**Βασικές Οδηγίες Συμπληρώσεως της Δηλώσεως Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων Οικονομικού Έτους 2014 *(χρήση 2013)* του Δικηγόρου.**

Στο παρόν Σημείωμα επιχειρείται η σκιαγράφηση των βασικών σημείων των Εντύπων της Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014 *(χρήση 2013)*, την οποία καλείται να υποβάλει ο Δικηγόρος, με εστίαση, κυρίως, στις ιδιαιτερότητες, που άπτονται της ασκήσεως του δικηγορικού επαγγέλματος.

Επ’ ουδενί λόγω τα κατωτέρω δεν υποκαθιστούν τις επίσημες Οδηγίες για τη συμπλήρωση των ως άνω Εντύπων, που δόθηκαν από το Υπουργείο Οικονομικών, αντιθέτως, δε, σε αρκετά σημεία επαναλαμβάνουν αυτές αυτούσιες, με πιο σχηματική παρουσίαση.

Για αναλυτικές πληροφορίες αναφορικά με τα ισχύοντα στη χρήση 2013, γίνεται παραπομπή στον Φορολογικό Οδηγό 2013.

Ως προς τα ισχύοντα στην τρέχουσα χρήση 2014, δεδομένου ότι έχουν πλέον εφαρμογή δύο νέα νομοθετήματα, ήτοι ο Ν. 4172/2013 στη φορολογία εισοδήματος και ο Ν. 4174/2013 στη φορολογική διαδικασία, πλην όμως δεν έχουν εκδοθεί ακόμη οι αναγκαίες κανονιστικές αποφάσεις και ερμηνευτικές εγκύκλιοι, που θα ρυθμίσουν συγκεκριμένα και θα ερμηνεύσουν πλήθος εκκρεμών ζητημάτων, ενώ, παραλλήλως, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 26§11 του Ν. 4223/2013, παύουν να ισχύουν όλες οι εγκύκλιοι, που είχαν εκδοθεί υπό το καθεστώς του Ν. 2238/1994, η έκδοση αναλυτικού Φορολογικού Οδηγού θα πραγματοποιηθεί σε ύστερο χρόνο, ώστε να συμπεριλάβει στο ακέραιο και τα ανωτέρω, τα οποία αναμένονται, προς τον σκοπό πλήρους και ασφαλούς ενημερώσεως των Συναδέλφων.

**1. Γενικές Επισημάνσεις.**

**1.1.** Υποχρέωση για την υποβολή φορολογικής δηλώσεως έχει κάθε φυσικό πρόσωπο, που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του, δεν αποτελεί προστατευόμενο μέλος και είτε έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα, είτε αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα, πραγματικό ή τεκμαρτό, ανεξαρτήτως της κατοικίας ή διαμονής του.

**1.2.** Στη δήλωση περιλαμβάνονται υποχρεωτικά όλα τα εισοδήματα, ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολογήσεώς τους, καθώς και τα απαλλασσόμενα από τον φόρο.

**1.3.** Οι σύζυγοι υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση, πλην όμως ο φόρος υπολογίζεται χωριστά για τα εισοδήματα εκάστου.

**1.4.** Η δήλωση υποβάλλεται υποχρεωτικά ηλεκτρονικά μέσω του διαδικτύου. Το ίδιο ισχύει και για τη δήλωση με επιφύλαξη, ως και για τυχόν συμπληρωματική – τροποποιητική δήλωση *(αντιθέτως, οι συμπληρωματικές – τροποποιητικές δηλώσεις παρελθόντων ετών υποβάλλονται χειρόγραφα στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ.)*.

**1.5.** Από την εκκαθάριση της δηλώσεως μπορεί να προκύψει υποχρέωση καταβολής *(χρεωστικό υπόλοιπο)* ή δικαίωμα επιστροφής χρημάτων *(πιστωτικό υπόλοιπο)*.

Ο φόρος εισοδήματος καταβάλλεται, ανεξαρτήτως της ημερομηνίας υποβολής της εμπρόθεσμης ηλεκτρονικής δηλώσεως, σε τρεις (3) ίσες διμηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επομένου μήνα από την ημερομηνία λήξεως της προθεσμίας υποβολής των δηλώσεων και η καθεμιά από τις επόμενες την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του τρίτου (3ου) και πέμπτου (5ου) μήνα, αντιστοίχως, από την ως άνω ημερομηνία λήξεως της προθεσμίας υποβολής.

Αν η συνολική οφειλή είναι μέχρι τριακόσια (300) Ευρώ για τον ίδιο και για τη σύζυγο του αθροιστικά, μπορεί να καταβληθεί μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μεθεπομένου μήνα από την ημερομημία λήξεως της προθεσμίας υποβολής.

Εάν ο οφειλόμενος, με βάση την εμπρόθεσμη δήλωση, φόρος καταβληθεί εφ’ άπαξ μέσα στην προθεσμία της πρώτης δόσεως, ανεξάρτητα αν βεβαιώθηκε σε μία ή περισσότερες δόσεις, παρέχεται έκπτωση στο συνολικό ποσό 1,5%.

Αν προκύψει πιστωτικό υπόλοιπο, αυτό θα επιστραφεί μέσω τραπεζικού λογαριασμού, που δηλώνεται με τη δήλωση.

Στις ίδιες τις Οδηγίες του Υπουργείου Οικονομικών τονίζεται ότι, εάν το επιστρεφόμενο ποσό προέρχεται από προκαταβολή προηγουμένου έτους, που δεν εξοφλήθηκε ή δεν είναι γνωστός ο τρόπος εξοφλήσεώς της, καθώς και εάν υπάρχει η οποιαδήποτε οφειλή προς το Δημόσιο, η επιστροφή των χρημάτων θα καθυστερήσει, γιατί πρέπει να προηγηθούν ορισμένες ενδοϋπηρεσιακές ενέργειες και μετά να δοθεί η σχετική εντολή.

**1.6.** Όλα τα δικαιολογητικά, που συνυποβάλλονται με την ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος, πρέπει να είναι διατυπωμένα στην Ελληνική γλώσσα.

Αν ο εκδότης αυτών των δικαιολογητικών είναι αλλοδαπός, μαζί με καθένα από αυτά τα δικαιολογητικά πρέπει να υποβάλλεται και μετόφρασή του στα Ελληνικά. Η μετάφραση αυτή μπορεί να γίνεται από οποιαδήποτε Αρχή ή πρόσωπο, που έχει το σχετικό δικαίωμα.

Η υποβολή των πιο πάνω δικαιολογητικών γίνεται με τα πρωτότυπα των σχετικών τιμολογίων ή αποδείξεων.

Τα δικαιολογητικά, που απαιτούνται σε κάθε περίπτωση, καθορίζονται είτε απ’ ευθείας από διάταξη του νόμου, είτε από υπουργικές αποφάσεις και διαταγές, καθώς και την απόφαση για τον τύπο και περιεχόμενο της Δηλώσεως Φορολογίας Εισοδήματος Οικονομικού Έτους 2014.

Αν κάποιο δικαιολογητικό που απαιτείται έχει συνυποβληθεί με δήλωση προηγουμένου οικονομικού έτους, η οποία υποβλήθηκε στην ίδια φορολογική αρχή, μπορεί να γίνει σχετική ρητή αναφορά. Εάν, όμως, αυτό το δικαιολογητικό έχει υποβληθεί σε άλλη Δ.Ο.Υ., πρέπει να υποβληθεί νέο, έστω σε κυρωμένο φωτοαντίγραφο του πρωτοτύπου.

Επί ηλεκτρονικής υποβολής της δηλώσεως, δεν συνυποβάλλονται δικαιολογητικά, τα οποία φυλάσσονται από τον φορολογούμενο και παραδίδονται εφ’ όσον ζητηθούν.

**1.7.** Για τον υπόχρεο, η διεύθυνση επαγγέλματος συμπληρώνεται μόνο από όσους αποκτούν εισόδημα από επιχειρήσεις γενικά και ελευθέρια επαγγέλματα *(ήτοι και από τους Δικηγόρους)*, ενώ η διεύθυνση κατοικίας συμπληρώνεται υποχρεωτικά από όλους ανεξαιρέτως τους φορολογουμένους. Για τη σύζυγο, συμπληρώνεται κατά περίπτωση η διεύθυνση κατοικίας ή του επαγγέλματος, εφ’ όσον είναι επιτηδευματίας.

**1.8.** Συμπληρώνονται τα Έντυπα Ε3 και Ε1 και, εφ’ όσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις, το Έντυπο Ε2.

**1.9.** Αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι η Δ.Ο.Υ. της επαγγελματικής εγκαταστάσεως του Δικηγόρου *(άρθρο 63§1 περ. α’ του Ν. 2238/1994).*

Για τους συζύγους, εφ’ όσον υπάγονται σε διαφορετική Δ.Ο.Υ., υποβάλλεται κοινή δήλωση προς τη Δ.Ο.Υ. της έδρας είτε του υποχρέου είτε της συζύγου, με δεσμευτική επιλογή για 5 έτη *(άρθρο 63§4 του Ν. 2238/1994)*.

**1.10.** Δεν θα αποσταλεί ταχυδρομικώς εκκαθαριστικό σημείωμα *(πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τη νέα ορολογία του Κ.Φ.Δ.)*, παρά η εκκαθάριση του φόρου πραγματοποιείται ηλεκτρονικώς με την οριστική υποβολή της δηλώσεως.

**2. Συμπλήρωση Εντύπου Ε3.**

**2.1.** 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.

**2.2.** Το έντυπο Ε3 συμπληρώνεται πρώτο και ακολουθεί η συμπλήρωση των υπολοίπων εντύπων *(Ε2, αν συντρέχει λόγος, Ε1 κ.λπ.).*

**2.3.** Αντίστοιχα, οι Δικηγορικές Εταιρείες συμπληρώνουν το έντυπο Ε5.

**2.4.** Το έντυπο Ε3 συμπληρώνουν κανονικά και οι *«κατά πλάσμα μισθωτοί»* του άρθρου 45§1 του Ν. 2238/1994 *(συμπληρώνουν των κωδικό 591 στην 1η σελίδα του εντύπου)*.

**2.5.** Στο έντυπο Ε3 ιδιαίτερη προσοχή χρειάζονται τα παρακάτω σημεία:

**2.5.1. Κωδικός 019:**

Σημειώνεται η ένδειξη Χ στην κατηγορία τηρουμένων βιβλίων, π.χ. Β *(Βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή απλογραφικά κατά Κ.Φ.Α.Σ.)*.

**2.5.2. Κωδικός 591:**

Συμπληρώνεται από τους «κατά πλάσμα μισθωτούς» του άρθρου 45§1 του Ν. 2238/1994 *(οι οποίοι φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών στο καθαρό ποσό, που προκύπτει από την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των βιβλίων μόνο των ασφαλιστικών εισφορών)*.

**2.5.3.** **Κωδικός 730:**

Χρήσεις που έκλεισαν στη διαχειριστική περίοδο.

**2.5.4. Πίνακας Α. Στοιχεία Φορολογουμένου.**

**2.5.4.1.** Συμπλήρωση στοιχείων.

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

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

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

**2.5.5. Πίνακας Β. Στοιχεία Κ.Β.Σ. εκδοθέντα στη χρήση.**

Σημειώνεται είτε η ένδειξη Α.Π.Υ. *(Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, τίτλος στοιχείου του Δικηγόρου σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών προς πελάτες ιδιώτες)* είτε η ένδειξη Τ.Π.Υ. *(Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών, τίτλος στοιχείου του Δικηγόρου σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών προς πελάτες μη ιδιώτες, π.χ. επιχειρήσεις, άλλους ελευθέρους επαγγελματίες, το Δημόσιο κ.λπ.)* και οι αριθμοί, αντιστοίχως, των εκδοθεισών Α.Π.Υ. και Τ.Π.Α. στη χρήση *(π.χ. Α.Π.Υ. από Νο 30 έως Νο 40, Τ.Π.Υ. από Νο 1 έως Νο 5).*

**2.5.6. Πίνακας Γ. Λοιπά Στοιχεία.**

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

**2.5.7. Πίνακας Ε. Στοιχεία για Ενοίκια που καταβλήθηκαν και Επιδοτήσεις που εισπράχθηκαν – Δωρεάν Παραχώρηση.**

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.

**2.5.8. Πίνακας ΣΤ. δ) Δαπάνες ελευθέρων επαγγελματιών.**

**2.5.8.1.** Σημειώνονται οι ετήσιες δικηγορικές δαπάνες, όπως εμφανίζονται στο Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων. Το σύνολο των ετησίων δαπανών σημειώνεται στον κωδικό 546. Στους κωδικούς 518 έως 543 καταγράφονται αναλυτικά οι δαπάνες *(προσοχή: προστέθηκε κωδικός 518, στον οποίο αναγράφονται οι εισφορές στα ασφαλιστικά ταμεία).*

**2.5.8.2.** Στον κωδικό 533 σημειώνεται το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για τα ιδιόκτητα γραφεία, το οποίο συναθροίζεται με τις υπόλοιπες δαπάνες και υπολογίζεται και στις δαπάνες του αυτοελέγχου του πίνακα Ι *(εφ’ όσον επιλεγεί ο αυτοέλεγχος).*

Το τεκμαρτό μίσθωμα πρέπει υποχρεωτικά να σημειωθεί και ως έσοδο στο έντυπο Ε2 *(κωδ.17)* και στο έντυπο Ε1 *(κωδ.145, 146).*

**2.5.9. 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 κάτωθι Κωδικούς:

Κωδικός 274: έσοδα από ιδιώτες.

Κωδικός 277: έσοδα από το Δημόσιο και από Ν.Π.Δ.Δ.

Κωδικός 280: έσοδα από επιτηδευματίες κ.λπ., για τα οποία παρακρατήθηκε φόρος 20%.

Κωδικός 278: οι υπόλοιπες περιπτώσεις εσόδων *(π.χ. έσοδα από επιτηδευματίες, οι οποίοι δεν παρακράτησαν φόρο 20%, διότι παρακρατήθηκε φόρος 15% από τον Δ.Σ.Α., ή διότι η αμοιβή δεν υπερέβαινε τα 300 Ευρώ. 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).*

**2.5.10. Πίνακας ΣΤ. στ). Εξωλογιστικός προσδιορισμός κερδών.**

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.

**2.5.11. Πίνακας ΣΤ. η). Λογιστικός προσδιορισμός κερδών.**

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, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 49 και 31 του Ν. 2238/1994 *(μέρος δαπανών αυτοκινήτου, μέρος δαπανών κινητού τηλεφώνου, δαπάνες εμμίσθων, μέρος δαπανών 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 κ.λπ.).*

**Προσοχή:** Σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1026/2012 του Υπουργείου Οιονομικών, οι κρατήσεις υπέρ Δικηγορικού Συλλόγου κ.λπ., που αναγράφονται στα γραμμάτια προκαταβολής για παράσταση σε Δικαστήρια *(π.χ. 12% για τον Δ.Σ.Α.)* και για παράσταση σε συμβόλαια *(π.χ. 35% για τον Δ.Σ.Α.)*, αποτελούν έξοδα, καταχωρίζονται στο σκέλος των εξόδων του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων με παραστατικό το γραμμάτιο προκαταβολής και εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα, εφ’ όσον, όπως διευκρινίζεται με την ως άνω ΠΟΛ. 1026/2012, οι εισπραττόμενες δικηγορικές αμοιβές είναι ίσες ή μεγαλύτερες από τα ποσά αναφοράς, που αναγράφονται επί των γραμματίων προκαταβολής.

Υπενθυμίζεται ότι οι ως άνω κρατήσεις υπολογίζονται πάντοτε ως δεδομένα και συγκεκριμένα ποσά, ανεξαρτήτως του ύψους της συμφωνημένης αμοιβής.

Π.χ. Επί *«ποσού αναφοράς»* 100 Ευρώ, Δικηγόρος λαμβάνει αμοιβή 100 Ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 23% και καταβάλλει κρατήσεις υπέρ Δικηγορικού Συλλόγου κ.λπ. ύψους 12 Ευρώ. Οι κρατήσεις αυτές θα αναγνωρισθούν φορολογικά προς έκπτωση.

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

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

**2.5.12. Πίνακας Ζ. Προσδιορισμός φορολογητέων κερδών ελευθέρων επαγγελματιών.**

Κωδικός 348: Συμπληρώνεται από τους *«κατά πλάσμα μισθωτούς»* του άρθρου 45§1 του Ν. 2238/29914. Πρόκειται για τη διαφορά μεταξύ των κωδικών 283 και 518. Το εν λόγω ποσό μεταφέρεται και στους κωδικούς 307/308 του εντύπου Ε1.

**2.5.13. Πίνακας Ι. Ακαθάριστα έσοδα και καθαρά κέρδη αυτοελέγχου *(άρθρα 13 - 17 του Ν. 3296/2004, άρθρο 79 του Ν. 3842/2010, ΠΟΛ. 1191/2010).***

**2.5.13.1.** 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.

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

**2.5.13.3.** Στις εξαιρέσεις για τον αυτοέλεγχο ανήκουν και οι περιπτώσεις δηλώσεων, που υποβάλλονται εκπρόθεσμα ή είναι ανακριβείς, οι δηλώσεις με επιφύλαξη κ.λπ.

**2.5.13.4.** 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.

**2.5.13.5.** Στον αυτοέλεγχο συγκρίνουμε το διπλάσιο των δαπανών του Δικηγόρου, συμπεριλαμβανομένων των αποσβέσεων *(ακαθάριστα έσοδα αυτοελέγχου)*, με τα ακαθάριστα έσοδα του Βιβλίου Εσόδων – Εξόδων.

**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 χρήσεως 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, συνιστάται η υπαγωγή στον αυτοέλεγχο *(εφ’ όσον υφίστανται οι προϋποθέσεις, πχ. ακαθάριστα έσοδα κάτω των 150.000 Ευρώ, εμπρόθεσμες δηλώσεις κ.λπ.)* και συμπληρώνεται ο Πίνακας Ι του εντύπου Ε3.

**Β’ περίπτωση *(δαπάνες περισσότερες από το 50% των ακαθαρίστων εσόδων):***

Στην περίπτωση, που οι δαπάνες είναι μεγαλύτερες από το 50% των εσόδων, εφ’ όσον συμπληρωθεί ο πίνακας Ι, γίνεται αυτοέλεγχος της χρήσεως, αλλά τα καθαρά κέρδη προς φορολόγηση θα είναι ίσα με το διπλάσιο των δαπανών, άρα ο Δικηγόρος θα φορολογηθεί για μεγαλύτερο 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 αυξήσεως των δηλουμένων εσόδων και το ποσό της διαφοράς θα αποδοθεί με το Ειδικό Σημείωμα Αυτοελέγχου Φ.Π.Α.

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

Για την τελική απόφασή μας, πρέπει να εξετάσουμε το ποσό της επιπλέον επιβαρύνσεως διά της υπαγωγής στον αυτοέλεγχο, αλλά και τον βαθμό συνεπούς εκπληρώσεως των φορολογικών μας υποχρεώσεων *(τηρούμενα βιβλία, εκδοθέντα στοιχεία, ληφθέντα παραστατικά δαπανών κ.λπ.)*, έτσι, ώστε να μη μας προκαλεί ανησυχία ο πιθανός έλεγχος.

**Παραδείγματα συμπληρώσεως εντύπου Ε3.**

**Α’ περίπτωση *(δαπάνες λιγότερες από το 50% των ακαθαρίστων εσόδων)*:**

**1. Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων**

**Έσοδα 2013**

|  |  |
| --- | --- |
| **ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ – ΕΚΡΟΕΣ Φ.Π.Α.** | **Φ.Π.Α. ΕΚΡΟΩΝ** |
| 40.000,00 | 9.200,00 |

Συνολικά ακαθάριστα έσοδα χρήσεως: 40.000,00 €

**Δαπάνες 2013**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α.** | **ΜΕ Φ.Π.Α. -**  **ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ** | **Φ.Π.Α.**  **ΕΙΣΡΟΩΝ** |
| 10.000,00 | 8.000,00 | 1.075,00 |

Συνολικές δαπάνες χρήσεως: 18.000,00 €

**2. Έντυπο Ε3**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ.**

**δ) Δαπάνες Ελευθέρων Επαγγελματιών**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Εισφορές σε ταμεία | 518 | 2.000,00 |
| Αμοιβές Προσωπικού | 524 |  |
| Αμοιβές και έξοδα τρίτων | 527 | 5.000,00 |
| Παροχές τρίτων | 530 | 3.000,00 |
| Ιδιόχρηση | 533 |  |
| Διάφορα έξοδα | 536 | 8.000,00 |
| Τόκοι και συναφή έξοδα | 539 |  |
| Αποσβέσεις παγίων | 543 |  |
| **Σύνολο** | **546** | **18.000,00** |

**ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ιδιωτική πελατεία | 274 | 20.000,00 |
| Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα | 277 | 2.000,00 |
| Επιτηδευματίες | 280 | 15.000,00 |
| Μελέτες μηχανικών | 275 |  |
| Λοιπά έσοδα ελ. επαγγ. | 278 | 3.000,00 |
| **Σύνολο** | **283** | **40.000,00** |

**στ) Εξωλογιστικός προσδιορισμός κερδών**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Ακαθάριστα έσοδα |  |  |
| **304** | 40.000,00 | **359** | 50% |
|  |  |  |  |
| **344** | 40.000,00 |  |  |

**η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών με βιβλία Β’ κατηγορίας**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Ελευθέρων επαγγελματιών |  | Συνολικά |
| Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων | **550** | 40.000,00 | **551** | 40.000,00 |
| Κόστος Πωληθέντων |  |  |  |  |
| Μείον Δαπάνες Χρήσης | **558** | 18.000,00 | **559** | 18.000,00 |
| Λογιστικό Κέρδος | **562** | 22.000,00 | **563** | 22.000,00 |
| Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες | **566** |  | **567** |  |
| Καθαρό λογιστικό κέρδος | **570** | 22.000,00 | **571** | 22.000,00 |

**Πίνακας Ι. Ακαθάριστα Έσοδα και Καθαρά Κέρδη Αυτοελέγχου.**

Ο Μ.Σ.Κ.Κ. *(Μέσος Σταθμικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους)* για τους Δικηγόρους είναι 50%.

Ο Συντελεστής Αναγωγής είναι 2 *(100 /100 - 50).*

Στο ποσό των δαπανών, εξόδων, αποσβέσεων του Πίνακα Ι συμπεριλαμβάνουμε και τις τεκμαρτές δαπάνες *(ιδιόχρηση γραφείου, ΠΟΛ. 1191/2010).*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Δαπάνες -έξοδα –αποσβέσεις  (β) |  | Συντελεστής Αναγωγής  (δ) |  | Ακαθάριστα Έσοδα Αυτοελέγχου  βΧδ = (ε) |  | Ακαθάριστα Έσοδα Βιβλίου  (στ) |
| Ελευθέριο επάγγελμα | **112** | 18.000,00 | **114** | 2 | **115** | 36.000,00 | **115** | 40.000,00 |
|  |  |  |  | ΣΥΝΟΛΑ | **103** | 36.000,00 | **111** | 40.000,00 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ** |  | **ΣΥΝΟΛΑ** |
| Ακαθάριστα Έσοδα  (α)  το μεγαλύτερο από (ε) και (στ) | **137** | 40.000,00 | **142** | 40.000,00 |
| Μ.Σ.Κ.Κ.  (β) | **138** | 50% |  |  |
| Καθαρά Κέρδη Αυτοελέγχου  (α) Χ (β)= (γ) | **139** | 20.000,00 | **143** | 20.000,00 |
| Καθαρά Κέρδη Βιβλίου  (δ) | **140** | 22.000,00 | **144** | 22.000,00 |
| Τελικά Καθαρά Κέρδη  το μεγαλύτερο από (γ) και (δ) | **141** | 22.000,00 | **145** | 22.000,00 |

Τα τελικά καθαρά κέρδη είναι 22.000 Ευρώ. Επομένως, η χρήση υπάγεται στον αυτοέλεγχο χωρίς καμιά επιβάρυνση.

Αντίστοιχα, στο έντυπο Ε1 σημειώνουμε ότι επιλέξαμε τον αυτοέλεγχο *(θα μας ζητηθεί ηλεκτρονικά)* και στον πίνακα 4 Δ σημειώνουμε:

**Ε1**  **4 Δ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα | Κ.Α. 501 ή 502 | 22.000,00 |
|  |  |  |
| 6. Ακαθάριστα έσοδα από ελευθέριο επάγγελμα | Κ.Α. 517 ή 518 | 40.000,00 |

**Β’ περίπτωση *(δαπάνες περισσότερες από το 50% των ακαθαρίστων εσόδων)*:**

**1. Βιβλίο Εσόδων – Εξόδων:**

**Έσοδα 2013**

|  |  |
| --- | --- |
| **ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ - ΕΚΡΟΕΣ Φ.Π.Α.** | **Φ.Π.Α. ΕΚΡΟΩΝ 23%** |
| 40.000,00 | 9.200,00 |

Συνολικά ακαθάριστα έσοδα χρήσεως: 40.000,00 €.

**Δαπάνες 2013**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α.** | **ΜΕ Φ.Π.Α. -**  **ΚΑΘΑΡΗ**  **ΑΞΙΑ** | **Φ.Π.Α.**  **ΕΙΣΡΟΩΝ** |
| 15.000,00 | 10.000,00 | 1.250,00 |

Συνολικές δαπάνες χρήσεως: 25.000,00 €.

**2. Έντυπο Ε3**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ.**

**δ) Δαπάνες Ελευθέρων Επαγγελματιών**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Εισφορές σε ταμεία | 518 | 2.000,00 |
| Αμοιβές Προσωπικού | 524 |  |
| Αμοιβές και έξοδα τρίτων | 527 | 5.000,00 |
| Παροχές Τρίτων | 530 | 5.000,00 |
| Ιδιόχρηση | 533 |  |
| Διάφορα έξοδα | 536 | 13.000,00 |
| Τόκοι και συναφή έξοδα | 539 |  |
| Αποσβέσεις παγίων | 543 |  |
| **Σύνολο** | **546** | **25.000,00** |

**ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ιδιωτική πελατεία | 274 | 20.000,00 |
| Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα | 277 | 2.000,00 |
| Επιτηδευματίες | 280 | 15.000,00 |
| Μελέτες μηχανικών | 275 |  |
| Λοιπά έσοδα ελ. επαγγ. | 278 | 3.000,00 |
| **Σύνολο** | **283** | **40.000,00** |

**στ) Εξωλογιστικός προσδιορισμός κερδών**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Ακαθάριστα έσοδα |  |  |
| **304** | 40.000,00 | **359** | 50% |
|  |  |  |  |
| **344** | 40.000,00 |  |  |

**η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών με βιβλία Β’ κατηγορίας**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Ελευθέρων επαγγελματιών |  | Συνολικά |
| Σύνολο Ακαθαρίστων Εσόδων | **550** | 40.000,00 | **551** | 40.000,00 |
| Κόστος Πωληθέντων |  |  |  |  |
| Μείον Δαπάνες χρήσης | **558** | 25.000,00 | **559** | 25.000,00 |
| Λογιστικό Κέρδος | **562** | 15.000,00 | **563** | 15.000,00 |
| Πλέον δαπάνες μη εκπιπτόμενες | **566** |  | **567** |  |
| Καθαρό λογιστικό κέρδος | **570** | 15.000,00 | **571** | 15.000,00 |

**Πίνακας Ι. Ακαθάριστα Έσοδα και Καθαρά Κέρδη Αυτοελέγχου**

Ο Μ.Σ.Κ.Κ. *(Μέσος Σταθμικός Συντελεστής Καθαρού Κέρδους)* για τους Δικηγόρους είναι 50%.

Ο Συντελεστής Αναγωγής είναι 2 *(100/100-50).*

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | Δαπάνες - έξοδα – αποσβέσεις  (β) |  | Συντελεστής Αναγωγής  (δ) |  | Ακαθάριστα Έσοδα Αυτοελέγχου  βΧδ=(ε) |  | Ακαθάριστα Έσοδα Βιβλίου  (στ) |
| Ελευθέριο επάγγελμα | **112** | 25.000,00 | **114** | 2 | **115** | 50.000,00 | **115** | 40.000,00 |
|  |  |  |  | ΣΥΝΟΛΑ | **103** | 50.000,00 | **111** | 40.000,00 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | **ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ** |  | **ΣΥΝΟΛΑ** |
| Ακαθάριστα Έσοδα  (α)  το μεγαλύτερο από (ε) και (στ) | **137** | 50.000,00 | **142** | 50.000,00 |
| Μ.Σ.Κ.Κ.  (β) | **138** | 50% |  |  |
| Καθαρά Κέρδη Αυτοελέγχου  (α) Χ(β)= (γ) | **139** | 25.000,00 | **143** | 25.000,00 |
| Καθαρά Κέρδη Βιβλίου  (δ) | **140** | 15.000,00 | **144** | 15.000,00 |
| Τελικά Καθαρά Κέρδη  το μεγαλύτερο από (γ) και (δ) | **141** | 25.000,00 | **145** | 25.000,00 |

Τα τελικά καθαρά κέρδη είναι 25.000 Ευρώ. Η χρήση υπάγεται στον αυτοέλεγχο, αλλά ως κέρδη δηλώνονται οι δαπάνες, οι οποίες είναι μεγαλύτερες από τα καθαρά λογιστικά κέρδη κατά 10.000 Ευρώ (*25.000 έναντι 15.000)*. Επίσης, θα προκύψουν διαφορές Φ.Π.Α. λόγω αυξήσεως των εσόδων και το ποσό της διαφοράς πρέπει να αποδοθεί στο Δημόσιο με την υποβολή του Ειδικού Σημειώματος Αυτοελέγχου Φ.Π.Α.

Αντίστοιχα, στο έντυπο Ε1 σημειώνουμε ότι επιλέξαμε τον αυτοέλεγχο (*θα μας ζητηθεί ηλεκτρονικά)* και στον πίνακα 4 Δ σημειώνουμε:

**Ε1**  **4 Δ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1. Καθαρό εισόδημα από ατομικό επάγγελμα | Κ.Α. 501 ή 502 | 25.000,00 |
|  |  |  |
| 6. Ακαθάριστα έσοδα από ελευθέριο επάγγελμα | Κ.Α. 517 ή 518 | 50.000,00 |

**3. Συμπλήρωση εντύπου Ε1.**

Ακολουθεί τη συμπλήρωση του εντύπου Ε3 και του εντύπου *Ε2 (εφ’ όσον συντρέχει λόγος συμπληρώσεως του τελευταίου).*

Στον παρακάτω πίνακα, σημειώνονται επιλεκτικά οι κωδικοί, που σχετίζονται, κατά το μάλλον ή ήττον, με τους Δικηγόρους.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ΠΙΝΑΚΑΣ Ε1** | **ΚΩΔΙΚΟΙ** | **ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ** |
| **2** | **327 – 328** | Σημειώνεται “Χ” πάνω στη λέξη “ΝΑΙ”, εφ’ όσον ο υπόχρεος ή/και η σύζυγός του υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος για πρώτη φορά. |
| **2** | **017 – 018** | Σημειώνεται "Χ" πάνω στη λέξη "ΝΑΙ", εφ’ όσον ο υπόχρεος ή/και η σύζυγός του έχουν προβεί σε έναρξη επαγγέλματος από 01.01.2013 και εντεύθεν.  Για τα πρόσωπα αυτά, κατά τα τρία (3) πρώτα έτη της ασκήσεως της δραστηριότητός τους, ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της κλίμακας των μη μισθωτών μειώνεται κατά ποσοστό 50%, ήτοι διαμορφώνεται σε 13%, έως 10.000 Ευρώ καθαρό εισόδημα *(το καθαρό εισόδημα από 10,000,01 Ευρώ έως 50.000 Ευρώ φορολογείται με συντελεστή 26% και το άνω των 50.000 Ευρώ καθαρό εισόδημα με συντελεστή 33%).* |
| **2** | **019 – 020** | Σημειώνεται "Χ" πάνω στη λέξη "ΝΑΙ", εφ’ όσον ο υπόχρεος ή η σύζυγος του είναι Δικηγόρος, ο οποίος ασκεί ελεύθερο επάγγελμα και εκπληρώνει σωρευτικώς τις ακόλουθες προϋποθέσεις:  α) έχει έγγραφη σύμβαση με τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα, τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες του, και  β) τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα, τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες του, δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφ’ όσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτό, ποσοστό 75% των ακαθαρίστων εσόδων του εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα προέρχεται από ένα (1) από τα πρόσωπα αυτά, που λαμβάνουν τις υπηρεσίες του.  Τα πρόσωπα αυτά φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών και καταβάλλουν μειωμένο Τέλος Επιτηδεύματος *(500 Ευρώ αντί 650 Ευρώ).*  *(βλ. άρθρο 45§1 Ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1§2 του Ν. 4110/2013, και άρθρο 10§4 Ν. 4110/2013)* |
| **2** | **029 – 030** | Σημειώνεται "Χ" πάνω στη λέξη "ΝΑΙ", εφ’ όσον η υπόχρεος ή/και η σύζυγός του έχει περιουσία *(ακίνητα, καταθέσεις κ.τ.λ.)* στο εξωτερικό. |
| **4Α** | **301 – 302** | Αναγράφονται οι καθαρές αποδοχές των Δικηγόρων, που απασχολούνται με έμμισθη εντολή *(παγία αντιμισθία)*.  Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45§1 του Ν. 2238/1994, το εισόδημα, που αποκτούν οι Δικηγόροι από παγία αντιμισθία, αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες. Κατά συνέπεια, το εν λόγω εισόδημα φορολογείται με την κλίμακα των μισθωτών. |
| **4Α** | **303 – 304**  **321 – 322** | Αναγράφονται οι συντάξεις (*κυρία και επικουρική, αντιστοίχως)* των συνταξιούχων Δικηγόρων.  Τα ως άνω ποσά φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών. |
| **4Α** | **307 – 308** | Αναγράφεται το καθαρό εισόδημα από την άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος, το οποίο προκύπτει από την αφαίρεση από τα ακαθάριστα έσοδα των τηρουμένων βιβλίων μόνο των καταβληθεισών ασφαλιστικών εισφορών της χρήσεως, από τους Δικηγόρος εκείνους, που εκπληρώνουν σωρευτικώς τις ακόλουθες προϋποθέσεις:  α) έχουν έγγραφη σύμβαση με τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα, τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες τους, και  β) τα φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα, τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες του,ς δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή, εφ’ όσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτό, ποσοστό 75% των ακαθαρίστων εσόδων του εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα προέρχεται από ένα (1) από τα πρόσωπα αυτά, που λαμβάνουν τις υπηρεσίες τους.  Οι ανωτέρω φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών και καταβάλλουν μειωμένο Τέλος Επιτηδεύματος *(500 Ευρώ αντί 650 Ευρώ).*  *(βλ. άρθρο 45§1 Ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1§2 του Ν. 4110/2013, και άρθρο 10§4 Ν. 4110/2013)*  Σημειώνεται ότι τα ποσά φόρου, που τυχόν παρακρατήθηκαν ή προκαταβλήθηκαν για τις αμοιβές των προσώπων αυτών, αναγράφονται κανονικά στους σχετικούς κωδικούς των περ. 1, 2 και 3 του Πίνακα 8. |
| **4Δ** | **501 - 502** | Αναγράφεται το τελικό καθαρό κέρδος από το ελευθέριο επάγγελμα (*μεταφέρεται από το έντυπο Ε3, κωδ. 570)*.  Στην περίπτωση, που η χρήση 2013 περαιώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του Ν. 3296/2004, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν. 3842/2010, αναγράφονται τα καθαρά κέρδη, που προκύπτουν από την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, με μεταφορά από τον οικείο κωδικό του εντύπου Ε3 *(μεταφέρεται το μεγαλύτερο από τα ποσά των κωδ. 141 και 570 του εντύπου Ε3)*. |
| **4Δ** | **507 – 508** | Αναγράφεται οποιοδήποτε άλλο εισόδημα αποκτήθηκε στην ημεδαπή και δεν έχει ήδη αναγραφεί στους πίνακες 4Α, 4Β, 4Γ, 4Ε και 4ΣΤ, διότι δεν ανήκει σε καμιά από τις κατηγορίες εισοδημάτων, που περιλαμβάνονται σε αυτούς. |
| **4Δ** | **511 – 512** | Αναγράφεται η τυχόν ζημία από ελευθέριο επάγγελμα.  *(Μεταφέρεται από το έντυπο Ε3 και προκύπτει όταν οι δαπάνες υπερβαίνουν τα έσοδα και δεν γίνει περαίωση. Η ζημία μεταφέρεται για 5 έτη ή συμψηφίζεται με θετικά εισοδήματα από άλλες πηγές).*  Η συμπλήρωση των εν λόγω κωδικών συνεπάγεται τη μη συμπλήρωση των κωδικών 501 – 502.  Στην περίπτωση, που η χρήση 2013 περαιώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του Ν. 3296/2004, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν. 3842/2010, και από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία προκύπτει ζημία για τη χρήση αυτή, τότε η εν λόγω ζημία μηδενίζεται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις, και, επομένως, στους κωδικούς αυτούς δεν αναγράφεται κανένα ποσό ζημίας. |
| **4Δ** | **515 - 516** | Αναγράφεται το υπόλοιπο της ζημίας, που προέκυψε από την άσκηση ελευθέριου επαγγέλματος κατά τα προηγούμενα οικονομικά έτη *(εφ’ όσον σε αυτά ο υπόχρεος δεν είχε υπαχθεί στη διαδικασία του αυτοελέγχου)* και μεταφέρεται προς συμψηφισμό στη χρήση αυτή. |
| **4Δ** | **517 – 518** | Αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα από την άσκηση του ελευθερίου επαγγέλματος *(μεταφέρονται από το έντυπο Ε3)*.  Στην περίπτωση, που η χρήση 2013 περαιώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 13 έως 17 του Ν. 3296/2004, όπως αυτές ισχύουν μετά την τροποποίηση τους με τις διατάξεις του άρθρου 79 του Ν. 3842/2010, αναγράφονται τα ακαθάριστα έσοδα, που προκύπτουν από την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων. |
| **4Ε** | **145 - 146** | Αναγράφεται το ποσό, που προκύπτει ως τεκμαρτή δαπάνη για την ιδιόχρηση δικηγορικού γραφείου *(κωδ. 533 του εντύπου Ε3, κωδ.17 του εντύπου Ε2)*. |
| **6** | **667 - 668** | Αναγράφονται τα ποσά των τόκων από καταθέσεις σε ημεδαπά πιστωτικά ιδρύματα.  Πατώντας επί της λέξεως *«εδώ»*, εμφανίζεται πίνακας τόκων και των παρακρατηθέντων επ’ αυτών φόρων, σύμφωνα με τα στοιχεία, που έστειλαν στη Γ.Γ.Π.Σ. τα ως άνω πιστωτικά ιδρύματα.  Στους εν λόγω κωδικούς μεταφέρονται τα ποσά των τόκων, αφού αφαιρεθεί ο παρακρατηθείς φόρος, ο οποίος και αναγράφεται στους κωδικούς 433 – 434. |
| **6** | **657 - 658** | Αναγράφεται τυχόν αποζημίωση λόγω καταγγελίας της συμβάσεως έμμισθης εντολής, το εφ’ άπαξ των εμμίσθων Δικηγόρων κ.λπ.  Επί των ανωτέρω ποσών δεν υπολογίζεται Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29§2 του Ν. 3986/2011. |
| **6** | **431 – 432** | Αναγράφονται τα καθαρά κέρδη για τους Δικηγόρους - Μέλη Δικηγορικών Εταιρειών |
| **6** | **433 – 434** | Αναγράφονται οι παρακρατηθέντες φόροι επί των τόκων, ως και επί των κερδών από συμμετοχή σε Δικηγορική Εταιρεία. |
| **6** | **793 - 794**  **615 – 616** | Αναγράφεται η δαπάνη ενοικίου, που καταβλήθηκε ή οφείλεται για τη μίσθωση δικηγορικού γραφείου στη χρήση 2013 *(πίνακας Ε’ εντύπου Ε3)*, και συμπληρώνονται οι ενδείξεις του οικείου πίνακα. |
| **7** | **049** | Αναγράφονται οι δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών, που συνδέονται με την υποχρέωση όσων αποκτούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ή συντάξεις να συλλέξουν και να υποβάλουν αποδείξεις σε ποσοστό 25% του δηλουμένου και φορολογουμένου σύμφωνα με την κλίμακα των μισθωτών εισοδήματός τους *(βλ. άρθρο 9§2 Ν. 2238/1994)*.  Οι ανωτέρω δαπάνες υπολογίζονται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους, λαμβάνονται υπ’ όψιν μόνον εφ’ όσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση και επιμερίζονται μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο με την κλίμακα των μισθωτών ατομικό εισόδημα της εμπρόθεσμης δηλώσεως.  Αν το ποσό των αποδείξεων υπολείπεται του ανωτέρω ποσοστού, επί της διαφοράς επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 22%.  Σε περίπτωση συλλογής και υποβολής μεγαλυτέρου του απαιτουμένου ποσού αποδείξεων, δεν υφίσταται περαιτέρω όφελος. |
| **7** | **051 - 052** | Αναγράφονται τα έξοδα ιατρικής, νοσοκομειακής και φαρμακευτικής περιθάλψεως.  Ποσοστό 10% των δαπανών αυτών μειώνει τον φόρο, με ανώτατο όριο μειώσεως τα 3.000 Ευρώ.  Τα ανωτέρω ποσά αναγνωρίζονται μόνο κατά το μέρος, που δεν καλύπτονται από ασφαλιστικά ταμεία ή ασφαλιστικές εταιρείες, και εφ’ όσον υπερβαίνουν το 5% του φορολογουμένου εισοδήματος.  Σημειώνεται ότι τη μείωση φόρου για τις εν λόγω δαπάνες δικαιούνται μόνο όσοι φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών. |
| **8** | **601 – 602** | Αναγράφεται το ποσό της προκαταβολής φόρου, που υπο­λογίζεται από τους οικείους Δικηγορικούς Συλλόγους επί των γραμματίων προκαταβολής, εφ’ όσον δεν έχει περιληφθεί αυτόματα στους κωδικούς 605 – 606. |
| **8** | **605 – 606** | Περιλαμβάνονται τα ποσά των φόρων, που παρακρατήθηκαν ή προκαταβλήθηκαν για τα εισοδήματα του Πίνακα 4Δ.  Ειδικότερα, περιλαμβάνονται τα ποσά των παρακρατήσεων φόρου με συντελεστή 20%, που τυχόν έχει υποστεί ο Δικηγόρος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58 του Ν. 2238/1994 *(παροχή υπηρεσιών σε επιχειρήσεις, ελευθέρους επαγγελματίες, Δημόσιο κ.λπ. έναντι αμοιβής, χωρίς Φ.Π.Α., άνω των 300 Ευρώ)*.  Επίσης, περιλαμβάνονται τα ποσά των φόρων, που προκαταβλήθηκαν με συντελεστή 15% κατά την έκδοση γραμματίων προκαταβολής από τους οικείους Δικηγορικούς Συλλόγους, ως και τα ποσά φόρων, που προκαταβλήθηκαν με συντελεστή 15% επί των μερισμάτων, που καταβάλλονται στους Δικηγόρους από τους οικείους Δικηγορικούς Συλλόγους.  Σύμφωνα με προφορικές υποδείξεις του Υπουργείου Οικονομικών, σε περίπτωση, που στους ανωτέρω κωδικούς δεν εμφαίνονται τυχόν προκαταβληθέντες μέσω του οικείου Δικηγορικού Συλλόγου φόροι, το ποσό αυτών αναγράφεται από τον υπόχρεο ή/και τη σύζυγο στους κωδικούς 601 – 602 της δηλώσεως. |
| **8** | **313 – 314**  **315 – 316**  **333 – 334** | Στους κωδικούς 313 – 314 περιλαμβάνεται το σύνολο του φόρου, που αναλογεί στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο δηλώθηκε στους κωδικούς 301 – 322 του Πίνακα 4Α *(έμμισθοι και συνταξιούχοι Δικηγόροι)*, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των ποσών, που αναγράφονται στις αντίστοιχες στήλες των βεβαιώσεων αποδοχών *(φόρος που αναλογεί)*.  Στους κωδικούς 315 – 316 περιλαμβάνεται το σύνολο του φόρου, που παρακρατήθηκε επί του εισοδήματος αυτού, όπως αυτό προκύπτει από την άθροιση των ποσών, που αναγράφονται στις αντίστοιχες στήλες των βεβαιώσεων αποδοχών *(φόρος που παρακρατήθηκε)*.  Στους κωδικούς 333 – 334 περιλαμβάνεται το ποσό, που παρακρατήθηκε στους εμμίσθους Δικηγόρους ως Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης. |

**4. Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης.**

Η Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης αποτυπώνει τις δαπάνες, οι οποίες καταχωρίζονται μεν λογιστικώς στα βιβλία του υποχρέου, πλην όμως δεν αναγνωρίζονται φορολογικώς προς έκπτωση, είτε γιατί οι σχετικές διατάξεις προβλεπουν τη φορολογική αναγνώριση μέρους μόνο της συνολικής δαπάνης *(π.χ. δαπάνες επιβατικών Ι.Χ. αυτοκινήτων, δαπάνες κινητής τηλεφωνίας)*, είτε γιατί οι εν λόγω διατάξεις δεν προβλέπουν φορολογική αναγνώριση της δαπάνης *(π.χ. κρατήσεις υπέρ Δικηγορικού Συλλόγου κ.λπ. στα γραμμάτια προκαταβολής, όταν η αμοιβή του Δικηγόρου είναι μικρότερη από το «ποσό αναφοράς»)*.

Οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες προστίθενται στα καθαρά κέρδη του Δικηγόρου.

Αναγράφονται επίσης σε αυτή όλοι οι παρακρατούμενοι και έμμεσοι φόροι, που αφορούν στην προηγουμένη διαχειριστική περίοδο, ήτοι ο Φ.Μ.Υ., ο φόρος ελευθέρων επαγγελματιών, ο Φ.Π.Α., το χαρτόσημο κ.λπ.

Αντιθέτως, δεν αναγράφεται ο φόρος εισοδήματος, οι τυχόν έκτακτες εισφορές, ο Φ.Α.Π. και τυχόν ποσά περαιώσεων, τα οποία κατέβαλε ο Δικηγόρος.

Η Κατάσταση Φορολογικής Αναμόρφωσης υποβάλλεται ηλεκτρονικώς και είναι ενσωματωμένη στο Έντυπο Ε3.

Η υποβολή της είναι υποχρεωτική και για τις μηδενικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος, καθώς και σε περίπτωση, που προκύπτει ζημία.

**5. Συμπλήρωση εντύπου Ε2.**

Συμπληρώνεται ατομικά από τους υποχρέους, που έχουν εισοδήματα από ακίνητα στη χρήση *(μισθώματα ή ιδιόχρηση γραφείου)* ή για ημιτελή ακίνητα ή για απόκτηση ακινήτου στη χρήση.

Σε 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.

**6. Υπολογισμός του φόρου για το οικονομικό έτος 2014 *(χρήση 2013)*.**

Για τα εισοδήματα, που αποκτώνται από 01-01-2013, οι κλίμακες φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, που περιλαμβάνονται στις διατάξεις του άρθρου 9 του Ν. 2238/1994, διαμορφώνονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 4110/2013, ως ακολούθως:

**6.1. Κλίμακα Μισθωτών – Συνταξιούχων.**

Αφορά στο εισόδημα από μισθούς, συντάξεις και μισθούς με έκδοση Τ.Π.Υ. ή Α.Π.Υ., ήτοι και στους Δικηγόρους επί παγία αντιμισθία και τους *«κατά πλάσμα μισθωτούς».*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Κλιμάκιο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Φορολογικός Συντελεστής** | **Φόρος Κλιμακίου (Ευρώ)** | **Σύνολο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Σύνολο Φόρου (Ευρώ)** |
| 25.000 | 22% | 5.500 | 25.000 | 5.500 |
| 17.000 | 32% | 5.440 | 42.000 | 10.940 |
| Υπερβάλλον | 42% |  |  |  |

**6.1.1. Μείωση φόρου.**

Ο φόρος, που προκύπτει με βάση την κλίμακα των μισθωτών και συνταξιούχων, μειώνεται:

α. Για εισόδημα μέχρι και είκοσι μία χιλιάδες (21.000) Ευρώ κατά δύο χιλιάδες εκατό (2.100) Ευρώ.

Εφ’ όσον ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) Ευρώ, το ποσό μειώσεως περιορίζεται στο ποσό του φόρου.

β. Για εισόδημα πάνω από είκοσι μία χιλιάδες (21.000) Ευρώ, το ποσό μειώσεως της περιπτώσεως α’ περιορίζεται κατά εκατό (100) Ευρώ ανά χίλια (1.000) Ευρώ εισοδήματος και μέχρι εξαντλήσεως του ποσού των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) Ευρώ.

**6.1.2. Συλλογή αποδείξεων.**

Προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μειώσεως του φόρου, ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις, που έχουν εκδοθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των Κανόνων Απεικόνισης Συναλλαγών ή σε χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης για δαπάνες αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί ο ίδιος, η σύζυγος του ή τα τέκνα που τους βαρύνουν.

Στις πιο πάνω δαπάνες περιλαμβάνονται αγαθά και υπηρεσίες που ανήκουν στις ομάδες 1, 2, 3, 4 *(μόνο υπηρεσίες και είδη επισκευής και συντηρήσεως κατοικίας)*, 5, 7 *(μόνο μεταφορές πραγμάτων, συντήρηση και επισκευή αυτοκινήτου- μοτοσικλέτας, ανταλλακτικά αυτοκινήτου, λιπαντικά-αντιψυκτικό, μίσθωση ταξί, καύσιμα οχήματος)*, 9 *(εκτός από εισφορές Ε.Ρ.Τ. και συνδρομητικής τηλεοράσεως)*, 10 *(μόνο δίδακτρα φροντιστηρίων και ξένων γλωσσών)*, 11 και 12 *(εκτός κάθε είδους ασφαλίσεως)*, όπως ορίζονται στη σχετική ταξινόμηση για τον Γενικό Δείκτη Τιμών Καταναλωτή της ΕΛ.ΣΤΑΤ.

Σε καμία περίπτωση δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες ιατρικής και νοσοκομειακής περιθάλψεως, η καταβαλλομένη διατροφή, οι δωρεές και οι δαπάνες για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων.

Το ποσό των αποδείξεων δαπανών, που απαιτείται να προσκομισθούν, ορίζεται σε ποσοστό είκοσι πέντε τοις εκατό (25%) του δηλουμένου και φορολογουμένου με την κλίμακα της παραγράφου αυτής ατομικού εισοδήματος.

Το ποσό των αποδείξεων που προσκομίζεται δεν απαιτείται να υπερβαίνει τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) Ευρώ.

Οι δαπάνες που έχουν πραγματοποιηθεί γίνονται αποδεκτές, μόνον εφ’ όσον έχουν περιληφθεί στην εμπρόθεσμη δήλωση, λογίζονται συνολικά και για τους δύο συζύγους και επιμερίζονται μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την ανωτέρω κλίμακα ατομικό εισόδημα.

Στην περίπτωση, που δεν προσκομίζεται το απαιτούμενο ποσό αποδείξεων αγορών, τότε ο φόρος προσαυξάνεται κατά τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτουμένου ποσού αποδείξεων, με ανώτατο όριο τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) Ευρώ, και του προσκομισθέντος ποσού αποδείξεων, η οποία πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 22%.

Εξαιρούνται της υποχρεώσεως προσκομίσεως αποδείξεων οι δημόσιοι υπάλληλοι, που υπηρετούν στην αλλοδαπή, εκτός Ευρωπαϊκής Ενώσεως, και τα λοιπά πρόσωπα, που αναφέρονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., όσοι διαμένουν σε οίκο ευγηρίας, σε ψυχιατρικά καταστήματα και οι φυλακισμένοι.

**6.1.3. Μείωση φόρου βάσει συγκεκριμένων δαπανών.**

Το ποσό του φόρου, που προκύπτει σύμφωνα με τα ανωτέρω, μειώνεται κατά ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του ποσού κάθε καταβαλλομένης από τις ακόλουθες δαπάνες:

α. Των δαπανών ιατρικής και νοσοκομειακής περιθάλψεως του φορολογουμένου και των λοιπών προσώπων που τον βαρύνουν, κατά το μέρος, που δεν καλύπτονται από ασφαλιστικά ταμεία ή/και ασφαλιστικές εταιρείες και υπερβαίνουν το πέντε τοις εκατό (5%) του φορολογούμενου εισοδήματος.

Το ποσό της μειώσεως δεν μπορεί να υπερβεί τις τρεις χιλιάδες (3.000) Ευρώ.

β. Του ποσού της διατροφής, που επιδικάστηκε και καταβάλλεται από τον έναν σύζυγο στον άλλο, του οποίου αποτελεί φορολογητέο εισόδημα.

Το ποσό της μειώσεως του φόρου δεν μπορεί να υπερβεί τα χίλια πεντακόσια (1.500) Ευρώ.

γ. Των χρηματικών ποσών, που καταβάλλονται από τον φορολογούμενο λόγω δωρεάς προς διαφόρους ρητώς αναφερομένους φορείς.

Τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών της ως άνω περιπτώσεως λαμβάνονται υπ’ όψιν, μόνον εφ’ όσον έχουν κατατεθεί σε ειδικό λογαριασμό του νομικού προσώπου, που πρέπει να ανοιχθεί για τον σκοπό αυτό σε πιστωτικό ίδρυμα, που νόμιμα λειτουργεί στην Ελλάδα.

Το γραμμάτιο εισπράξεως του πιστωτικού ιδρύματος που εκδίδεται πρέπει να αναφέρει τα στοιχεία του δωρητή ή χορηγού και δωρεοδόχου, το ποσό της δωρεάς ή χορηγίας αριθμητικώς και ολογράφως, την ημερομηνία καταθέσεώς του και την υπογραφή του δωρητή ή χορηγού, κατά περίπτωση.

δ. Της αξίας των ιατρικών μηχανημάτων και των ασθενοφόρων αυτοκινήτων, που μεταβιβάζονται λόγω δωρεάς στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και τα νοσοκομεία, που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό.

Το συνολικό ποσό των δωρεών και χορηγιών των περιπτώσεων γ’ και δ’, επί του οποίου υπολογίζεται η μείωση, δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) του συνολικού εισοδήματος, που φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις.

Η μείωση διενεργείται, εφ’ όσον τα ποσά των δωρεών και χορηγιών υπερβαίνουν συνολικά τα εκατό (100) Ευρώ.

Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν εκπέσει με βάση άλλη διάταξη του Κ.Φ.Ε.

**6.2. Κλίμακα Μη Μισθωτών**

Αφορά στο εισόδημα από ατομική επιχείρηση και ελευθέριο επάγγελμα, ήτοι και στους Δικηγόρους, που ασκούν ελεύθερη Δικηγορία.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Κλιμάκιο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Φορολογικός Συντελεστής** | **Φόρος Κλιμακίου (Ευρώ)** | **Σύνολο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Σύνολο Φόρου (Ευρώ)** |
| 50.000 | 26% | 13.000 | 50.000 | 13.000 |
| Υπερβάλλον | 33% |  |  |  |

Για νέες ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις ή νέους ελευθέρους επαγγελματίες, με πρώτη δήλωση ενάρξεως επιτηδεύματος από 1ης Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα έτη ασκήσεως της δραστηριότητάς τους, ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της παραπάνω κλίμακας μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) και μέχρι τις δέκα χιλιάδες (10.000) Ευρώ εισόδημα.

**6.3. Κλίμακα Εισοδήματος από Ακίνητα και από Κινητές Αξίες**

Αφορά στα εισοδήματα από μισθώσεις ακινήτων, καθώς και τα εισοδήματα από κινητές αξίες, εκτός από τις περιπτώσεις, που με την παρακράτηση φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Κλιμάκιο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Φορολογικός Συντελεστής** | **Φόρος Κλιμακίου (Ευρώ)** | **Σύνολο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Σύνολο Φόρου (Ευρώ)** |
| 12.000 | 10% | 1.200 | 12.000 | 1.200 |
| Υπερβάλλον | 33% |  |  |  |

Το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα υποβάλλεται και σε συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος υπολογίζεται με συντελεστή ενάμισι τοις εκατό (1,5%).

Ειδικώς, ο συντελεστής του προηγουμένου εδαφίου αυξάνεται σε τρία τοις εκατό (3%), εφ’ όσον η επιφάνεια κατοικίας υπερβαίνει τα τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα ή πρόκειται για επαγγελματική μίσθωση.

Τέλος, 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.).*

**6.4. Συνολικός Φόρος Εισοδήματος.**

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9§7 του ν. 2238/1994, όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Ν. 4110/2013, το ποσό, που προκύπτει από την άθροιση των ποσών φόρου των ανωτέρω κλιμάκων, αποτελεί τον συνολικό φόρο του υπόχρεου.

Παράδειγμα: Δικηγόρος αποκτά εισόδημα από την άσκηση ελεύθερης Δικηγορίας και, παραλλήλως, λαμβάνει παγία αντιμισθία από μία ανώνυμη εταιρεία για παροχή νομικών υπηρεσιών, ενώ εισπράττει και μίσθωμα από την εκμίσθωση ενός ακινήτου ιδιοκτησίας του. Το πρώτο εκ των ανωτέρω ποσών θα φορολογηθεί με την κλίμακα των μη μισθωτών *(εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα)*, το δεύτερο εξ αυτών με την κλίμακα των μισθωτών *(εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες)* και το τρίτο εξ αυτών στην κλίμακα του εισοδήματος από ακίνητα και από κινητές αξίες *(εισόδημα από ακίνητα)*. Το άθροισμα των επιμέρους ποσών φόρου, που θα προκύψουν, αντιστοίχως, από καθεμιά εκ των ανωτέρω κλιμάκων, αποτελεί τη συνολική φορολογική επιβάρυνση του υποχρέου, χωρίς τα εισοδήματα αυτά να αθροίζονται, τοποθετούμενα σε μια ενιαία κλίμακα.

**6.5. Δικηγορικές Εταιρείες.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10§1 του Ν. 2238/1994, όπως αντικαταστάθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 3§1 του Ν. 4110/2013, με ισχύ για εισοδήματα, που αποκτώνται από 01-01-2013, οι Δικηγορικές Εταιρείες φορολογούνται ως ακολούθως:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Κλιμάκιο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Φορολογικός Συντελεστής** | **Φόρος Κλιμακίου (Ευρώ)** | **Σύνολο Εισοδήματος (Ευρώ)** | **Σύνολο Φόρου (Ευρώ)** |
| 50.000 | 26% | 13.000 | 50.000 | 13.000 |
| Υπερβάλλον | 33% |  |  |  |

Ωστόσο, όταν ττηρούν βιβλία διπλογραφικά *(πρώην Γ’ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.)*, το συνολικό καθαρό εισόδημα τους υποβάλλεται μεν σε φόρο με συντελεστή 26%, πλην όμως, σε περίπτωση διανομής κερδών και εφ’ όσον υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό τους, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 55 του Ν. 2238/1994 και επιβάλλεται στη διανομή φόρος με συντελεστή 10% και εξάντληση της φορολογικής υποχρεώσεως.

Επίσης, εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 98 επ. του Ν. 2238/1994.

Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των εταίρων της Δικηγορικής Εταιρείας.

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

**7.1. Δαπάνες αποκτήσεως 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 Ν. 2238/1994.

**7.2. 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 Ν. 2238/1994.

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

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

Για την κάλυψη τεκμηρίων ο φορολογούμενος μπορεί να επικαλεσθεί αποταμιεύσεις *(μη αναλωθέντα κεφάλαια)* προηγουμένων ετών (Ε1 κωδ. 787-788).

**8. Προκαταβολή φόρου επομένου οικονομικού έτους *(άρθρα 52 και 53 του Ν. 2238//1994)*.**

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 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.

**9. Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα.**

**9.1. Πεδίο Εφαρμογής.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 3986/2011, επιβάλλεται Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) Ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντιστοίχων οικονομικών ετών 2011-2015.

Για την επιβολή της εισφοράς λαμβάνεται υπ’ όψιν το ετήσιο συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα, πραγματικό ή τεκμαρτό, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς.

Το τεκμαρτό εισόδημα λαμβάνεται υπ’ όψιν πριν από τις μειώσεις του άρθρου 19 του Ν. 2238/1994.

**9.2. Κλίμακα.**

Η Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο ως άνω συνολικό καθαρό εισόδημα, υπολογίζεται ως εξής:

α. Για συνολικό καθαρό εισόδημα 12.001 Ευρώ – 20.000 Ευρώ: συντελεστής 1% επί ολοκλήρου του ποσού.

β. Για συνολικό καθαρό εισόδημα 20.001 Ευρώ – 50.000 Ευρώ: συντελεστής 2% επί ολοκλήρου του ποσού.

γ. Για συνολικό καθαρό εισόδημα 50.001 Ευρώ – 100.000 Ευρώ: συντελεστής 3% επί ολοκλήρου του ποσού.

δ. Για συνολικό καθαρό εισόδημα από 100.000 Ευρώ και άνω: συντελεστής 4% επί ολοκλήρου του ποσού.

Το ποσό της έκτακτης εισφοράς περιορίζεται αναλόγως σε κάθε περίπτωση, ώστε το συνολικό καθαρό εισόδημα, που προκύπτει μετά την αφαίρεση αυτής, να μην υπολείπεται του καθαρού εισοδήματος, που απομένει μετά την αφαίρεση της Ειδικής Εισφοράς Αλληλεγγύης, η οποία υπολογίστηκε με την εφαρμογή του αμέσως προηγουμένου συντελεστή.

**9.3. Βεβαίωση.**

Για τα οικονομικά έτη 2012-2015, η Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαιώσεως, που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Ν. 2238/1994, και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους *(πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τη νέα ορολογία του Κ.Φ.Δ.)*.

**10. Τέλος Επιτηδεύματος**

**10.1. Πεδίο εφαρμογής.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν. 3986/2011, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 10§4 του Ν. 4110/2013 και ισχύουν για τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, που υποβάλλονται από το οικονομικό έτος 2013 *(χρήση 2012)* και επόμενα, οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα (*συνεπώς και οι Δικηγόροι)*, εφ’ όσον τηρούν βιβλία Β’ ή Γ’ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. *(σ.σ. μετά τον Κ.Φ.Α.Σ., απλογραφικά ή διπλογραφικά)*, υποχρεούνται σε καταβολή τέλους επιτηδεύματος, το οποίο ανέρχεται σε 650 Ευρώ ετησίως, πλέον 600 Ευρώ ετησίως για κάθε υποκατάστημα.

**10.2. Κατά πλάσμα *«μισθωτοί»*.**

Ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα, που το εισόδημα τους προέρχεται από ελευθέριο επάγγελμα και έχουν έγγραφη σύμβαση με μέχρι τρία (3) φυσικά ή/και νομικά πρόσωπα ή το εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) των ακαθάριστων εσόδων τους προέρχεται από ένα (1) φυσικό ή/και νομικό πρόσωπο *(βλ. ανωτέρω)*, τα ποσά του τέλους επιτηδεύματος, εξακολουθούν να ισχύουν όπως επιβλήθηκαν κατά το οικονομικό έτος 2012, ήτοι 500 Ευρώ ετησίως και 300 Ευρώ για κάθε υποκατάστημα.

**10.3. Διακοπή της δραστηριότητος μέσα στη χρήση.**

Σε περίπτωση διακοπής της δραστηριότητος μέσα στη χρήση, το Τέλος Επιτηδεύματος περιορίζεται ανάλογα με τους μήνες ασκήσεως του επαγγέλματος.

Χρονικό διάστημα μεγαλύτερο 15 ημερών λογίζεται ως μήνας.

**10.4. Εξαιρέσεις.**

Εξαιρούνται από την υποχρέωση καταβολής του Τέλους, εκτός εάν πρόκειται για τουριστικούς τόπους, οι ελεύθεροι επαγγελματίες, που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε χωριά με πληθυσμό έως 500 κατοίκους και σε νησιά κάτω από 3.100 κατοίκους.

Επίσης, εξαιρείται και η ατομική άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος, εφ’ όσον δεν έχουν παρέλθει 5 έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών,

**10.5. Βεβαίωση.**

Ειδικά για τα φυσικά πρόσωπα, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, και για το οικονομικό έτος 2012 και επόμενα, το Τέλος Επιτηδεύματος βεβαιώνεται με βάση τους τίτλους βεβαιώσεως, που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 74 του Ν. 2238/1994, και εμφανίζεται στο εκκαθαριστικό σημείωμα υπολογισμού του φόρου εισοδήματος κάθε οικονομικού έτους *(πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, κατά τη νέα ορολογία του Κ.Φ.Δ.)*.

**Επιμέλεια:**

**Ευστάθιος Κ. Μπακάλης**

**Δικηγόρος**

**Φορολογικός Σύμβουλος**

**Ολομέλειας Προέδρων Δικηγορικών Συλλόγων Ελλάδος**