

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ



ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:

ΓΙΑΛΠΑΣ ΘΕΟΔΩΡΟΣ, ΑΜ 9891
ΠΑΠΑΘΕΟΔΩΡΟΥ ΔΙΟΝΥΣΙΟΣ, ΑΜ 9108

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
ΣΩΤΗΡΟΠΟΥΛΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2014

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με την έννοια των δικηγόρων και κατά κύριο λόγο με την φορολογία τους.

Προκειμένου να δημιουργήσουμε τον κεντρικό άξονα της εργασίας αυτής, παραθέσαμε στοιχεία γενικά για την φορολογία και τα είδη της. Στοιχεία τα οποία γνωρίζαμε σε πολλά μαθήματα που διδαχτήκαμε κατά την διάρκεια των σπουδών μας. Καθώς όμως το ζήτημα της φορολογίας των δικηγόρων είναι πιο συγκεκριμένο προβήκαμε στην αναζήτηση και μελέτη σχετικών με την φορολογία των δικηγόρων συγγραμάτων και επίσης αναζητήσαμε πληροφορίες από διαδικτυακά άρθρα και πηγές.

Στο σημείο αυτό, προλογίζοντας την εργασία μας, θεωρούμε χρήσιμο να αναφέρουμε λίγα λόγια για το επάγγελμα των δικηγόρων.

Οι δικηγόροι αποτελούν μια ξεχωριστή κατηγορία εργαζομένων όσον αφορά τη λογιστική και φορολογική τους μεταχείριση. Είναι ελεύθεροι επαγγελματίες, συνεπώς υπόχρεοι σε τήρηση φορολογικού βιβλίου αλλά και υπό προϋποθέσεις αποτελούν ιδιάζουσα περίπτωση μισθωτών με πάγια αντιμισθία. Διαθέτουν δικό τους ταμείο καθώς και ξεχωριστές παρακρατήσεις. Το δικηγορικό λειτούργημα θεωρείται κλειστό επάγγελμα, ο χαρακτηρισμός του οποίου εντοπίζεται στο γεγονός πως οι αμοιβές καθορίζονται με Υπουργικές Αποφάσεις.

Για την απόκτηση της άδειας άσκησης επαγγέλματος χρειάζονται ορισμένες προϋποθέσεις, όπως δεκαοχτάμηνη περίοδος πρακτικής άσκησης και επιτυχείς εξετάσεις. Η λειτουργία του επαγγέλματος λαμβάνει χώρα μέσα στο πλαίσιο που διαμορφώνει το ΝΔ 3026/1954, που αποτελεί τον Κώδικα των Δικηγόρων.

Στην εργασία αυτήν θα προσπαθήσουμε να δώσουμε ευσύνοπτα, μια εικόνα γύρω από το πώς θα πρέπει να αντιμετωπίζονται οι λογιστικές και φορολογικές τους υποχρεώσεις.

Οι δικηγόροι όπως και όλοι οι ελεύθεροι επαγγελματίες είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Όλοι όσοι αποκτούν εισόδημα από ελεύθερο επάγγελμα, είναι υπόχρεοι να τηρούν, εκδίδουν, παρέχουν, ζητούν, λαμβάνουν, υποβάλλουν και διαφυλάσσουν τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων. Οι δικηγόροι, βάσει της παρ. 1 του άρθρου 48 του Ν 2238/1994, θεωρούνται ελεύθεροι επαγγελματίες και κατ' επέκταση συμπεριλαμβάνονται στην ευρύτερη κατηγορία του επιτηδευματία. Ο δικηγόρος που ασκεί ελεύθερο επάγγελμα είναι υποχρεωμένος να τηρεί φορολογικό βιβλίο στο οποίο θα καταγράφει τα έσοδα και τα έξοδα που αφορούν τη δραστηριότητά του και μόνο αυτήν. Η καταγραφή των εσόδων γίνεται κυρίως από τα εκδιδόμενα στοιχεία του δικηγόρου προς τους πελάτες του.

Δικηγόρος ή νομικός σύμβουλος ονομάζεται ο νομικός ο οποίος αναλαμβάνει να παρέχει νομικές συμβουλές σε κάποιον ή να τον εκπροσωπήσει ενώπιον δικαστηρίου. Ο νόμος τον χαρακτηρίζει άμισθο δημόσιο λειτουργό. Η ικανότητα εκπροσώπησης πολιτών ενώπιον των δικαστηρίων ονομάζεται ικανότητα προς το δικολογείν. Μπορεί να είναι είτε ελεύθερος επαγγελματίας είτε μισθωτός (σχέση έμμισθης εντολής) είτε και τα δύο. Οι δικηγόροι ανήκουν σε επαγγελματικούς συλλόγους, τους δικηγορικούς συλλόγους οι οποίοι είναι Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

Απαραίτητη προϋπόθεση για να ασκήσει κάποιος το επάγγελμα του δικηγόρου είναι να δεχθεί να τον εγγράψει στα μητρώα του ένας δικηγορικός σύλλογος. Η εγγραφή απαιτεί σπουδές Νομικής, 18μηνη πρακτική άσκηση και εξετάσεις ενώπιον του κατά τόπους Εφετείου. Στην Ελλάδα υπάρχει δικηγορικός σύλλογος στην περιφέρεια κάθε Πρωτοδικείου και οι προϋποθέσεις για να εγγραφεί κανείς είναι το πτυχίο Νομικής Σχολής, άσκηση σε δικηγόρο επί 18 μήνες και επιτυχία στις εξετάσεις που διοργανώνει ο εκάστοτε σύλλογος.

Σύμφωνα με το ΝΔ 3026/1954, ο δικηγόρος μέχρι να ολοκληρώσει την περίοδο πρακτικής άσκησης και να επιτύχει στις σχετικές εξετάσεις στερείται της δυνατότητας εγγραφής στο μητρώο κάποιου δικηγορικού συλλόγου. Κατά τη διάρκεια λοιπόν της πρακτικής του άσκησης έχει την ιδιότητα του ασκούμενου. Κατά συνέπεια δεν είναι επιτηδευματίας και εκ των πραγμάτων απαλλάσσεται από τις σχετικές, με την προηγούμενη παράγραφο, υποχρεώσεις. Επομένως, για τις υπηρεσίες που παρέχει

θα πρέπει να λαμβάνει απόδειξη δαπανών από τον δικηγόρο ή το δικηγορικό γραφείο στο οποίο απασχολείται. Ως ασκούμενος μπορεί να απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων, αλλά το εισόδημα που αποκτά δεν απαλλάσσεται της φορολογίας εισοδήματος.

Όλα όσα πολύ περιληπτικά ποριναφέρθηκαν, θα προσπαθήσουμε διεξοδικά να αναλύσουμε στην πορεία της εργασίας απόσκοπώντας στην καλύτερη από όλους μας κατανόησης του δικηγορικού επαγγέλματος και των φορολογικών υποχρεώσεων που απορρέουν από την ιδιότητα του δικηγόρου.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Στο σημείο αυτό θα θέλαμε να εκφράσουμε τόσο την εκτίμησή μας όσο και τις ευχαριστίες μας προς τον καθηγητή μας και εισηγητή της εργασίας αυτής, κο Σωτηρόπουλο Γεώργιο για όλη την βοήθεια που μας παρείχε κατά την διάρκεια συγγραφής της παρούσας εργασίας.

Επιπλέον θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειές μας για την συμπαράστασή τους προς εμάς καθόλη την διάρκεια των σπουδών μας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με το θέμα της φορολογίας των δικηγόρων.

Η πτυχιακή αυτή εργασία δομήθηκε σε 5 κεφάλαια.

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται μια γενική αναφορά – εισαγωγή στο ελεύθερο επάγγελμα, δίνοντας γενικά στοιχεία για την κατηγορία αυτή του επαγγέλματος καθώς και ποιο θεωρούνται ως ελεύθεροι επαγγελματίες.

Στο επόμενο κεφάλαιο γίνεται η εισαγωγή στο επάγγελμα του δικηγόρου. Γίνεται αναφορά στην έναρξη επαγγέλματος και στα βήματα που χρειάζονται να ακολουθηθούν για την ορθή έναρξη του επαγγέλματος αυτού.

Στο τρίτο κεφάλαιο της εργασίας αυτής δίνουμε στοιχεία σχετικά με την φορολογία των δικηγόρων, ενώ στο τέταρτο κεφάλαιο εστίασαμε στις υποχρεώσεις του δικηγόρου όσον αφορά στον φόρο προστιθέμενης αξίας.

Στο πέμπτο κεφάλαιο παρατίθενται στοιχεία σχετικά με την άμεση φορολόγηση των εισοδημάτων του δικηγόρου, ενώ στο τέλος του κεφαλαίου αυτού κατατίθενται άρθρα από τον κώδικα των δικηγόρων.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΕΛΕΥΘΕΡΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΡΙ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ.....	22
2.1 Ο ΚΩΔΙΚΑΣ ΠΕΡΙ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ.....	22
2.2 ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΗΣ ΙΔΙΟΤΗΤΑΣ - ΆΣΚΗΣΗ – ΕΞΕΤΑΣΕΙΣ.....	27
2.3 ΕΝΑΡΞΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ.....	32
2.4 ΒΗΜΑΤΑ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ.....	32
2.5 ΔΗΛΩΣΗ ΔΙΑΚΟΠΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ.....	37
2.6 ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΤΗΣΙΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ.....	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ.....	39
3.1 ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ ΜΕΤΑ ΤΟΝ ΝΕΟ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ.....	39
3.2 ΕΝΤΑΞΗ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ.....	40
3.3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ.....	41
3.4 ΕΙΔΙΚΑ ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ.....	52
3.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.....	53
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ.....	56
4.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ.....	56
4.2 ΕΙΣΡΟΕΣ ΕΚΡΟΕΣ.....	57
4.3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΕΦΟΡΙΑ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ.....	63

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ.....	70
5.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ.....	70
5.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ.....	72
5.3 ΚΩΔΙΚΑΣ ΠΕΡΙ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ.....	85
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	90
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	91

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΕΛΕΥΘΕΡΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ

Ο ελεύθερος επαγγελματίας είναι μια διακριτή έννοια από την ατομική επιχείρηση, παρόλο που και στις δύο περιπτώσεις ο νόμος αναφέρεται στην ύπαρξη ενός μόνο φυσικού προσώπου που συνδιαλέγεται επαγγελματικά και εξοικονομεί το βιοποριστικό του εισόδημα.

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος» ως ελεύθερος επαγγελματίας ορίζεται αυτός που αποκτά «αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου και εμπειρογνώμονα» συγκεκριμένα.

Όπως γίνεται κατανοητό από τα παραπάνω, δεν υπάρχει ακριβής ορισμός που να χαρακτηρίζει το περιεχόμενο του ελεύθερου επαγγέλματος, αλλά υπάρχει μια γενική περίληψη του νόμου για το ποιες εργασίες εντάσσονται και φορολογούνται ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα. Αυτό που σίγουρα γίνεται αντιληπτό είναι ότι η εργασία του ελεύθερου επαγγελματία έχει τα εξής χαρακτηριστικά:

-Αναφέρεται στην επαγγελματική δραστηριοποίηση φυσικού προσώπου και όχι εταιρίας, υπό την έννοια ότι ελεύθερος επαγγελματίας μπορεί να είναι ένα πρόσωπο μόνο και όχι νομικό, όπως είναι η ένωση προσώπων.

.-Περιλαμβάνει την παροχή εξειδικευμένων υπηρεσιών, όπως αναλυτικά περιγράφονται στο άρθρο 48 του Ν. 2238/1994 και σε καμία περίπτωση την εμπορία αγαθών και προϊόντων, που εντάσσονται στα πλαίσια της ατομικής επιχείρησης ενός φυσικού προσώπου. Συνεπώς, η εργασία ενός ελεύθερου επαγγελματία είναι πνευματικής ή καλλιτεχνικής φύσης σε συνδυασμό με την παροχή εξειδικευμένων συμβουλών, ενώ η άυλη φύση αυτής καθίσταται δυσχερής κατά τον έλεγχο από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές.

.-Δεν απαιτεί εξαρτημένη εργασία υπό την έννοια του μισθωτού, παρόλο που μπορεί ένας ελεύθερος επαγγελματίας να έχει συνεχείς και επαναλαμβανόμενες πάγιες συνεργασίες με πελάτες, στις οποίες να αμείβεται με το μήνα ή με την ολοκλήρωση της παροχής. Αυτό σημαίνει ότι η εργασία του ελεύθερου επαγγελματία περιλαμβάνει την ελεύθερη και χωρίς δέσμευση επιλογή των έννομων συνεργασιών ή έργων που αναλαμβάνει, χωρίς να υπόκειται σε κανόνες και όρους, που υπάρχουν στη μισθωτή εργασία.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι όλα τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία θα πρέπει να είναι θεωρημένα από την εφορία για να είναι νόμιμα και έγκυρα, υπό την έννοια ότι η αρμόδια φορολογική αρχή έχει νομιμοποιήσει τη λειτουργία του ελεύθερου επαγγελματία. Η διαδικασία αυτή πιστοποιεί ότι ο εν λόγω ελεύθερος επαγγελματίας δεν οφείλει σε κάποιο Δημόσιο Φορέα και είναι νόμιμος να λειτουργήσει επαγγελματικά όπως το επιθυμεί¹.

Αυτό σημαίνει στην πράξη, ότι όλα τα τηρούμενα βιβλία και εκδιδόμενα στοιχεία έχουν ειδική σήμανση από εξειδικευμένο μηχανισμό που διαθέτουν οι Δ.Ο.Υ. προκειμένου να πάρουν ένα συγκεκριμένο κωδικό αριθμό μέσω διάτρησης των φύλλων τους. Η διαδικασία αυτή λαμβάνει χώρα μετά την έναρξη εργασιών του ελεύθερου επαγγελματία για κάθε βιβλίο και στοιχείο που πρόκειται να εκδώσει, καθώς και κάθε φορά που επιθυμεί να χρησιμοποιήσει ένα νέο στέλεχος βιβλίου ή στοιχείου εφόσον τα προηγούμενα έχουν χρησιμοποιηθεί και δεν διαθέτουν άλλα φύλλα.

¹ www.e-forologia.gr

Λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος των ελεύθερων επαγγελματιών

Χαρακτηριστικό γνώρισμα των ελευθέρων επαγγελματιών είναι η ελεύθερη άσκηση αυτών εντός του ευρύτερου πλέγματος των πνευματικών δραστηριοτήτων. Τα ελευθέρια επαγγέλματα κατονομάζονται περιοριστικά στο άρθρο 48 του νόμου 2238/94 και επομένως δεν μπορούν να δημιουργηθούν αμφισβητήσεις ως προς την ένταξη ή μη στη πηγή αυτή εισοδήματος οποιασδήποτε προελεύσεως.

Ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος των ελευθέρων επαγγελματιών, προβλέπεται από το άρθρο 49 του Ν.2238/1994. Σύμφωνα με τη διάταξη, ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέρου επαγγέλματος, όπως αυτό προκύπτει από επαρκή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος. Αυτό σημαίνει ότι για να γίνει δεκτός ο λογιστικός προσδιορισμός του εισοδήματος θα πρέπει τα βιβλία και στοιχεία του επαγγελματία να μην κριθούν ανακριβή και ανεπαρκή. Για να βρεθεί το καθαρό εισόδημα από τα ακαθάριστα έσοδα αφαιρούνται οι επαγγελματικές δαπάνες, εφόσον η καταβολή τους αποδεικνύεται με νόμιμο φορολογικό στοιχείο. Το ποσό που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών, αποτελεί το καθαρό εισόδημα το οποίο υπόκειται σε φόρο.

Έναρξη εργασιών ελεύθερου επαγγελματία

Για την έναρξη εργασιών ενός ελεύθερου επαγγελματία, ανεξαρτήτως από το περιεχόμενο παροχής υπηρεσιών, απαιτείται η ύπαρξη μιας επαγγελματικής εγκατάστασης που να τη χρησιμοποιήσει ως έδρα και να το δηλώσει στο μητρώο της εφορίας.

Συγκεκριμένα για τον ελεύθερο επαγγελματία, εκτός από την εύρεση επαγγελματικής στέγης σε διαμέρισμα ή σε κατάσταση γραφείων με μισθωτήριο ή συμβόλαιο ιδιοκτησίας, επιτρέπεται η χρησιμοποίηση της προσωπικής του κατοικίας ή κατοικίας

συγγενών του, μισθωμένης ή μη, ως έδρα για την επαγγελματική του δραστηριότητα και εφόσον ο ιδιοκτήτης εγγράφως το επιτρέπει.

Εκτός από τα παραπάνω, για να προβεί σε έναρξη εργασιών στην εφορία ένας ελεύθερος επαγγελματίας θα πρέπει²:

1. Να έχει εγγραφεί στο αρμόδιο επαγγελματικό επιμελητήριο. Πρόκειται για ένα Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου που υπάγεται στην εποπτεία του Υπουργείου Ανάπτυξης και στοχεύει στην προστασία και ανάπτυξη του εκάστοτε κλάδου επαγγελματιών, σύμφωνα με τα συμφέροντα και τους στόχους της εθνικής οικονομίας, για την ανάπτυξη και την πρόοδο αυτής. Πρόκειται για ένα φορέα που προάγει τα συμφέροντα και τα δικαιώματα των επαγγελματιών του μητρώου του στα πλαίσια όμως της κυβερνητικής πολιτικής και χωρίς να αντίκειται σε αυτή.

Σε αυτή τη λογική και ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών του εκάστοτε ελεύθερου επαγγελματία υπάρχει πληθώρα εξειδικευμένων επιμελητηρίων: το οικονομικό για τους λογιστές, φοροτεχνικούς και οικονομολόγους, το επαγγελματικό για τα επαγγέλματα που δεν υπάγονται σε άλλη κατηγορία.

2. Να έχει εγγραφεί στον αρμόδιο ασφαλιστικό φορέα, ανάλογα με το αντικείμενο εργασιών του. Ο βασικότερος ασφαλιστικός φορέας που υπάγεται η συντριπτική πλειοψηφία των ελευθέρων επαγγελματιών είναι ο Οργανισμός Ασφάλισης Ελευθέρων Επαγγελματιών, εκτός εάν κάποια άλλη διάταξη αναφέρει κάτι διαφορετικό για συγκεκριμένη κατηγορία επαγγελματία. Πρόκειται για έναν φορέα στον οποίο ασφαλίζονται υποχρεωτικά οι ελεύθεροι επαγγελματίες προκειμένου να λαμβάνουν δωρεάν δημόσια νοσηλεία και περίθαλψη, καθώς επίσης και να θεμελιώνουν το δικαίωμά τους για συνταξιοδότηση, χωρίς δυνατότητα μη εγγραφής.

3. Μετά την έναρξη στην εφορία, να έχει εγγραφεί στα μητρώα του Ιδρύματος Κοινωνικής Ασφάλισης και να έχει αποκτήσει ειδικό αριθμό μητρώου εργοδότη (ΑΜΕ) στην περίπτωση που απασχολεί προσωπικό.

² www.e-forologia.gr

Θα πρέπει να διευκρινιστεί ότι κατά την έναρξη εργασιών, ο ελεύθερος επαγγελματίας δεν αποκτά νέο Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ), απλά στο ήδη υπάρχον που διαθέτει ως ιδιώτης, η εφορία επισημαίνει στο μητρώο της ότι ταυτόχρονα το ίδιο φυσικό πρόσωπο, σε κάποιες από τις καθημερινές του συναλλαγές θα συμπεριφέρεται και ως επαγγελματίας, εκδίδοντας και λαμβάνοντας τιμολόγια και όχι μόνο ως ιδιώτης καταναλωτής.

Διακοπή εργασιών ελεύθερου επαγγελματία

Η διαδικασία της διακοπής εργασιών που πάλι λαμβάνει χώρα στο μητρώο της εφορίας, στην ουσία επισφραγίζει τη θέληση του ελεύθερου επαγγελματία να σταματήσει να εργάζεται επαγγελματικά και να εξασφαλίζει το βιοποριστικό εισόδημα από αυτή την πηγή. Οι συνηθέστεροι λόγοι διακοπής είναι πλήρωση προϋποθέσεων συνταξιοδότησης, λόγοι ασθένειας και προβλημάτων υγείας, καθώς και η μείωση του κύκλου εργασιών, υπό την έννοια ότι δεν μπορεί να βρει αρκετές συνεργασίες με νέους πελάτες.

Στην πράξη, η διαδικασία της διακοπής εργασιών θα πρέπει να διασφαλίσει ότι δεν υπάρχουν εκκρεμείς φορολογικές οφειλές του εν λόγω ελεύθερου επαγγελματία και στη συνέχεια να προβεί σε διαγραφή των θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων που είναι στο όνομά του. Από τη στιγμή που στο μητρώο της εφορίας, οριστικοποιείται το λεγόμενο «κλείσιμο των βιβλίων», τότε ο επιφαινόμενος ελεύθερος επαγγελματίας παύει να είναι επαγγελματίας και πλέον συναλλάσσεται με το ίδιο ΑΦΜ και μόνο ως ιδιώτης φυσικό πρόσωπο.

Ποια θεωρούνται Εισόδημα από ελευθερα επαγγέλματα

Εισοδήμα από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών είναι:

οι αμοιβές από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος του ιατρού, οδοντιάτρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή,

αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού και εμπειρογνώμονα.

Στο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών περιλαμβάνεται και κάθε αμοιβή που καταβάλλεται:

α) Σε πραγματογνώμονες, διαιτητές, εκκαθαριστές γενικά, ελεγκτές ανώνυμων εταιριών, εκτελεστές διαθηκών, εκκαθαριστές κληρονομιών και κηδεμόνες σχολάζουσας κληρονομιάς.

β) Σε συγγραφείς και μουσουργούς από συγγραφικά δικαιώματα γενικά.

γ) Σε αντιπροσώπους επαγγελματικών οργανώσεων και ιδιώτες για τη συμμετοχή τους σε κάθε είδους επιτροπές ή συμβούλια, από το Δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σωματεία, ιδρύματα, συνεταιρισμούς και οργανισμούς.

δ) Στη σύζυγο ή στο σύζυγο λόγω διατροφής, η οποία επιδικάστηκε σε αυτούς ή συμφωνήθηκε με συμβολαιογραφική πράξη. Το ποσό της διατροφής που καταβάλλεται σε τεκνά, από οποιαδήποτε αιτία, δεν θεωρείται εισόδημά τους.

Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λογίζεται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' της παραγράφου 2 του άρθρου 4.

Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα λογίζονται και οι πάσης φύσεως τόκοι που καταβάλλονται σε αρχιτέκτονες, μηχανικούς και τοπογράφους λόγω καθυστέρησης είσπραξης των αμοιβών τους για προσφερθείσες από αυτούς υπηρεσίες, που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

Ως εισόδημα από ελευθέρια επαγγέλματα θεωρούνται και τα εφάπαξ χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τον Οργανισμό Τηλεπικοινωνιών Ελλάδας Α.Ε. βάσει κανονισμού του προσωπικού του από το Λογαριασμό Νεότητας στα ενήλικα τέκνα των υπαλλήλων αυτού από ίδια κεφάλαια.

Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος εισέπραξε τούτο .Κατ' εξαίρεση ,για διατροφή που καταβάλλεται αναδρομικά με δικαστική απόφαση ,χρόνος κτήσης της θεωρείται ο χρόνος τον οποίο αφορά

Ως είσπραξη ,για την επιβολή και για την παρακράτηση του φόρου ,θεωρείται και η πίστωση του δικαιούχου στα βιβλία του υποχρέου για την καταβολή της αμοιβής ,ύστερα από προηγούμενη ,επί αποδείξει ,αναγγελία στο δικαιούχο .Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος που αντιπροσωπεύει εργασίες δύο ή περισσότερων ετών και καταβάλλεται μεταγενέστερα ,κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί:

α) Στο έτος της είσπραξης και το αμέσως προηγούμενο ,σε περίπτωση εργασίας δύο ετών.

β) Στο έτος της είσπραξης και τα αμέσως δύο προηγούμενα ,σε περίπτωση εργασίας τριών ή περισσότερων ετών.

Ειδικά, για συγγραφείς, μουσουργούς και καλλιτέχνες ζωγράφους ή γλύπτες ή χαράκτες ,το εισόδημα που αποκτούν κάθε χρόνο από τα έργα της πνευματικής τους παραγωγής κατανέμεται σε ίσα μέρη για να φορολογηθεί στο έτος της κτήσης του και στα τρία επόμενα έτη. Το ίδιο εφαρμόζεται και στην περίπτωση που προκύπτει ζημία.

Τι θεωρείται ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα

1.Ως ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών ,που εισπράττονται από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος ,όπως αυτό προκύπτει από τα επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρεί ο φορολογούμενος.

2.Από το ακαθάριστο εισόδημα εκπίπτουν οι επαγγελματικές δαπάνες μόνο εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υποχρέου.

Ειδικά οι δαπάνες συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας και αποσβέσεων και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες ελευθέριου επαγγέλματος, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμα φορολογικά στοιχεία και έχουν αναγραφεί στα βιβλία του υποχρέου, εκπίπτει κατά ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό(25%) του συνολικού ύψους αυτών, μη δυνάμενο να υπερβεί ποσοστό τρία τοις εκατό(3%) του δηλωθέντος ακαθάριστου εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών.

3.Εξαιρετικώς,το ακαθάριστο εισόδημα από το έργο της πνευματικής παραγωγής των συγγραφέων ,των μουσουργών και των καλλιτεχνών ζωγράφων ή γλυπτών ή χαρακτών κατανέμεται ισομερώς στο πρώτο έτος αποκτήσεως του εισοδήματος από αυτό το έργο και τα αμέσως επόμενα τρία έτη ,εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί ,σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 1.Αυτά εφαρμόζονται, επίσης, προκειμένου για τις κάθε είδους επαγγελματικές δαπάνες ,οι οποίες επιβαρύνουν το κόστος του έργου των πιο πάνω προσώπων, ανεξάρτητα από το χρόνο που πραγματοποιήθηκαν ,εκτός αν ο υπόχρεος επιθυμεί να φορολογηθεί ,σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο 2.

Τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος

1. Αν ο υπόχρεος δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που ορίζονται από τον κώδικα φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών ή αυτά που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το ακαθάριστο και καθαρό εισόδημα προσδιορίζονται τεκμαρτως.
2. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των ακαθάριστων αμοιβών λαμβάνονται υπόψη ο χρόνος και ο τρόπος άσκησης του επαγγέλματος, ο τόπος που ασκείται αυτό, η ειδικότητα, ο επιστημονικός τίτλος, ο κύκλος των εργασιών, το ύψος της αμοιβής που εισπράττεται κατά περίπτωση, το προσωπικό το οποίο απασχολείται, τα μέσα που διαθέτονται, η πελατεία, το ύψος των επαγγελματικών δαπανών και γενικά κάθε άλλο στοιχείο που προσδιορίζει την επαγγελματική δραστηριότητα και απόδοση του φορολογούμενου.
3. Για τον τεκμαρτό προσδιορισμό των καθαρών αμοιβών οι ακαθάριστες αμοιβές πολλαπλασιάζονται με ειδικούς συντελεστές καθαρών αμοιβών ανάλογα με την κατηγορία του επαγγέλματος. Στις καθарές αμοιβές που προσδιορίζονται με τεκμαρτό τρόπο προστίθενται³:
 - α) Οι τόκοι από συναλλακτικές πράξεις.
 - β) Η αυτόματη υπερτίμηση κεφαλαίου του ελεύθερου επαγγελματία.
 - γ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί από επισφαλείς απαιτήσεις που έχουν αποσβεστεί, εφόσον είχαν γίνει δεκτές από τον προιστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.
 - δ) Τα ποσά που έχουν εισπραχθεί για φόρους, τέλη και εισφορές που είχαν καταβληθεί αχρεωστήτως, εφόσον είχαν γίνει δεκτά από τον προιστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον προσδιορισμό του φορολογούμενου εισοδήματος.
4. Για κάθε κατηγορία επαγγέλματος προβλέπεται ένας μοναδικός συντελεστής καθαρών αμοιβών, ο οποίος εφαρμόζεται στις ακαθάριστες αμοιβές. Οι

³ www.e-forologia.gr

συντελεστές καθαρών αμοιβών περιλαμβάνονται σε ειδικό πίνακα, ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Κατ' εξαίρεση, στις ακαθάριστες αμοιβές των αρχιτεκτόνων και μηχανικών εφαρμόζονται οι συντελεστές που ορίζονται στην παράγραφο 5 του προηγούμενου άρθρου. Το πέμπτο και τα επόμενα εδάφια της παραγράφου 2 του άρθρου 32, ισχύουν ανάλογα και για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος επί ελευθέρων επαγγελματιών.

5. Αν από τα στοιχεία που προσκομίζει ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας, οι πραγματικές καθαρές αμοιβές είναι κατώτερες από αυτές που προσδιορίζονται με την εφαρμογή του συντελεστή, οι αμοιβές αυτές μπορεί να καθορίζονται με χρήση κατώτερου συντελεστή, όχι όμως κατώτερου από το μηδέν.
6. Ειδικά, για τις αμοιβές αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους και την ενέργεια πραγματογνωμοσύνης σχετικής με αυτά τα έργα, ο τεκμαρτός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος τους γίνεται με εφαρμογή του συντελεστή, ο οποίος υπολογίζεται:
 - α) Στο ποσό της συμβατικής αμοιβής, για την εκπόνηση σχεδίων ή μελετών και επίβλεψη έργων του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, δημόσιων επιχειρήσεων ή εκμεταλλεύσεων, οργανισμών ή επιχειρήσεων κοινής ωφελείας και των κοινωφελών ή θρησκευτικών ιδρυμάτων.
 - β) Στο ποσό της νόμιμης αμοιβής, για τις υπόλοιπες περιπτώσεις.
7. Καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 7 του Ν. 3091/2002
8. Καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 7 του Ν. 3091/2002
9. Καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 7 του Ν. 3091/2002
10. Καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 7 του Ν. 3091/2002
11. Καταργήθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 7 του Ν. 3091/2002

Αντικείμενο φόρου.

Αντικείμενο φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει, μέσα σε κάθε προηγούμενο της φορολογίας οικονομικό έτος και αποκτιέται από τα πρόσωπα αυτά. Το εισόδημα αυτό προκύπτει, μέσα σε μία ορισμένη χρονική περίοδο, από τον οικονομικό συνδυασμό και τη νόμιμη και ορθολογική εκμετάλλευση των συντελεστών παραγωγής (έδαφος, εργασία, κεφάλαιο). Είναι δυνατόν να προκύπτει από κάθε συντελεστή χωριστά ή από συνδυασμό δύο ή και τριών συντελεστών μαζί.

Σε φόρο υποβάλλεται, κάθε χρόνο, το εισόδημα που αποκτιέται από το φυσικό πρόσωπο κατά τη διάρκεια του προηγούμενου χρόνου όταν αυτό προκύπτει (παράγεται) στην Ελλάδα. Ο νομοθέτης φορολογεί το εισόδημα που παράγεται στην Ελλάδα αδιάφορα αν το φυσικό πρόσωπο που το αποκτά κατοικεί στην Ελλάδα ή το εξωτερικό. Φορολογείται όμως και το πρόσωπο που κατοικεί στην Ελλάδα αδιάφορα αν αποκτά το εισόδημα στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό.

Υποκείμενο φόρου.

Υποκείμενο φόρου εισοδήματος είναι το φυσικό πρόσωπο, για το εισόδημα που αποκτά κάθε οικονομικό έτος. Το επόμενο της φορολογίας οικονομικό έτος, ονομάζεται και φορολογικό έτος. Ο φόρος επιβάλλεται για κάθε έτος. Το έτος που αποκτιέται το εισόδημα ονομάζεται διαχειριστικό έτος. Το εισόδημα που αποκτιέται κάθε διαχειριστικό έτος αποτελεί αντικείμενο φορολογίας.

Ο Αστικός Κώδικας (άρθρα 34 – 36) ορίζει ότι κάθε άνθρωπος είναι ικανός να έχει δικαιώματα και υποχρεώσεις. Το φυσικό πρόσωπο αρχίζει να υπάρχει μόλις γεννηθεί ζωντανό και παύει να υπάρχει με το θάνατο του. Ως προς τα δικαιώματα που του επάγονται το κυοφορούμενο θεωρείται γεννημένο, αν γεννηθεί ζωντανό.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2238/94 (άρθρο 1)⁴:

⁴ www.taxheaven.gr

-Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που αποκτά κάθε φυσικό πρόσωπο και το οποίο προκύπτει από δραστηριότητά του στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιθαγένειά του και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του.

-Επίσης επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ή το εξωτερικό και το οποίο αποκτιέται από κάθε φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα.

Χαρακτηριστικά των διατάξεων αυτών του νόμου είναι ο τόπος που προκύπτει το εισόδημα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια, κατοικία ή διαμονή εκείνου που το αποκτά, καθώς και η κατοικία στην Ελλάδα εκείνου που αποκτά το εισόδημα, ανεξάρτητα του τόπου στον οποίο αποκτά το εισόδημα.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, σε διεθνές επίπεδο, πιθανόν να επιβληθεί διπλή φορολόγηση του αυτού εισοδήματος, γιατί επιβάλλεται φόρος τόσο στο τόπο που προκύπτει το εισόδημα, όσο και στον τόπο που κατοικεί ο φορολογούμενος. Όμοια νομοθεσία επιβολής φόρου έχουν και πολλές άλλες χώρες. Γι' αυτό είναι δυνατόν τα κράτη μεταξύ τους να συνυπογράφουν συμφωνίες, ονομαζόμενες συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας, κατ' αρχή , γίνεται για να αποφευχθεί η διπλή φορολόγηση των νομικών προσώπων. Τα εισοδήματα των νομικών προσώπων απαλλάσσονται από το φόρο όταν αυτά έχουν κυρωθεί με διμερή σύμβαση (άρθρο 103, § 1, περίπτ. Ιβ'). Διμερής σύμβαση είναι αυτή που υπογράφεται μεταξύ της Ελλάδος και κάποιου άλλου κράτους. Οι διμερείς συμβάσεις είναι δυνατόν να αναφέρονται και στα εισοδήματα των φυσικών προσώπων. Εάν δεν υπάρχει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας (διμερής σύμβαση), τότε αναπόφευκτα το εισόδημα που προέκυψε στο εξωτερικό και δηλώνεται στην Ελλάδα, θα φορολογηθεί στην Ελλάδα. Για να αποφευχθεί η διπλή αυτή φορολογία και στα εισοδήματα που δεν προστατεύονται από συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας, ο νόμος έχει θεσπίσει ειδική διαταγή (άρθρο 9, § 6, περίπτ. β'), όπου ορίζει ότι από το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα, εκπίπτει ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν μέχρι όμως του ποσού του φόρου που αναλογεί για αυτό το εισόδημα στην Ελλάδα. Δηλαδή: Υπολογίζεται ενιαίος φόρος στο συνολικό εισόδημα. Μεριζείται ο φόρος στα εισοδήματα Ελλάδας και εξωτερικού. Αφαιρείται το ποσό του φόρου που

καταβλήθηκε στο εξωτερικό μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί στο εισόδημα που αποκτήθηκε, αν αυτό φορολογείτο στην Ελλάδα.

Από τις πρώτες αυτές διατάξεις του νόμου παρατηρούνται τα εξής:

α) Από την αρχική διάταξη του νόμου (άρθρο 1), προκύπτει ότι στη χώρα μας η φορολογία εισοδήματος επιβάλλεται στηριζόμενη στην αρχή του ενιαίου της φορολογίας.

β) Το εισόδημα, κατ' αρχή (άρθρο 2) φορολογείται στον τόπο της κατοικίας του φορολογούμενου και όχι στην πηγή προέλευσής του. Έτσι η Ελληνική νομοθεσία φορολογίας εισοδήματος υιοθετεί την αρχή της φορολογίας στην κατοικία.

Χρόνος επιβολής του φόρου.

Κάθε οικονομικό έτος, σύμφωνα με το Ν. 2238/94 (άρθρο 3, § 1), επιβάλλεται σε φόρο το εισόδημα που αποκτιέται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος και σύμφωνα με τις εκάστοτε διακρίσεις που ορίζει ο νόμος αυτός⁵.

Στην παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου αναγράφεται ότι η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

Από τις διατάξεις αυτές του νόμου συνάγεται ότι η φορολογία εισοδήματος επιβάλλεται περιορισμένα και για το συνολικό εισόδημα που αποκτά ο φορολογούμενος μέσα σε ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Το χρονικό αυτό διάστημα ονομάζεται οικονομικό έτος και ταυτίζεται με το χρονικό διάστημα του ημερολογιακού έτους.

Από τις διατάξεις του νόμου που αφορούν το χρόνο επιβολής του φόρου, δημιουργούνται οι παρακάτω αρχές:

α) Η αρχή της φορολογίας στο οικονομικό έτος. Με την καθιέρωση της αρχής αυτής ταυτίζεται χρονικά η επιβολή του φόρου με τις ανάγκες για δαπάνες και έξοδα του κράτους.

⁵ www.taxheaven.gr

β) Η αρχή του ετησίου της φορολογίας. Με την αποδοχή της αρχής αυτής το εισόδημα που αποκτιέται περιορίζεται χρονικά μέσα σε δώδεκα (12) μήνες ή ένα έτος. Από την αρχή αυτή απορρέει η βασική οικονομική και διαχειριστική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.

γ) Η αρχή της μη αναδρομικότητας του φόρου. Η αρχή αυτή απορρέει από επιταγές του Συντάγματος. Έχει σκοπό να προστατεύσει το εισόδημα των πολιτών από την κρατική αυθαιρεσία. Απογορεύει στο κράτος να επιβάλλει φόρους με νόμους οι οποίοι έχουν αναδρομική ισχύ.

Πώς θα φορολογηθούν τα εισοδήματα του ελεύθερου επαγγελματία

Οι αλλαγές που έγιναν στον ΚΦΕ, μετά την ψήφιση του Ν 4110/2013, θα έχουν εφαρμογή επί των εισοδημάτων και δαπανών που πραγματοποιούνται από 1/1/2013⁶.

Το κύριο χαρακτηριστικό αυτών των φορολογικών διατάξεων είναι ότι ο φόρος θα υπολογίζεται με ιδιαίτερη φορολογική κλίμακα, ανά πηγή εισοδήματος. Σημειώνουμε ότι αυτό αποτελεί μια καινοτομία, δεδομένου ότι μέχρι τώρα αθροίζονταν τα καθαρά εισοδήματα από κάθε πηγή και φορολογούνταν με βάση μία ενιαία προοδευτική κλίμακα, με τις γενικές διατάξεις, εφόσον φυσικά δεν ανήκαν σε αυτοτελώς φορολογούμενα εισοδήματα.

Έτσι, με το νέο καθεστώς, έχουμε:

(α) Κλίμακα μισθωτών – συνταξιούχων,

(β) Κλίμακα μη μισθωτών, για ατομικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες,

(γ) Ιδιαίτερος φορολογικός συντελεστής για ατομικές γεωργικές επιχειρήσεις (ωστόσο, για τα εισοδήματα του 2013 θα εφαρμοσθεί η κλίμακα μισθωτών – συνταξιούχων),

⁶ Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

(δ) Κλίμακα εισοδημάτων από ακίνητα και κινητές αξίες.

Επισημαίνεται ότι στην (α) κλίμακα μισθωτών – συνταξιούχων, θα υπάγονται κάτω από προϋποθέσεις και όσοι αποκτούν εισόδημα **από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή ελευθέριο επάγγελμα**. Οι προϋποθέσεις αυτές είναι, αφενός μεν, ο υπόχρεος και παρέχων τις υπηρεσίες, να έχει υπογράψει σύμβαση με τους αντισυμβαλλόμενους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και λήπτες των υπηρεσιών του, αφετέρου δε, οι αντισυμβαλλόμενοι αυτοί να μην είναι περισσότεροι από τρεις. Στην περίπτωση που είναι περισσότεροι από τρεις, τότε για να ισχύσει η υπαγωγή του στην κλίμακα των μισθωτών – συνταξιούχων, θα πρέπει το 75% των ετήσιων ακαθαρίστων εσόδων ή αμοιβών του, να προέρχεται από έναν και μόνο αντισυμβαλλόμενο (φυσικό ή νομικό πρόσωπο).

Η έννοια της παρακράτησης φόρου

Η έννοια της παρακράτησης φόρου δημιουργήθηκε από την ανάγκη του κράτους να εισπράττει έγκαιρα το φόρο που αναλογεί τα εισοδήματα των επαγγελματιών τη στιγμή χρονικά που αυτά δημιουργούνται και πριν υποβληθεί η ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος. Η λογική έγκειται στο ότι τα εισοδήματα των επιτηδευματιών είναι κυμαινόμενα και όχι σταθερά όπως των μισθωτών υπηρεσιών, οπότε ο φόρος που αναλογεί δε μπορεί να προσδιοριστεί με ακρίβεια και σε ετήσια βάση. Συνεπώς, το σύστημα της παρακράτησης φόρου για τους ελεύθερους επαγγελματίες και τους λοιπούς επαγγελματίες γίνεται τη στιγμή που δημιουργείται το εισόδημα, δηλαδή κατά την έκδοση του τιμολογίου και αφορά μόνο συναλλαγή μεταξύ επιτηδευματιών. Στο τέλος της χρήσης και εφόσον συμπληρωθεί και υποβληθεί η ετήσια δήλωση φόρου εισοδήματος, ο οριστικός κύριος φόρος που προκύπτει από τα υποβληθέντα εισοδήματα του επιτηδευματία συμψηφίζεται με τις όποιες παρακρατήσεις φόρου έγιναν στη χρήση που αφορούν τα εισοδήματα και εφόσον η διαφορά:

.-Είναι *θετική*, σημαίνει ότι ο εν λόγω επιτηδευματίας πρέπει να πληρώσει επιπλέον φόρο ή

.-Είναι *αρνητική*, σημαίνει ότι ο εν λόγω επιτηδευματίας έχει επιστροφή φόρου. Να σημειωθεί ότι η παρακράτηση φόρου σε καμία περίπτωση δεν θα πρέπει να συγχέεται με την προκαταβολή φόρου εισοδήματος, η οποία αναφέρεται στο φόρο εισοδήματος που πρόκειται να προκύψει την επόμενη χρήση -και όχι αυτή που

«τρέχει»- και η οποία προκαταβάλλεται σε αυτή τη χρήση, στο ίδιο ακριβώς πνεύμα εισπραξιμότητας που διαθέτει το κράτος.

Σε συνέχεια των ανωτέρω και σύμφωνα με το άρθρο 58 του Ν.2238/1994 «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος», ειδικά στο εισόδημα από αμοιβές ελεύθερου επαγγέλματος ενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) από τον αντισυμβαλλόμενο πελάτη- επιτηδευματία, στην περίπτωση δηλαδή έκδοσης τιμολογίου παροχής υπηρεσιών από τον ελεύθερο επαγγελματία. Ο λόγος για τον οποίο γίνεται αυτό είναι προκειμένου το κράτος να εισπράττει το φόρο που αναλογεί στα εισοδήματα του ελεύθερου επαγγελματία *τη στιγμή που αυτά δημιουργούνται*, ώστε να είναι σίγουρο -κατά κάποιο τρόπο- ότι θα εισπράξει το φόρο που αναλογεί σε κάθε ελεύθερο επαγγελματία αποκλείοντας το ενδεχόμενο μη υποβολής έγκαιρα της φορολογικής του δήλωσης και μη πληρωμής του αναλογούντος φόρου.

Να διευκρινιστεί ότι, όπως τροποποιήθηκε με την παράγραφο 11 του άρθρου 6 του πρόσφατου Ν.3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις», η παρακράτηση γίνεται στο ακαθάριστο ποσό των αμοιβών αυτών κατά την καταβολή τους, εφόσον η συναλλαγή *υπερβαίνει* τα τριακόσια (300) ευρώ από τον αντισυμβαλλόμενο πελάτη-επιτηδευματία, ο οποίος στη συνέχεια τον αποδίδει στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία με ειδικό έντυπο.

Τρόπος υπολογισμού & υποβολής φόρου

Όπως ήδη αναφέρθηκε, η παρακράτηση φόρου εισοδήματος στον ελεύθερο επαγγελματία είναι ένα σταθερό ποσοστό της τάξεως των 20% που υπολογίζεται στην ακαθάριστη αμοιβή κατά την έκδοση τιμολογίου παροχής υπηρεσιών. Το ποσό αυτό που παρακρατείται από τον αντισυμβαλλόμενο επιτηδευματία υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου στην ιστοσελίδα www.taxisnet.gr με τη λήξη κάθε

ημερολογιακού διμήνου, ενώ εξοφλείται μέσω τραπεζικής κατάθεσης σε λογαριασμό του κράτους τον επόμενο μήνα από το πέρας του διμήνου⁷.

Συμπλήρωση και υποβολή έντυπου εφορίας

Για την ανωτέρω διαδικασία χρησιμοποιείται το ειδικό έντυπο E511 της εφορίας, στο οποίο αναγράφεται η παρακράτηση φόρου ελευθέρων επαγγελματιών και λοιπών επιτηδευματιών, καλούμενο «Προσωρινή δήλωση απόδοσης φόρου και τελών χαρτοσήμου». Σε αυτό το έντυπο δηλώνονται τα ποσά που δώθηκαν σε ελεύθερους επαγγελματίες από τους υπόχρεους υποβολής του εντύπου E511 απρόσωπα και χωρίς ονομαστικά στοιχεία και αποδίδεται ο φόρος που παρακρατήθηκε.

Επομένως, με την υποβολή της ετήσιας δήλωσης φόρου εισοδήματος, ο ελεύθερος επαγγελματίας υποβάλλει μια βεβαίωση από κάθε επιτηδευματία που του έκανε παρακράτηση φόρου στη διάρκεια της χρήσης, προκειμένου αυτή να συμψηφιστεί με το φόρο εισοδήματος που πρόκειται να προκύψει.

Αυτό που έχει ιδιαίτερη σημασία κατά την υποβολή του εντύπου E511 «Προσωρινή δήλωση απόδοσης φόρου και τελών χαρτοσήμου» είναι το γεγονός ότι αποδίδονται οι φόροι που παρακρατούνται απρόσωπα και χωρίς να συνδέονται με τους αντίστοιχους Αριθμούς Φορολογικού Μητρώου στους οποίους απευθύνονται. Δηλαδή *πληρώνονται φόροι χωρίς να δηλώνονται για λογαριασμό ποιου ατόμου*, επαφιόμενη η αρμόδια Δ.Ο.Υ στο γεγονός ότι ο ελεύθερος επαγγελματίας θα αναζητήσει την παρακράτησή του κατά την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης. Αυτό το αρνητικό σημείο ήρθαν να καλύψουν οι νέες διατάξεις του Ν. 3842/2010 κατά τις οποίες θα πρέπει σε ετήσια βάση πλέον να υποβάλλεται από κάθε επιτηδευματία ακόμα ένα έντυπο με το όνομα «Οριστική δήλωση παρακρατούμενου φόρου εμπόρων και ελευθέρων επαγγελματιών», ώστε να συνδέονται οι παρακρατούμενοι φόροι με τα αντίστοιχα ΑΦΜ που αναλογούν και να γίνεται φορολογική διασταύρωση από τις αρχές.

Στην ουσία, πρόκειται για μια νέα οικονομική κατάσταση που εισήγαγε η παράγραφος 5 του άρθρου 7 του Ν.3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις»⁵ και θα πρέπει να υποβάλλει κάθε επιτηδευματίας ο οποίος έχει συναλλαχθεί μέσα στη χρήση με

⁷ www.taxheaven.gr

κάποιο ελεύθερο επαγγελματία και του έχει παρακρατήσει φόρο εισοδήματος από το τιμολόγιο που του εξέδωσε.

Η νέα αυτή κατάσταση βρίσκεται στο ίδιο πνεύμα με την ήδη υπάρχουσα οριστική δήλωση του φόρου μισθωτών υπηρεσιών του εντύπου της εφορίας Ε7 και στοχεύει να ενημερώσει τις αρμόδιες οικονομικές αρχές για τα ποσά που ο επιτηδευματίας έχει πληρώσει σε ελεύθερους επαγγελματίες συνεργάτες του, ώστε να είναι ευχερείς οι ηλεκτρονικές διασταυρώσεις των ποσών αυτών με τα δηλωθέντα εισοδήματα του ελεύθερου επαγγελματία. Ταυτόχρονα γίνεται έλεγχος και για τον ορθό υπολογισμό και καταβολή του παρακρατούμενου φόρου του ελεύθερου επαγγελματία.

Άρθρο 7 Περί της παρακράτησης φόρου του ελεύθερου επαγγελματία

Σύμφωνα με την περίπτωση α΄της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, αντικαταστάθηκε η πρώτη περίοδος της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του ΚΦΕ, με την οποία θεσπίζεται ο λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος των αρχιτεκτόνων και μηχανικών από τη σύνταξη μελετών και σχεδίων οικοδομικών και λοιπών τεχνικών έργων, την επίβλεψη της εκτέλεσής τους της διεύθυνσης εκτέλεσης (διοίκηση του έργου) και την ενέργεια πραγματογνωμοσυνών και διαιτησιών σχετικών με αυτά τα έργα, όπως ισχύει και για τους λοιπούς ελεύθερους επαγγελματίες. Δηλαδή το καθαρό εισόδημά τους είναι εκείνο που προκύπτει από την αφαίρεση των επαγγελματικών δαπανών που αναφέρονται στο άρθρο 31 του ΚΦΕ από τα ακαθάριστα έσοδα. Περαιτέρω, με τις ίδιες διατάξεις ορίζεται, ότι οι συντελεστές που προβλέπονται από την παρ.5 του άρθρου 49 του ΚΦΕ, σύμφωνα με τους οποίους προσδιοριζόταν προηγουμένως το καθαρό εισόδημα των υπόψη φορολογουμένων, εφαρμόζονται πλέον μόνο κατά τον εξωλογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους (δηλαδή όταν τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή). Λόγω της καθιέρωσης του λογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος για όλους τους ελεύθερους επαγγελματίες, με την περίπτωση β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, τροποποιήθηκαν οι διατάξεις της παρ.3. του άρθρου 4 του ΚΦΕ, ώστε και η ζημιά που προκύπτει από επαρκή και ακριβή βιβλία και στοιχεία που τηρούν, να μεταφέρεται, όπως και στις εμπορικές και γεωργικές επιχειρήσεις, στα επόμενα έτη για συμψηφισμό με κέρδη, κατά το μέρος που δεν καλύπτεται με θετικά στοιχεία

άλλων εισοδημάτων της χρήσης μέσα στην οποία προέκυψε η ζημιά, με την προϋπόθεση βεβαίως ότι κατά τα έτη αυτά τα βιβλία του υπόχρεου θα εξακολουθήσουν να τηρούνται επαρκώς και ακριβώς. Όλα όσα προαναφέραμε παραπάνω έχουν εφαρμογή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου αυτού, για τα εισοδήματα που αποκτώνται από τη χρήση 2010 και μετά.

Με την παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, καταργήθηκαν τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του ΚΦΕ, με τα οποία προβλεπόταν η προσαύξηση των συντελεστών επί των νόμιμων αμοιβών που ορίζονται από τις ίδιες διατάξεις σε περίπτωση δυσαναλογίας μεταξύ των δαπανών που προκύπτουν από τα βιβλία και τα στοιχεία των τεκμαρτών δαπανών. Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 7, η κατάργηση καταλαμβάνει τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2010 και μετά. Με την παράγραφο 3 του άρθρου αυτού, τροποποιήθηκε η παράγραφος 6 του άρθρου 49 του ΚΦΕ. Με τις νέες διατάξεις επιβάλλεται ο λογιστικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος και για τους γεωλόγους μελετητές και περαιτέρω, οι συντελεστές που ορίζονται στην παράγραφο 5 θα εφαρμόζονται μόνο σε περίπτωση που τα βιβλία κρίνονται ανεπαρκή ή ανακριβή. Τα ανωτέρω έχουν εφαρμογή σύμφωνα με την παρ.4. του άρθρου αυτού για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2010 και μετά. Με την παράγραφο 5 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 59 του ΚΦΕ. Με τις νέες διατάξεις η υποχρέωση που υπάρχει στην υποβολή οριστικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών από τους υπόχρεους σε παρακράτηση φόρου επί του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες που διενεργείται με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57, επεκτείνεται και στους υπόχρεους σε παρακράτηση φόρου επί των αμοιβών από ελεύθερα επαγγέλματα και επί του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις που διενεργείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 58 και 55 του ΚΦΕ, αντίστοιχα.

Πιο συγκεκριμένα:

Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου αυτής της παραγράφου ορίζεται και πάλι η υποχρέωση υποβολής οριστικής δήλωσης απόδοσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών για όσους υποχρεούνται να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57, χωρίς να επέρχεται καμία μεταβολή σε αυτά που ισχύουν σήμερα.

Με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου αυτής της παραγράφου ορίζεται ότι όλοι όσοι είναι υπόχρεοι σε παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 58 δηλαδή οι δημόσιες υπηρεσίες οι οργανισμοί της τοπικής αυτοδιοίκησης και τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κοινωφελή ιδρύματα οι οργανισμοί και οι επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, οι δημόσιες επιχειρήσεις, οι τράπεζες και τα πιστωτικά ιδρύματα ή οι πιστωτικοί οργανισμοί, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του κώδικα βιβλίων και στοιχείων, οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Απριλίου κάθε έτους στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και την διεύθυνση της έδρας ή της κατοικίας κάθε δικαιούχου, κατά περίπτωση, τον αριθμό του φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών από ελευθέρια επαγγέλματα και το ποσό που παρακρατήθηκε.

Με τις διατάξεις του τρίτου εδαφίου αυτής της παραγράφου ορίζεται ότι, όλοι όσοι είναι υπόχρεοι σε παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 55, δηλαδή, οι Δημόσιες Υπηρεσίες, οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, τα Κοινωφελή Ιδρύματα, οι Οργανισμοί και οι Επιχειρήσεις Κοινής Ωφέλειας, οι Δημόσιες Επιχειρήσεις, οι Τράπεζες και τα Πιστωτικά Ιδρύματα ή οι Πιστωτικοί Οργανισμοί, οι Συνεταιρισμοί και οι Ενώσεις τους, οι Σύλλογοι και γενικά οι Ενώσεις Προσώπων ανεξάρτητα από το σκοπό τους, καθώς και οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις Δημόσιες Υπηρεσίες, ημέρα του Μαΐου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση, η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση της έδρας ή της κατοικίας κάθε δικαιούχου, κατά περίπτωση, τον Αριθμό του Φορολογικού Μητρώου του, το ποσό του εισοδήματος από εμπορικές επιχειρήσεις καθώς και το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε για κάθε δικαιούχο.

Με τις διατάξεις του τέταρτου εδαφίου αυτής της παραγράφου ορίζεται ότι, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο των ανωτέρω οριστικών δηλώσεων, ο τρόπος υποβολής τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Η υποβολή των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων για αμοιβές από ελευθέρια

επαγγέλματα και για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, θα γίνεται ηλεκτρονικά μέσω διαδικτύου στον δικτυακό τόπο της Γ.Γ.Π.Σ, και κατ' ανάλογη υποβολή και των οριστικών δηλώσεων απόδοσης Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.), οι οποίες ήδη από το οικονομικό έτος 2006 (χρήση 2005) υποβάλλονται ηλεκτρονικά, σύμφωνα με όσα ορίζονται από την απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών που εκδίδεται κάθε χρόνο.

Επίσης με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του κοινοποιημένου Νόμου ορίζεται ότι, η υποχρέωση επίδοσης των πιο πάνω οριστικών δηλώσεων για αμοιβές από ελεύθερα επαγγέλματα και για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις στον προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας της έδρας τους, αρχίζει από το οικονομικό έτος 2011 και μετά, δηλαδή για τα εισοδήματα που θα αποκτηθούν μέσα στο έτος 2010 και μετά. Σημειώνεται ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω εφαρμόζονται συνδυαστικά με όσα αναφέρονται στην παράγραφο 6 του άρθρου 17 του κοινοποιημένου Νόμου. Τονίζεται, ότι η υποχρέωση υποβολής οριστικών δηλώσεων Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών, αμοιβών από ελεύθερα επαγγέλματα και εισοδημάτων από εμπορικές επιχειρήσεις δεν υφίσταται για τις Δημόσιες Υπηρεσίες χωρίς ίδια διαχείριση, οι οποίες υποχρεούνται να υποβάλλουν μόνο τα πλήρη στοιχεία που προβλέπονται στις βεβαιώσεις αποδοχών ή αμοιβών του άρθρου 83 του ΚΦΕ, καθόσον αυτές δεν αποδίδουν τους παρακρατούμενους φόρους με προσωρινές δηλώσεις και συνεπώς δεν είναι υπόχρεες σε υποβολή οριστικών δηλώσεων.

Με την παράγραφο 6 του άρθρου αυτού, καταργήθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 49 του ΚΦΕ, σχετικά με την έκπτωση της δαπάνης συντήρησης, λειτουργίας, επισκευής, κυκλοφορίας, αποσβέσεων, και μισθωμάτων που καταβάλλονται σε εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, που χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες του ελεύθερου επαγγέλματος. Με την κατάργηση αυτή, ισχύουν και για τους ελεύθερους επαγγελματίες όσα αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ, για τις επιχειρήσεις. Τα ανωτέρω ισχύουν, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 για διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από την 1^η Ιανουαρίου 2010 και μετά⁸.

⁸ www.e-forologia.gr

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΕΡΙ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

2.1 Ο ΚΩΔΙΚΑΣ ΠΕΡΙ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

Ο κώδικας περί δικηγόρων περιλαμβάνει και καθορίζει ουσιώδη στοιχεία σχετικά με το επάγγελμα του δικηγόρου.

Ενα από τα αρχικά στοιχεία που καθορίζει είναι η φύση της δικηγορίας και η θέση του δικηγόρου στην απονομή της δικαιοσύνης.

Ο δικηγόρος είναι δημόσιος λειτουργός και συλλειτουργός στην απονομή της δικαιοσύνης. Το λειτούργημά του αποτελεί θεμέλιο του κράτους δικαίου. Περιεχόμενο του λειτουργήματος είναι η εκπροσώπηση και υπεράσπιση του εντολέα του σε κάθε δικαστήριο ή αρχή, η συμμετοχή του σε θεσμοθετημένα όργανα ελληνικά ή διεθνή, καθώς και η παροχή νομικών συμβουλών και γνωμοδοτήσεων.

Η θέση του δικηγόρου στην απονομή της Δικαιοσύνης είναι θεμελιώδης, ισότιμη με τους άλλους συλλειτουργούς και ανεξάρτητη.

Ο δικηγόρος ασκεί ελεύθερο επάγγελμα στο οποίο προέχει το στοιχείο της εμπιστοσύνης του εντολέα του προς αυτόν. Για τις υπηρεσίες του αμείβεται από τους εντολείς του είτε κατ' αποκοπή ανά υπόθεση είτε με πάγια αμοιβή ή με μισθό. Η άσκηση του δικηγορικού λειτουργήματος δεν συνιστά εμπορική δραστηριότητα⁹.

⁹ www.dikografia.wordpress.com

Τη δικηγορική ιδιότητα αποκτά εκείνος:

(α) ο οποίος έχει επαρκείς γνώσεις για να ασκεί το λειτούργημά του μετά από επιτυχή συμμετοχή του σε πανελλήνιες εξετάσεις και αφού προηγηθεί άσκηση όπως παρακάτω ορίζεται.

(β) για τον οποίο έχει εκδοθεί απόφαση διορισμού από τον Υπουργό Δικαιοσύνης, Διαφάνειας και Ανθρωπίνων Δικαιωμάτων (στο εξής Υπουργός Δικαιοσύνης), η οποία έχει δημοσιευθεί στο Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης,

(γ) έχει δώσει τον προβλεπόμενο στον παρόντα Κώδικα νόμιμο όρκο ενώπιον του Προέδρου του Διοικητικού Συμβουλίου του δικηγορικού συλλόγου, στον οποίο προτίθεται να εγγραφεί, και εν συνεχεία εγγραφεί στο μητρώο του συλλόγου αυτού.

Ο δικηγόρος κατά την άσκηση των καθηκόντων του:

(α) υπερασπίζεται τις θεμελιώδεις διατάξεις του Συντάγματος και τους νόμους, τη Χάρτα των θεμελιωδών δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τις διεθνείς και ευρωπαϊκές συμβάσεις για τα δικαιώματα του ανθρώπου,

(β) ακολουθεί τις παραδόσεις του υπερασπιστικού λειτουργήματος και τους κανόνες δεοντολογίας, όπως έχουν διαμορφωθεί ιστορικά κατά την άσκηση της δικηγορίας και διατυπώνονται στο παρόντα νόμο,

(γ) τηρεί εχεμύθεια, απαραβίαστη υπέρ του εντολέα του, για όσα αυτός του εμπιστεύθηκε με αφορμή την άσκηση του δικηγορικού λειτουργήματος ή αντιλήφθηκε κατά την ενασχόληση με την υπόθεσή του,

(δ) δεσμεύεται από το περιεχόμενο της εντολής που αποδέχτηκε, εκτός εάν συγκεκριμένη ενέργεια ή παράλειψη στο πλαίσιο της εντολής έρχεται σε αντίθεση με τα νόμιμα καθήκοντά του,

(ε) δεν υπόκειται σε οποιαδήποτε καθοδήγηση, υποδείξεις και εντολές αντίθετες προς τον παρόντα νόμο ή μη συμβατές με τη φύση του λειτουργήματός του.

Οι προϋποθέσεις της δικηγορικής ιδιότητας είναι οι εξής:

- Ο δικηγόρος θα πρέπει να είναι Έλληνας πολίτης ή πολίτης κράτους – μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Έλληνας το γένος μπορεί να διορισθεί δικηγόρος μετά από άδεια του Υπουργού Δικαιοσύνης, που εκδίδεται μετά τη διατύπωση γνώμης του οικείου δικηγορικού συλλόγου.

- Θα πρέπει να είναι κάτοχος πτυχίου Τμήματος Νομικής σχολής Ανώτατου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος στην Ελλάδα ή ισότιμου και αντίστοιχου πτυχίου άλλης χώρας, εφόσον αυτό έχει αναγνωρισθεί σύμφωνα με τις νόμιμες διαδικασίες.

- Να μην έχει καταδικαστεί αμετάκλητα:

(α) σε κάθειρξη για οποιοδήποτε έγκλημα,

(β) σε ποινή φυλάκισης άνω των 12 μηνών για τα εγκλήματα της κλοπής, υπεξαίρεσης, εκβίασης, πλαστογραφίας, νόθευσης, δωροδοκίας, τοκογλυφίας και ψευδορκίας,

- Σε κάθε περίπτωση να μην έχει στερηθεί αμετάκλητα των πολιτικών δικαιωμάτων του, αποκλεισμένου του διορισμού του για όσο χρόνο διαρκεί η στέρηση αυτή.

- Να μην έχει τεθεί σε δικαστική πλήρη ή μερική συμπαράσταση κατά το άρθρο 1676 του Αστικού Κώδικα αποκλεισμένου του διορισμού του για όσο χρόνο διαρκεί η κατάσταση αυτή.

- Να μη φέρει την ιδιότητα του κληρικού ή μοναχού. Γενόμενος δε κληρικός ή μοναχός αποβάλλει αυτοδικαίως τη δικηγορική ιδιότητα.

Επιπλέον ο δικηγόρος έχει διακαίωμα την Αυτοδίκαιη απώλεια και αποβολή της ιδιότητας του . Αποβάλλει αυτοδίκαια την ιδιότητα του δικηγόρου και διαγράφεται από το μητρώο του συλλόγου του οποίου ήταν μέλος¹⁰:

α) εκείνος που στο πρόσωπό του συντρέχει περίπτωση από αυτές που αποκλείουν τη δυνατότητα διορισμού του ως δικηγόρου κατά τις διατάξεις των άρθρων του

¹⁰ www.dikografia.wordpress.com

παρόντος ή αν διαπράξει απιστία και τιμωρηθεί όπως παραπάνω κατά την άσκηση του επαγγέλματός του

β) εκείνος που μετά το διορισμό του στερείται για οποιονδήποτε λόγο της ελληνικής υπηκοότητας ή της υπηκοότητας κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

γ) εκείνος που διορίζεται ή κατέχει οποιαδήποτε έμμισθη θέση με σύμβαση εργασιακής ή υπαλληλικής σχέσης σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή υπηρεσία δημόσια (πολιτική ή στρατιωτική), δικαστική, δημοτική, κοινοτική ή νομικού προσώπου δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου ή σε Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

δ) εκείνος που αποκτά την εμπορική ιδιότητα σύμφωνα με τις διατάξεις του Εμπορικού νόμου.

ε) εκείνος που ασκεί άλλη επιστήμη, τέχνη, εμπόριο και ιδιαίτερα μεσιτεία καθώς και κάθε άλλη εργασία, υπηρεσία ή απασχόληση που δεν συνάδει με το δικηγορικό λειτούργημα.

Δικηγόρος που στο πρόσωπό του συντρέχει μία από τις περιπτώσεις της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούται να προβεί σε σχετική δήλωση χωρίς υπαίτια καθυστέρηση στο σύλλογο που ανήκει, να υποβάλλει την παραίτησή του.

Στο σημείο αυτό καλό θα ήταν να περιγράψουμε τα έργα που επιτρέπονται στον δικηγόρο. Επιτρέπεται στο δικηγόρο, ύστερα από έγγραφη γνωστοποίηση στο δικηγορικό σύλλογο στον οποίο ανήκει:

(α) να παρέχει σε εντολέα με ετήσια ή μηνιαία αμοιβή καθαρά νομικές υπηρεσίες είτε ως δικαστικός ή νομικός σύμβουλος είτε ως δικηγόρος με έμμισθη εντολή, είτε αυτός ανήκει στον δημόσιο ή ιδιωτικό τομέα, καθώς και να αναλαμβάνει ταυτόχρονα υποθέσεις από οποιονδήποτε άλλον εντολέα με αμοιβή είτε για κάθε υπόθεση ξεχωριστά, είτε με ετήσια ή περιοδική αμοιβή,

(β) να διδάσκει μαθήματα νομικών, οικονομικών, κοινωνικών ή πολιτικών επιστημών, σε όλες τις βαθμίδες της εκπαίδευσης ή κατάρτισης

(γ) να προσφέρει ερευνητικές υπηρεσίες με οποιαδήποτε σχέση σε ερευνητικούς φορείς και ερευνητικά προγράμματα ή υπηρεσίες,

(δ) η έκδοση βιβλίων συγγραφής του, περιοδικών και εφημερίδων

(ε) να είναι βουλευτής ή ευρωβουλευτής, περιφερειάρχης, δήμαρχος ή σύμβουλος ή με οποιαδήποτε άλλη αιρετή ιδιότητα

(στ) να είναι διορισμένος σε θέση μετακλητή σε γραφεία υπουργών, υφυπουργών, γενικών γραμματέων και βουλευτών,

(ζ) να είναι εκκαθαριστής σε νομικά πρόσωπα ή περιουσίες,

(η) να εκτελεί έργα πραγματοποιώμενα ή τεχνικού συμβούλου,

(θ) να είναι μέλος ή να ασκεί καθήκοντα διαχειριστή σε αστική μη κερδοσκοπική εταιρία.

Όποιος, χωρίς να έχει την ιδιότητα του δικηγόρου, εμφανίζεται με αυτήν και διενεργεί πράξεις που ανάγονται στο δικηγορικό λειτουργήμα ή υπόσχεται τη διενέργεια τέτοιων πράξεων, τιμωρείται κατά το άρθρο 175 του Ποινικού Κώδικα, όπως εκάστοτε ισχύει, εκτός εάν τιμωρείται βαρύτερα με άλλη διάταξη.

Σε περίπτωση που φυσικό ή νομικό πρόσωπο αντιποιείται την άσκηση του δικηγορικού λειτουργήματος, ο οικείος Δικηγορικός Σύλλογος μπορεί να ζητήσει, με αίτηση που υποβάλλεται στο Ειρηνοδικείο κατά τη διαδικασία των ασφαλιστικών μέτρων, τη σφράγιση του γραφείου ή του καταστήματος, όπου ασκούνται οι παράνομες ενέργειες καθώς και την απαγόρευση της χρήσης (έντυπης, ηλεκτρονικής) κάθε διακριτικού γνωρίσματος που προσιδιάζει στην άσκηση του δικηγορικού λειτουργήματος. Ο οικείος Δικηγορικός Σύλλογος δικαιούται να παρίσταται ενώπιον του ποινικού δικαστηρίου, ως πολιτικώς ενάγων για την υποστήριξη της κατηγορίας.

2.2 ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΗΣ ΙΔΙΟΤΗΤΑΣ - ΆΣΚΗΣΗ – ΕΞΕΤΑΣΕΙΣ.

Φοιτητές ή φοιτήτριες των Τμημάτων Νομικής των Κρατικών Πανεπιστημίων της Ελλάδας καθώς και των νομικών σχολών ισότιμων εκπαιδευτικών ιδρυμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και της αλλοδαπής μπορούν κατά τη διάρκεια της φοίτησής τους να απασχολούνται για λόγους μαθητείας, χωρίς αντάλλαγμα, για αόριστο ή ορισμένο χρόνο σε δικηγορικά γραφεία.

Σκοπός της μαθητείας είναι η απόκτηση ορθού επαγγελματικού προσανατολισμού στα νομικά επαγγέλματα και η διεύρυνση των γνώσεων και ικανοτήτων των νέων σε θεωρητικό και πρακτικό επίπεδο. Στους οικείους δικηγορικούς συλλόγους τηρούνται κατάλογοι δικηγορικών γραφείων όπου απασχολούνται φοιτητές για λόγους μαθητείας.

Ο ενδιαφερόμενος, για να εγγραφεί ως ασκούμενος δικηγόρος πρέπει, μέσα σε εύλογο χρόνο από τη λήψη του πτυχίου του ή μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών, να καταθέσει αίτηση για την εγγραφή του, ως ασκούμενου δικηγόρου. Την αίτηση αυτή απευθύνει προς τον Πρόεδρο του δικηγορικού συλλόγου, στον οποίο επιθυμεί να ασκηθεί και συνυποβάλλει βεβαίωση έναρξης άσκησης από τον δικηγόρο στον οποίο ασκείται. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, μετά από απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου του δικηγορικού συλλόγου, μπορεί να επιτραπεί στον ενδιαφερόμενο να προσκομίσει αντί του πτυχίου αναλυτική βαθμολογία επιτυχίας σε όλα τα μαθήματα.

Καθυστέρηση στην υποβολή αίτησης εγγραφής συγχωρείται για σπουδαίο λόγο. Σπουδαίοι λόγοι είναι ιδίως:

- (α) η εκπλήρωση στρατιωτικών υποχρεώσεων του ενδιαφερόμενου,
- (β) η απόκτηση μεταπτυχιακού τίτλου από τον ενδιαφερόμενο,
- (γ) οι λόγοι υγείας.

Σε κάθε περίπτωση μετά την πάροδο πενταετίας από τη λήψη πτυχίου, η εγγραφή στο ειδικό βιβλίο ασκουμένων δικηγόρων επιτρέπεται, εφόσον ο πτυχιούχος επικαλεσθεί και αποδείξει με συγκεκριμένα στοιχεία, ότι δεν αποξενώθηκε από τη νομική επιστήμη.

Η παροχή εξαρτημένης εργασίας με σχέση δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου στο δημόσιο ή ιδιωτικό τομέα ή η άσκηση επαγγέλματος ή έργου ή δραστηριότητας μη συναφούς προς τη νομική επιστήμη δεν συμπεριλαμβάνονται μεταξύ των σπουδαίων λόγων.

Η άσκηση αρχίζει με την εγγραφή του ενδιαφερόμενου στο ειδικό μητρώο ασκουμένων του Δικηγορικού Συλλόγου του τόπου άσκησης. Η ιδιότητα του ασκουμένου διατηρείται για όσο χρόνο είναι αναγκαίος για την ολοκλήρωση της άσκησης και την επιτυχή συμμετοχή του στις σχετικές δοκιμασίες και μέχρι τον επακόλουθο διορισμό του ως δικηγόρου.

Ο ασκούμενος δικηγόρος πρέπει να πληροί όλες τις προϋποθέσεις της δικηγορικής ιδιότητας. Τα κωλύματα και τα ασυμβίβαστα που ορίζονται για το δικηγόρο, ισχύουν και για τον ασκούμενο δικηγόρο.

Ο ασκούμενος δικηγόρος υπάγεται στη δικαιοδοσία των Πειθαρχικών Συμβουλίων των δικηγορικών συλλόγων του τόπου άσκησης σε πρώτο βαθμό και στο Ανώτατο Πειθαρχικό Συμβούλιο σε δεύτερο βαθμό. Σε βάρος του επιβάλλονται οι ίδιες πειθαρχικές ποινές, όπως στο δικηγόρο, πλην της οριστικής ή πρόσκαιρης παύσης. Αντί των τελευταίων ποινών μπορεί να του επιβληθούν οι ποινές της διαγραφής από το μητρώο ασκουμένων και η παράταση του χρόνου της άσκησης μέχρι δύο (2) έτη, αντίστοιχα.

Σε περίπτωση διαγραφής ασκούμενου δικηγόρου ισχύουν αναλογικά οι διατάξεις του παρόντος σχετικά με τον επαναδιορισμό του δικηγόρου που έχει παυθεί οριστικά.

Ο ασκούμενος δικηγόρος έχει τη δυνατότητα να παρίσταται στα Πταισματοδικεία, στις προανακριτικές αρχές, στα Ειρηνοδικεία για παράσταση στις ένορκες βεβαιώσεις και για τη συζήτηση μικροδιαφορών, καθώς και ενώπιον οποιασδήποτε διοικητικής αρχής.

Ο ασκούμενος δικηγόρος μπορεί να συμπαρίσταται και να συνυπογράφει τις προτάσεις με τον δικηγόρο, στον οποίο ασκείται σε όλα τα δικαστήρια του πρώτου και δεύτερου βαθμού. Ομοίως μπορεί να συμπαρίσταται στα ποινικά δικαστήρια πρώτου και δεύτερου βαθμού και να συνυπογράφει σχετικά υπομνήματα.

Στο Δικηγορικό Σύλλογο Αθήνας συνιστάται πενταμελής Μόνιμη Επιτροπή Δοκιμασίας Επάρκειας, η οποία συγκροτείται με απόφαση του Υπουργού Δικαιοσύνης.

Η Επιτροπή αυτή:

(α) έχει έδρα την Αθήνα και λειτουργεί στα γραφεία του Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών

(β) ορίζεται για τρία (3) έτη.

(γ) αποτελείται από τον Πρόεδρο του Τμήματος Νομικής Σχολής του Πανεπιστημίου Αθηνών, ως Πρόεδρο ή τον αναπληρωτή του, ένα καθηγητή Νομικού Τμήματος Ανώτατου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος ή τον αναπληρωτή του, και τους Προέδρους των Δικηγορικών Συλλόγων Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Πειραιώς και τους αναπληρωτές τους. Οι αναπληρωτές των Προέδρων των Συλλόγων ορίζονται από το Διοικητικό Συμβούλιο του οικείου Δικηγορικού Συλλόγου και είναι είτε δικηγόροι δεκαπενταετούς τουλάχιστον υπηρεσίας, είτε μέλη Διδακτικού Επιστημονικού Προσωπικού των Νομικών Σχολών της χώρας, με εξειδίκευση σε καθέναν από τους εξεταζόμενους κλάδους δικαίου. Γραμματέας της Επιτροπής ορίζεται υπάλληλος του Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών, πτυχιούχος νομικής ή έμμισθος δικηγόρος του Συλλόγου αυτών. Στην Επιτροπή παρέχεται γραμματειακή υποστήριξη και υλικοτεχνική υποδομή από τις υπηρεσίες του Δικηγορικού Συλλόγου Αθηνών.

Ο δικηγόρος δύναται να ζητήσει την μετάθεσή του από τον δικηγορικό σύλλογο που είναι εγγεγραμμένος, σε άλλο. Με απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Δικαιοσύνης καθορίζεται το ύψος του τέλους μετάθεσης. Η σχετική απόφαση του Υπουργού Δικαιοσύνης έχει διαπιστωτικό χαρακτήρα.

Στο Υπουργείο Δικαιοσύνης τηρείται Βιβλίο των δικηγόρων, κατά τη σειρά διορισμού τους.

Στο βιβλίο αυτό σημειώνονται :

- (α) η Υπουργική Απόφαση διορισμού,
- (β) οι προαγωγές και μεταθέσεις των δικηγόρων
- (γ) οι ενδεχόμενοι λόγοι αποβολής ή παύσης ή λύσης της δικηγορικής ιδιότητας

Κάθε δικηγορικός σύλλογος τηρεί για τα μέλη του Μητρώο μελών στο οποίο σημειώνονται:

- (α) η Υπουργική Απόφαση διορισμού,
- (β) η πράξη ορκοδοσίας του δικηγόρου
- (γ) οι προαγωγές και μεταθέσεις των δικηγόρων
- (δ) οι πράξεις αναστολής ή προσωρινής παύσης ή λύσης της δικηγορικής ιδιότητας

Κάθε σύλλογος τηρεί φάκελο για κάθε δικηγόρο, στον οποίο περιέχονται έγγραφα που τον αφορούν και συνδέονται με την άσκηση του λειτουργήματός του.

Για τις δικηγορικές εταιρίες περιέχονται σε φάκελο οι πράξεις σύστασης ή ενδεχόμενης τροποποίησης ή λύσης τους.

Ο δικηγόρος που είναι διορισμένος στο Πρωτοδικείο δικαιούται να παρίσταται και να ενεργεί τις σχετικές διαδικαστικές πράξεις ενώπιον όλων των Πρωτοδικείων, πολιτικών, ποινικών και διοικητικών καθώς και όλων των Ειρηνοδικείων της Χώρας. Κατ' εξαίρεση δικηγόρος, που είναι διορισμένος στο Πρωτοδικείο, δικαιούται να συμπαρίσταται στο Εφετείο, με δικηγόρο που έχει την ικανότητα παράστασης σε αυτό, για τη συζήτηση έφεσης κατά απόφασης Πρωτοδικείου, στην οποία είχε παρασταθεί. Επίσης δικηγόρος που είναι διορισμένος στο Πρωτοδικείο, εφόσον έχει συμπληρώσει δεκαετή δικηγορική υπηρεσία, δικαιούται να παρίσταται στο Εφετείο για τη συζήτηση έφεσης κατά απόφασης Πρωτοδικείου στην οποία είχε παρασταθεί.

Ο δικηγόρος έχει έδρα στην περιφέρεια του Πρωτοδικείου που είναι διορισμένος. Ο δικηγόρος που είναι διορισμένος στο Πρωτοδικείο έχει το δικαίωμα να παρίσταται σε οποιαδήποτε προανακριτική ή ανακριτική αρχή καθώς και σε οποιοδήποτε ποινικό δικαστήριο πρώτου ή δευτέρου βαθμού ή και ενώπιον του Αρείου Πάγου. Στην

τελευταία περίπτωση απαιτείται να συμπαρίσταται με δικηγόρο που έχει την ικανότητα παράστασης στα Ανώτατα Δικαστήρια της χώρας.

Δικηγόρος, που έχει διορισθεί στο Πρωτοδικείο, μπορεί να ζητήσει με αίτησή του στον Δικηγορικό Σύλλογο του οποίου είναι μέλος την προαγωγή του σε δικηγόρο που έχει το δικαίωμα παράστασης σε οποιοδήποτε Εφετείο της χώρας για τις αστικές, ποινικές και διοικητικές υποθέσεις, εφόσον αποδεικνύει είτε με την προσκόμιση ικανού αριθμού αποφάσεων, στις οποίες έχει παραστεί είτε με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο τρόπο, ότι έχει συμπληρώσει 4ετή άσκηση του λειτουργήματός του. Μετά την πιο πάνω προαγωγή του και την πάροδο πέντε (5) επιπλέον ετών άσκησης δικηγορίας μπορεί να ζητήσει την προαγωγή του σε δικηγόρο που έχει το δικαίωμα παράστασης σε οποιοδήποτε ανώτατο δικαστήριο της χώρας για όλες τις υποθέσεις.

Ο δικηγόρος που είναι διορισμένος στο Εφετείο δικαιούται να παρίσταται και να ενεργεί τις σχετικές διαδικαστικές πράξεις σε όλα τα Πρωτοδικεία και Εφετεία, πολιτικά και διοικητικά καθώς και σε όλα τα Ειρηνοδικεία της χώρας. Ο δικηγόρος που είναι διορισμένος στο Εφετείο δικαιούται, εφόσον έχει συμπληρώσει δεκαετή δικηγορική υπηρεσία με έξι χρόνια σε Εφετείο, να συμπαρίσταται στο Συμβούλιο της Επικρατείας και στον Άρειο Πάγο, με δικηγόρο που έχει την ικανότητα παράστασης στα Ανώτατα Δικαστήρια της χώρας, σε αναίρεση κατά απόφασης η οποία εκδόθηκε σε υπόθεση που χειρίσθηκε σε πρώτο βαθμό ή ύστερα από έφεση.

Κάθε Δικηγορικός Σύλλογος εφοδιάζει τον δικηγόρο, που είναι μέλος του, με ειδική ταυτότητα που μπορεί να είναι ηλεκτρονικού τύπου. Στην ταυτότητα, η οποία φέρει φωτογραφία του δικηγόρου, αναγράφονται το όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο, ο αριθμός μητρώου του και τίθεται η υπογραφή και η σφραγίδα του Προέδρου του Δικηγορικού Συλλόγου.

Με απόφαση του Υπουργού Δικαιοσύνης ορίζονται οι τεχνικές προδιαγραφές διασφάλισης της γνησιότητας της ταυτότητας. Όλες οι δικαστικές και άλλες αρχές οφείλουν να δέχονται και να διευκολύνουν κάθε δικηγόρο κατά την άσκηση του λειτουργήματός του, με την επίδειξη της δικηγορικής ταυτότητας.

2.3 ΕΝΑΡΞΗ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΟΣ

Μέσω της διαδικασίας έναρξης εργασιών, ο δικηγόρος όπως και κάθε άλλο πρόσωπο που ασκεί κατ'α τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, δηλώνει προς την φορολογική αρχή την επαγγελματική ή την επιχειρηματική του δράση. Η δήλωση αυτή έχει υποχρεωτικό χαρακτήρα και θα πρέπει να υποβάλλεται στο τμήμα Μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ, πριν την διενέργεια οποιασδήποτε συναλλακτικής δραστηριότητας στο πλαίσιο του δικηγορικού επαγγέλματος. Η των υστέρων υποβολή της ως άνω δήλωσης, συνεπάγεται την επιβολή προστίμου, χωρίς όμως να επιφέρει τυχόν πρόσθετες κυρώσεις. Η δήλωση έναρξης εργασιών υποβάλλεται εμπρόσθεσμα πριν την έναρξη των ως άνω εργασιών του επαγγέλματος¹¹.

2.4 ΒΗΜΑΤΑ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Παρακάτω παραθέτουμετα επιμέρους βήματα που πρέπει να ακολουθούν κατά την διάρκεια έναρξης των εργασιών του δικηγόρου:

1. Επιλογή έδρας – Υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών
2. Θεώρηση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών
3. Μεταβολή στοιχείων.

1. ΕΠΙΛΟΓΗ ΕΔΡΑΣ – ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Μετά την ολοκλήρωση της εγγραφής του δικηγόρου στον οικείο επαγγελματικό σύλλογο και τα ασφαλιστικά ταμεία ακολουθεί η υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών στην αρμόδια ΔΟΥ. Αρμόδια ΔΟΥ είναι αυτή που καλύπτει την περιοχή που βρίσκεται η έδρα του δικηγόρου. Σημειώνεται, ότι ως έδρα μπορεί να δηλωθεί οποιαδήποτε επαγγελματική στέγη ή ακόμη και κατοικία, επί της οποίας ο δικηγόρος αποδεικνύει ότι έχει το δικαίωμα της έννομης χρήσης. Η άσκηση του δικαιώματος της

¹¹ Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

χρήσης μπορεί να προέλθει από μίσθωση, από ιδιόχρηση λόγω ιδιοκτησίας, καθώς και από δωρεάν παραχώρηση.

Σε καθε περίπτωση προκειμένου να γίνει αποδεκτή η υποβολή της σχετικής δήλωσης θα πρέπει να προσκομιστούν αντίγραφα των παρακάτω εντύπων:

A) έντυπα M1 και M2 (βλέπε παράρτημα). Το πρώτο έντυπο συμπληρώνεται μόνο σε περίπτωση που υπάρχει αλλαγή στα ατομικά στοιχεία του δικηγόρου όπως για παράδειγμα αλλαγή στον αριθμό της αστυνομικής του ταυτότητας.

B) αστυνομική ταυτότητα

Γ) βεβαίωση εγγραφής από ασφαλιστικά ταμεία

Δ) βεβαίωση δικηγορικού συλλόγου

Ε) αποδεικτικό της έδρας

2.ΘΕΩΡΗΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Εφόσον ο δικηγόρος ολοκληρώσει την εγγραφή στο Τμήμα Μητρώου, μπορεί να πραγματοποιήσει πράξεις στο πλαίσιο της επαγγελματικής του δραστηριότητας. Από τις συναλλαγές αυτές θα προκύψει στο τέλος του έτους το αποτέλεσμα, δηλαδή κέρδος ή ζημιά, για το οποίο θα φορολογηθεί.

Οι εν λόγω πράξεις του θα πρέπει να απεικονίζονται σε επίσημα βιβλία και στοιχεία, προκειμένου να είναι δυνατός, τόσο ο υπολογισμός όσο και ο έλεγχος του τελικού αποτελέσματος.

Θεώρηση λοιπόν είναι η διαδικασία μέσω της οποίας μπορεί η φορολογική αρχή να επικυρώνει, ορισμένα φορολογικά στοιχεία του δικηγόρου πριν αυτά χρησιμοποιηθούν.

Κατα κάποιο τρόπο δηλαδή, επισημοποιεί τα εν λόγω παραστατικά, επιβεβαιώνοντας παράλληλα ότι πληρούν τις προϋποθέσεις και το περιεχόμενο που ορίζει ο νόμος. Επισημαίνεται ότι βάσει των νέων διατάξεων του Κώδικα της Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών οι υπόχρεοι που ασκούν ελεύθερο επάγγελμα, μεταξύ των

οποίων και οι δικηγόροι και παρέχουν υπηρεσίες σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών για την άσκηση του επαγγέλματός του, εκδίδουν πλέον τιμολόγιο, όπως ορίζεται στο άρθρο 6 του ΚΦΑΣ και όχι ΑΠΥ, όπως ίσχυε με τις προγενέστερες διατάξεις του ΚΒΣ. Το τιμολόγιο αυτό είναι αθεώρητο. Συνεπώς αυτό που υποβάλλει προς θεώρηση στο τμήμα του ΚΦΑΣ, ο δικηγόρος είναι το στέλεχος της ΑΠΥ από το οποίο θα εκδίδει παραστατικά για την αμοιβή που εισπράττει από τους ιδιώτες – πελάτες.

Για την διαδικασία θεώρησης απαιτούνται τα παρακάτω δικαιολογητικά:

Α) έντυπο Β1 (βλέπε παράρτημα)

Β)βεβαίωση ενημερότητας για θεώρηση βιβλίων και στοιχείων από δικηγορικό σύλλογο

Γ) βεβαίωση ενημερότητας από τα Ασφαλιστικά Ταμεία για θεώρηση βιβλίων και στοιχείων

Δ) βεβαίωση ασφαλιστικής ενημερότητας από το ΙΚΑ – ΕΤΑΜ ή υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599 / 1986 ότι δεν απασχολεί προσωπικό. Σε αρκετές ΔΟΥ πάντως υποβάλλεται υποχρεωτικά υπεύθυνη δήλωση με συγκεκριμένο κείμενο, η οποία μάλιστα θα πρέπει να πρωτοκολληθεί.

Ε) χειρόγραφο στέλεχος Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών

Στ) σφραγίδα η οποία να περιλαμβάνει:

- ονοματεπώνυμο
- ΑΦΜ
- Διεύθυνση έδρας
- Αρμόδια ΔΟΥ
- Αντικείμενο εργασιών – «Δικηγόρος»
- Αριθμός Μητρώου και αρμόδιος δικηγορικός σύλλογος

Με τις νέες διατάξεις του ΚΦΑΣ, δεν είναι υποχρεωτική η αναγραφή της αρμόδιας ΔΟΥ και του αντικείμενου εργασιών σε ότι αφορά τα πλήρη στοιχεία.

Οι σχετικές βεβαιώσεις ενημερότητας από τα ασφαλιστικά ταμεία και τον δικηγορικό σύλλογο χορηγούνται με την κατάθεση αντιγράφου της βεβαίωσης ένραξης από τους οικείους φορείς.

Η διαδικασία της πρώτης θεώρησης προϋποθέτει την φυσική απουσία του δικηγόρου στο τμήμα ΚΦΑΣ της αρμόδιας ΔΟΥ.

Περιληπτικά η διαδικασία έχει ως εξής:

- ο δικηγόρος προσέρχεται στο τμήμα ΚΦΑΣ της ΔΟΥ φορολογίας του
- καταθέτει τα σχετικά διακαιολογητικά στον υπάλληλο του τμήματος
- γίνεται η διάτρηση των φορολογικών στοιχείων στην ειδική μηχανή του τμήματος ΚΦΑΣ
- παραλαμβάνει τη βεβαίωση θεώρησης από τον αρμόδιο υπάλληλο.

3. ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Συχνά κατά την διάρκεια του επαγγελματικού του βίου ο δικηγόρος μπορεί να χρειαστεί να αλλάξει ορισμένα από τα στοιχεία που είχε υποβάλλει στην φορολογική αρχή, μέσω της αρχικής του δήλωσης έναρξης εργασιών, όπως διύθυνση επαγγέλματος, αλλαγή του τρόπου τήρησης βιβλίων, δυνατότητα πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών πράξεων κλπ¹².

Για τις αλλαγές αυτές ο δικηγόρος υποχρεούται να υποβάλλει την σχετική δήλωση μεταβολή στην αρμόδια ΔΟΥ εντός διαστήματος τριάντα ημερών από την ημερομηνία συντέλεσης της μεταβολής.

Ας δούμε λίγο πιο αναλυτικά τις βασικότερες περιπτώσεις μεταβολών:

1. Αλλαγή διεύθυνσης έδρας:

Η δήλωση αλλαγής έδρας πραγματοποιείται με την υποβολή του εντύπου Μ2 στην αρμόδια ΔΟΥ. Εφόσον η νέα διεύθυνση συνεπάγεται ταυτόχρονα και αλλαγή φορολογικής αρχής, η υποβολή της σχετικής δήλωσης γίνεται στη νέα ΔΟΥ του δικηγόρου.

2. Αλλαγή του τρόπου θεώρησης βιβλίων

¹² Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Για όσους δικηγόρους το επιθυμούν, παρέχεται η δυνατότητα μηχανογραφικής τήρησης του βιβλίου Εσόδων – Εξόδων, καθώς και μηχανογραφικής έκδοσης των σχετικών αποδείξεων ή τιμολογίων. Πριν όμως από την υποβολή των σχετικών δηλώσεων για την θεώρηση των μηχανογραφημένων εντύπων στο τμήμα του ΚΦΑΣ, ο δικηγόρος πρέπει να υποβάλλει δήλωση μεταβολής στο τμήμα του Μητρώου ΔΟΥ της φορολογίας του.

3. Τροποποίηση ενδοκοινοτικών πράξεων.

Η επέκταση των δραστηριοτήτων ενός δικηγόρου σε χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης συνεπάγεται την υποχρέωση εγγραφής του στο σύστημα VIES. Εντός λοιπόν τριάντα ημερών από την πραγματοποίηση οποιασδήποτε ενδοκοινοτικής συναλλαγής όπως λ.χ την έκδοση οποιασδήποτε απόδειξης προς πρόσωπα που έχουν την έδρα τους σε χώρα της ΕΕ, ο δικηγόρος θα πρέπει να υποβάλει την σχετική δήλωση στο τμήμα Μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ.

4. Αλλαγή κατηγορίας τήρησης βιβλίων του ΚΦΑΣ

Σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις φορολογικής απεικόνισης συναλλαγών που εφαρμόζεται υποχρεωτικά σε όλα τα πρόσωπα που ασκούν κατά κάποιο τρόπο επαγγελματική δραστηριότητα εφόσον τα έσιδα δικηγόρου υπερβαίνουν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το όριο του 1.500.000€, ο επαγγελματίας υποχρεούται στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων αντί απλογραφικών .

Είναι προφανές ότι στην προκειμένη περίπτωση η τήρηση και η παρακολούθηση των διπλογραφικών βιβλίων θα πρέπει να γίνεται από κάποιον αρμόδιο λογιστή – φοροτεχνικό καθότι απαιτεί εξειδικευμένες γνώσεις. Ωστόσο κατά την πρώτη αυτή μεταβολή ο δικηγόρος πρέπει να υποβάλλει την σχετική δήλωση στο τμήμα μητρώου της ΔΟΥ φορολογίας του. Σημειώνεται ότι ο δικηγόρος μπορεί ανεξαρτήτως κατηγορίας εσόδων να επιλέξει αρχικά ή κατά την διάρκεια άσκησης του επαγγέλματός του να ενταχθεί υποχρεωτικά στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων.

2.5 ΔΗΛΩΣΗ ΔΙΑΚΟΠΗΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Η δήλωση διακοπής εργασιών υποβάλλεται από το δικηγόρο στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ στην περίπτωση που επιθυμεί να σταματήσει οριστικά την δραστηριότητά του με την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία. Η ανωτέρω δήλωση υποβάλλεται εντός 10 ημερών από την ημερομηνία οριστικής παύσης εργασιών για τους δικηγόρους – φυσικά πρόσωπα. Για τις δικηγορικές εταιρείες η παραπάνω προσθεσμία είναι 30 ημέρες.

Τονίζεται δε ότι ο χρόνος διακοπής δεν μπορεί να είναι προγενέστερος του χρόνου που έλαβε χώρα η τελευταία πράξη του δικηγόρου στο πλαίσιο του επαγγέλματός του. Ως επακόλουθο της υποβολής δήλωσης εργασιών είναι η ακύρωση των θεωρημένων φορολογικών στοιχείων λιανικών συναλλαγών του δικηγόρου.

2.5 ΥΠΟΒΟΛΗ ΕΤΗΣΙΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Μέχρι την 31η Ιανουαρίου κάθε ημερολογιακού έτους ο δικηγόρος οφείλει να υποβάλει δήλωση, σε ενιαίο τύπο δηλώσεων, στην οποία αναφέρει (α) τα πλήρη στοιχεία του (β) το ΑΜΚΑ, ΑΦΜ, ΔΟΥ, (γ) τη διεύθυνση κατοικίας και επαγγελματικής του δραστηριότητας, (δ) την ηλεκτρονική του διεύθυνση αλληλογραφίας και να δηλώνει αν:

(α) ασκεί το λειτούργημα του δικηγόρου ή αν τελεί σε ολική ή μερική αναστολή

(β) διαμένει και παρέχει τις υπηρεσίες του εκτός Ελλάδας,

(γ) είναι μέλος άλλου δικηγορικού συλλόγου εντός ή εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

(δ) συμμετέχει σε δικηγορική εταιρία,

(ε) ασκεί το λειτούργημα του δικηγόρου μόνος ή σε συνεργασία με άλλο δικηγόρο και αμείβεται με πάγια αντιμισθία

(στ) έχει έμμισθη εντολή ή σχέση εργασίας από φυσικό ή νομικό πρόσωπο

(ζ) λαμβάνει σύνταξη από ασφαλιστικό φορέα.

(η) διατηρεί ιστοσελίδα.

Με την δήλωσή του αυτή ο δικηγόρος οφείλει επίσης να βεβαιώνει ότι δεν είναι διαχειριστής ΕΠΕ ή διευθύνων σύμβουλος ΑΕ, ούτε εκπρόσωπος άλλης εταιρίας εμπορικής ή πιστωτικής μορφής, ούτε έχει κώλυμα ή ασυμβίβαστο από αυτά που προβλέπονται στο παρόντα κώδικα.

Με την ετήσια δήλωση συνυποβάλεται απόδειξη καταβολής της ετήσιας εισφοράς υπέρ του δικηγορικού συλλόγου. Ο ενιαίος τύπος της ετήσιας δήλωσης καθορίζεται με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου του οικείου Συλλόγου και δύναται να περιλαμβάνει και άλλα επιπρόσθετα στοιχεία με την προϋπόθεση τήρησης της νομοθεσίας περί προστασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα . Με απόφαση της Ολομέλειας των Δικηγορικών Συλλόγων δύναται να προβλεφθεί ενιαίος τύπος δήλωσης για όλους τους Δικηγορικούς Συλλόγους της χώρας.

Αν ο δικηγόρος δεν υποβάλλει την ετήσια δήλωση και την εισφορά του μέχρι την 30 Ιουνίου του τρέχοντος δικαστικού έτους, ειδοποιείται από το σύλλογο εγγράφως και εάν δεν εκπληρώσει την υποχρέωσή του αυτή εντός δύο μηνών διαγράφεται από το μητρώο του οικείου δικηγορικού συλλόγου, με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου. Σε περίπτωση υποβολής αίτησης επανεγγραφής το Διοικητικό Συμβούλιο εκτιμά με αιτιολογημένη απόφασή του τους επικαλούμενους από τον ενδιαφερόμενο λόγους. Η αξίωση του οικείου δικηγορικού συλλόγου για την καταβολή της ετήσιας εισφοράς μπορεί να συμψηφισθεί με την αξίωση του δικηγόρου να λάβει το μέρος από τους διανεμητικούς λογαριασμούς που τηρεί και διαχειρίζεται κάθε σύλλογος¹³.

¹³ www.forologikanea.gr

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

3.1 ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ ΜΕΤΑ ΤΟΝ ΝΕΟ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Στον νόμο 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222/12.11.2012), παρόλο που το σύνολο των διατάξεών του ήταν «άρθρο μόνο», με Παραγράφους – Υποπαραγράφους, συμπεριελήφθησαν και 14 «άρθρα» στην παράγραφο 1, της υποπαραγράφου Ε1, της παραγράφου Ε, τα οποία αφορούν τις νέες υποχρεώσεις των «παλαιών» επιτηδευματιών, ως προς την τήρηση των φορολογικών τους βιβλίων και την έκδοση των φορολογικών τους στοιχείων.

Από 1/1/2013 καταργείται ο Κώδικας Βιβλίων Στοιχείων (ΚΒΣ, ΠΔ 186/1992) και τη θέση του καταλαμβάνει ένα, εν προθέσει, απλούστερο νομοθέτημα, με την ελπίδα όλων των εμπλεκόμενων φορέων, κράτους και ιδιωτικής οικονομίας, να αποδειχθεί ως τέτοιο. Ο όρος «επιτηδευματίας» καταργείται και αντικαθίσταται από τη φράση:

«υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών», ενώ το Βιβλίο Β' κατηγορίας (ΕΞΟΔΩΝ ΕΞΟΔΩΝ) θα ονομάζεται πλέον «απλογραφικά βιβλία».

Σημειώνεται ότι ο πληθυντικός αριθμός του όρου παραπέμπει στην ύπαρξη και δεύτερου βιβλίου που ονομάζεται «Βιβλίο Απογραφών», στο οποίο καταχωρίζονται ποσότητες και αξίες των αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημιέτοιμα προϊόντα, πρώτες και βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας), γεγονός που αφορά επιχειρήσεις πώλησης εμπορευμάτων, ή παραγωγής προϊόντων και όχι υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που παρέχουν υπηρεσίες (όπως οι δικηγόροι).

Περαιτέρω, τα βιβλία Γ' κατηγορίας θα αποκαλούνται «διπλογραφικά βιβλία». Σε κάθε περίπτωση, οι όροι απλογραφία και διπλογραφία, δεν είναι καινούργιοι. Η διπλογραφική μέθοδος είναι ο χαρακτηρισμός αυτής καθεαυτής της Λογιστικής, δηλαδή η χρήση της διπλής και αμφίδρομης μεταβολής των περιουσιακών στοιχείων μιας επιχείρησης που η κίνησή τους καταγράφεται σε λογαριασμούς (ΕΓΛ Σχέδιο),

στο πλαίσιο της αυξομείωσής τους, με τη χρέωση και την πίστωσή τους, προκειμένου να απεικονισθεί ένα λογιστικό γεγονός στα βιβλία (Ημερολόγιο, Γενικό Καθολικό, Αναλυτικά Καθολικά κ.λπ.). Επισημαίνεται πάντως, ότι αν ο δικηγόρος επιλέξει (ή υποχρεωθεί, λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων, δηλαδή αμοιβών) να τηρήσει διπλογραφικά βιβλία, θα τηρήσει και βιβλίο απογραφών, στο οποίο θα καταγράφει μετά από καταμέτρηση και αποτίμηση, όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του παρουσίας, όπως αυτά υφίστανται και του ανήκουν, κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου.

Η απλογραφία είναι όλα τα υπόλοιπα. Ό,τι δηλαδή δεν είναι λογιστική-διπλογραφία, είναι απλογραφία, ήτοι απλή καταγραφή των πράξεων σε κάποιο βιβλίο, χωρίς χρέωση-πίστωση και χωρίς υποχρέωση επίδειξης υπολοίπου ταμείου¹⁴.

3.2 ΕΝΤΑΞΗ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών γενικά εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 4 του ΚΦΑΣ ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται από την παράγραφο 3 του άρθρου 3 του κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής περιόδου.

Ο δικηγόρος κατά την έναρξη του επαγγέλματός του τηρεί βιβλία απλογραφικά και συνεχίζει την ίδια κατηγορία εφόσον δεν έχει υπερβεί κατά την προηγούμενη χρήση το όριο τήρησης διπλογραφικών βιβλίων. Σε περίπτωση που σε κάποια χρήση υπερβεί το ισχύον όριο του 1.500.000 € από την έναρξη της νέας διαχειριστικής περιόδου τηρεί διπλογραφικά βιβλία. Σημειώνεται ότι προαιρετικά επιτρέπεται η τήρηση διπλογραφικών βιβλίων αντί απλογραφικών ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών για τους ελεύθερους επαγγελματίες.

Οι δικηγορικές εταιρείες του ΠΔ 518/1989 σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 4 του ΚΦΑΣ εντάσσονται όπως και οι λοιποί υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών για τους οποίους δεν προβλέπεται ειδική ένταξη στην κατηγορία που

¹⁴ www.taxheaven.gr

αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους. Κατά συνέπεια εάν υπερβούν το όριο του 1.500.00 € θα πρέπει να τηρηθούν διπλογραφικά βιβλία. Η έναρξη εφαρμογής της διάταξης αυτής τίθεται από τις διαχειριστικές περιόδους 1/1/2007 και μετά σύμφωνα με προγενέστερη διάταξη του ΚΒΣ.

3.3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

Παρακάτω θα παρουσιάσουμε τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τον νέο Κώδικα, ως προς την τήρηση απλογραφικών βιβλίων, με αναφορά στο επάγγελμα του δικηγόρου¹⁵.

Απλογραφικά βιβλία (Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων)

1. Τήρηση και καταχώριση εσόδων

Τα απλογραφικά βιβλία, τα οποία αντιπροσωπεύονται και στην περίπτωση του δικηγόρου, από το βιβλίο εσόδων - εξόδων, τηρούνται πλέον αθεώρητα, ανεξαρτήτως του τρόπου παρακολούθησής τους (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά). Όταν τηρούνται μηχανογραφικά, πάντως, είναι δυνατόν τα δεδομένα τους να αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα και φυσικά να είναι διαθέσιμα όταν ζητηθούν από τον έλεγχο.

Επιπρόσθετα, δεν υφίσταται πλέον η υποχρέωση, στη μηχανογραφική τήρηση, εκτύπωσης της μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων - εξόδων. Σημειώνεται ότι η τελευταία εκτύπωση αυτής της κατάστασης έγινε για τα δεδομένα του Δεκεμβρίου 2012.

Από την έναρξη ισχύος του νέου Κώδικα καθιερώνεται και η δυνατότητα της συγκεντρωτικής καταχώρισης, με μία εγγραφή, των ημερήσιων εσόδων ανεξαρτήτως είδους και σειράς στοιχείων. Έτσι, τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο ΦΠΑ,

¹⁵ Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

που αντιστοιχεί σε αυτά, μπορεί να καταχωρίζονται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων, που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα, με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού. Για παράδειγμα, αν έχουν εκδοθεί πέντε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών (έσοδα) σε μια συγκεκριμένη ημερομηνία, μπορούν να καταχωριστούν συγκεντρωτικά σε ένα ποσό, με πρώτο και τελευταίο αριθμό στοιχείου και με την προϋπόθεση, ότι σε περίπτωση που ζητηθεί από τον έλεγχο, θα είναι διαθέσιμη η ανάλυσή τους. Κατά τη γνώμη μας, δεν έχει ιδιαίτερη σημασία για τον δικηγόρο η απλοποίηση αυτή, η οποία σημειωτέον, ίσχυε και με τις διατάξεις του ΚΒΣ, μέχρι το 2010, οπότε καταργήθηκε (άρθρο 19 Ν 3842/2010) και επανέρχεται τώρα.

Καταχώριση εξόδων

Περαιτέρω, για τα έξοδα μέχρι 150 ευρώ το κάθε ένα και ο ΦΠΑ, που αντιστοιχεί σε αυτά, μπορεί να καταχωρίζονται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, συγκεντρωτικά σε ένα ποσό, με αναγραφή και του πλήθους των αντίστοιχων δικαιολογητικών. Η διάταξη αυτή επίσης αποτελεί επανάληψη της παραγράφου 3, του άρθρου 6 του καταργηθέντος ΚΒΣ

Παράδειγμα:

Δικηγόρος αγοράζει βιβλία με Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής (Τ-ΔΑ), αξίας 120 ευρώ, συν ΦΠΑ 7,80 ευρώ και την ίδια ημέρα αναλώσιμα υλικά για τον ηλεκτρονικό του υπολογιστή με Τ-ΔΑ, αξίας 140 ευρώ, συν ΦΠΑ 32,20 ευρώ. Καταχωρίζει σε μία εγγραφή (μία σειρά) στο βιβλίο του, έξοδα 260 ευρώ, ΦΠΑ 40 ευρώ, με αναγραφή του αριθμού 2 (δύο) που αφορά το πλήθος των συγκεντρωμένων δικαιολογητικών.

Για τα έξοδα έως 100 ευρώ, μπορεί να λαμβάνεται, ως παραστατικό η απόδειξη λιανικής, αντί τιμολογίου, εφ' όσον στην εν λόγω απόδειξη αναγράφεται το είδος των αγαθών και υπηρεσιών κατά γενική περιγραφή, η οποία πρέπει να προκύπτει είτε άμεσα με αναγραφή, είτε έμμεσα, με την περιγραφή της δραστηριότητας ή του επαγγέλματος του εκδότη. Με άλλα λόγια, πρέπει από το περιεχόμενο της απόδειξης να μπορεί, σε ένα βαθμό, να στοιχειοθετηθεί η συνάφεια του εξόδου με τη δραστηριότητα. Αν δηλαδή, ο δικηγόρος καταχωρίζει στα έξοδά του, κατ' επανάληψη,

αποδείξεις λιανικής με περιγραφή «είδη παντοπωλείου», ενδέχεται σε φορολογικό έλεγχο να απορριφθούν, από την άποψη ότι δεν θα μπορεί να αποδειχθεί η σύνδεση του εξόδου με τις ανάγκες του επαγγέλματος. Υπενθυμίζεται ότι στην περίπτωση που καταχωρίζονται στα βιβλία αποδείξεις λιανικής (μέχρι 100 ευρώ, ως άνω) θα πρέπει να γίνεται αποφορολόγηση και να εξευρίσκεται ο εμπεριεχόμενος ΦΠΑ, ο οποίος εκπίπτει ως φόρος εισροών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 2859/2000, όταν δεν υπόκειται σε εξαιρέσεις (π.χ. καύσιμα ΙΧΕ ή είδη τροφής, ποτών κ.λπ. Βλέπε το άρθρο 30 του Ν 2859/2000). Για το θέμα αυτό, παραθέτουμε το σχετικό κείμενο της Πολ. 1004/2004, με την οποία διευκρινίστηκαν διατάξεις του Ν 3193/2003 [«... σε κάθε περίπτωση, κατόπιν σχετικής διαβούλευσης με τις αρμόδιες υπηρεσίες της ΕΕ, τα εν λόγω στοιχεία εξομοιώνονται με τιμολόγια και κατά συνέπεια παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ, εφόσον στον λήπτη του στοιχείου παρέχεται τέτοιο δικαίωμα. Τέτοιες περιπτώσεις είναι π.χ. οι αποδείξεις λιανικής πώλησης για αγορά μη εμπορευσίμων αγαθών αξίας μέχρι 50 ευρώ (άρθρο 12, παρ. 16 γ του ΚΒΣ)»].

Περαιτέρω, με τον Ν 3522/2006 η διάταξη επεκτάθηκε και για την παροχή υπηρεσιών, με τη δυνατότητα λήψης ΑΠΥ από επιτηδευματία, αντί ΤΠΥ, για συναλλαγές μέχρι 50 ευρώ. Στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών, καθώς και στις πωλήσεις μη εμπορευσίμων αγαθών για τον αγοραστή-επιτηδευματία του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού ή τα πρόσωπα των παρ. 3 και 4 του ίδιου άρθρου, αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι 50 ευρώ, εφόσον εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών ή απόδειξη λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, υπό την προϋπόθεση της αποδοχής του στοιχείου αυτού από τον αντισυμβαλλόμενο». (σ.σ. Η τελευταία φράση: «υπό την προϋπόθεση της αποδοχής του στοιχείου αυτού από τον αντισυμβαλλόμενο», καταργείται τώρα με τις διατάξεις του ΚΦΑΣ)

Παράδειγμα:

Δικηγόρος αγοράζει βιβλία αξίας 70 ευρώ (περιέχεται ΦΠΑ 6,50%). Επειδή το ποσό είναι μικρότερο των 100 ευρώ, μπορεί να λάβει απόδειξη λιανικής, να διενεργήσει αποφορολόγηση και να προχωρήσει στη λογιστική καταχώριση στο βιβλίο του. Αποφορολόγηση: $70,00 / 1,065 = 65,73$ ευρώ είναι ποσό του εξόδου και ο ΦΠΑ που αναλογεί είναι 4,27 ευρώ.

Καταχώριση και παρακολούθηση παγίων και αποσβέσεων

Σε ό,τι αφορά τα πάγια, ως προς την αξία αγοράς και ενδεχόμενης πώλησής τους, καθώς και ως προς την ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών, οι μεταβολές με τον νέο Κώδικα, δεν συνιστούν ιδιαίτερη αλλαγή. Συγκεκριμένα, δεν θα καταχωρίζονται πλέον σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων, αλλά σε ιδιαίτερες στήλες αυτού. Πολλοί επαγγελματίες ήδη τηρούσαν το βιβλίο τους με τον παραπάνω τρόπο. Ωστόσο, ο υπολογισμός των αποσβέσεων των παγίων, θα γίνεται σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου, ή σε καταστάσεις. Η καταχώριση αυτή, θα ολοκληρώνεται μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο. Κανονικά, θα πρέπει να καταγραφούν όλες οι απαραίτητες πληροφορίες για την πραγματοποίηση των αποσβέσεων, δηλαδή η ημερομηνία και η αξία κτήσης του παγίου, το σχετικό δικαιολογητικό αγοράς του, ο συντελεστής απόσβεσής του και στη συνέχεια, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία του.

Χρόνος ενημέρωσης

Ο χρόνος ενημέρωσης του απλογραφικού βιβλίου εσόδων - εξόδων συνδέεται πλέον με τον χρόνο υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ. Συνεπώς, από 1^{ης} Ιανουαρίου 2013 και εφόσον η περίοδος για τη διαχείριση του ΦΠΑ είναι το τρίμηνο, η ενημέρωση του βιβλίου αυτού γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου, αλλά όχι πέραν του χρόνου υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ. Επομένως, αν ο δικηγόρος υποβάλει τη δήλωση ΦΠΑ του Β' τριμήνου 2013 (ηλεκτρονικά), μέχρι την 20^η ημέρα του Ιουλίου (Παρασκευή), θα πρέπει κατά την ημερομηνία αυτή να είναι ενημερωμένο το βιβλίο του, με τις πράξεις που έγιναν τους μήνες Απρίλιο, Μάιο και Ιούνιο (Β' ημερολογιακό τρίμηνο). Αν υποθέσουμε ότι η περιοδική δήλωση του ΦΠΑ καταλήγει σε πιστωτικό υπόλοιπο, τότε η προθεσμία υποβολής της είναι η τελευταία ημέρα του μήνα, άρα αυτή θα είναι και η προθεσμία ενημέρωσης του βιβλίου. Επιπλέον, είναι σκόπιμο να σημειώσουμε ότι μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, καταχωρίζεται για τις ανάγκες της φορολογίας

εισοδήματος, κυρίως για την συμπλήρωση του εντύπου Ε3, με συγκεντρωτικό τρόπο και όχι ανά παραστατικό, ανάλυση των δεδομένων του βιβλίου.

Τήρηση των βιβλίων μηχανογραφικά

Όταν τα αθεώρητα βιβλία και οι αθεώρητες καταστάσεις, που αναφέρονται στις διατάξεις του ΚΦΑΣ τηρούνται μηχανογραφικά, δεν είναι απαραίτητο να εκτυπώνονται. Ο υπόχρεος μπορεί να οργανώσει τη φύλαξή τους σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, με την προϋπόθεση, ωστόσο ότι τα δεδομένα που περιέχονται σε αυτά, είναι δυνατόν να εκτυπωθούν σε πραγματικό χρόνο, όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο. Σε περίπτωση αδυναμίας αναπαραγωγής - εκτύπωσης των δεδομένων αυτών, η αδυναμία αυτή, άρα η μη διαφύλαξή τους εξομοιώνεται με μη τήρηση των αντιστοίχων βιβλίων ή καταστάσεων. Κατά την ίδια έννοια, στις περιπτώσεις των φορολογικών στοιχείων, για τα οποία δεν προβλέπεται εκτύπωση των στελεχών τους, λαμβανομένου υπόψη ότι αποθηκεύονται ηλεκτρονικά δεδομένα, που επέχουν θέση στελέχους (π.χ. ηλεκτρονικά αρχεία σήμανσης), η μη διαφύλαξη των αποθηκευμένων αυτών δεδομένων εξομοιώνεται με μη διαφύλαξη των αντιστοίχων εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων (άρθρο 9 παρ. 7).

Τιμολόγηση των συναλλαγών

1. Τιμολόγιο

Για την απόδειξη της συναλλαγής (εμπορικής πράξης) δύο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών (συμβαλλόμενος - αντισυμβαλλόμενος), εκδίδεται παραστατικό με τη γενική ονομασία: «Τιμολόγιο». Συνεπώς, τιμολόγιο εκδίδεται για:

- α) Την πώληση αγαθών ιδίων ή τρίτων (άμεση ή έμμεση πώληση)
- β) Την παροχή υπηρεσιών
- γ) Την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας

Παρατηρούμε ότι απαλείφεται οριστικά ο όρος «χονδρικές πωλήσεις» που υπήρχε στον ΚΒΣ καθορίζοντας τις συναλλαγές μεταξύ των επιτηδευματιών και διατυπώνεται πλέον με σαφήνεια, ότι πρώτη αναγκαία και ικανή προϋπόθεση για την έκδοση τιμολογίου, είναι τόσο ο εκδότης, όσο και ο αντισυμβαλλόμενος να είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών. Στη σχετική διάταξη υπογραμμίζεται ότι αν ο αντισυμβαλλόμενος είναι αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, ΝΠΔΔ κ.λπ.), θεωρούνται ομοίως υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και επομένως εκδίδεται τιμολόγιο. Ως δεύτερη προϋπόθεση ορίζεται ότι η συναλλαγή πρέπει να αφορά στην άσκηση του επαγγέλματός τους ή στην εκτέλεση του σκοπού τους κατά περίπτωση. Διακρίνεται έτσι η περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος δεν δηλώνει την ιδιότητά του ως υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, αλλά χρησιμοποιεί τα αγαθά που αγοράζει ή τις υπηρεσίες που λαμβάνει για κάλυψη προσωπικών, ατομικών ή οικογενειακών αναγκών.

Επισημαίνεται ότι το τιμολόγιο εκδίδεται, ανεξαρτήτως αν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, ή υφίσταται τυχόν απαλλαγή του υπόχρεου σε απεικόνιση συναλλαγών, από την τήρηση αυτών.

Συνεπώς, σε ό,τι αφορά τους δικηγόρους, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες, εκδίδουν τιμολόγιο, εφόσον ο αντισυμβαλλόμενος χρησιμοποιεί τις υπηρεσίες αυτές για την άσκηση του επαγγέλματός του ή για την εκτέλεση του (επαγγελματικού) του σκοπού, κατά περίπτωση. Το τιμολόγιο είναι τουλάχιστον διπλότυπο, ενώ ανεξαρτήτως της χειρόγραφης ή μηχανογραφικής έκδοσής του, είναι αθεώρητο και χωρίς σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του Ν 1809/1988.

ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΟΤΑΝ Ο ΑΝΤΙΣΥΜΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΕΙΝΑΙ:

- i. Άλλος υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών (δηλαδή, πρώην επιτηδευματίας),
- ii. Πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ΚΦΑΣ (δηλαδή, Δημόσιο, ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή Επιτροπή ή Ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αλλοδαπό νομικό πρόσωπο, που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, Ξένες αποστολές και Διεθνείς οργανισμοί, όπως αναφέρονταν και στον ΚΒΣ),

iii. Αγρότης του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ (άρθρο 41 του Ν 2859/2000),

iv. Πρόσωπο εκτός της χώρας

Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσής του, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων και τα πλήρη στοιχεία αυτής.

Πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων

Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων θεωρούνται:

A. το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία,

B. η διεύθυνση και

Γ. ο Α.Φ.Μ.

Πλήρη στοιχεία της συναλλαγής

Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής θεωρούνται:

A. η αξία

B. το είδος των υπηρεσιών και

Γ. η αμοιβή.

Παρατηρούμε ότι δεν απαιτείται πλέον η αναγραφή της ΔΟΥ του αντισυμβαλλόμενου, στο πλαίσιο της σταδιακής κατάργησης της «ΔΟΥ Φορολογίας». Επί πλέον, δεν απαιτείται να αναγράφεται και ολογράφως το συνολικό ποσό της αξίας ή της αμοιβής στα χειρόγραφα τιμολόγια (όπως ίσχυε στα τιμολόγια που εκδίδονταν χειρόγραφα με τις διατάξεις του ΚΒΣ). Σημειώνεται ιδιαίτερα ότι μετά την τροποποίηση των σχετικών διατάξεων, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19.11.2012), καταργείται η δυνατότητα συνοπτικής περιγραφής του είδους, επί πολλαπλών συναφών υπηρεσιών, εφόσον επί του τιμολογίου γίνεται παραπομπή στη σχετική σύμβαση. Ως προς τον τρόπο αναγραφής των ποσών επί του σώματος του τιμολογίου, δεν επέρχονται αλλαγές. Κατά τη γνώμη μας, δεν πρέπει να θεωρείται παράβαση, κατά το μεταβατικό στάδιο, η έκδοση

θεωρημένης ΑΠΥ, αντί του ως άνω αθεώρητου τιμολογίου, προς υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών.

Ως προς τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου, δεν έχουμε αλλαγές, σε σχέση με τις προηγούμενες διατάξεις. Όπως είναι γνωστό, σε περίπτωση παροχής υπηρεσίας, το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής αυτής. Εφόσον η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά τον χρόνο, που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής.

Εκδίδεται δε, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε.

Σε κάθε περίπτωση το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου, εντός της οποίας παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες, ακολουθώντας τη βασική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Ως τόσο, εφόσον οι υπηρεσίες παρέχονται προς το Δημόσιο και τα ΝΠΔΔ, το τιμολόγιο εκδίδεται για κάθε επαγγελματική είσπραξη. Για τους δικηγόρους (και τους άλλους ελεύθερους επαγγελματίες του άρθρου 48 του ΚΦΕ) χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες. Κατ'εξαιρέση για την απόκτηση εισοδήματος από παροχή υπηρεσιών προς το Δημόσιο και τα ΝΠΔΔ, χρόνος κτήσης θεωρείται ο χρόνος είσπραξης (Βλέπε και παρ. 7, άρθρο 48 του ΚΦΕ).

2. Απόδειξη λιανικής συναλλαγής.

Οι αποδείξεις λιανικής για την πώληση ή την παροχή υπηρεσιών, εκδίδονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών ή μηχανογραφικά με τη χρήση Η/Υ και με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του Ν 1809/1988

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για την παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο με σκοπό την κάλυψη προσωπικών, ατομικών ή οικογενειακών αναγκών. Η απόδειξη που εκδίδεται για παροχή υπηρεσίας είναι θεωρημένη.

Στην απόδειξη λιανικής, το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως, όταν αυτή εκδίδεται χειρόγραφα. Ο δικηγόρος και οι λοιποί ασκούντες ελεύθερο επάγγελμα αναγράφουν στην απόδειξη λιανικής, εκτός των άλλων, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη. Επισημαίνεται ιδιαίτερα, ότι βάσει των

νέων διατάξεων οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα και παρέχουν υπηρεσίες σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3, σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ ή σε πρόσωπο εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους, εκδίδουν πλέον τιμολόγιο όπως ορίζεται στο άρθρο 6 και όχι απόδειξη παροχής υπηρεσιών (λιανικής), όπως εξέδιδαν σε περίπτωση παροχής των υπηρεσιών τους στα ως άνω πρόσωπα βάσει των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (ΠΔ 186/1992).

Επί δωρεάν παροχής υπηρεσιών από δικηγόρο, είτε θα εκδίδεται το ειδικό στοιχείο ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών (όπως έχουμε συνηθίσει εσφαλμένα, να ονομάζουμε την πράξη αυτή: αυτοπαράδοση), είτε στην απόδειξη λιανικής, θα αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν». Σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει να ορίζεται ένα κόστος υπηρεσιών, για την τακτοποίηση του ΦΠΑ. Σημειώνεται πάντως, ότι οι διατάξεις για το στοιχείο αυτοπαράδοσης αγαθών - ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, θα ισχύουν μέχρι 31.12.2013. Σε ό,τι αφορά τον χρόνο έκδοσης της απόδειξης λιανικής όταν αυτή αναφέρεται σε παροχή υπηρεσιών, οι διατάξεις που ισχύουν είναι όμοιες με αυτές της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του προϊσχύσαντος ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992), οι οποίες παρέπεμπαν στις αντίστοιχες του άρθρου 12 (ΚΒΣ), που ίσχυαν για τον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, στον οποίο έχουμε ήδη αναφερθεί παραπάνω.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, που τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας, για κάθε δαπάνη, η οποία αφορά στην άσκηση του επαγγέλματός του, για την οποία ο δικαιούχος δεν υποχρεούται στην έκδοση στοιχείου του Κ.Φ.Α.Σ., εκδίδει ο ίδιος απόδειξη δαπάνης (πρώην άρθρο 15 του ΚΒΣ).

Στην απόδειξη δαπάνης, η οποία είναι διπλότυπη, αθεώρητη και υπογράφεται από τον δικαιούχο και στα δύο αντίτυπα, αναγράφονται:

- α) Τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων όπως αναφέρθηκαν παραπάνω.
- β) Η αιτιολογία και το ποσό της δαπάνης αριθμητικώς και ολογράφως. (Δεν απαιτείται η αναγραφή του ποσού ολογράφως στις αποδείξεις που εκδίδονται με Η/Υ).
- γ) Οι τυχόν φόροι και οι λοιπές φορολογικές επιβαρύνσεις (παρακράτηση φόρου και χαρτοσήμου).

Στις μεταβατικές διατάξεις του ΚΦΑΣ, προβλέπεται ότι οι διατάξεις των άρθρων 5 (δελτίο αποστολής), 7 (αποδείξεις λιανικών συναλλαγών) και 8 (έγγραφα μεταφοράς και στοιχεία λοιπών συναλλαγών, αποδείξεις αυτοπαράδοσης κ.λπ.) παύουν να ισχύουν από την 1.1.2014.

Διασταύρωση πληροφοριών

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών δικηγόρος υποβάλλει συγκεντρωτική κατάσταση, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές που πραγματοποίησε για την επαγγελματική του εξυπηρέτηση, από αγορές αγαθών (αναλωσίμων ή παγίων) και λήψεων υπηρεσιών, καθώς και από παροχές υπηρεσιών (αμοιβές του). Στην κατάσταση αυτή καταχωρίζονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, ο ΑΦΜ των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο δικηγόρο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων, ανά υπόχρεο πελάτη ή προμηθευτή και η συνολική αξία τους, χωρίς τον ΦΠΑ. Αν τα παραστατικά περιέχουν άλλες επιβαρύνσεις (πλην του ΦΠΑ), αυτές δεν αφαιρούνται αλλά περιλαμβάνονται στη συνολική αξία προς διασταύρωση. Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στην κατάσταση αυτή συναλλαγές, εφόσον η συνολική αξία τους, πριν από τον ΦΠΑ, για κάθε ένα στοιχείο, δεν υπερβαίνει τα 300 ευρώ. Υπενθυμίζεται ότι οι συγκεντρωτικές καταστάσεις υποβάλλονται μέχρι τις 25 Ιουνίου κάθε έτους, με ηλεκτρονικό τρόπο, στην ΓΓΠΣ και περιέχουν τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

Λοιπές πληροφορίες

Τρόπος εξόφλησης φορολογικών στοιχείων

Για τις συναλλαγές μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών αξίας 3.000 ευρώ και άνω (συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ), η εξόφληση των σχετικών παραστατικών πρέπει να γίνεται αποκλειστικά μέσω τραπεζικών λογαριασμών ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου (αγοραστή). Για την εφαρμογή των ανωτέρω εξακολουθούν να ισχύουν τα όσα έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση και δεν αντίκεινται στις διατάξεις του νέου Κώδικα. Επισημαίνεται ότι, με τις νέες διατάξεις επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των

αντισυμβαλλομένων, ανεξαρτήτως ύψους της αξίας της συναλλαγής και της σχέσης που υφίσταται μεταξύ τους. Διευκρινίζεται επίσης ότι, επιτρέπονται οι συμφηφισμοί που θα γίνονται από 1.1.2013 και εφεξής, για τις αμοιβαίες ανταπαιτήσεις μεταξύ των αντισυμβαλλομένων που προκύπτουν από φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί πριν την 1.1.2013.

Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων

Με τις νέες διατάξεις, όπως εξάλλου και με αυτές του ΚΒΣ, τα βιβλία (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά) ενημερώνονται στην επαγγελματική εγκατάσταση την οποία αφορούν (έδρα ή υποκατάστημα). Επίσης, τα χειρόγραφα βιβλία, τα εκτυπωμένα βιβλία ή τα δεδομένα των τηρουμένων με μηχανογραφικό τρόπο βιβλίων, βρίσκονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν μέχρι την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της διαχειριστικής περιόδου που αφορούν και επιδεικνύονται στον έλεγχο όταν ζητηθούν, σε πραγματικό χρόνο. Με απλή γνωστοποίηση στην αρμόδια ΔΟΥ της έδρας μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται και να βρίσκονται σε οποιονδήποτε άλλο τόπο εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης που αφορούν, με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα τους επιδεικνύονται στη φορολογική αρχή στην προθεσμία που τίθεται στον υπόχρεο ή μετά την ενημέρωσή τους τα συμπληρωμένα έντυπα επιστρέφονται στην εγκατάσταση που αφορούν. Δεν απαιτείται έγκριση από τον προϊστάμενο ΔΟΥ. Ο τόπος τήρησης μπορεί να είναι ίδια ή μηεπαγγελματική εγκατάσταση. Τα ανωτέρω ισχύουν αναλόγως και όσον αφορά τη φύλαξη των φορολογικών στοιχείων και των ηλεκτρομαγνητικών μέσων αποθήκευσής τους.

3.4 ΕΙΔΙΚΑ ΖΗΤΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

Για την έναρξη και λειτουργία του επαγγέλματος του δικηγόρου απαιτούνται τα εξής¹⁶:

I. Βασικές φορολογικές υποχρεώσεις Δικηγόρου

- Εγγραφή στη Δ.Ο.Υ. (Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία) της επαγγελματικής του εγκατάστασης.

- Έκδοση σφραγίδας με τα πλήρη στοιχεία του.

- Θεώρηση Α.Π.Υ. (Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών) για την καταγραφή των επαγγελματικών του αμοιβών.

- Θεώρηση Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων έως του ορίου των 1.500.000 Ευρώ στην προηγούμενη χρήση για την καταχώριση των εσόδων (από τις Α.Π.Υ.), των εξόδων, των αποσβέσεων, καθώς και του Φ.Π.Α των εκροών και εισροών.

- Δηλώσεις μεταβολής ή διακοπής εργασιών στη Δ.Ο.Υ.

- Διαφύλαξη φορολογικών στοιχείων έως τον χρόνο παραγραφής του δικαιώματος ελέγχου (προσοχή στις διαδοχικές παρατάσεις του χρόνου παραγραφής).

- Εγγραφή στο σύστημα taxis και απόκτηση κωδικών για την ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων (ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α., συγκεντρωτική κατάσταση πελατών-προμηθευτών κ.λπ).

II. Εισόδημα Δικηγόρου

Το εισόδημα του Δικηγόρου είναι εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίου επαγγέλματος ενώ το εισόδημα του έμμισθου δικηγόρου (πάγια αντιμισθία) θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. **III. Προϋποθέσεις παρακράτησης φόρου 20% από τον πελάτη**

¹⁶ Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Το εισόδημα των εμμίσθων Δικηγόρων θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες (άρθρο 45§1 εδ. β' Κ.Φ.Ε.) και, ως εκ τούτου, αυτοί δεν εκδίδουν Α.Π.Υ. για υποθέσεις του εντολέα τους, με τον οποίο συνδέονται με πάγια αντιμισθία.

Για παραστάσεις στα Δικαστήρια εκδίδονται κανονικά γραμμάτια προκαταβολής, η δε υποχρέωση καταβολής των κρατήσεων βαρύνει τον εντολέα, για την καταβολή, όμως, του ποσού αυτών ευθύνεται εις ολόκληρον και ο Δικηγόρος (άρθρο 96§3 περ. δ' Κ.Δ., όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5§8 Ν. 3919/2011).

Γραμμάτιο προκαταβολής εκδίδεται και για παράσταση σε συμβόλαια. Σε καμιά από τις προαναφερθείσες περιπτώσεις δεν ενεργείται προκαταβολή φόρου 15% (Υ.Α. 1210/2011, ΠΟΛ. 1026/2012).

V. Εκπιπτόμενες δαπάνες από το εισόδημα του Δικηγόρου

Από το ακαθάριστο εισόδημα του Δικηγόρου εκπίπτουν οι επαγγελματικές του δαπάνες, εφ' όσον συντρέχουν αθροιστικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- α) Η δαπάνη είναι πραγματική και όχι εικονική.
- β) Η δαπάνη είναι παραγωγική, δηλαδή συμβάλλει στην απόκτηση εισοδήματος από ελεύθερο επάγγελμα.
- γ) Η δαπάνη προβλέπεται από διάταξη νόμου.
- δ) Η δαπάνη έχει καταχωριστεί στα βιβλία και προκύπτει από τα προσήκοντα κατά τον Κ.Φ.Α.Σ. φορολογικά στοιχεία (πχ. τιμολόγια κ.λπ.), είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη.

3.5 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1. Εκδοση φορολογικών στοιχείων

Οι δικηγόροι ως υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ΚΦΑΣ υποχρεούνται σε κάθε περίπτωση να εκδίδουν φορολογικά στοιχεία για τις υπηρεσίες που παρέχουν κατά την διάρκεια άσκησης του δικηγορικού του επαγγέλματος. Ετσι εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών αποκλειστικά σε ιδιώτες ενώ για τις περιπτώσεις που παρέχουν υπηρεσίες σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης

συναλλαγών, το δημόσιο ΝΠΔΔ και ΝΠΙΔ μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκδίδουν τιμολόγιο¹⁷.

2. Υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου και περιεχόμενο

A) Για την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο σε πρόσωπα της παρ.1 του άρθρου 3 για την άσκηση του επαγγέλματός τους εκδίδεται τιμολόγιο τουλάχιστον διπλότυπο. Ο δικηγόρος οφείλει να εξασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο. Είναι δυνατή επίσης η ανάθεση τιμολόγησης δηλαδή έκδοση τιμολογίου εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίο για την παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται από τον δικηγόρο είτε στο εσωτερικό της χώρας είτε σε άλλα κρατη μέλη της ΕΕ, είτε σε τρίτη χώρα.

B) Το περιεχόμενο του τιμολογίου πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής στοιχεία των συμβαλλομένων και τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής.

Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται:

- ονοματεπώνυμο ή επωνυμία
- ΑΦΜ
- Διεύθυνση

Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής θεωρούνται:

- το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή η οποία κατά περίπτωση αναλύεται κατά συντελεστή ΦΠΑ ή απαλλαγή από το ΦΠΑ.
- Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις
- Το συνολικό ποσό της αξίας της αμοιβής.

Γ) Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου

Το τιμολόγιο εκδίδεται μετά την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσίας του δικηγόρου. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χχρόνο που παρίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής του, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Σε κάθε περίπτωση το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέρα της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.

¹⁷ Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

3. Έκδοση πιστωτικών τιμολογίων

Για τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του ΦΠΑ εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου, ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου στο οποίο αναγράφονται εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η παρεχόμενη έκπτωση καθώς και ο ΦΠΑ. Πιστωτικό τιμολόγιο για το ΦΠΑ εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις. Συνεπώς, ο δικηγόρος μπορεί να εκδίδει πιστωτικό τιμολόγιο σε περίπτωση έκπτωσης, εκ των υστέρων, σε πελάτη του. Σημειώνεται ότι το ως άνω στοιχείο πρέπει να συσχετίζεται με προγενέστερο τιμολόγιο, το οποίο αφορά¹⁸.

5. Χρόνος έκδοσης τιμολογίου από δικηγόρο για υπηρεσία που ολοκληρώνεται μετά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Όλα τα φορολογικά στοιχεία του ΚΦΑΣ, τα οποία εκδίδονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου επιτρέπεται να εκδίδονται μέχρι την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον παραδίδονται μέχρι την ημέρα αυτή σε αυτόν που αφορούν.

6. Δελτίο αποστολής

Ο δικηγόρος σε περίπτωση που για οποιονδήποτε λόγο, πρέπει να επιστρέψει είδη που αγόρασε και έχει καταχωρήσει σε σχετικό παραστατικό στα βιβλία του μπορεί να το κάνει με την έκδοση του δελτίου αποστολής αναγράφοντας σε αυτό τα απαραίτητα στοιχεία των επιστρεφόμενων ειδών και την διεύθυνση του προμηθευτή και του προορισμού τους. Το ίδιο μπορεί να συμβεί σε περίπτωση διακίνησης αγαθού για επισκευή. Ωστόσο, σημειώνεται ότι αν για οποιονδήποτε λόγο ο δικηγόρος δεν έχει

¹⁸ www.taxheaven.gr

φροντίσει να κατέχει θεωρημένο στέλεχος δελτίου αποστολής μπορεί εναλλακτικά να παραληφθεί το υπό επιστροφή αγαθό από τον ίδιο τον προμηθευτή με δικό του δελτίο αποστολής.

7. Είσπραξη μερίσματος δικηγόρου – μη έκδοση φορολογικού στοιχείου.

Για την είσπραξη μερίσματος που προέρχεται από τον Δικηγορικό Σύλλογο , ο δικηγόρος δεν υποχρεούται να εκδίδει φορολογικό στοιχείο αφού δεν πρόκειται για είσπραξη από πελάτη του. Ομως επειδή το ποσό αυτό αποτελεί ακαθάριστο έσοδο πρέπει να καταχωρίζεται στα τηρούμενα βιβλία σε ιδιαίτερη στήλη : «έσοδα από λοιπές πράξεις», με βάση τα δικαιολογητικά καταβολής από τον δικηγορικό σύλλογο.

8. Απόδειξη λιανικών συναλλαγών για δωρεάν παροχή υπηρεσίας

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες, όπως και οι δικηγόροι στις περιπτώσεις που παρέχουν υπηρεσίες σε τρίτους χωρίς να εισπράτουν αμοιβή, για λόγους οικογενειακούς, κοινωνικούς κλπ υποχρεούνται να εκδίδουν απόδειξη λιανικών συναλλαγών στις οποίες αναγράφεται η ένδειξη «ΔΩΡΕΑΝ» εφόσον για τις παροχές αυτές δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης.

9. Είσπραξη τόκων από δικηγόρο

Για την είσπραξη τόκων που επιδικάζονται με δικαστικές αποφάσεις, οι δικηγόροι υποχρεούνται να εκδίδουν τιμολόγιο, ανεξάρτητα από την πηγή εισοδήματος στην οποία φορολογούνται , εφόσον πρόκειται για απαίτηση που δημιουργήθηκε συνεπεία της άσκησης του επαγγέλματος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

4.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Δαπάνες και Φ.Π.Α.

Ο ΦΠΑ είναι ένας έμμεσος φόρος κατανάλωσης που επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή για την αγορά αγαθών ή για την λήψη υπηρεσιών. Όπως κάθε φόρος, έτσι και ο ΦΠΑ συνιστά μια αναγκαστική εισφορά που υλοποιείται με την μετάθεση της αγοραστικής δύναμη από τους καταναλωτές προς το κράτος. Η αναγκαστική αυτή εισφορά είναι χωρίς συγκεκριμένη αντιπαροχή για αυτόν που την καταβάλλει.

Το κράτος συγκεντρώνει τους φόρους, μέσα από τον προγραμματισμό, την τελική βεβαίωση και την είσπραξή τους με σκοπό να καλύψει τις ανάγκες του που προέρχονται από τον κοινωνικό του προορισμό. Σε κάθε περίπτωση οι έμμεσοι φόροι σε αντιδιαστολή από τους άμεσους θεωρούνται και χαρακτηρίζονται άδικοι εξαιτίας του γεγονότος ότι επιβαρύνουν τους πολίτες ανεξαρτήτως του ύψους των εισοδημάτων τους χωρίς να θέτουν φορολογικά κριτήρια. Εκτός από αυτό το μειονέκτημα οι έμμεσοι φόροι αποδίδουν έσοδα στην πολιτεία εφόσον υπάρχει διαθέσιμο εισόδημα για κατανάλωση. Αυτό σημαίνει ότι σε περιόδους οικονομικής κρίσης όπου τα εισοδήματα μειώνονται λόγω της ύφεσης η διεύρυνση της φορολογικής βάσης για τους φόρους αυτούς αλλά και η αύξηση των συντελεστών υπολογισμού τους δεν είναι βέβαιο ότι θα αποδώσουν τα αναμενόμενα έσοδα στον κρατικό προϋπολογισμό¹⁹.

¹⁹ www.e-forologia.gr

4.2 ΕΙΣΡΟΕΣ ΕΚΡΟΕΣ

Για τις ανάγκες διαχείρισης του ΦΠΑ κατατάσσουμε σε δύο μεγάλες κατηγορίες το σύνολο των συναλλαγών ενός επιτηδευματία. Οποιαδήποτε συναλλαγή χαρακτηριζόμενη ως αγορά ή εισαγωγή αγαθών ή λήψη υπηρεσίας εντάσσεται στην ομάδα των εισροών ενώ όλοες οι συναλλαγές που χαρακτηρίζονται ως παραδόσεις αγαθών ή ως παροχές υπηρεσιών εντάσσονται στην ομάδα των εκροών.

Σημειώνουμε ότι η έννοια των εισροών και των εκροών δεν σχετίζεται απαραίτητα με ταμειακές πράξεις. Αυτονόητο είναι ότι μια εισορή για κάποιον επιτηδευματία συνιστά εκροή για κάποιον άλλον.

Οι συναλλαγές αυτές δημιουργούν φορολογητέα βάση για την επιβολή εμμέσων φόρων επόμενως και του ΦΠΑ. Επιτηδευματίας που πραγματοποιεί εκροές υπολογίζει τον σχετικό φόρο εισπραττόνας ή απαιτώντας το συνολικό ποσό της πώλησης και του φόρου. Στα λογιστικά του βιβλία έχει την υποχρέωση να διαχωρίσει τα ποσά αυτά και να τα καταχωρήσει σε διαφορετικές στήλες ή λογαριασμούς.

Το συνολικό ποσό που συγκεντρώνεται ως ΦΠΑ εισροών στην ιδιαίτερη αυτή στήλη ή λογαριασμό είναι το εν δυνάμει οφειλόμενο ποσό στο ελληνικό δημόσιο. Ταυτόχρονα όμως εντός της ίδιας φορολογικής περιόδου έχουν πραγματοποιηθεί και εισροές δηλαδή αγορές έξοδα ή δαπάνες για τις οποίες έχει καταβληθεί σχετικός φόρος υπολογιζόμενος επί του εκδοθέντος παραστατικού αξίας. Η καταχώρηση των εισροών στα βιβλία πρέπει κατά την ίδια έννοια να γίνει με διαχωρισμό του ποσού καθ' αυτού κόστους κτήσης και του ΦΠΑ που υπολογίστηκε. Συνεπώς με την εργασία αυτήν θα συγκεντρωθεί ο ΦΠΑ των εισροών σε ιδιαίτερη στήλη ή λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία. Το συνολικό ποσό του φόρου των εισροών θα αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό του φόρου των εκροών και η θετική θα αποτελεί το αποδοτέο ποσό στο ελληνικό δημόσιο. Η αρνητική διαφορά σημαίνει μεταφορά στην επόμενη περίοδο για συμψηφισμό στο νέο χρεωστικό υπόλοιπο.

Μια άλλη κατηγορία δαπανών (εισροών) είτε δεν περιέχει Φ.Π.Α., γιατί δεν εμπίπτει στο πεδίο αυτού, είτε για τον Φ.Π.Α. αυτών δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης από τον αντίστοιχο Φ.Π.Α. των εσόδων (εκροών).

Ειδικότερα:

α. Δαπάνες Δικηγόρων με δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. :

Δ.Ε.Η. (ηλεκτρικό ρεύμα), ύδρευση, τηλεφωνία, μεταφορικά έξοδα (με μέσα μαζικής μεταφοράς, όχι με Ι.Χ.), αναλώσιμα υλικά, γραφική ύλη, αμοιβές τρίτων (Δικαστικών Επιμελητών, συναδέλφων Δικηγόρων, Λογιστών), αγορές βιβλίων, πάγια.

β. Δαπάνες Δικηγόρων χωρίς δικαίωμα έκπτωσης

(αρ. 30§4 Ν. 2859/2000 – Κώδικα Φ.Π.Α.)

Από τις δαπάνες του άρθρου 30§4 του Κώδικα Φ.Π.Α., που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., τους Δικηγόρους αφορούν ουσιαστικά οι δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Ο Φ.Π.Α. των δαπανών αυτών ενσωματώνεται στο κόστος και το σύνολο της δαπάνης εκπίπτει από το ακαθάριστο εισόδημα, σύμφωνα με τις διακρίσεις της φορολογίας εισοδήματος.

γ. Δαπάνες Δικηγόρων απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες από τον Φ.Π.Α.

Κρατήσεις Δ.Σ.Α. (και λοιπών τρίτων) από γραμμάτια προκαταβολής (12% ή 35%), μίσθωμα επαγγελματικής στέγης, έξοδα ΕΛ.ΤΑ., έκδοση επιταγών, χαρτόσημα, συνδρομή Δικηγορικού Συλλόγου, μισθοδοσία και εισφορές προσωπικού, κάποια ποσά από τους λογαριασμούς της Δ.Ε.Η. (Ε.Ρ.Τ. και Δημοτικά Τέλη).

Δαπάνες και Φορολογία εισοδήματος

δ. Δαπάνες που δεν εκπίπτουν στο σύνολό τους, αλλά μερικώς²⁰

- Αυτοκινήτου (συντήρηση, επισκευή κ.λπ.)

Μέχρι 1600 κυβ. εκ. το 70% των δαπανών

Άνω των 1600 κυβ. εκ. το 35% των δαπανών

- Κινητό τηλέφωνο Το 50% των δαπανών

- Χρήση κατοικίας ως γραφείου

Επιμερισμός δαπανών αναλόγως των τετραγωνικών μέτρων, που χρησιμοποιούνται ως γραφείο

- Συστέγαση

Επιμερισμός ανάλογα με το συμφωνητικό

Πάγια Στοιχεία - Απόσβεση Παγίων :

- Πάγια στοιχεία θεωρούνται τα στοιχεία με διάρκεια ζωής άνω του ενός (1) έτους, που αγοράζονται για την κάλυψη επαγγελματικών αναγκών.

Απόσβεση είναι η ετήσια δαπάνη από τη φθορά του παγίου στοιχείου.

Πάγια στοιχεία, των οποίων η αξία κτήσης είναι μέχρι χίλια διακόσια (1.200) Ευρώ, μπορούν να αποσβεσθούν εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση, κατά την οποία αυτά χρησιμοποιήθηκαν ή τέθηκαν σε λειτουργία (άρθρο 31§1 περ. στ' εδ. β' Κ.Φ.Ε.).

²⁰ www.e-forologia.gr

Ομοίως, απόσβεση εξ ολοκλήρου στην ίδια χρήση μπορεί να γίνει για αγορά ηλεκτρονικού υπολογιστή και λογισμικού (άρθρο 12 περ. β' Π.Δ. 299/2003). Τα ποσά της απόσβεσης υπολογίζονται με βάση συντελεστές απόσβεσης – ανάλογα με το είδος του παγίου στοιχείου – όπως ορίζονται από τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. (Ν.2238/1994) και του Π.Δ. 299/2003.

Επιλέγεται ένας συντελεστή απόσβεσης ανάλογα με την κατηγορία του παγίου στοιχείου, με την προϋπόθεση ότι ο επιλεγόμενος αυτός συντελεστής θα παραμείνει ο ίδιος μέχρι την ολοσχερή (μείον ένα λεπτό) απόσβεσή του και θα αφορά σε όλα τα πάγια στοιχεία της ίδιας κατηγορίας, που αποκτήθηκαν στην ίδια χρήση.

Τα πάγια στοιχεία καταχωρίζονται και στις τελευταίες σελίδες του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων (Μητρώο Παγίων), όπου γίνονται οι υπολογισμοί των αποσβέσεων. Σημειώνεται η καθαρή αξία σε ειδική στήλη στις δαπάνες του Βιβλίου και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στη στήλη του Φ.Π.Α. εισροών. Οι ετήσιες αποσβέσεις καταχωρίζονται στις δαπάνες την 31/12 έκαστου έτους και συμπεριλαμβάνονται στο Έντυπο Ε3 ως αποσβέσεις παγίων χρήσης. Τα πάγια στοιχεία θεωρούνται επενδυτικά αγαθά και ο Φ.Π.Α. εκπίπτει κανονικά, αλλά, σε περίπτωση διακοπής της λειτουργίας του παγίου εντός της πενταετίας, διενεργείται διακανονισμός Φ.Π.Α. για τα εναπομείναντα έτη, με εξαίρεση τις περιπτώσεις καταστροφής, κλοπής κ.λπ., καθώς και την περίπτωση πώλησης ή παράδοσης εντός πενταετίας, όπου υπολογίζεται το υπόλοιπο του Φ.Π.Α. Ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στο πάγιο προστίθεται με τον Φ.Π.Α. των υπόλοιπων εισροών στο τρίμηνο, που πραγματοποιείται η αγορά. Η δαπάνη αγοράς του παγίου στοιχείου καταχωρίζεται στις περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α.

Καταχώριση στις δαπάνες του Βιβλίου

Λοιπά θέματα δαπανών

α. Λογαριασμός ΔΕΗ

Ο λογαριασμός της ΔΕΗ διαχωρίζεται στη δαπάνη ηλεκτρικού ρεύματος, που περιέχει Φ.Π.Α., και στα διάφορα τέλη, εισφορά Ε.Ρ.Τ. κ.λπ., που δεν βαρύνονται με Φ.Π.Α..

β. Δαπάνες σε μισθωμένα γραφεία

Εκπίπτουν οι δαπάνες για επισκευή και συντήρηση μισθωμένων γραφείων. Εκπίπτουν και οι δαπάνες για πληρωμή λογαριασμών Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε., Ε.ΥΔ.ΑΠ. κ.λπ. ακόμη και αν τα παραστατικά είναι στο όνομα του εκμισθωτή (σχετική η ΠΟΛ 1005/2005 και η υπ' αριθμ. 3887/1985 απόφαση του ΣτΕ). Πρόσθετο αποδεικτικό στοιχείο αποτελεί το μισθωτήριο συμφωνητικό.

Σημειώνεται ότι τα συμφωνητικά τροποποίησης μίσθωσης ως προς το ύψος του μισθώματος (π.χ. μείωση μισθώματος λόγω απρόοπτης μεταβολής των συνθηκών) κατατίθενται προς θεώρηση στη Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών.

γ. Καταχώριση δαπανών με μία εγγραφή

Δαπάνες της ίδιας ημερομηνίας, ακόμα και από διαφορετικό προμηθευτή, συνολικά (αθροιστικά) μέχρι εκατόν πενήντα (150) Ευρώ και ο Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί σε αυτές, μπορούν να καταχωριστούν με μία εγγραφή, με σημείωση ως αριθμού παραστατικού του συνολικού αριθμού των φορολογικών στοιχείων.

Επισημαίνεται ότι με μία εγγραφή μπορεί να καταχωριστεί και το σύνολο του καταβληθέντος εντός της χρήσης μισθώματος της επαγγελματικής στέγης, καθώς επίσης και οι μισθοί του απασχολούμενου προσωπικού και οι εργοδοτικές εισφορές, που καταβάλλονται για αυτό.

δ. Δαπάνη για αμοιβή ασκουμένου Δικηγόρου

Το παραστατικό αμοιβής του ασκουμένου Δικηγόρου είναι η αθεώρητη απόδειξη δαπάνης του Δικηγόρου ή, εναλλακτικά, η εκδιδόμενη θεωρημένη Α.Π.Υ του ασκουμένου. Στο ποσό της αμοιβής αυτής, εφ' όσον υπερβαίνει τα τριακόσια (300) Ευρώ, ενεργείται παρακράτηση φόρου 20% (στην απόδειξη δαπάνης υπολογίζεται και χαρτόσημο 3,6%), ενώ το σχετικό ποσό δηλώνεται από τον Δικηγόρο και στη Συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών.

ε. Ετήσιες αποσβέσεις και ιδιόχρηση

Οι ετήσιες αποσβέσεις και το τεκμαρτό μίσθωμα (ιδιόχρηση) σημειώνονται συνολικά στην τελευταία ημέρα της χρήσης (31/12).

4.3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣ ΕΦΟΡΙΑ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΝΤΥΠΑ

ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ

Τριμηνιαία Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. Δ' τριμήνου (περιόδου Οκτωβρίου –Νοεμβρίου - Δεκεμβρίου)

Διμηνιαία Προσωρινή Δήλωση Παρακρατουμένων Φόρων (Φ.Μ.Υ., Φ.Ε.Ε.) περιόδου Νοεμβρίου - Δεκεμβρίου

ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ

Ετήσια Εκκαθαριστική Δήλωση Φ.Π.Α. προηγούμενου έτους

Ετήσια κατάσταση συμφωνητικών ά. 20§7 Ν. 3943/2011

ΜΑΡΤΙΟΣ

Διμηνιαία Προσωρινή Δήλωση Παρακρατουμένων Φόρων (Φ.Μ.Υ., Φ.Ε.Ε.) περιόδου Ιανουαρίου - Φεβρουαρίου

Οριστική Δήλωση Ε7 παρακρ. Φ.Μ.Υ. προηγούμενου έτους

Ετήσια Φορολογική Δήλωση Ε1 - Ε3 κ.λπ. για τους Ελεύθερους Επαγγελματίες

ΑΠΡΙΛΙΟΣ

Οριστική Δήλωση παρακρ. Φόρων Ελευθ. Επαγγελματών προηγούμενου έτους
Τριμηνιαία Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. Α' τριμήνου (περιόδου Ιανουαρίου - Φεβρουαρίου - Μαρτίου)

Ετήσια Φορολογική Δήλωση Ε1 - Ε3 κ.λπ. για διπλογραφικά βιβία και για αγροτικά εισοδήματα, Δικηγορικές Εταιρείες

ΜΑΙΟΣ

Διμηνιαία Προσωρινή Δήλωση Παρακρ. Φόρων (Φ.Μ.Υ., Φ.Ε.Ε.) περιόδου Μαρτίου - Απριλίου

Ετήσια Φορολογική Δήλωση Ε1 - Ε3 κ.λπ. για τους έμμισθους Δικηγόρους

ΙΟΥΝΙΟΣ

Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών - Προμηθευτών προηγούμενου έτους

ΙΟΥΛΙΟΣ

Διμηνιαία Προσωρινή Δήλωση Παρακρ. Φόρων (Φ.Μ.Υ., Φ.Ε.Ε.) περιόδου Μαΐου - Ιουνίου

Τριμηνιαία Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. Β' τριμήνου (περιόδου Απριλίου – Μαΐου - Ιουνίου)

ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ

Διμηνιαία Προσωρινή Δήλωση Παρακρ. Φόρων (Φ.Μ.Υ., Φ.Ε.Ε.) περιόδου Ιουλίου - Αυγούστου

ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ

Τριμηνιαία Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. Γ' τριμήνου (περιόδου Ιουλίου -Αυγούστου - Σεπτεμβρίου)

ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ

Διμηνιαία Προσωρινή Δήλωση Παρακρ. Φόρων (Φ.Μ.Υ., Φ.Ε.Ε.) περιόδου Σεπτεμβρίου – Οκτωβρίου

XII. Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α.

Για τους τηρούντες απλογραφικά., υποβάλλεται κάθε τρίμηνο και είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα από το αν είναι χρεωστική (απόδοση Φ.Π.Α. στο Ελληνικό Δημόσιο), πιστωτική ή μηδενική.

ΤΡΙΜΗΝΑ ΜΗΝΕΣ ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ

A

Ιανουάριος – Φεβρουάριος -Μάρτιος

Απρίλιος

- Έως 26 η χρεωστική

- Έως 30 η μηδενική ή πιστωτική

B

Απρίλιος - Μάιος – Ιούνιος

Ιούλιος

- Έως 26 η χρεωστική

- Έως 31 η μηδενική ή πιστωτική

Γ

Ιούλιος – Αύγουστος –Σεπτέμβριος

Οκτώβριος

- Έως 26 η χρεωστική

- Έως 31 η μηδενική ή πιστωτική

Δ

Οκτώβριος – Νοέμβριος -Δεκέμβριος

Ιανουάριος του επόμενου έτους

- Έως 26 η χρεωστική

- Έως 31 η μηδενική ή πιστωτική

Για τους τηρούντες βιβλία διπλογραφικά., η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται ηλεκτρονικά κάθε μήνα.

Οι εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του ειδικού δικτύου TAXISNET για όλους τους υποκείμενους στον φόρο.

Με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται το σύνολο του χρεωστικού υπολοίπου και των ενδεχόμενων φορολογικών προσαυξήσεων ή, τουλάχιστον, το 40% του χρεωστικού υπολοίπου στην περίπτωση εμπρόθεσμης περιοδικής (αρχικής ή τροποποιητικής) δήλωσης. Σε αντίθετη περίπτωση, η περιοδική δήλωση θεωρείται ως μη υποβληθείσα και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

Στην περίπτωση της τμηματικής καταβολής του χρεωστικού υπολοίπου και καταβολής τουλάχιστον του 40% ως πρώτη δόση με την υποβολή της δήλωσης, το υπόλοιπο ποσό, προσαυξημένο κατά 2%, καταβάλλεται σε δύο ισόποσες μηνιαίες δόσεις, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου και του μεθεπόμενου μήνα, που ακολουθούν την υποβολή της δήλωσης, με την προϋπόθεση ότι κάθε δόση είναι τουλάχιστον τριακόσια (300) Ευρώ, εκτός από την τελευταία δόση, η οποία μπορεί να είναι μικρότερη από τριακόσια (300) Ευρώ.

Σε περίπτωση, που χρεωστική περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέσω του ειδικού δικτύου TAXISNET και δεν περιλαμβάνει το ορθό ποσό προς καταβολή, η αρχική δήλωση διαγράφεται μέσω του ειδικού δικτύου και υποβάλλεται εκ νέου. Εάν η αρχική δήλωση δεν είναι δυνατό να διαγραφεί πριν την ημερομηνία πληρωμής του χρεωστικού υπολοίπου μέσω των τραπεζών, η εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση υποβάλλεται εκ νέου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι τη μεθεπόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα της καταληκτικής, προσκομίζοντας στο τμήμα Φ.Π.Α. της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. το αποδεικτικό υποβολής της αρχικής δήλωσης μέσω του ειδικού δικτύου TAXISNET (βλ. ΠΟΛ. 1267/2011).

Εκκαθαριστική Δήλωση Φ.Π.Α.

Υποβάλλεται ηλεκτρονικά και συγκεντρώνει τα στοιχεία των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. του προηγούμενου έτους.

Η εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται:

α) Μέχρι τη 10η Απριλίου του επόμενου έτους για τους υποκείμενους, που κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία απλογραφικά.

β) Μέχρι την 20η Μαΐου του επόμενου έτους για τους υποκείμενους, που κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία διπλογραφικά (βλ. ΠΟΛ. 1045/2012).

Για την ηλεκτρονική υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωση Φ.Π.Α. 2011 δόθηκε παράταση μέχρι τις 08-06-2012 (ΠΟΛ. 1127/12).

Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών

Η πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών προϋποθέτει την προηγούμενη εγγραφή στο σύστημα VIES (Τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ.).

Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISNET) ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου, στην οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας, η ανωτέρω καταληκτική ημερομηνία μεταφέρεται την επόμενη εργάσιμη ημέρα (ΠΟΛ. 1127/2009).

Η υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται υποχρεωτικά αποκλειστικά και μόνο ηλεκτρονικά μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISNET) για κάθε ημερολογιακή περίοδο.

Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες υποβάλλονται μόνο για τις περιόδους, στις οποίες υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ΠΟΛ. 1127/2009).

Προσωρινή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου

Υποβάλλεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου εφ' όσον ο Δικηγόρος κατά το προηγούμενο δίμηνο κατέβαλε μισθό σε υπαλλήλους ανεξαρτήτως ποσού (άρθρο 57 Κ.Φ.Ε.) ή αμοιβή σε ελεύθερους επαγγελματίες άνω των τριακοσίων (300 Ευρώ) ανά στοιχείο (άρθρο 58 Κ.Φ.Ε., ΠΟΛ. 1135/2010). Στις ανωτέρω περιπτώσεις, ο Δικηγόρος παρακρατεί φόρο μισθωτών υπηρεσιών (μισθός υπαλλήλου) ή φόρο ελευθερίων επαγγελματιών (αμοιβή ασκουμένου Δικηγόρου, Δικαστικού Επιμελητή,

συναδέλφου Δικηγόρου) και υποβάλλει τις σχετικές προσωρινές δηλώσεις με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου (άρθρο 59 Κ.Φ.Ε.).

Οριστική δήλωση απόδοσης παρακρατουμένου φόρου

Εφ' όσον κατά τη διάρκεια του προηγούμενου ημερολογιακού έτους είχαν υποβληθεί προσωρινές δηλώσεις απόδοσης φόρου, τότε οι υπόχρεοι οφείλουν να υποβάλουν τον Μάρτιο (μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και Οριστική Δήλωση Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών με τις αποδοχές, τις οποίες κατέβαλαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (άρθρο 59 Κ.Φ.Ε.)

Η Συγκεντρωτική κατάσταση περιέχει μια κατηγορία συναλλαγών του Δικηγόρου για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος και, συγκεκριμένα, αυτές, των οποίων η αξία (χωρίς Φ.Π.Α.) υπερβαίνει τα τριακόσια (300) Ευρώ, και υποβάλλεται τον Ιούνιο του επομένου έτους, αποκλειστικά μέσω διαδικτύου (απαιτείται εγγραφή στο σύστημα taxis και χορήγηση προσωπικών κωδικών).

Οι αμοιβές καταγράφονται στη συγκεντρωτική κατάσταση πελατών και οι δαπάνες καταγράφονται στη συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών.

Μέσω της υποβολής Συγκεντρωτικών καταστάσεων επιτυγχάνεται η διασταύρωση των συναλλαγών μεταξύ των συμβαλλομένων.

Στην ανωτέρω κατάσταση δεν περιλαμβάνονται οι Α.Π.Υ. με πελάτες ιδιώτες ή επαγγελματίες για ιδιωτικές τους υποθέσεις ανεξαρτήτως ποσού. Επίσης, δεν περιλαμβάνονται Α.Π.Υ. με πελάτες νομικά πρόσωπα και επιτηδευματίες για επαγγελματικές τους υποθέσεις, εφ' όσον η καθαρή αμοιβή (χωρίς Φ.Π.Α.) είναι από τριακόσια (300) Ευρώ και κάτω.

β) Η Συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών 2011 περιλαμβάνει τις δαπάνες από 01-01-2011 έως 31-12-2011, με την προϋπόθεση η κάθε δαπάνη ανά φορολογικό στοιχείο να υπερβαίνει σε καθαρή αξία (χωρίς Φ.Π.Α.) τα τριακόσια (300) Ευρώ .

Η ανωτέρω κατάσταση δεν περιλαμβάνει τις δαπάνες ανά φορολογικό στοιχείο με καθαρή αξία (χωρίς Φ.Π.Α.) τριακόσια (300) Ευρώ και κάτω.

Επίσης, δεν περιλαμβάνει δαπάνες για Ο.Τ.Ε. (περιλαμβάνει, όμως, τις ιδιωτικές εταιρείες τηλεφωνίας για λογαριασμούς άνω των 300 Ευρώ χωρίς Φ.Π.Α.), Δ.Ε.Η., Ε.ΥΔ.ΑΠ., ΕΛ.ΤΑ., μισθώματα, κοινόχρηστα, συνδρομές σε Δικηγορικούς Συλλόγους, συνδρομές σε περιοδικά, εισιτήρια μεταφορικών μέσων, πάρκινγκ).

Ο κάθε πελάτης ή προμηθευτής καταχωρίζεται σε μία γραμμή με τα στοιχεία του και το σύνολο των φορολογικών του στοιχείων (εξαιρούνται ειδικές περιπτώσεις με προμηθευτές εταιρείες πετρελαιοειδών, ΠΟΛ 1103/2008).

Δεν υποβάλλονται μηδενικές καταστάσεις. Συνεπώς, εάν δεν υπάρχει καμιά συναλλαγή από τις προβλεπόμενες, δεν συμπληρώνουμε τις σχετικές καταστάσεις.

Επιβάλλεται πρόστιμο, όταν διαπιστωθεί ότι δεν υποβλήθηκε η Συγκεντρωτική κατάσταση ή σε περιπτώσεις ανακριβών ή εκπρόθεσμων δηλώσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ

5.1 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

A. Υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τη διάταξη του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 61 του ΚΦΕ είναι κάθε πρόσωπο το οποίο έχει συμπληρώσει το 18^ο έτος την ηλικίας του και το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο διαμονής του, καθώς και κάθε φυσικό πρόσωπο που αποκτά εισοδήματα στην αλλοδαπή εφόσον έχει δηλώσει την Ελλάδα ως τόπο κατοικίας του.

Επίσης ο δικηγόρος ως ελεύθερος επαγγελματίας του άρθρου 48 του ΚΦΕ υποχρεούται σε υποβολή φορολογικής δήλωσης.

B. Πως δηλώνεται το εισόδημα

Οι σύζυγοι έχουν την υποχρέωση να υποβάλλουν κοινή φορολογική δήλωση για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος υπολογίζεται ξεχωριστά.

Σημειώνεται ότι η ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη είναι 3.000€ για άγαμο και 5.000 για έγγαμο, το οποίο υπολογίζεται κατά το ήμισυ για τον κάθε σύζυγο²¹.

²¹ Χ. ΠΑΥΛΟΥ - Ι. ΓΚΟΥΡΛΙΑΣ, «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ 2013-ΠΡΑΚΤΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΓΙΑ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ» - Εκδόσεις Epsilon Net

Γ. Προθεσμία υποβολής δήλωσης και περιεχόμενό της.

Η δήλωση υποβάλλεται από 1.2.2013 έως 30.06.2013 ανεξαρτήτως ΑΦΜ από τον υπόχρεο δικηγόρο, με την χρήση σύγχρονων ηλεκτρονικών μεθόδων μέσω διαδικτύου.

Δ. Υποβολή δήλωσης δικηγορικών εταιρειών με απλογραφικά βιβλία

Αν η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, υποβάλλονται δύο διαφορετικές δηλώσεις, μία για την δωδεκάμηνη περίοδο και μία για την μικρότερη περίοδο, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται για τη δήλωση της δωδεκάμηνης περιόδου. Στην περίπτωση αυτή η κατανομή των αποτελεσμάτων γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα.

Ε. Υποβολή δήλωσης δικηγορικών εταιρειών με διπλογραφικά βιβλία.

Αν η διαχειριστική περίοδος είναι υπερδωδεκάμηνη, υποβάλλονται δύο διαφορετικές δηλώσεις, μία για την δωδεκάμηνη περίοδο και μία για την μικρότερη περίοδο, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται για τη δήλωση της δωδεκάμηνης περιόδου. Στην περίπτωση αυτή η κατανομή των αποτελεσμάτων γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα.

Στ. Που υποβάλλεται η φορολογική δήλωση

Η δήλωση πρέπει να υποβληθεί στον προϊστάμενο της ΔΟΥ της περιφέρειας που βρίσκεται η κατοικία του φορολογουμένου. Σε περίπτωση που ασκείται ελεύθερο επάγγελμα η δήλωση θα υποβληθεί στον προϊστάμενο της ΔΟΥ της περιφέρειας που βρίσκεται η έδρα του επαγγέλματος κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

5.2 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΗΓΟΡΟΥ

I. Έντυπα

Από τους δικηγόρους γίνεται συμπλήρωση εντύπων Ε3 και Ε1 και, εφ' όσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις, συμπλήρωση εντύπων Ε2 και Ε9.

Τρόπος υποβολής

Για τους Δικηγόρους υποχρεωτική είναι η ηλεκτρονική υποβολή μέσω TAXISNET και απαιτείται η ύπαρξη προσωπικών κωδικών για είσοδο στο σύστημα TAXISNET.

Η δήλωση υποβάλλεται υποχρεωτικά μέσω Λογιστή - Φοροτεχνικού, όταν τα ακαθάριστα έσοδα στη χρήση υπερβαίνουν το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) Ευρώ ή όταν επιλέγεται ο αυτοέλεγχος της χρήσης, ανεξαρτήτως ποσού ακαθάριστων εσόδων (ΠΟΛ 1008/2011).

Φορολογική μεταχείριση μερίσματος και ειδικού διανεμητικού λογαριασμού νέων Δικηγόρων 2011

Για τη φορολογική μεταχείριση του μερίσματος, ιδιαίτερα μετά την υπαγωγή των Δικηγόρων στο καθεστώς ΦΠΑ (από 01-07-2010), σχετικές είναι οι ΠΟΛ 1208/2010 και ΠΟΛ 1048/2011.

Για τη λογιστική και φορολογική αντιμετώπιση του μερίσματος, στην ΠΟΛ. 1208/2010 ορίζονται τα ακόλουθα: *«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)».

Προθεσμία υποβολής έντύπου Ε3

Στο έντυπο Ε3 οι Δικηγόροι μεταφέρουν τα ποσά των ακαθαρίστων εσόδων και δαπανών από το Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων και υπολογίζουν τα καθαρά κέρδη από την ελεύθερη δικηγορία για τη συγκεκριμένη χρήση. Το έντυπο Ε3 συμπληρώνεται πρώτο και ακολουθεί η συμπλήρωση των υπολοίπων εντύπων (Ε2, αν συντρέχει λόγος, Ε1 κ.λπ.). Αντίστοιχα, οι δικηγορικές εταιρείες συμπληρώνουν το έντυπο Ε5²².

Στο έντυπο Ε3 ιδιαίτερη προσοχή χρειάζονται τα παρακάτω σημεία:

Κωδικός 0019: Η ένδειξη Χ στην κατηγορία τηρουμένων βιβλίων,

Κωδικός 730: κλειόμενες χρήσεις στη διαχ. περίοδο.

Πίνακας Α. Στοιχεία φορολογουμένου.

Συμπλήρωση στοιχείων

Κωδικός 705: Κ.Α.Δ. 69.10.10.00 (Κωδικός Αριθμός Κυρίας Δραστηριότητας για υπηρεσίες Δικηγόρου).

Αντίστοιχα ο Κ.Α.Δ. για όσους ασκούμενους Δικηγόρους έχουν επιλέξει να τηρούν βιβλία και στοιχεία είναι: 69.10.19.01.

Οι γυναίκες Δικηγόροι συμπληρώνουν και τα στοιχεία του συζύγου τους (κωδ. 041 κ.λπ.).

²² Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Πίνακας Β. Στοιχεία εκδοθέντα στη χρήση.

Σημειώνεται η ένδειξη Α.Π.Υ. (Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, τίτλος στοιχείου του Δικηγόρου) και οι αριθμοί των εκδοθεισών Α.Π.Υ. στη χρήση (π.χ. από Νο 25 - μέχρι Νο 30).

Πίνακας Γ.

Κωδικός 071: Σημειώνεται ο αριθμός των ανέλεγκτων χρήσεων (των χρήσεων, που δεν έχουν περαιωθεί ή δεν έχουν ελεγχθεί φορολογικά).

Πίνακας Ε.

Σημειώνεται το ποσό των καταβληθέντων μισθωμάτων του δικηγορικού γραφείου, καθώς και τα στοιχεία του εκμισθωτή. Τα ποσά πρέπει να συμπίπτουν με τα αντίστοιχα δηλωθέντα του εκμισθωτή.

Πίνακας ΣΤ. Δαπάνες ελευθέρων επαγγελματιών

Σημειώνονται οι ετήσιες δικηγορικές δαπάνες, όπως εμφανίζονται στο Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων. Το σύνολο των ετησίων δαπανών σημειώνεται στον κωδικό 546.

Στους κωδικούς 524 έως 543 καταγράφονται αναλυτικά οι δαπάνες.

Στον κωδικό 533 σημειώνεται το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για τα ιδιόκτητα γραφεία, το οποίο συναθροίζεται με τις υπόλοιπες δαπάνες, αλλά δεν υπολογίζεται στις δαπάνες του αυτοελέγχου του πίνακα Ι (εφ' όσον επιλέξουμε τον αυτοέλεγχο). Το τεκμαρτό μίσθωμα πρέπει υποχρεωτικά να σημειωθεί και ως έσοδο στο έντυπο Ε2 (κωδ.17) και στο έντυπο Ε1 (κωδ.145, 146).

Πίνακας ΣΤ.

ζ) Ακαθάριστα έσοδα ελευθέρων επαγγελματιών

Κωδικός 283: Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων του έτους, όπως προκύπτει από το άθροισμα των εσόδων του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων.

Ανάλυση εσόδων στους Κωδικούς 274: έσοδα από ιδιώτες, 277: έσοδα από Δημόσιο, 280: έσοδα από επιτηδευματίες κ.τ.λ., για τα οποία παρακρατήθηκε φόρος 20%, 278: οι υπόλοιπες περιπτώσεις εσόδων (π.χ. επιτηδευματίες, οι οποίοι δεν παρακράτησαν φόρο 20%, διότι παρακρατήθηκε φόρος 15% από τον Δ.Σ.Α.).

Στον κωδικό 278 σημειώνουμε και το μικτό ετήσιο μέρισμα, καθώς και τον ειδικό διανεμητικό λογαριασμό νέων Δικηγόρων, τα ποσά των οποίων έχουν καταχωριστεί στη στήλη Εσόδων του Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων.

Πίνακας ΣΤ.

Κωδικοί 304, 344: Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων του έτους (όπως κωδ. 283).

Κωδικός 359: 50% (Συντελεστής Καθαρού Κέρδους). Οι διπλανές στήλες δεν συμπληρώνονται. Δεν υπολογίζουμε το γινόμενο.

Πίνακας ΣΤ.

Κωδικοί 550, 551: Σύνολο ακαθαρίστων εσόδων του έτους (όπως κωδ. 283, 304, 344).

Κωδικοί 558, 559: Σύνολο δαπανών έτους (όπως κωδ. 546).

Κωδικοί 566, 567: Δαπάνες μη εκπιπτόμενες (αυτοκίνητο, κινητό, δαπάνες εμμίσθων, δαπάνες γραφείου, που χρησιμοποιείται ως κατοικία, κρατήσεις Δ.Σ.Α. και λοιπών τρίτων, που δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση όταν η συμφωνηθείσα αμοιβή υπολείπεται του ποσού αναφοράς).

Κωδικοί 570, 571: Λογιστικά καθαρά κέρδη (ακαθάριστα έσοδα - δαπάνες + μη εκπιπτόμενες δαπάνες).

Πίνακας Ι. Ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη αυτοελέγχου Ν. 3296/2004

Συμπλήρωση πίνακα Ι' (αυτοέλεγχος)

άρθρα 13 - 17 Ν. 3296/2004, άρθρο 79 Ν. 3842/2010, ΠΟΛ. 1191/2010

Συμπληρώνεται προαιρετικά από όσους Δικηγόρους επιθυμούν να υπαχθούν στον αυτοέλεγχο, με την προϋπόθεση να υπάγονται στις διατάξεις και να μην εμπίπτουν στις εξαιρέσεις του άρθρου 14 του Ν. 3296/2004, του άρθρου 79 του Ν. 3842/2010 και της ΠΟΛ. 1191/2010.

Στον αυτοέλεγχο μπορούν να υπαχθούν οι Δικηγόροι με ακαθάριστα έσοδα χρήσης μέχρι εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) Ευρώ.

Στις εξαιρέσεις για τον αυτοέλεγχο ανήκουν και οι περιπτώσεις δηλώσεων, που υποβάλλονται εκτός των προβλεπομένων προθεσμιών, οι δηλώσεις, που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες βαρύνονται με παραβάσεις του Κ.Β.Σ., οι δηλώσεις, που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, για τις οποίες έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου, οι ανακριβείς δηλώσεις κ.λπ.

Η συμπλήρωση του πίνακα Ι (αυτοέλεγχος) δεν αποκλείει τον έλεγχο, διότι ελέγχεται ένα μικρό δείγμα δηλώσεων, για τις οποίες οι υπόχρεοι έχουν επιλέξει τον αυτοέλεγχο και έχουν συμπληρώσει τον πίνακα Ι του εντύπου Ε3.

Στον αυτοέλεγχο συγκρίνουμε τις διπλάσιες δαπάνες του Δικηγόρου, συμπεριλαμβανομένων των αποσβέσεων (ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου), με τα ακαθάριστα έσοδα του Βιβλίου.

Α' περίπτωση (Δαπάνες λιγότερες από το 50% των ακαθαρίστων εσόδων)

Στην περίπτωση, που οι δαπάνες είναι λιγότερες από το 50% των εσόδων (άρα ο διπλασιασμός τους δεν θα υπερβεί το ποσό των ακαθαρίστων εσόδων του Βιβλίου), συμφέρει η συμπλήρωση του πίνακα Ι, διότι γίνεται αυτοέλεγχος της χρήσης χωρίς να μεταβληθούν τα καθαρά κέρδη προς φορολόγηση.

Σε αυτή την περίπτωση, οι Δικηγόροι κρίνεται σκόπιμο να επιλέξουν τον αυτοέλεγχο, γιατί, χωρίς καμιά επιβάρυνση, η χρήση λογίζεται ως ειλικρινής.

Συνεπώς, όταν έχουμε δαπάνες λιγότερες από το 50% των ακαθαρίστων εσόδων, επιλέγουμε την υπαγωγή στον αυτοέλεγχο (εφ' όσον έχουμε τις προϋποθέσεις, πχ. ακαθάριστα έσοδα κάτω των 150.000 Ευρώ, εμπρόθεσμες δηλώσεις κ.λπ.) και συμπληρώνουμε τον πίνακα Ι του εντύπου Ε3.

Β' περίπτωση (Δαπάνες περισσότερες από το 50% των ακαθαρίστων εσόδων)

Στην περίπτωση, που οι δαπάνες είναι παραπάνω από το 50% των εσόδων, εφ' όσον συμπληρωθεί ο πίνακας Ι, γίνεται αυτοέλεγχος χρήσης, αλλά τα καθαρά κέρδη προς φορολόγηση θα είναι ίσα με τις δαπάνες, άρα θα φορολογηθούμε για παραπάνω ποσό σε σχέση με τη μη επιλογή του αυτοελέγχου, όπου τα κέρδη θα ήταν τα λιγότερα αυτών λογιστικά (έσοδα μείον δαπάνες). Επίσης, θα καταλογισθούν διαφορές Φ.Π.Α. λόγω αύξησης των δηλουμένων εσόδων και το ποσό της διαφοράς θα αποδοθεί με το ειδικό σημείωμα αυτοελέγχου Φ.Π.Α.

Συνεπώς, όταν έχουμε δαπάνες περισσότερες από το 50% των ακαθαρίστων εσόδων, σταθμίζουμε την επιβάρυνση από τη δήλωση αυξημένων καθαρών κερδών και Φ.Π.Α., σε σχέση με την ενδεχόμενη επιβολή πρόσθετων επιβαρύνσεων από τον πιθανό έλεγχο της ανέλεγκτης χρήσης.

Για την τελική απόφασή μας, πρέπει να εξετάσουμε το ποσό της επιπλέον επιβάρυνσης με την υπαγωγή στον αυτοέλεγχο, αλλά και τον βαθμό συνεπούς εκπλήρωσης των φορολογικών μας υποχρεώσεων (Βιβλία, Α.Π.Υ., παραστατικά δαπανών), έτσι, ώστε να μη μας προκαλεί ανησυχία ο πιθανός έλεγχος.

Κατά την ηλεκτρονική υποβολή του εντύπου Ε1, θα ζητηθεί από τους Δικηγόρους να σημειώσουν αν έχουν επιλέξει την υπαγωγή στον αυτοέλεγχο

Συμπλήρωση εντύπου Ε2

Συμπληρώνεται ατομικά από τους υπόχρεους, που έχουν εισοδήματα από ακίνητα στη χρήση (μίσθωμα ή ιδιόχρηση γραφείου) ή για ημιτελή ακίνητα ή για απόκτηση ακινήτου στη χρήση. Στην περίπτωση συνιδιοκτησίας, δηλώνονται και τα στοιχεία των συνιδιοκτητών. Για συνιδιοκτησίες συζύγων, συμπληρώνουν και οι δύο σύζυγοι το έντυπο Ε2, καθώς και τον πίνακα Ι με τα στοιχεία του συζύγου τους. Παρέχονται αναλυτικές οδηγίες στο έντυπο του Υπουργείου Οικονομικών.

Συμπλήρωση εντύπου Ε9

Συμπληρώνεται μόνο για μεταβολές στα ακίνητα εντός της χρήσης (εισαγωγή - μεταβολή – διαγραφή), καθώς και στην οικογενειακή κατάσταση (διαζύγιο -θά- νατος κ.λπ), σε σχέση με τα Ε9 των προηγούμενων ετών.

Τα ακίνητα του κάθε ιδιοκτήτη σημειώνονται σε ξεχωριστή γραμμή με τον ανάλογο κωδικό (1. του υπόχρεου, 2. της συζύγου. 3, 4 κ.λπ. των τέκνων με δικαίωμα σε ακίνητο).

Φορολογική κλίμακα οικονομικού έτους 2012 (χρήση 2011)

Η Φορολογική κλίμακα για τα εισοδήματα των δικηγόρων είναι

ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΙΣΟΔ.	Φ.Σ %	ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ (Ευρώ)
5.000	0	0
7.000	10	700
4.000	18	720
10.000	25	2.500
14.000	35	4.900
20.000	38	7.600
40.000	40	16.000

Ενώ για το οικονομικό έτος 2014 θα είναι:

ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ %	ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ	
			ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΦΟΡΟΥ
25.000,00	22%	5.500,00	25.000,00	5.500,00
17.000,00	32%	5.440,00	42.000,00	10.940,00
ΥΠΕΡΒΑΛΛΟΝ	42%			

Για τους νέους ηλικίας έως και τριάντα (30) ετών, για τους συνταξιούχους άνω των εξήντα πέντε (65) ετών και τα άτομα με ειδικές ανάγκες, όπως ορίζονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 9 Κ.Φ.Ε., ή συνταξιούχους ανεξαρτήτως ηλικίας με παιδιά με ειδικές ανάγκες, το αφορολόγητο ποσό ορίζεται στις εννέα χιλιάδες (9.000) Ευρώ, εφ' όσον το δηλωθέν εισόδημα, πραγματικό ή αυτό που προκύπτει με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου, δεν υπερβαίνει τις εννέα χιλιάδες (9.000) Ευρώ. Ειδικά για τα πρόσωπα του προηγούμενου εδαφίου, όταν το συνολικό τους εισόδημα είναι από εννέα χιλιάδες (9.000) Ευρώ και άνω, το ποσό του φόρου, που προκύπτει με βάση την ανωτέρω κλίμακα, περιορίζεται, ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα, που προκύπτει μετά την αφαίρεση του φόρου, να μην υπολείπεται του ποσού των εννέα χιλιάδων (9.000) Ευρώ.

ΑΥΞΗΣΗ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟΥ ΓΙΑ ΠΡΟΣΤΑΤΕΥΟΜΕΝΑ ΤΕΚΝΑ

- 1 ΤΕΚΝΟ 2.000
- 2 ΤΕΚΝΑ 4.000
- 3 ΤΕΚΝΑ 7.000

Για κάθε τέκνο πάνω από τα τρία (3) το αφορολόγητο αυξάνεται κατά 3.000 Ευρώ. Αντίστοιχα μειώνεται με το αντίστοιχο ποσό το επόμενο κλιμάκιο ή, αν δεν επαρκεί, το αμέσως επόμενο κλιμάκιο φόρου κ.λπ.

Παράδειγμα: Δικηγόρος, ο οποίος έχει δύο (2) τέκνα που τον βαρύνουν, φορολογείται στην κλίμακα με αφορολόγητο 9.000 Ευρώ (αντί για 5.000 Ευρώ) και το επόμενο κλιμάκιο διαμορφώνεται σε 3.000 Ευρώ (αντί για 7.000 Ευρώ) με φορολογικό συντελεστή 10%.

Εάν ο ένας σύζυγος δεν έχει εισόδημα ή έχει εισόδημα μικρότερο από το αφορολόγητο ποσό του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας φόρου, το αφορολόγητο ποσό λόγω τέκνων που τον βαρύνουν προστίθεται συνολικά ή ως διαφορά στο αφορολόγητο ποσό του άλλου συζύγου.

Στην ενιαία κλίμακα υπολογίζεται το συνολικό εισόδημα του Δικηγόρου (καθαρό κέρδος δικηγορίας, μισθωτές υπηρεσίες, εισόδημα από ακίνητα).

Τα εισοδήματα των συζύγων φορολογούνται ξεχωριστά.

Αφορολόγητο μέσω συλλογής αποδείξεων (άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)

Το κατά περίπτωση αφορολόγητο ποσό ισχύει, εφ' όσον ο φορολογούμενος προσκομίσει αποδείξεις, για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγος του και τα τέκνα που τους βαρύνουν. Στις πιο πάνω δαπάνες δεν περιλαμβάνονται αυτές, που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 9 Κ.Φ.Ε., οι δαπάνες για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων, που αναφέρονται στο άρθρο 17 Κ.Φ.Ε., οι δαπάνες, που προβλέπονται στο άρθρο 23 Κ.Φ.Ε., οι δαπάνες ύδρευσης, αποχέτευσης, ηλεκτρισμού και τηλεπικοινωνιών γενικά, καθώς και οι δαπάνες εισιτηρίων κάθε είδους μεταφορικών μέσων.

Το ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του ατομικού εισοδήματος του φορολογούμενου, του δηλούμενου και φορολογούμενου σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις και για ποσό εισοδήματος μέχρι εξήντα χιλιάδες (60.000) Ευρώ.

Αν το ποσό των προσκομιζόμενων αποδείξεων δαπανών του φορολογούμενου υπολείπεται του πιο πάνω ποσού, τότε επί της διαφοράς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους μόνον εφ' όσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ατομικό εισόδημα της εμπρόθεσμης δήλωσης τους.

Η καταγραφή των στοιχείων των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν σύμφωνα με τις διατάξεις των προηγούμενων εδαφίων, μπορεί να γίνεται μέσω διαδικτύου ή μαγνητικής κάρτας, η οποία είναι ανώνυμη και προαιρετική για τον φορολογούμενο.

Το σύνολο των δαπανών σημειώνεται στον κωδικό 049 του πίνακα 7 του εντύπου Ε1.

Λόγω της ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης, οι αποδείξεις φυλάσσονται σε φάκελο, για την περίπτωση ελέγχου.

Ομοίως φυλάσσονται όλα τα φορολογικά στοιχεία, τα οποία χρησιμεύουν για τη συμπλήρωση του εντύπου Ε1 (βεβαιώσεις μισθών, ιατρικά, ασφαλιστικές εισφορές κ.λπ.).

Η προσαύξηση του αφορολογήτου ποσού του υποχρέου λόγω των τέκνων που τον βαρύνουν δεν συνδέεται με την προσκόμιση αποδείξεων (ΠΟΛ. 1135/2010).

Αντικειμενικές δαπάνες (τεκμήρια) για τον προσδιορισμό του εισοδήματος (άρθρα 15 – 19 Κ.Φ.Ε.)

Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων:

Λαμβάνονται υπ' όψιν οι δαπάνες αγοράς οχημάτων, ακινήτων (εκτός της Α' κατοικίας, υπό προϋποθέσεις), σκαφών αναψυχής κ.λπ., όπως περιγράφονται στο άρθρο 17 του Κ.Φ.Ε..

Αντικειμενικές δαπάνες:

Για τη συνολική αντικειμενική δαπάνη λαμβάνονται υπ' όψιν οι κατοικίες (κύρια και δευτερεύουσα, ιδιοκατοίκηση, μίσθωση), τα αυτοκίνητα, τα δίδακτρα σχολείων κ.λπ., όπως περιγράφονται στο άρθρο 16 του Κ.Φ.Ε.

Οι αντικειμενικές δαπάνες των συνταξιούχων άνω των 65 ετών μειώνονται κατά 30% (κωδ.013,014 πίνακας 2 Ε1).

Η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης ορίζεται σε 3.000 Ευρώ για τον άγαμο και 5.000 για τους έγγαμους.

Για την κάλυψη τεκμηρίων ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεσθεί αποταμιεύσεις προηγούμενων ετών (Ε1 κωδ. 787-788).

Μειώσεις φόρου (άρθρο 9 Κ.Φ.Ε.)

Ο φόρος, που προκύπτει με βάση την κλίμακα φόρου εισοδήματος, μειώνεται σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) των ποσών, που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 9 Κ.Φ.Ε., υπό τις εκεί ρητώς οριζόμενες προϋποθέσεις: Ενδεικτικά, δαπάνες που μειώνουν τον φόρο είναι: τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, το μίσθωμα, που καταβάλλεται για κύρια κατοικία, τα ποσά των δαπανών για παράδοση κατ' οίκον ιδιαιτέρων μαθημάτων ή για φροντιστήρια οποιασδήποτε αναγνωρισμένης εκπαιδευτικής βαθμίδας ή ξένων γλωσσών, τα οποία καταβάλλει ετησίως ο φορολογούμενος για κάθε τέκνο που τον βαρύνει ή για τον ίδιο, τα ποσά των δεδουλευμένων τόκων για στεγαστικά δάνεια για απόκτηση πρώτης κατοικίας με υποθήκη ή προσημείωση, τα ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής, θανάτου κ.λπ. οι δωρεές, χορηγίες κ.λπ.

Προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος επιβάλλεται στους Δικηγόρους σε ποσοστό ίσο με το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) επί του κυρίου και συμπληρωματικού φόρου του παρόντος έτους. Από το ποσό αυτό αφαιρείται ο παρακρατηθείς φόρος, που δηλώθηκε στον πίνακα 8 του εντύπου Ε1 (κωδ. 605, 606,313, 314) και, αν

υπάρξει υπόλοιπο, καταλογίζεται ως προκαταβολή φόρου για το επόμενο έτος, με την προϋπόθεση το υπόλοιπο να υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) Ευρώ.

Η προκαταβολή φόρου μειώνεται στο μισό, όταν υποβάλλεται δήλωση για πρώτη φορά. Δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου, όταν υπάρχουν εισοδήματα μόνο από μισθωτές υπηρεσίες.

Συμπληρωματικός φόρος (άρθρο 9§7 Κ.Φ.Ε.)

Επιβάλλεται συμπληρωματικός φόρος σε ποσοστό 1,5% επί του ακαθαρίστου εισοδήματος από ακίνητα (3% επί κατοικιών άνω των 300τ.μ. και επί επαγγελματικών ή εμπορικών μισθώσεων). Το ποσό αυτό του συμπληρωματικού φόρου δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου, που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου.

Χαρτόσημο – Ο.Γ.Α. χαρτοσήμου

Επιβάλλεται τέλος χαρτοσήμου πλέον εισφοράς Ο.Γ.Α. συνολικού ποσοστού 3,6% επί του ακαθαρίστου εισοδήματος από επαγγελματικές μισθώσεις (εισόδημα από γραφεία, καταστήματα κ.λπ.).

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ Α.Π.Υ.

Περίπτωση 1:

Δικηγόρος, μέλος του Δ.Σ.Α., λαμβάνει από ιδιώτη για παράσταση σε Δικαστήριο τη «νόμιμη αμοιβή», ύψους 100 Ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 23% (23 Ευρώ). Στην ως άνω αμοιβή («ποσό αναφοράς») ενεργείται από τον Δ.Σ.Α. προκαταβολή φόρου 15%.

Περίπτωση 2:

Δικηγόρος, μέλος του Δ.Σ.Α., λαμβάνει από ιδιώτη για παράσταση σε Δικαστήριο τη «νόμιμη αμοιβή», ύψους 100 Ευρώ, και επιπλέον αμοιβή ύψους 400 Ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 23% επί της συνολικής αμοιβής (500 Ευρώ X 23% = 115 Ευρώ). Στη «νόμιμη

αμοιβή» («ποσό αναφοράς») ενεργείται από τον Δ.Σ.Α. προκαταβολή φόρου 15% (δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου 20% στην επιπλέον αμοιβή, γιατί ο πελάτης είναι ιδιώτης).

Περίπτωση 3:

Δικηγόρος, μέλος του Δ.Σ.Α., λαμβάνει από ανώνυμη εταιρεία για παράσταση σε Δικαστήριο τη «νόμιμη αμοιβή», ύψους 100 Ευρώ, και επιπλέον αμοιβή ύψους 400 Ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 23% επί της συνολικής αμοιβής (500 Ευρώ X 23% = 115 Ευρώ). Στη «νόμιμη αμοιβή» («ποσό αναφοράς») ενεργείται από τον Δ.Σ.Α. προκαταβολή φόρου 15% και στην επιπλέον αμοιβή (επειδή υπερβαίνει τα 300 Ευρώ και η ανώνυμη εταιρεία είναι πρόσωπο του άρθρου 58 Κ.Φ.Ε.) ενεργείται από την ανώνυμη εταιρεία παρακράτηση φόρου 20%.

Περίπτωση 4:

Δικηγόρος, μέλος του Δ.Σ.Α., λαμβάνει από ανώνυμη εταιρεία για παράσταση σε Δικαστήριο τη «νόμιμη αμοιβή», ύψους 100 Ευρώ, και επιπλέον αμοιβή ύψους 250 Ευρώ, πλέον Φ.Π.Α. 23% επί της συνολικής αμοιβής (350 Ευρώ X 23% = 80,50 Ευρώ). Στη «νόμιμη αμοιβή» («ποσό αναφοράς») ενεργείται από τον Δ.Σ.Α. προκαταβολή φόρου 15% (δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου 20% στην επιπλέον αμοιβή, γιατί αυτή δεν υπερβαίνει τα 300 Ευρώ).

Περίπτωση 5:

Δικηγόρος, μέλος του Δ.Σ.Α., λαμβάνει, κατόπιν σχετικής έγγραφης συμφωνίας, από ιδιώτη για παράσταση σε συμβόλαιο αμοιβή ύψους 1.000 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% (230 Ευρώ). Δεν ενεργείται καμιά προκαταβολή ή παρακράτηση φόρου (στα συμβόλαια δεν ενεργείται προκαταβολή φόρου 15% και οι ιδιώτες πελάτες δεν προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου 20%).

Περίπτωση 6:

Δικηγόρος, μέλος του Δ.Σ.Α., λαμβάνει, κατόπιν σχετικής έγγραφης συμφωνίας, από ανώνυμη εταιρεία για παράσταση σε συμβόλαιο αμοιβή ύψους 1.000 Ευρώ πλέον

Φ.Π.Α. 23% (230 Ευρώ). Στο ποσό των 1.000 Ευρώ η ανώνυμη εταιρεία ενεργεί παρακράτηση φόρου 20%.

Προσοχή: Για τον υπολογισμό της παρακρατήσεως, δεν θα αφαιρεθούν από την αμοιβή του Δικηγόρου οι κρατήσεις υπέρ τρίτων (35% επί του «ποσού αναφοράς»), καθώς αυτές αποτελούν ατομική υποχρέωση του Δικηγόρου, που αναγνωρίζεται ως επαγγελματικό έξοδο αυτού.

5.3 ΚΩΔΙΚΑΣ ΠΕΡΙ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ

Άρθρο 1

Τρόπος και υπόχρεοι υποβολής των Προσωρινών Δηλώσεων Απόδοσης της προκαταβολής φόρου, της υπολογιζόμενης επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων για παραστάσεις ενώπιον των δικαστηρίων, όπως αυτές ισχύουν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 92 του ν.δ. 3026/1954 του Κώδικα περί Δικηγόρων (ΦΕΚ 235 Α'), που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής καθώς και της παρακράτησης φόρου επί οποιουδήποτε ποσού καταβάλλεται ως μέρος σε δικηγόρους από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους.

111... **Οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες προσωρινές δηλώσεις απόδοσης της προκαταβολής φόρου η οποία υπολογίζεται από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους επί των ακαθαρίστων αμοιβών των δικηγόρων για παραστάσεις ενώπιον των δικαστηρίων, όπως αυτές ισχύουν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 92 του ν.δ. 3026/1954 του Κώδικα περί Δικηγόρων (ΦΕΚ 235 Α') που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής, καθώς και της παρακράτησης φόρου επί οποιουδήποτε ποσού καταβάλλεται ως μέρος σε δικηγόρους από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους υποβάλλονται και ο φόρος αποδίδεται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους με ευθύνη των προέδρων τους, στο δικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.)**

2.. Οι υπόχρεοι, εφόσον είναι νέοι χρήστες εγγράφονται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TaxisNet σύμφωνα με όσα ορίζονται με την με αριθμό ΠΟΛ.1178/ 7.12.2010, ΑΔΑ41ΦΜΗ-ΤΛ(ΦΕΚΒ΄/9.12.10) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η διαδικασία αυτή δεν απαιτείται για τους ήδη πιστοποιημένους χρήστες σε οποιαδήποτε εφαρμογή. Σε περίπτωση απενεργοποίησης από την ΓΓΠΣ των κωδικών πρόσβασης στο σύστημα, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο άρθρο 6 της ανωτέρω απόφασης.

3. **Οι τροποποιητικές προσωρινές δηλώσεις** απόδοσης της προκαταβολής φόρου και της παρακράτησης φόρου της παραγράφου 1 αυτού του άρθρου της παρούσας, υποβάλλονται υποχρεωτικά στην Δ.Ο.Υ.

4. Η εφαρμογή για την υποβολή των πιο πάνω Προσωρινών Δηλώσεων απόδοσης της προκαταβολής και της παρακράτησης φόρου, με την χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet διατίθεται από 1/7/2011.

Άρθρο 2

Τρόπος και υπόχρεοι υποβολής των Προσωρινών Δηλώσεων Απόδοσης του προκαταβλητέου φόρου επί των ακαθαρίστων αμοιβών των συναρτώμενων από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, από τους υπόχρεους καταβολής των συμφωνημένων ή επιδικαζόμενων ποσών.

1.**Οι αρχικές εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες προσωρινές δηλώσεις** απόδοσης του προκαταβλητέου φόρου, ο οποίος υπολογίζεται επί των ακαθαρίστων αμοιβών των συναρτώμενων από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, από τους υπόχρεους καταβολής των συμφωνημένων ή επιδικαζόμενων ποσών, το Δημόσιο, τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, τις Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμούς κοινής ωφέλειας, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου, υποβάλλονται από τους υπόχρεους αυτούς **και ο φόρος αποδίδεται** με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο δικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.)

2.Οι υπόχρεοι, εφόσον είναι νέοι χρήστες εγγράφονται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες TaxisNet σύμφωνα με όσα ορίζονται με την με αριθμό ΠΟΛ.1178/ 7.12.2010,

ΑΔΑ41ΦΜΗ-ΤΛ(ΦΕΚΒ΄/9.12.10) Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η διαδικασία αυτή δεν απαιτείται για τους ήδη πιστοποιημένους χρήστες σε οποιαδήποτε εφαρμογή. Σε περίπτωση απενεργοποίησης από την ΓΓΠΣ των κωδικών πρόσβασης στο σύστημα, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο άρθρο 6 της ανωτέρω απόφασης.

3. Οι παράγραφοι 3 και 4 του άρθρου 1 της παρούσας έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τις δηλώσεις αυτού του άρθρου.

4.... Τα στοιχεία που αποδεικνύουν την αμοιβή ή το ύψος των αμοιβών των συναρτώμενων από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης υποβάλλονται από τους δικηγόρους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περίπτωση ε΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 52 του Κ.Φ.Ε.

Άρθρο 3 Αποδεικτικό ηλεκτρονικής υποβολής και καταβολής του φόρου

Οι υπόχρεοι που υποβάλλουν προσωρινές δηλώσεις απόδοσης του προκαταβλητέου και παρακρατηθέντος φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 1 και 2 της παρούσας, κατά περίπτωση, και καταβάλλουν το φόρο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, οφείλουν να δώσουν εντολή πληρωμής, **μέχρι την καταληκτική ημερομηνία**, σε τράπεζες που έχουν συμβληθεί με το Υπουργείο Οικονομικών για να παρέχουν την υπηρεσία αυτή. Το σύστημα μετά την οριστικοποίηση της υποβολής της δήλωσης παράγει το σημείωμα για πληρωμή του φόρου όπου περιέχεται η «Ταυτότητα Πληρωμής», στοιχείο απαραίτητο για να δοθεί η εντολή πληρωμής στην τράπεζα.

Άρθρο 4

Ημερομηνία υποβολής

1. Η προθεσμία υποβολής των προσωρινών δηλώσεων των άρθρων 1 και 2 της παρούσας είναι αυτή που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59 του ν.2238/1994, δηλαδή μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους.

2. Ως ημερομηνία υποβολής της δήλωσης, κατά την ηλεκτρονική υποβολή, θεωρείται η ημερομηνία πληρωμής στην τράπεζα.

Άρθρο 5

Έλεγχος – Ενημέρωση Δ.Ο.Υ.

1. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενημερώνεται από την Γ.Γ.Π.Σ., αμέσως μετά την λήξη προθεσμίας υποβολής των προσωρινών δηλώσεων απόδοσης του προκαταβλητέου και παρακρατηθέντος φόρου, ανά υπόχρεο, με ταυτόχρονη καταχώρηση των βασικών στοιχείων παραλαβής και πληρωμής στο σύστημα TAXIS .

2. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχει την δυνατότητα εκτύπωσης των πιο πάνω προσωρινών δηλώσεων απόδοσης της προκαταβολής φόρου, της υπολογιζόμενης επί των αμοιβών των δικηγόρων για παραστάσεις ενώπιον των δικαστηρίων, όπως αυτές ισχύουν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 92 του ν.δ. 3026/1954 του Κώδικα Περί Δικηγόρων (ΦΕΚ 235 Α'), των αναγραφόμενων επί των γραμματίων προκαταβολής, της προκαταβολής φόρου επί αμοιβών συναρτώμενων από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης καθώς και της παρακράτησης φόρου επί οποιουδήποτε ποσού καταβάλλεται ως μέρος σε δικηγόρους από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους.

Άρθρο 6

Ισχύς της Απόφασης

1. Η παρούσα απόφαση ισχύει για προσωρινές δηλώσεις απόδοσης από τους δικηγορικούς συλλόγους της χώρας, της προκαταβολής φόρου, της υπολογιζόμενης επί των αμοιβών των δικηγόρων, όπως αυτές ισχύουν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 96 του ν.δ. 3026/1954 του Κώδικα περί Δικηγόρων (ΦΕΚ 235 Α'), των αναγραφόμενων επί των γραμματίων προκαταβολής και για τις παραστάσεις τους ενώπιον των δικαστηρίων που πραγματοποιούνται από 1.7.2011 και μετά.

2. Ειδικά για την τρέχουσα χρήση, ο υπολογισμός και η απόδοση του προκαταβλητέου φόρου, από τους δικηγορικούς συλλόγους της χώρας, καθίσταται υποχρεωτικός για παραστάσεις ενώπιον των δικαστηρίων που πραγματοποιούνται από 1.11.2011 και μετά.

3. Επίσης για την τρέχουσα χρήση, η απόδοση του προκαταβλητέου φόρου επί αμοιβών συναρτώμενων από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, καθίσταται υποχρεωτική για αμοιβές που καταβάλλονται από 1.11.2011 και μετά από τους υπόχρεους καταβολής των συμφωνημένων ή επιδικαζόμενων ποσών.

4. Η υποβολή των Προσωρινών Δηλώσεων Απόδοσης της προκαταβολής φόρου, που υπολογίζεται επί των αμοιβών των δικηγόρων, όπως αυτές ισχύουν με βάση τις διατάξεις του άρθρου 92 του ν.δ. 3026/1954 του Κώδικα περί Δικηγόρων (ΦΕΚ 235 Α'), για τις παραστάσεις τους ενώπιον των δικαστηρίων, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, είναι προαιρετική για τις παραστάσεις τους ενώπιον των δικαστηρίων από 1.7.2011 έως 31.12.2011 και υποχρεωτική για τις παραστάσεις τους από 1.1.2012 και μετά.

5. Η υποβολή των Προσωρινών Δηλώσεων Απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου επί οποιουδήποτε ποσού που καταβάλλεται ως μέρος σε δικηγόρους από τους οικείους δικηγορικούς συλλόγους με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, είναι προαιρετική για μερίσματα που καταβάλλονται από 1.7.2011 έως 31.12.2011 και υποχρεωτική για μερίσματα που καταβάλλονται από 1.1.2012 και μετά.

6. Η υποβολή των Προσωρινών Δηλώσεων Απόδοσης του προκαταβλητέου φόρου, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, επί αμοιβών συναρτώμενων από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, από τους υπόχρεους καταβολής των συμφωνημένων ή επιδικαζόμενων ποσών είναι προαιρετική για τα ποσά που καταβάλλονται από 1.7.2011 και μετά και υποχρεωτική για τα ποσά που καταβάλλονται από 1.1.2012 και μετά.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με το ζήτημα της φορολογίας των δικηγόρων.

Προσπαθήσαμε να περιγράψουμε με κατανοητό τρόπο την διαδικασία φορολόγησης των δικηγόρων και να παραθέσουμε στοιχεία σχετικά με τον νέο κώδικα φορολόγησης τους που σε συνδυασμό με τον Κώδικά Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ,που πρόσφατα αντικατέστησε τον ΚΒΣ, επέφεραν πολλές αλλαγές στην φορολογία των δικηγόρων.

Αρχικά δώσαμε γενικά στοιχεία για την φορολογία, ενώ στην συνέχεια περιγράψαμε το επάγγελμα του δικηγόρων και δώσαμε στοιχεία σχετικά με τις διαδικασίες έναρξης του επαγγέλματος αυτού, τις φορολογικές υποχρεώσεις που απορρέουν από το επάγγελμα αυτό, τον τρόπο φορολόγησης του εισοδήματος που προέρχεται από το δικηγορικό επάγγελμα.

Όπως προαναφέραμε στην αρχή της εργασίας μας, οι δικηγόροι αποτελούν μια ξεχωριστή κατηγορία εργαζομένων όσον αφορά τη λογιστική και φορολογική τους μεταχείριση. Ανήκουν και αυτοί στην κατηγορία των ελεύθερων επαγγελματιών, αι είναι υπόχρεοι σε τήρηση φορολογικού βιβλίου αλλά ταυτοχρόνως μπορεί να υπάρξουν και μισθωτοί με πάγια αντιμισθία. Διαθέτουν δικό τους ταμείο ασφάλισης, και το δικηγορικό λειτούργημα θεωρείται κλειστό επάγγελμα, ο χαρακτηρισμός του οποίου εντοπίζεται στο γεγονός πως οι αμοιβές καθορίζονται με Υπουργικές Αποφάσεις.

Στο σημείο αυτό θα θέλαμε για μια ακόμη φορά να ευχαριστήσουμε το καθηγητή μας κο Σωτηρόπουλο για την συνεργασία μας και την βοήθεια που μας παρείχε καθόλη την διάρκεια της συγγραφής της εργασίας αυτής.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Κ.ΨΥΛΛΑΣ – Λ.ΣΤΕΦΑΝΗΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ 2013, ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

ΔΗΜΗΤΡΗΣ Π. ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ, ΑΝΤΩΝΗΣ Γ. ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗΣ ,ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ, 2005, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ ΑΕ

ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ ,Η ΝΕΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ,2013, ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗ ΑΕ

Χ. ΠΑΥΛΟΥ - Ι. ΓΚΟΥΡΛΙΑΣ, «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ 2013-ΠΡΑΚΤΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΓΙΑ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ» - ΕΚΔΟΣΕΙΣ EPSILON NET

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

www.taxheaven.gr

www.nb.org

www.kathimerini.gr

www.dikografia.wordpress.com

www.neadikigoriatora.gr

www.forologikanea.gr

www.e-forologia.gr