



Αρ. Φακ: Κ.Π. 17
Αρ. Φαξ: 367965
Αρ. Τηλ: 306365

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

1 Φεβρουαρίου 1999

Ερμηνευτική Εγκύκλιος 59

Όλους τους λειτουργούς,

Πίστωση φόρου εισροών

Για να δικαιούται ένα υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο να διεκδικήσει πίστωση του φόρου που επιβλήθηκε σε παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών πρέπει να συντρέχουν ορισμένες προϋποθέσεις.

Ουσιαστικές προϋποθέσεις

(α) Η χρήση των αγαθών ή υπηρεσιών πρέπει να αφορά τις επιχειρηματικές δραστηριότητες εκείνου που διεκδικεί την πίστωση (άρθρο 25(14)(α) του Ν.246/90).

(β) Πρέπει να έχει πραγματοποιηθεί η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. Όταν εισπράττεται προκαταβολή ή προπληρωμή, η παράδοση/παροχή θεωρείται ότι πραγματοποιείται πριν την υλική παράδοση των αγαθών ή την εκτέλεση των υπηρεσιών. Όμως, προκαταβολές για αγαθά που δεν παραγγέλθηκαν ή για παραδόσεις/παροχές που δεν υλοποιήθηκαν ποτέ δεν δημιουργούν δικαίωμα προς πίστωση. Ψεύτικα φορολογικά τιμολόγια για ανύπαρκτες παραδόσεις/παροχές δεν πληρούν αυτήν την προϋπόθεση και, επομένως, δεν δημιουργούν δικαίωμα προς πίστωση.

(γ) Η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών πρέπει να πραγματοποιήθηκε προς εκείνον που διεκδικεί πίστωση του φόρου εισροών. Για σκοπούς Φ.Π.Α. είναι αδιάφορο το ποιος πληρώνει το τιμολόγιο. Σημασία έχει σε μια πώληση το ποιος απέκτησε την κυριότητα, σε μια πώληση υπό όρους ή μια ενοικιαγορά το ποιος πρόκειται να αποκτήσει την κυριότητα και σε μια παροχή υπηρεσίας το ποιος πραγματικά έλαβε την υπηρεσία.

Στις πωλήσεις και ενοικιαγορές μηχανοκινήτων οχημάτων ο τίτλος ιδιοκτησίας αποτελεί εκ πρώτης όψεως απόδειξη για το ποιος απέκτησε ή πρόκειται να αποκτήσει την κυριότητα και είναι αυτός που μπορεί, αν συντρέχουν και οι άλλες προϋποθέσεις, να πιστωθεί τον φόρο εισροών. Εξάλλου είναι αυτός που θα αποδώσει φόρο εκροών επί οποιασδήποτε μεταγενέστερης πώλησης του οχήματος (νοουμένου ότι είναι υποκείμενος στο φόρο).

Όμως, το τεκμήριο της κυριότητας που στοιχειοθετείται από τον τίτλο ιδιοκτησίας δεν είναι αμάχητο. Αν από την εξέταση της υπόθεσης προκύπτει ότι η παράδοση έγινε προς ένα υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο (υ.φ.π.), έστω και αν ο τίτλος ιδιοκτησίας είναι σε άλλο όνομα, το εν λόγω πρόσωπο μπορεί να διεκδικήσει την πίστωση του φόρου εισροών. Τα κριτήρια σε τέτοιες περιπτώσεις:

- Το τιμολόγιο να απευθύνεται προς το υ.φ.π.
- Το τίμημα να πληρώθηκε από το υ.φ.π.

- Το αγαθό να παρουσιάζεται ως στοιχείο πάγιου ενεργητικού στις οικονομικές καταστάσεις του υ.φ.π.
- Το αγαθό να χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της επιχείρησης του υ.φ.π.
- Το υ.φ.π. να αποδίδει φόρο εκροών αν προσπορίζεται απευθείας έσοδα από την χρήση του αγαθού (π.χ. μίσθωση αυτοκινήτων Ζ).

Εφόσον το υ.φ.π. διεκδίκησε πίστωση του φόρου εισροών και θεωρούσε το αγαθό δικό του, αναμένεται ότι αν διαθέσει το αγαθό θα αποδώσει και φόρο εκροών.

Αν κατά την επίσκεψη ελέγχου διαπιστωθεί ότι δεν αποδόθηκε φόρος εκροών επί μεταγενέστερης διάθεσης τέτοιου αγαθού, ο αρμόδιος λειτουργός θα βεβαιώνει τον οφειλόμενο φόρο αναπροσαρμόζοντας το φόρο εισροών.

(δ) Η παράδοση/παροχή πρέπει να υπόκειται στο θετικό συντελεστή. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α. και να μην εξαιρείται ούτε και να υπόκειται στο μηδενικό συντελεστή.

Τυπική προϋπόθεση

Εκείνος που διεκδικεί πίστωση του φόρου εισροών πρέπει να έχει στην κατοχή του το σχετικό φορολογικό τιμολόγιο.

Η πάγια πολιτική της Υπηρεσίας στις περιπτώσεις που το φορολογικό τιμολόγιο έχει ελλείψεις ή λανθασμένα στοιχεία είναι να επιτρέπει τη διόρθωσή του. Ο εκδότης του τιμολογίου πρέπει να μονογράψει τη διόρθωση τόσο στο πρωτότυπο που κρατεί ο πελάτης όσο και στο αντίγραφο που τηρεί ο ίδιος. Αν η διόρθωση είναι αδύνατη, ο Προϊστάμενος του αρμόδιου Επαρχιακού Γραφείου έχει, με βάση την επιφύλαξη του Καν. 3 (2) της Κ.Δ.Π. 208/91, διακριτική ευχέρεια να το αποδεχθεί όπως είναι.

Συμπέρασμα

Πριν να αποφασιστεί αν θα παραχωρηθεί ή όχι πίστωση του φόρου εισροών, πρέπει να εξεταστούν σε βάθος όλες οι προϋποθέσεις.

Τονίζεται ότι οι ουσιαστικές προϋποθέσεις είναι πιο σημαντικές διότι αν ελλείπουν, δεν υπάρχει περιθώριο να ληφθούν διορθωτικές ενέργειες.

Η εγκύκλιος Ε.Ε.47 αντικαθίσταται με την παρούσα.

(Μ. Μιλτιάδου)
για Έφορο Φ.Π.Α.

Κοιν.: Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 4935
1355 Λευκωσία
: Παγκύπριο Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής
Τ.Θ. 4501
1300 Λευκωσία
: Γενικό Ελεγκτή
: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών
: Κ.Ε.Β.Ε
Τ.Θ. 1455
1509 Λευκωσία