

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΕΙ ΚΡΗΤΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ-
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ Κ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
ΜΑΡΝΕΛΑΚΗΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ**

**ΦΟΙΤΗΤΗΣ:
ΜΠΑΛΗΣ
ΧΡΙΣΤΟΦΟΡΟΣ**

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Κεφάλαιο πρώτο.....	1
Έννοια και σημασία των αποσβέσεων.....	1
Αίτια των αποσβέσεων.....	3
Αποσβεστέα και υπολλειματική αξία.....	5
Ωφέλιμος χρόνος ζωής.....	6
Κεφάλαιο δεύτερο.....	7
Λογιστικές μέθοδοι αποσβέσεων.....	7
Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης.....	7
Η μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης.....	9
Η μέθοδος του σταθερού συντελεστέ.....	10
Η λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων.....	11
Παραδείγματα λογιστικών εγγραφών.....	13
Κεφάλαιο τρίτο, Νόμοι και Προεδρικά	
Διατάγματα.....	19
Εφαρμογή του Π.Δ.299/03.....	20
Αποσβέσεις δαπανών από εκπιπτώμενες δαπάνες.....	23
Αποσβέσεις παγίων μη εκπιπτόμενες απο τα ακαθάριστα έξοδα.....	24
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Συντελεστές αποσβέσεων.....	26
Π.Δ.299 Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης(ΦΕΚ 255/4.11.2003).....	27
Βιβλιογραφία.....	

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

Έννοια και σημασία των αποσβέσεων

Η έννοια της απόσβεσης θεωρείται σήμερα από πολλούς οικονομολόγους ως χαρακτηριστική των προβλημάτων που εμφανίζει η σύγχρονη οικονομία λόγω της συνεχώς αυξανόμενης σπουδαιότητας των οικονομικών αγαθών.

Καθώς χρησιμοποιήθηκε αρχικά από τους ειδικούς για χρηματοδοτικά προβλήματα, ο όρος απόσβεση εφαρμόζονταν στη διαδικασία της εξόφλησης κατά διαδοχικά χρεολύσια ενός δανείου που είχε συναφθεί μία συγκεκριμένη στιγμή. Παρά το γεγονός ότι η εκδοχή αυτή έχει ευρεία χρήση στα θέματα της χρηματοδότησης, δόθηκε στον όρο αυτό και μία άλλη έννοια που εμφανίζεται σε εκείνα τα παραγωγικά αγαθά, τα οποία είναι στην κατοχή της επιχείρησης για πολλές περιόδους και υποτιμούνται κατά βαθμιαίο τρόπο.

Γενικά, ως απόσβεση εννοούμε την εξαφάνιση, εξάλειψη, για αυτό και ο όρος αυτός χρησιμοποιείται όταν πρόκειται για εξόφληση χρέους, εξάλειψη μιάς απαίτησης ή δικαιώματος. Από άποψη λογιστική, η απόσβεση αντικατροπτίζει την μείωση της αξίας των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού ή του παθητικού από οποιαδήποτε αιτία. Η μείωση αυτή αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση της παραγωγικής διαδικασίας κάθε οικονομικής μονάδας.

Κάθε επιχείρηση διαμορφώνεται οικονομικά και εκφράζεται λογιστικά, με την δέσμευση ποσότητας αγοραστικής δύναμης(του επιχειρηματία ή της δανεικής) σε στοιχεία που απαρτίζουν τα μέσα δράσης της, το ενεργητικό της. Αυτή την δέσμευση την ονομάζουμε << επένδυση της αγοραστικής δύναμης>> με μέσα παραγωγής μακροχρόνιας, τα πάγια, είτε βραχυχρόνιας τα κυκλοφορούντα.

Για τα μακροχρόνιας διάρκειας μέσα παραγωγής, που απαρτίζουν το Πάγιο Ενεργητικό, έχουμε ουσιαστικά μία προκαταβολή αγοραστικής δύναμης, με την οποία η επιχείρηση θα μπορέσει να πραγματοποιεί έσοδα κατά την διάρκεια ζωής των συγκεκριμένων μέσων παραγωγής ή στοιχείων Πάγιου ενεργητικού που χρησιμοποιεί. Πρόκειται συνεπώς για ένα προκαταβληθέν κόστος με σκοπό την πραγματοποίηση εσόδων.

Αυτή ακριβώς η δυνατότητα εσόδων που προκύπτει από τα πάγια στοιχεία, εκφράζει την χρησιμότητα των στοιχείων. Η χρησιμότητα όλων σχεδόν των στοιχείων εξαντλείται με το πέρασμα του χρόνου, γιατί σταδιακά αποδυναμώνεται η δυνατότητα τους να παράγουν έργο, ώσπου εξαντλείται ολοκληρωτικά. Η επιχείρηση όμως πρέπει να συνεχίσει να παράγει έργο-οικονομικό αποτέλεσμα, και όχι απαραίτητα να εξασφαλίσει την επανάκτηση του στοιχείου του οποίου η χρησιμότητα εξαντλείται ή εξαντλήθηκε. Αυτό γιατί η δυνατότητα των εσόδων δεν προέρχεται από το συγκεκριμένο στοιχείο αλλά από την σε συνδυασμό με άλλα παραγωγικά μέσα και μέσω μιας συγκεκριμένης παραγωγικής διαδικασίας χρησιμοποίησής του και για το οποίο τελικά η επιχείρηση κρίνει συμφέρον να αποκτήσει.

Άρα θα μπορούσε να αποτελέσει μέρος ενός μεγαλύτερου στόχου, ότι πρέπει η επιχείρηση, μέσα στον χρόνο που εξαντλείται η ικανότητα παραγωγής ενός στοιχείου, να επανακτήσει την αγοραστική δύναμη που έχει δεσμεύσει σε αυτό, άρα να εισπράξει από την αγορά το κόστος που έχει καταβάλει. Αυτή η διαδικασία δίνεται σταδιακά με το χαρακτηρισμό της ικανότητας που εξαφανίζεται, άρα του εκπνέοντος κόστους σαν έξοδο.

Αυτό το έξοδο ονομάζουμε απόσβεση με αποτέλεσμα το περιεχόμενο του όρου να διευρύνεται περιέχοντας δύο στοιχεία:

1. Το φαινόμενο της απώλειας της ικανότητας παραγωγής ενός στοιχείου του Πάγιου Ενεργητικού.
2. Την ποσοτική έκφραση της απώλειας αυτής, δηλαδή το έξοδο που υφίσταται η επιχείρηση για να πραγματοποιήσει έναν σκοπό κατά την χρονική περίοδο που χρησιμοποιεί το συγκεκριμένο Πάγιο Ενεργητικό στοιχείο.

Η μείωση αυτής της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, απεικονίζεται λογιστικά και κοστολογικά με τις αποσβέσεις. Επομένως λέγοντας απόσβεση, εννοούμε τόσο την λογιστική μείωση της αξίας των στοιχείων του Πάγιου Ενεργητικού, όσο και τον λογαριασμό της δαπάνης <<Αποσβέσεις>>.

Αίτια των αποσβέσεων

Η μείωση της χρησιμότητας ή η απώλεια μέρους της παραγωγικής ικανότητας ενός παγίου οφείλεται στη:

1. Λειτουργική φθορά του παγίου.
2. Πάροδο του χρόνου.
3. Οικονομική απαξίωση του παγίου.
4. Ακαταλληλότητα του παγίου.

Η λειτουργία του παγίου προκαλεί μία συνεχή μείωση του αποθέματος των υπηρεσιών που μπορεί να προσφέρει το πάγιο. Η μείωση που προκαλείται από την λειτουργική φθορά κυμαίνεται ανάλογα με τον χρόνο και την ένταση λειτουργίας του παγίου, τη φύση των συνθηκών λειτουργίας του και την αποτελεσματικότητα της συντηρήσεώς του. Η μείωση της χρησιμότητας ενός παγίου μπορεί και να οφείλεται στην απλή πάροδο του χρόνου.

Για παράδειγμα αυτοκίνητα ή κτίρια που μένουν ακρησιμοποιήτα για μεγάλα χρονικά διαστήματα παρουσιάζουν σημαντική απώλεια της ικανότητάς τους για παροχή υπηρεσιών. Η έκταση της απώλειας αυτής περιορίζεται με την συντήρηση του παγίου.

Τα αυτόματα ή ηλεκτρονικά μέσα παραγωγής ή επικοινωνίας που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις επίσης υπόκεινται σε οικονομική απαξίωση η οποία είναι συνήθως αποτέλεσμα:

1. Των ραγδαίων τεχνολογικών εξελίξεων που οδηγούν στην κατασκευή πιο αποδοτικών πάγιων στοιχείων.
2. Της μεταστροφής της ζήτησης των καταναλωτών σε προϊόντα που δεν είναι σε θέση να παραγει το πάγιο.

Επισημαίνεται ότι ένα οικονομικά παξιωμένο πάγιο στοιχείο εξακολουθεί να είναι κατάλληλο απο τεχνολογικής πλευράς αλλά ασύμφορο απο οικονομικής πλευράς. Η χρησιμότητα του παγίου μειώνεται ακόμα και στις περιπτώσεις εκείνες που το συγκεκριμένο πάγιο γίνεται ακατάλληλο για εκμετάλλευση. Η ακαταλληλότητα του παγίου επέρχεται με την:

- Επέκταση της κλίμακας των εργασιών της επιχείρησης
- Αλλαγή των μεθόδων παραγωγής
- Χρησιμοποίηση διαφορετικών πρώτων υλών
- Αλλαγή του αντικειμένου της δραστηριότητας της επιχείρησης
- Μεταφορά των μέσων παραγωγής σε άλλη θέση ή διάταξη

Οι ανωτέρω συνθήκες συνυπάρχουν σε επιχειρήσεις που ακολουθούν μία αυτοματοποιημένη παραγωγική διαδικασία, αντιμετωπίζουν ραγδαίες εξελίξεις στον τεχνολογικό τομέα ή παρουσιάζουν μία συνεχή αύξηση του κύκλου εργασιών τους. Όλοι αυτοί οι παράγοντες επηρεάζουν με διαφορετικό τρόπο την έκταση και την ένταση της απόσβεσης του παγίου.

Αποσβεστέα και υπολλειματική αξία

Οι αποσβέσεις σαν έξοδο εκφράζουν τη χρονική κατανομή της δαπάνης, που έγινε για την απόκτηση του στοιχείου που αποσβένεται. Αυτό το έξοδο, είτε άμεσα είτε έμμεσα, αφαιρείται από τα έσοδα, έτσι ώστε να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα της περιόδου αναφοράς.

Είναι γεγονός ότι κάθε δαπάνη για στοιχεία του πάγιου ενεργητικού, γίνεται για να καλύψει τις ανάγκες της επιχείρησης για μακρά συνήθως χρονική περίοδο. Κατά συνέπεια η αξία της αγοραστικής δύναμης που έχει δεσμευτεί, αναφέρεται στη χρονολογία αγοράς του στοιχείου. Οι τιμές όμως μεταβάλλονται και η αναγκαία ποσότητα χρήματος που αντιπροσωπεύει ίση αγοραστική δύναμη σε διαφορετικό χρόνο θα είναι επίσης διαφορετική.

Έτσι η αξία ενός πάγιου στοιχείου αποδίδεται ως εξής:

1. Με βάση την τιμή κτήσης, η οποία εκφράζει αγοραστική δύναμη στην αντίστοιχη περίοδο. Η τιμή αυτή αποδίδει το ιστορικό κόστος του παγίου.
2. Με βάση την τρέχουσα τιμή της αγοράς. Η τιμή θα εκφράζει την αναγκαία αγοραστική δύναμη για την απόκτηση του ίδιου παγίου σε ορισμένες χρονικές περιόδους και ειδικότερα κατά την σύνταξη του ισολογισμού.
3. Με βάση την τρέχουσα τιμή της πώλησης. Η τιμή αυτή θα εκφράζει την αγοραστική δύναμη που θα αποκτούσε η επιχείρηση αν πωλούσε το πάγιο σε επόμενες διαχειριστικές περιόδους.

Η λογιστική εγγραφή όμως για την αγορά του παγίου έγινε κατά τον χρόνο της συναλλαγής και αποδίδεται στην τιμή κτήσης του παγίου.

Τελικά η αξία η οποία εκφράζει απώλεια αγοραστικής δύναμης ώστε να δικαιολογούνται οι αποσβέσεις ισούται με :

$$(A.K.)-(Y.A.)=Aπ.A$$

Όπου A.K. = Αξία κτήσης του στοιχείου, Y.A.=Υπολλειματική αξία και Aπ.A.= Αποσβεστέα αξία.

Ωφέλιμος χρόνος ζωής

Ένα επίσης σοβαρό θέμα που επηρεάζει ιδιαίτερα το ύψος των αποσβέσεων είναι ο ωφέλιμος χρόνος ζωής του στοιχείου. Σαν ωφέλιμη ζωή μπορεί να οριστεί η χρονική διάρκεια κατά την οποία ένα πάγιο στοιχείο μπορεί να χρησιμοποιείται αποτελεσματικά για το παραγωγικό επίπεδο της επιχείρησης.

Είναι όμως δυνατόν ο χρόνος αυτός να μην ανταποκρίνεται στις συνθήκες το σκοπό και τις προοπτικές που αντιμετωπίζει η επιχείρηση που το χρησιμοποιεί.

Οι παράγοντες που μπορεί να επηρεάσουν μεμονωμένα ή σε συνδυασμό την ωφέλιμη διάρκεια ζωής ενός πάγιου στοιχείου είναι οι εξής :

- Οι κλιματολογικές συνθήκες
- Ο τρόπος και η ένταση της εκμετάλλευσης
- Ο βαθμός και η συστηματικότητα της συντήρησης
- Οι συνθήκες της αγοράς
- Οι τεχνολογικές εξελίξεις

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Λογιστικές μέθοδοι αποσβέσεων

Οι βασικότερες μέθοδοι τις οποίες χρησιμοποιούμε για να κλιμακώσουμε σε περισσότερες χρήσεις τη δαπάνη που δημιουργείται από τη φθορά και την απαξίωση των παγίων είναι:

1. Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης
2. Η μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης

1. Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης

Κατά την μέθοδο αυτή το ποσό της αποσβέσεως παραμένει σταθερό για κάθε διαχειριστική περίοδο. Επίσης σταθερό παραμένει και το ποσοστό αποσβέσεως που υπολογίζεται επί της τιμής κτήσεως του Σ.Π.Ε.

Στην περίπτωση που πιθανολογείται ότι στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του αγαθού θα προκύψει κάποια αξία από την πώλησή του(υπολειμματική αξία), αυτή αφαιρείται από την αξία κτήσεως κ το υπόλοιπο από το ετήσιο σταθερό ποσό απόσβεσης.

Παράδειγμα:

Έστω το αγαθό Χ έχει τιμή κτήσεως 20000 ευρώ και διάρκεια ζωής 10 χρόνια. Η υπολειμματική αξία είναι 2000 ευρώ. Άρα το ετήσιο ποσό απόσβεσης θα είναι: $(20000-2000)/10 = 18000/10 = 1800$ ευρώ.

Ακολουθεί πίνακας απόσβεσης της δεκαετίας:

Πίνακας 1

ΕΤΗ	ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΕΩΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΕΩΣ
1	20000	10%	1800	1800	18200
2	18200	10%	1800	3600	16400
3	16400	10%	1800	5400	14600
4	14600	10%	1800	7200	12800
5	12800	10%	1800	9000	11000
6	11000	10%	1800	10800	9200
7	9200	10%	1800	12600	7400
8	7400	10%	1800	14400	5600
9	5600	10%	1800	16200	3800
10	3800	10%	1800	18000	2000

Στην περίπτωση που δεν πιθανολογείται υπολειμματική αξία κατά την απόσβεση του στοιχείου στο τελευταίο έτος ζωής του παραμένει αναπόσβεστο υπόλοιπο ενός λεπτού για να υπενθυμίζει την ύπαρξη του Σ.Π.Ε.

Η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης έχει το βασικό πλεονέκτημα ότι είναι πολύ απλή, χρησιμοποιείται κυρίως στην πράξη και επίσης έχει σαν συνέπεια κάθε χρόνο να εμφανίζεται στο ίδιο ύψος αποσβέσεων, άσχετα με την ένταση χρήσεως, την αύξηση των εξόδων συντήρησής του και την μείωση της αποδοτικότητάς του με την πάροδο του χρόνου.

3. Η μέθοδος της φθίνουσας απόσβεσης

Γενικά:

Αν και η σταθερή μέθοδος χρησιμοποιείται ως επί το πλείστον, υπάρχουν και άλλες μέθοδοι για τον υπολογισμό των αποσβέσεων. Υπάρχει η άποψη ότι η επιβάρυνση της επιχείρησης με έξοδα που συνδέονται με την χρήση ενός πάγιου στοιχείου θα πρέπει να μην αυξάνει με την πάροδο του χρόνου.

Επειδή τα έξοδα συντήρησης αυξάνουν όσο περνά ο χρόνος χρήσης τους, πρέπει να μειώνονται οι αποσβέσεις, ώστε το συνολικό μέγεθος των συντηρήσεων και αποσβέσεων να είναι περίπου σταθερό. Υποστηρίζεται επίσης, ότι οι ετήσιες αποσβέσεις πρέπει να μειώνονται με το πέρασμα του χρόνου όταν μειώνεται η αποδοτικότητα του στοιχείου που χρησιμοποιείται και αποσβένεται.

Στο συγκεκριμένο σημείο πρέπει να σημειώσουμε τα εξής:

1. Η απόσβεση σαν έξοδο δεν πρέπει να προσδιορίζεται ή να καθορίζεται σε σχέση με το αποτέλεσμα (αποδοτικότητα), αφού το προσδιορίζει πραγματικά. Το ύψος του καθαρού τελικού αποτελέσματος επηρεάζεται από το ύψος των αποσβέσεων και όχι το αντίθετο.

2. Η απόσβεση απο άποψη περιεχομένου διαφέρει από το έξοδο συντήρηση και κατά συνέπεια είναι ανεξάρτητη σαν μέγεθος. Η απόσβεση έχει σαν βάση την επανάκτηση της δεσμευμένης αγοραστικής δύναμης, ενώ η συντήρηση αποσκοπεί στην διατήρηση της λειτουργικής ικανότητας του πάγιου στοιχείου.

Μέθοδος του σταθερού συντελεστή

Σύμφωνα με τα προεδρικά διατάγματα τα οποία ορίζουν ότι οι συντελεστές απόσβεσης πλέον θα δίδονται και θα πρέπει να παραμένουν σταθεροί παρέχοντας δύο επιλογές, ανώτατου και κατώτατου συντελεστή. Στην μέθοδο αυτή ο συντελεστής υπολογίζεται όχι επί της αρχικής αξίας κτήσης αλλά επί του εκάστοτε υπολοίπου που προκύπτει μετά την αφαίρεση της απόσβεσης της προηγούμενης διαχειριστικής χρήσης. Η εν λόγω μέθοδος εφαρμόζεται κυρίως για πάγια στοιχεία τα οποία φθείρονται αργά και η ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους δεν είναι υπολογίσιμη.

Ο παρακάτω πίνακας δίνει τις αποσβέσεις για το πάγιο στοιχείο Ψ με αξία 2000 ευρώ και διάρκεια ζωής άγνωστη:

Πίνακας 2

ΕΤΗ	ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΕΩΣ	ΣΥΝΟΛΟ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	ΑΞΙΑ ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΕΩΣ
1	2000	10%	200	200	1800
2	1800	10%	180	380	1620
3	1620	10%	162	542	158
4	1458	10%	145,8	687,8	1312

Η λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων

Οι αποσβέσεις των παγίων συνιστούν δαπάνη (όταν είναι οργανικές και ομαλές) και μείωση της αξίας του παγίου. Κατά την λογιστική εγγραφή επομένως, πρέπει να εμφανιστεί ένας λογαριασμός δαπάνης και να πιστωθεί ένας λογαριασμός Σ.Π.Ε.

Για τη λογιστική απεικόνιση των αποσβέσεων υπάρχουν δύο τρόποι:

1. Ο άμεσος τρόπος
2. Ο έμμεσος τρόπος

Κατά τον άμεσο τρόπο χρεώνεται ένας λογαριασμός δαπάνης π.χ. αποσβέσεις ή γενικά έξοδα και πιστώνεται απευθείας ο λογαριασμός Σ.Π.Ε.

Κατά το έμμεσο τρόπο αντί να πιστωθεί ο λογαριασμός Σ.Π.Ε. πιστώνεται ένας άλλος ειδικός λογαριασμός, ο οποίος ονομάζεται αντίθετος. Ο αντίθετος λογαριασμός μας δείχνει κάθε φορά με το υπόλοιπό του ποια είναι η μείωση που έχει υποστεί η αξία του Σ.Π.Ε.

Από τους δύο αυτούς τρόπους ορθότερος είναι ο έμμεσος, γιατί με αυτόν γνωρίζουμε μελετώντας τον Ισολογισμό:

- Το ύψος των αποσβέσεων που έγιναν
- Την υπολειμματική αξία των παγίων
- Την αρχική και επομένως το ύψος των επενδύσεων (δέσμευση χρηματικών πόρων) σε ακινητοποιήσεις

Ενώ με τον άμεσο τρόπο μελετώντας τον Ισολογισμό γνωρίζουμε μόνο την υπολειμματική αξία.

Οι αντίθετοι λογαριασμοί << αποσβεθέντα πάγια>> εμφανίζονται στον Ισολογισμό, είτε προσθετικά δηλαδή στο Παθητικό, είτε αφαιρετικά δηλαδή στο ενεργητικό κάτω από την αξία των παγίων μειωτικά.

Κατά την πώληση των Σ.Π.Ε. που έχουν αποσβεστεί ή αχρηστευθεί, είναι δυνατόν η τιμή πώλησης να είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από την υπολειμματική αξία. Οπότε θα έχουμε αντίστοιχα κέρδη ή ζημιά. Το κέρδος από μία τέτοια πώληση καλό θα είναι να μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης, αλλά να παραμένει στην επιχείρηση σαν αποθεματικό για να χρησιμοποιηθεί για μελλοντική αγορά προς αντικατάσταση των πωληθέντων. Ο νόμος 3765/57 προβλέπει τη δημιουργία αφορολόγητου αποθεματικού << υπεραξία από την πώληση παγίων>> για την αγορά νέων μηχανημάτων μέσα σε δύο χρόνια. Στην περίπτωση αγοράς η υπεραξία αυτή αφαιρείται από την τιμή αγοράς σαν πρόσθετη απόσβεση, αλλιώς μεταφέρεται στον λογαριασμό << αποτελέσματα χρήσεως>>.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ

Έστω το μηχάνημα Χ αρχικής αξίας 500.000 ευρώ αγοράστηκε μετρητοίς την 1/3/2004 και άρχισε να λειτουργεί την 15/3/2004. ποσοστό απόσβεσης 10% με σταθερή μέθοδο.

Άμεσος τρόπος:

66	Αποσβέσεις ΣΠΕ		25000	
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων	25000		
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων Χ	25000		
12	Μηχανήματα			25000
12.05	Μηχανολογικά όργανα	25000		
12.05.00	Μηχάνημα Χ	25000		

Έμμεσος τρόπος :

66	Αποσβέσεις ΣΠΕ		25000	
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων	25000		
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων Χ	25000		
12	Μηχανήματα			25000
12.99	Αποσβεμένα μηχανήματα	25000		
12.99.00	Μηχάνημα Χ	25000		

Έστω ότι το παραπάνω μηχάνημα λόγω ακαταλληλότητας θα πωληθεί την 1/5/2007

Η τιμή πώλησης θα είναι :

- A. 300.000 ευρώ με κέρδος 100.000
- B. 150.000 ευρώ με ζημία 50.000

A. Οι λογιστικές εγγραφές θα είναι:

66	Αποσβέσεις ΣΠΕ		25000	
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων	25000		
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων Χ	25000		
12	Μηχανήματα			25000
12.05	Αποσβεμένα μηχανήματα	25000		
12.05.00	Μηχάνημα Χ	25000		

Απόσβεση από 1/1/2004 έως 31/12/2004

12	Μηχανήματα		300000	
12.99	Αποσβεμένα μηχανήματα	300000		
12.99.00	Αποσβεμένα μηχανήματα Χ	300000		
12	Μηχανήματα			300000
12.09	Μηχανολογικά όργανα	300000		
12.09.00	Μηχάνημα Χ	300000		

Μεταφορά του Α λογαριασμού στο Β

38	Χρηματικά διαθέσιμα		300000	
38.00	Ταμείο	300000		
12	Μηχανήματα			200000
12.05	Μηχανολογικά όργανα	200000		
12.05.00	Μηχάνημα Χ	200000		
81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα			100000
81.03	Έκτακτα κέρδη	100000		
81.03.02	Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων	100000		

Με τις παραπάνω εγγραφές οι λογαριασμοί Μηχανήματα και Αποσβεμένα μηχανήματα εξισώνονται και μένει ο λογαριασμός Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα με τους αναλυτικούς του.

Αν η επιχείρηση αγοράσει νέο μηχάνημα, τα έκτακτα κέρδη αφαιρούνται από την τιμή αγοράς και σε απόσβεση θα υπόκειται η υπόλοιπη αξία. Στην αντίθετη περίπτωση τα έκτακτα κέρδη μεταφέρονται στα Αποτελέσματα χρήσης.

B. Οι λογιστικές εγγραφές θα είναι:

66	Αποσβέσεις ΣΠΕ		25000	
66.02	Αποσβέσεις μηχανημάτων	25000		
66.02.00	Αποσβέσεις μηχανημάτων Χ	25000		
12	Μηχανήματα			25000
12.05	Αποσβεμένα μηχανήματα	25000		
12.05.00	Μηχάνημα Χ	25000		

Απόσβεση από 1/1/2004 έως 31/12/2004

38	Χρηματικά διαθέσιμα		150000	
38.00	Ταμείο	150000		
12	Μηχανήματα			150000
12.05	Μηχανολογικά όργανα	150000		
12.05.00	Μηχάνημα Χ	150000		

Μεταφορά του λογαριασμού Α στο Β

12	Μηχανήματα		300000	
12.99	Αποσβεμένα μηχανήματα	300000		
12.99.00	Μηχάνημα Χ	300000		
81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα			50000
81.02	Έκτακτες ζημίες	50000		
81.02.02	Ζημίες από εκποίηση μηχ/των	50000		
12	Μηχανήματα			350000
12.05	Μηχανολογικά όργανα	350000		
12.05.00	Μηχάνημα Χ	350000		
86	Αποτελέσματα χρήσης		50000	
81	Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα			50000
81.02	Έκτακτες ζημίες	50000		
81.02.02	Ζημίες από εκποίηση μηχ/των	50000		

Μεταφορά του λογαριασμού Β στο Α

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Γενικά:

Στην Ελλάδα η λογιστική αντιμετώπιση αποσβέσεων πάγιων περιουσιακών στοιχείων έχει αναπροσαρμοστεί με το νέο προεδρικό διάταγμα Π.Δ.299/03 που δημοσιεύθηκε στις 30/12/03. Σύμφωνα με αυτό, επήλθαν ορισμένες μεταβολές στον τρόπο με τον οποίο διενεργούνταν οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων βάση του προηγούμενου Π.Δ.100/98, όπου για πρώτη φορά καθορίζονται κατώτεροι και ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης για τις :

- Μεταπρατικές, βιοτεχνικές, βιομηχανικές, ξενοδοχειακές κλπ.
- Των γεωργικών επιχειρήσεων και των ελεύθερων επαγγελματιών.

Επιπλέον ορίζονται για πρώτη φορά ιδιαίτεροι συντελεστές απόσβεσης για ορισμένες κατηγορίες παγίων όπως:

- Τα οδικά δίκτυα που βρίσκονται εντός χώρου εργοστασίων ή εντός χώρου που βρίσκεται οικισμός προσωπικού.
- Τις μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας συνδυασμένου κύκλου.
- Τα φράγματα των υδροηλεκτρικών σταθμών.
- Τα ψυγεία αποθήκευσης τροφίμων σε εγκαταστάσεις τρίτων κλπ.

Οι νέοι αυτοί κατώτεροι κ ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους (χρήσεις) που αρχίζουν από την 1/1/03 και μετά. Επομένως οι συντελεστές αυτοί εφαρμόζονται για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων οι οποίες βαρύνουν τις χρήσεις που αρχίζουν από την παραπάνω ημερομηνία και μετά χωρίς να έχει σημασία ο χρόνος απόκτησης των παγίων (Αν αποκτήθηκαν πριν ή μετά την 1/1/03). Συνεπώς το παλαιό Π.Δ. 100/98 (συντελεστές απόσβεσης και κάθε άλλο σχετικό θέμα) θα ισχύσει μόνο για τις χρήσεις που έχουν αρχίσει πριν από την 1/1/03.

Δηλαδή: Με βάση τα παραπάνω οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων μιας επιχείρησης με διαχειριστική περίοδο 1/7/02 έως 30/6/03 θα υπολογιστούν με βάση τους συντελεστές απόσβεσης και ως άλλα γενικά ορίζονται στο Π.Δ.100/98. Το ίδιο θα ισχύει και σε επιχείρηση που προβαίνει σε έναρξη εργασιών την 30/11/02 και κατά συνέπεια η πρώτη διαχειριστική της περίοδος λήγει την 31/12/03 (υπερδωδεκάμηνη χρήση). Είναι προφανές ότι οι εν λόγω επιχειρήσεις, για τον προσδιορισμό των αποσβέσεων που θα βαρύνουν τις επόμενες χρήσεις τους θα εφαρμόζουν πλέον το νέο Π.Δ.299/03.

Εφαρμογή του Π.Δ.299/03:

Όπως ήδη αναφέρθηκε για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων στοιχείων, οι επιχειρήσεις θα μπορούν να χρησιμοποιούν είτε τον ενώτερο είτε τον κατώτατο συντελεστή απόσβεσης που αντιστοιχεί στην κατηγορία ή το είδος του παγίου με δυνατότητα χρησιμοποίησης οποιουδήποτε άλλου ενδιάμεσου ακέραιου συντελεστή που να βρίσκεται μεταξύ αυτών των δύο. Ως κατηγορία παγίων στοιχείων νοείται η τελευταία υπό-διάκριση αυτών σύμφωνα με το Π.Δ.299/03. Η επιλογή ενός εκ των δύο συντελεστών (κατώτερος ή ανώτερος) είναι δεσμευτική για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία ανήκουν στην ίδια κατηγορία, μέχρι και την πλήρη απόσβεσή τους.

Αυτό σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις: Δεν μπορούν για ορισμένα από τα πάγια στοιχεία που ανήκουν στην ίδια κατηγορία να επιλέξουν τον ανώτερο συντελεστή απόσβεσης, ενώ ταυτόχρονα για τα υπόλοιπα πάγια της ίδιας κατηγορίας να χρησιμοποιούν τον κατώτερο συντελεστή. Εφόσον επιλεγεί συγκεκριμένος συντελεστής σε μία κατηγορία παγίων, αυτός θα χρησιμοποιηθεί μέχρι και την πλήρη απόσβεση των παγίων αυτών.

Επισημαίνεται όμως ότι για τα πάγια στοιχεία της ίδιας κατηγορίας που αποκτά μία επιχείρηση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο, μπορεί να επιλεγεί χωρίς καμία δέσμευση, η χρήση ενός εκ των δύο συντελεστών απόσβεσης (π.χ. ο κατώτερος), ανεξάρτητα εάν σε προηγούμενη χρήση για την απόσβεση των παγίων στοιχείων της ίδιας κατηγορίας είχε χρησιμοποιηθεί άλλος συντελεστής (π.χ. ο ανώτερος). Για τα πάγια στοιχεία που έχουν αποκτηθεί μέχρι την 31/12/03, εφόσον υφίσταται αναπόσβεστη αξία, ο συντελεστής που θα επιλεγεί για τον υπολογισμό των αποσβέσεων τους της χρήσης 2003, θα πρέπει να χρησιμοποιηθεί υποχρεωτικά και για τις επόμενες χρήσεις, μέχρι την πλήρη απόσβεση των παγίων αυτών.

Τέλος, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή (σε κάθε περίπτωση όχι μεγαλύτερη του ενός έτους) , για τα οποία δεν ορίζονται με το νέο Π.Δ. συντελεστές απόσβεσης, αυτά θα αποσβένονται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους. Δηλαδή τα πάγια αυτά δεν υφίσταται εκ των πραγμάτων η δυνατότητα χρησιμοποίησης κατωτέρου ή ανώτερου συντελεστή απόσβεσης.

Αντιμετώπιση ειδικών περιπτώσεων:

Όπως είναι ήδη γνωστό, η διενέργεια αποσβέσεων κάθε έτος είναι υποχρεωτική για τους Ισολογισμούς που κλείνουν οι επιχειρήσεις μετά την 30/12/1997. Επομένως, στα πλαίσια του λογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών των επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών κατά τα άρθρα 31,41,49 και 105 του Ν. 2238/94, όπως ισχύει, οι επιχειρήσεις οφείλουν να διενεργούν αποσβέσεις επί των παγίων στοιχείων τους, με τους προβλεπόμενους συντελεστές, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών στη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο.

Σύμφωνα με την κείμενη φορολογική νομοθεσία, εάν διενεργηθούν αποσβέσεις με συντελεστή μεγαλύτερο του προβλεπόμενου, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά, ενώ εάν δεν υπολογιστούν αποσβέσεις σε μία χρήση ή υπολογιστούν με χαμηλότερο από τον προβλεπόμενο συντελεστή, η επιχείρηση χάνει ισόποσο δικαίωμα διενέργειάς τους στις επόμενες χρήσεις. Από τον παραπάνω βασικό κανόνα εξαιρούνται οι νέες επιχειρήσεις για τις τρεις πρώτες χρήσεις που ακολουθούν την χρήση εντός της οποίας άρχισαν την παραγωγική τους λειτουργία. Οι επιχειρήσεις αυτές έχουν τις εξής επιλογές:

- Να μην υπολογίσουν καθόλου αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία για τις τρεις πρώτες χρήσεις.
- Να πραγματοποιήσουν αποσβέσεις, αλλά με συντελεστές απόσβεσης μειωμένους κατά 50% σε σχέση με τους προβλεπόμενους. Οι παραπάνω επιλογές αφορούν όλα ανεξαρτήτως τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (είτε δεν θα διενεργηθούν αποσβέσεις σε κανένα πάγιο, είτε θα διενεργηθούν σε όλα με το 50% του προβλεπόμενου συντελεστή), καθώς και όλες τις διαχειριστικές χρήσεις (η επιχείρηση δεν θα υπολογίσει αποσβέσεις ή πραγματοποιήσει και στις τρεις χρήσεις). Ως νέες επιχειρήσεις θεωρούνται :
 1. Αυτές που ιδρύθηκαν από την 1/1/2003 και μετά
 2. Αυτές που ιδρύθηκαν πριν την 1/1/2003, πλην όμως οι χρήσεις που αρχίζουν μετά την 1/1/2003 εμπίπτουν στην τριετία (οι 3 χρήσεις που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία ιδρύθηκε)
 3. Αυτές που υποκαταστήματα από την 1/1/2003 και μετά

4. Αυτές που ίδρυσαν υποκαταστήματα πριν την 1/1/2003, πλην όμως η διαχειριστική χρήση που αρχίζει από την ημερομηνία αυτή και μετά εμπίπτει, κατά τον ίδιο τρόπο, στην τριετία.
5. Αυτές που ιδρύουν από την 1/1/2003 και μετά αυτοτελή κλάδο ή αρχίζουν δραστηριότητα με αυτοτελή οργάνωση, χωρίς να ιδύουν υποκαταστήματα (π.χ. μία μεταποιητικά επιχείρηση ιδρύει νέα παραγωγική μονάδα, ή μία ξενοδοχειακή επιχείρηση που ανεγείρει και άλλο ξενοδοχειακό συγκρότημα δίπλα στο υφιστάμενο). Στις πιο πάνω περιπτώσεις 3,4, και 5, οι επιχειρήσεις θεωρούνται νέες μόνο ως αναφορά το υποκατάστημα, τον αυτοτελή κλάδο ή τη νέα δραστηριότητα με αυτοτελή οργάνωση. Συνεπώς οι προαναφερόμενες επιλογές θα αφορούν μόνο τα πάγια αυτά.

Σημειώνεται: ότι στο χρονικό διάστημα χρησιμοποίησης ή λειτουργίας του παγίου, περιλαμβάνεται και ο μήνας που αυτό άρχισε να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί, χωρίς να ενδιαφέρει ο αριθμός των ημερών που χρησιμοποιήθηκε ή λειτούργησε τον μήνα αυτό.

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά, για τις ανάγκες της βασικής επαγγελματικής δραστηριότητας της επιχείρησης, ούτε και για τις τυχόν παρεπόμενες ασχολίες της (θα είναι δηλαδή εκτός εκμετάλλευσης) δεν θα υπολογίζονται αποσβέσεις. Αντιθέτα για τα πάγια στοιχεία που λειτουργούν εποχιακά, δηλαδή συγκεκριμένους μήνες κάθε χρήση (π.χ. ξενοδοχειακές, τυποποίησης αγροτικών προϊόντων κλπ) θα υπολογίζονται αποσβέσεις για όλους τους μήνες, δεδομένου ότι η μη χρησιμοποίηση των στοιχείων τους οφείλεται στον τρόπο λειτουργίας τους και δεν είναι επιλογή των επιχειρήσεων.

Περιπτώσεις εφάπαξ απόσβεσης:

Τα εργαλεία και τα ανταλλακτικά των μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες αποσβένονται εφάπαξ, δηλαδή κατά το 100% μέσα στη διαχειριστική χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά.

Σημειώνεται: ότι η εφάπαξ απόσβεση των εν λόγω παγίων δεν είναι υποχρεωτική αλλά δυναμική. Πάγια περιουσιακά στοιχεία η αξία κτήσης εκάστου των οποίων είναι μέχρι 1200 ευρώ για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1/1/2005 (ενώ πριν το όριο ήταν 600 ευρώ), μπορούν να αποσβένονται εξ'ολοκλήρου. Διευκρινίζεται ότι το μοναδικό κριτήριο για την εφάπαξ απόσβεση κάθε τέτοιου παγίου είναι η αξία κτήσης του και μόνο. Άρα η απόκτηση πολλών τέτοιων παγίων δεν επηρεάζει την δυνατότητα των επιχειρήσεων να αποσβέσουν το καθένα από αυτά είτε εφάπαξ είτε τμηματικά.

Αποσβέσεις δαπανών από εκπιπτώμενες δαπάνες:

Με βάση νόμους και διοικητικές λύσεις:

- A) Οι τακτικές αποσβέσεις εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα ανεξάρτητα εάν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής ή όχι.
- B) Οι επιχειρήσεις δικαιούνται να υπολογίζουν αποσβέσεις μόνο σε πάγια στοιχεία που ανήκουν σε αυτές και τα οποία χρησιμοποιούν.
- Γ) Οι αποσβέσεις επί ακινήτου (βιομηχανικού χώρου και Α.Ε., Ε.Π.Ε, συνεταιρισμοί κλπ που εκμισθώνουν κτήριο σε τρίτο), υπολογίζονται επί της αξίας που αναγράφεται στα βιβλία και όχι επί της αξίας του ακινήτου όπως αυτή προκύπτει με βάση τον αντικειμενικό τρόπο.
- Δ) Το κόστος αγοράς των διαφημιστικών πινακίδων, στεγάστρων, αντλιών υγρών καυσίμων με το οποίο επιβαρύνεται εταιρία πετρελαιοειδών για την τοποθέτησή τους σε πρατήρια τρίτων, υπόκειται σε απόσβεση εφόσον τα πάγια αυτά αποτελούν περιουσιακά στοιχεία της υπ'όψιν εταιρίας.
- Ε) Το κόστος κατασκευής υπόγειων δεξαμενών αποθήκευσης υγρών καυσίμων που κατασκευάζει εταιρία πετρελαιοειδών σε πρατήρια τρίτων υπόκειται σε απόσβεση βάση των ετών που προβλέπει η σύμβαση αποκλειστικής διάθεσης προϊόντων της εταιρίας με τον δικαιούχο.
- Ζ) Αποσβέσεις χώρων εξυπηρέτησης του κοινού.
- Πολυκαταστήματα και Super Market αποσβένονται με συντελεστή όπως και οι αποθήκες τους.
 - Τράπεζες και οργανισμοί κοινής ωφέλειας όπως και γραφεία και λογιστήρια, υπόκεινται στην έννοια χώρων εξυπηρέτησης του κοινού.
- Η) Τα ακίνητα που μεταβιβάζονται από εξωχώριες εταιρίες αποσβένονται κανονικά από τις επιχειρήσεις.
- Θ) Οι αποσβέσεις για ιδιόκτητους χώρους ψυχαγωγίας (παιδικοί σταθμοί, γυμναστήρια) εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους.
- Ι) Ο Φ.Π.Α. που βαρύνει αγορές ενσώματων παγίων και ο οποίος δεν εκπίπτει από το Φ.Π.Α. εκκρών, προσαυξάνει την τιμή κτήσης του παγίου. Επί της συνολικής αξίας του παγίου αυτού θα διενεργούνται αποσβέσεις.
- Κ) Τα προγράμματα Η/Υ (software) θεωρούνται πάγια στοιχεία και αποσβένονται κανονικά.

Λ) Οι εταιρίες κατασκευής και εκμετάλλευσης αεροδρομίων δικαιούνται να υπολογίζουν εξωλογιστικά αποσβέσεις μεγαλύτερες των προβλεπόμενων και η ζημία που τυχόν προκύπτει μεταφέρεται στα επόμενα έτη.

Αποσβέσεις παγίων μη εκπιπώμενες από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων:

Με βάση νόμους:

Α) Οι επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή άλλων επιχειρήσεων. Οι αποσβέσεις που υπολογίζονται στην υπεραξία που αναλογεί στην αποσβεσθείσα αξία των εισφερομένων από την μετατρεπόμενη ή συγχωνευόμενη επιχείρηση επιχείρηση παγίων περιουσιακών στοιχείων δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα της της επιχείρησης που προήλθε από την μετατροπή ή συγχώνευση. (Π.Δ. 1297/1972/άρθρο2 παρ.3)

Β) Οι αποσβέσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων που αγοράζονται από εξωχώριες εταιρίες δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. (Κ.Φ.Ε. άρθρο 31 παρ.1)

Γ) Οι υπολογιζόμενες αποσβέσεις από τις τραπεζικές ή ασφαλιστικές και τις εισηγμένες στο Χ.Α.Α. ανώνυμες εταιρίες που αναπροσάρμοσαν σύμφωνα με τον νόμο 30/91/02 την αναπόσβεστη αξία των ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων τους, δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά το μέρος που αναλογούν στην προκύπτουσα υπεραξία.

Με βάση διοικητικές λύσεις:

Α) Αν η επιχείρηση δεν διενεργήσει αποσβέσεις ή διενεργήσει με μικρότερο συντελεστή από τον προβλεπόμενο, δεν έχει το δικαίωμα διενέργειας αποσβέσεων για το ποσό αυτό στις επόμενες χρήσεις, δεδομένου ότι οι αποσβέσεις είναι υποχρεωτικές. Ο υποθετικός χαρακτήρας των αποσβέσεων ισχύει για Ισολογισμούς που κλείνουν μετά τις 30/12/97.

Β) Στην περίπτωση διενέργειας αποσβέσεων με συντελεστή ανώτερο από τον προβλεπόμενο, το τμήμα των αποσβέσεων που αντιστοιχεί στο υπερβάλλον ποσό δεν εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα.

Γ Αποσβέσεις σε ακίνητα που βρίσκονται σε αδράνεια δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα.

Δ) Αποσβέσεις επιχορηγηθέντων παγίων. Οι αποσβέσεις που αναλογούν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγείται βάση αναπτυξιακών νόμων ή από την Ευρωπαϊκή Ένωση, για την πραγματοποίηση επενδύσεων δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα. Για τον λόγο αυτόν τα ποσά επιχορηγήσεων καταχωρούνται σε πίστωση του λογαριασμού 41.10 << επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων>> και στο τέλος κάθε χρήσης ποσό αυτών ίσο με τις τακτικές και πρόσθετες αποσβέσεις που διενεργήθηκαν στην αξία των παγίων στοιχείων που επιχορηγήθηκε, μεταφέρεται στον αποτελεσματικό λογαριασμό 81.10 << έκτακτα και ανόργανα έσοδα>> με την ειδικότερη διάκριση 81.10.05 << αναλογούσες στην χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων.

Σημείωση: Τα ανωτέρω δεν ισχύουν για τις αποσβέσεις στοιχείων που επιχορηγούνται με τον νόμο 3299/2004.

Ε) Αποσβέσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης (sale and lease back). Πώληση ακινήτου επιχείρησης σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, σύναψη σύμβασης και επαναγορά αυτού πριν από την λήξη της μίσθωσης. Οι αποσβέσεις που διενεργεί η επιχείρηση στο κόστος επαναγοράς ακινήτου (κτιρίου), πριν από την λήξη της σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης, δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της μέχρι του ποσού της υπεραξίας του κτιρίου για το οποίο έτυχα απαλλαγής κατά την αρχική πώληση του ακινήτου προς την εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης.

**Π.Δ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 299 Καθορισμός κατώτερων και ανώτερων συντελεστών απόσβεσης
(ΦΕΚ 255/4.11.2003)**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΑΡΘΡΟ 1

1. Για τον προσδιορισμό του καθαρού κέρδους των εμπορικών, βιομηχανικών και γεωργικών επιχειρήσεων που ασκούνται από φυσικά και νομικά πρόσωπα, καθώς και του καθαρού εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 31, 41, 49 και 105 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων ορίζονται κατά τις επόμενες διατάξεις του παρόντος.

2. Η διενέργεια των αποσβέσεων κατ' έτος και μετά οριζόμενα δια του παρόντος ποσοστά είναι υποχρεωτική. Ειδικότερα οι νέες επιχειρήσεις, για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους που έπονται της χρήσης μέσα στην οποία άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους, δύνανται να προβούν σε απόσβεση όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τους είτε με συντελεστή μηδέν τοις εκατό (0%) είτε με συντελεστή πενήντα τοις εκατό (50%) του ισχύοντος ποσοστού, με την προϋπόθεση ότι ο συντελεστής απόσβεσης που θα επιλεγεί από την επιχείρηση δεν θα μεταβάλλεται από διαχείριση σε διαχείριση.

3. Τα ποσοστά αποσβέσεων που ορίζονται με το παρόν αφορούν ετήσια απόσβεση. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής χρήσης,

4. Οι αποσβέσεις που διενεργούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος δεν δύνανται να υπερβούν την αξία κτήσης ή την αναπροσαρμοσμένη αξία του αποσβεστέου πάγιου περιουσιακού στοιχείου, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 2.

5. Η αξία των εργαλείων και των ανταλλακτικών των μηχανημάτων που χρησιμοποιούνται από τις επιχειρήσεις και τους ελεύθερους επαγγελματίες αποσβένεται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά.

6. Πάγια περιουσιακά στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης εκάστου είναι μέχρι εξακόσια (600) ευρώ, δύνανται να αποσβένονται εξ' ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία.

(Με την παρ. 6 του άρθρου 9 του 3296 άλλαξε το ποσό και η παράγραφος 1 του Αρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας έχει ως εξής :Πάγια στοιχεία των οποίων η αξία κτήσης του

καθενός είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία)

7. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 9 του Ν. [1809/1988](#) (Φ.Ε.Κ. Α' 222) δεν θίγονται από τις διατάξεις του παρόντος.

8. Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που ορίζονται με το παρόν εφαρμόζονται από 1 ης Ιανουαρίου 2003, για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή και μετά.

ΑΡΘΡΟ 2

1. Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκτηθεί μέχρι και 31.12.1997, καθώς και εκείνα που αποκτούνται από 1.1.1998 και μετά, με την επιφύλαξη των αναφερόμενων στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης.

2. Για τα καινούργια μηχανήματα και το λοιπό μηχανολογικό ή τεχνικό εξοπλισμό παραγωγής, που αποκτούν από 1.1.1998 και μετά οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και οι μικτές επιχειρήσεις αυτών, οι αποσβέσεις διενεργούνται υποχρεωτικά είτε με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης είτε με τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, με την προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί, γι' αυτά τα πάγια στοιχεία, θα εφαρμόζεται κατά πάγιο τρόπο.

3. Οι τακτικές αποσβέσεις, που διενεργούνται με τις μεθόδους που προαναφέρθηκαν, υπολογίζονται σύμφωνα με όσα ορίζονται ειδικότερα στις διατάξεις του παρόντος και με την εφαρμογή των προβλεπόμενων στο παρόν διάταγμα συντελεστών, επί της σε ευρώ αξίας κτήσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσηκόντων και βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας τους, όπως η αξία αυτή εξευρίσκεται σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά σχετικές διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

ΣΤΑΘΕΡΗ ΜΕΘΟΔΟΣ

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΗΣ ΣΤΑΘΕΡΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

ΑΡΘΡΟ 3

1. Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των κτιριακών εγκαταστάσεων και οικοδομημάτων ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται ως οικοτροφεία, σχολεία, φροντιστήρια, αίθουσες κινηματογράφων ή θεάτρων, κλινικές, σανατόρια και καταστήματα εξυπηρέτησης του κοινού, γενικώς, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

β) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται ως ξενοδοχεία, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

γ) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών, που χρησιμοποιούνται ως μπαγκαλόους ή κάμπινγκ και είναι κατασκευασμένες από ξύλο, καθώς και τις συναφείς εγκαταστάσεις, που επίσης είναι κατασκευασμένες από ξύλο, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%). Για τις ίδιες οικοδομές ή τμήματα αυτών και τις συναφείς εγκαταστάσεις τους, που είναι κατασκευασμένες από τσιμέντο, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

δ) Για οικοδομές ή τμήματα αυτών που χρησιμοποιούνται για άλλες χρήσεις, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

ε) Για πρόχειρες κατασκευές (ξύλινες, πλαστικές κ.λπ.) που χρησιμοποιούνται για οποιαδήποτε χρήση, κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

στ) Για βιομηχανοστάσια, όπως αυτά νοούνται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, τα παραρτήματα και παρακολουθήματά τους, καθώς και τις αποθήκες που είναι συνεχόμενες με αυτά και χρησιμοποιούνται για την αποθήκευση πρώτων υλών ή την πρώτη εναπόθεση των βιομηχανικών προϊόντων, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

ζ) Για οικοδομήματα που χρησιμοποιούνται για την επεξεργασία και συντήρηση καπνών σε φύλλα (αποθήκες καπνών ή άλλων εξαγωγίμων γεωργικών προϊόντων) και ως ξηραντήρια καπνού, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

η) Για οικοδομήματα αεροδρομίων που χρησιμοποιούνται ως αεροσταθμοί επιβατών, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

θ) Για οδικά δίκτυα εντός χώρου εργοστασίων ή χώρου που βρίσκεται οικισμός προσωπικού, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

2. Τα ποσοστά απόσβεσης που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο υπολογίζονται στην αξία μόνο των κτισμάτων, ανεξάρτητα από τον τρόπο κατασκευής τους (συνήθης ή προκατασκευής).

3. Από το ποσό της με βάση τις διατάξεις του παρόντος άρθρου αναγνωριζόμενης απόσβεσης αφαιρείται η κατά τις διατάξεις του άρθρου 23 του Κώδικα Φορολογίας

Εισοδήματος παρεχόμενη απόσβεση κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) ή πέντε τοις εκατό (5%) επί του ακαθάριστου εισοδήματος της οικοδομής ή του καταστήματος, γραφείου κ.λπ., αναλόγως της περίπτωσης.

ΑΡΘΡΟ 4

1. Για τα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς και διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και για τα ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, στα οποία εξορύσσονται ύλες που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και για τα μηχανήματα και τις εγκαταστάσεις τους, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ατμοηλεκτρικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για λιγνιτικές μονάδες, μονάδες πετρελαίου (ΜΑΖΟΥΤ) και μονάδες φυσικού αερίου, κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

β) Για αεριοστροβιλικές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΗΖΕΛ), κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

γ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας συνδυασμένου κύκλου:

αα) Για μονάδες ελαφρού πετρελαίου (ΝΤΗΖΕΛ), κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

ββ) Για μονάδες φυσικού αερίου, κατώτερος έξι τοις εκατό (6%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

δ) Για ντηζελοήλεκτρικές μονάδες (μονάδες εσωτερικής καύσης) παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

ε) Για υδροηλεκτρικούς σταθμούς παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για φράγματα δύο τοις εκατό (2%).

ββ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

στ) Για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας εναλλακτικών μορφών:

αα) Για αιολικά πάρκα και φωτοβολταϊκές και γεωθερμικές μονάδες κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

ζ) Για σταθμούς συμπαραγωγής ηλεκτρισμού θερμότητας (ΣΗΘ) κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

η) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για γραμμές μεταφοράς κατώτερος τρία τοις εκατό και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ββ) Για υποσταθμούς μεταφοράς κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

γγ) Για εναέρια καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

δδ) Για συστήματα τηλεοπτείας -τηλεχειρισμών κατώτερος δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

θ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις διανομής ηλεκτρικής ενέργειας:

αα) Για δίκτυα διανομής χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

ββ) Για δίκτυα διανομής μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

γγ) Για υποσταθμούς διανομής μέσης τάσης - χαμηλής τάσης κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

δδ) Για υποσταθμούς διανομής υψηλής τάσης - μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

εε) Για κέντρα διανομής υψηλής τάσης - μέσης τάσης κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

στστ) Για καλώδια μεταφοράς δεδομένων κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

ζζ) Για συστήματα τηλεοπτείας -τηλεχειρισμών κατώτερος δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

ι) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης μονάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, γενικά, κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

ία) Για ορυχεία επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας στα οποία εξορύσσονται ορυκτές ύλες για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

ιβ) Για μηχανήματα και εγκαταστάσεις των παραπάνω ορυχείων:

αα) Για ηλεκτροκίνητο εκσκαπτικό εξοπλισμό (εκσκαφείς - αποθέτες -ταινιόδρομοι) κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

ββ) Για τεχνικά έργα υποδομής και υποστήριξης κατώτερος έξι τοις εκατό (6%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

γγ) Για χωματουργικά μηχανήματα και οχήματα κατώτερος δεκατέσσερα τοις εκατό (14%) και ανώτερος δεκαέξι τοις εκατό (16%).

δδ) Για εξοπλισμό συνεργείων συντήρησης κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

2. Για τηλεπικοινωνιακές εγκαταστάσεις και τηλεπικοινωνιακά έργα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ψηφιακά κέντρα και ηλεκτρονικές τερματικές διατάξεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για εξοπλισμό μετάδοσης (δικτύων) κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

γ) Για τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και τηλετυπικές (TELEX) εγκαταστάσεις κέντρων και ραδιοηλεκτρικές εγκαταστάσεις κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

δ) Για υπόγεια και υποβρύχια καλώδια - σωληνώσεις (συμβατικά και οπτικών ινών) κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

ε) Για καλώδια σωληνώσεων οπτικών ινών κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

στ) Για εναέρια ενσύρματα δίκτυα κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%) και για εναέρια ασύρματα δίκτυα κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%),

ζ) Για κύριες τηλεφωνικές, τηλεγραφικές και ραδιοηλεκτρικές συνδέσεις - συσκευές και θαλάμους κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

η) Για δευτερεύουσες εγκαταστάσεις κατώτερος οκτώμισι τοις εκατό (8,5%) και ανώτερος δω-δεκάμισι τοις εκατό (12,5%).

θ) Για καλωδιακά πλοία κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

3. Για τα μηχανήματα και γενικά τον ειδικό εξοπλισμό των ραδιοηλεκτρικών σταθμών οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για κάμερες και παρελκόμενα, βίντεο και παρελκόμενα, καθώς και κινητές μονάδες εξωτερικών μεταδόσεων, κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για κέντρα εκπομπής - αναμεταδότες (πομποί - αναμεταδότες και παρελκόμενα, πυλώνες - ιστοί και παρελκόμενα, καθώς και κεραίες εκπομπής -λήψης και παρελκόμενα) κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για λοιπά μηχανήματα και εγκαταστάσεις ραδιοηλεκτρικών σταθμών κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

4. Για τα έργα δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης, αντιπλημμυρικών έργων, έργων αντιρρύπανσης και κέντρων επεξεργασίας λυμάτων, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για έργα δικτύων ύδρευσης:

αα) Για φράγματα ένα τοις εκατό (1%).

ββ) Για διωλιστήρια κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

γγ) Για υδραγωγεία κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

δδ) Για κύριους τροφοδοτικούς αγωγούς κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τρία τοις εκατό (3%).

εε) Για δευτερεύοντες τροφοδοτικούς αγωγούς κατώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%) και ανώτερος τρεισήμισι τοις εκατό (3,5%).

στστ) Για δίκτυα διανομής, καθώς και εξωτερικά και εσωτερικά αντλιοστάσια, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

ζζ) Για δεξαμενές κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

β) Για έργα δικτύων αποχέτευσης:

αα) Για έργα βαριάς υποδομής και βασικούς συλλεκτήρες κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

ββ) Για δευτερεύοντες αγωγούς κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

γγ) Για εξωτερικές διακλαδώσεις κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

δδ) Για ηλεκτρομηχανολογικές εγκαταστάσεις κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για αντιπλημμυρικά έργα:

αα) Για διευθετήσεις ρεμάτων ένα τοις εκατό (1%).

ββ) Για συλλεκτήρες ομβρίων υδάτων κατώτερος ένα τοις εκατό (1%) και ανώτερος δύο τοις εκατό (2%).

γγ) Για δίκτυα ομβρίων υδάτων κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

δδ) Για φρεάτια υδροσυλλογής κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

δ) Για έργα αντιρρύπανσης και κέντρα επεξεργασίας λυμάτων:

αα) Για ερευνητικά κέντρα λυμάτων και κέντρα λυμάτων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

5. Για τα μηχανήματα και εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται από τις καπνοβιομηχανίες οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για κοπτικές μηχανές, χαρμανιέρες, υγραντήρια και ξηραντήρια καπνών, εγκαταστάσεις μεταφοράς καπνών σε φύλλα και κεκομμένου, κλιματιστικές εγκαταστάσεις στους χώρους επεξεργασίας και βιομηχανοποίησης κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

β) Για σιγαροποιητικές, κυτιοποιητικές, πακεταριστικές, λιθογραφικές μηχανές και σελλοφανέζες κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

6. Για τα μηχανήματα και εγκαταστάσεις των πρατηρίων υγρών καυσίμων και λιπαντηρίων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για αντλίες και εξοπλισμό αυτών (των πρατηρίων) κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Για αεροσυμπιεστές και γρασσαδόρους κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

7. Για τα δοχεία μεταφοράς υγρών και αερίων, δεξαμενές κ.λπ. οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για δοχεία μεταφοράς υγρών υλών (βαρελιών κ.λπ.) κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).

β) Για χαλύβδινες φιάλες υγραερίου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

γ) Για δίκτυα σωληνώσεων υγρών καυσίμων και τα σχετικά εξαρτήματα κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

δ) Για μεταλλικές και από σκυρόδεμα δεξαμενές εναποθήκευσης υγρών καυσίμων κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

8. Για τα ψυκτικά μηχανήματα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για τα ψυκτικά μηχανήματα (ψυγεία διατήρησης τροφίμων κ.λπ.) και τις εγκαταστάσεις κλιματισμού και κεντρικής θέρμανσης (λέβητες - καυστήρες κ.λπ.) στους χώρους παραγωγής κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Για τα ψυγεία αποθήκευσης τροφίμων γενικά σε εγκαταστάσεις τρίτων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

9. Για τα γερανοφόρα και ανυψωτικά μηχανήματα ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.

10. Για τα μηχανήματα παραγωγής ταινιών (κινηματογραφικών, βίντεο και συναφών) ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.

11. Προκειμένου για ειδικές εγκαταστάσεις και μηχανήματα των παρακάτω επιχειρήσεων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Κονσερβοποιίας και τυποποιημένων προϊόντων, βυρσοδεψίας, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από φυσικό και τεχνητό βαμβάκι, παραγωγής πλαστικών ειδών και εκτυπωτικών, εκδοτικών και βιβλιοδετικών εργασιών κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Υποδηματοποιίας, παραγωγής νημάτων και υφασμάτων από μαλλί και μετάξι (φυσικό ή τεχνητό), παραγωγής χημικών και φαρμακευτικών προϊόντων, διυλιστηρίων, παραγωγής τσιμέντου και παραγωγής σιδήρου, χάλυβα, αλουμίνιας και αλουμινίου

κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

12. Για τις μήτρες (καλούπια) που έχουν κατασκευασθεί από οποιαδήποτε ύλη, εκτός πλαστικής ή θερμοπλαστικής, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.

13. Για τις οικιακές συσκευές ή συστήματα χρήσης φυσικού αερίου και ανανεώσιμων πηγών ενέργειας παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης μέχρι ποσοστού εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) της δαπάνης με τους κατωτέρω οριζόμενους κατώτερους και ανώτερους συντελεστές απόσβεσης:

α) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χυτοσίδηροι, θερμοσίφωνες αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου και μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

β) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου και ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα κατώτερος τεσσεράμισι τοις εκατό (4,5%) και ανώτερος εξήμισι τοις εκατό (6,5%).

γ) Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου) και ηλιακούς συλλέκτες κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

14. Για τα μηχανήματα και ειδικές εγκαταστάσεις παραγωγής, μεταφοράς, αποθήκευσης και διανομής του φυσικού αερίου οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για αγωγούς μεταφοράς και διανομής φυσικού αερίου χαλύβδινους ή πολυαιθυλενίου και τις εγκαταστάσεις τους, δεξαμενές υγροποιημένου φυσικού αερίου από σκυρόδεμα και ειδικό μέταλλο και υπόγειες αποθήκες φυσικού αερίου κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

β) Για μηχανήματα ηλεκτρονικής εγκατάστασης καθοδικής προστασίας αγωγών φυσικού αερίου κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος επτά τοις εκατό (7%).

γ) Για σταθμούς μέτρησης και ρύθμισης της πίεσης του φυσικού αερίου και σταθμούς συμπίεσης κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

δ) Για κρυογενικές εγκαταστάσεις αεριοποίησης υγροποιημένου φυσικού αερίου μετά των εξαρτημάτων τους, κατώτερος ενάμισι τοις εκατό (1,5%) και ανώτερος δύομισι τοις εκατό (2,5%).

15. Για τα λοιπά μηχανήματα και εγκαταστάσεις οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων, κλινικών και εκπαιδευτηρίων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Των λοιπών επιχειρήσεων κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ΑΡΘΡΟ 5

1. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των εγκαταστάσεων γενικά των επιχειρήσεων που χαρακτηρίζονται ως επικίνδυνες ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.

2. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των εγκαταστάσεων γενικά των επιχειρήσεων που παράγουν πολεμικά είδη με εκρηκτικές ύλες ορίζονται σε είκοσι επτά τοις εκατό (27%) και τριάντα τρία τοις εκατό (33%) αντίστοιχα.

3. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στο άρθρο αυτό δεν δικαιούνται να διενεργήσουν τις κατά τα άρθρα 3, 4 και 10 του παρόντος αποσβέσεις.

ΑΡΘΡΟ 6

1. Οι επιχειρήσεις λατομείων, εξόρυξης μεταλλευμάτων ή άλλων ορυκτών υλών εκτός από τις κατά τα άρθρα 3,4,10 και 11 του παρόντος αποσβέσεις διενεργούν ετήσια απόσβεση και επί της αξίας των λατομείων ή των μεταλλείων με κατώτερο συντελεστή επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερο δέκα τοις εκατό (10%).

2. Για τα έξοδα κατασκευής ιδιωτικών οδών, πλατειών, δικτύων ύδρευσης, αποχέτευσης και αντιπλημμυρικών έργων των επιχειρήσεων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε τέσσερα τοις εκατό (4%) και επτά τοις εκατό (7%) αντίστοιχα.

3. Για τα έξοδα κατασκευής υποσταθμών διανομής ηλεκτρικής ενέργειας, υποσταθμών μεταφοράς και γραμμών διανομής χαμηλής τάσης και γραμμών μεταφοράς αυτής των ίδιων επιχειρήσεων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε επτά τοις εκατό (7%) και δέκα τοις εκατό (10%) αντίστοιχα.

4. Για τους σπαστήρες λίθων, θραυστήρες, τριβεία, πετρελαιομηχανές και λοιπά μηχανήματα των επιχειρήσεων του άρθρου αυτού ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαπέντε τοις εκατό (15%) αντίστοιχα.

5. Η απόσβεση των δαπανών που πραγματοποιούνται για την εκτέλεση κάθε φύσης μεταλλευτικών ερευνών, καθώς και των συναφών προς αυτές δαπανών γενικά διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν.Δ. 4029/1959 (Φ.Ε.Κ. Α'

250).

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί των λατομικών επιχειρήσεων.

ΑΡΘΡΟ 7

1. Για λιμενικά έργα και ναυπηγεία οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για λιμένες, αποβάθρες, ορμητήρια και προβλήτες κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

β) Για έργα ελάφρυνσης πρανών κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαέξι τοις εκατό (16%).

γ) Για ρυμούλκες, βυθοκόρους, πλωτούς γερανούς, ακάτους, πορθμεία, λέμβους, φορτηγίδες, πλωτήρες και λοιπά συναφή στοιχεία κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

δ) Για μόνιμες δεξαμενές από σκυρόδεμα και πλωτές δεξαμενές κατώτερος πέντε τοις εκατό (5%) και ανώτερος οκτώ τοις εκατό (8%).

ε) Για ναυπηγικές κλίνες κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

στ) Για σχέδια ναυπήγησης πλοίων κατώτερος είκοσι επτά τοις εκατό (27%) και ανώτερος τριάντα τρία τοις εκατό (33%).

2. Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των εργοληπτικών επιχειρήσεων δημόσιων και ιδιωτικών έργων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ξυλεία η οποία χρησιμοποιείται σε οικοδομικά και άλλα τεχνικά έργα, κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).

β) Για μεταλλικά ικριώματα, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για προωθητήρες γαιών (μπουλντόζες), φορτωτές, ισοπεδωτές, αεροσυμπιεστές, εκσκαφείς, ασφαλικά μηχανήματα, γεωτρήματα, αναβατόρια, μηχανικά φτυάρια, αυτοκινούμενους αποξεστήρες, θραυτήρες, τριβείς, σιλοκόσκινα, δονητές και αναμικτήρες σκυροδέματος, οδοστρωτήρες κ.λπ. κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

3. Για τις εγκαταστάσεις γενικά των επιχειρήσεων εκμετάλλευσης διωρύγων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε έντεκα τοις εκατό (11%) και δεκαέξι τοις εκατό (16%) αντίστοιχα.

4. Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο του άρθρου αυτού δεν δικαιούνται να διενεργούν τις κατά τα άρθρα 3, 4, 7 παράγραφος 1 και 10 του παρόντος αποσβέσεις.

5. Για τις εγκαταστάσεις αεροδρομίων οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για αεροδιάδρομους, γέφυρες διέλευσης αεροσκαφών, χώρους πίστας αεροδρομίου για στάθμευση αεροσκαφών, γέφυρες επιβίβασης επιβατών, σύστημα τροφοδοσίας επεξεργασμένου αέρα και ολοκληρωμένο σύστημα διαχείρισης αποσκευών, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

β) Για υπόγειο σύστημα παροχής ρεύματος 400 HZ στα αεροσκάφη κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

γ) Για οπτικά αεροβοηθήματα:

αα) Για εργασίες κατασκευής, κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ββ) Για εξοπλισμό, κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

δ) Για τηλεπικοινωνιακά συστήματα κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ΑΡΘΡΟ 8

Για τα γεωργικά μηχανήματα και τα εργαλεία που χρησιμοποιούνται από τις γεωργικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις γενικά οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για ελκυστήρες, αλωνιστικές μηχανές, οδοντωτές σβάρνες, σκαλιστήρια, καλλιεργητές, άροτρα, δισκοσβάρνες, χορτοαναδευτές, χορτοσφρευτές, σπαρτικές μηχανές, φορητά αναβατόρια, μηχανές τεμαχισμού σανών για αποθήκευση (στάσιμες), μηχανές άλεσης τροφών, ρυμούλκες, θεριστικές μηχανές, αυτοδετικές, χορτοσυλλεκτοδεματικές, πατατοσυλλεκτικές και θεριζοαλωνιστικές μηχανές, φορτωτικές, χορτοκοπτικές, συλλεκτικές βάμβακος και συλλεκτικές αραβόσιτου μηχανές, φρέζες, τευτλοεξαγωγείς, κινητήρες εσωτερικής καύσης και αντλητικά συγκροτήματα κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

β) Για λιπασματοδιανομείς και ψεκασθήρες, κατώτερος δέκα τοις εκατό (10%) και

ανώτερος δεκατέσσερα τοις εκατό (14%).

γ) Για λοιπά μηχανήματα, κατώτερος επτά τοις εκατό (7%) και ανώτερος δέκα τοις εκατό (10%).

ΑΡΘΡΟ 9

Οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης της αξίας των ακόλουθων πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοκασέτες - D.V.D., καθώς και των ραδιοτηλεοπτικών σταθμών ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για τις κινηματογραφικές ταινίες: αα) κατώτεροι εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) για το πρώτο έτος, έντεκα τοις εκατό (11%) για το δεύτερο έτος, επτά τοις εκατό (7%) για το τρίτο έτος και επτά τοις εκατό (7%) για το τέταρτο έτος εκμετάλλευσης τους και ββ) ανώτεροι ογδόντα τοις εκατό (80%) για το πρώτο έτος, δώδεκα τοις εκατό (12%) για το δεύτερο έτος και οκτώ τοις εκατό (8%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσης τους.

Η απόσβεση υπολογίζεται σε δωδεκάμηνη βάση ανεξάρτητα από το χρόνο εκμετάλλευσης της ταινίας στο οικείο διαχειριστικό έτος, με τον περιορισμό ότι αυτή δεν μπορεί να υπερβεί κατά το πρώτο έτος τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από την εκμετάλλευση της ταινίας. Η τυχόν διαφορά της μειωμένης κατά το πρώτο έτος απόσβεσης προσανξάνει τις αποσβέσεις του δεύτερου έτους ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, ώστε για τα πρώτα δύο (2) έτη η συνολική απόσβεση να ανέρχεται στο ογδόντα έξι τοις εκατό ($75\% + 11\% = 86\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των κατώτερων συντελεστών ή στο ενενήντα δύο τοις εκατό ($80\% + 12\% = 92\%$) της αξίας της ταινίας στην περίπτωση επιλογής των ανώτερων συντελεστών.

β) Για τις βιντεοταινίες - D.V.D.: αα) κατώτεροι εξήντα πέντε τοις εκατό (65%) για το έτος κτήσης, είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) για το δεύτερο έτος και δέκα τοις εκατό (10%) για το τρίτο έτος εκμετάλλευσης τους και ββ) ανώτεροι εβδομήντα τοις εκατό (70%) για το έτος κτήσης και τριάντα τοις εκατό (30%) για το δεύτερο έτος εκμετάλλευσης τους.

γ) Οι τηλεταινίες, τηλεσειρές, μουσικές εκπομπές, εορταστικές εκπομπές, κινούμενα σχέδια, τηλεπαιχνίδια, ψυχαγωγικές εκπομπές, εκπομπές λόγου, αθλητικές και ποικίλου περιεχομένου αναλόγως του χρόνου εκμετάλλευσης τους αποσβένονται είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 43 του Κ.Ν. [2190/1920](#), αν η εκμετάλλευση τους διαρκεί ένα έτος ή περισσότερα του ενός αντίστοιχα.

ΑΡΘΡΟ 10

1. Για τα μεταφορικά μέσα (εκτός από τα πλωτά και τα εναέρια) και το τροχαίο υλικό οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για τουριστικά λεωφορεία (πούλμαν) και λεωφορεία μεταφορικών επιχειρήσεων κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για φορτηγά αυτοκίνητα κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

γ) Για επιβατηγά αυτοκίνητα και μοτοσικλέτες:

αα) Εκπαιδευτηρίων, κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ββ) Επιχειρήσεων ενοικίασης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών και εκπαίδευσης υποψήφιων οδηγών (αυτοκινήτων και μοτοσικλετών), κατώτερος δεκαεννέα τοις εκατό (19%) και ανώτερος είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

γγ) Λοιπών επιχειρήσεων, κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

δ) Για μοτοποδήλατα και ποδήλατα κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ε) Για οχήματα χωματουργικών έργων εντός ορυχείου, εξαιρουμένων εκείνων που αναφέρονται στην υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης ιβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 4, κατώτερος δεκαεννέα τοις εκατό (19%) και ανώτερος είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).

στ) Για οχήματα μεταφοράς προσώπων εντός ορυχείου κατώτερος έντεκα τοις εκατό (11%) και ανώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

ζ) Για σιδηροτροχιές και τροχαίο υλικό κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

η) Για λοιπά μέσα και μηχανήματα των συγκοινωνιακών επιχειρήσεων κατώτερος οκτώ τοις εκατό (8%) και ανώτερος δώδεκα τοις εκατό (12%).

2. Για τα εναέρια μεταφορικά μέσα οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για καινούργια αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%).

β) Για μεταχειρισμένα αεροσκάφη, ελικόπτερα και ανεμόπτερα κατώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%) και ανώτερος έξι τοις εκατό (6%), πλέον ένα τοις εκατό (1%) για κάθε έτος το οποίο παρήλθε από το επόμενο έτος της κατασκευής μέχρι το έτος της απόκτησης.

3. Για τα πλοία και λοιπά πλωτά μέσα χωρητικότητας φορτίου κάτω των 500 τόνων: α) κατώτεροι συντελεστές απόσβεσης δεκαπέντε τοις εκατό (15%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης τους υπό ελληνική σημαία, επτά τοις εκατό (7%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και τρία τοις εκατό (3%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσης τους και β) ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης είκοσι τοις εκατό (20%) για το πρώτο έτος εκμετάλλευσης τους υπό ελληνική σημαία, δέκα τοις εκατό (10%) ετησίως από το δεύτερο έως και το πέμπτο έτος και πέντε τοις εκατό (5%) ετησίως για το έκτο και κάθε ένα από τα επόμενα έτη εκμετάλλευσης τους.

4. Τα ποσοστά απόσβεσης που αναφέρονται στις παραγράφους 1 έως και 3 αυτού του άρθρου δεν εφαρμόζονται στην περίπτωση που προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές από διατάξεις ειδικών νόμων.

ΑΡΘΡΟ 11

1. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λπ.) των σανατορίων, κλινικών, εκπαιδευτηρίων, εστιατορίων και κέντρων διασκέδασης ορίζονται, αντίστοιχα, σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%).

2. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης των ειδών εξοπλισμού γενικά (επίπλων, σκευών κ.λπ.) των λοιπών επιχειρήσεων ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.

3. Για τα είδη εξοπλισμού γραφείου, δηλαδή αριθμομηχανές, λογιστικές μηχανές, φωτοαντιγραφικά και φωτοτυπικά μηχανήματα, γραφομηχανές, μαγνητόφωνα, προβολείς διαφανειών, τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές, συσκευές TELEX, FAX, καθώς και τα επιστημονικά όργανα και τις συσκευές εργαστηρίου χημείου, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.

4. Αν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στην παράγραφο 3 αυτού του άρθρου χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι εννέα τοις εκατό (29%) και τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) αντίστοιχα.

5. Για τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές και τα ηλεκτρονικά συγκροτήματα, γενικώς, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα. Αν τα παραπάνω πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται ως μέσα εκπαίδευσης, ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζονται σε τριάντα τέσσερα τοις εκατό (34%) και σαράντα τοις εκατό (40%) αντίστοιχα.

Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης του λογισμικού (SOFTWARE)

των ηλεκτρονικών υπολογιστών ορίζεται σε είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και τριάντα τοις εκατό (30%) αντίστοιχα.

Η απόσβεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (SOFTWARE) μπορεί να γίνεται και εφάπαξ κατά τη χρήση εντός της οποίας τίθενται σε λειτουργία.

6. Ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης της αξίας των ειδών υγιεινής των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων, σανατορίων και κλινικών, στις περιπτώσεις που αυτά θεωρούνται εγκαταστάσεις των παραπάνω επιχειρήσεων και όχι των ακινήτων, ορίζονται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%), αντίστοιχα.

7. Για φωτεινές επιγραφές που είναι εγκατεστημένες σε ακίνητα τρίτων ο κατώτερος και ο ανώτερος συντελεστής απόσβεσης ορίζεται σε δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και είκοσι τοις εκατό (20%) αντίστοιχα.

ΑΡΘΡΟ 12

Για τα είδη τα οποία αποτελούν πάγια στοιχεία ασκούμενης δραστηριότητας, η οποία εντάσσεται στις υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, οι κατώτεροι και οι ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης ορίζονται ως ακολούθως:

α) Για μηχανήματα και λοιπές επαγγελματικές εγκαταστάσεις, όργανα και συσκευές εργαστηρίου χημείου και συναφών ειδών και έπιπλα και σκεύη κατώτερος δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και ανώτερος είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Για ηλεκτρονικούς υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα και λογισμικό (SOFTWARE) των ηλεκτρονικών υπολογιστών κατώτερος είκοσι τέσσερα τοις εκατό (24%) και ανώτερος τριάντα τοις εκατό (30%).

Η απόσβεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών και του λογισμικού (SOFTWARE) μπορεί να γίνεται και εφάπαξ κατά τη χρήση εντός της οποίας τίθενται σε λειτουργία.

γ) Για οικιακές συσκευές ή συστήματα χρήσης φυσικού αερίου και ανανεώσιμων πηγών ενέργειας παρέχεται η δυνατότητα απόσβεσης μέχρι ποσοστού εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) της δαπάνης με τους κατωτέρω οριζόμενους ετήσιους συντελεστές απόσβεσης:

αα) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χυτοσίδηροι, θερμοσίφωνες αποθήκευσης καύσης φυσικού αερίου και μαγειρικές συσκευές καύσης φυσικού αερίου κατώτερος δύο τοις εκατό (2%) και ανώτερος τέσσερα τοις εκατό (4%).

ββ) Λέβητες κεντρικής θέρμανσης φυσικού αερίου χαλύβδινοι, θερμοσίφωνες ταχείας ροής και συνδυασμένοι λέβητες, θερμοσίφωνες καύσης φυσικού αερίου και ηλιακό θερμοσιφωνικό οικιακό σύστημα κατώτερος τεσσεράμισι τοις εκατό (4,5%) και

ανώτερος εξήμισι τοις εκατό (6,5%).

γγ) Αυτόνομα θερμαντικά σώματα καύσης φυσικού αερίου, μαγειρικές συσκευές μεικτού τύπου (ηλεκτρικές και φυσικού αερίου) και ηλιακούς συλλέκτες κατώτερος τρία τοις εκατό (3%) και ανώτερος πέντε τοις εκατό (5%).

δ) Για επιστημονικά περιοδικά και συγγράμματα εκατό τοις εκατό (100%).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

ΦΘΙΝΟΥΣΑ ΜΕΘΟΔΟΣ

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ ΦΘΙΝΟΥΣΑΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

ΑΡΘΡΟ 13

1. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του παρόντος ως μηχανήματα και λοιπός μηχανολογικός ή τεχνικός εξοπλισμός παραγωγής θεωρούνται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στις ακόλουθες διατάξεις του παρόντος:

α) στις παραγράφους 1 (εκτός της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης ε', των περιπτώσεων ι' και ια' και των υποπεριπτώσεων ββ' και δδ' της περίπτωσης ιβ'), 5, 7 (εκτός των περιπτώσεων α' και β'), 8 (εκτός της περίπτωσης β'), 9,11,12 και 14 (εκτός των περιπτώσεων α' και β') του άρθρου 4.

β) Στην περίπτωση β' της παραγράφου 15 του άρθρου 4, με την προϋπόθεση ότι αυτά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία χρησιμοποιούνται άμεσα στην παραγωγική διαδικασία και

γ) στην παράγραφο 4 του άρθρου 6.

2. Για τον υπολογισμό των τακτικών αποσβέσεων με τη φθίνουσα μέθοδο οι κατώτεροι ή ανώτεροι συντελεστές απόσβεσης που προβλέπονται για τη σταθερή μέθοδο από τις διατάξεις του παρόντος πολλαπλασιάζονται για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο με συντελεστή τρία (3).

3. Οι κατά την προηγούμενη παράγραφο προκύπτοντες συντελεστές αποσβέσεων της φθίνουσας μεθόδου υπολογίζονται επί του εκάστοτε υπολοίπου της αναπόσβεστης αξίας κάθε πάγιου περιουσιακού στοιχείου.

4. Κατά τη διαχειριστική περίοδο που η αναπόσβεστη αξία των πάγιων περιουσιών στοιχείων, μειωμένη με τις αποσβέσεις που αντιστοιχούν σε αυτή τη διαχείριση, είναι μικρότερη από το ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) της αξίας κτήσης, προσαυξημένης με τις δαπάνες προσηκών ή βελτιώσεων, ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας τους, ολόκληρο το ποσό της αναπόσβεστης αξίας δύναται να αποσβεσθεί σε αυτή τη διαχείριση. Στον

Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών αναθέτουμε τη δημοσίευση και εκτέλεση αυτού του διατάγματος.

Βιβλιογραφία:

1. Ενιαίο Λογιστικό σχέδιο
2. www.taxheaven.gr