



ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

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

Αρ. Φακ.: 13.31.005  
Αρ. Φαξ.: 22660484

18 Δεκεμβρίου, 2012

**Ερμηνευτική Εγκύκλιος αρ. 173**

Προς όλους τους Λειτουργούς

**Θέμα: Αλλαγή στον τόπο παροχής υπηρεσιών για μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων**

Από 1 Ιανουαρίου, 2013, η περί ΦΠΑ νομοθεσία (Ν. 13(I)/2010) προβλέπει ότι η παροχή υπηρεσιών σε πρόσωπο που δεν είναι σχετικό υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που συνίσταται στη μίσθωση μεταφορικού μέσου, εκτός από βραχυχρόνια, είναι η χώρα εγκατάστασης ή μόνιμης κατοικίας ή συνήθους διαμονής του λήπτη. Η έννοια της «μόνιμης κατοικίας» και «συνήθους διαμονής» καθορίζεται στο άρθρο 12 και 13 αντίστοιχα του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αριθμ. 282/2011 της 15<sup>ης</sup> Μαρτίου, 2011.

Για τα σκάφη αναψυχής προβλέπεται ότι από 1 Ιανουαρίου, 2013, η μίσθωση τους σε πρόσωπο που δεν είναι σχετικό υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εκτός από βραχυχρόνια, είναι η χώρα όπου το σκάφος αναψυχής τίθεται πράγματι στη διάθεση του λήπτη, όταν ο παρέχων παρέχει την υπηρεσία από την επιχειρηματική ή κάποια άλλη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης του που βρίσκεται στη χώρα στην οποία τίθεται στη διάθεση του πελάτη το σκάφος αναψυχής. Η έννοια της «μόνιμης εγκατάστασης» καθορίζεται στο άρθρο 11 του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αριθμ. 282/2011 της 15<sup>ης</sup> Μαρτίου, 2011.

Σε περίπτωση που ο παρέχων δεν έχει επιχειρηματική ή κάποια άλλη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης του που βρίσκεται στη χώρα στην οποία τίθεται στη διάθεση του πελάτη το σκάφος αναψυχής, τότε η μίσθωση του σκάφους σε πρόσωπο που δεν είναι σχετικό υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εκτός από βραχυχρόνια, είναι η χώρα εγκατάστασης ή μόνιμης κατοικίας ή συνήθους διαμονής του λήπτη.

Υπηρεσία Φ.Π.Α, 1471 Λευκωσία

Γωνία Μιχαήλ Καραολή & Γρηγόρη Αυξεντίου, 1096 Λευκωσία,  
Ηλεκτρονικό ταχυδρομείο: [headquarters@vat.mof.gov.cy](mailto:headquarters@vat.mof.gov.cy) Ιστοσελίδα: <http://www.mof.gov.cy/ce>

Πρόσωπο θεωρείται «σχετικό υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο» σε σχέση με παροχή υπηρεσιών, αν το πρόσωπο:

(α) είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο με βάση τις διατάξεις του άρθρου 9 της Οδηγίας 2006/112/EK·

(β) είναι πρόσωπο εγγεγραμμένο με βάση τις διατάξεις του Νόμου·

(γ) θεωρείται υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και αναγνωρίζεται για σκοπούς ΦΠΑ σε άλλο Κράτος μέλος εκτός από τη Δημοκρατία,

και οι υπηρεσίες λαμβάνονται από το πρόσωπο αυτό, όχι αποκλειστικά για ιδιωτικούς σκοπούς.

Βραχυχρόνια μίσθωση μεταφορικού μέσου νοείται η συνεχής κατοχή ή χρήση μεταφορικού μέσου για διάστημα που δεν υπερβαίνει τις τριάντα μέρες. Στην περίπτωση των πλωτών μέσων, βραχυχρόνια θεωρείται η συνεχής κατοχή ή χρήση για διάστημα που δεν υπερβαίνει τις ενενήντα ημέρες.

Για τη μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων, που ισχύει από 1 Ιανουαρίου, 2013, εφαρμόζεται ο κανόνας πραγματικής χρησιμοποίησης και εκμετάλλευσης.

Με βάση τον κανόνα αυτό,

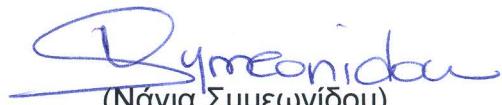
- ο τόπος παροχής των υπηρεσιών που αναφέρονται στην αμέσως προηγούμενη παράγραφο, ο οποίος βρίσκεται στο εσωτερικό της Δημοκρατίας με βάση τους κανόνες του τόπου παροχής υπηρεσιών που αναπτύχθηκαν πιο πάνω, θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός Κοινότητας όταν η πραγματική χρησιμοποίηση και εκμετάλλευση των υπηρεσιών πραγματοποιείται εκτός Κοινότητας·
- ο τόπος παροχής των υπηρεσιών που αναφέρονται στην αμέσως προηγούμενη παράγραφο, ο οποίος βρίσκεται εκτός κοινότητας με βάση τους κανόνες του τόπου παροχής υπηρεσιών που αναπτύχθηκαν πιο πάνω, θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της Δημοκρατίας, όταν η πραγματική χρησιμοποίηση και εκμετάλλευση των υπηρεσιών πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Δημοκρατίας.

Επισημαίνεται ότι ο κανόνας πραγματικής χρησιμοποίησης και εκμετάλλευσης, δεν εφαρμόζεται όταν ο λήπτης της υπηρεσίας είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που ανήκει σε άλλο Κράτος μέλος της ΕΕ.

Οι κανόνες που ισχύουν για την βραχυχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων, όπως καθορίστηκαν από 1.1.2010 εξακολουθούν να ισχύουν. Σχετικός συγκριτικός Πίνακας για τη βραχυχρόνια και τη μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων επισυνάπτεται στην εγκύλιο αυτή.

Σχετικές είναι επίσης οι διατάξεις των άρθρων 38,39 και 40 του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αριθμ. 282/2011 του Συμβουλίου της 15<sup>ης</sup> Μαρτίου 2011 για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/EK σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προτιθέμενης αξίας. Τα σχετικά άρθρα του κοινοτικού Εκτελεστικού Κανονισμού παρουσιάζονται στο Παράρτημα της παρούσας

εγκυκλίου. Ολόκληρο το κείμενο του Εκτελεστικού Κανονισμού μπορείτε να το βρείτε στο:  
[http://www.mof.gov.cy/mof/vat/vat.nsf/All/C0656A3376397323C22578C600415EEB/\\$file/EI-282\\_2011.pdf?OpenElement](http://www.mof.gov.cy/mof/vat/vat.nsf/All/C0656A3376397323C22578C600415EEB/$file/EI-282_2011.pdf?OpenElement)

  
(Νάγια Συμεωνίδου)  
για Έφορο Φ.Π.Α.

Αντ. 05.13.004

Κοιν.: Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπ. Οικονομικών

: Cyprus Fiduciary Association  
Τ.Θ. 58159  
3731 Λεμεσό

: K.E.B.E.  
Τ.Θ. 21455  
1509 Λευκωσία

: O.E.B.  
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

**ΠΙΝΑΚΑΣ**

	Πριν την 1.1.2013	Μετά την 1.1.2013
Βραχυχρόνια μίσθωση Μεταφορικών μέσων σε μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο	Στην χώρα όπου τίθεται στη διάθεση του πελάτη	Στην χώρα όπου τίθεται στη διάθεση του πελάτη
Βραχυχρόνια μίσθωση Μεταφορικών μέσων σε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο	Στην χώρα όπου τίθεται στη διάθεση του πελάτη	Στην χώρα όπου τίθεται στη διάθεση του πελάτη
Μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων σε μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο	Στην χώρα όπου ανήκει ο παροχέας	<u>Στη χώρα εγκατάστασης ή μόνιμης κατοικίας ή συνήθους διαμονής του λήπτη</u>
Μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων σε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο	Στην χώρα όπου ανήκει ο λήπτης	Στην χώρα όπου ανήκει ο λήπτης
Μακροχρόνια μίσθωση Σκαφών αναψυχής σε μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο	Στην χώρα όπου ανήκει ο παροχέας	<u>Στη χώρα όπου το σκάφος τίθεται στη διάθεση του πελάτη, όταν ο παρέχων, παρέχει την υπηρεσία από την επιχειρηματική ή κάποια άλλη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης του που βρίσκεται στη χώρα στην οποία τίθεται στη διάθεση του πελάτη το σκάφος αναψυχής.</u>
Μακροχρόνια μίσθωση Σκαφών αναψυχής σε μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο	Στην χώρα όπου ανήκει ο παροχέας	<u>Όταν ο παρέχων ΔΕΝ παρέχει την υπηρεσία από την επιχειρηματική ή κάποια άλλη μόνιμη εγκατάσταση της επιχείρησης του που βρίσκεται στη χώρα στην οποία τίθεται στη διάθεση του πελάτη το σκάφος αναψυχής, ΤΟΤΕ στη χώρα εγκατάστασης ή μόνιμης κατοικίας ή συνήθους διαμονής του λήπτη.</u>

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΕΚΤΕΛΕΣΤΙΚΟΣ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΕ) αριθ. 282/2011 ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ της 15ης Μαρτίου 2011

για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/EK σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας  
(αναδιατύπωση)

#### Άρθρο 11

1. Για την εφαρμογή του άρθρου 44 της οδηγίας 2006/112/EK, ως «μόνιμη εγκατάσταση» νοείται κάθε εγκατάσταση, εκτός της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας που αναφέρεται στο άρθρο 10 του παρόντος κανονισμού, η οποία χαρακτηρίζεται από επαρκή βαθμό μονιμότητας και κατάλληλη υποδομή σε ανθρώπινους και τεχνικούς πόρους που της επιτρέπουν να λαμβάνει και να χρησιμοποιεί τις υπηρεσίες που παρέχονται για την κάλυψη των αναγκών της εν λόγω εγκατάστασης.
2. Για την εφαρμογή των κατωτέρω άρθρων, ως «μόνιμη εγκατάσταση» νοείται κάθε εγκατάσταση, εκτός της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας που αναφέρεται στο άρθρο 10 του παρόντος κανονισμού, η οποία χαρακτηρίζεται από επαρκή βαθμό μονιμότητας και κατάλληλη υποδομή σε ανθρώπινους και τεχνικούς πόρους που της επιτρέπουν να εκτελεί τις υπηρεσίες τις οποίες παρέχει:
  - α) άρθρο 45 της οδηγίας 2006/112/EK.
  - β) από 1ης Ιανουαρίου 2013, άρθρο 56 παράγραφος 2 δεύτερο εδάφιο της οδηγίας 2006/112/EK.
  - γ) μέχρι 1ης Δεκεμβρίου 2014, άρθρο 58 της οδηγίας 2006/112/EK.
  - δ) άρθρο 192α της οδηγίας 2006/112/EK.
3. Το γεγονός και μόνο ότι ένας υπόχρεως διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ δεν επαρκεί για να θεωρηθεί ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση.

#### Άρθρο 12

Για τους σκοπούς εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/EK, ως «μόνιμη κατοικία» φυσικού προσώπου, υποκείμενου στον φόρο ή μη, νοείται η διεύθυνση που είναι καταχωρισμένη στο μητρώο πληθυσμού ή σε παρόμιο μητρώο ή η διεύθυνση που έχει κοινοποιηθεί από το εν λόγω πρόσωπο στις φορολογικές αρχές εκτός εάν υπάρχουν αποδεικτικά στοιχεία ότι η διεύθυνση αυτή δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα.

#### Άρθρο 13

Ως «συνήθης διαμονή» φυσικού προσώπου, υποκείμενου στον φόρο ή μη κατά την έννοια της οδηγίας 2006/112/EK, νοείται ο τόπος όπου διαμένει συνήθως το εν λόγω φυσικό πρόσωπο, λόγω προσωπικών και επαγγελματικών δεσμών.

Όταν οι επαγγελματικοί δεσμοί είναι σε χώρα διαφορετική από τη χώρα των προσωπικών δεσμών, ή όταν δεν υπάρχουν επαγγελματικοί δεσμοί, ο τόπος της συνήθους διαμονής προσδιορίζεται από τους προσωπικούς δεσμούς οι οποίοι καταδεικνύουν στενές σχέσεις μεταξύ του εν λόγω φυσικού προσώπου και του τόπου όπου ζει.

## Μίσθωση μεταφορικών μέσων

#### Άρθρο 38

1. Τα «μεταφορικά μέσα» που αναφέρονται στο άρθρο 56 και στο άρθρο 59 πρώτο εδάφιο στοιχείο ζ) της οδηγίας 2006/112/EK περιλαμβάνουν οχήματα, μηχανοκίνητα ή μη, και άλλον εξοπλισμό και διατάξεις πέδησης που προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή αντικειμένων από έναν τόπο σε άλλο και που μπορεί να σύρονται, να έλκονται ή να ωθούνται από οχήματα, που κατά κανόνα έχουν σχεδιαστεί και είναι πράγματι κατάλληλα για μεταφορά.
2. Μέσα μεταφοράς που αναφέρονται στην παράγραφο 1 είναι κυρίως τα ακόλουθα οχήματα:
  - α) χερσαία οχήματα, όπως αυτοκίνητα, μοτοσυκλέτες, ποδήλατα, τρίκυκλα και τροχόσπιτα.

**3. Δεν είναι μέσα μεταφορικά που αναφερούνται στην παραγραφό 1 τα εμπορευματοκιρωτία και τα μονιμώς ακινητοποιημένα οχήματα.**

#### *Άρθρο 39*

1. Για τους σκοπούς εφαρμογής του άρθρου 56 της οδηγίας 2006/112/EK, η διάρκεια της συνεχούς κατοχής ή χρήσης μεταφορικού μέσου, η οποία αποτελεί αντικείμενο μίσθωσης καθορίζεται βάσει της σύμβασης μεταξύ των μερών.

Η σύμβαση χρησιμεύει ως τεκμήριο που μπορεί, να αμφισβητηθεί από κάθε πραγματικό ή νομικό μέσο ώστε να καθοριστεί η πραγματική διάρκεια της συνεχούς κατοχής ή χρήσης.

Η υπέρβαση, λόγω ανωτέρας βίας, της συμβατικής περιόδου της μίσθωσης βραχείας διαρκείας κατά την έννοια του άρθρου 56 της οδηγίας 2006/112/EK δεν έχει επίπτωση στον καθορισμό της διάρκειας της συνεχούς κατοχής ή χρήσης του μεταφορικού μέσου.

2. Όταν η μίσθωση ενός και του αυτού μεταφορικού μέσου καλύπτεται από διαδοχικές συμβάσεις μεταξύ των ιδίων μερών, η διάρκεια που πρέπει να λαμβάνεται υπόψη είναι η διάρκεια της συνεχούς κατοχής ή χρήσης του μεταφορικού μέσου σύμφωνα με το σύνολο των συμβάσεων.

Για τους σκοπούς του πρώτου εδαφίου, μια σύμβαση και οι παρατάσεις της συνιστούν διαδοχικές συμβάσεις.

Ωστόσο, η διάρκεια της ή των συμβάσεων μίσθωσης βραχείας διαρκείας που προηγούνται της σύμβασης η οποία θεωρείται μακράς διαρκείας δεν αμφισβητείται, εφόσον δεν υφίσταται καταχρηστική πρακτική.

3. Εκτός αν υφίσταται καταχρηστική πρακτική, διαδοχικές συμβάσεις μίσθωσης μεταξύ των ιδίων μερών για διαφορετικά μέσα μεταφοράς δεν θεωρούνται ως διαδοχικές συμβάσεις για τους σκοπούς της παραγράφου 2.

#### *Άρθρο 40*

Ο τόπος όπου το μεταφορικό μέσο τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 56 της οδηγίας 1006/112/EK είναι ο τόπος όπου ο πελάτης ή τρίτος που ενεργεί για λογαριασμό του ασκεί τη φυσική κατοχή του μεταφορικού μέσου.