1,913	2,422	2,311
Common stock repurchased	(5,029)	(11,555)	(11,269)
Common stock cash dividends paid	(6,385)	(5,180)	(4,578)
Excess tax benefits from stock-based compensation	93	17	45
Other	0	(40)	10

(In millions)			
Net cash used in financing	(9,408)	(8,376)	(13,291)
<hr/>			
Investing			
Additions to property and equipment	(2,305)	(2,355)	(1,977)
Acquisition of companies, net of cash acquired, and purchases of intangible and other assets	(10,112)	(71)	(245)
Purchases of investments	(57,250)	(35,993)	(30,168)
Maturities of investments	15,575	6,897	7,453
Sales of investments	29,700	15,880	15,125
Securities lending payable	(394)	1,026	(1,502)
<hr/>			
Net cash used in investing	(24,786)	(14,616)	(11,314)
<hr/>			
Effect of exchange rates on cash and cash equivalents	(104)	103	(39)
<hr/>			
Net change in cash and cash equivalents	(2,672)	4,105	(571)
<hr/>			
Cash and cash equivalents, beginning of period	9,610	5,505	6,076
<hr/>			
Cash and cash equivalents, end of period	\$ 6,938	\$ 9,610	\$ 5,505
<hr/> <hr/>			

STOCKHOLDERS' EQUITY STATEMENTS

(In millions)

Year Ended June 30,	2012	2011	2010
Common stock and paid-in capital			
Balance, beginning of period	\$ 63,415	\$ 62,856	\$ 62,382
Common stock issued	1,924	2,422	2,311
Common stock repurchased	(1,714)	(3,738)	(3,113)
Stock-based compensation expense	2,244	2,166	1,891
Stock-based compensation tax deficiencies	(75)	(292)	(647)
Other, net	3	1	32
	<u>65,797</u>	<u>63,415</u>	<u>62,856</u>
Retained earnings (deficit)			
Balance, beginning of period	(6,332)	(16,681)	(22,824)
Net income	16,978	23,150	18,760
Other comprehensive income:			
Net unrealized gains (losses) on derivatives	255	(627)	27
Net unrealized gains (losses) on investments	(390)	1,054	265
Translation adjustments and other	(306)	381	(206)
Comprehensive income	16,537	23,958	18,846
Common stock cash dividends	(6,721)	(5,394)	(4,547)
Common stock repurchased	(2,918)	(8,215)	(8,156)
	<u>566</u>	<u>(6,332)</u>	<u>(16,681)</u>
Total stockholders' equity	<u>\$ 66,363</u>	<u>\$ 57,083</u>	<u>\$ 46,175</u>

ΑΣΩΜΑΤΑ ΠΑΓΙΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Τα ασώματα πάγια στοιχεία αναλύονται ως εξής:

(In millions)	Gross Carrying Amount	Accumul ated Amortizat ion	Net Carry ing Amount	Gross Carryin g Amount	Accumul ated Amortizat ion	Net Carry ing Amount
Year Ended June 30,			2012			2011
Technology-based ^(a)	\$ 3,550	\$ (1,899)	\$ 1,651	\$ 2,356	\$ (1,831)	\$ 525
Marketing-related	1,325	(136)	1,189	113	(98)	15
Contract-based	824	(644)	180	1,068	(966)	102
Customer-related	408	(258)	150	326	(224)	102
Total	<u>\$ 6,107</u>	<u>\$ (2,937)</u>	<u>\$ 3,170</u>	<u>\$ 3,863</u>	<u>\$ (3,119)</u>	<u>\$ 744</u>

(In millions)	Amount	Weighted Average Life	Amount	Weighted Average Life
Year Ended June 30,		2012		2011
Technology-based	\$ 1,548	7 years	\$ 119	3 years
Marketing-related	1,249	15 years	1	7 years
Contract-based	115	7 years	0	
Customer-related	114	5 years	2	4 years
Total	<u>\$ 3,026</u>	<u>10 years</u>	<u>\$ 122</u>	3 years

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ-ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

March 2007, IFRS and US GAAP A pocket comparison

PriceWaterHouseCoopers LLP, (2004), Similarities and Differences A comparison of IFRS and US GAAP

Popken A. and Lewis D. (2008), Introduction to IFRS-US GAAP differences

Wild K, (2004), Key differences between IFRS and US GAAP

Barth Mary (2008), International Accounting Standards and Accounting Quality

KPMG LLP and KPMG IFRG Limited, (2009), IFRS compared to US GAAP: An Overview

Ντζανάτος Δ. (2008), Τα διεθνή Λογιστικά Πρότυπα με απλά λόγια και οι διαφορές τους από τα Ελληνικά, Τόμος Α

Ποιμενόπουλος Χρυσοβαλάντης (2011) ΔΛΠ 38 Ασώματες ακινητοποιήσεις

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ

<http://ba.uom.gr/acc/docs/IFRS.pdf>

<http://www.taxheaven.gr>

<http://cpaclass.com/gaap/sfas/gaap-sfas-142.htm>

www.wikipedia.com

www.fasb.org

www.ifrs.org