



ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



ΤΜΗΜΑ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ Φ. Π. Α.
ΚΕΝΤΡΙΚΑ ΓΡΑΦΕΙΑ
1471 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

Αρ. Φακ.: 13.31.010
Αρ. Φαξ.: 22660484

21 Μαρτίου, 2012

Ερμηνευτική Εγκύκλιος αρ. 164

Προς όλους τους Λειτουργούς

Θέμα: Απόδοση του ΦΠΑ από τον πελάτη για συναλλαγές που παρέχονται σε σχέση με οικοδομές ή έργα πολιτικής μηχανικής

Σύμφωνα με το άρθρο 11B των περί ΦΠΑ Νόμων του 2000 μέχρι 2012, που τίθεται σε εφαρμογή από 9.3.2012, όταν υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο παρέχει **υπηρεσίες ή υπηρεσίες μαζί με αγαθά** μέσα στα πλαίσια κατασκευής, μετατροπής, κατεδάφισης, επιδιόρθωσης ή συντήρησης οικοδομής ή οποιουδήποτε έργου πολιτικής μηχανικής, σε άλλο υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, τότε δεν επιβάλλει ΦΠΑ επί της παροχής των υπηρεσιών.

Στις διατάξεις του πιο πάνω άρθρου υπάγονται ΜΟΝΟ οι υπηρεσίες οικοδόμων, εργοληπτών έργων, αρχιτεκτόνων, πολιτικών μηχανικών, επιμετρητών ποσοτήτων, οι υπηρεσίες των υδραυλικών, ηλεκτρομηχανικών, ξυλουργών, ελαιοχρωματιστών, σιδεράδων καθώς και αυτών που σχετίζονται με τις εγκαταστάσεις αλουμινένιων πόρτων και παραθύρων (εξαιρουμένων των ετοιμοπαράδοτων αγαθών), επιχειρήσεις κατασκευής μεταλλικών σκελετών κτιρίων καθώς και ασφαλτοστρώσεων, μονώσεων και εκσκαφών όπως και οι υπηρεσίες διαχωρισμού οικοπέδων. Οι πιο πάνω υπηρεσίες συμπεριλαμβάνουν και τις υπηρεσίες που παρέχονται τόσο από εργολάβους όσο και από υπερεργολάβους των πιο πάνω επαγγελματιών.

Τονίζεται ότι δεν εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 11B:

(α) οι παραδόσεις οποιουδήποτε αγαθών, μέσα στα πλαίσια κατασκευής, μετατροπής, κατεδάφισης, επιδιόρθωσης ή συντήρησης οικοδομής ή οποιουδήποτε έργου πολιτικής μηχανικής όπως σκυρόδεμα, σίδηρος, ξυλεία, κεραμικά και γενικά οποιαδήποτε υλικά οικοδομής ή άλλων αγαθών όπως είδη υγιεινής, ετοιμοπαράδοτων επίπλων, ηλεκτρικές συσκευές καθώς και

(β) της παράδοσης ακίνητης ιδιοκτησίας όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 1(β)(i) και (ii) του Ογδού Παραρτήματος του Νόμου (Βλέπε παράδειγμα 4 του Παραρτήματος)

(γ) οποιαδήποτε εργασία που συνίσταται στην εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αγαθών, (όπως πχ τοποθέτηση παρκέ, χαλιών, εντοιχισμένων επίπλων), έστω και αν παρέχονται από τα επαγγέλματα που αναφέρθηκαν πιο πάνω.

Υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες ή υπηρεσίες μαζί με αγαθά δυνάμει των διατάξεων του προαναφερθέντος άρθρου, εξακολουθεί να έχει την υποχρέωση να εκδίδει τιμολόγια Φ.Π.Α. και να δηλώνει τις συναλλαγές αυτές στην φορολογική του δήλωση (τετράγωνο 6-Ολική αξία εκροών χωρίς ΦΠΑ). Σημειώνεται ότι το εν λόγω τιμολόγιο πρέπει να περιλαμβάνει τον αριθμό εγγραφής στο μητρώο ΦΠΑ του λήπτη των υπηρεσιών ο οποίος πρέπει επίσης να επιβεβαιώνεται από τον παροχέα μέσω του συστήματος VIES.

Όταν δημόσια αρχή (κρατική αρχή, αρχή τοπικής διοίκησης, οργανισμός δημοσίου δικαίου), λαμβάνει υπηρεσίες με βάση τις διατάξεις του άρθρου 11 Β, αποκτά την ιδιότητα υποκείμενου στο φόρο προσώπου. Επομένως, υπηρεσίες που περιγράφονται πιο πάνω οι οποίες παρέχονται σε οποιαδήποτε δημόσια αρχή δεν θα επιβαρύνονται με ΦΠΑ. Η δημόσια αρχή, οφείλει αν δεν είναι εγγεγραμμένη στο ΦΠΑ, να εγγραφεί και να αποδώσει φόρο εκροών, χωρίς να έχει το δικαίωμα να εκπέσει και τον αντίστοιχο φόρο εισροών.

Ο λήπτης των υπηρεσιών θεωρείται ως να είχε ο ίδιος παράσχει τις υπηρεσίες ή τις υπηρεσίες μαζί με τα αγαθά, μέσα στα πλαίσια ή για προώθηση της επιχείρησής του και υποχρεούται να αποδώσει ΦΠΑ για τις συναλλαγές αυτές στη φορολογική του δήλωση. Για τον λήπτη ισχύουν οι συνηθισμένοι κανόνες του φόρου εισροών. Επομένως, όταν πραγματοποιεί φορολογητέες συναλλαγές, έχει το δικαίωμα να εκπέσει το φόρο εισροών του, όταν πραγματοποιεί εξαιρούμενες συναλλαγές δεν έχει το δικαίωμα να εκπέσει το φόρο εισροών του. Όταν ο λήπτης πραγματοποιεί τόσο φορολογητέες όσο και εξαιρούμενες όσο και εκτός αντικείμενου του φόρου συναλλαγές οφείλει να προβαίνει σε επιμερισμό του φόρου εισροών σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 και Κανονισμών που έχουν εκδοθεί δυνάμει αυτού.


Ο λήπτης των υπηρεσιών αποδίδει φόρο εκροών, πολλαπλασιάζοντας την αξία της συναλλαγής με τον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ και καταχωρεί το ποσό του φόρου εκροών, στο λογαριασμό ΦΠΑ και στη φορολογική του δήλωση (τετράγωνο 1). Δηλώνει επίσης της αξίας της συναλλαγής (χωρίς ΦΠΑ) στο τετράγωνο 6 της φορολογικής δήλωσης.

Καταχωρεί το ποσό του φόρου εισροών που δικαιούται να εκπέσει, στη φορολογική του δήλωση (τετράγωνο 4) και τη συνολική αξία της συναλλαγής χωρίς ΦΠΑ, στο τετράγωνο 7 της φορολογικής δήλωσης.

Σύμφωνα με γνωστοποίηση που εκδίδεται δυνάμει των διατάξεων των περί ΦΠΑ Νόμων, υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 Β οφείλει να τηρεί αρχείο στο οποίο να αναγράφεται το όνομα και αριθμός εγγραφής του πελάτη και η ημερομηνία και αξία της συναλλαγής. Υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που λαμβάνει υπηρεσίες και

αποδίδει το ΦΠΑ δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 11 Β του Νόμου, οφείλει να τηρεί αρχείο στο οποίο να αναγράφεται το όνομα και ο αριθμός εγγραφής του παροχέα και η ημερομηνία και αξία της συναλλαγής. Τα αρχεία πρέπει να τηρούνται για περίοδο επτά ετών.

Παραδείγματα εφαρμογής των πιο πάνω παρουσιάζονται στο Παράρτημα Α που επισυνάπτεται.


(Νάγια Συμεωνίδου)
για Έφορο Φ.Π.Α.

Αντ. 05.13.004

Κοιν.: Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπ. Οικονομικών

: Cyprus Fiduciary Association
Λεωφ. Αρχ. Μακαρίου III
2^{ος} Οροφος, Γραφ./Διαμ. 202
3026
Λεμεσό

: Κ.Ε.Β.Ε.
Τ.Θ. 21455
1509 Λευκωσία

: Ο.Ε.Β.
Τ.Θ. 21657
1511 Λευκωσία

: Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 24935
1355 Λευκωσία

: Παγκύπριο Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής
Τ.Θ. 25584
1310 Λευκωσία

: Σύνδεσμο Πτυχιούχων Εγκεκριμένων Λογιστών-Ελεγκτών Κύπρου
Τ.Θ. 26540
1640 Λευκωσία

: Σύνδεσμο Ανεξαρτήτων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 53684
3317 Λεμεσός

: Ο.Σ.Ε.Ο.Κ.
Τ.Θ. 21840, 1514 Λευκωσία

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α: ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

1. Αρχιτέκτονας με αρ. εγγρ. ΦΠΑ 90000000X, παρέχει αρχιτεκτονικές υπηρεσίες σε εταιρεία ανάπτυξης γης για κατοικίες που θα πωλήσει για το ποσό των € 100 000, οι οποίες θα υπόκεινται σε ΦΠΑ,

Ο αρχιτέκτονας δεν θα επιβάλει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που θα εκδώσει. Η εταιρεία ανάπτυξης γης θα δηλώσει τη συναλλαγή στη φορολογική δήλωση ως ακολούθως:

Φορολογική δήλωση εταιρείας ανάπτυξης γης

Τετράγωνο 1: € 17 000

Τετράγωνο 4: € 17 000

Τετράγωνο 6: €100 000

Τετράγωνο 7: €100 000

Φορολογική δήλωση αρχιτέκτονα

Τετράγωνο 6: € 100 000

2. Αρχιτέκτονας με αρ. εγγρ. ΦΠΑ 90000000X, παρέχει αρχιτεκτονικές υπηρεσίες σε Τραπεζικό ίδρυμα με αρ. εγγρ. ΦΠΑ 90000000Y για ανέγερση του κτιριακού της συγκροτήματος για το ποσό των €100000. Η Τράπεζα πραγματοποιεί 75% εξαιρούμενες συναλλαγές και 25% φορολογητέες.

Ο αρχιτέκτονας δεν θα επιβάλει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που θα εκδώσει. Η τράπεζα θα δηλώσει το ΦΠΑ για τη συναλλαγή στη φορολογική δήλωση ως ακολούθως:

Φορολογική δήλωση τράπεζας

Τετράγωνο 1: € 17 000

Τετράγωνο 4: € 4 250

Τετράγωνο 5: € 12 750 (ΦΠΑ καταβλητέος)

Τετράγωνο 6: €100 000

Τετράγωνο 7: €100 000

Φορολογική δήλωση αρχιτέκτονα

Τετράγωνο 6: € 100 000

3. Υδραυλικός με αρ. εγγρ. ΦΠΑ 90000000Α, παρέχει υπηρεσίες σε εταιρεία ανάπτυξης γης για κατοικίες που θα πωλήσει οι οποίες θα υπόκεινται σε ΦΠΑ, με αρ. εγγρ. ΦΠΑ 90000000Β. Η αξία της συναλλαγής είναι €100 000.

Ο υδραυλικός δεν θα επιβάλει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που θα εκδώσει. Η εταιρεία ανάπτυξης γης θα δηλώσει τη συναλλαγή στη φορολογική δήλωση ως ακολούθως:

Φορολογική δήλωση εταιρείας ανάπτυξης γης

Τετράγωνο 1: € 17 000

Τετράγωνο 4: € 17 000

Τετράγωνο 6: €100 000

Τετράγωνο 7: €100 000

Φορολογική δήλωση υδραυλικού

Τετράγωνο 6: €100 000

4. Εταιρεία ανάπτυξης γης πωλεί εμπορικό κατάστημα σε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο με αρ. εγγρ. ΦΠΑ 9000000Ζ για το ποσό των €500.000.

Η εταιρεία ανάπτυξης γης θα επιβάλει 17% στο τιμολόγιο που θα εκδώσει επειδή η παράδοση του καταστήματος μαζί με τη γη θεωρείται **παράδοση αγαθού** και όχι παροχή υπηρεσίας ή υπηρεσίας μαζί με αγαθά.

5. Λογιστικός οίκος αναθέτει σε εργολάβο Α την ανέγερση κτιρίου για σκοπούς χρήσης ως επιχειρηματική εγκατάσταση του λογιστικού οίκου για το ποσό του €1 000 000. Ο εργολάβος Α προσλαμβάνει τον υπεργολάβο Β για την διεκπεραίωση του έργου για το ποσό των €800 000.

Ο εργολάβος Α δεν θα επιβάλει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που θα εκδώσει στο λογιστικό οίκο.

Ο υπεργολάβος Β δεν θα επιβάλει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που θα εκδώσει στον εργολάβο Α.

Ο εργολάβος Α θα αποδώσει ΦΠΑ με τη μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης στη φορολογική του δήλωση ως ακολούθως.

Φορολογική δήλωση εργολάβου Α

Τετράγωνο 1: € 136000

Τετράγωνο 4: € 136000

Τετράγωνο 6: € 800 000

Τετράγωνο 7: € 800 000

6. Ιδιώτης αναθέτει σε εργολάβο Α την ανέγερση της κατοικίας του , 400τ.μ. για το ποσό του €1000000. Ο εργολάβος Α προσλαμβάνει τον υπεργολάβο Β για την διεκπεραίωση του έργου για το ποσό των €800 000.

Ο εργολάβος Α θα επιβάλει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που θα εκδώσει στον ιδιώτη με συντελεστή ΦΠΑ 17%.

Ο υπεργολάβος Β δεν θα επιβάλει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που θα εκδώσει στον εργολάβο Α.

Ο εργολάβος Α θα αποδώσει ΦΠΑ με τη μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης στη φορολογική του δήλωση ως ακολούθως.

Φορολογική δήλωση εργολάβου Α

Τετράγωνο 1: € 136 000 + (για τις υπηρεσίες που θα λάβει από τον Β)
€170 000 (για τις υπηρεσίες ανέγερσης προς τον ιδιώτη)

Τετράγωνο 4: € 136 000

Τετράγωνο 6: € 800 000 + € 1 000 000

Τετράγωνο 7: € 800 000

Φορολογική δήλωση υπεργολάβου Β

Τετράγωνο 6: € 800 000

7. Εργολάβος Α αναλαμβάνει την ανέγερση πολυκατοικίας και μισθώνει τον ελαιοχρωματιστή Α για ποσό € 300 000, ο οποίος υπεκμισθώνει τον ελαιοχρωματιστή Β για το μπογιάτισμα της πολυκατοικίας για ποσό €200 000.

Τόσο οι υπηρεσίες του ελαιοχρωματιστή Α όσο και οι υπηρεσίες του ελαιοχρωματιστή Β υπόκεινται στις διατάξεις της αντίστροφης χρέωσης όπως επεξηγήθηκαν πιο πάνω.

Φορολογική δήλωση εργολάβου

Τετράγωνο 1: € 51 000

Τετράγωνο 4: € 51 000

Τετράγωνο 6: € 300 000

Τετράγωνο 7: € 300 000

Φορολογική δήλωση ελαιοχρωματιστή Α

Τετράγωνο 1: € 34 000

Τετράγωνο 4: € 34 000

Τετράγωνο 6: € 200 000

Τετράγωνο 7: € 200 000

Φορολογική δήλωση ελαιοχρωματιστή Β

Τετράγωνο 6: € 200 000