



## ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
 ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ  
 & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
 ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
 1. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ  
 ΤΜΗΜΑΤΑ Β΄ - Α΄  
 2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ  
 ΤΜΗΜΑ Α΄

Αθήνα, 29 Δεκεμβρίου 2010

**ΠΟΛ. 1208**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10  
 Ταχ. Κωδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ  
 Πληροφορίες : Δημ. Σταθάς  
 Τηλέφωνο : 210-3610030  
 FAX : 210-3615052

**ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.**

**ΘΕΜΑ: «Εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. στους δικηγόρους, μετά την ισχύ του ν. 3842/2010»**

Με αφορμή γραπτά και προφορικά ερωτήματα σχετικά με το αντικείμενο του θέματος, σας γνωρίζουμε τα εξής:

### 1. Γενικά

Ως γνωστόν, με τις διατάξεις του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α΄) επήλθαν ορισμένες τροποποιήσεις σχετικά με τη φορολογική αντιμετώπιση των δικηγορικών υπηρεσιών και ειδικότερα:

**1.1.** Με την παράγραφο 9 του άρθρου 6 του προαναφερόμενου νόμου τροποποιήθηκε ο χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθερίου επαγγέλματος (δικηγόροι, ιατροί, οικονομολόγοι, πολιτικοί μηχανικοί κ.λπ.) και από 1.1.2011, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι σχετικές υπηρεσίες, αντί του χρόνου κτήσης του εισοδήματος με την είσπραξη των αμοιβών που ισχύει μέχρι 31.12.2010. Οδηγίες για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1135/4.10.2010.

**1.2.** Με την παράγραφο 22 του άρθρου 19 του προαναφερόμενου νόμου εναρμονίστηκε ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα με το χρόνο κτήσης του εισοδήματος. Οδηγίες για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1091/14.6.2010.

**1.3.** Με την παράγραφο 3 του άρθρου 62 του προαναφερόμενου νόμου καταργήθηκε η απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας των υπηρεσιών των δικηγόρων και από 1.7.2010, οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται σε Φ.Π.Α. με τον κανονικό συντελεστή (23%). Οδηγίες για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1100/24.6.2010.

Ενόψει των ανωτέρω νομοθετικών ρυθμίσεων και σε συνέχεια των οδηγιών που δόθηκαν με τις προαναφερόμενες εγκυκλίους, λαμβάνοντας υπόψη και τις ιδιαιτερότητες του δικηγορικού επαγγέλματος, παρέχουμε επιπλέον τις ακόλουθες διευκρινίσεις, όσον αφορά θέματα εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ.

## **2. Χρόνος έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών - Ειδικές περιπτώσεις**

Με την παράγραφο 22 του άρθρου 19 του ν. 3842/2010 αντικαταστάθηκε το τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. και εναρμονίστηκε ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελεύθερο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 48 του ν. 2238/1994, με το χρόνο έκδοσης των αποδείξεων και των λοιπών περιπτώσεων παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ., πλην της περίπτωσης είσπραξης των σχετικών αμοιβών τους από το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., όπου η απόδειξη εξακολουθεί να εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη.

Οδηγίες εφαρμογής των υπόψη διατάξεων, οι οποίες καταλαμβάνουν όλους τους ελεύθερους επαγγελματίες και επομένως και τους δικηγόρους, δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1091/14.6.2010. Ειδικά, όμως, για τους δικηγόρους λόγω των ιδιαιτεροτήτων του επαγγέλματός τους, παρέχονται διευκρινίσεις για το χρόνο έκδοσης των Α.Π.Υ. στις ακόλουθες ειδικές περιπτώσεις.

### **2.1. Έκδοση γραμματίων προείσπραξης δικηγορικών συλλόγων**

Όταν για τη διενέργεια δικονομικών πράξεων ή την παράσταση του δικηγόρου σε συμβολαιογραφική πράξη απαιτείται η έκδοση γραμματίου προείσπραξης της αμοιβής του, από τον οικείο δικηγορικό σύλλογο, η απόδειξη παροχής υπηρεσιών εκδίδεται στο χρόνο της έκδοσης του γραμματίου, δεδομένου ότι η προείσπραξη αυτή συνιστά προαπαίτηση αμοιβής, προκειμένου να παρασχεθούν οι δικηγορικές υπηρεσίες.

**Παράδειγμα.** Δικηγόρος συμφωνεί με πελάτη του τον έλεγχο τίτλων και την παράστασή του σε συμβολαιογραφική πράξη αγοράς ακινήτου. Το γραμμάτιο προείσπραξης της ελάχιστης προβλεπόμενης αμοιβής, ενόψει της υπογραφής του

συμβολαίου, εκδίδεται από τον οικείο δικηγορικό σύλλογο στις 25 Ιανουαρίου 2011. Στο χρόνο αυτό (25.1.2011) θα εκδοθεί και η σχετική Α.Π.Υ..

## 2.2. Εργολαβικό συμβόλαιο (εργολαβικό δίκης)

- Όταν, μεταξύ του δικηγόρου και του εντολέα του, έχει συναφθεί εργολαβικό συμβόλαιο (εργολαβικό δίκης), όταν δηλαδή η αμοιβή του δικηγόρου εξαρτάται από την έκβαση της δίκης π.χ. ως ποσοστό επί του αντικειμένου αυτής, η Α.Π.Υ. εκδίδεται με την εκτέλεση της απόφασης του δικαστηρίου, ήτοι με την καταβολή στον πελάτη του δικηγόρου του επιδικασθέντος ποσού, οπότε και η αμοιβή του δικηγόρου καθίσταται απαιτητή.

**Παράδειγμα.** Δικηγόρος συνάπτει τον Φεβρουάριο του 2011 εργολαβικό με πελάτη του για διεκδίκηση αποζημίωσης ύψους 30.000 ευρώ και η αμοιβή του ορίζεται στο 10% της επιδικασθησόμενης αποζημίωσης. Η υπόθεση τελεσιδικεί στις 10 Μαρτίου 2013 για ποσό αποζημίωσης 12.000 ευρώ, ενώ η καταβολή του επιδικασθέντος ποσού στον πελάτη του δικηγόρου πραγματοποιείται στις 23 Απριλίου 2014. Ο δικηγόρος εκδίδει την Α.Π.Υ. στις 23 Απριλίου 2014 με αξία 1.200 ευρώ ( $12.000 \times 10\% = 1.200$ ).

- Ειδικά, για τα εργολαβικά συμβόλαια, τα οποία έχουν συναφθεί πριν την 1.1.2011, η σχετική Α.Π.Υ. εκδίδεται από το δικηγόρο με την είσπραξη της οφειλόμενης αμοιβής.

**Παράδειγμα.** Δικηγόρος έχει συνάψει τον Φεβρουάριο του 2007 εργολαβικό με πελάτη του για διεκδίκηση αποζημίωσης ύψους 10.000 ευρώ και η αμοιβή του ορίζεται στο 20% της επιδικασθησόμενης αποζημίωσης. Η υπόθεση τελεσιδικεί στις 10 Μαρτίου 2011 για ποσό αποζημίωσης 10.000 ευρώ. Η καταβολή του επιδικασθέντος ποσού στον πελάτη του δικηγόρου πραγματοποιείται στις 11 Ιανουαρίου 2012, ενώ ο δικηγόρος εισπράττει την αμοιβή του στις 28 Ιουλίου 2014. Ο δικηγόρος εκδίδει την Α.Π.Υ. στις 28 Ιουλίου 2014 με αξία 2.000 ευρώ ( $10.000 \times 20\% = 2000$ ).

## 2.3. Παροχή δικηγορικών υπηρεσιών όταν το απαιτητό της αμοιβής εξαρτάται μόνο από το (θετικό) αποτέλεσμα της υπόθεσης

Στην περίπτωση παροχής δικηγορικών υπηρεσιών που το απαιτητό της αμοιβής εξαρτάται μόνο από το θετικό αποτέλεσμα της υπόθεσης, η Α.Π.Υ. εκδίδεται στο χρόνο αυτό, δηλαδή στο χρόνο που πληρούται η αίρεση περί της θετικής έκβασης, οπότε και καθίσταται πλέον απαιτητή η αμοιβή για την υπηρεσία που παρασχέθηκε.

**Παράδειγμα 1.** Δικηγόρος συμφωνεί με ανώνυμη εταιρεία κατ' αποκοπή αμοιβή 9.000 ευρώ για νομική υποστήριξη στη διαδικασία εισαγωγής της στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών (Χ.Α.Α.), με την προϋπόθεση ότι θα πραγματοποιηθεί η εισαγωγή. Οι

δικηγορικές υπηρεσίες αρχίζουν να παρέχονται την 1η Ιουλίου του 2011 και η εισαγωγή στο Χ.Α.Α. εγκρίνεται στις 20 Μαρτίου του 2012. Η δικηγορική υπηρεσία ολοκληρώνεται με την έγκριση της εισαγωγής, ήτοι στις 20 Μαρτίου του 2012 και στον ίδιο χρόνο εκδίδεται και η σχετική Α.Π.Υ. για το σύνολο του ποσού, ανεξαρτήτως εάν εισπραχθεί ή όχι το αντάλλαγμα. Αυτονόητο είναι ότι σε περίπτωση που δεν εγκριθεί η εισαγωγή δεν εκδίδεται Α.Π.Υ..

**Παράδειγμα 2.** Δικηγόρος αναλαμβάνει υπόθεση για λογαριασμό πελάτη του και συμφωνεί επιπλέον αμοιβή 2.000 ευρώ, πέραν της ελάχιστης των 700 ευρώ, υπό την προϋπόθεση ότι η υπόθεση θα κριθεί υπέρ του πελάτη του, με βάση την συμφωνία τους. Το γραμμάτιο προείσπραξης με την ελάχιστη αμοιβή (700 ευρώ) εκδίδεται από το δικηγορικό σύλλογο στις 15 Ιουνίου 2011, οπότε εκδίδεται και η σχετική Α.Π.Υ. ενώ η εκτελεστή απόφαση του δικαστηρίου, η οποία είναι θετική για τον πελάτη του δικηγόρου, εκδίδεται στις 20 Ιανουαρίου 2012, χρόνος που ολοκληρώνεται η παρασχεθείσα υπηρεσία και καθίσταται απαιτητή η επιπλέον αμοιβή των 2.000 ευρώ, οπότε και εκδίδεται η σχετική Α.Π.Υ.

#### **2.4. Επαναλαμβανόμενες δικηγορικές υπηρεσίες προς τον ίδιο επιτηδευματία**

Για τις επαναλαμβανόμενες δικηγορικές υπηρεσίες μέσα στον ίδιο μήνα προς τον ίδιο επιτηδευματία (π.χ. σε τράπεζα, σε ασφαλιστική επιχείρηση κ.λπ.) εφαρμογή έχουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ., δηλαδή η Α.Π.Υ. εκδίδεται με ημερομηνία το τέλος κάθε μήνα και μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, για τις παρεχόμενες υπηρεσίες του μήνα που αφορούν, χωρίς να αποκλείεται η έκδοση Α.Π.Υ. και σε μικρότερα χρονικά διαστήματα (π.χ. εβδομάδα, δεκαπενθήμερο κ.λπ.).

**Παράδειγμα.** Δικηγόρος συνεργάζεται, ως εξωτερικός συνεργάτης, με τράπεζα, για λογαριασμό της οποίας διενεργεί προσημειώσεις σε ακίνητα προς εξασφάλιση χορηγούμενων δανείων. Ως έναρξη της συνεργασίας τους ορίζεται η 1.10.2011. Το μήνα Οκτώβριο διενεργεί επτά προσημειώσεις και το μήνα Νοέμβριο εννέα. Η Α.Π.Υ., για τις επαναλαμβανόμενες δικηγορικές υπηρεσίες (επτά προσημειώσεις) του μήνα Οκτωβρίου εκδίδεται, το αργότερο, με ημερομηνία την 31.10.2011 και μέχρι την 15.11.2011 ενώ η Α.Π.Υ. για το μήνα Νοέμβριο εκδίδεται, το αργότερο, με ημερομηνία την 31.11.2011 και μέχρι την 15.12.2011.

### 3. Περιεχόμενο απόδειξης παροχής υπηρεσιών

Με την εγκύκλιο 1014038/251/Α0012/ΠΟΛ. 1035/9.2.2001, η οποία εξακολουθεί να ισχύει, έγινε δεκτό ότι, **ακαθάριστο έσοδο των δικηγόρων στη φορολογία εισοδήματος**, στις περιπτώσεις που κατά την προείσπραξη των αμοιβών τους, για τις οποίες εκδίδονται γραμμάτια προείσπραξης από τους δικηγορικούς συλλόγους, διενεργείται παρακράτηση από τους συλλόγους, θεωρείται η **καθαρή αμοιβή**, δηλαδή η συνολική αμοιβή αφού αφαιρεθούν οι κρατήσεις του δικηγορικού συλλόγου. Επίσης, διευκρινίστηκε ότι, οι δικηγορικοί σύλλογοι θα προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15% σε εκείνα τα ποσά των δικηγορικών αμοιβών από τα οποία θα έχουν αφαιρεθεί οι προαναφερόμενες κρατήσεις και ότι, όταν ο εντολέας του δικηγόρου είναι υπόχρεος κατά νόμο να προβαίνει σε παρακράτηση φόρου και καταβάλλει στο δικηγόρο αμοιβή μεγαλύτερη από την ελάχιστη αμοιβή που αναγράφεται στο οικείο γραμμάτιο προείσπραξης, τότε στο επιπλέον ποσό ο εντολέας θα παρακρατεί φόρο με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%).

Ακόμη, με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1100/24.6.2010, με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή του **φόρου προστιθέμενης αξίας στις δικηγορικές υπηρεσίες**, διευκρινίστηκε ότι, όσον αφορά τους δικηγόρους, υπάγεται στο φόρο το **συνολικό ποσό** που καταβάλλεται ως προείσπραξη στους δικηγορικούς συλλόγους σε όσες περιπτώσεις αυτό προβλέπεται, όπως επίσης και κάθε άλλο ποσό που εισπράττεται συμπληρωματικά ή ανεξάρτητα και αυτοτελώς από αυτό ως αμοιβή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες.

Κατόπιν των ανωτέρω, στο περιεχόμενο των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, πρέπει να αναγράφονται διακεκριμένα τα εξής ποσά:

- α) Η ελάχιστη ακαθάριστη αμοιβή (αξία γραμματίου προείσπραξης),
- β) Η πρόσθετη αμοιβή (πέραν της ελάχιστης),
- γ) Ο Φ.Π.Α. (23%) που αναλογεί στην συνολική αμοιβή (ελάχιστη και πρόσθετη),
- δ) Η κράτηση του δικηγορικού συλλόγου (π.χ. 12%, 35% κ.λπ.),
- ε) Η παρακράτηση φόρου εισοδήματος (15%) από το δικηγορικό σύλλογο,
- στ) Η παρακράτηση φόρου εισοδήματος (20%) από λοιπούς υπόχρεους σε παρακράτηση.

Επισημαίνεται ότι, όταν εκδίδεται χειρόγραφη Α.Π.Υ. η αξία της αμοιβής (ελάχιστη και πρόσθετη, συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.) αναγράφεται και ολογράφως.

Ακόμη, σημειώνεται ότι, όταν η ελάχιστη αμοιβή (με βάση το γραμμάτιο προείσπραξης) και η πρόσθετη αμοιβή (πέραν της ελάχιστης) καθίστανται απαιτητές σε διαφορετικό χρόνο π.χ. η ελάχιστη κατά την προείσπραξη από το δικηγορικό σύλλογο και η πρόσθετη με την ολοκλήρωση της παροχής, εκδίδονται δύο ξεχωριστές Α.Π.Υ.

Κατωτέρω παρατίθεται υπόδειγμα Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών των δικηγόρων, με τη διευκρίνιση ότι, ο τρόπος απεικόνισης σ' αυτήν των δεδομένων είναι ενδεικτικός και οποιοσδήποτε άλλος τρόπος είναι αποδεκτός (π.χ. διαφορετική σειρά απεικόνισης κ.λπ.), με την προϋπόθεση ότι εμφανίζονται τα δεδομένα αυτά.

<b>ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</b>	
<b>(ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ)</b>	
	<b>Ευρώ Χ.ΧΧΧ,ΧΧ</b>
	<i>(αναγράφεται το πληρωτέο ποσό δηλαδή η συνολική αμοιβή μετά Φ.Π.Α. )</i>
<b><u>ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΜΟΙΒΗΣ</u></b>	
<b>ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΗ ΑΜΟΙΒΗ</b> <i>(αξία γραμματίου προείσπραξης)</i>	<b>ΧΧΧ,ΧΧ</b>
<b>ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΑΜΟΙΒΗ</b> <i>(πέραν της ελάχιστης)</i>	<b><u>Χ.ΧΧΧ,ΧΧ</u></b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΜΟΙΒΗΣ</b>	<b>Χ.ΧΧΧ,ΧΧ</b>
<b>Φ.Π.Α. 23%</b> <i>(επί του συνόλου της αμοιβής)</i>	<b><u>ΧΧΧ,ΧΧ</u></b>
<b>ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ</b>	<b>Χ.ΧΧΧ,ΧΧ</b>
<b><u>ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ</u></b>	
<b>ΚΡΑΤΗΣΗ ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ</b>	<b>ΧΧΧ,ΧΧ</b>
<b>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> <i>(από το δικηγορικό σύλλογο)</i>	
<i>(15% x (ελάχιστη αμοιβή - κρατήσεις δικηγορικού συλλόγου))</i>	<b>ΧΧ,ΧΧ</b>
<b>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> <i>(από λοιπούς υπόχρεους σε παρακράτηση)</i>	<b>ΧΧ,ΧΧ</b>
<i>(20% x πρόσθετη αμοιβή)</i>	

#### 4. Τρόπος καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.

Η καταχώρηση στα βιβλία του Κ.Β.Σ. των Α.Π.Υ. των δικηγόρων, ενόψει και των προαναφερομένων στην προηγούμενη περίπτωση, διενεργείται ως εξής:

##### α) Βιβλία Β΄ κατηγορίας (εσόδων - εξόδων)

Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων που τηρείται από το δικηγόρο καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες **στο σκέλος των εσόδων**, για μεν τις ανάγκες τις φορολογίας εισοδήματος, ως ακαθάριστο έσοδο από παροχή υπηρεσιών, η καθαρή αξία της αμοιβής (συνολική αμοιβή μείον κράτηση δικηγορικού συλλόγου), για δε τις ανάγκες του φόρου προστιθέμενης αξίας, ως φορολογητέα αξία, η συνολική αμοιβή και, ξεχωριστά, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτή.

Σημειώνεται ακόμη ότι, για τις ανάγκες του φόρου προστιθέμενης αξίας, **στο σκέλος των εξόδων**, καταχωρούνται οι δαπάνες και ανάλογα αν παρέχεται ή δεν

παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. καθώς και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτές (δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης / δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης).

Σημειώνεται ότι, δεν απαιτείται να καταχωρούνται διακεκριμένα ο φόρος που παρακρατείται, είτε από το δικηγορικό σύλλογο είτε από τους λοιπούς υπόχρεους σε παρακράτηση, καθώς και η κράτηση του δικηγορικού συλλόγου.

### **β) Βιβλία Γ' κατηγορίας (λογιστικά βιβλία)**

Τα ανωτέρω αναφερόμενα, για τα βιβλία Β' κατηγορίας, εφαρμόζονται αναλόγως και για τα βιβλία Γ' κατηγορίας.

## **5. Συγκεντρωτικές καταστάσεις**

Για το **ημερολογιακό έτος 2011 και εφεξής**, στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών της παραγράφου 1 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ., ως αξία της συναλλαγής, αναγράφεται από τους αντισυμβαλλόμενους (δικηγόρους) - πελάτες/επιτηδευματίες) η συνολική αξία της αμοιβής (συνολική αμοιβή στην οποία δεν συμπεριλαμβάνεται ο Φ.Π.Α.).

Ειδικά, για το **ημερολογιακό έτος 2010**, οι συγκεντρωτικές καταστάσεις υποβάλλονται με τον τρόπο που είχε γίνει δεκτός με την ΠΟΛ. 1220/21.9.2001, δηλαδή ως αξία θα αναγράφεται η καθαρή αμοιβή (συνολική αμοιβή μείον κράτηση δικηγορικού συλλόγου).

## **6. Παραδείγματα**

Για την πληρέστερη κατανόηση των προαναφερομένων παρατίθενται τα ακόλουθα παραδείγματα.

**Παράδειγμα 1.** Καταβολή (προείσπραξη από το δικηγορικό σύλλογο) της ελάχιστης ακαθάριστης αμοιβής. Έστω ελάχιστη ακαθάριστη αμοιβή (αξία γραμματίου προείσπραξης) 1.000 ευρώ.

**ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ  
(ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ)**

**Ευρώ 1.230,00**

**ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΜΟΙΒΗΣ**

<b>ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΗ ΑΜΟΙΒΗ</b> (αξία γραμματίου προείσπραξης)	1.000,00
<b>Φ.Π.Α. 23%</b>	<u>230,00</u>
<b>ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ</b>	1.230,00

**ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ**

<b>ΚΡΑΤΗΣΗ ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ</b>	
(35% x 1.000)*	350,00
<b>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> (από το δικηγορικό σύλλογο)	
(15% x (1.000-350))	97,50

\* Το ποσοστό παρακράτησης 35% υπέρ του δικηγορικού συλλόγου είναι ενδεικτικό και θα αναγράφεται αυτό που κάθε φορά παρακρατείται από αυτόν.

**Διευκρινίσεις**

1. Ακαθάριστο έσοδο από παροχή υπηρεσιών (φορολογία εισοδήματος), το οποίο καταχωρείται σε ιδιαίτερη στήλη του βιβλίου εσόδων - εξόδων, αποτελεί το ποσό των 650,00 ευρώ (1.000 ευρώ προείσπραξη μείον 350 ευρώ κράτηση δικηγορικού συλλόγου).
2. Φορολογητέα αξία από παροχή υπηρεσιών (φόρος προστιθέμενης αξίας) το οποίο καταχωρείται σε ξεχωριστή στήλη του βιβλίου εσόδων - εξόδων, αποτελεί το ποσό των 1.000,00 ευρώ, ενώ σε ιδιαίτερη στήλη, Φ.Π.Α. 23%, καταχωρείται το ποσό των 230,00 ευρώ.
3. Ως αξία συναλλαγής στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, για το ημερολογιακό έτος 2011 και εφεξής, αναγράφεται το ποσό των 1.000,00 ευρώ (συνολική αμοιβή προ Φ.Π.Α.).
4. Συνολική δαπάνη για τον πελάτη – επιτηδεύματία 1.000,00 ευρώ

**Παράδειγμα 2.** Καταβολή αμοιβής για την οποία δεν απαιτείται προείσπραξη από το δικηγορικό σύλλογο ή όταν απαιτείται πρόσθετη αμοιβή σε μεταγενέστερο χρόνο από την προείσπραξη του δικηγορικού συλλόγου, για την οποία έχει ήδη εκδοθεί Α.Π.Υ. στο χρόνο της προείσπραξης. Έστω αμοιβή 400 ευρώ .



**ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ  
(ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ)**

**Ευρώ 492,00**

**ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΜΟΙΒΗΣ**

<b>ΕΛΑΧΙΣΤΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΗ ΑΜΟΙΒΗ</b> (αξία γραμματίου προείσπραξης)	-----
<b>ΠΡΟΣΘΕΤΗ ΑΜΟΙΒΗ</b> (πέραν της ελάχιστης)	<u>400,00</u>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΜΟΙΒΗΣ</b>	400,00
<b>Φ.Π.Α. 23%</b> (επί του συνόλου της αμοιβής)	<u>92,00</u>
<b>ΠΛΗΡΩΤΕΟ ΠΟΣΟ</b>	492,00

**ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΡΑΤΗΣΕΩΝ**

<b>ΚΡΑΤΗΣΗ ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ</b>	-----
<b>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> (από το δικηγορικό σύλλογο)	-----
<b>ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ</b> (από λοιπούς υπόχρεους σε παρακράτηση) (20% x 400)	80,00

**Διευκρινίσεις**

1. Ακαθάριστο έσοδο από παροχή υπηρεσιών (φορολογία εισοδήματος), το οποίο καταχωρείται σε ιδιαίτερη στήλη του βιβλίου εσόδων - εξόδων, αποτελεί το ποσό των 400,00 ευρώ.
2. Φορολογητέα αξία από παροχή υπηρεσιών (φόρος προστιθέμενης αξίας) το οποίο καταχωρείται σε ξεχωριστή στήλη του βιβλίου εσόδων - εξόδων, αποτελεί το ποσό των 400,00 ευρώ ενώ σε ιδιαίτερη στήλη, Φ.Π.Α. 23%, καταχωρείται το ποσό των 92,00 ευρώ.
3. Ως αξία συναλλαγής στις συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, για το ημερολογιακό έτος 2011 και εφεξής, αναγράφεται το ποσό των 400,00 ευρώ (συνολική αμοιβή προ Φ.Π.Α.).
4. Συνολική δαπάνη για τον πελάτη - επιτηδευματία 400,00 ευρώ.

**7. Τρόπος εξόφλησης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, για επαγγελματικές συναλλαγές, αξίας 3.000 ευρώ και άνω.**

Στις περιπτώσεις έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από δικηγόρους προς επιτηδευματίες που περιλαμβάνουν τις προβλεπόμενες ελάχιστες αμοιβές, για τις οποίες εκδίδονται τα αντίστοιχα γραμμάτια προείσπραξης από τους δικηγορικούς συλλόγους, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., δεν απαιτείται,

δηλαδή, η εξόφληση των υπόψη ποσών από τους λήπτες των εν λόγω Α.Π.Υ. μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή, δεδομένου ότι ο έλεγχος της απόδειξης της συναλλαγής διασφαλίζεται από τα εκδοθέντα γραμμάτια προείσπραξης.

Στις περιπτώσεις, όμως, που η αμοιβή του δικηγόρου υπερβαίνει την ελάχιστη και το υπερβάλλον ποσό είναι 3.000 ευρώ και άνω, η εξόφληση του επιπλέον ποσού από το λήπτη της Α.Π.Υ., γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή.

## **8. Λοιπές διευκρινίσεις**

Επιπλέον των ανωτέρω διευκρινίζονται και τα ακόλουθα:

### **8.1. Αναβολή εκδίκασης της υπόθεσης - Εκδιδόμενα στοιχεία**

Όταν για διάφορους λόγους π.χ. αναβολή της συζήτησης της υπόθεσης, ματαίωση του συμβολαίου κ.λπ., θέμα που αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο π.χ. βεβαίωση της αναβολής από το δικαστήριο κ.λπ., εφόσον ακυρώνεται το εκδοθέν γραμμάτιο προείσπραξης και έχει ήδη εκδοθεί η αντίστοιχη Α.Π.Υ., τότε: **α)** στους μεν επιτηδευματίες εκδίδεται **πιστωτικό τιμολόγιο**, σύμφωνα με την παράγραφο 13 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ., **β)** στους δε ιδιώτες, γίνεται δεκτό, να εκδίδεται **απόδειξη επιστροφής**, στην οποία, εκτός των λοιπών δεδομένων, αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη καθώς ο α/α της σχετικής Α.Π.Υ..

### **8.2. Διαδικαστικές ενέργειες στα πλαίσια ενιαίας εντολής**

Οι προπαρασκευαστικές ή διαδικαστικές ενέργειες των δικηγόρων, οι οποίες λαμβάνουν χώρα στα πλαίσια εντολής για εκκρεμή δίκη ή συνέχονται αιτιωδώς μ' αυτή (π.χ. κλήσεις πάσης φύσεως, εξώδικες προσκλήσεις ή δηλώσεις, εκπροσώπηση εντολέως, αναβολές κ.λπ.), δεν λογίζονται ως επιμέρους τμηματικές δικηγορικές πράξεις και δεν απαιτείται η έκδοση ιδιαίτερης Α.Π.Υ., εφόσον δεν υφίσταται απαίτηση αμοιβής γι' αυτές.

### **8.3. Μέρισμα δικηγόρων**

Για την είσπραξη του διανεμόμενου μερίσματος, από μέλη δικηγόρους του οικείου δικηγορικού συλλόγου, από λογαριασμό που έχει συσταθεί για αυτόν το σκοπό, δεν απαιτείται η έκδοση απόδειξης παροχής υπηρεσιών από τους δικηγόρους (ΣΤΕ 4083/1997). Όμως, επειδή, το ποσό αυτό αποτελεί ακαθάριστο έσοδο που συναθροίζεται με τα υπόλοιπα ακαθάριστα έσοδα του δικηγόρου, πρέπει να καταχωρείται στα τηρούμενα βιβλία με βάση τα δικαιολογητικά καταβολής από το δικηγορικό σύλλογο.

Ειδικά, στην περίπτωση που ο δικηγόρος εργάζεται αποκλειστικά με πάγια αντιμισθία και επειδή το εισόδημά αυτό θεωρείται ότι αποκτάται από μισθωτές υπηρεσίες, δεν είναι δηλαδή υπόχρεος σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων του Κ.Β.Σ., το δικαιούμενο μέρισμα εμφανίζεται απ' ευθείας στον προβλεπόμενο για τα ελευθέρια επαγγέλματα κωδικό της δήλωσης φορολογίας εισοδήματός του με βάση τα δικαιολογητικά καταβολής από το δικηγορικό σύλλογο. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που ο δικηγόρος αποκτά δικαίωμα άσκησης επαγγέλματος και επομένως δικαιούται μέρισμα, αλλά για διάφορους λόγους (π.χ. συνέχιση σπουδών για μεταπτυχιακό) δεν έχει κάνει έναρξη επαγγέλματος ως δικηγόρος και δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία.

Για τα ανωτέρω μερίσματα οι δικηγόροι δεν υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών, ενώ οι δικηγορικοί σύλλογοι υποβάλλουν συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών, ανά δικηγόρο, με τον κωδικό «1» (αντισυμβαλλόμενοι μη υπόχρεοι).

### **9. Δικηγορικές εταιρείες**

Τα ανωτέρω αναφερόμενα (χρόνος και τρόπος έκδοσης Α.Π.Υ., τρόπος καταχώρισης στα βιβλία κ.λπ.) ισχύουν αναλόγως και για τις δικηγορικές εταιρείες του π.δ. 81/2005 (ΦΕΚ 120 Α').

**Ακριβές αντίγραφο**

**Ο Προϊστάμενος της Γραμματείας**

**Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**

**ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΚΟΥΣΣΕΛΑΣ**