

Άρθρο 24

Φορολογικές⁽¹⁾ αποσβέσεις

1. Κατά τον προσδιορισμό των κερδών από επιχειρηματική δραστηριότητα, οι φορολογικές⁽²⁾ αποσβέσεις των στοιχείων του ενεργητικού εκπίπτουν από:

Από ποιον εκπίπτουν οι αποσβέσεις:

α) τον κύριο των παγίων στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης σε όλες τις περιπτώσεις εκτός της περίπτωσης β',

- από τον ιδιοκτήτη των παγίων

β) τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ε.Ε. δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. – υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.) ή κατά την έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) του ν. 4308/2014.⁽³⁾

- από τον μισθωτή σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης

2. (καταργήθηκε)⁽⁴⁾

(1) Στον τίτλο του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «Φορολογικές» με την υποπερίπτ. αα' της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

(2) Στην παράγρ. 1 του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «φορολογικές» με την υποπερίπτ. ββ' της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει σύμφωνα από 1.1.2014.

(3) Η περίπτ. β' της παρ. 1 του άρθρου 24 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. α' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που συνάπτονται από την 1.1.2020 και μετά.

Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: «τον μισθωτή, σε περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια του ν. 4308/2014, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν.»

ΠΡΟΣΟΧΗ: Στην περίπτ. β' της παρ. 1 του άρθρου 24 η φράση «χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά την έννοια του ν. 4308/2014, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν» αντικατέστησε την φράση «χρηματοοικονομικής μίσθωσης» με την περίπτ. α' της παρ. 5 του άρθρου 115 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105) και ισχύσε σύμφωνα με την περίπτ. α' της παρ. 18 του ίδιου άρθρου και νόμου για συμβάσεις που συνάπτονται από το φορολογικό έτος 2018 και επόμενα.

(4) Η παρ. 2 του άρθρου 24 καταργήθηκε με την περίπτ. β' της παρ. 5 του άρθρου 115 του ν. 4549/2018 (Α' 105) και ισχύει σύμφωνα με την περίπτ. α' της παρ. 18 του ίδιου άρθρου και νόμου από το φορολογικό έτος 2018 και επόμενα.

Η παράγραφος που καταργήθηκε είχε ως εξής:

«2. Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ο όρος «χρηματοοικονομική μίσθωση» σημαίνει οποιαδήποτε προφορική ή έγγραφη σύμβαση με την οποία ο εκμισθωτής (κύριος) υποχρεούται έναντι μισθώματος να παραχωρεί στο μισθωτή (χρήστη) τη χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου, εφόσον πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια: α) η κυριότητα του περιουσιακού στοιχείου περιέρχεται στον μισθωτή με τη λήξη του χρόνου της μίσθωσης, β) η σύμβαση της μίσθωσης περιλαμβάνει όρο συμφέρουσας προσφοράς για την εξαγορά του εξοπλισμού σε τιμή κατώτερη της αγοραίας αξίας, γ) η περίοδος της μίσθωσης καλύπτει τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) της οικονομικής διάρκειας ζωής του περιουσιακού στοιχείου όπως αυτή προκύπτει από τον πίνακα της παραγράφου 4 ακόμη και στην περίπτωση που ο τίτλος δεν μεταβιβάζεται κατά τη λήξη της μίσθωσης,

[ΠΡΟΣΟΧΗ: Στην περίπτ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 24 οι λέξεις «όπως αυτή προκύπτει από τον πίνακα της παραγράφου 4» προστέθηκαν με την υποπερίπτ. α' της περ. 5 της υποπαραγράφου Δ.1., της παραγράφου Δ, του άρθρου πρώτο του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) και ισχύσαν από 1.1.2014.]

δ) κατά τη σύναψη της σύμβασης της μίσθωσης, η παρούσα αξία των μισθωμάτων ανέρχεται τουλάχιστον στο ενενήντα τοις εκατό (90%) της αγοραίας αξίας του περιουσιακού στοιχείου που εκμισθώνεται, ➔

Δεν αποσβένονται εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες κ.λπ.

Ποσοστά αποσβέσεων στο κόστος κτήσης ή κατασκευής

Συντελεστές αποσβέσεων

3. Εδαφικές εκτάσεις, έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία ενεργητικού επιχειρήσεων που δεν υπόκεινται σε φθορά και αχρήστευση λόγω παλαιότητας, δεν υπόκεινται σε φορολογική⁽¹⁾ απόσβεση.

4. Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:⁽²⁾

Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης	Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης (% ανά φορολογικό έτος)
Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4%
Κατασκευές και εγκαταστάσεις για τη φόρτηση οχημάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	100%
Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5%

[ΠΡΟΣΟΧΗ: Στην περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 24 η λέξη «τουλάχιστον» προστέθηκε με την υποπερίπτ. β' της περ. 5 της υποπ./φου Δ.1., της παρ. Δ, του άρθρου πρώτο του ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α' 85) και ισχύει από 1.1.2014.]

ε) τα περιουσιακά στοιχεία που εκμισθώνονται είναι τέτοιας ειδικής φύσης που μόνον ο μισθωτής δύναται να τα μεταχειριστεί δίχως να προβεί σε σημαντικές αλλοιώσεις.

Στην περίπτωση της μίσθωσης οχημάτων στην έννοια του μισθώματος σύμφωνα με την περίπτωση δ' δεν συμπεριλαμβάνονται τα κόστη λειτουργίας και κυκλοφορίας του οχήματος.

[ΠΡΟΣΟΧΗ: Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 24 είχε προστεθεί με την περίπτ. β' της παρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ίσχυε από 1.1.2014.]

(1) Στην παράγρ. 3 του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «φορολογική» με την υποπερίπτ. γγ' της περ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

(2) Το πρώτο εδάφιο της παρ. 4 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (ΦΕΚ Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 65 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.7.2020.

Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:

«Κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου και του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, αποκατάστασης του περιβάλλοντος αποσβένονται, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:»

ΠΡΟΣΟΧΗ: Στο πρώτο εδάφιο της παρ. 4 του άρθρου 24, όπως ίσχυε είχαν προστεθεί οι λέξεις «αποκατάστασης του περιβάλλοντος» με την υποπερίπτ. δδ' της περίπτ. α' της παρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ίσχυσαν από 1.1.2014.

Αεροσκάφη, σιδηροδρομικοί συρμοί, πλοία και σκάφη εκτός από μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	5%
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός Η/Υ και λογισμικού	10%
Μέσα μεταφοράς ατόμων εκτός από τα μέσα μεταφοράς μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ. ⁽¹⁾	16%
Μέσα μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων	50%
Μέσα μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	25%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων εκτός από μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	12%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ρύπων	50%
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	25%
Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων	50%
Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO ₂ /χλμ.	25%
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα, έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10%
Εξοπλισμός Η/Υ, κύριος και περιφερειακός, και λογισμικό	20%
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10%
Εξοπλισμός και όργανα, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Ως εξοπλισμός και όργανα που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης της επιστημονικής και της τεχνολογικής έρευνας, θεωρείται αυτός, που περιγράφεται στο σχετικό άρθρο της κοινής υπουργικής απόφασης του άρθρου 22Α.	40%

Συντελεστές αποσβέσεων

(1) Ο πίνακας της παρ. 4 του άρθρου 24 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (ΦΕΚ Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 65 του ίδιου νόμου από 23.7.2020. Σύμφωνα με την παρ. 46 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4710/2020, η δεύτερη, η έβδομη, η όγδοη, η δέκατη, η ενδέκατη, η δωδέκατη και η δέκατη τρίτη κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης με τα αντίστοιχα ποσοστά φορολογικών αποσβέσεων του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 εφαρμόζεται για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά.

Ο πίνακας που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:



Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης**Συντελεστής φορολογικής⁽¹⁾
απόσβεσης (% ανά
φορολογικό έτος)**

Κτίρια, κατασκευές, εγκαταστάσεις, βιομηχανικές και ειδικές εγκαταστάσεις, μη κτιριακές εγκαταστάσεις, αποθήκες και σταθμοί, περιλαμβανομένων των παραρτημάτων τους (και ειδικών οχημάτων φορτοεκφόρτωσης)	4
Εδαφικές εκτάσεις που χρησιμοποιούνται σε εξόρυξη και λατομεία, εκτός αν χρησιμοποιούνται για τις υποστηρικτικές δραστηριότητες εξόρυξης	5
Αεροσκάφη, σιδηροδρομικοί συρμοί, πλοία και σκάφη εκτός από μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /km ⁽²⁾	5
Μηχανήματα, εξοπλισμός εκτός η/υ και λογισμικού	10
Μέσα μεταφοράς ατόμων εκτός από τα μέσα μεταφοράς μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /km ⁽³⁾	16
Μέσα μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων ⁽⁴⁾	25
Μέσα μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /km ⁽⁵⁾	20
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων εκτός από μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /km ⁽⁶⁾	12
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ρύπων ⁽⁷⁾	20
Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /km ⁽⁸⁾	15
Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων ⁽⁹⁾	15
Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO ₂ /km ⁽¹⁰⁾	10
Άυλα στοιχεία και δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης	10
Εξοπλισμός η/υ, κύριος και περιφερειακός και λογισμικό	20
Λοιπά πάγια στοιχεία της επιχείρησης	10
Εξοπλισμός και όργανα, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας	40
Ως εξοπλισμός και όργανα που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης της επιστημονικής και της τεχνολογικής έρευνας, θεωρείται αυτός, που περιγράφεται στο σχετικό άρθρο της κοινής υπουργικής απόφασης του άρθρου 22Α. ⁽¹¹⁾	

ΠΡΟΣΟΧΗ: Μεταβολές και προσθήκες που πραγματοποιήθηκαν στον Πίνακα της παρ.4 του άρθρου 24 πριν την αντικατάστασή του.

(1) Στον πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «φορολογικής» με την υποεπίπτ. εε' της περίπτ. α' της παρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ίσχυσε από 1.1.2014.

(2) Στη στήλη «Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 οι λέξεις «αεροσκάφη, σιδηροδρομικοί συρμοί, πλοία και σκάφη εκτός από μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/km» αντικατέστησαν τις λέξεις «αεροσκάφη, σιδηροδρομικοί συρμοί, πλοία και σκάφη» με την περ. θ' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Στον πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 οι λέξεις «αεροσκάφη, σιδηροδρομικοί συρμοί, πλοία και σκάφη» αντικατέστησαν τις λέξεις «Μέσα μαζικής μεταφοράς, περιλαμβανόμενων αεροσκαφών, σιδηροδρομικών συρμών, πλοίων και σκαφών» με την υποπερ. ii' της περίπτ. γ' της παρ. 5 του άρθρου 115 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. α' της παρ. 18 του ίδιου άρθρου και νόμου από το φορολογικό έτος 2018 και επόμενα.



(3) Στη στήλη «Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 η κατηγορία «Μέσα μεταφοράς ατόμων εκτός από τα μέσα μεταφοράς μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/km» αντικατέστησε την κατηγορία «Μέσα μεταφοράς ατόμων» με την περίπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν σε φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

(4) Στη στήλη «κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης με τίτλο «Μέσα μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων» και στη στήλη «Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης» ο ετήσιος συντελεστής 25% με την περίπτ. β' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

(5) Στη στήλη «κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης με τίτλο «Μέσα μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/km» και στη στήλη «Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης» ο ετήσιος συντελεστής 20% με την περίπτ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

(6) Στη στήλη «Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 η κατηγορία «Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων εκτός από μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/km» αντικατέστησε την κατηγορία «Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων» με την περίπτ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Στον πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 στην κατηγορία «Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων» διαγράφηκαν οι λέξεις «εσωτερικές εμπορευματικές μεταφορές» με την υποπερ. ι' της περ. γ' της παρ. 5 του άρθρου 115 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105) και ίσχυσαν σύμφωνα με την περίπτ. α' της παρ. 18 του ίδιου άρθρου και νόμου για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

(7) Στη στήλη «Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης με τίτλο «Μέσα μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων» και στη στήλη «Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης» ο ετήσιος συντελεστής 20% με την περίπτ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

(8) Στη στήλη «Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης με τίτλο «Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/km» και στη στήλη «Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης» ο ετήσιος συντελεστής 15% με την περίπτ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

(9) Στη στήλη «Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης με τίτλο «Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων μηδενικών ρύπων» και στη στήλη «Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης» ο ετήσιος συντελεστής 15% με την περίπτ. ζ' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

(10) Στη στήλη «Κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης» του πίνακα της παρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε κατηγορία ενεργητικού επιχείρησης με τίτλο «Μέσα μαζικής μεταφοράς ατόμων χαμηλών ρύπων έως 50 g CO₂/km» και στη στήλη «Συντελεστής φορολογικής απόσβεσης» ο ετήσιος συντελεστής 10% με την περίπτ. η' της παρ. 2 του άρθρου 14 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυσε σύμφωνα με την περίπτ. β' της παρ. 12 του άρθρου 66 του ίδιου νόμου για αποσβέσεις που αφορούσαν τα φορολογικά έτη από 1.1.2020 και μετά.

(11) Στην παράγρ. 4 του άρθρου 24 προστέθηκε νέα κατηγορία ενεργητικού («Εξοπλισμός και όργανα, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες εκτέλεσης επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας» με συντελεστή 40%) και νέα περίοδος με την περίπτ. β' της παραγρ. 8 του άρθρου 24 του ν. 4386/2016 (ΦΕΚ Α' 83) και ίσχυσαν σύμφωνα με την παρ. 21 του άρθρου 69 του ν. 4485/2017 από 1.1.2017. Η αρχική ισχύς της παρ. 4 του άρθρου 24 σύμφωνα με το άρθρο 82 του ν. 4386/2016 ήταν από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλ. από 11.5.2016.

Όταν ο συντελεστής είναι 50% ή 100% η επιχείρηση δικαιούται να χρησιμοποιήσει χαμηλότερο

Πότε ισχύει ο συντελεστής για άυλα στοιχεία, δικαιώματα και έξοδα πολυετούς απόσβεσης

Προσαυξημένη απόσβεση εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων

Όπου ο συντελεστής του προηγούμενου πίνακα είναι πενήντα τοις εκατό (50%) ή εκατό τοις εκατό (100%), η επιχείρηση δικαιούται να χρησιμοποιήσει χαμηλότερο σταθερό συντελεστή για όλα τα έτη απόσβεσης.⁽¹⁾

Ο συντελεστής φορολογικής απόσβεσης του ανωτέρω πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα, καθώς και για τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα (10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το πηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος»⁽²⁾. Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος του παρόντος, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνασα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.⁽³⁾

Για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Λ.Τ.Π.Φ. έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, προσαυξημένη κατά ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) και για το υπερβάλλον ποσό, ποσοστό εικοσιπέντε τοις εκατό (25%).⁽⁴⁾ Τα αντίστοιχα ποσοστά για αυτοκίνητα χαμηλών

(1) Το δεύτερο εδάφιο, μετά τον πίνακα της παρ. 4, προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 46 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4710/2020, για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά.

(2) Το τρίτο εδάφιο της παρ. 4 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (ΦΕΚ Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 65 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.7.2020.

Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: «Ο συντελεστής φορολογικής απόσβεσης του προηγούμενου πίνακα για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα ισχύει, εφόσον δεν προκύπτει συμβατικά από την αρχική συμφωνία διαφορετική των δέκα (10) ετών οικονομική διάρκεια ζωής, οπότε και ο συντελεστής διαμορφώνεται ως το πηλίκο «1 διά έτη διάρκειας ζωής δικαιώματος».

ΠΡΟΣΟΧΗ: Στο τρίτο εδάφιο της παράγρ. 4 του άρθρου 24, όπως ίσχυσε, προστέθηκε η λέξη «φορολογικής» με την υποπερίπτ. στστ' της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

(3) ΠΡΟΣΟΧΗ: Το τέταρτο εδάφιο της παρ. 4 του άρθρου 24 αν και τροποποιείται σύμφωνα με την διαμόρφωση της παρ. 4 του άρθρου 24, όπως αυτή αναγράφεται στο άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (ΦΕΚ Α' 142) δεν αναφέρεται καμία τροποποίηση στο νόμο.

Το εδάφιο που ίσχυε είχε ως εξής: «Σε περίπτωση δικαιωμάτων που θεμελιώθηκαν πριν από την έναρξη ισχύος της παρούσας διάταξης, για την αναπόσβεστη αξία (εναπομείνασα αξία) ως διάρκεια δικαιώματος λαμβάνεται η υπολειπόμενη διάρκεια του δικαιώματος.»

(4) Το πέμπτο εδάφιο της παρ. 4 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 46 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4710/2020, για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά.

Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής:



ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. είναι τριάντα (30%) και δεκαπέντε (15%) τοις εκατό.⁽¹⁾

Για επιχειρήσεις που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σε νησιωτικούς δήμους της ελληνικής επικράτειας, για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ρύπων, με μέγιστη Λ.Τ.Π.Φ. έως τις σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, προσαυξημένη κατά ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) και για το υπερβάλλον ποσό ποσοστό τριανταπέντε τοις εκατό (35%).⁽²⁾ Τα αντίστοιχα ποσοστά για αυτοκίνητα χαμηλών ρύπων έως 50 γρ. CO₂/χλμ. είναι τριανταπέντε (35%) και είκοσι τοις εκατό (20%).⁽³⁾

Για την εφαρμογή του έβδομου και όγδοου εδαφίου της παρούσας, με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Περιβάλλοντος και Ενέργειας, των κατά περίπτωση αρμόδιων Υπουργών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται η νομική βάση των ενισχύσεων δυνάμει του Κανονισμού (ΕΕ) υπ' αρ. 1407/2013 της 18ης Δεκεμβρίου 2013 (L 352/1) για τις ενισχύσεις ήσσονος σημασίας (de minimis), η διαδικασία, οι όροι, η διάρκεια, οι προϋποθέσεις χορήγησης, η διαδικασία ελέγχου τους, οι αρμόδιες υπηρεσίες, οι υποχρεώσεις των δικαιούχων, τυχόν περιορισμός του ύψους των ενισχύσεων, η διαδικασία και οι

Οι επιχειρήσεις σε νησιωτικούς δήμους έχουν μεγαλύτερη προσαυξημένη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων

Εξουσιοδοτική διάταξη

«Για τη δαπάνη απόσβεσης εταιρικού επιβατικού αυτοκινήτου μηδενικών ή χαμηλών ρύπων έως 50 gr CO₂/km, με μέγιστη Λιανική Τιμή Προ Φόρων (ΛΤΠΦ) έως τις 40.000 ευρώ, χορηγείται στην επιχείρηση δυνατότητα έκπτωσης από τα ακαθάριστα έσοδά της, προσαυξημένης κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%).»

ΠΡΟΣΟΧΗ: Το πέμπτο εδάφιο της παρ. 4 του άρθρου 24 είχε προστεθεί με το άρθρο 78 του ν. 4646/2019 (ΦΕΚ Α' 201) και ίσχυε σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 84 του ίδιου νόμου για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που άρχιζαν από 1.1.2020 και μετά.

(1) Το έκτο εδάφιο της παρ. 4 προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 46 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4710/2020, για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά. Ειδικά οι διατάξεις του έκτου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 24 εφαρμόζονται για πάγια που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2020 και 2021.

(2) Το έβδομο εδάφιο της παρ. 4 προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 46 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4710/2020, για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά. Ειδικά οι διατάξεις του έβδομου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 24 εφαρμόζονται για πάγια που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2020 και 2021.

(3) Το όγδοο εδάφιο της παρ. 4 προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (Α' 142) και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 46 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 11 του ν. 4710/2020, για δαπάνες που πραγματοποιούνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1.1.2020 και μετά. Ειδικά οι διατάξεις του όγδοου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 24 εφαρμόζονται για πάγια που αποκτώνται στα φορολογικά έτη 2020 και 2021.

προϋποθέσεις ανάκτησης των ενισχύσεων σε περίπτωση εκ των υστέρων διαπίστωσης μη πλήρωσης των σχετικών προϋποθέσεων, καθώς και κάθε ζήτημα σχετικό με την εφαρμογή του κινήτρου αυτού.⁽¹⁾

Υποχρεωτικές αποσβέσεις

5. Ο υπολογισμός των φορολογικών⁽²⁾ αποσβέσεων είναι υποχρεωτικός, γίνεται σε ετήσια βάση και δεν επιτρέπεται η μεταφορά αποσβενόμενων ποσών μεταξύ οικονομικών χρήσεων.

Διενέργεια αποσβέσεων από τον επόμενο μήνα λειτουργίας

6. Η φορολογική⁽³⁾ απόσβεση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου αρχίζει από τον επόμενο μήνα εντός του οποίου χρησιμοποιείται ή τίθεται σε υπηρεσία από το φορολογούμενο κατ' αναλογία με τους συντελεστές της παραγράφου 4.

Οι αποσβέσεις δεν μπορούν να υπερβούν το κόστος κτήσης ή κατασκευής

7. Το ποσό της φορολογικής⁽⁴⁾ απόσβεσης δεν δύναται να υπερβεί το κόστος κτήσης ή κατασκευής, περιλαμβανομένου του κόστους βελτίωσης, ανανέωσης και ανακατασκευής, καθώς και αποκατάστασης του περιβάλλοντος. Εάν η αποσβέσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης είναι μικρότερη από χίλια πεντακόσια (1.500) ευρώ, το εν λόγω στοιχείο μπορεί να αποσβεστεί εξ ολοκλήρου μέσα στο φορολογικό έτος που αποκτήθηκε το περιουσιακό στοιχείο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να αναπροσαρμόζεται το ποσό που ορίζεται στο προηγούμενο εδάφιο μια φορά ανά πέντε έτη, με βάση τα κατάλληλα στοιχεία που δημοσιεύονται από την Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.).

Δυνατότητα αναβολής αποσβέσεων από νέες επιχειρήσεις

8. Οι νέες επιχειρήσεις δύνανται να αναβάλουν την φορολογική⁽⁵⁾ απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης κατά τα πρώτα τρία (3) φορολογικά έτη.

Υπολογισμός τιμής κτήσης

9. Ο υπολογισμός της τιμής κτήσης σύμφωνα με τα άρθρα 41 και 42 γίνεται με βάση τις φορολογικές αποσβέσεις.⁽⁶⁾

(1) Το ένατο εδάφιο της παρ. 4 προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4710/2020 (Α' 142) και ισχύει και ισχύει σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 65 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 23.7.2020.

(2) Στην παράγρ. 5 του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «φορολογικών» με την υποπερίπτ. ζζ' της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

(3) Στην παράγρ. 6 του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «φορολογική» με την υποπερίπτ. ηη' της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

(4) Στην παράγρ. 7 του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «φορολογικής» με την υποπερίπτ. θθ' της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

(5) Στην παράγρ. 8 του άρθρου 24 προστέθηκε η λέξη «φορολογική» με την υποπερίπτ. ιι' της περίπτ. α' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

(6) Η παράγρ. 9 του άρθρου 24 προστέθηκε με την περίπτ. γ' της παραγρ. 10 του άρθρου 22 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) και ισχύει από 1.1.2014.

10.α. Το συναφές με την ενεργειακή απόδοση ή εξοικονόμηση νερού κόστος, αποσβένεται με τους συντελεστές του πίνακα της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου προσαυξημένους κατά ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%). Σε περίπτωση που ο αρχικός συντελεστής απόσβεσης είναι ανώτερος του 10%, ο προσαυξημένος συντελεστής δεν δύναται να υπερβαίνει τις 10 ποσοστιαίες μονάδες.

Ενεργειακή απόδοση ή εξοικονόμηση νερού κόστος

β. Η διάταξη της προηγούμενης περίπτωσης δεν καταλαμβάνει τις κατηγορίες ενεργητικού επιχείρησης τις σχετικές με: «Αεροσκάφη, σιδηροδρομικούς συρμούς, πλοία και σκάφη», «Μέσα μεταφοράς ατόμων» και «Μέσα μεταφοράς εμπορευμάτων».

Εξαιρέσεις

γ. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Περιβάλλοντος και Ενέργειας και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται οι προϋποθέσεις, οι όροι, οι διαδικασίες, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.⁽¹⁾

Εξουσιοδοτική διάταξη

(1) Η παράγρ. 10 του άρθρου 24 προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 117 του ν. 4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105) και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 131 του ίδιου νόμου από την δημοσίευση στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως δηλ. από 14.6.2018.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ 1: Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 18 του άρθρου 72 του ΚΦΕ για τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που έχουν συναφθεί πριν την έναρξη ισχύος του παρόντος Κώδικα έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2238/1994 (Α' 151), μέχρι το χρόνο λήξης αυτών.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ 2: Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 3 του άρθρου 72 του ΚΦΕ οι διατάξεις των άρθρων 24, 25, 28 ισχύουν για φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής.