



Αρ. Φακ: Κ.Π. 13  
Αρ. Φαξ: 367965  
Αρ. Τηλ: 306365

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ  
ΥΠΗΡΕΣΙΑ Φ.Π.Α.  
1471 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

14 Ιουλίου 1997

## Ερμηνευτική Εγκύκλιος 45

Όλους τους λειτουργούς,

### Χρόνος παροχής των υπηρεσιών δικηγόρων

Αν ο πελάτης του δικηγόρου βρίσκεται στη Δημοκρατία (κατά την έννοια του άρθρου 10 του Ν.246/90), οι υπηρεσίες του δικηγόρου υπόκεινται στο θετικό συντελεστή του Φ.Π.Α. Σύμφωνα με τον Καν. 10 της ΚΔΠ 205/91 το φορολογικό σημείο στις υπηρεσίες δικηγόρων δημιουργείται κατά το ενωρίτερο από τρία χρονικά σημεία, ήτοι όταν ο δικηγόρος:

- λαμβάνει την αμοιβή του, ή
- εκδίδει φορολογικό τιμολόγιο, ή
- παύει να ασκεί τη δικηγορία.

### Λήψη της αμοιβής

Οι αμοιβές, που λαμβάνει κάποιος από τους πελάτες του για τις επαγγελματικές υπηρεσίες που τους παρέχει ως δικηγόρος, αποκαλούνται δικαιώματα (fees). Όταν το δικαστήριο διατάσσει τον αντίδικο να καταβάλει την αμοιβή του δικηγόρου αυτή αποκαλείται έξοδα (costs).

Ο βασικός κανόνας είναι ότι όποτε εισπράττει ο δικηγόρος δικαιώματα ή έξοδα, οφείλει να αποδώσει Φ.Π.Α. με τη δήλωση της περιόδου στην οποία εμπίπτει το φορολογικό σημείο (δηλ. η είσπραξη).

### Αμοιβή για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν πριν την 1.7.92

Οι υπηρεσίες που ολοκληρώθηκαν πριν την εφαρμογή του Νόμου περί Φ.Π.Α., την 1η Ιουλίου 1992, παραμένουν εκτός του πεδίου εφαρμογής του φόρου, έστω και αν η αμοιβή γι' αυτές τις υπηρεσίες εισπράττεται μετά από την ημερομηνία αυτή. Γενικά μια υπηρεσία θεωρείται ότι ολοκληρώνεται όταν δεν απομένει τίποτε άλλο εκτός από την τιμολόγησή της. Στις δικαστηριακές υποθέσεις η υπηρεσία ολοκληρώνεται την ημέρα που εκδίδεται η δικαστική απόφαση.

Όταν μια συνεχής υπηρεσία (π.χ. παροχή νομικών συμβουλών επί ετήσιας βάσης, υπηρεσίες γραμματέα εταιρείας κλπ) αφορούσε την περίοδο 1.1.92 μέχρι 31.12.92, τότε:

- (α) οποιοδήποτε ποσό αμοιβής εισπράχτηκε πριν την 1/7/92 δεν υπόκειται στο φόρο.

.../2

(β) αν εισπράχτηκε κάποιο ποσό μετά την 1.7.92, θα πρέπει να επιμεριστεί η αμοιβή μεταξύ των δύο εξαμήνων και στο Φ.Π.Α. θα υπαχθεί μόνο το ποσό:

- που αναλογεί στο δεύτερο εξάμηνο, και
- που πράγματι εισπράχτηκε μετά την 1.7.92.

Όταν μια μεμονωμένη υπηρεσία (π.χ. αγωγή, προσφυγή, υπεράσπιση σε ποινική δίωξη, συγκεκριμένη νομική συμβουλή κλπ) άρχισε πριν την 1.7.92 και ολοκληρώθηκε μετά την 1.7.92, η αμοιβή που εισπράχτηκε πριν την ημερομηνία αυτή δεν υπόκειται στο Φ.Π.Α. Το ποσό της αμοιβής που εισπράχτηκε μετά την 1.7.92 υπόκειται ολόκληρο στο Φ.Π.Α. Αν αυτό οδηγεί σε άδικη επιβολή φορολογίας, ο Προϊστάμενος του αρμόδιου Επαρχιακού Γραφείου Φ.Π.Α. έχει εξουσία με βάση το άρθρο 7 της Κ.Δ.Π. 155/92 να αποδεχθεί κάποια λογική μέθοδο επιμερισμού της αμοιβής (π.χ. ανάλογα με τις εμφανίσεις σε μια δικαστηριακή υπόθεση).

### **Αμοιβή για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν πριν την εγγραφή του δικηγόρου**

Οι υπηρεσίες που ολοκληρώθηκαν πριν την ημερομηνία εγγραφής του δικηγόρου στο Μητρώο Φ.Π.Α. παραμένουν εκτός του πεδίου εφαρμογής του φόρου, έστω και αν η αμοιβή γι' αυτές τις υπηρεσίες εισπράττεται μετά την εγγραφή του.

Οι αμοιβές που εισπράχτηκαν πριν την εγγραφή του δικηγόρου δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α. ανεξάρτητα από το χρόνο ολοκλήρωσης της υπηρεσίας.

Τα ποσά των αμοιβών που εισπράττονται μετά την εγγραφή του δικηγόρου και αφορούν:

- είτε συνεχείς υπηρεσίες που εκτείνονται σε περίοδο μετά την εγγραφή του,
- είτε μεμονωμένες υπηρεσίες που ολοκληρώνονται σε κάποιο χρόνο μετά την εγγραφή του,

υπόκεινται ολόκληρα στο Φ.Π.Α.

### **Έκδοση φορολογικού τιμολογίου**

Ο Νόμος περί Φ.Π.Α. απαιτεί την έκδοση φορολογικού τιμολογίου μόνο στις περιπτώσεις που η υπηρεσία παρέχεται σε άλλα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα. Το φορολογικό τιμολόγιο πρέπει να εκδίδεται μέσα σε 30 ημέρες από το φορολογικό σημείο. Για τους δικηγόρους αυτό σημαίνει μέσα σε 30 ημέρες από την είσπραξη της αμοιβής τους.

Συνεπώς, οι δικηγόροι έχουν την ευχέρεια να μην εκδίδουν φορολογικό τιμολόγιο πριν την είσπραξη της αμοιβής τους. Αν δεν επιθυμούν να δημιουργηθεί φορολογικό σημείο, μπορούν να στείλουν μια επιστολή με την οποία να ζητούν από τον πελάτη τους να καταβάλει την αμοιβή. Τέτοια επιστολή πρέπει να φέρει την ένδειξη "Αυτό δεν είναι φορολογικό τιμολόγιο". Επίσης δεν πρέπει να περιέχει όλα τα στοιχεία ενός φορολογικού τιμολογίου και συγκεκριμένα δεν πρέπει να αναφέρει τον αριθμό εγγραφής στο Μητρώο Φ.Π.Α. ή να δείχνει διακεκριμένα το ποσό του φόρου.

Όμως, αν ο δικηγόρος εκδώσει κανονικό φορολογικό τιμολόγιο πριν να εισπράξει την αμοιβή του, οφείλει να αποδώσει Φ.Π.Α. με τη δήλωση της περιόδου στην οποία εμπίπτει το φορολογικό σημείο (δηλ. η έκδοση του φορολογικού τιμολογίου).

Όταν πληρώνει τα έξοδα ο αντίδικος, ο δικηγόρος οφείλει:

- να εκδώσει απόδειξη είσπραξης προς τον αντίδικο διότι εκείνος πληρώνει τα χρήματα, και
- να εκδώσει φορολογικό τιμολόγιο προς το δικό του πελάτη διότι εκείνος λαμβάνει τις υπηρεσίες του.

Σημειώνεται ότι από την 1ην Ιουλίου 1997 οι δικηγόροι, όπως και οι άλλοι φορολογούμενοι, οφείλουν να εκδίδουν τιμολόγια ανεξάρτητα από το αν οι ίδιοι ή οι πελάτες τους είναι υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα ή όχι (βλ. Κ.Δ.Π. 29/97).

### **Παύση της άσκησης δικηγορίας**

Όταν κάποιος δικηγόρος παύει να ασκεί τη δικηγορία, πρέπει να υπολογίσει τις αμοιβές που του οφείλουν οι πελάτες του και να αποδώσει Φ.Π.Α. επί του συνολικού ύψους με το συντελεστή που ισχύει κατά το χρόνο εκείνο.

Σε τέτοια περίπτωση έχει την ευχέρεια να εκδώσει αμέσως φορολογικά τιμολόγια στους πελάτες του που είναι υποκείμενοι στο φόρο και να τους δώσει τη δυνατότητα να διεκδικήσουν φόρο εισροών.

(Μ. Μιλτιάδου)  
για Έφορο Φ.Π.Α.

Κοιν.: Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου  
Τ.Θ. 4935  
1355 Λευκωσία  
: Παγκύπριο Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής  
Τ.Θ. 4501  
1300 Λευκωσία  
: Γενικό Ελεγκτή  
: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών  
: Κ.Ε.Β.Ε  
Τ.Θ. 1455  
1509 Λευκωσία