



Αρ. Φακ. : Κ.Π. 2  
Αρ. Φαξ.: 367965  
Αρ. Τηλ.: 306365

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

### Ερμηνευτική Εγκύκλιος 43

9 Ιουνίου 1997

Όλους τους λειτουργούς,

#### Υπηρεσίες εργοδοτούμενων

Σύμφωνα με το άρθρο 2(2) του Ν.246/90:

- (α) ο όρος «επιχείρηση» σημαίνει οικονομική δραστηριότητα η οποία ασκείται κατά τρόπο ανεξάρτητο ..... αλλά
- (β) δεν θεωρείται ότι ασκεί επιχείρηση κατά τρόπο ανεξάρτητο, οποιοσδήποτε μισθωτός ή άλλο φυσικό πρόσωπο το οποίο δεσμεύεται έναντι οποιουδήποτε εργοδότη με σύμβαση εργασίας ή με άλλο νομικό δεσμό ο οποίος δημιουργεί σχέση εργοδότη και εργοδοτούμενου σε ότι αφορά τους όρους εργασίας, την αμοιβή και την ευθύνη του εργοδότη.

Από αυτόν τον ορισμό προκύπτει ότι οι εργοδοτούμενοι δεν μπορούν να καταστούν υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα για τις υπηρεσίες που παρέχουν στον εργοδότη τους, οι οποίες παραμένουν εκτός του πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α.

Μερικές φορές δεν είναι και τόσο εύκολο να καθοριστεί αν μια σύμβαση αφορά την παροχή μισθωτών υπηρεσιών από εργοδοτούμενο σε εργοδότη (contract of service) ή την παροχή υπηρεσιών από αυτοεργοδοτούμενο σε πελάτη (contract for services). Σε κάθε περίπτωση πρέπει να λαμβάνονται υπόψη και οι εξής παράγοντες:

- (α) Ο βαθμός και η έκταση του ελέγχου που ασκεί ο λήπτης επί του παρέχοντος τις υπηρεσίες (control test)
- (β) Κατά πόσο ο παρέχων τις υπηρεσίες, τις εκτελεί ως πρόσωπο που ασκεί επιχείρηση για δικό του λογαριασμό.
- (γ) Κατά πόσο το πρόσωπο που εκτελεί τις υπηρεσίες χρησιμοποιεί δικό του εξοπλισμό ή εργοδοτεί δικούς του βοηθούς, ποιο βαθμό οικονομικού κινδύνου αναλαμβάνει, ποιο βαθμό ευθύνης έχει για επένδυση ή διαχείριση και κατά πόσο και σε ποια έκταση έχει την ευκαιρία να πραγματοποιήσει κέρδος λόγω ορθών χειρισμών κατά τη διεκπεραίωση του έργου του (economic test).
- (δ) Ο βαθμός ενσωμάτωσης του προσώπου που εκτελεί τις υπηρεσίες στην οργάνωση της επιχείρησης (integration test)
- (ε) Η πρόθεση των μερών και οι διευθετήσεις τους ως σύνολο, ιδιαίτερα τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις τους.

(στ) Οι περιστάσεις που περιβάλλουν τη σχέση των μερών.

(ζ) Ο τρόπος πληρωμής των υπηρεσιών.

Για να αποφασιστεί αν υπάρχει σχέση εργοδότη – εργοδοτούμενου πρέπει να συνεκτιμηθούν όλοι οι παράγοντες. Η τελική απάντηση εξαρτάται από τα γεγονότα της κάθε υπόθεσης.

(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