ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

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

Αρ. Φακ.: 13.31.023.001
Τηλ.: 22 601817
Φαξ: 22 602783

9 Δεκεμβρίου 2011

Ερμηνευτική Εγκύκλιος 159

Όλους τους Λειτουργούς

Μεταπωλητές αυτοκινήτων

ΓΕΝΙΚΑ

Τα Σχέδια Περιθωρίου Κέρδους προβλέπονται από το Άρθρο 40 της περί Φ.Π.Α. Νομοθεσίας και ρυθμίζονται από τους περί Φ.Π.Α. (Ειδικές Διατάξεις) Κανονισμούς όπως έχουν τροποποιηθεί.
Μπορούν να εφαρμοστούν για συναλλαγές με πρόσωπα που ανήκουν σε άλλα Κράτη Μέλη, νοουμένου ότι ικανοποιούνται οι σχετικές προϋποθέσεις της Νομοθεσίας.

Συγκεκριμένα όταν υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο αγοράζει δικαιούχα αγαθά:

- Από ιδιώτη σε άλλο Κράτος Μέλος,
- Από υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο σε άλλο Κράτος Μέλος, το οποίο παραδίδει τα αγαθά με βάση Σχέδιο Περιθωρίου Κέρδους, αντίστοιχο με αυτό που προβλέπεται στο Άρθρο 40 της Κυπριακής περί Φ.Π.Α Νομοθεσίας,

έχει το δικαίωμα να εφαρμόσει Σχέδιο Περιθωρίου Κέρδους κατά την παράδοση των δικαιούχων αγαθών στην Δημοκρατία.

Σχέδιο Περιθωρίου Κέρδους εφαρμόζεται (μεταξύ άλλων) και για μεταχειρισμένα επιβατηγά αυτοκίνητα τα οποία:

- Έχουν διανύσει περισσότερα από 6000 χιλιόμετρα **και**
- Έχουν περάσει πέραν των έξη μηνών από την ημερομηνία πρώτης θέσης τους σε κυκλοφορία.

Το κόστος του αυτοκινήτου που λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του κέρδους περιλαμβάνει το κόστος απόκτησης του και τον φόρο κατανάλωσης που επιβάλλεται δυνάμει τον διατάξεων του εκάστοτε σε ισχύ Περί Φόρων κατανάλωσης Νόμου (ΚΔΠ 36/2002). Δεν περιλαμβάνει έξοδα μεταφοράς (εφόσον έχουν πληρωθεί από τον αγοραστή), επισκευής κτλ. Η τιμή πώλησης του αυτοκινήτου δεν περιλαμβάνει τέλη εγγραφής και άδεια κυκλοφορίας.

Παράδειγμα 1 Α:
Η τιμή αγοράς του αυτοκινήτου είναι €10.000. Μεταφορικά έξοδα €1.500 που πληρώθηκαν από τον Κύπριο εμπορευόμενο. Πληρώθηκαν φόρος κατανάλωσης €3.500 και έξοδα επιδιόρθωσης €750. Το

αυτοκίνητο πωλήθηκε προς €17.000 (περιλαμβανομένων τελών εγγραφής και άδεια κυκλοφορίας €450).

Τιμή αγοράς αυτοκινήτου	10000
Φόρος Κατανάλωσης	3500
Κόστος	13500
Τιμή Πώλησης (δεν περιλαμβάνεται εγγραφή/άδεια)	16550
Διαφορά (κέρδος)	3050
ΦΠΑ (15/115*3050)	**397.83**

Το αυτοκίνητο είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (**margin car**). Επομένως για σκοπούς υπολογισμού περιθωρίου κέρδους το κόστος ανέρχεται σε €13.500 και η τιμή πώλησης σε €16.550. Το κέρδος ανέρχεται σε €3.050. Ο Φ.Π.Α που οφείλεται ανέρχεται σε €397 (€3.050 επί 15/115).

Παράδειγμα 1 Β:
Αν υπάρχουν τα ίδια δεδομένα όπως πιο πάνω αλλά το αυτοκίνητο δεν είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (**qualifying car**) τότε ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται ως ακολούθως:

Τιμή Πώλησης (δεν περιλαμβάνεται εγγραφή/άδεια)	16550
Φ.Π.Α. (15/115*16550)	**2.158,70**

ΜΗ ΔΙΚΑΙΟΥΧΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΓΙΑ ΧΡΗΣΗ ΣΧΕΔΙΟΥ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ (qualifying cars)

Για τα αυτοκίνητα που δεν πληρούν τους όρους για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους ο Κύπριος μεταπωλητής οφείλει να αποδώσει Φ.Π.Α επί της συνολικής τιμής πώλησης.

Πρόκειται κυρίως για μεταχειρισμένα αυτοκίνητα από το Ηνωμένο Βασίλειο. Τα αυτοκίνητα αυτά είχαν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α όταν αγοράστηκαν από τον Βρετανό πωλητή. Αυτός δικαιούται να διεκδικήσει την έκπτωση του φόρου που επιβαρύνθηκε κατά την αγορά τους. Όταν θα πουλήσει το αυτοκίνητο στον Κύπριο μεταπωλητή αυτοκινήτων θα εκδώσει τιμολόγιο με Φ.Π.Α 0% (αφού πρόκειται για ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών και θα δηλώσει την συναλλαγή αυτή στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών συναλλαγών VIES στην χώρα του).

Έχει παρατηρηθεί σε αρκετές περιπτώσεις ότι ο Άγγλος πωλητής αυτοκινήτων, παρόλο που το αυτοκίνητο που αγόρασε δεν ήταν δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους, επιλέγει να μη διεκδικήσει έκπτωση του φόρου εισροών που επιβαρύνθηκε για την αγορά του αυτοκινήτου. Ακολούθως αναγράφει στο τιμολόγιο πώλησης προς τον Κύπριο πωλητή αυτοκινήτων το λεκτικό « this is a margin car, no VAT has or will be claimed in respect of this car» ή παρόμοια έκφραση.

Η ενέργεια αυτή του Άγγλου πωλητή **ΔΕΝ** καθιστά το αυτοκίνητο δικαιούχο για χρήση του Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (margin car) στην Κύπρο. Το αν θα διεκδικήσει έκπτωση ή όχι του φόρου που επιβαρύνθηκε στην αγορά του αυτοκινήτου στην χώρα του είναι μια ενέργεια του η οποία σε καμία περίπτωση δεν επηρεάζει τον χαρακτηρισμό του αυτοκινήτου ως μη δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους. Στην περίπτωση αυτή ο Κύπριος πωλητής αυτοκινήτων σε περίπτωση ελέγχου θα κληθεί να αποδώσει Φ.Π.Α εκροών στην συνολική τιμή πώλησης και όχι στο Κέρδος του.

Παράδειγμα 2

Ο Άγγλος πωλητής αυτοκινήτων έχει αγοράσει το αυτοκίνητο έναντι €5.000 συν Φ.Π.Α.€1.000. Επιλέγει λανθασμένα να μη διεκδικήσει έκπτωση φόρου και πουλά το αυτοκίνητο έναντι €6.700 αναγράφοντας «this is a margin car, no VAT has or will be claimed in respect of this car» επί του τιμολογίου που έχει εκδώσει προς τον Κύπριο μεταπωλητή.

Τιμή αγοράς αυτοκινήτου	5000
Φ.Π.Α (20%)	**1000**
Κόστος	6000
Τιμή πώλησης στον Κύπριο μεταπωλητή	6700
Φόροι κατανάλωσης	3000
Κόστος	9700
Τιμή Πώλησης (δεν περιλαμβάνει εγγραφή/ άδεια)	10350
Κέρδος	650
Φ.Π.Α (15/115*650)	**84,78**

Ο Κύπριος μεταπωλητής θεωρεί ΛΑΝΘΑΣΜΕΝΑ ότι το αυτοκίνητο είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους και αποδίδει Φ.Π.Α επί του κέρδους του (στο παράδειγμα €84,78).
ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ Φ.Π.Α Η ΣΥΝΑΛΛΑΓΗ ΑΥΤΗ ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ ΔΙΚΑΙΟΥΧΑ ΓΙΑ ΧΡΗΣΗ ΣΧΕΔΙΟΥ ΠΕΡΙΘΩΡΙΟΥ ΚΕΡΔΟΥΣ ΚΑΙ Ο ΦΠΑ ΠΟΥ ΕΠΡΕΠΕ ΝΑ ΕΙΧΕ ΑΠΟΔΟΘΩΘΕΙ ΑΝΕΡΧΕΤΑΙ ΣΕ €1.350 (€10350 ΕΠΙ 15/115).

ΑΓΟΡΑ ΜΗ ΕΠΙΒΑΤΗΓΟΥ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ

Το Σχέδιο Περιθωρίου Κέρδους εφαρμόζεται όπως έχει ήδη αναφερθεί πιο πάνω ΜΟΝΟ για μεταχειρισμένα επιβατηγά αυτοκίνητα. Επομένως στις περιπτώσεις απόκτησης εμπορικού, φορτηγού ή διπλοκάμπινου αυτοκινήτου από το Ηνωμένο Βασίλειο θα αποδοθεί Φ.Π.Α επί της συνολικής τιμής πώλησης του αυτοκινήτου. Κατά την αγορά του αυτοκινήτου στο Ηνωμένο Βασίλειο θα ζητηθεί από τον Κύπριο μεταπωλητή ο αριθμός εγγραφής Φ.Π.Α. Ακολούθως θα εκδοθεί τιμολόγιο με 0% Φ.Π.Α από τον Βρετανό μεταπωλητή και η συναλλαγή θα δηλωθεί στο VIES. Ο Κύπριος μεταπωλητής θα καταβάλει του φόρους κατανάλωσης και όταν το αυτοκίνητο πωληθεί θα επιβάλει κανονικά Φ.Π.Α επί της συνολικής τιμής πώλησης (εκτός τέλη εγγραφής και άδειας κυκλοφορίας).

ΑΓΟΡΑ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΟΥ ΑΠΟ ΤΟΝ ΚΥΠΡΙΟ ΜΕΤΑΠΩΛΗΤΗ ΑΠΟ ΟΙΚΟ ΔΗΜΟΠΡΑΣΙΑΣ

Έχει διαπιστωθεί ότι αρκετοί εμπορευόμενοι αγοράζουν απευθείας αυτοκίνητα από διάφορους οίκους δημοπρασιών στο Ηνωμένο Βασίλειο. Στις περιπτώσεις αυτοκινήτων δικαιούχων για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (margin cars) αυτό αναφέρεται ξεκάθαρα στο τιμολόγιο του οίκου δημοπρασιών. Επομένως όταν το αυτοκίνητο αγοραστεί από τον Κύπριο εμπορευόμενο το τιμολόγιο του οίκου δημοπρασιών θα αναγράφει ότι είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (margin car). Ο Κύπριος εμπορευόμενος όταν πουλήσει το αυτοκίνητο θα αποδώσει Φ.Π.Α επί του περιθωρίου κέρδους του (τιμή πώλησης μη περιλαμβανομένων τελών εγγραφής και άδειας κυκλοφορίας μείον τιμή αγοράς και φόρος κατανάλωσης).

Έχει παρατηρηθεί σε ορισμένες περιπτώσεις αγοράς από οίκο δημοπρασιών αυτοκινήτου που δεν είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (είναι δηλαδή qualifying car), ότι ο οίκος υποβάλλει Φ.Π.Α επί της τιμής πώλησης στον Κύπριο αγοραστή (ενώ θα έπρεπε να του ζητηθεί ο αριθμός Φ.Π.Α και να επιβληθεί Φ.Π.Α 0% αφού πρόκειται για ενδοκοινοτική απόκτηση). Ακολούθως ζητά από τον Κύπριο αγοραστή να προσκομίσει διάφορα έγγραφα που αποδεικνύουν την μεταφορά του αυτοκινήτου εκτός του Ηνωμένου Βασιλείου και επιστρέφει τον Φ.Π.Α που επιβλήθηκε. Εφαρμόζεται ειδική διαδικασία για αυτό με την χρήση ειδικού εντύπου ΦΠΑ των Βρετανικών αρχών.

ΠΩΛΗΣΗ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΣΕ ΑΠΟΘΗΚΗ ΑΠΟΤΑΜΙΕΥΣΗΣ

Σε περιπτώσεις πωλήσεων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων από το Ηνωμένο Βασίλειο πριν την καταβολή των φόρων κατανάλωσης (από έναν μεταπωλητή αυτοκινήτων σε άλλον) αν αυτά είναι δικαιούχα για στην χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους αποδίδεται Φ.Π.Α επί του Περιθωρίου Κέρδους (σχετική η ερμηνευτική εγκύκλιος 97, ημερομηνίας 9 Αυγούστου 2005). Αναλυτικά:

Τιμή αγοράς αυτοκινήτου	10000
Φόρος Κατανάλωσης	0
Κόστος	10000
Τιμή Πώλησης	11000
Μείον εγγραφή / άδεια	0
	11000
Διαφορά (κέρδος)	1000
ΦΠΑ (15/115*1000)	**130,43**

Εκδίδεται από τον ένα στον άλλο μεταπωλητή σχετικό τιμολόγιο περιθωρίου κέρδους όπου δεν διαχωρίζεται ο Φ.Π.Α και όπου αναφέρει ότι η τιμή πώλησης περιλαμβάνει τον Φ.Π.Α. Ο μεταπωλητής που αγοράζει το αυτοκίνητο θα εφαρμόσει και αυτός με την σειρά του το Σχέδιο Περιθωρίου Κέρδους κατά την πώληση του αυτοκινήτου στον τελικό αγοραστή.

Αν το αυτοκίνητο δεν είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους τότε ο πωλητής θα αποδώσει Φ.Π.Α επί της συνολικής τιμής πώλησης του αυτοκινήτου στον άλλο μεταπωλητή. Αυτός θα δικαιούται την έκπτωση του Φ.Π.Α και ακολούθως όταν το αυτοκίνητο πωληθεί στον τελικό καταναλωτή θα αποδώσει Φ.Π.Α επί την συνολικής τιμής πώλησης (αφού περιλάβει τον φόρο κατανάλωσης που κατέβαλε). Αναλυτικά:

Α ΠΩΛΗΤΗΣ	
Τιμή αγοράς αυτοκινήτου	10000
Φόρος Κατανάλωσης (εκτιμημένος)	2000
Κόστος	12000
Τιμή Πώλησης	13000
Φ.Π.Α. 15%	1950
	14950
Β ΠΩΛΗΤΗΣ	
Τιμή Πώλησης (δεν περιλαμβάνει εγγραφή/άδεια)	16950
Φ.Π.Α εκροών (15/115*16950)	2.211
ΣΥΝΟΛΙΚΟ Φ.Π.Α.	
Ο Α πωλητής θα αποδώσει Φ.Π.Α	1950
Ο Β πωλητής θα διεκδικήσει έκπτωση Φ.Π.Α	-1950
Ο Β πωλητής θα αποδώσει Φ.Π.Α εκροών	2211

ΠΛΑΣΜΑΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Έχουν επισημανθεί περιπτώσεις πλασματικών συναλλαγών για την μετατροπή μη δικαιούχων αυτοκινήτων για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (qualifying cars) σε δικαιούχα (margin cars).

Στην μεγάλη πλειονότητα τους αφορούν την πλασματική πώληση του αυτοκινήτου στην Μεγάλη Βρετανία σε ιδιώτη Βρετανό και ακολούθως την αγορά του αυτοκινήτου από τον Κύπριο μεταπωλητή. Στις περιπτώσεις που η Υπηρεσία Φ.Π.Α διαπιστώνει κάτι τέτοιο, δεν θα επιτρέπεται η χρήση Σχεδίου Κέρδους κατά την πώληση του αυτοκινήτου στην Κύπρο.

Δεν αρκεί η περίληψη επί του τιμολογίου αγοράς του αυτοκινήτου από τον Κύπριο αγοραστή λεκτικού ότι πρόκειται για δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους αυτοκίνητο για να επιτραπεί κάτι τέτοιο. Σε όλες τις περιπτώσεις θα ελεγχθεί σε συνεργασία με τις Αρμόδιες Αρχές της Μεγάλης Βρετανίας κατά πόσο το αυτοκίνητο είναι στην πραγματικότητα δικαιούχο αυτοκίνητο ή όχι.

Σημειώνεται ότι η επιλογή του Βρετανού μεταπωλητή να μη διεκδικήσει έκπτωση Φ.Π.Α κατά την αγορά ενός αυτοκινήτου στην Μεγάλη Βρετανία δεν το καθιστά δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους. Η διεκδίκηση ή όχι έκπτωσης φόρου είναι δικαίωμα ενός υποκειμένου στον φόρο προσώπου και όχι υποχρέωση του.

Μία πρόχειρη μέθοδος ελέγχου κατά πόσο το αυτοκίνητο που αγοράζει είναι στην πραγματικότητα δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους ή όχι είναι ο έλεγχος του Βρετανικού Τίτλου ιδιοκτησίας (logbook). Αν ο τίτλος ιδιοκτησίας αναγράφει ως ιδιοκτήτη φυσικό πρόσωπο είναι μια ένδειξη (αλλά όχι απόδειξη) ότι το αυτοκίνητο αυτό είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους. Αν ο τίτλος ιδιοκτησίας αναγράφει ως ιδιοκτήτη εταιρεία τότε πολύ πιθανό το αυτοκίνητο να μην είναι δικαιούχο για χρήση Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους (είναι δηλαδή qualifying car).

Την πλήρη ευθύνη για την ορθή καταβολή του Φ.Π.Α. στην Κυπριακή Δημοκρατία έχει ο Κύπριος μεταπωλητής αυτοκινήτων. Θα πρέπει να ελέγχεται κάθε φορά την ορθότητα των τιμολογίων που του αποστέλλονται, κυρίως όταν αυτά είναι τιμολόγια Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους. Σε περίπτωση εφαρμογής του Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους για μη δικαιούχα αυτοκίνητα ο Κύπριος μεταπωλητής αυτοκινήτων θα κληθεί να καταβάλει την διαφορά του Φ.Π.Α. (Φ.Π.Α στην συνολική τιμή πώλησης του αυτοκινήτων μείον τον Φ.Π.Α που απέδωσε λανθασμένα λόγω χρήσης Σχεδίου Περιθωρίου Κέρδους). Πρέπει να τονιστεί ότι η επιλογή των συνεργατών του στο Ηνωμένο Βασίλειο είναι πολύ σημαντική.

Οι υπόλοιπες εγκύκλιοι που έχουν εκδοθεί και αφορούν το ίδιο θέμα εξακολουθούν να τυγχάνουν εφαρμογής.

(Νίκος Σταύρου)
Για Έφορο Φ.Π.Α.

Αντ.: 05.13.004

Κοιν.: Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών

: Κ.Ε.Β.Ε.
Τ.Θ. 21455
1509 Λευκωσία

: Ο.Ε.Β.
Τ.Θ. 21657
1511 Λευκωσία

: Παγκύπριο Σύνδεσμο Εμπορίας Αυτοκινήτων
Τ.Θ. 21455
1509 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 Ανεξάρτητων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 53684
3317 Λεμεσός

: Προϊσταμένους Επαρχιακών Γραφείων Φ.Π.Α.

: Προϊσταμένους Τομέων Κεντρικών Γραφείων Φ.Π.Α.