



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ
ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α΄ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10
Τ.Κ. : 101 84
Πληροφορίες :
Τηλέφωνο : 210 3375315-7
FAX : 210 3375001

Αθήνα, 30 Δεκεμβρίου 2014

Αρ. Πρωτ.: Δ12Α 1170320 ΕΞ 2014

ΠΡΟΣ: 1. Δικηγορικό Σύλλογο Αθηνών
Ακαδημίας 60
106 79 ΑΘΗΝΑ

2. Δικηγορικό Σύλλογο Θεσ/νίκης
26^{ης} Οκτωβρίου 5
546 26 ΔΙΚΑΣΤΙΚΟ ΜΕΓΑΡΟ

ΘΕΜΑ: Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών από τα ακαθάριστα έσοδα δικηγόρων.

Αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις των περ.β' και γ' του άρθρου 22 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 23 του ΚΦΕ, οι οποίες:

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή και η αξία της συναλλαγής δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση,

γ) εγγράφονται στα τηρούμενα βιβλία απεικόνισης των συναλλαγών της περιόδου κατά την οποία πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ.γ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και όσον αφορά τις μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες, δεν εκπίπτουν οι μη καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές.

3. Σύμφωνα με την διοικητική και δικαστηριακή νομολογία, για την αναγνώριση μιας επαγγελματικής δαπάνης πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά ορισμένες προϋποθέσεις όπως, η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου, να είναι βεβαία, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, πραγματική, παραγωγική, να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά, κλπ. και να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία.

4. Στη φορολογία εισοδήματος ισχύει η βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, γι' αυτό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση στην τρέχουσα χρήση δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις έστω και αν καλύπτονται με δικαιολογητικά της τρέχουσας χρήσης, καθόσον οι δαπάνες κατά κανόνα αναγνωρίζονται στην χρήση κατά την οποία καθίστανται δεδουλευμένες και εκκαθαρισμένες, ανεξάρτητα αν έχει καταβληθεί το αντίτιμό τους ή όχι.

5. Όσον αφορά τις ασφαλιστικές εισφορές δικηγόρων προς τους φορείς ασφάλισής τους, καταβαλλόμενες ασφαλιστικές εισφορές σε μία χρήση δύναται να αφορούν την αμέσως προηγούμενη χρήση. Συγκεκριμένα, οι ανακοινώσεις των σχετικών ασφαλιστικών φορέων, δυνάμει των οποίων προσδιορίζεται το ύψος των εισφορών και εκκινεί η διαδικασία καταβολής τους από τους ασφαλισμένους, εκδίδονται σε μεταγενέστερο χρόνο της χρήσεως που αφορούν και συνακολούθως και η παραλαβή των ασφαλιστικών βιβλιαρίων, όπου επικολλώνται τα καταβαλλόμενα κατά τη διάρκεια μιας χρήσης ένημα, γίνεται από το Ταμείο στον ανωτέρω χρόνο. Περαιτέρω, η ελάχιστη για κάθε έναν από τους ανωτέρω ασφαλισμένους υποχρεωτική ασφαλιστική εισφορά σε κάθε Τομέα καταβάλλεται αρχικά κατά τη διάρκεια της χρήσης όπου αυτή ανάγεται, διά της αγοράς των σχετικών ενσήμων και της επικολλήσεώς τους στο οικείο ασφαλιστικό βιβλιάριο, η δε τυχόν διαφορά μεταξύ ενσήμων και ελαχίστου ποσού εξοφλείται με την καταβολή μετρητών σε τραπεζικό λογαριασμό του Ταμείου σε μεταγενέστερο χρόνο όπου και παραδίδονται τα ασφαλιστικά βιβλιάρια.

6. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, με το με Α.Π. Δ12Α 1054299ΕΞ2014/26.3.2014 έγγραφο, έγινε δεκτό, ότι τα ποσά των ασφαλιστικών εισφορών που καταβλήθηκαν από δικηγόρους κατά τα ανωτέρω έως και την 31.3.2014 και αφορούν τη χρήση 2013 μπορούν να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης αυτής.

Περαιτέρω, με το ίδιο ως άνω έγγραφο διευκρινίστηκε, ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 του 4172/2013, από την 1.1.2014 και μετά θα εκπίπτουν μόνο οι καταβληθείσες ασφαλιστικές εισφορές που έχουν καταβληθεί έως το τέλος του οικείου έτους.

7. Δεδομένου ότι μετέπειτα δόθηκε από το Ε.Τ.Α.Α.-Τομέας Ασφάλισης Νομικών περαιτέρω παράταση καταβολής ασφαλιστικών εισφορών πέραν της 31.3.2014 και συγκεκριμένα έως 30.6.2014, γίνεται δεκτό, ότι και τα ποσά των ασφαλιστικών εισφορών που καταβλήθηκαν από δικηγόρους κατά το χρονικό διάστημα από 1.4.2014 έως 30.6.2014 και αφορούν στη χρήση 2013, μπορούν να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης αυτής (δηλαδή της χρήσης 2013).

8. Βάσει των οριζόμενων από τις διατάξεις της περ.γ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 συνάγονται τα εξής:

Όσον αφορά τα «απούλοποιημένα» ένσημα που καταβάλλονται διά της έκδοσης του οικείου γραμματίου προκαταβολής, όπως προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις του Κώδικα Δικηγόρων, αυτά εκπίπτουν στο χρόνο πραγματικής καταβολής τους δηλαδή στο χρόνο κατά τον οποίο εκδόθηκε το ως άνω γραμμάτιο.

Όσον αφορά τα «κινητά» ένσημα τα οποία έχουν αγορασθεί και χρησιμοποιηθεί εντός του φορολογικού έτους και τα οποία επικολλώνται στο οικείο ασφαλιστικό βιβλιάριο, αυτά αποτελούν δαπάνη του ιδίου φορολογικού έτους με ημερομηνία 31/12.

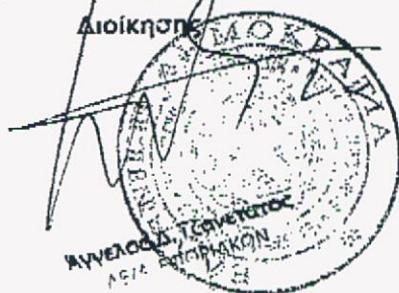
Τέλος, η χρηματική διαφορά που προκύπτει μεταξύ του ύψους των αγορασθέντων ενσήμων («απούλοποιημένων»-«κινητών») και του συνολικού ύψους της ασφαλιστικής υποχρέωσης, όπως αυτή προσδιορίζεται κατ' έτος από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα, εκπίπτει στο χρόνο πραγματικής καταβολής της, δηλαδή στο χρόνο στον οποίο πραγματοποιήθηκε η σχετική κατάθεση στο λογαριασμό του ασφαλιστικού φορέα.

9. Τέλος, κατ' ανάλογη εφαρμογή με τα αναφερόμενα στις παρ.6 και 7 του παρόντος, γίνεται δεκτό, ότι τα ποσά των ασφαλιστικών εισφορών των δικηγόρων που αφορούν το φορολογικό έτος 2014 και τα οποία καταβάλλονται από 1.1.2015 και μέχρι τη νόμιμη προθεσμία που ορίζει ο οικείος ασφαλιστικός φορέας ή μέχρι την τυχόν παράτασή της, μπορούν να εκπέσουν από τα ακαθάριστα έσοδα του φορολογικού έτους αυτού.

10. Το Αυτοτελές Τμήμα Β'-ΚΦΑΣ προς το οποίο κοινοποιείται το παρόν, παρακαλείται για τις τυχόν δικές του ενέργειες στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο Προϊστάμενος του Αυτοτελούς Γραφείου



Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

Εσωτερική Διανομή:

1. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων Κας Σαββαΐδου
2. Γραφείο κ. Γεν. Διευθυντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Υποδιεύθυνση Άμεσης Φορολογίας – Τμ.Α'(2) – Φ.Τ.(1)
4. Αυτοτελές Τμήμα Β'-ΚΦΑΣ (με συνημμένα τα σχετικά)