



ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



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

Αρ. Φακ.: 13.31.008.001
Αρ. Φαξ.: 22660484

4 Μαρτίου, 2014

Ερμηνευτική Εγκύκλιος αρ. 183

Προς όλους τους Λειτουργούς

Θέμα: Αλλαγή του χρόνου παροχής υπηρεσιών δικηγόρων- Εναρμόνιση με την Οδηγία 2010/45/ΕΚ

Σύμφωνα με την Οδηγία που ισχύει μέχρι 31.12.2012 (άρθρο 66), τα Κράτη μέλη έχουν το δικαίωμα για ορισμένες πράξεις ή ορισμένες κατηγορίες υποκειμένων στο φόρο προσώπων να θεωρούν ότι ο φόρος καθίσταται απαιτητός:

- (α) το αργότερο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου
- (β) το αργότερο κατά το χρόνο είσπραξης του τιμήματος
- (γ) σε περίπτωση μη έκδοσης ή εκπρόθεσμης έκδοσης τιμολογίου, εντός ορισμένης προθεσμίας από τον χρόνο κατά τον οποίο επήλθε η γενεσιουργός αιτία.

Με βάση τις πιο πάνω διατάξεις, εφαρμόζεται για τους δικηγόρους ειδικό καθεστώς απόδοσης του φόρου (Κανονισμός 47), που προβλέπει ότι οι υπηρεσίες που παρέχονται από δικηγόρους, επέρχονται το ενωρίτερο

- (α) όταν λαμβάνεται η αμοιβή από το δικηγόρο
- (β) όταν ο δικηγόρος εκδίδει τιμολόγιο ΦΠΑ ή
- (γ) την ημέρα που ο δικηγόρος παύει να ασκεί τη δικηγορία.

Από 20/12/2013 καταργείται η παράγραφος(γ) του άρθρου 66 όπως αναφέρεται πιο πάνω και αντικαθίσταται από νέα παράγραφο (γ) που προβλέπει ότι,

(γ) σε περίπτωση μη έκδοσης ή εκπρόθεσμης έκδοσης τιμολογίου, εντός καθορισμένης περιόδου, όχι αργότερα από τη λήξη της προθεσμίας που επιβάλλουν τα κράτη μέλη σύμφωνα με το άρθρο 222, παράγραφος 2.

Επομένως συνάγεται ότι σε περίπτωση μη έκδοσης ή εκπρόθεσμης έκδοσης τιμολογίου, θα πρέπει ο φόρος να καθίσταται απαιτητός το ενωρίτερο από τις ακόλουθες ημερομηνίες

- (α) πληρωμή,
- (β) έκδοση τιμολογίου ή
- (γ) όπως προβλέπει η παράγραφος (γ) του άρθρου 66 της Οδηγίας (που στην περίπτωση της Κύπρου είναι τριάντα μέρες).

Συνεπώς, με βάση την προτεινόμενη τροποποίηση, οι υπηρεσίες δικηγόρων θα θεωρούνται ότι πραγματοποιούνται:

- (α) κατά το χρόνο που οι υπηρεσίες θεωρούνται ότι εκτελούνται (άρθρο 9(3) των περί ΦΠΑ Νόμων του 2000 μέχρι 2013
- (β) αν εκδοθεί τιμολόγιο εντός 14 ημερών από το χρόνο που αναφέρεται στο (α), τότε κατά το χρόνο του τιμολογίου (άρθρο 9(5) των προαναφερθέντων Νόμων)
- (γ) αν εκδοθεί τιμολόγιο ή ληφθεί πληρωμή πριν από το χρόνο που αναφέρεται στο (α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή της πληρωμής, στην έκταση που καλύπτεται από το τιμολόγιο ή την πληρωμή (άρθρο 9(4) των προαναφερθέντων Κανονισμών).

Μεταβατικές Διατάξεις

Επισημαίνεται επίσης ότι έχουν εγκριθεί μεταβατικές διατάξεις που προβλέπουν ότι οι διατάξεις των καταργηθέντων Κανονισμών εξακολουθούν να εφαρμόζονται για όλες τις υπηρεσίες δικηγόρων που εκτελέστηκαν πριν την εφαρμογή των τροποποιητικών Κανονισμών.

Σχετικό το παράδειγμα στο Παράρτημα Ι.

Συνεχείς παροχές υπηρεσιών

(1) Σύμφωνα με τον Κανονισμό 45 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικών) Κανονισμών του 2000 μέχρι 2012, και τηρουμένης της παραγράφου (2) πιο κάτω, όταν υπηρεσίες παρέχονται για ορισμένη περίοδο έναντι αντιπαροχής το όλον ή μέρος της οποίας καθορίζεται ή είναι πληρωτέα περιοδικώς ή από καιρό σε καιρό, οι υπηρεσίες αυτές θεωρούνται ότι παρέχονται χωριστά και διαδοχικά κατά το προγενέστερο από τα ακόλουθα χρονικά σημεία:

- (α) όταν λαμβάνεται πληρωμή από τον προμηθευτή σε σχέση με τις παροχές ή
- (β) όταν ο προμηθευτής εκδίδει τιμολόγιο ΦΠΑ αναφορικά με τις παροχές.

Σχετικά τα παραδείγματα στο Παράρτημα ΙΙ.

(2) Όταν χωριστές και διαδοχικές παροχές υπηρεσιών που περιγράφονται στην παράγραφο (1) πιο πάνω πραγματοποιούνται δυνάμει συμφωνίας που προβλέπει διαδοχικές πληρωμές και ο προμηθευτής κατά ή περί την έναρξη οποιαδήποτε περιόδου που δεν υπερβαίνει το ένα έτος, εκδίδει τιμολόγιο ΦΠΑ που περιέχει (επιπρόσθετα από τα στοιχεία που προβλέπονται στον κανονισμό 12 των περί ΦΠΑ (Γενικών) Κανονισμών του 2000 μέχρι 2012) τα ακόλουθα στοιχεία:

- Τις ημερομηνίες κατά τις οποίες πληρωμές δυνάμει της συμφωνίας καθίστανται οφειλόμενες μέσα στην περίοδο
- Το ποσό που καθίσταται πληρωτέο (χωρίς ΦΠΑ) σε κάθε ημερομηνία και
- Το συντελεστή του ΦΠΑ που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ΦΠΑ και το ποσό του ΦΠΑ του επιβλητέου σύμφωνα με εκείνο το συντελεστή για κάθε πληρωμή,

τότε οι υπηρεσίες θεωρούνται ότι παρέχονται χωριστά και διαδοχικά κάθε φορά που η πληρωμή σε σχέση με αυτές καθίσταται οφειλόμενη ή λαμβάνεται από τον προμηθευτή, οποιοδήποτε από τα δύο επέρχεται ενωρίτερα.

Όπως προκύπτει από τα πιο πάνω οι συνεχείς παροχές υπηρεσιών πρέπει να διέπονται από συμφωνία που να καθορίζει εκ των προτέρων πότε τα ποσά του ΦΠΑ καθίστανται οφειλόμενα ή πληρωτέα, διαφορετικά τίθεται σε κίνδυνο η είσπραξη του ΦΠΑ.

Σχετικό το παράδειγμα στο Παράρτημα III.

Επομένως, οι υπηρεσίες όπως υποθέσεις ενώπιον δικαστηρίων, συμβουλευτικές υπηρεσίες σε πελάτες ΔΕΝ μπορούν να θεωρηθούν ως συνεχείς παροχές υπηρεσιών, διότι δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των διατάξεων του κανονισμού 45 των περί ΦΠΑ (Γενικών) Κανονισμών του 2000 μέχρι 2012. Ο ΦΠΑ για υποθέσεις που ολοκληρώνονται καθίσταται οφειλόμενος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 των περί ΦΠΑ Νόμων (όπως αυτές αναφέρθηκαν πιο πάνω).

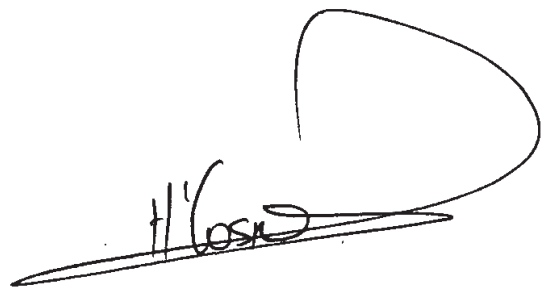
Οι υπηρεσίες που θα μπορούσαν να εμπίπτουν στον Κανονισμό 45 των προαναφερθέντων Κανονισμών και να θεωρηθούν ως συνεχείς παροχές υπηρεσιών είναι οι υπηρεσίες που διέπονται από γραπτή συμφωνία ή οποία να προβλέπει ότι η αντιπαροχή για αυτές είναι πληρωτέα σε καθορισμένα σημεία και που συνίστανται στον διορισμό δικηγορικών γραφείων ως διευθυντών εταιρειών (trustees), η πρόσληψη του δικηγορικού γραφείου ως μόνιμου νομικού συμβούλου.

Οι υπηρεσίες που σχετίζονται με υποθέσεις ενώπιον Δικαστηρίων (πχ προσφυγές, εφέσεις) θα θεωρούνται ότι εκτελούνται (με βάση το άρθρο ((3) των περί ΦΠΑ Νόμων του 2000 μέχρι 2013) και συνεπώς θα οφείλεται για αυτές ο ΦΠΑ, όταν εκδοθεί απόφαση Δικαστηρίου, εκτός όταν ληφθεί πληρωμή ή εκδοθεί τιμολόγιο προηγουμένως, οπότεν δημιουργείται υποχρέωση καταβολής του ΦΠΑ στην έκταση που καλύπτει το τιμολόγιο ή πληρωμή.

Για υποθέσεις για τις οποίες απαιτείται εκτέλεση της Απόφασης του Δικαστηρίου (αγωγές, γενικές αιτήσεις) θα θεωρούνται ότι εκτελούνται (με βάση το άρθρο 9(3) των περί ΦΠΑ Νόμων του 2000 μέχρι 2013) και συνεπώς θα οφείλεται για αυτές ο ΦΠΑ, όταν ολοκληρωθεί η εκτέλεση της Απόφασης του Δικαστηρίου, εκτός όταν ληφθεί πληρωμή ή εκδοθεί τιμολόγιο προηγουμένως, οπότεν δημιουργείται υποχρέωση καταβολής του ΦΠΑ στην έκταση που καλύπτει το τιμολόγιο ή πληρωμή.

Σχετικό το παράδειγμα στο Παράρτημα IV.

Η παρούσα αντικαθιστά την εγκύκλιο με αρ. 182, ημερ. 18/2/2014 με το ίδιο θέμα.



Δημήτριος Χατζηκωστής
Έφορος Φ.Π.Α.

Αντ. 05.13.003

Κοιν.: Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπ. Οικονομικών

- : Cyprus Fiduciary Association
Τ.Θ. 58159
3731 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

- : Παγκύπριο Δικηγορικό Σύλλογο
Τ.Θ. 21446
1508 Λευκωσία

Παράρτημα Ι

Δικηγορικός οίκος αναλαμβάνει υπόθεση πελάτη του σε σχέση με διεκδίκηση κηδεμονίας ανήλικων παιδιών από την/τον πρώην σύζυγο. Η απόφαση του Δικαστηρίου εκδόθηκε στις 15/6/14. Δεν υπεβλήθηке ένσταση από οποιοδήποτε εμπλεκόμενο μέρος και η απόφαση εκτελέστηκε άμεσα.

Φορολογικό σημείο για απόδοση του φόρου από το δικηγόρο πριν τις 20/12/2013 : έκδοση τιμολογίου ή λήψη πληρωμής

Φορολογικό σημείο από 201/12/2013 (ημερ. εφαρμογής των νέων διατάξεων): Ημερ. έκδοσης της Απόφασης 15/6/14

Παράρτημα II

Παράδειγμα 1

Δικηγορικός οίκος αναλαμβάνει να παράσχει νομικές συμβουλές σε επιχείρηση. Η συμφωνία ισχύει για δυο χρόνια από την ημερομηνία υπογραφής της και διαλαμβάνει ότι η αμοιβή του οίκου ανέρχεται σε €50.000 και για τα δύο έτη. Η συμφωνηθείσα αμοιβή θα καταβληθεί ως εξής:

- (α) 10% με την υπογραφή της συμφωνίας
- (β) 50% με την πάροδο των δώδεκα μηνών
- (γ) 40% με την πάροδο των 18 μηνών

Η αξία των πιο πάνω πληρωμών θα κοινοποιείται στην επιχείρηση με την έκδοση τιμολογίου

Τα φορολογικά σημεία για απόδοση του ΦΠΑ από το δικηγορικό οίκο είναι τα ακόλουθα:

Κάθε φορά που θα εκδίδεται τιμολόγιο προς την επιχείρηση (στην περίοδο των δύο ετών), δημιουργείται φορολογικό σημείο για τον οίκο και ως εκ τούτου θα πρέπει να αποδίδει τον ανάλογο ΦΠΑ στη τριμηνία που εκδίδεται το τιμολόγιο.

Παράδειγμα 2

Τα ίδια δεδομένα όπως και στο πρώτο παράδειγμα όμως η συμφωνία διαλαμβάνει ότι η αμοιβή του δικηγόρου θα πληρώνεται με την έκδοση τιμολογίου από τον οίκο.

Τα φορολογικά σημεία για απόδοση του ΦΠΑ από το δικηγορικό οίκο είναι τα ακόλουθα:

Κάθε φορά που θα εκδίδεται τιμολόγιο προς την επιχείρηση, δημιουργείται φορολογικό σημείο. Αν πριν την έκδοση του τιμολογίου η επιχείρηση καταβάλει οποιοδήποτε ποσό προς τον οίκο, το φορολογικό σημείο είναι η ημερομηνία που ο οίκος λαμβάνει την πληρωμή.

Παράρτημα III

Παράδειγμα

Δικηγορικός οίκος αναλαμβάνει να παράσχει νομικές συμβουλές σε επιχείρηση αξίας €50.400. Η συμφωνία ισχύει για ένα χρόνο από την ημερομηνία υπογραφής της και προνοεί ότι η επιχείρηση θα καταβάλει προς τον οίκο, το αργότερο 3 μέρες μετά το τέλος κάθε μήνα το ποσό των €4.200 το οποίο αντιπροσωπεύει το $1/12$ της συμφωνηθείσας αξίας ($50.400/12 = 4.200$)

Ο οίκος με την υπογραφή της συμφωνίας εκδίδει τιμολόγιο προς την επιχείρηση που περιέχει τα πιο κάτω επιπρόσθετα στοιχεία

(α) Ημερομηνίες πληρωμής (3 του επόμενου μήνα)

(β) Το ποσό που θα πληρώνεται κάθε μήνα χωρίς ΦΠΑ δηλ. €4.200

(γ) Το συντελεστή του ΦΠΑ που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου καθώς και το ολικό ποσό ΦΠΑ πληρωτέο από την επιχείρηση βάση του εν λόγω συντελεστή δηλ. $19\% \times 50.400 = 9.072$

Τα φορολογικά σημεία για απόδοση του ΦΠΑ από το δικηγορικό οίκο είναι τα ακόλουθα:

Στις 3 κάθε μήνα που έπεται του μήνα εντός του οποίου υπογράφηκε η συμφωνία δηλ. αν η συμφωνία υπογράφηκε 1/1/14, το πρώτο φορολογικό σημείο είναι 3/2/14 το δεύτερο 3/3/14 και ούτω καθεξής

Παράρτημα IV

Δικηγορικός οίκος αντιπροσωπεύει πελάτη του ο οποίος κίνησε αγωγή σε τρίτο πρόσωπο για οφειλόμενα ποσά. Το επαρχιακό δικαστήριο εξέδωσε την απόφαση του στις 10 Ιανουαρίου 2014. Η απόφαση εκδόθηκε υπέρ του πελάτη του δικηγορικού οίκου και υποχρεώνει τον εναγόμενο να πληρώσει το οφειλόμενο ποσό.

Μετά την έκδοση της απόφασης, ο χρόνος απόδοσης του ΦΠΑ από τον δικηγορικό οίκο είναι το νωρίτερο από:

- (α) Έκδοση τιμολογίου
- (β) Λήψη πληρωμής ή
- (γ) κατά το χρόνο που το Δικαστήριο έχει διατάξει την εκτέλεση της απόφασης.

Αν η απόφαση εκτελεστεί εντός των χρονικών ορίων που έθεσε το Δικαστήριο, τότε οφείλεται ο φόρος κατά το χρόνο αυτό.

Αν η απόφαση δεν εκτελεστεί, ακολουθούνται τα μέτρα εκτέλεσης που αναφέρονται στο άρθρο 14 του περί Πολιτικής Δικονομίας Νόμου (Κεφ. 6).. Σε οποιοδήποτε από τα εν λόγω στάδια ολοκληρωθεί η εκτέλεση της απόφασης, τότε θα καθίσταται οφειλόμενος ο φόρος.