



Αρ.Φακ.: 13.31.20  
Αρ.Φαξ : 767965  
Αρ.Τηλ. : 306374

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

21 Ιανουαρίου 2002

## Ερμηνευτική Εγκύκλιος 67

Όλους τους λειτουργούς,

### **Δαπάνες που δεν παρέχουν δικαίωμα προς πίστωση: εργασίες σε ακίνητη ιδιοκτησία**

Σύμφωνα με το άρθρο 25(13)(α) του Ν.246/90 δεν παρέχεται δικαίωμα πίστωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες που αφορούν την παράδοση υλικών ή την παροχή υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται για εκτέλεση εργασιών σε ακίνητη ιδιοκτησία.

#### **1. Ακίνητη ιδιοκτησία**

Ο όρος "ακίνητη ιδιοκτησία" ερμηνεύεται στον περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησης) Νόμο (Κεφ.224) και περιλαμβάνει:

- (α) Τη γή (land), δηλ. τμήμα του εδάφους όπως π.χ. χωράφια, αγρούς, άγονες εκτάσεις, οικόπεδα, μεταλλεία, ορυχεία κλπ.
- (β) Οικοδομές (buildings), δηλ. κτίρια, αποπερατωμένα ή ημιτελή και μέρη κτιρίων. Η έννοια των κτιρίων είναι ευρύτερη και περιλαμβάνει τα κάθε φύσεως κτίσματα, όπως μονοκατοικίες, πολυκατοικίες, γραφεία, αποθήκες, εργοστάσια, διαμερίσματα κλπ.
- (γ) Άλλα κατασκευάσματα (other erections). Εδώ κατατάσσονται τα βιομηχανοστάσια, όπως π.χ. οι εγκαταστάσεις ψύξης (ψυκτικοί θάλαμοι), τα ελαιοτριβεία, τα σιλό (τεράστιες αποθήκες σιτηρών με μηχανικές εγκαταστάσεις για τη γρήγορη φόρτωση και εκφόρτωση) και άλλες παρόμοιες εγκαταστάσεις. Επίσης εδώ κατατάσσονται και άλλα κατασκευάσματα μόνιμα και στερεά συνδεδεμένα με τη γη, όπως π.χ. οι μεγάλες δεξαμενές πετρελαιοειδών της περιοχής του διυλιστηρίου στη Λάρνακα, τα θερμοκήπια κλπ. Θερμοκήπια που απλώς επικάθονται στη γη θεωρούνται κινητά αγαθά.
- (δ) Οικοδομήματα (structures). Εδώ κατατάσσονται τα βοηθητικά κτίρια, όπως π.χ. το γκαράζ ή το πλυσταριό ενός σπιτιού, οι στάβλοι ή άλλα υποστατικά μιας έπαυλης κλπ, είτε είναι συνδεδεμένα με το κυρίως κτίριο είτε έχουν ανεγερθεί στην αυλή του.
- (ε) Προσαρτήματα (fixtures). Εδώ κατατάσσονται οποιαδήποτε ενσώματα αγαθά στερεά συνδεδεμένα (affixed) με τη γη ή με το κτίριο ή με οικοδόμημα. Αποτελούν μέρος της ακίνητης ιδιοκτησίας και μεταβιβάζονται μαζί της.

## 2. Υλικά που χρησιμοποιούνται για εκτέλεση εργασιών στη ακίνητη ιδιοκτησία

Δεν παρέχεται δικαίωμα πίστωσης του φόρου που επιβαρύνει τις δαπάνες που αφορούν την παράδοση υλικών ή την παροχή υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται για εκτέλεση εργασιών σε οποιαδήποτε μορφή ακίνητης ιδιοκτησίας, όπως ερμηνεύεται στον περί Ακινήτου Ιδιοκτησίας (Διακατοχή, Εγγραφή και Εκτίμησης) Νόμο (Κεφ.224).

Στο Παράρτημα Α της παρούσας εγκυκλίου αναφέρονται ενδεικτικά παραδείγματα υλικών τα οποία αποτελούν υλικά που χρησιμοποιούνται για εκτέλεση εργασιών σε ακίνητη ιδιοκτησία. Το Παράρτημα Β περιλαμβάνει παραδείγματα αντικειμένων και εξοπλισμού που θεωρούνται κινητά αγαθά, για τα οποία παρέχεται δικαίωμα πίστωσης του φόρου.

## 3. Εργασίες σε ακίνητη ιδιοκτησία

Ο όρος "εργασίες σε ακίνητη ιδιοκτησία" ερμηνεύεται στο άρθρο 6(3)(ε) του Ν.246/90 και περιλαμβάνει:

- (α) Εκσκαφές και κατεδαφίσεις
- (β) Κατασκευές οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών έργων γενικά.
- (γ) Συμπληρώσεις, επεκτάσεις και διαρρυθμίσεις των πιο πάνω έργων
- (δ) Επισκευές, περιλαμβανομένης και της συνηθισμένης συντήρησης, των πιο πάνω έργων (π.χ. βάψιμο τοίχων, επιδιορθώσεις ηλεκτρικών και υδραυλικών εγκαταστάσεων, κεντρικών εγκαταστάσεων κλιματισμού, ανελκυστήρων κλπ).

Το Παράρτημα Γ περιλαμβάνει παραδείγματα υπηρεσιών που δεν θεωρούνται εργασίες σε ακίνητη ιδιοκτησία.

## 4. Εργολάβοι

Ο κανόνας είναι ότι ο ιδιοκτήτης ή άλλος κάτοχος της ακίνητης ιδιοκτησίας δεν δικαιούται να πιστωθεί το φόρο που καταβάλλει για τις αγορές αγαθών και υπηρεσιών και τις αμοιβές εργολάβων που αφορούν την εκτέλεση εργασιών στην ακίνητη ιδιοκτησία.

Όμως οι εργολάβοι, δηλαδή εκείνοι που αναλαμβάνουν την εκτέλεση εργασιών σε ακίνητη ιδιοκτησία με μίσθωση έργου, δικαιούνται να πιστωθούν το φόρο που καταβάλλουν για αγορά υλικών ή για τις υπηρεσίες των υπεργολάβων. Για σκοπούς Φ.Π.Α. ο όρος "εργολάβος" είναι ευρύς και καλύπτει και πρόσωπα των οποίων η επιχειρηματική δραστηριότητα δεν ρυθμίζεται από τον περί Εγγραφής και Ελέγχου Εργοληπτών Οικοδομικών και Τεχνικών Έργων Νόμο.

Σε περίπτωση που εργολήπτης εκτελεί εργασίες σε ακίνητη ιδιοκτησία που του ανήκει ή την κατέχει άλλως πως (δηλαδή όχι με μίσθωση έργου), δεν δικαιούται να πιστωθεί το φόρο εισροών. Όμως, αν οι εργασίες αφορούν εξαιρούμενη παράδοση / παροχή (π.χ. πώληση ή μίσθωση της ακίνητης ιδιοκτησίας), ο εργολήπτης έχει τη δυνατότητα να επικαλεστεί τον κανόνα de minimis (καν. 5 της Κ.Δ.Π. 207/91) και, αν δικαιούται να πιστωθεί ολόκληρο το φόρο εισροών. Αν οι εργασίες αφορούν την ανέγερση ή επισκευή ιδιόκτητων γραφείων ή άλλων υποστατικών που, χρησιμοποιούνται από τον ίδιο τον εργολήπτη για τους σκοπούς της επιχείρησής του,

τότε δεν εφαρμόζεται ο κανόνας de minimis και δεν μπορεί να πιστωθεί το σχετικό φόρο εισροών.

Η Ερμηνευτική Εγκύκλιος 37 αποσύρεται και αντικαθίσταται με την παρούσα.

(Α. Σκώπτης)  
για Έφορο Φ.Π.Α.

Κοιν.: Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών

: Αρχιτελωνείο

: Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου  
Τ.Θ. 24935  
1355 Λευκωσία

: Παγκύπριο Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής  
Τ.Θ. 24501  
1300 Λευκωσία

: Σύνδεσμο Πτυχιούχων Εγκεκριμένων Λογιστών – Ελεγκτών Κύπρου  
Τ.Θ. 26540  
1640 Λευκωσία

: Σύνδεσμο Ανεξαρτήτων Λογιστών Κύπρου  
Τ.Θ. 53684  
3317 Λεμεσός

: The Institute of Financial Accountants  
Τ.Θ.25620  
1311 Λευκωσία

: Ομοσπονδία Εργοδοτών και Βιομηχάνων Κύπρου  
Τ.Θ. 21657  
1511 Λευκωσία

: Κ.Ε.Β.Ε.  
Τ.Θ. 21455  
1509 Λευκωσία

Αντ.: 13.31.10

: 13.31.10.1

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α

### Παραδείγματα υλικών τα οποία αποτελούν υλικά που χρησιμοποιούνται για εκτέλεση εργασιών σε ακίνητη ιδιοκτησία.

- Πόρτες, παράθυρα, κλειδιά πόρτας ή παραθύρων
- Κάλυμμα φρεατίου, σχάρα οχετού
- Είδη υγιεινής (π.χ. μπάνια, νιπτήρες, αποχωρητήρια κλπ)
- Υλικά αγαθά για τη κατασκευή και δημιουργία υδραυλικών, ηλεκτρικών τηλεπικοινωνιακών εγκαταστάσεων κλπ)
- Υλικά αγαθά για τη κατασκευή και δημιουργία εγκαταστάσεων κλιματισμού (π.χ. κεντρικές εγκαταστάσεις κλιματισμού, συσκευές κλιματισμού “a/c split units”, συσσωρευτές θερμότητας “storage heaters”)
- Πατώματα εσωτερικών και εξωτερικών χώρων (π.χ. μάρμαρα, γρανίτες, κεραμικά, πέτρες, παρκέ κλπ)
- Ανελκυστήρες
- Τζαμαρίες και πέργολες
- Διαχωριστικά εσωτερικού χώρου στερεωμένα στο κτίριο
- Κτισμένοι πάγκοι (π.χ. κουζίνας, υποδοχής ξενοδοχείων, ως μπαρ εστιατορίων κλπ)
- Ράφια και πάγκοι κουζίνας
- Χαλιά συγκολλημένα στο πάτωμα (fitted carpets)
- Υλικά για την επένδυση τοίχων (π.χ. ξύλο, κεραμικά, γρανίτες και άλλα υλικά)
- Rolling shutters
- Δεξαμενές αποθήκευσης (ντεπόζιτα) πετρελαίου για κεντρική θέρμανση, νερού για ύδρευση ή για παρόμοια χρήση
- Υπόγεια ντεπόζιτα σταθμών βενζίνης ή άλλων εγκαταστάσεων
- Υλικά για την κατασκευή ακίνητων ψυκτικών θαλάμων.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β

**Παραδείγματα αντικειμένων και εξοπλισμού που θεωρούνται κινητά αγαθά, για τα οποία παρέχεται δικαίωμα πίστωσης του φόρου.**

- Προβολείς, πολυέλαιοι, γενικά τα φωτιστικά και ηλεκτρικοί λαμπτήρες
- Κουρτίνες, vertical blinds και venitian blinds
- Ανιχνευτές καπνού και συστήματα συναγερμού
- Τέντες, πτυσσόμενες ή μη
- Διαφημιστικές πινακίδες όλων των ειδών
- Αλεξικέραυνα
- Έπιπλα οικίας και γραφείου
- Ράφια και βιτρίνες υπεραγορών
- Ηλεκτρικές συσκευές (π.χ. κουζίνες, ψυγεία, πλυντήρια, ψυκτικοί θάλαμοι)
- Δοχεία αποθήκευσης (ντεπόζιτα ή μικρά σιλό) ζωοτροφών για φάρμες, τσιμέντου σε εργοτάξια, πετρελαίου για μηχανήματα εργοστασίου και για άλλες παρόμοιες χρήσεις.
- Μηχανήματα όπως:
  - συστήματα υπερπίεσης θαλάμου μπογιαντίσματος επίπλων για εξαερισμό
  - φούρνο τύπου τούνελ για την παραγωγή τούβλων (όχι όμως και η τσιμεντένια βάση με σωλήνες και ράγιες διότι θεωρούνται ότι δημιουργούν ακίνητη ιδιοκτησία)
  - συστήματα εξαερισμού κουζίνας ξενοδοχείου
  - μηχανήματα φιλτραρίσματος νερού και αντλίες ενυδρείων και πισίνων
  - μηχανήματα επεξεργασίας λυμάτων σε βιολογικό σταθμό
  - κομπρεσόροι και άλλα μηχανήματα εγκαταστάσεων ψύξης
  - σπαστήρες αδρανών (αμμοχάλικων) και όλα τα μέρη τους, συμπεριλαμβανομένου και του σιλό
  - μηχανήματα παρασκευής έτοιμου σκυροδέματος και όλα τα μέρη τους.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ

### Παραδείγματα εργασιών που δεν θεωρούνται εργασίες σε ακίνητη ιδιοκτησία

- Καθάρισμα κτιρίων και τζαμιών
- Κλάδεμα δένδρων και γενικά περιποίηση κήπων ( όχι όμως το όργανο χωραφιών, εργασία η οποία θεωρείται ότι εκτελείται στην ακίνητη ιδιοκτησία).
- Υπηρεσίες αρχιτεκτόνων, πολιτικών μηχανικών, επιμετρητών ποσοτήτων και άλλων συμβούλων, περιλαμβανομένης και της επίβλεψης των κατασκευαστικών έργων.
- Έξοδα συντήρησης πισίνας (υπηρεσίες καθαρισμού, χημικά, φίλτρα κλπ)
- Επίδιορθώσεις επίπλων, εξοπλισμού και άλλων κινητών αγαθών.
- Μετακίνηση σκουπιδιών και λυμάτων.