

Αθήνα, 24 Σεπτεμβρίου 2013

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝ. ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜ. ΕΣΟΔΩΝ  
ΓΕΝ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ(Δ12)  
ΤΜΗΜΑ Γ'- Β'

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10  
Τ.Κ.: 101 84, Αθήνα  
Πληροφορίες : Δόσης Ελ.  
Τηλέφωνο : 210 3375149  
FAX : 210 3375001

## ΕΠΕΙΓΟΝ

ΠΟΛ 1216/2013

**ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση και ερμηνεία των διατάξεων περί αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων της παρ. 22 του άρθρου 3 και της περ. ζ της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν.4110/23.1.2013 (ΦΕΚ Α' 17) «Ρυθμίσεις στη φορολογία εισοδήματος, ρυθμίσεις θεμάτων αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών και λοιπές διατάξεις», όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 5 και της παρ. 6 του άρθρου 38 του Ν. 4141/5.4.2013 ( ΦΕΚ Α' 81) «Επενδυτικά εργαλεία ανάπτυξης, παροχή πιστώσεων και άλλες διατάξεις», της παρ. 6 της υποπαρ. Δ.2 του άρθρου πρώτου του Ν.4152/9.5.2013 (ΦΕΚ Α' 107) «Επείγοντα μέτρα εφαρμογής των νόμων 4046/2012, 4093/2012, και 4127/2013» και της παρ. 1 του άρθρου 64 του Ν. 4170/12.7.2013 (ΦΕΚ Α' 163) «Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ, ρύθμιση θεμάτων της ΕΛ.Τ.Ε., αναμόρφωση Οργανισμού του Ν.Σ.Κ. και άλλες διατάξεις».**

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα, παρέχονται οδηγίες ορθής και ομοιόμορφης εφαρμογής των νέων διατάξεων περί αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων ως ακολούθως:

### ΓΕΝΙΚΑ:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 22 του άρθρου 3 του Ν.4110/2013 (Α' 17) αντικαταστάθηκε η περίπτωση στ' της παρ.1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε) και τροποποιήθηκε με την παρ.6 του Ν. 4141/2013 (Α' 81), την παρ. 6 της υποπαρ. Δ.2 του άρθρου πρώτου του Ν. 4152/2013 (Α' 107) και την παρ. 1 του άρθρου 64 του Ν. 4170/2013 (Α' 163).

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Ν. 4110/2013, όπως αντικαταστάθηκε με την περ.γ' της παρ. 5 του άρθρου 38 του Ν. 4141/2013, για δαπάνες αποσβέσεων που πραγματοποιούνται στις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2013 και μετά.

Επομένως, οι συντελεστές αυτοί εφαρμόζονται για τον υπολογισμό των αποσβέσεων όλων των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων ανεξάρτητα του χρόνου απόκτησης των παγίων αυτών είτε αυτά αποκτήθηκαν πριν από την 01/01/2013 είτε μετά την ημερομηνία αυτή, με την προϋπόθεση ότι οι αποσβέσεις αφορούν στις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2013 και μετά.

Είναι αυτονόητο ότι στην περίπτωση που κατά την 01/01/2013 κάποια επιχείρηση βρίσκεται σε διαχειριστική περίοδο η οποία έχει αρχίσει πριν την 01/01/2013 και θα κλείσει την διαχειριστική της αυτή περίοδο μετά την 01/01/2013, για τον υπολογισμό των αποσβέσεων των παγίων της θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Π.Δ. 299/2003 αποκλειστικά για τη χρήση αυτή και οι νέες διατάξεις θα εφαρμοστούν από την επόμενη περίοδο.

*Προσοχή:* Ανεξάρτητα από τα παραπάνω, σας γνωρίζουμε ότι με το άρθρο 24 του Ν.4172/2013 καθορίζεται εκ νέου ο τρόπος και οι συντελεστές απόσβεσης των παγίων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων και σύμφωνα με το άρθρο 72 του ίδιου νόμου, οι νέες διατάξεις περί αποσβέσεων του νόμου αυτού θα ισχύουν για φορολογικές περιόδους που κλείνουν από την 1/1/2014 και μετά.

Συνεπώς, όσα αναφέρονται στην παρούσα εγκύκλιο δεν είναι απολύτως σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4172/2013 και συνεπώς θα εκδοθεί από την υπηρεσία μας νέα εγκύκλιος για την ανάλυση των διατάξεων του άρθρου 24 του νόμου αυτού.

#### **ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ:**

Με τις νέες διατάξεις επέρχονται ουσιώδεις μεταβολές στον τρόπο απόσβεσης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων των οποίων η διαχειριστική περίοδος αρχίζει την 1/1/2013 και κλείνει την 31/12/2013. Η ανάλυση αυτών των αλλαγών καθώς και η ερμηνεία αυτών των νέων διατάξεων της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., έχει ως εξής:

1. Με την υποπερ. αα' της περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε., ορίζεται ότι αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το λειτουργικό ή μη λειτουργικό, ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο, που αποκτάται από την οικονομική μονάδα για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, αλλά μεγαλύτερη από ένα έτος.

2. Με την υποπερ. ββ' της ίδιας περίπτωσης, ορίζεται ότι η διενέργεια των αποσβέσεων για κάθε έτος με τους καθορισθέντες νέους συντελεστές αποσβέσεων της υποπερ. γγ' είναι υποχρεωτική. Υπόχρεες είναι οικονομικές μονάδες, οι οποίες έχουν στην κυριότητά τους πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανεξαρτήτως αν τα χρησιμοποιούν οι ίδιες ή τα εκμισθώνουν ή τα εκμεταλλεύονται με οποιοδήποτε τρόπο.

Επομένως, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών, οι αποσβέσεις για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία πρέπει να διενεργούνται, και μάλιστα με τους συντελεστές που έχουν θεσπιστεί για το σκοπό αυτό, και να βαρύνουν τα αποτελέσματα κάθε διαχειριστικής περιόδου.

Σε περίπτωση, που διενεργηθούν αποσβέσεις αλλά με συντελεστή μεγαλύτερο από

τον προβλεπόμενο, οι επιπλέον αποσβέσεις δεν αναγνωρίζονται φορολογικά και οι επιχειρήσεις υποχρεούνται με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος να αναμορφώσουν τα προκύψαντα αποτελέσματα με την προσθήκη αυτών ως λογιστική διαφορά, ενώ σε αντίθετη περίπτωση, αν δεν διενεργηθούν ή διενεργηθούν με συντελεστή μικρότερο από τον προβλεπόμενο, η επιχείρηση χάνει το δικαίωμα να πραγματοποιήσει στο μέλλον τις αποσβέσεις που όφειλε να διενεργήσει και δεν διενήργησε.

3. Με το πρώτο εδάφιο της υποπερ. γγ' της ίδιας περίπτωσης, ορίζεται ότι οι αποσβέσεις διενεργούνται με τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης επί της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων. Δηλαδή, με την εφαρμογή επί της αξίας κτήσης εκάστου πάγιου περιουσιακού στοιχείου προσαυξημένης με τις τυχόν δαπάνες προσθηκών και βελτιώσεων, του νέου ετήσιου σταθερού συντελεστή απόσβεσης, όπως ορίζεται στην υποπερ. γγ' της ίδιας περίπτωσης στ'.

4. Με τα επόμενα εδάφια της ίδιας υποπερ. γγ' καθορίζονται οι νέοι συντελεστές απόσβεσης ανά πάγιο περιουσιακό στοιχείο και κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, σύμφωνα με την ταξινόμηση NACE rev2, αρχικά για όλους τους κλάδους επιχειρήσεων και κατόπιν κατά παρέκκλιση για συγκεκριμένα πάγια ή συγκεκριμένες δραστηριότητες, οι οποίοι έχουν ως εξής:

α. Για όλους τους κλάδους :

Εδαφικές εκτάσεις, μηδέν τοις εκατό (0%)  
Κτιριακές εγκαταστάσεις, γραφεία, οικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες, σταθμοί, μη κτιριακές εγκαταστάσεις και ειδικές εγκαταστάσεις, κατασκευές, εξοπλισμός και ειδικά οχήματα φορτοεκφόρτωσης, τέσσερα τοις εκατό (4%)  
Μηχανήματα, εξοπλισμός (εκτός Η/Υ και λογισμικού), μέσα μεταφοράς ατόμων, άυλα στοιχεία, δικαιώματα, έξοδα πολυετούς απόσβεσης και λοιπά πάγια στοιχεία, δέκα τοις εκατό (10%)  
Εξοπλισμός Η/Υ (κύριος και περιφερειακός) και λογισμικό, είκοσι τοις εκατό (20%)  
Μέσα μεταφοράς φορτίων, δώδεκα τοις εκατό (12%)

β. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω:

Εδαφικές εκτάσεις για τον τομέα Β (Ορυχεία - Λατομεία), πλην του Β.09 (Υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης), πέντε τοις εκατό (5%). Μέσα μεταφοράς ατόμων για τους τομείς Ν77.11 (Ενοικίαση και εκμίσθωση αυτοκινήτων και ελαφρών μηχανοκίνητων οχημάτων) και 085 (Εκπαίδευση), και μέσα μεταφοράς φορτίων για τον τομέα Ν77.12 (Ενοικίαση και εκμίσθωση φορτηγών), είκοσι τοις εκατό (20%). Λοιπά μέσα μεταφοράς για τους τομείς Η49.1 (Υπεραστικές σιδηροδρομικές μεταφορές επιβατών), Η49.2 (Σιδηροδρομικές μεταφορές εμπορευμάτων), Η50 (Πλωτές μεταφορές) και Η51 (Αεροπορικές μεταφορές) - Για τρένα, πλοία και πλωτά μέσα και αεροσκάφη, αντιστοίχως, πέντε τοις εκατό (5%).

Από τον παραπάνω καθορισμό των νέων συντελεστών απόσβεσης, προκύπτει ότι εάν κάποιος πάγιος δεν περιλαμβάνεται σ' αυτόν, ο συντελεστής απόσβεσης αυτού θα είναι εκείνος των «λοιπών πάγιων στοιχείων» δηλαδή δέκα τοις εκατό (10%) για όλους τους κλάδους επιχειρήσεων και όχι εκείνος που τυχόν προκύπτει από την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου αυτού.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να τονισθεί ότι δεν πρέπει να γίνεται καταχρηστική εφαρμογή του συντελεστή απόσβεσης 10% των «λοιπών πάγιων στοιχείων» κάθε φορά που διαπιστώνεται ότι κάποια πάγια δεν περιγράφονται επακριβώς στον πίνακα των προβλεπόμενων νέων συντελεστών απόσβεσης. Π.χ. για τα αιολικά πάρκα και τις φωτοβολταϊκές μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας δεν πρέπει να χρησιμοποιηθεί ο παραπάνω συντελεστής 10% για την απόσβεσή τους, αλλά ο ορθός συντελεστής 4% για τις «μη κτιριακές εγκαταστάσεις»

Επιπλέον, οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 9 του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ Α' 222) δεν θίγονται από τις νέες κοινοποιούμενες διατάξεις. Επομένως, για την απόσβεση των φορολογικών μηχανισμών αυτού του νόμου δεν έχουν εφαρμογή οι σχετικές νέες διατάξεις περί αποσβέσεων αλλά οι ως άνω διατάξεις αυτού του νόμου.

5. Με την υποπερ. δδ' ορίζεται ότι ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων. Για τα νέα πάγια περιουσιακά στοιχεία η απόσβεση αρχίζει από το μήνα κατά τον οποίο αυτά άρχισαν να χρησιμοποιούνται ή τέθηκαν σε λειτουργία και υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα, όσοι και οι μήνες μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Επομένως, αν κάποιο πάγιο κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου χρησιμοποιηθεί ή λειτουργήσει για χρονικό διάστημα μικρότερο από δώδεκα (12) μήνες (π.χ. επειδή αγοράστηκε και τέθηκε σε λειτουργία τον 3<sup>ο</sup> μήνα της 12μηνιαίας διαχειριστικής περιόδου ή επειδή πουλήθηκε το 10<sup>ο</sup> μήνα της 12μηνιαίας διαχειριστικής περιόδου), οι αποσβέσεις που θα υπολογιστούν γι' αυτό με τον προβλεπόμενο συντελεστή θα περιοριστούν στα 10/12 των ετήσιων αποσβέσεων.

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

Όσον αφορά 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, δηλαδή εκείνα τα οποία έχουν τεθεί εκτός εκμετάλλευσης (ή σε αδράνεια), γι' αυτά και για το χρονικό διάστημα που είναι εκτός εκμετάλλευσης δεν θα υπολογίζονται αποσβέσεις, δεδομένου ότι δεν μπορεί να δικαιολογηθεί απόσβεση αυτών λόγω μη ύπαρξης λειτουργικής φθοράς τους. Κατά τον χρόνο που θα αρχίσει πάλι η παραγωγική τους λειτουργία, συνεχίζονται να διενεργούνται οι αποσβέσεις έως την πλήρη απόσβεσή τους.

Ειδικά στα πάγια τα οποία λόγω της παραγωγικής διαδικασίας λειτουργούν περιοδικά, δηλαδή για μεγάλα χρονικά διαστήματα διακόπεται η λειτουργία τους, ανάλογα με τα δημιουργούμενα αποθέματα και επανατίθενται σε λειτουργία όταν η αγορά απορροφήσει τα αποθέματα αυτά, οι αποσβέσεις υπολογίζονται κανονικά, επειδή τα μηχανήματα αυτά κατά το χρόνο διακοπής της λειτουργίας τους είναι συνδεδεμένα στο χώρο τους και πάντα σε ετοιμότητα να λειτουργήσουν.

Τέλος, για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων που λειτουργούν εποχιακά, δηλαδή των επιχειρήσεων που λειτουργούν συγκεκριμένους μήνες κάθε διαχειριστικής περιόδου (π.χ. ξενοδοχειακές, τυποποίησης αγροτικών προϊόντων κλπ), θα υπολογίζονται αποσβέσεις για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης, δεδομένου ότι η μη χρησιμοποίηση των παγίων τους για όλους τους μήνες της διαχειριστικής χρήσης οφείλεται στον τρόπο λειτουργίας τους και δεν είναι επιλογή των επιχειρήσεων.

6. Με το α' εδάφιο της υποπερ. εε' ορίζεται ότι 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.

Επομένως, η διενέργεια αποσβέσεων για κάποιο πάγιο διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των αποσβέσεων που έχουν διενεργηθεί γι' αυτό γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία του (μείον ένα λεπτό), χωρίς να ενδιαφέρει αν αυτό εξακολουθεί να χρησιμοποιείται παραγωγικά από την επιχείρηση.

7. Με το δεύτερο και τρίτο εδάφιο της υποπερ. εε' της ίδιας περίπτωσης, αυξάνεται από χίλια διακόσια (1.200) ευρώ σε χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, η αξία κτήσης κάθε πάγιου στοιχείου που δυνητικά μπορεί να αποσβεσθεί εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση κατά την οποία αυτό χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία.

Δηλαδή, η εφάπαξ απόσβεση των εν λόγω παγίων δεν είναι υποχρεωτική αλλά δυνητική. Η ως άνω αξία δύναται να αναπροσαρμόζεται ανά πενταετία από την έναρξη ισχύος της παρούσης διάταξης, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και σε ποσοστό που δεν θα υπερβαίνει την αντίστοιχη για την ίδια περίοδο μεταβολή του Δείκτη Τιμών Παραγωγού στη Βιομηχανία (Κλάδος 055 - «Ενδιάμεσα και Κεφαλαιουχικά Αγαθά»), όπως ανακοινώνεται από την ΕΛ.ΣΤΑΤ. Συνεπώς κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο του οποίου η αξία κτήσης είναι μέχρι χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, μπορεί να αποσβεστεί είτε εφάπαξ στην διαχειριστική χρήση που χρησιμοποιήθηκε ή τέθηκε σε λειτουργία, είτε τμηματικά με βάση το συντελεστή απόσβεσης της υποπερ. γγ'.

Σημειώνεται ότι η επιλογή της εφάπαξ ή της τμηματικής απόσβεσης αφορά κάθε πάγιο ξεχωριστά, πράγμα που σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα ορισμένα από τα ίδια πάγια (αξίας κτήσης το καθένα μέχρι 1.500 ευρώ) να τα αποσβένουν εφάπαξ στη συγκεκριμένη διαχειριστική περίοδο και άλλα να τα αποσβένουν τμηματικά σύμφωνα με τα ανωτέρω. Διευκρινίζεται ότι η αξία των παγίων αυτών δεν μπορεί να καταχωρηθεί σε λογαριασμό εξόδου, αλλά καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό παγίου.

8. Με την υποπερ. στστ' της ίδιας περίπτωσης ορίζεται ότι ειδικά οι επιχειρήσεις που μέχρι 31.12.2012 χρησιμοποιούσαν τη φθίνουσα μέθοδο απόσβεσης, όπως αυτή ορίζεται στο Π.Δ. 299/2003 ( Α'255 ) και κατά την ως άνω ημερομηνία είχαν αποσβέσει περισσότερο από 50% της αρχικής αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, υποχρεούνται να μεταβούν στην σταθερή μέθοδο απόσβεσης και στους νέους συντελεστές απόσβεσης της υποπερ. γγ'. Στις υπόλοιπες περιπτώσεις που εφαρμόστηκε η φθίνουσα μέθοδος με το Π.Δ. 299/2003, αλλά οι αποσβέσεις μέχρι την 31.12.2012 δεν είχαν υπερβεί το 50% της αρχικής αξίας του πάγιου περιουσιακού

στοιχείου, οι επιχειρήσεις αυτές δύνανται να επιλέξουν τη διατήρηση του τρέχοντος καθεστώτος, δηλαδή τη φθίνουσα μέθοδο μέχρι τη χρήση που η απόσβεση θα υπερβεί το 50% της αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, οπότε και αυτές μεταβαίνουν στη σταθερή μέθοδο.

Κατά τη διάρκεια της μεταβατικής αυτής περιόδου, οι επιχειρήσεις θα χρησιμοποιούν τους συντελεστές απόσβεσης της υποπερ. γγ', πολλαπλασιαζόμενους με συντελεστή δύο (2).

Οι επιχειρήσεις αυτές αντί της παραμονής τους στη φθίνουσα μέθοδο μέχρι συμπλήρωσης του 50 %, δύνανται από 01/01/2013 να εφαρμόσουν απευθείας τη σταθερή μέθοδο με τους συντελεστές της υποπερ. γγ'.

9. Με το πρώτο εδάφιο της υποπερ. ζζ' της ίδιας περίπτωσης ειδικά οι νέες επιχειρήσεις, δύνανται για τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους να διενεργούν αποσβέσεις με μηδενικό συντελεστή για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Επομένως, προβλέπεται ότι οι νέες επιχειρήσεις, κατά τις τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους, με πρώτη εκείνη εντός της οποίας άρχισε η παραγωγική λειτουργία τους και για όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία τους, έχουν τη δυνατότητα να μη διενεργούν καθόλου αποσβέσεις. Από την τέταρτη διαχειριστική περίοδο και μετά, θα υπολογισθούν αποσβέσεις κανονικά και για όλα τα πάγια ανεξάρτητα από τη χρήση της εν λόγω τριετίας που αποκτήθηκαν τα πάγια αυτά. Τονίζεται ότι η επιλογή της μη διενέργειας, αφορά αφενός, όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (δηλαδή, είτε δεν θα διενεργηθούν αποσβέσεις για κανένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο είτε θα διενεργηθούν για όλα) και αφετέρου, σε όλες τις τρεις (3) αυτές χρήσεις (δηλαδή, η επιχείρηση δεν θα διενεργήσει αποσβέσεις ή θα διενεργήσει και στις τρεις (3) πρώτες χρήσεις). Τα παραπάνω δεν είναι υποχρεωτικά εφαρμοστέα από τις νέες επιχειρήσεις. Συνεπώς, εφόσον αυτές το επιθυμούν, δύνανται να διενεργούν αποσβέσεις επί των πάγιων περιουσιακών στοιχείων τους κατά τις τρεις (3) ως άνω διαχειριστικές περιόδους, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις.

Τονίζεται ότι η επιλογή της μη διενέργειας ή της διενέργειας αποσβέσεων αφορά αφενός, όλα τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (δηλαδή, είτε δεν θα διενεργηθούν αποσβέσεις για κανένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο είτε θα διενεργηθούν για όλα με το προβλεπόμενο συντελεστή) και αφετέρου, όλες τις διαχειριστικές περιόδους (δηλαδή η επιχείρηση δεν θα διενεργήσει αποσβέσεις ή θα διενεργήσει τις προβλεπόμενες αποσβέσεις και στις τρεις (3) διαχειριστικές περιόδους).

Για την εφαρμογή των παραπάνω ως νέες επιχειρήσεις θεωρούνται οι ακόλουθες:

- i) Εκείνες οι οποίες ιδρύονται από 01/01/2013 και μετά.
- ii) Εκείνες οι οποίες έχουν ιδρυθεί πριν από την πιο πάνω ημερομηνία και των οποίων η διαχειριστική περίοδος που αρχίζει από την 01/01/2013 και μετά εμπίπτει στις προαναφερόμενες τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους.
- iii) Εκείνες οι οποίες από 01/01/2013 και μετά ιδρύουν υποκατάστημα.

iv) Εκείνες οι οποίες έχουν ιδρύσει υποκατάστημα πριν από την 01/01/2013 και των οποίων η διαχειριστική περίοδος που αρχίζει από την 01/01/2013 και μετά εμπίπτει στις προαναφερόμενες τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους.

v) Εκείνες οι οποίες από 01/01/2013 και μετά ιδρύουν αυτοτελή κλάδο ή αρχίζουν την άσκηση δραστηριότητας με αυτοτελή οργάνωση, χωρίς να ιδρύουν υποκατάστημα. Π.χ. μια βιομηχανική επιχείρηση ιδρύει μια νέα παραγωγική μονάδα η οποία κατασκευάζει προϊόντα όμοια με αυτά που ήδη παράγονται ή νέα προϊόντα ή μια ξενοδοχειακή επιχείρηση ανεγείρει και άλλο ξενοδοχειακό συγκρότημα δίπλα στο ήδη υφιστάμενο ή μια εταιρία κινητής τηλεφωνίας αρχίζει να παρέχει υπηρεσίες σταθερής τηλεφωνίας.

vi) Εκείνες οι οποίες έχουν ιδρύσει αυτοτελή κλάδο ή έχουν αρχίσει την άσκηση δραστηριότητας με αυτοτελή οργάνωση, χωρίς να ιδρύουν υποκατάστημα, πριν από την 01/01/2013 και των οποίων η διαχειριστική περίοδος που αρχίζει από την 01/01/2013 και μετά εμπίπτει στις προαναφερόμενες τρεις (3) πρώτες διαχειριστικές περιόδους.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις iii, iv, v, και vi, οι επιχειρήσεις θεωρούνται νέες μόνον όσον αφορά το υποκατάστημα και τον αυτοτελή κλάδο ή τη νέα δραστηριότητα με αυτοτελή οργάνωση αντίστοιχα, οπότε η επιλογή της μη διενέργειας ή διενέργειας μειωμένων αποσβέσεων θα αφορά μόνο τα πάγια του υποκαταστήματος κλπ.

Όσον αφορά το πότε μια επιχείρηση που έχει προέλθει από συγχώνευση ή μετατροπή θεωρείται "νέα" ή όχι, έχουν εφαρμογή όσα αναφέρονται στην 1051542/10435/B0012/ΠΟΛ.1122/28.4.1998 διαταγή μας.

10. Ειδικά, στην περίπτωση που κάποια επιχείρηση έκανε χρήση του δικαιώματος της "νέας επιχείρησης" με τις διατάξεις του Π.Δ 299/2003 και κατά την χρήση που αρχίζει την 01/01/2013 δεν ολοκλήρωσε την προβλεπόμενη τριετία, θα υπολογίσει τις αποσβέσεις όλων των παγίων της για τη χρήση που αρχίζει από την ημερομηνία αυτή και μετά με τις νέες διατάξεις, σύμφωνα με τις οποίες οι νέες επιχειρήσεις τις τρεις (3) πρώτες χρήσεις δύνανται να μην υπολογίσουν αποσβέσεις.

#### **Παράδειγμα:**

Επιχείρηση Α' που άρχισε την παραγωγική της λειτουργία το 2011 για την πρώτη χρήση υπολόγισε κανονικά τις αποσβέσεις των παγίων της με βάση τους συντελεστές του Π.Δ. 299/2003 και σαν νέα επιχείρηση αποφάσισε για την τριετία 2012 - 2014 να επιλέξει μηδενικές αποσβέσεις. Η επιχείρηση αυτή το 2013 (τρίτη χρήση της) δύναται να υπολογίσει μηδενικές αποσβέσεις για τελευταία φορά αφού από τη χρήση 2014 (τέταρτη χρήση της) θα πρέπει να υπολογίσει αποσβέσεις κανονικά με τους συντελεστές της υποπερ. γγ'.

11. Περαιτέρω, με το δεύτερο εδάφιο της υποπερίπτωσης αυτής, ορίζεται ότι οι διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν.2238/1994, εφαρμόζονται και για τη δαπάνη που καταβάλλει επιχείρηση, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της ΔΕΗ. Δηλαδή, η επιχείρηση αυτοπαραγωγού ή ανεξάρτητου παραγωγού ηλεκτρικής ενέργειας διενεργεί για το πιο πάνω δίκτυο

σύνδεσης αποσβέσεις με βάση τις γενικές διατάξεις, όπως θα διενεργούσε και στην περίπτωση που το δίκτυο διανομής ανήκε στην κυριότητά της (1039524/10326/B0012/ΠΟΛ.1108/18.4.2001 εγκύκλιος μας).

12. Τέλος, με την υποπερ. ηη' της ίδιας περίπτωσης παρέχεται η δυνατότητα στον εκμισθωτή (οικοπεδούχο) διενέργειας αποσβέσεων επί της αξίας ακινήτου που έχει ανεγερθεί σε έδαφος κυριότητάς του από τον μισθωτή. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή για δαπάνες αποσβέσεων που πραγματοποιούνται μόνο στη διαχειριστική περίοδο 2013, ανεξάρτητα από το χρόνο ανέγερσης του ακινήτου.

Ακριβές αντίγραφο  
Ο Προϊστάμενος της Γραμματείας

Ο Γ.Γ. ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧ.

www.sale.gr