



Ε.Πρ. 5.13.01
Αρ. Εγκυκλίου: 2010/10

6 Ιουλίου 2010

Προς όλο το φοροθετικό προσωπικό

**Φορολογική μεταχείριση της δαπάνης αναφορικά
με διάφορες συμβουλευτικές υπηρεσίες**

Η παρούσα εγκύκλιος σκοπό έχει τον ομοιόμορφο φορολογικό χειρισμό των δαπανών που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις αναφορικά με συμβουλευτικές υπηρεσίες.

1. Το νομικό πλαίσιο που διέπει το φορολογικό χειρισμό των δαπανών αυτών αναφέρεται στα άρθρα 9(1), 11(5) και 11(6) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου.

- i. Σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 9(1) του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου, προς εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος κάθε προσώπου, θα εκπίπτουν όλες οι δαπάνες τις οποίες το πρόσωπο αυτό υπέστη εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά προς κτήση του εισοδήματος.
- ii. Σύμφωνα με το άρθρο 11, παρά τις διατάξεις οποιουδήποτε άλλου άρθρου, προς εξεύρεση του φορολογητέου εισοδήματος ενός προσώπου δεν εκπίπτουν τα ακόλουθα:
 - εδάφιο 5 - δαπάνη ή έξοδο το οποίο δεν αντιπροσωπεύει ποσό που διατέθηκε εξ ολοκλήρου και αποκλειστικά για το σκοπό κτήσης του εισοδήματος.
 - Εδάφιο 6 - κεφάλαιο που αποσύρθηκε ή κάθε ποσό που χρησιμοποιήθηκε ως κεφάλαιο ή το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως κεφάλαιο (δαπάνη κεφαλαιουχικής φύσης).

--- 2. Επισυνάπτεται ως Παράρτημα πίνακας με διάφορες συμβουλευτικές υπηρεσίες.

Οι συμβουλευτικές υπηρεσίες έχουν διαχωριστεί σε τρία μέρη Α, Β και Γ.

[α] **Μέρος Α – Δαπάνες που εκπίπτουν για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος**

Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει 13 είδη υπηρεσιών για υπηρεσίες ανθρώπινου δυναμικού και υπηρεσίες χρηματοοικονομικής φύσης. Γίνεται δεκτό ότι οι δαπάνες που πραγματοποιούνται αναφορικά με τις υπηρεσίες αυτές, αφαιρούνται για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος, υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- i. Οι δαπάνες γίνονται από επιχείρηση η οποία βρίσκεται ήδη σε πλήρη λειτουργία όταν πραγματοποιούνται οι σχετικές δαπάνες και δεν γίνονται από επιχείρηση η οποία αρχίζει / πρόσφατα άρχισε τις εργασίες της και οι δαπάνες συσχετίζονται με την ουσιαστική έναρξη των εργασιών της.
- ii. Οι μελέτες και οι σχετικές δαπάνες αφορούν την ίδια την εταιρεία / επιχείρηση και όχι το συγκρότημα εταιρειών στο οποίο ανήκει η εταιρεία / επιχείρηση. Αν οι δαπάνες αφορούν το συγκρότημα ή και μόνιμη εγκατάσταση εξωτερικού, θα πρέπει να γίνει κατανομή του ποσού σε όλες τις εταιρείες του συγκροτήματος ή τις μόνιμες εγκαταστάσεις εξωτερικού με βάση τον αριθμό και / ή τις αμοιβές του προσωπικού που απασχολούν, όσον αφορά τις υπηρεσίες για ανθρώπινο δυναμικό, ενώ στις περιπτώσεις υπηρεσιών χρηματοοικονομικής φύσης πρέπει να ακολουθείται μέθοδος κατανομής που να είναι αντιπροσωπευτική για το είδος της δαπάνης. Η κατανομή/χρέωση του ποσού στις άλλες εταιρείες του συγκροτήματος θα πρέπει να γίνεται με την έκδοση τιμολογίων προς τις εταιρείες αυτές, σε διαφορετική περίπτωση το ποσό που αναλογεί στις άλλες εταιρείες του συγκροτήματος δε θα επιτρέπεται.
- iii. Σε περίπτωση που με βάση τα λογιστικά πρότυπα, οι δαπάνες αυτές, οφείλουν να κεφαλαιοποιηθούν ή να θεωρηθούν ως αναβαλλόμενες δαπάνες και να αποσβεστούν σταδιακά, η ίδια μεταχείριση θα ισχύει και για φορολογικούς σκοπούς.

[β] **Μέρος Β – Δαπάνες, ο φορολογικός χειρισμός των οποίων εξαρτάται από τα πραγματικά δεδομένα της κάθε περίπτωσης και κατά πόσον συνδέονται άμεσα ή έμμεσα με δαπάνες κεφαλαιουχικής φύσης ή όχι.**

- i. Αν οι δαπάνες αφορούν ή συνδέονται με άλλες δαπάνες κεφαλαιουχικής φύσης, θα θεωρούνται ότι αποτελούν μέρος του κόστους απόκτησης του κεφαλαιουχικού στοιχείου και θα ακολουθούν το φορολογικό χειρισμό του κεφαλαιουχικού στοιχείου.
- ii. Σε άλλες περιπτώσεις θα μπορούν να αφαιρούνται από το φορολογητέο εισόδημα με τις ίδιες προϋποθέσεις που ισχύουν και για το μέρος Α του πίνακα όπως περιγράφονται στην παράγραφο α πιο πάνω.

- iii. Σε περίπτωση που πρέπει να γίνει κατανομή της δαπάνης μεταξύ εταιρειών του συγκροτήματος ή και μόνιμων εγκαταστάσεων εξωτερικού αν η δαπάνη αφορά το συγκρότημα, πρέπει να ακολουθείται μέθοδος κατανομής η οποία να είναι αντιπροσωπευτική για το είδος της δαπάνης.

[γ] **Μέρος Γ – Δαπάνες κεφαλαιουχικής φύσης οι οποίες δεν εκπίπτουν**

Το μέρος Γ περιλαμβάνει μόνο τις υπηρεσίες για αξιολόγηση ευκαιριών συγχώνευσης οι οποίες αποτελούν δαπάνη κεφαλαιουχικής φύσης, οι οποίες δεν εκπίπτουν.

Σε περίπτωση όμως, που οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται μέσα στα πλαίσια αναδιοργάνωσης εταιρειών, η οποία εμπίπτει στα άρθρα 26 – 30 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου και η οποία τυγχάνει της έγκρισης του Εφόρου, το Τμήμα Εσωτερικών Προσόδων αποδέχεται ότι τα έξοδα αυτά θα εκπίπτουν, με κατάλληλη κατανομή του ποσού όπου χρειάζεται νοουμένου ότι η αναδιοργάνωση δεν αφορά δραστηριότητες ή περιουσιακά στοιχεία που εξαιρούνται της φορολογίας.

Η εγκύκλιος αυτή εφαρμόζεται σε όλες τις περιπτώσεις υποθέσεων που εκκρεμούν, ανεξαρτήτως φορολογικού έτους. Σε καμία περίπτωση δεν θα ανοιχθούν υποθέσεις που έχουν εξεταστεί και διευθετηθεί και για τις οποίες δεν εκκρεμεί εμπρόθεσμη ένσταση.



(Γ. Πούφος)
Διευθυντής
Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων

Κοιν.:

1. Γενική Ελέγκτρια της Δημοκρατίας
2. Επίτροπο Διοικήσεως
3. Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών
4. Γενικό Λογιστή της Δημοκρατίας
5. Πρόεδρο Εφοριακού Συμβουλίου
6. Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου (ΣΕΛΚ)
7. Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής (CPA)
8. Σύνδεσμο Πτυχιούχων Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
9. The Institute of Financial Accountants
10. Σύνδεσμο Ανεξάρτητων Λογιστών
11. Παγκύπριο Δικηγορικό Σύλλογο

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

ΜΕΡΟΣ Α

Υπηρεσίες Ανθρώπινου Δυναμικού

1. Διαγνωστικές μελέτες ανθρώπινου δυναμικού που περιλαμβάνουν την αξιολόγηση και καταρτισμό εισηγήσεων για τα πιο κάτω:
 - Οργανωτική δομή και καθήκοντα προσωπικού
 - Προγραμματισμός ανθρώπινου δυναμικού
 - Σύστημα επιλογής και πρόσληψης ανθρώπινου δυναμικού
 - Σύστημα αξιολόγησης απόδοσης ανθρώπινου δυναμικού
 - Σύστημα αμοιβών και υποκίνησης
2. Μελέτες σχεδιασμού κινήτρων προσωπικού.
3. Μελέτες σχεδιασμού συστημάτων αξιολόγησης ανθρώπινου δυναμικού.
4. Διεκπεραίωση ερευνών, απόψεων και αντιλήψεων προσωπικού.
5. Έρευνες απολαβών και ωφελημάτων προσωπικού.
6. Εισηγήσεις για θέματα εργατικής νομοθεσίας, περιλαμβανομένων θεμάτων πλεονάζοντος προσωπικού.
7. Εξεύρεση και επιλογή προσωπικού.

Υπηρεσίες Χρηματοοικονομικής Φύσης

1. Αξιολόγηση οργανωτικής και διοικητικής δομής επιχειρήσεων.
2. Μελέτες μείωσης κόστους, βελτίωσης επικερδότητας, καθορισμού τιμών.
3. Μελέτες για συστήματα προϋπολογισμού, κοστολόγησης, διοίκησης ταμειακών ροών.
4. Μελέτες για εγχειρίδια λογιστικών διαδικασιών και συστημάτων κωδικοποίησης.
5. Διαγνωστικές έρευνες για εντοπισμό προβλημάτων στη λειτουργία επιχειρήσεων.
6. Εκπαιδευτικά προγράμματα σε Τεχνολογία Πληροφορικής αλλά και άλλους τομείς επιχειρηματικής δραστηριότητας.

ΜΕΡΟΣ Β

Υπηρεσίες Χρηματοοικονομικής Φύσης

1. Αξιολόγηση εισδοχής σε νέες αγορές, ντόπιες και διεθνείς.
2. Αξιολόγηση εισδοχής νέων προϊόντων.
3. Μελέτες για σχεδιασμό κεφαλαιουχικών δαπανών.
4. Μελέτες βιωσιμότητας επενδύσεων.
5. Μελέτες/ διαπραγμάτευση για δανειοδότηση.
6. Μελέτες για Τεχνολογία Πληροφορικής.
7. Μηχανογράφηση.
8. Διαγνωστικές μελέτες για συστήματα Τεχνολογίας Πληροφορικής
9. Υπηρεσίες διαχείρισης έργων.

ΜΕΡΟΣ Γ

Υπηρεσίες Χρηματοοικονομικής Φύσης

1. Αξιολόγηση ευκαιριών συγχώνευσης.