

ΚΥΠΡΙΑΚΗ



ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αρ. Φακ: 13.31.05.1
Αρ. Τηλ.: 22 601785
Αρ. Φαξ: 22 660484

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ Φ.Π.Α.
1471 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

4 Ιουνίου, 2004

Ερμηνευτική Εγκύκλιος 86

Όλους τους λειτουργούς,

Θέμα: Τόπος παροχής Υπηρεσιών –Αλλαγές μετά την 1 Μαΐου, 2004

Τόπος παροχής είναι ο τόπος όπου θεωρείται ότι παρέχεται ή πραγματοποιείται κάποια υπηρεσία. Όταν ο τόπος παροχής είναι στη Δημοκρατία εκείνη η υπηρεσία υπόκειται σε Φ.Π.Α. στη Δημοκρατία με τον εκάστοτε αναλογούντα συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται για την υπηρεσία αυτή. Αν κάποια υπηρεσία δεν θεωρείται ότι παρέχεται ή πραγματοποιείται στη Δημοκρατία, η υπηρεσία αυτή είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής του Κυπριακού Φ.Π.Α. και δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. στη Δημοκρατία.

Με την ένταξη της Κύπρου στην Ευρωπαϊκή Ένωση και την εφαρμογή του τροποποιητικού περί Φ.Π.Α. Νόμου του 2004 (Ν.95(Ι)/2004) και σχετικών Κανονισμών, έχουν επέλθει οι ακόλουθες αλλαγές αναφορικά με τον τόπο όπου θεωρούνται ότι παρέχονται ορισμένες υπηρεσίες.

A. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ

Η ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών είναι η μεταφορά αγαθών η οποία αρχίζει σε ένα Κράτος μέλος και τελειώνει σε διαφορετικό Κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Κανονισμός 51 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004).

I. Βοηθητικές υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς

Όταν παροχή υπηρεσιών αποτελείται από βοηθητικές υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς (πχ φόρτωση, εκφόρτωση, ετοιμασία εγγράφων, συσκευασία για τη μεταφορά, αποθήκευση κλπ) , τότε θεωρείται ότι πραγματοποιείται εκεί όπου

εκτελούνται υλικώς οι υπηρεσίες (Κανονισμός 56 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004).

II. Ενδοκοινοτική Μεταφορά Αγαθών

Η ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών (πχ ναύλος) θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο Κράτος μέλος όπου αρχίζει η μεταφορά των αγαθών (Κανονισμός 56Α των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004).

III. Υπηρεσίες Διαμεσολαβητών Ενδοκοινοτικής Μεταφοράς Αγαθών

Οι υπηρεσίες Διαμεσολαβητών Ενδοκοινοτικής Μεταφοράς Αγαθών (πχ. ναυτιλιακοί πράκτορες, forwarding agents κλπ), ή άλλη δραστηριότητα που σκοπό έχει να διευκολύνει την ενδοκοινοτική μεταφορά, θεωρείται ότι παρέχεται στο Κράτος μέλος όπου αρχίζει η μεταφορά των αγαθών (Κανονισμός Α57 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004).

IV. Υπηρεσίες Διαμεσολαβητών βοηθητικών υπηρεσιών ενδοκοινοτικής μεταφοράς

Οι υπηρεσίες διαμεσολαβητών για βοηθητικές υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς θεωρούνται ότι παρέχονται στον τόπο όπου εκτελούνται υλικώς οι βοηθητικές μεταφορικές υπηρεσίες (Κανονισμός Β57 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004).

Σύμφωνα με τον Κανονισμό 57Α των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004 ,όταν οι πιο πάνω υπηρεσίες, όπως αναφέρονται στα σημεία I-IV, παρέχονται σε λήπτη σε άλλο Κράτος μέλος, ο οποίος κάνει χρήση του αριθμού εγγραφής Φ.Π.Α. του, τότε, ανεξάρτητα από οποιοδήποτε άλλο κανόνα για τον τόπο παροχής των υπηρεσιών, η παροχή της υπηρεσίας θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο Κράτος μέλος που εξέδωσε τον αριθμό εγγραφής. Στις περιπτώσεις αυτές οι παροχές των εν λόγω υπηρεσιών είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του κυπριακού Φ.Π.Α.

Όταν οι υπηρεσίες αυτές λαμβάνονται από υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο στην Κύπρο το οποίο κάνει χρήση του κυπριακού αριθμού εγγραφής Φ.Π.Α., από παροχέα σε άλλο Κράτος μέλος, τότε ο Φ.Π.Α. αποδίδεται στην Κύπρο από τον κύπριο εμπορευόμενο με την μέθοδο της αντίστροφής χρέωσης.

Σχετικά επισυνάπτεται το Παράρτημα Α στο οποίο παρουσιάζεται σχηματικά ο τόπος παροχής των πιο πάνω υπηρεσιών.

Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΔΙΑΜΕΣΟΛΑΒΗΤΩΝ

Σύμφωνα με τον Κανονισμό 57 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004, οι υπηρεσίες διαμεσολαβητών για πραγματοποίηση συναλλαγής (παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών) ή οποιασδήποτε άλλης δραστηριότητας που σκοπεί να διευκολύνει τη συναλλαγή, θεωρούνται ότι παρέχονται στον ίδιο τόπο όπου θεωρείται ότι πραγματοποιείται η συναλλαγή.

Από 1 Μαΐου, 2004 σύμφωνα και με τον Κανονισμό 57Α των προαναφερθέντων Κανονισμών, όταν οι υπηρεσίες διαμεσολάβησης, παρέχονται σε λήπτη σε άλλο Κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο οποίος κάνει χρήση του αριθμού εγγραφής Φ.Π.Α. του, τότε, ανεξάρτητα από οποιοδήποτε άλλο κανόνα για τον τόπο παροχής των υπηρεσιών, η παροχή της υπηρεσίας διαμεσολάβησης θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο Κράτος μέλος που εξέδωσε τον αριθμό εγγραφής.

Για παράδειγμα αν Κύπριος εμπορευόμενος διαμεσολαβεί για πραγματοποίηση παράδοσης στην Γαλλία, εκ μέρους προσώπου το οποίο δεν είναι εγγεγραμμένο για σκοπούς Φ.Π.Α., η υπηρεσία διαμεσολάβησης θεωρείται ότι πραγματοποιείται στη Γαλλία και πιθανόν να έχει υποχρέωση εγγραφής για σκοπούς Φ.Π.Α. στη Γαλλία. Αν, όμως, το πρόσωπο για το οποίο γίνεται η διαμεσολάβηση διαθέτει αριθμό εγγραφής Φ.Π.Α. σε άλλο Κράτος μέλος πχ. Γερμανία ή Γαλλία, τότε οι υπηρεσίες διαμεσολάβησης θεωρούνται ότι πραγματοποιούνται στο Κράτος μέλος όπου έχει αριθμό εγγραφής Φ.Π.Α. ο λήπτης, δηλαδή στη Γερμανία ή Γαλλία και οι υπηρεσίες θα φορολογηθούν εκεί με τη μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης από τον λήπτη των υπηρεσιών.

Διευκρινίζεται ότι τα πιο πάνω ισχύουν και αντίστροφα, δηλαδή στις περιπτώσεις που ο λήπτης των υπηρεσιών διαμεσολάβησης είναι κύπριος εμπορευόμενος και η συναλλαγή για την οποία γίνεται η διαμεσολάβηση πραγματοποιείται στη Δημοκρατία.

Γ. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΓΝΩΜΟΣΥΝΗΣ, ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΕΠΙ ΑΓΑΘΩΝ

Η παροχή υπηρεσίας που αποτελείται από πραγματογνωμοσύνη, ή που αφορά εργασία που εκτελείται επί οποιωνδήποτε αγαθών (πχ. υπηρεσίες επεξεργασίας, μεταποίησης και επιδιόρθωσης), θεωρείται ότι παρέχεται εκεί όπου εκτελούνται υλικώς οι υπηρεσίες.

Από 1 Μαΐου, 2004 και σύμφωνα με τον Κανονισμό 57Α των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004, όταν υπηρεσία που αποτελείται –

- από πραγματογνωμοσύνη, ή
- από εργασία που εκτελείται επί, οποιωνδήποτε αγαθών τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του Κράτους μέλους όπου εκτελέστηκαν υλικώς οι υπηρεσίες,

παρέχεται σε λήπτη σε άλλο Κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο οποίος κάνει χρήση του αριθμού εγγραφής Φ.Π.Α. του, τότε, ανεξάρτητα από οποιοδήποτε άλλο κανόνα για τον τόπο παροχής των υπηρεσιών, η παροχή της υπηρεσίας θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο Κράτος μέλος που εξέδωσε τον αριθμό εγγραφής Φ.Π.Α.

Δ. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΤΡΙΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΤΟΥ ΠΕΡΙ ΦΠΑ ΝΟΜΟΥ

Από 1.5.2004, έχουν περιληφθεί στο Τρίτο Παράρτημα του περί Φ.Π.Α. Νόμου, οι ακόλουθες νέες κατηγορίες υπηρεσιών:

- ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές υπηρεσίες
- παροχή υπηρεσιών ηλεκτρονικά, όπως περιγράφονται στην παράγραφο 8B του Τρίτου Παραρτήματος.

Επιπρόσθετα, από 1.5.2004, ισχύει ο ακόλουθος κανόνας αναφορικά με τον τόπο που θεωρούνται ότι λαμβάνουν χώρα οι υπηρεσίες αυτές (Κανονισμός 59 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004):

-όταν ο λήπτης των υπηρεσιών βρίσκεται σε χώρα που δεν είναι Κράτος μέλος, η υπηρεσία θεωρείται ότι παρέχεται εκεί που βρίσκεται ο λήπτης, δηλαδή είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του κυπριακού Φ.Π.Α.

-όταν ο λήπτης των υπηρεσιών ανήκει σε Κράτος μέλος, άλλο από το Κράτος μέλος στο οποίο ανήκει ο προμηθευτής, λαμβάνει τις υπηρεσίες για τους σκοπούς της επιχείρησης που ασκεί και δεν εφαρμόζεται το άρθρο 11 του Νόμου, οι υπηρεσίες θεωρούνται ότι πραγματοποιούνται στο Κράτος μέλος όπου ανήκει ο λήπτης.

Συνεπώς:

- όταν το πρόσωπο που παρέχει τις υπηρεσίες του Τρίτου Παραρτήματος ανήκει στη Δημοκρατία και ο λήπτης βρίσκεται σε χώρα εκτός της ΕΕ, τότε η υπηρεσίες αυτές είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του Κυπριακού Φ.Π.Α
- όταν το πρόσωπο που παρέχει τις υπηρεσίες του Τρίτου Παραρτήματος ανήκει στη Δημοκρατία και ο λήπτης βρίσκεται σε άλλο Κράτος μέλος, λαμβάνει τις υπηρεσίες για σκοπούς της επιχείρησης που ασκεί και δεν θεωρείται ως να έχει ο ίδιος παράσχει τις υπηρεσίες δυνάμει του άρθρου 11 του Νόμου, οι υπηρεσίες θεωρούνται ότι πραγματοποιούνται στο Κράτος μέλος στο οποίο ανήκει ο λήπτης.

Στην περίπτωση αυτή, ο Κύπριος εμπορευόμενος δεν αποδίδει Φ.Π.Α. για τη συναλλαγή αυτή στη Δημοκρατία και δεν έχει υποχρέωση για εγγραφή για τη συναλλαγή αυτή στη Δημοκρατία, αν η μόνη δραστηριότητα που ασκεί στη Δημοκρατία είναι η παροχή των υπηρεσιών αυτών. Οφείλει όμως να τηρεί επαρκή αποδεικτικά στοιχεία ότι ο τόπος παροχής των υπηρεσιών του δεν είναι η Δημοκρατία, αλλά άλλο Κράτος μέλος. Η κατοχή και επαλήθευση αριθμού εγγραφής Φ.Π.Α. του πελάτη του σε άλλο Κράτος μέλος νοείται ως επαρκές αποδεικτικό στοιχείο, για καθορισμό του τόπου παροχής της υπηρεσίας.

- όταν το πρόσωπο που παρέχει τις υπηρεσίες του Τρίτου Παραρτήματος ανήκει στη Δημοκρατία και ο λήπτης βρίσκεται σε άλλο Κράτος μέλος, και λαμβάνει τις υπηρεσίες για ιδιωτικούς σκοπούς (όχι για σκοπούς επιχείρησης), τότε ο τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών είναι η Κύπρος

και ο κύπριος εμπορευόμενος οφείλει να αποδίδει Φ.Π.Α. με τον εκάστοτε σε ισχύ συντελεστή Φ.Π.Α. στη Δημοκρατία.

- όταν το πρόσωπο που λαμβάνει τις υπηρεσίες του Τρίτου Παραρτήματος, ανήκει στη Δημοκρατία και τις λαμβάνει για σκοπούς της επιχείρησής του, τότε αν δεν είναι ήδη εγγεγραμμένο στο Μητρώο Φ.Π.Α. πρόσωπο, καθίσταται υπόχρεο για εγγραφή (λαμβανομένου υπόψη και του ορίου εγγραφής των £9000) και υποχρεούται να εφαρμόζει την μέθοδο της αντίστροφης χρέωσης.

Διευκρινίζεται ότι οι υπηρεσίες διεύθυνσης/διαχείρισης, γραμματειακές και γραφειακές υπηρεσίες και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες (management services) εξακολουθούν να μην εμπίπτουν στις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Τρίτο Παράρτημα και επομένως θεωρούνται ότι παρέχονται στον τόπο όπου βρίσκεται το πρόσωπο που τις παρέχει.

E. ΕΙΔΙΚΟΣ ΚΑΝΟΝΑΣ ΓΙΑ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΠΑΡΕΧΟΝΤΑΙ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΑ

Ειδικοί κανόνες ισχύουν για τις ηλεκτρονικές υπηρεσίες οι οποίες περιγράφονται στην παράγραφο 8B του Τρίτου Παραρτήματος, όπως έχει τροποποιηθεί από το Ν. 95(I) του 2004 από 1.5.2004 (Κανονισμός 59Α των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004):

Όταν οι υπηρεσίες αυτές:

- παρέχονται σε πρόσωπο που ανήκει σε άλλο Κράτος μέλος, άλλα όχι για τους σκοπούς οποιασδήποτε επιχείρησης που ασκεί (πχ σε καταναλωτή)
- παρέχονται σε πρόσωπο που ανήκει σε τρίτη χώρα,

τότε θεωρούνται ότι πραγματοποιούνται εκεί όπου ανήκει ο λήπτης.

Συνεπώς, κυπριακή επιχείρηση που παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε καταναλωτές σε άλλα Κράτη μέλη, πιθανόν να έχει υποχρέωση εγγραφής και στο Μητρώο Φ.Π.Α. άλλων Κρατών μελών όπου βρίσκονται οι πελάτες/καταναλωτές.

Αντίστοιχα, πρόσωπο που παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες που ανήκει σε άλλο Κράτος μέλος καθίσταται υπόχρεο να εγγραφεί στο κυπριακό Μητρώο Φ.Π.Α. όταν

παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε κύπριους καταναλωτές και υπερβαίνει το όριο εγγραφής (£9000).

ΣΤ. ΚΑΝΟΝΑΣ ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΛΑΥΣΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Σύμφωνα με τον Κανονισμό 60 των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Γενικοί) Κανονισμών του 2001 μέχρι 2004, όταν η παροχή υπηρεσιών αποτελείται από:

- μίσθωση μεταφορικών μέσων
- μίσθωση κινητών αγαθών
- τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες
- ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές υπηρεσίες
- ηλεκτρονικές υπηρεσίες, όταν λαμβάνονται από πρόσωπο για σκοπούς επιχείρησης που ασκεί,

και θεωρούνται ότι παρέχονται στη Δημοκρατία με βάση τους συνηθισμένους κανόνες του τόπου παροχής των υπηρεσιών, **δεν θα θεωρούνται ότι παρέχονται στη Δημοκρατία κατά την έκταση που η ουσιαστική χρήση και απόλαυση τους πραγματοποιείται εκτός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας.**

Το ίδιο ισχύει και στην αντίθετη περίπτωση. Δηλαδή, αν με βάση τους συνηθισμένους κανόνες του τόπου παροχής των υπηρεσιών, οι πιο πάνω υπηρεσίες θα θεωρούνταν ότι παρέχονται σε τόπο εκτός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, **δεν θα θεωρούνται ότι παρέχονται εκτός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας κατά την έκταση που η ουσιαστική χρήση και απόλαυση τους πραγματοποιείται στη Δημοκρατία και θα θεωρούνται ότι παρέχονται στη Δημοκρατία.**

(Δ.Σπαθάρης)
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

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

: Προϊσταμένους Επαρχιακών Γραφείων Φ.Π.Α.

: Προϊστάμενους Τομέων Κεντρικών Γραφείων Φ.Π.Α.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ

