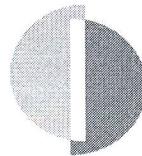




ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



ΤΜΗΜΑ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
TAX DEPARTMENT

ΚΕΝΤΡΙΚΑ ΓΡΑΦΕΙΑ  
1471 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

Αρ. Φακ.: 13.31.026.009  
Αρ. Τηλ.: 22-601890  
Αρ. Φαξ.: 22-660484

24 Μαρτίου, 2015

### Ερμηνευτική Εγκύκλιος αρ. 190

Προς όλους τους Λειτουργούς

#### Θέμα: Μισθώσεις Αεροσκαφών

Αναφέρομαι στο πιο πάνω θέμα και σας επισυνάπτω τη διαδικασία που ακολουθείται για μισθώσεις αεροσκαφών για ιδιωτική χρήση για τις οποίες εφαρμόζεται ο κανόνας πραγματικής χρήσης και εκμετάλλευσης σύμφωνα με της διατάξεις του Δέκατου Τρίτου Παραρτήματος του περί ΦΠΑ Νόμου του 2000 όπως αυτός έχει τροποποιηθεί.

Παρακαλώ σημειώστε ότι τα αιτήματα για εγγραφή στο Μητρώο Φ.Π.Α. και για τα θέματα που αφορούν τις μισθώσεις αεροσκαφών με βάση την απλοποιημένη διαδικασία θα υποβάλλονται στα Κεντρικά Γραφεία της Υπηρεσίας Φ.Π.Α. στον Τομέα Νομικών και Διεθνών Υποθέσεων και Άλλων Κεντρικών Μονάδων Υποστήριξης.

Για περισσότερες πληροφορίες οι ενδιαφερόμενοι μπορούν να απευθύνονται στην κα Μάρθα Αργυρού, τηλέφωνο 22-601890.

( Μάρθα Αργυρού)  
για Έφορο Φορολογίας

Κοιν. : Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών

: Διευθυντή Τμήματος Τελωνείων

: Κ.Ε.Β.Ε.  
Τ.Θ. 21455  
1509 Λευκωσία

: Ο.Ε.Β.

**T.Θ.** 21657  
**1355** Λευκωσία

: **Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου**  
**T.Θ.** 24935  
**1355** Λευκωσία

: **Παγκύπριο Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής**  
**T.Θ.** 25584  
**1310** Λευκωσία

: **Σύνδεσμο Πτυχιούχων Εγκεκριμένων Λογιστών – Ελεγκτών Κύπρου**  
**T.Θ.** 26540  
**1640** Λευκωσία

: **Σύνδεσμο Ανεξάρτητων Λογιστών Κύπρου**  
**T.Θ.** 53684  
**3317** Λεμεσός

: **Σύνδεσμος Επιχειρήσεων Παροχής Διοικητικών Υπηρεσιών Κύπρου**  
**Γρίβα Διγενή 115**  
**3101** Λεμεσός

: **Προϊσταμένους Επαρχιακών Γραφείων Φ.Π.Α.**

: **Προϊσταμένους Κεντρικών Γραφείων Φ.Π.Α.**

## ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΗ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΗ ΓΙΑ ΣΚΟΠΟΥΣ ΦΠΑ ΤΩΝ ΜΙΣΘΩΣΕΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΤΙΚΩΝ ΑΕΡΟΣΚΑΦΩΝ

### 1. Ερμηνεία της «συμφωνίας μίσθωσης» ενός ιδιωτικού αεροσκάφους

Η συμφωνία μίσθωσης ενός ιδιωτικού αεροσκάφους, είναι μια συμφωνία βάσει της οποίας ο εκμισθωτής (ο ιδιοκτήτης του ιδιωτικού αεροσκάφους) συμβάλλεται με το μισθωτή (το πρόσωπο που μισθώνει το ιδιωτικό αεροσκάφος) για τη χρήση του ιδιωτικού αεροσκάφους από αυτόν έναντι αντιπαροχής. Επιπρόσθετα, η συμφωνία αυτή, μπορεί, στο τέλος της περιόδου της μίσθωσης, να παρέχει τη δυνατότητα στο μισθωτή να προβεί σε αγορά του ιδιωτικού αεροσκάφους σε ποσοστό επί της αρχικής τιμής. Η τελική αγορά είναι αυστηρώς μια επιλογή, η οποία μπορεί να εκτελεστεί στο τέλος της περιόδου της συμφωνίας μίσθωσης του ιδιωτικού αεροσκάφους έναντι ξεχωριστής αντιπαροχής.

### 2. Φορολογικός χειρισμός της συμφωνίας μίσθωσης ενός ιδιωτικού αεροσκάφους

Η παροχή της υπηρεσίας αυτής, αποτελεί φορολογητέα συναλλαγή υποκείμενη στον κανονικό συντελεστή του φόρου (19%) στην έκταση που το υπό μίσθωση αεροσκάφος χρησιμοποιείται εντός του εναέριου χώρου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ).

Από 01 Ιανουαρίου, 2013, με βάση τη παράγραφο 14 του Δέκατου Τρίτου Παραρτήματος, του περί ΦΠΑ Νόμου του 2000 όπως αυτός έχει τροποποιηθεί, μίσθωση αεροσκαφών 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. Η έννοια της «μόνιμης εγκατάστασης» καθορίζεται στο άρθρο 11 του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) αρ. 282/2011 της 15<sup>ης</sup> Μαρτίου, 2011 και η έννοια της «μόνιμης κατοικίας» και «συνήθους διαμονής» καθορίζεται στο άρθρο 12 και 13 αντίστοιχα του ίδιου Κανονισμού.

Σύμφωνα με την περί ΦΠΑ Νομοθεσία όταν:

I. Καινούργια αεροσκάφη τα οποία προέρχονται από άλλα Κράτη μέλη με προορισμό την Κύπρο και αποστέλλονται σε:

- Ιδιώτη, ο ΦΠΑ καταβάλλεται στο Τελωνείο στη Δημοκρατία
- Υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο για σκοπούς επιχείρησης που ασκεί, ο ΦΠΑ καταβάλλεται με την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης (ενδοκοινοτική απόκτηση).

II. Σύμφωνα με τον κανονισμό 81B των περί ΦΠΑ (Γενικών) Κανονισμών του 2001 όπως αυτοί έχουν τροποποιηθεί:

A. Ο επιβλητέος ΦΠΑ επί της εισαγωγής αεροσκάφους, εκτός από αεροσκάφος που περιγράφεται στην παράγραφο (a) του σημείου 4 του Έκτου Παραρτήματος του περί ΦΠΑ Νόμου του 2000 όπως αυτός τροποποιήθηκε, από τόπο εκτός των κρατών μελών, δεν είναι καταβλητέος όταν ο εισαγωγέας είναι υποκειμένου στο φόρο πρόσωπο και πραγματοποιεί την εισαγωγή στα πλαίσια ή την προώθηση της επιχείρηση που ασκεί.

B. Ως προϋπόθεση για τη μη καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή δυνάμει της πιο πάνω παραγράφου, ο Έφορος δύναται να απαιτήσει την κατάθεση εγγύησης από τον εισαγωγέα, το ύψος της οποία δεν υπερβαίνει το ποσό του επιβλητέου ΦΠΑ επί της εισαγωγής.

Γ. Πρόσωπο που δεν καταβάλλει ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, δυνάμει του παρόντος Κανονισμού, οφείλει να καταβάλει ποσό ΦΠΑ ίσο με το ποσό που θα επιβαλλόταν κατά την εισαγωγή, αν δεν ίσχει ο παρών Κανονισμός, ως να ήταν φόρος εκραών, στη φορολογική δήλωση που υποβάλλει κατά την φορολογική περίοδο εντός της οποία πραγματοποιήθηκε η εισαγωγή.

III. Μεταχειρισμένα κοινοτικά αεροσκάφη τα οποία συνοδεύονται με T2L εκδομένο από κράτος μέλος και τα οποία δεν κατέχουν αποδεικτικά στοιχεία καταβολής του ΦΠΑ, υπόκεινται σε εισαγωγικό ΦΠΑ στο Τελωνείο στη Δημοκρατία.

### 3. Υπολογισμός της έκτασης χρήσης του ιδιωτικού αεροσκάφους εντός του εναέριου χώρου της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Είναι γενικά αποδεκτό ότι παρουσιάζονται αντικειμενικές δυσκολίες για τον υπολογισμό του χρόνου που το αεροσκάφος πραγματοποιεί πτήσεις εντός των εναέριου χώρου της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του χρόνου που πραγματοποιεί πτήσεις εκτός του εναέριου χώρου της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Για σκοπούς υπολογισμού της έκτασης χρήσης του αεροσκάφους εντός του εναέριου χώρου της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε σχέση με την εν λόγω εγκύλιο, δεν χρειάζεται να τηρούνται οποιαδήποτε στοιχεία (log books) αναφορικά με τους τόπους διακίνησης του αεροσκάφους.

Για το σκοπό αυτό έχει εκ των προτέρων προσδιοριστεί το ποσοστό του μέρους εκείνου της μίσθωσης, βασισμένο επί του χρόνου που το αεροσκάφος χρησιμοποιείται εντός του εναέριου χώρου της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τα ποσοστά αυτά καθορίζονται σύμφωνα με τον τύπο και το βάρος του ιδιωτικού αεροσκάφους όπως αναλύεται στον πιο κάτω πίνακα.

### 4. Πίνακας προσδιορισμού των ποσοστών χρήσης εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης

A/A	ΤΥΠΟΣ	ΒΑΡΟΣ (MAX TAKE OFF WEIGHT)	% ΧΡΗΣΗΣ ΕΝΤΟΣ ΕΕ	% ΦΠΑ
1	PISTON	LIGHT: 1KG-3.000KG	100%	100% της αντιπαροχής X 19%
		SMALL: 3.001KG-5.700KG	80%	80% της αντιπαροχής X 19%
		MEDIUM: 5.701KG-15.000KG	60%	60% της αντιπαροχής X 19%
		LARGE: OVER 15.001KG	40%	40% της αντιπαροχής X 19%
2	TURBO	LIGHT: 1KG-3.000KG	55%	55% της αντιπαροχής X 19%
		SMALL: 3.001KG-5.700KG	45%	45% της αντιπαροχής X 19%
		MEDIUM: 5.701KG-15.000KG	35%	35% της αντιπαροχής X 19%
		LARGE: OVER 15.001KG	25%	25% της αντιπαροχής X 19%
3	JET	LIGHT: 1KG-3.000KG	50%	50% της αντιπαροχής X 19%
		SMALL: 3.001KG-5.700KG	40%	40% της αντιπαροχής X 19%
		MEDIUM: 5.701KG-15.000KG	30%	30% της αντιπαροχής X 19%
		LARGE: OVER 15.001KG	20%	20% της αντιπαροχής X 19%

### 5. Άλλες προϋποθέσεις και κριτήρια για την εφαρμογή του σχεδίου

Για να μπορεί να εφαρμοστεί η πιο πάνω μεταχείριση για σκοπούς ΦΠΑ θα πρέπει να ικανοποιούνται ΟΛΕΣ οι πιο κάτω προϋποθέσεις:

**α.** Η συμφωνία μίσθωσης του αεροσκάφους, πρέπει να είναι μεταξύ Κυπριακής εταιρείας εγγεγραμμένης στο Μητρώο ΦΠΑ στη Δημοκρατία και οποιουδήποτε φυσικού ή νομικού προσώπου με εγκατάσταση ή μόνιμη κατοικία ή συνήθη διαμονή στη Δημοκρατία, το οποίο δεν ασκεί οποιαδήποτε οικονομική δραστηριότητα.

**β.** Το αεροσκάφος θα πρέπει να πετάξει στη Κυπριακή Δημοκρατία **ενός δύο μηνών (2)** από την ημερομηνία έναρξης της συμφωνίας χρηματοδοτικής μίσθωσης. Οποιαδήποτε χρονική παράταση σε σχέση με το πιο πάνω αναφερόμενο χρονικό διάστημα μπορεί να δοθεί μόνο από τον Έφορο Φορολογίας. Νοείται ότι η παράταση αυτή σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει το χρόνο κατά τον οποίο ασκείται το δικαίωμα αγοράς του αεροσκάφους.

**γ.** Θα πρέπει να καταβάλλεται αρχική συνεισφορά από το μισθωτή προς τον εκμισθωτή που ανέρχεται σε τουλάχιστον 40% της αξίας του αεροσκάφους.

**δ.** Τα μισθώματα θα καταβάλλονται σε μηνιαία βάση και η συμφωνία της μίσθωσης του αεροσκάφους δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 3 μηνών (91 ημέρες) ούτε και να υπερβαίνει τους 60 μήνες.

**ε.** Ο εκμισθωτής αναμένεται να έχει κέρδος από τη συμφωνία μίσθωσης που δεν μπορεί να είναι μικρότερο από 5% της συνολικής αξίας του αεροσκάφους. Κατά το χρόνο έναρξης της συμφωνίας μίσθωσης, το συνολικό ποσό των μισθωμάτων, επί του οποίου υπολογίζεται ο οφειλόμενος ΦΠΑ επαυξάνεται κατά το ήμισυ του κέρδους αυτού, δηλαδή κατά 2,5%.

**στ.** Η **τελική** πληρωμή στο τέλος της συμφωνίας χρηματοδοτικής μίσθωσης, ως αποτέλεσμα της οποίας η κυριότητα του αεροσκάφους ουσιαστικά μεταβιβάζεται στο μισθωτή δεν μπορεί να είναι μικρότερο του 2,5% της αξίας του αεροσκάφους, το οποίο και αποτελεί μέρος του συνολικού κέρδους της συμφωνίας. Η τελευταία πληρωμή για την εξαγορά του αεροσκάφους, επιβαρύνεται με τον εκάστοτε κανονικό συντελεστή ΦΠΑ που ισχύει στο Δημοκρατία.

**ζ.** Απαιτείται εκ των προτέρων έγκριση του Εφόρου Φορολογίας ο οποίος θα εγκρίνει την αξία του αεροσκάφους και τα εφαρμοστέα ποσοστά επί των οποίων επιβάλλεται ο ΦΠΑ σύμφωνα με την έκταση χρήσης του αεροσκάφους εντός των εναέριου χώρου της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η αίτηση πρέπει να συνοδεύεται από πιστοποιητικά καθορισμού της αξίας του αεροσκάφους, όπως ανεξάρτητη εκτίμηση από επαγγελματία εκτιμητή αρμόδιου κράτους και / ή άλλα στοιχεία καθορισμού της αξίας του αεροσκάφους (τιμολόγια αγοράς, συμβόλαια αγοράς, ασφάλεια αεροσκάφους κτλ), ως επίσης και τη συμφωνία μίσθωσης που συνομολογείται μεταξύ των ενδιαφερομένων μερών.

Σημειώνεται ότι για καινούργια αεροσκάφη, θα πρέπει να προσκομίζεται το πρωτότυπο ή πιστοποιημένο τιμολόγιο αγοράς και το πρωτότυπο ή πιστοποιημένο συμβόλαιο αγοράς (τα πρωτότυπα στοιχεία μετά τον έλεγχο τους θα επιστρέφονται).

Σημειώνεται ότι, όσο αφορά τα μεταχειρισμένα αεροσκάφη θα πρέπει να προσκομίζεται πρόσφατη ανεξάρτητη εκτίμηση από επαγγελματία εκτιμητή, καθώς επίσης και τα αρχικά τιμολόγια αγοράς ή/και συμβόλαιο αγοράς. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει ανεξάρτητη εκτίμηση θα πρέπει να προσκομίζονται άλλα στοιχεία με τα οποία να μπορεί ο Έφορος να καθορίσει και να επιβεβαιώσει την αξία του αεροσκάφους.

Νοείται ότι, ο Έφορος Φορολογίας μπορεί να απορρίψει οποιαδήποτε υποβληθείσα για το σκοπό αυτό αίτηση ή να ζητήσει από τον εκμισθωτή επιπρόσθετες λεπτομέρειες αναφορικά με τη χρήση του αεροσκάφους.

Με την υποβολή της αίτησης, θα πρέπει να προσκομίζονται τα ακόλουθα στοιχεία που αφορούνται το αεροσκάφος:

- NOISE CERTIFICATE
- TYPE CERTIFICATE (ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΗΣ)
- CERTIFICATE OF AIRWORTHINESS
- AIRWORTHINESS REVIEW CERTIFICATE

η. Το ιδιωτικό αεροσκάφος, μπορεί να είναι νηολόγημένο σε οποιοδήποτε νηολόγιο στο κόσμο και όχι απαραίτητα υπό Κυπριακή νηολόγηση.

θ. Ανεξαρτήτως του πιο πάνω πίνακα προσδιορισμού χρήσης, εάν οποιοδήποτε ιδιωτικό αεροσκάφος, χρησιμοποιείται αποκλειστικά και μόνον για χρήση εντός του εναερίου χώρου της Κυπριακής Δημοκρατία, η μίσθωση του αφορά φορολογητέα συναλλαγή η οποία επιβαρύνεται με το εκάστοτε κανονικό συντελεστή που ισχύει στη Δημοκρατία και επιβάλλεται στη συνολική αντιπαροχή της μίσθωσης.

ι. Ο Έφορος Φορολογίας μπορεί, κατόπιν αίτησης από ενδιαφερόμενους, νομικά ή φυσικά πρόσωπα εκμισθωτές ή χρήστες ιδιωτικών αεροσκαφών, να τους επιτρέψει τα μισθώματα τους να καταβάλλονται στην Κυπριακή Δημοκρατία για το υπόλοιπο της μίσθωσης με βάση τους όρους της παρούσας εγκυκλίου, εφόσον εμπίπτουν στις πρόνοιες του περί ΦΠΑ Νόμου του 2000 όπως αυτός τροποποιήθηκε. Το δικαίωμα του Εφόρου καλύπτει τόσο τις περιπτώσεις όπου το ίδιο το μίσθωμα μεταφέρεται από άλλο Κράτος Μέλος στη Κυπριακή εταιρεία όσο και στις περιπτώσεις όπου η Κυπριακή εταιρεία υπομισθώνει το μίσθωμα σαν ενδιάμεσος εκμισθωτής εφόσον ο λήπτης των υπηρεσιών ανήκει ή έχει μόνιμη κατοικία ή συνήθη διαμονή στη Δημοκρατία και παρέχεται και το δικαίωμα εξαγοράς.

## 6. Πιστοποιητικό καταβολής ΦΠΑ

Αν ο μισθωτής επιλέξει να αγοράσει το αεροσκάφος στο τέλος της χρηματοδοτικής μίσθωσης, θα εκδοθεί πιστοποιητικό καταβολής ΦΠΑ με την προϋπόθεση ότι όλος ο οφειλόμενος φόρος έχει καταβληθεί και δεν έχει απαιτηθεί ως επιστροφή οποιοδήποτε ποσό ΦΠΑ.

## 7. Πιστοποιητικό T2L

Όταν ο ιδιοκτήτης καταβάλει τον ΦΠΑ επί της αρχικής συνεισφορά (40% επί της αξίας), ο εκμισθωτής μπορεί να τελωνίσει το εν λόγω αεροσκάφος στην Κυπριακή Δημοκρατία και ο Διευθυντής Τμήματος Τελωνείων να εκδώσει το πιστοποιητικού T2L. Στην περίπτωση όπου ο ιδιοκτήτης-μισθωτής δεν καταβάλει οποιοδήποτε ΦΠΑ επί των μηνιαίων μισθωμάτων θα απαιτείται από τον Διευθυντή Τμήματος Τελωνείων να εισπραχθεί εισαγωγικός ΦΠΑ.