



## Φορολογικά | Οικονομικά

### ... επιγραμματικά ...

- Αρ. πρωτ.: Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 301/9.1.2015  
**Περί του υπολογισμού ή της απαλλαγής της δαπάνης των καυσίμων και διοδίων από το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει λόγω παραχώρησης εταιρικού οχήματος**

- Αριθ. πρωτ.: Δ12 1168638 ΕΞ 2014/18.12.2014

**Φορολογική μεταχείριση της παρεχόμενης μείωσης των διδάκτρων για τα παιδιά των εργαζόμενων, διευθυντών, διαχειριστών και μελών διοίκησης ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων**

- Αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Β 1167760 ΕΞ 2014/18.12.2014

**Παροχή οδηγιών για την άμεση κοινοποίηση των εντολών ελέγχου και την παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18 και 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, όπως ισχύει) σχετικά με την υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων**

- Παράταση μέχρι 30 Ιανουαρίου, χωρίς πρόστιμα, για την υποβολή δηλώσεων μεταβολών

- Αριθμ. πρωτ.: Δ12Α 1170320 ΕΞ 2014/30.12.2014

**Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών από τα ακαθάριστα έσοδα δικηγόρων**

Αρ. πρωτ.: Δ14Β 1170449 ΕΞ 2014/24.12.2014

### Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις εκμισθώσεις ακινήτων σε φορείς του Δημοσίου

Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού, με το οποίο ζητούνται πληροφορίες αναφορικά με τη δυνατότητα επιλογής υπαγωγής στο ΦΠΑ των εκμισθώσεων ακινήτων σε φορείς του Δημοσίου, όπως η Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας, η Ελληνική Αστυνομία, το Τελωνείο και άλλες υπηρεσίες Υπουργείων, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' (ii) της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), όπως ισχύει, ως φορολογητέα παροχή υπηρεσίας λογίζεται η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στο φόρο, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, εφόσον ο εκμισθωτής το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης.

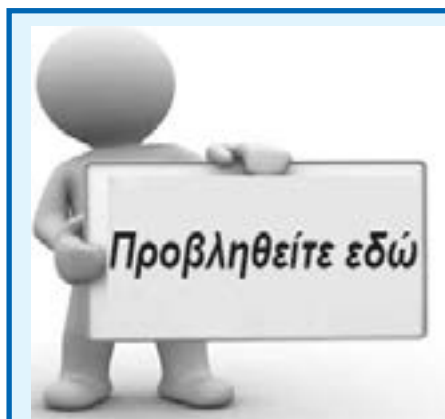
Όπως διευκρινίστηκε με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1180/18.7.2013, δικαίωμα επιλογής φορολόγησης έχουν οι εκμεταλλευτές ακινήτων που τα εκμισθώνουν σε άλλες επιχειρήσεις για την άσκηση της εμπορικής τους δραστηριότητας παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών.

Δεδομένου ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Κώδικα ΦΠΑ, το Δημόσιο, οι ΟΤΑ και τα νομικά



πρόσωπα δημοσίου δικαίου κατ' αρχήν δεν θεωρούνται ότι είναι υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα για τις πράξεις που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους στο πλαίσιο άσκησης δημόσιας εξουσίας, οι εκμισθώσεις ακινήτων προς φορείς ή υπηρεσίες του Δημοσίου δεν εμπίπτουν στις εκμισθώσεις του άρθρου 8.2.δ' (ii) για τις οποίες προβλέπεται δικαίωμα επιλογής φορολόγησης, εκτός αν οι εν λόγω φορείς αποκτούν την ιδιότητα του υποκείμενου στο φόρο προσώπου λόγω διενέργειας πράξεων παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών υπαγόμενων στο ΦΠΑ.

Ο Γεν. Δ/ντής Φορολογικής Διοίκησης  
Ιωάννης Μπάκας



**Αν ενδιαφέρεστε να  
προβάλετε την  
επιχείρησή σας  
επικοινωνήστε στο 210  
8253445  
ή  
email: pofee@otenet.gr**

## Φορολογικά | Οικονομικά

Αρ. πρωτ.: Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 301/9.1.2015

### Περί του υπολογισμού ή της απαλλαγής της δαπάνης των καυσίμων και διοδίων από το φορολογητέο εισόδημα που προκύπτει λόγω παραχώρησης εταιρικού οχήματος

ΣΧΕΤ.: ΤΟ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. ΠΡΩΤ. Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. 33729/11-12-2014 ΕΓΓΡΑΦΟ ΤΗΣ ΟΜΟΡΡΥΘΜΟΥ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ

**Σ**ε απάντηση του ως άνω εγγράφου σας, σας γνωρίζουμε τα κάτωθι:

1. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013, «...οποιοσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.»

2. Περαιτέρω, με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι: «Η αγοραία αξία της παραχώρησης ενός οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα ενός φορολογικού έτους, υπολογίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) του κόστους του οχήματος που εγγράφεται ως δαπάνη στα βιβλία του εργοδότη με τη μορφή της απόσβεσης περιλαμβανομένων των τελών κυκλοφορίας, επισκευών, συντηρήσεων, καθώς και του σχετικού χρηματοδοτικού κόστους που αντιστοιχεί στην αγορά του οχήματος ή του μισθώματος. Σε περίπτωση που το κόστος είναι μηδενικό, η αγοραία αξία της παραχώρησης ορίζεται σε ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τελευταία τρία (3) έτη.»

3. Προκειμένου για τη διευκρίνιση και ερμηνεία των διατάξεων του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε., εξεδόθη από τη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, η ΠΟΛ.1219/6.10.2014. Με την παράγραφο 2 της εν λόγω ΠΟΛ. επισημαίνονται, μεταξύ άλλων, τα εξής: «Με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι παροχή σε είδος αποτελεί και η αγοραία αξία παραχώρησης εταιρικού οχήματος σε εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο

ή νομική οντότητα για οποιοδήποτε χρονικό διάστημα εντός του φορολογικού έτους, η οποία αποτιμάται σε ποσοστό 30% του κόστους των αποσβέσεων, των τελών κυκλοφορίας, του κόστους των επισκευών και συντηρήσεων καθώς και του χρηματοδοτικού κόστους αγοράς ή μίσθωσης, όπως αυτά προκύπτουν από τις εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης. Τα ποσά αυτά φορολογούνται σαν εισόδημα από μισθωτή εργασία. Όταν το ανωτέρω κόστος είναι μηδέν, η



παροχή αυτή αποτιμάται σε ποσοστό 30% της μέσης δαπάνης ή απόσβεσης κατά τα τελευταία τρία έτη.

Επισημαίνεται ότι οι λοιπές δαπάνες που αφορούν τα υπόψη οχήματα (καύσιμα, διόδια κλπ) δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της αγοραίας αξίας του παραχωρούμενου εταιρικού οχήματος...». Επιπλέον, με την ίδια ΠΟΛ. (περιπτώσεις α'-στ' της παραγράφου 2) ορίστηκαν περιπτώσεις παροχής οχημάτων, οι οποίες δεν εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Ν. 4172/2013, ώστε να μην υπάρχουν αποκλίσεις από το σκεπτικό σχετικών αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.) επί του θιγόμενου ζητήματος.

4. Εξ άλλης όψεως, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 9 του

Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προκύπτει ότι, «Οι ερμηνευτικές εγκυκλίαι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

5. Βάσει των ανωτέρω, συνάγεται ότι το περιεχόμενο της ΠΟΛ.1219/6.10.2014 είναι δεσμευτικό για την υπηρεσία μας και τους υπηρετούντες σε αυτήν φορολογικούς ελεγκτές βεβαίωσης, εφόσον μέχρι σήμερα, δεν έχει ρητώς ανακληθεί και δεν έχει επέλθει ουδεμία τροποποίηση της σχετικής νομοθεσίας.

6. Επομένως, αναφορικά με το ερώτημα που μας ετέθη, η θέση της υπηρεσίας μας είναι ότι για τον υπολογισμό των παροχών σε είδος λόγω παραχώρησης εταιρικού οχήματος (αποτίμηση αγοραίας αξίας) σε εργαζόμενο, εταίρο ή μέτοχο, δεν θα λάβετε υπόψη τις δαπάνες καυσίμων και διοδίων. Εντούτοις, υπογραμμίζεται ότι οι εν λόγω δαπάνες θα εξετασθούν ως προς την παραγωγικότητά τους και κατ' επέκταση, ως προς την ανάγκη αναμόρφωσής τους ή μη, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 22 και 23 του Ν. 4172/2013.

7. Πέραν των ανωτέρω, για περαιτέρω πληροφορίες ή/και διευκρινίσεις, σας συστήνουμε να απευθυνθείτε στη Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών, ως ούσα πλέον αρμόδια ημών για την ερμηνεία των διατάξεων του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

8. Τέλος, σας καλούμε να λάβετε υπ' όψιν σας, ότι τα προεκτεθέντα τελούν υπό την επιφύλαξη των ορισθέντων στην παράγραφο 4 του άρθρου 9 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η Διευθύντρια του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)  
Μαριάνθη Χ. Πανταζοπούλου  
Εφοριακός ΠΕ/Β3

## Φορολογικά | Οικονομικά

Αριθ. πρωτ.: Δ12 1168638 ΕΞ 2014/18.12.2014

### Φορολογική μεταχείριση της παρεχόμενης μείωσης των διδάκτρων για τα παιδιά των εργαζόμενων, διευθυντών, διαχειριστών και μελών διοίκησης ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων

**Σ**ε συνέχεια αιτημάτων που υποβλήθηκαν στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ν.4172/2013 ορίζεται, ότι με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 οποιοσδήποτε παροχές σε είδος που λαμβάνει ένας εργαζόμενος ή συγγενικό πρόσωπο αυτού συνυπολογίζονται στο φορολογητέο εισόδημά του στην αγοραία αξία τους, εφόσον η συνολική αξία των παροχών σε είδος υπερβαίνει το ποσό των τριακοσίων (300) ευρώ ανά φορολογικό έτος.

2. Βάσει των ανωτέρω, με την ΠΟΛ.1219/6.10.2014 διαταγή διευκρινίστηκε, ότι στις παροχές σε είδος στους εργαζόμενους και στα συγγενικά τους πρόσωπα που υπερβαίνουν τα 300 ευρώ ανά φορολογικό έτος και συνεπώς προσαιξάνουν το φορολογητέο εισόδημα των εργαζόμενων περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων, και το όφελος που προκύπτει για τους εργαζόμενους, διευθυντές, διαχειριστές και μέλη διοίκησης ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων εξαιτίας της δωρεάν φοίτησης ή της φοίτησης με μειωμένα δίδακτρα σε αυτά των τέκνων τους, με εξαίρεση τις υποτροφίες που χορηγούνται από τα εν λόγω εκπαιδευτήρια.

3. Τα ιδιωτικά σχολεία, στην πλειονότητά τους, δεν εφαρμόζουν ενιαία τιμολογιακή πολιτική για το σύνολο των πελατών τους. Ειδική τιμολογιακή πολιτική είναι, για παράδειγμα, η παρεχόμενη μείωση στα δίδακτρα ή η χορήγηση έκπτωσης προς γονείς – πελάτες, ανάλογα με τον αριθμό των τέκνων που ο κάθε γονέας στέλνει προς φοίτηση στο ίδιο ιδιωτικό σχολείο ή και ανάλογα με τον αριθμό των σχολικών ετών που εξακολουθεί να φοιτά στο ίδιο ιδιωτικό σχολείο το τέκνο. Έτσι, γονέας που και τα δύο παιδιά του φοιτούν στο ίδιο ιδιωτικό σχολείο έχει μεγαλύτερη έκπτωση ή μεγαλύτερη μείωση στα δίδα-



κτρα σε σύγκριση με άλλο γονέα του οποίου μόνο ένα παιδί φοιτά στο ως άνω ιδιωτικό σχολείο.

#### **δεν θεωρείται παροχή σε είδος και κατά συνέπεια ούτε και εισόδημα από μισθωτή εργασία για τους δικαιούχους.**

παιδιά εργαζόμενων, διευθυντών, διαχειριστών και μελών διοίκησης αυτών. Η παρεχόμενη αυτή μείωση εξυπηρετεί τις ανάγκες της επιχείρησης (ιδιωτικού σχολείου) καθόσον αποτελεί κίνητρο για τους εργαζόμενους ή διοικούντες αυτό, δεσμευοντάς τους κατ' αυτόν τον τρόπο σε μακροχρόνια συνεργασία αλλά και ενισχύοντας την απόδοση του έργου τους.

5. Κατόπιν των ανωτέρω γίνεται δεκτό, ότι η

παροχή της δωρεάν φοίτησης ή της φοίτησης με μειωμένα δίδακτρα για παιδιά εργαζόμενων, διευθυντών, διαχειριστών ή μελών της διοίκησης εξυπηρετεί τις ανάγκες της επιχείρησης (ιδιωτικού σχολείου) και συνεπώς δεν καταλαμβάνεται από τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4172/2013, δεν θεωρείται παροχή σε είδος και κατά συνέπεια ούτε και εισόδημα από μισθωτή εργασία για τους δικαιούχους.

Τέλος, η τυχόν έκπτωση που παρέχεται στα δίδακτρα για εργαζόμενους και τα λοιπά στην παρούσα αναφερόμενα πρόσωπα πέραν αυτής που προβλέπεται από τις συγκεκριμένες τιμολογιακές πολιτικές που ακολουθεί για αυτούς το ιδιωτικό σχολείο, αποτελεί παροχή σε είδος και συνεπώς και εισόδημα από μισθωτή εργασία για τους δικαιούχους.

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ  
ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ



## Φορολογικά | Οικονομικά

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Β 1167760 ΕΞ 2014/18.12.2014

**Παροχή οδηγιών για την άμεση κοινοποίηση των εντολών ελέγχου και την παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18 και 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, όπως ισχύει) σχετικά με την υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων**

**Σ**ας παρέχουμε τις απαραίτητες ερμηνευτικές οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων που αναφέρονται στο παραπάνω θέμα.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύει, ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων, υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Επίσης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύει, αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση, που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση. Αν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί εντός της προθεσμίας υποβολής της αρχικής φορολογικής δήλωσης, τότε και η τροποποιητική φορολογική δήλωση επέχει θέση αρχικής δήλωσης και θεωρείται ότι και οι δύο, αρχική και τροποποιητική έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης με όλες τις συνέπειες περί εκπρόθεσμης δήλωσης.

Περαιτέρω με το έγγραφο της Δ/σης Ελέγχων ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 επισημάνθηκε ότι, σε περίπτωση έκδοσης εντολής ελέγχου,



δεν υπάρχει δυνατότητα υποβολής δήλωσης για τη φορολογία, τη φορολογική περίοδο ή την υπόθεση που αφορά ο φορολογικός έλεγχος.

Στην πράξη έχει παρατηρηθεί ότι ο φορολογούμενος δεν λαμβάνει γνώση της εντολής ελέγχου άμεσα με την έκδοση της αλλά με την έναρξη του ελέγχου και, σε πολλές πε-

**Με συστημένη επιστολή θα γνωρίζουν φορολογούμενοι και επιχειρήσεις που πρόκειται να ελεγχθούν**

ριπτώσεις, στο διάστημα που μεσολαβεί έχει υποβάλει εκπρόθεσμες αρχικές ή τροποποιητικές φορολογικές δηλώσεις, για τη φορολογική περίοδο που αφορά ο φορολογικός έλεγχος. Προκειμένου να αποκλειστεί στο μέλλον το φαινόμενο αυτό, θα πρέπει ο ελεγχόμενος φορολογούμενος να λαμβάνει άμεσα γνώση για την έκδοση εντολής ελέγχου, αφού ληφθούν υπόψη οι περιορισμοί της παραγράφου 2β' του άρθρου 23 του ν. 4174/2013.

Σχετικές με την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου είναι οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύει, σύμφωνα με τις οποίες η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς.

Προκειμένου να αντιμετωπισθεί άμεσα το πρόβλημα με τις εντολές Ελέγχου που έχουν εκδοθεί, δεν έχουν κοινοποιηθεί και δεν έχει γίνει έναρξη ελέγχου και να αποφευχθούν μετακινήσεις υπαλλήλων, αυτές θα κοινοποιούνται με συστημένη επιστολή της Φορολογικής Διοίκησης προς το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή τη νομική οντότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 2, 3 και 5 του άρθρου 5 του ν.4174/2013 (Α' 170). Σημειώνεται ότι στην εν λόγω συστημένη επιστολή θα πρέπει, μεταξύ των άλλων, να αναγράφεται ρητά ότι από την ημερομηνία έκδοσης της εντολής ελέγχου η υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα.

Τα ανωτέρω θα ισχύουν και για όσες εντο-

## Φορολογικά | Οικονομικά

Αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Β 1167760 ΕΞ 2014/18.12.2014

### Παροχή οδηγιών για την άμεση κοινοποίηση των εντολών ελέγχου και την παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18 και 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013, όπως ισχύει) σχετικά με την υποβολή εκπρόθεσμων αρχικών ή τροποποιητικών δηλώσεων

λές εκδοθούν στη συνέχεια και μέχρι την υλοποίηση της εφαρμογής για την ηλεκτρονική κοινοποίηση των πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, η Φορολογική Διοίκηση.

Αναφορικά με την αντιμετώπιση των προβλημάτων που προέκυψαν με την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής ή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης φυσικού ή νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, μετά την έκδοση εντολής ελέγχου και στις περιπτώσεις που αποδεδειγμένα ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αυτής, σημειώνουμε τα ακόλουθα:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 62 του ν.2238/1994 και της παραγράφου 2 του άρθρου 38 του ν.2859/2000, υπήρχε η δυνατότητα, μέχρι την 31.12.2013, να επιδιόδετα αρχική ή συμπληρωματική δήλωση πριν την καταχώρηση στο οικείο βιβλίο της σχετικής καταλογιστικής πράξης. Από 01.01.2014 δεν υπάρχει αυτή η δυνατότητα.

Κατόπιν των ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τις αρχές της χρηστής διοίκησης, οι οποίες πρέπει πάντα να διέπουν τις σχέσεις φορολογούμενων και φορολογικής αρχής και έχοντας υπόψη, ότι αφενός έχουν υποβληθεί οι σχετικές δηλώσεις, αφετέρου ότι οι

φορολογούμενοι αποδεδειγμένα δεν έλαβαν γνώση για την έκδοση εντολών ελέγχου και τέλος ότι οι φορολογούμενοι έχουν πιθανόν υπαχθεί σε νομοθετική ρύθμιση ή διευκόλυνση τμηματικής καταβολής ληξιπρόθεσμων οφειλών, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι στις περιπτώσεις αυτές λαμβάνονται υπόψη οι σχετικές δηλώσεις, που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έκλεισαν μέχρι την 31.12.2013.

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ  
ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ

## Παράταση μέχρι 30 Ιανουαρίου, χωρίς πρόστιμα, για την υποβολή δηλώσεων μεταβολών

Με σκοπό τη διευκόλυνση των πολιτών η Γενική Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων, Κατερίνα Σαββαΐδου εξέδωσε απόφαση με την οποία παρατείνεται μέχρι 30 Ιανουαρίου 2015, χωρίς την επιβολή προστίμων ή άλλων κυρώσεων, η προθεσμία υποβολής δηλώσεων μεταβολών, οι οποίες υποβάλλονται εντός δεκαημέρου από την έναρξη της διαχειριστικής-φορολογικής περιόδου 2015.



Φορολογικά | Οικονομικά

Αριθμ. πρωτ.: Δ12Α 1170320 ΕΞ 2014/30.12.2014

# Έκπτωση ασφαλιστικών εισφορών από τα ακαθάριστα έσοδα δικηγόρων

**Α**ναφορικά με το παραπάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα εξής:

1. Με τις διατάξεις των περιπτώσεων 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 περίπτωσης γ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 και όσον αφορά τις μη εκπιπόμενες 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, για αυτό δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση στην τρέχουσα χρήση δαπάνες που αφορούν προηγούμενες ή επόμενες χρήσεις έστως 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 αντίτιμο της 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 ασφαλι-

σμένους, 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 ένσημα, 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 1054299 ΕΞ 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 εκπεστούν 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.ΤΑ.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 περίπτωσης γ' του άρθρου 23 του ν.4172/2013 συνάγονται τα εξής:

Όσον αφορά τα «απούλοποιήμενα» 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 ίδιου φορολογικού έτους με ημερομηνία 31/12.

Τέλος, η χρηματική διαφορά που προκύπτει μεταξύ του ύψους των αγορασθέντων ενσήμων («απούλοποιήμενων»-«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 παραγράφους 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'-Κ.Φ.Α.Σ. προς το οποίο κοινοποιείται το παρόν, παρακαλείται για τις τυχόν δικές του ενέργειες στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του.

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΑΙΚ. ΣΑΒΒΑΪΔΟΥ