

## ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΝΕΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΕΔΙΟ (Ευστάθιος Κ. Μπακάλης)

Το παρόν σημείωμα αποσκοπεί στην ενημέρωση των Συναδέλφων αναφορικά με τα νέα δεδομένα, τα οποία δημιουργούνται στο φορολογικό πεδίο, που άπτεται της ασκήσεως της Δικηγορίας, μετά τη θέσπιση των Νόμων 3919/2011 και 3943/2011, της Υ.Α. ΠΟΛ. 1210/2011 και των εγκυκλίων ΠΟΛ. 1026/2012 και ΠΟΛ. 1046/2012. Ο χαρακτήρας του δεν είναι εξαντλητικός, πλην όμως αποτυπώνονται κατωτέρω τα ουσιώδη ζητήματα, που σχετίζονται με την καθημερινή πρακτική και την τήρηση βασικών φορολογικών υποχρεώσεων των Δικηγόρων. Επισημαίνεται ότι, σε κάθε περίπτωση, πρόκειται για κανοφανείς διατάξεις, που δεν έχουν ακόμη αντιμετωπισθεί στην πράξη, ιδίως στο πλαίσιο φορολογικών ελέγχων, ώστε να εξαχθούν περισσότερο ασφαλή συμπεράσματα και δη σε πιο πρακτικό επίπεδο. Η Ολομέλεια Προέδρων των Δικηγορικών Συλλόγων Ελλάδος παρακολουθεί τις εξελίξεις και θα παρέχει σχετική ενημέρωση για οτιδήποτε νεότερο προκύψει είτε νομοθετικά, είτε μέσω της πρακτικής και της κοινής πείρας.

1. Προσδιορισμός αμοιβής και υπολογισμός κρατήσεων.

Όπως προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 3919/2011, που τροποποιούν τις διατάξεις των άρθρων 92§1, 96, 160 και 161 του Κώδικα Δικηγόρων (Ν.Δ. 3026/1954), ο προσδιορισμός της αμοιβής του Δικηγόρου και ο υπολογισμός των κρατήσεων υπέρ του οικείου Δικηγορικού Συλλόγου (και λοιπών τρίτων) σε δικαστηριακές και εξώδικες πράξεις ακολουθούν, πλέον, διαφορετικές - διακριτές πορείες, χωρίς να συσχετίζονται μεταξύ τους. Ειδικότερα:

1.1. Δικαστηριακές πράξεις.

1.1.1. Προσδιορισμός αμοιβής.

Καθ' όσον αφορά στις δικαστηριακές πράξεις, οι διατάξεις του άρθρου 5§6 του Ν. 3919/2011 προβλέπουν ότι τα της αμοιβής του Δικηγόρου ορίζονται «ελεύθερα με έγγραφη συμφωνία τούτου και του εντολέως του ή του αντιπροσώπου αυτού». Πάντοτε κατά τις ίδιες ως άνω διατάξεις, σε περίπτωση, που δεν προκύπτει ύπαρξη έγκυρης έγγραφης συμφωνίας περί αμοιβής, ισχύουν οι λεγόμενες πλέον «νόμιμες αμοιβές». Ως «νόμιμες αμοιβές», δε, νοούνται είτε οι οριζόμενες στην υπ' αριθμ. 1117864/2297/A0012/07.12.2007 Κ.Υ.Α. αμοιβές (παλαιές ελάχιστες αμοιβές), είτε οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις των άρθρων 100 επ. του Κώδικα Δικηγόρων αμοιβές, ως ποσοστά επί της αξίας του αντικειμένου της δίκης.

1.1.2. Υπολογισμός κρατήσεων.

Αναφορικά με τον υπολογισμό των κρατήσεων υπέρ τρίτων, όπως ορίζεται στις διατάξεις

του άρθρου 5§8 του Ν. 3919/2011, αυτές υπολογίζονται ως ποσοστά επί «ποσών αναφοράς». Ως «ποσά αναφοράς», δε, νοούνται σήμερα τα ποσά, που προβλέπονται στην υπ' αριθμ. 1117864/2297/A0012/07.12.2007 Κ.Υ.Α. (παλαιές ελάχιστες αμοιβές). Επομένως, ο υπολογισμός των κρατήσεων πραγματοποιείται κατά τρόπο σταθερό και δεδομένο, ανεξαρτήτως του ύψους της αμοιβής που συμφωνείται, ήτοι εάν αυτή είναι η «νόμιμη», μεγαλύτερη ή μικρότερη αυτής. Υπόχρεος για την καταβολή των κρατήσεων είναι ο ίδιος ο Δικηγόρος και όχι ο εντολέας του, με εξαίρεση την περίπτωση της παγίας αντιμισθίας, στην οποία η σχετική υποχρέωση βαρύνει τον εντολέα, για την καταβολή του σχετικού ποσού, όμως, ευθύνεται εις ολόκληρον και ο Δικηγόρος.

## 1.2. Εξώδικες ενέργειες.

### 1.2.1. Προσδιορισμός αμοιβής.

Στις εξώδικες ενέργειες (έλεγχος τίτλων ιδιοκτησίας ακινήτου, σύνταξη ιδιωτικών εγγράφων ή σχεδίων δημοσίων εγγράφων για κάθε είδους δικαιοπραξίες), η αμοιβή του Δικηγόρου καθορίζεται, όπως προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 5§10 του Ν. 3919/2011, «ελεύθερα με γραπτή συμφωνία». Σε αντίθεση με τις δικαστηριακές πράξεις, στην εν λόγω κατηγορία δικηγορικών υπηρεσιών δεν προβλέπονται ρητώς στον Νόμο «νόμιμες αμοιβές», οι οποίες ισχύουν σε περίπτωση απουσίας της έγγραφης συμφωνίας.

### 1.2.2. Υπολογισμός κρατήσεων

Σχετικά με τις κρατήσεις υπέρ τρίτων, ισχύουν όσα αναφέρονται ανωτέρω για τις αντίστοιχες κρατήσεις στις δικαστηριακές πράξεις, ήτοι αυτές υπολογίζονται ως ποσοστά επί «ποσών αναφοράς» ή «ποσοστών αναφοράς», τα οποία «ποσά αναφοράς» υπολογίζονται επί της αξίας του αντικειμένου της δικαιοπραξίας.

## 1.3. Απαίτηση έγγραφης συμφωνίας.

### 1.3.1. Δικαστηριακές πράξεις.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, στις δικαστηριακές πράξεις, έγγραφη συμφωνία απαιτείται σε κάθε περίπτωση, όταν συμφωνείται αμοιβή μικρότερη από τη «νόμιμη». Όπου δεν υπάρχει έγγραφη συμφωνία, ισχύουν οι «νόμιμες αμοιβές», ενώ μπορεί να τιμολογηθεί και αμοιβή μεγαλύτερη της «νόμιμης».

### 1.3.2. Εξώδικες ενέργειες.

Στις εξώδικες ενέργειες, ιδίως στα συμβόλαια, όπου, όπως προαναφέρθηκε, δεν προβλέπονται από τον Ν. 3919/2011 «νόμιμες αμοιβές», συστήνεται εν γένει η σύναψη έγγραφης συμφωνίας για λόγους προστασίας τόσο έναντι του εντολέως, όσο και έναντι του φορολογικού ελέγχου. Απαραέγκλιτη είναι η σύναψη έγγραφης συμφωνίας σε περίπτωση, κατά την οποία λαμβάνεται ως αμοιβή ποσό μικρότερο του «ποσού αναφοράς», που χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό των κρατήσεων.

## 1.4. Γραμμάτιο Προκαταβολής

### 1.4.1. Έκδοση.

Ο υπολογισμός και η καταβολή των κρατήσεων συντελείται διά της εκδόσεως «γραμματίου προκαταβολής» από τον οικείο Δικηγορικό Σύλλογο. Το «γραμμάτιο προκαταβολής», ως γραμμάτιο υπολογισμού κρατήσεων, δεν συνδέεται κατά την έκδοσή του με τον υπολογισμό Φ.Π.Α. Αντιθέτως, Φ.Π.Α. θα υπολογισθεί κατά τον προσδιορισμό της αμοιβής, που αφορά στην παρεχομένη υπηρεσία, και θα τιμολογηθεί διά της εκδόσεως της Α.Π.Υ.

#### 1.4.2. Αναβολή ή ματαίωση.

Στις δικαστηριακές πράξεις, σε περίπτωση αναβολής της συζητήσεως ή ματαίωσης της δίκης, η προκαταβολή είτε αναζητείται από τον Δικηγόρο, που προέβη σε αυτή, είτε ισχύει για τη νέα συζήτηση.

#### 1.4.3. Υποβολή από τους Δικηγορικούς Συλλόγους.

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20§7 στοιχ. στ' του Ν. 3943/2011, οι Δικηγορικοί Σύλλογοι υποχρεούνται, με ευθύνη του Προέδρου τους, να υποβάλουν στη Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας, όπου ευρίσκεται η επαγγελματική του έδρα, έως την 20η Φεβρουαρίου εκάστου έτους, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, κατάσταση των γραμματιών προκαταβολής ανά Δικηγόρο κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, στην οποία αναγράφονται το ονοματεπώνυμο του κάθε εντολέα του, η δικηγορική υπηρεσία, στην οποία αφορά η προκαταβολή, και το ποσό αναφοράς, επί του οποίου υπολογίστηκε αυτή. Εκκρεμεί η έκδοση Υ.Α., που θα καθορίζει τον τύπο, το περιεχόμενο και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την υποβολή των καταστάσεων αυτών. Για τα γραμμάτια προκαταβολής, που αφορούν στη χρήση 2011, η προθεσμία υποβολής τους μέσω διαδικτύου παρατάθηκε έως 28-09-2012 (ΠΟΛ. 1043/2012).

### 2. Περιεχόμενο και θέωση εγγράφων συμφωνιών.

#### 2.1. Περιεχόμενο.

Το ελάχιστο περιεχόμενο της έγγραφης συμφωνίας αντλείται από τη διάταξη του άρθρου 20§7 στοιχ. ε' του Ν. 3943/2011. Συνίσταται, δε, στην αναγραφή του ονοματεπωνύμου, της διευθύνσεως και του Α.Φ.Μ. των συμβαλλομένων μερών, στην περιγραφή της παρεχομένης δικηγορικής υπηρεσίας και στην αναγραφή της συμφωνηθείσης αμοιβής.

#### 2.2. Θεώρηση.

Όλες οι έγγραφες συμφωνίες θα υποβάλλονται από τον Δικηγόρο με κατάσταση στη Δ.Ο.Υ. της περιφέρειας της επαγγελματικής του έδρας έως την 20η Φεβρουαρίου κάθε έτους (για τις έγγραφες συμφωνίες του προηγούμενου έτους), στη δε κατάσταση αυτή θα αναγράφονται το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. του κάθε εντολέα, η δικηγορική υπηρεσία που παρασχέθηκε και η συμφωνηθείσα αμοιβή. Εκκρεμεί η έκδοση Υ.Α., που θα καθορίζει τον τύπο, το περιεχόμενο και τον τρόπο υποβολής της ως άνω κατάστασης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια. Για τις έγγραφες συμφωνίες, που αφορούν στη χρήση 2011, η προθεσμία υποβολής τους μέσω διαδικτύου παρατάθηκε έως 28-09-2012 (ΠΟΛ. 1043/2012).

### 3. Προκαταβολή φόρου 15% και παρακράτηση φόρου 20%.

#### 3.1. Προκαταβολή φόρου 15%.

##### 3.1.1. Πεδίο εφαρμογής.

Η προκαταβολή φόρου 15%, που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 20§7 του Ν. 3943/2011, ενεργείται, όπως ορίστηκε με την Υ.Α. ΠΟΛ. 1210/2011, μόνο σε περίπτωση διενέργειας δικαστηριακών πράξεων και μόνον επί των «ποσών αναφοράς», που αναγράφονται επί των εκδιδόμενων γραμματιών προκαταβολής, υπολογίζεται, δε, και

αποδίδεται από τον οικείο Δικηγορικό Σύλλογο.

### 3.1.2. Εξαιρέσεις.

Ως εκ τούτου, δεν υπολογίζεται προκαταβολή φόρου 15% στην πάγια αντιμισθία, στις συμβολαιογραφικές πράξεις, στην αναγκαστική απαλλοτρίωση ακινήτου, στην πτώχευση και στα εργολαβικά δίκης, εφ' όσον (στα εργολαβικά) τα στοιχεία τους, που αποδεικνύουν το ύψος της αμοιβής κ.λπ., υποβληθούν στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. (στην περίπτωση αυτή των εργολαβικών, το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ., οι Δημόσιες Επιχειρήσεις και οι Οργανισμοί Κοινής Ωφέλειας, οι Ο.Τ.Α. και τα Ν.Π.Ι.Δ., ήτοι όχι οι ιδιώτες, υπολογίζουν και αποδίδουν προκαταβολή φόρου 15% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής του Δικηγόρου όταν αυτή εισπραχθεί).

### 3.1.3. Μέρισμα

Προκαταβολή φόρου 15% ενεργείται, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 20§7 στοιχ. γ' του Ν. 3943/2011, και επί οποιουδήποτε ποσού καταβάλλεται ως μέρισμα σε Δικηγόρο.

## 3.2. Παρακράτηση φόρου 20%.

### 3.2.1. Δικαστηριακές πράξεις.

Στις δικαστηριακές πράξεις, όταν ο εντολέας του Δικηγόρου υποχρεούται να προβαίνει σε παρακράτηση φόρου 20% με βάση τις διατάξεις του άρθρου 58 Κ.Φ.Ε., θα παρακρατεί φόρο με συντελεστή 20% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής, που καταβάλλεται στον Δικηγόρο, μετά την αφαίρεση του ποσού, που αναγράφεται επί του γραμματίου προκαταβολής (επί του οποίου, όπως προαναφέρθηκε, υπολογίζεται προκαταβολή φόρου με συντελεστή 15%), εφ' όσον αυτή η επιπλέον του γραμματίου αμοιβή υπερβαίνει τα 300 Ευρώ.

Π.χ. Συνολική αμοιβή Δικηγόρου από Α.Ε. ύψους 500 Ευρώ, από τα οποία 100 Ευρώ αφορούν στο γραμμάτιο προκαταβολής και 400 Ευρώ στην επιπλέον αμοιβή. Στα 100 Ευρώ υπολογίζεται προκαταβολή φόρου 15% από τον Δικηγορικό Σύλλογο κατά την έκδοση του γραμματίου προκαταβολής και στην επιπλέον αμοιβή των 400 Ευρώ υπολογίζεται παρακράτηση φόρου 20% από την Α.Ε. κατά την έκδοση της Α.Π.Υ. Ο Φ.Π.Α. (23%) υπολογίζεται επί του συνόλου της αμοιβής (500 Ευρώ).

### 3.2.2. Εξώδικες ενέργειες.

Στις εξώδικες ενέργειες (π.χ. συμβόλαια), στις οποίες, όπως προαναφέρθηκε, δεν υφίσταται υποχρέωση προκαταβολής φόρου 15%, η παρακράτηση φόρου 20% πραγματοποιείται όταν ο εντολέας είναι πρόσωπο του άρθρου 58 Κ.Φ.Ε. και η αμοιβή του Δικηγόρου υπερβαίνει τα 300 Ευρώ.

Π.χ. Αμοιβή Δικηγόρου για παράσταση σε συμβόλαιο με εντολέα Α.Ε. ύψους 1.000 Ευρώ. Στο ποσό των 1.000 Ευρώ η Α.Ε. θα ενεργήσει παρακράτηση φόρου 20%. Ο Φ.Π.Α. (23%) θα υπολογιστεί επί του ποσού των 1.000 Ευρώ.

## 4. Περιεχόμενο της Α.Π.Υ. και τρόπος καταχωρίσεως στο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων

### 4.1. Περιεχόμενο της Α.Π.Υ.

Στην Α.Π.Υ. αναγράφονται υποχρεωτικά (διακεκριμένα) η ακαθάριστη αμοιβή, ο αναλογών Φ.Π.Α. (23%) και η τυχόν παρακράτηση φόρου 20%. Τυχόν άλλες πληροφορίες (π.χ. κρατήσεις υπέρ τρίτων, προκαταβολή φόρου 15%), αναγράφονται στην Α.Π.Υ. δυνητικά.

#### 4.2. Τρόπος καταχώρισεως των κρατήσεων – φορολογική αναγνώριση αυτών.

Οι κρατήσεις υπέρ τρίτων, που αναγράφονται στα γραμμάτια προκαταβολής για παράσταση σε Δικαστήρια (π.χ. 12% για τον Δ.Σ.Α.) και για παράσταση σε συμβόλαια (π.χ. 35% για τον Δ.Σ.Α.), αποτελούν έξοδα, καταχωρίζονται στο σκέλος των εξόδων του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων με παραστατικό το γραμμάτιο προκαταβολής και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφ' όσον, όπως διευκρινίζεται με την ΠΟΛ. 1026/2012, οι εισπραττόμενες δικηγορικές αμοιβές είναι ίσες ή μεγαλύτερες από τα ποσά αναφοράς, που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής. Υπενθυμίζεται ότι οι ως άνω κρατήσεις υπολογίζονται πάντοτε ως «ποσοστά επί ποσών αναφοράς», ανεξαρτήτως του ύψους της συμφωνημένης αμοιβής.

Π.χ. Επί «ποσού αναφοράς» 100 Ευρώ, Δικηγόρος λαμβάνει αμοιβή 100 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% και καταβάλλει κρατήσεις υπέρ τρίτων ύψους 12 Ευρώ. Οι κρατήσεις αυτές θα αναγνωρισθούν φορολογικά προς έκπτωση. Αντιθέτως, εάν ο ανωτέρω Δικηγόρος προβεί σε έγγραφη συμφωνία και λάβει αμοιβή 50 Ευρώ (μικρότερη του «ποσού αναφοράς») πλέον Φ.Π.Α. 23%, οι κρατήσεις υπέρ τρίτων ύψους 12 Ευρώ δεν θα αναγνωρισθούν φορολογικά προς έκπτωση (θα πρέπει να τύχουν φορολογικής αναμορφώσεως κατά την υποβολή της ετησίας Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος, στο Έντυπο Ε3).

#### 4.3. Τρόπος τηρήσεως του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων.

Στο Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων, καταχωρίζεται στο σκέλος των εσόδων, με δικαιολογητικό εγγραφής την Α.Π.Υ., ως ακαθάριστο έσοδο από παροχή υπηρεσιών, η ακαθάριστη αξία της αμοιβής (χωρίς να αφαιρείται η προκαταβολή φόρου 15% ή η τυχόν παρακράτηση φόρου 20%) και, σε ξεχωριστή στήλη, ο αναλογών Φ.Π.Α. Οι κρατήσεις υπέρ τρίτων, που καταβάλλονται από τον Δικηγόρο (ως ατομικώς υπόχρεο) μέσω του γραμματίου προκαταβολής, καταχωρίζονται στα Βιβλία στο σκέλος των εξόδων χωρίς Φ.Π.Α., με δικαιολογητικό εγγραφής το γραμμάτιο προκαταβολής του Δικηγορικού Συλλόγου. Όπως διευκρινίζεται και στην ΠΟΛ. 1026/2012, δεν απαιτείται να καταχωρίζεται διακεκριμένα ο φόρος, που παρακρατείται είτε από τον Δικηγορικό Σύλλογο (15%) είτε από τα λοιπά υπόχρεα σε παρακράτηση πρόσωπα (20%).

#### 4.4. Μεταβατικό καθεστώς.

Για τις εγγραφές στα Βιβλία, που είχαν διενεργηθεί και μετά τις 02-07-2011 (ημερομηνία ενάρξεως ισχύος του Ν. 3919/2011) με βάση το παλιό καθεστώς (ήτοι με βάση την ΠΟΛ. 1208/2010 και τις ΠΟΛ. 1035 και 1220/2001), μπορεί, εφ' όσον, όπως επισημαίνει η ΠΟΛ. 1026/2012, δεν είναι εξαιρετικά δύσκολο, να διενεργηθεί συμπληρωματική συγκεντρωτική διορθωτική εγγραφή στα Βιβλία, έως τον χρόνο υποβολής της Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος για τη χρήση 2011 (οικονομικό έτος 2012) και με ημερομηνία εγγραφής το αργότερο την 31-12-2011. Σε κάθε περίπτωση, ήτοι ακόμη και αν δεν είναι ευχερής ή δεν πραγματοποιηθεί η ανωτέρω συγκεντρωτική διορθωτική εγγραφή, είναι υποχρεωτική η υποβολή της Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος σύμφωνα με τα νέα δεδομένα, που αποτυπώνει η ΠΟΛ. 1026/2012. Εφ' όσον η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος υποβληθεί με τα ποσά, που προκύπτουν με βάση το νέο καθεστώς και τις οδηγίες της ΠΟΛ. 1026/2012, οι Α.Π.Υ., που είχαν εκδοθεί (από 02-07-2011 και εντεύθεν) με τον τρόπο, που αναφέρεται στην ΠΟΛ. 1208/2010, θεωρούνται ως νομίμως εκδοθείσες.

Π.χ. Δικηγόρος, μέλος του Δ.Σ.Α., είχε καταχωρίσει, από 02-07-2011 έως 31-12-2011, στο σκέλος των εσόδων του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων 5 Α.Π.Υ. για παράσταση σε Δικαστήριο, αξίας εκάστης («νόμιμη αμοιβή») ύψους 100 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% (23 Ευρώ), είχε, δε, καταβάλει, στο πλαίσιο εκάστης εκ των σχετικών παραστάσεων του, κρατήσεις

υπέρ τρίτων ύψους 12 Ευρώ διά της εκδόσεως των αντιστοιχων γραμματίων προκαταβολής. Με βάση το παλιό καθεστώς, είχε αναγράψει απευθείας ως ακαθάριστο έσοδο καθεμιάς εξ αυτών το ποσό των 88 Ευρώ, χωρίς να καταχωρίσει τίποτα ως έξοδο. Ως εκ τούτου, είχε συνολικό ακαθάριστο εισόδημα 440 Ευρώ ( $5 \times 88 = 440$  Ευρώ). Πλέον, με βάση τα ανωτέρω, μπορεί να προβεί σε μία συγκεντρωτική εγγραφή, με ημερομηνία 31-12-2011, στην οποία ως ακαθάριστο έσοδο θα εμφανίζει το ποσό των 500 Ευρώ και ως συνολικό έξοδο χωρίς Φ.Π.Α. το ποσό των 60 Ευρώ (καθαρό εισόδημα:  $500 - 60 = 440$  Ευρώ). Σε κάθε περίπτωση, με βάση τα ανωτέρω πρέπει να υποβληθεί η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος (έντυπα Ε1, Ε3) οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011).

5. Χρόνος εκδόσεως της Α.Π.Υ. σε περίπτωση εκδόσεως γραμματίου προκαταβολής. Η Α.Π.Υ. δεν εκδίδεται άνευ ετέρου την ημέρα, που εκδίδεται το γραμμάτιο προκαταβολής, καθώς το γραμμάτιο δεν συνδέεται πλέον με την καταβολή της αμοιβής (όπως συνέβαινε στο παρελθόν με τα γραμμάτια προεισπράξεως). Τα ανωτέρω, όπως είναι αυτονόητο, σύμφωνα και με την ΠΟΛ. 1046/2012, δεν αναιρούν την υποχρέωση των Δικηγόρων να εκδίδουν την Α.Π.Υ. στον προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. χρόνο για τις δικαιούμενες αμοιβές από την παροχή των υπηρεσιών τους. Ως εκ τούτου, η Α.Π.Υ. εκδίδεται όταν παρέχεται η υπηρεσία ή, όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διάρκειας, στον χρόνο, που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε (ασχέτως πραγματικής εισπράξεως της αμοιβής, πλην της περιπτώσεως του Δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ., όπου η Α.Π.Υ. εκδίδεται όταν εισπράττεται η αμοιβή, βλ. άρθρα 48§7 Κ.Φ.Ε. και 13§3 Κ.Β.Σ. και ΠΟΛ. 1208/2010, καθ' ο μέρος διατηρείται σε ισχύ μετά την ΠΟΛ. 1026/2012). Π.χ. Δικηγόρος εκδίδει το γραμμάτιο προκαταβολής 01-03-2012 για υπόθεση, που έχει προσδιοριστεί για την επομένη, 02-03-2012, πλην όμως η συζήτηση αυτή αναβάλλεται για τη 01-06-2012, ότε και τελικά συζητείται. Τη 01-03-2012, που εξέδωσε το γραμμάτιο προκαταβολής, δεν υποχρεούται να εκδώσει Α.Π.Υ., διότι δεν παρέσχε τις υπηρεσίες του. Α.Π.Υ. οφείλει να εκδώσει την 01-06-2012, όταν και παρέσχε τις υπηρεσίες του, ανεξαρτήτως εάν εισέπραξε πράγματι ή όχι την αμοιβή του.

6. Έκδοση Α.Π.Υ. «επί πιστώσει».

Προβλέπεται ρητά στην ΠΟΛ. 1026/2012 η έκδοση Α.Π.Υ. «επί πιστώσει» και από Δικηγόρους με Βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., πλην όμως αυτό αφορά μόνο στη σχέση του Δικηγόρου με τον εντολέα του και δεν έχει φορολογική συνέπεια, υπό την έννοια ότι και στην Α.Π.Υ. «επί πιστώσει» υπολογίζεται και αποδίδεται κανονικά ο αναλογών Φ.Π.Α. και αποτελεί η σχετική αμοιβή ακαθάριστο εισόδημα ανεξαρτήτως εισπράξεως.

7. Εξόφληση Α.Π.Υ.

7.1. Επαγγελματικές συναλλαγές.

Στις περιπτώσεις επαγγελματικών συναλλαγών, όταν η ακαθάριστη αμοιβή του Δικηγόρου

υπερβαίνει το ποσό των 3.000 Ευρώ, η εξόφληση του ποσού αυτού από τον λήπτη της Α.Π.Υ. γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή.

7.2. Παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες.

Οι Α.Π.Υ. για παροχή υπηρεσιών από Δικηγόρους σε εντολές ιδιώτες εξοφλούνται αποκλειστικά μέσω τραπεζής, με χρεωστικές ή πιστωτικές κάρτες του λήπτη των υπηρεσιών ή με επιταγές, όταν το ποσό της συναλλαγής υπερβαίνει (από 01-01-2012) τα 1.500 Ευρώ (για το έτος 2011, τα 3.000 Ευρώ).

7.3. Τρόπος υπολογισμού της αξίας της συναλλαγής.

Όπως διευκρινίζεται με την ΠΟΛ. 1046/2012, στις ανωτέρω περιπτώσεις εξοφλήσεως των συναλλαγών, ως αξία της συναλλαγής νοείται η συνολική αμοιβή του Δικηγόρου συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

(Ευστάθιος Κ. Μπακάλης

Δικηγόρος – Φορολογικός Σύμβουλος Ολομελείας Προέδρων Δ.Σ.

D.E.A. Φορολογικού Δικαίου Université Paris I Panthéon – Sorbonne

M.Δ.Ε. Αστικού Δικαίου Νομικής Σχολής Πανεπιστημίου Αθηνών

M.Δ.Ε. Φορολογικού Δικαίου Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών)

■ [ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΝΕΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΕΔΙΟ](#) 139.61 KB 29/03/2012