



ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



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

Αρ. Φακ: 13.31.010  
Αρ. Τηλ.: 22 601793  
Αρ.Φαξ.: 22 660484

6 Φεβρουαρίου, 2009

## Ερμηνευτική Εγκύκλιος 127

Όλους τους λειτουργούς,

### **Θέμα: Έκπτωση φόρου εισροών στην περίπτωση εφαρμογής της αντίστροφης χρέωσης**

Σε απόφαση του Δικαστηρίου Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (ΔΕΚ), και συγκεκριμένα στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-95/07 και C-96/07 της Ecotrade Vs Agenzia delle Entrate – Ufficio di Genova 3 ημερομηνίας 8.5.2008, επισημάνθηκε ότι για συναλλαγές όπου έχει εφαρμογή το καθεστώς αντιστροφής της χρέωσης, δεν μπορούν οι φορολογικές αρχές να επιβάλλουν την είσπραξη του μη δηλωθέντος φόρου, χωρίς να παρέχουν τη δυνατότητα άσκησης του συνεπακόλουθου δικαιώματος προς έκπτωση, ως κύρωση για την παράβαση των τυπικών διατυπώσεων που αφορούν την υποχρέωση δήλωσης του φόρου.

Συνεπακόλουθα, με βάση την εν λόγω απόφαση του ΔΕΚ, μια παράβαση τυπικών προϋποθέσεων, όπως η μη δήλωση των ποσών που προκύπτουν από την εφαρμογή του μηχανισμού της αντίστροφης χρέωσης, δεν ενέχει κίνδυνο απώλειας φορολογικών εσόδων. Γι' αυτό δεν μπορεί να εξομοιωθεί τυχόν παράβαση των τυπικών προϋποθέσεων ούτε με απάτη ούτε με κατάχρηση των κοινοτικών κανόνων.

Αποτέλεσμα της πιο πάνω απόφασης είναι: όταν με τον έλεγχο εντοπίζεται μη δηλωθείσα οφειλή Φ.Π.Α. που προκύπτει από υπηρεσίες που λήφθηκαν και για τις οποίες ο φόρος αποδίδεται με την μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης, η οποία, αν είχε δηλωθεί, θα είχε ως συνέπεια να γεννηθεί ένα επακόλουθο δικαίωμα προς έκπτωση, δεν μπορεί να προβληθεί η αξίωση καταβολής του φόρου χωρίς να ληφθεί υπόψη το δικαίωμα προς έκπτωση.

Η εφαρμογή της αντίστροφης χρέωσης στην περί Φ.Π.Α. Νομοθεσία καθορίζεται στο άρθρο 11 των περί Φόρου Προσπιθέμενης Αξίας Νόμων του 2000 μέχρι 2008 και ο χρόνος απόδοσης του Φ.Π.Α. και κατ' επέκταση η άσκηση του δικαιώματος

έκπτωσης του Φ.Π.Α. που έχει το κάθε πρόσωπο ανάλογα με το είδος των δραστηριοτήτων του, σύμφωνα με τον κανονισμό 41 των περί Φ.Π.Α. (Γενικών) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2008 (ΚΔΠ 314/2001), είναι ο χρόνος κατά τον οποίο καταβάλλεται η πληρωμή για τις υπηρεσίες αυτές ή σε περίπτωση μη χρηματικής αντιπαροχής η τελευταία ημέρα της καθορισμένης φορολογικής περιόδου κατά την οποία εκτελούνται οι υπηρεσίες.

Με βάση τις πιο πάνω διατάξεις, υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο πρέπει να προβαίνει στην απόδοση του Φ.Π.Α. με τη μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης στον καθορισμένο χρόνο.

Στην περίπτωση που υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο δεν προβεί στην απόδοση του Φ.Π.Α. (και αντίστοιχα δεν έχει εκπέσει τον αναλογούντα φόρο εισροών) με βάση την μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης κατά το χρονικό σημείο που ορίζεται από τη περί Φ.Π.Α. Νομοθεσία (όπως αναφέρθηκε πιο πάνω), έχει το δικαίωμα να προβεί σε διόρθωση στα βιβλία του με βάση τον κανονισμό 24 των περί Φ.Π.Α. (Γενικών) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2008 (ΚΔΠ 314/2001) ή εάν η διόρθωση υπερβαίνει τα €1710 ή είναι πέραν των τριών χρόνων να προβεί στη διόρθωση με βάση τον κανονισμό 25 των ίδιων Κανονισμών με τον τρόπο και μέσα, στον χρόνο που μπορεί να απαιτήσει η Έφορος.

Σημειώνεται ότι, εφόσον η παράλειψη αυτή εντοπιστεί κατά τη διάρκεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, με βάση τον κανονισμό 25, η Έφορος έχει εξουσία να βεβαιώσει οποιοδήποτε οφειλόμενο φόρο δυνάμει του άρθρου 49 του Νόμου και να επιβάλει πρόσθετο φόρο δυνάμει του άρθρου 45 του ίδιου Νόμου.

Ενόψει των πιο πάνω, στις περιπτώσεις που κατά την διενέργεια φορολογικού ελέγχου εντοπιστεί ότι δεν έχει αποδοθεί ο φόρος εκροών λόγω παράλειψης της εφαρμογής του μηχανισμού της αντίστροφης χρέωσης, θα παραχωρείται παράλληλα και το δικαίωμα της έκπτωσης του φόρου εισροών στην έκταση που το δικαίωμα υφίσταται για κάθε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο. Ο οφειλόμενος φόρος εκροών θα πρέπει να βεβαιώνεται στην περίοδο κατά την οποία ήταν καταβλητέος και το δικαίωμα της έκπτωσης θα πρέπει να δίνεται στην αμέσως επόμενη φορολογική περίοδο.

Αντίστοιχος χειρισμός θα εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις εφαρμογής του μηχανισμού της διπλής καταχώρισης για τις αποκτήσεις αγαθών από άλλο Κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Με τιμή

(Χ. Χατζημιχαήλ)  
για Έφορο Φ.Π.Α.

Κοιν. : Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών

- : Αρχιτελωνείο
- : Κ.Ε.Β.Ε.  
Τ.Θ. 21455  
1509 Λευκωσία
- : Ο.Ε.Β.  
Τ.Θ. 21657  
1355 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 Κεντρικών Γραφείων Φ.Π.Α.

Αντ.: 05.13.004  
04.24.002