



ΚΥΠΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



Τμήμα  
Εσωτερικών  
Προσόδων  
Inland  
Revenue  
Department  
ΤΜΗΜΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ  
1472 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

Ε.Πρ. 5.13.01  
Αρ. Εγκυκλίου: 2010/9

6 Ιουλίου 2010

Προς όλο το Φοροθετικό Προσωπικό

**Έξοδα που δεν εκπίπτουν για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος (άρθρο 11 του περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμου)**

Η παρούσα εγκύκλιος σκοπό έχει τη διευκρίνιση και ομοιόμορφη εφαρμογή της νομοθεσίας στις περιπτώσεις που επιβάλλεται περιορισμός στα έξοδα για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος.

Παρατίθενται πιο κάτω οι πρόνοιες του άρθρου 11, με σύντομη επεξήγηση αναφορικά με τα έξοδα των οποίων δεν επιτρέπεται η αφαίρεση για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος.

Σύμφωνα με τις πρόνοιες του άρθρου 11, **παρά τις διατάξεις οποιουδήποτε άλλου άρθρου δεν εκπίπτουν** από το φορολογητέο εισόδημα προσώπου τα ακόλουθα:

1. **Οικιακές ή ατομικές δαπάνες περιλαμβανομένων των εξόδων μετάβασης από τον τόπο διαμονής στον τόπο εργασίας.**

Σημειώνεται ότι έξοδα μετάβασης από ένα μέρος εργασίας σε άλλο επιτρέπονται εκτός και αν αποτελούν έξοδα ιδιωτικού μηχανοκίνητου οχήματος που εμπίπτουν στο εδάφιο 13, οπότε απαγορεύεται η αφαίρεση τους.

2. **Ενοίκιο οποιασδήποτε οικοδομής η οποία ανήκει στο φορολογούμενο πρόσωπο και η οποία χρησιμοποιείται από αυτό για άσκηση επιχείρησης.**

Με την πρόνοια αυτή γίνεται σαφές ότι δεν επιτρέπεται η αφαίρεση ενοικίου που πληρώνει κάποιος στον εαυτό του (στην ουσία νοητό ενοίκιο).

3. **Αμοιβή ή τόκοι επί κεφαλαίου καταβληθέντες ή πιστωθέντες στο πρόσωπο αυτό.**

Για παράδειγμα στην περίπτωση συνεταιρισμού, η συμφωνία συνεταιρισμού μπορεί να προνοεί την καταβολή μισθού στους συνεταίρους ή τόκου στους λογαριασμούς κεφαλαίου των συνεταίρων. Παρόλον ότι για λογιστικούς σκοπούς τα πιο πάνω ποσά αφαιρούνται ως έξοδο, για φορολογικούς σκοπούς δεν εκπίπτουν αλλά αποτελούν τρόπο κατανομής των κερδών μεταξύ των συνεταίρων.

4. **Κόστος εμπορευμάτων που λήφθηκαν από την επιχείρηση για χρήση του ιδιοκτήτη ή συνεταίρου του ή της οικογένειάς τους.**

Οι πρόνοιες του άρθρου αυτού έχουν σε μεγάλο βαθμό ξεπεραστεί με την υιοθέτηση του άρθρου 33 (αρχές εμπορικών συναλλαγών) όπου όχι μόνο δεν θα αφαιρεθεί το σχετικό κόστος αλλά η επιχείρηση θα φορολογηθεί και με το κέρδος ή όφελος που θα είχε εφαρμόζοντας τιμές αγοραίας αξίας στα εμπορεύματα αυτά. Εξακολουθεί όμως να εφαρμόζεται στις περιπτώσεις που λαμβάνονται εμπορεύματα για καθαρά προσωπική χρήση του προσώπου που διεξάγει την επιχείρηση εκτός όπου το κόστος/αξία τους έχει καταβληθεί ή έχει χρεωθεί στο λογαριασμό του στα βιβλία της επιχείρησης. Σημειώνεται ότι ακίνητα που αποτελούν εμπορικό απόθεμα δεν εμπίπτουν στο άρθρο αυτό και η μεταφορά τους από τα αποθέματα για προσωπική χρήση δημιουργεί νοητό εισόδημα για την επιχείρηση (υπόθεση Hagop Matossian).

**5. Δαπάνη ή έξοδο το οποίο δεν αντιπροσωπεύει ποσό που διατέθηκε ή δαπανήθηκε εξολοκλήρου και αποκλειστικά για το σκοπό κτήσης του εισοδήματος.**

Το εδάφιο αυτό καλύπτει όλα τα άλλα έξοδα που δεν αναφέρονται ρητά στο νόμο, τα οποία δεν επιτρέπονται εκτός και αν έγιναν εξολοκλήρου και αποκλειστικά για τη κτήση του εισοδήματος. Παράδειγμα τέτοιων εξόδων που δεν επιτρέπονται, είναι οι διάφοροι φόροι και οι επιβαρύνσεις τους, πρόστιμα για παράβαση νόμου, αποζημιώσεις που καταβάλλονται κατά τον τερματισμό της επιχείρησης κλπ. Σε περίπτωση που υπάρχει διπλός σκοπός στην πραγματοποίηση κάποιου εξόδου, κανένα μέρος του εξόδου δεν επιτρέπεται, όπως για παράδειγμα η δαπάνη για την ενδυμασία του που ένας παρουσιαστής τηλεόρασης πραγματοποιεί ο ίδιος.

**6. Κεφάλαιο που αποσύρθηκε ή κάθε ποσό που χρησιμοποιήθηκε ως κεφάλαιο ή το οποίο προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως κεφάλαιο.**

Κεφαλαιουχικής φύσης δαπάνες, αποσβέσεις σε στοιχεία πάγιου ενεργητικού, υποθηκευτικά έξοδα, μερίσματα που καταβλήθηκαν, καταβολή ποσών για μείωση κεφαλαίου κλπ., δεν εκπίπτουν.

**7. Δαπάνες οποιονδήποτε βελτιώσεων, μετατροπών ή προσθηκών.**

Στις πλείστες περιπτώσεις προβλήματα παρουσιάζονται αναφορικά με τις ανακαινίσεις κτιρίων και υποστατικών, όπου πολλές φορές όλο το ποσό που δαπανάται για την ανακαίνιση διεκδικείται ως έξοδο για επιδιορθώσεις. Το μέρος της δαπάνης που βελτιώνει τα υπάρχοντα κτίρια ή υποστατικά ή τα μετατρέπει ή προσθέτει σε αυτά δεν επιτρέπονται ως έξοδο. Για παράδειγμα η εκτεταμένη αντικατάσταση πατωμάτων και ειδών υγιεινής σε ξενοδοχειακό συγκρότημα αποτελεί βελτίωση και όχι επιδιόρθωση και η σχετική δαπάνη δεν επιτρέπεται ως αφαίρεση αλλά θα πρέπει να κεφαλαιοποιηθεί και να διεκδικηθούν ετήσιες εκπτώσεις σύμφωνα με το άρθρο 10 του Νόμου.

**8. Ποσό το οποίο μπορεί να ανακτηθεί δυνάμει ασφάλισης ή σύμβασης αποζημίωσης.**

Κανένα ποσό δαπάνης ή ζημιάς δεν επιτρέπεται στο βαθμό που καλύπτεται από ασφάλεια ή άλλη συμφωνία αποζημίωσης εφόσον στην πράξη η δαπάνη τελικά δε βαρύνει την επιχείρηση. Παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων είναι η καταστροφή ή κλοπή εμπορευμάτων που καλύπτονται από ασφάλεια και η επιχείρηση αποζημιώνεται πλήρως γι' αυτά, επιδιορθώσεις ακινήτου λόγω κακοτεχνιών για τις οποίες λαμβάνεται αποζημίωση από τον εργολάβο, ζημιές γεωργικών επιχειρήσεων από φυσικές καταστροφές για κάλυψη των οποίων λαμβάνονται αποζημιώσεις κλπ.

**9. Ενοίκιο ή έξοδα επισκευών οικοδομής που δεν καταβλήθηκαν ή που δεν έγιναν για το σκοπό παραγωγής του εισοδήματος .**

Ενοίκιο ή έξοδα επιδιορθώσεων κτιρίου που κατέχει η επιχείρηση το οποίο όμως δεν χρησιμοποιείται για σκοπούς της επιχείρησης δεν εκπίπτουν.

**10. Οποιοδήποτε ποσό φόρου εισοδήματος που πληρώθηκε ή είναι πληρωτέο.**

Η μη παραχώρηση επεκτείνεται και στις επιβαρύνσεις που επιβάλλονται πάνω στο ποσό του φόρου.

**11. Εθελοντικές δαπάνες εκτός αυτών που επιτρέπονται με βάση το άρθρο 14 του Νόμου.**

Φιλοδώρημα σε διοικητικό σύμβουλο που αποχωρεί δεν επιτρέπεται εφόσον δεν υπάρχει υποχρέωση στην εταιρεία να το καταβάλει. Δωρεές σε μη εγκεκριμένα φιλανθρωπικά ιδρύματα, σε πολιτικά κόμματα, σε αθλητικά σωματεία κλπ. δεν εκπίπτουν. Καταβολή οικειοθελώς σύνταξης στη χήρα διευθυντή της εταιρείας δεν εκπίπτει (υπόθεση Mantovani). Τα πιο πάνω δεν αποτελούν εξαντλητικό κατάλογο των εθελοντικών δαπανών.

**12. Έξοδα επιχειρηματικής ψυχαγωγίας, περιλαμβανομένης φιλοξενίας οποιουδήποτε είδους, που γίνεται σε σχέση με την επιχείρηση. Ο περιορισμός δεν εφαρμόζεται στην έκταση που το συνολικό ποσό των εξόδων αυτών στο φορολογικό έτος δεν υπερβαίνει το 1% των ακαθαρίστων εσόδων της επιχείρησης μέχρι ανώτατο ποσό το ισάξιο των £10,000 (€17,086).**

Τα έξοδα επιχειρηματικής ψυχαγωγίας (entertaining and hospitality expenses) περιλαμβάνουν όλα τα έξοδα του είδους αυτού, είτε αυτά αφορούν δαπάνες που σχετίζονται με πελάτες ή προμηθευτές της επιχείρησης, τους ιδιοκτήτες της, τους διευθυντές της επιχείρησης ή οποιουδήποτε άλλου προσώπου. Καλύπτει έξοδα ψυχαγωγίας ή διασκέδασης, έξοδα χορών και δειπνών, έξοδα ποτών και φαγητών στα υποστατικά της επιχείρησης, έξοδα εστιατορίων και κέντρων διασκέδασης, κεραστικά, έξοδα θεαμάτων, έξοδα για χορούς τραγούδια και μουσική, έξοδα για αθλητισμό κλπ.

Σημειώνεται ότι τα έξοδα για φιλοξενία και ψυχαγωγία του προσωπικού της επιχείρησης εκπίπτουν νοουμένου ότι αφορούν και απευθύνονται σε όλο το προσωπικό ή σε πολύ μεγάλο ποσοστό του προσωπικού και δεν περιορίζεται στους διευθυντές/μετόχους και μέλη της οικογένειας τους ή σε υψηλόβαθμα στελέχη της επιχείρησης. Παραδείγματα τέτοιων εξόδων είναι τα έξοδα χριστουγεννιάτικης δεξίωσης για το προσωπικό, η λειτουργία ή επιχορήγηση καντίνας για το προσωπικό, έξοδα αθλητικού κέντρου που προορίζεται για τους υπαλλήλους.

Έχει παρατηρηθεί σε κάποιες περιπτώσεις ότι για παράκαμψη του περιορισμού που επιβάλλεται από τη νομοθεσία τα έξοδα επιχειρηματικής ψυχαγωγίας και φιλοξενίας καταχωρούνται στα βιβλία και τους λογαριασμούς σε διάφορους άλλους λογαριασμούς όπως διαφημίσεις, έξοδα προώθησης, διάφορα έξοδα κλπ. Έχει παρατηρηθεί ακόμη σε κάποιες περιπτώσεις ότι για να διεκδικηθεί το μέγιστο ποσό που επιτρέπει η νομοθεσία, καταχωρούνται στα έξοδα επιχειρηματικής ψυχαγωγίας ποσά που δεν υποστηρίζονται καθόλου από αποδεικτικά στοιχεία για την πραγματοποίησή τους. Τα πιο πάνω αποτελούν ξεκάθαρη παραβίαση του Νόμου και όσοι προβαίνουν σε τέτοιες ενέργειες θα υφίστανται τις συνέπειες που προνοούνται από τη Νομοθεσία (μη παραχώρηση εκπτώσεων σύμφωνα με το άρθρο 48 των περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμων).

Σημειώνεται ότι δώρα που δίνονται από την επιχείρηση στο ευρύ κοινό είτε από τα αποθέματα της είτε άλλως, εφόσον αυτά δίνονται στα πλαίσια καθορισμένης διαφημιστικής εκστρατείας ή

στα πλαίσια συνήθους εμπορικής πρακτικής δεν εμπίπτουν στον πιο πάνω περιορισμό. Παράδειγμα είναι η προσφορά δωρεάν ποτών στο κοινό από εταιρεία παραγωγής ή εμπορίας ποτών. Όπου όμως η προσφορά περιορίζεται σε επιλεγμένα πρόσωπα, αυτό αποτελεί έξοδο επιχειρηματικής ψυχαγωγίας και περιορίζεται ανάλογα.

### 13. Έξοδα ιδιωτικού μηχανοκίνητου οχήματος.

Ιδιωτικό μηχανοκίνητο όχημα είναι αυτοκίνητο στον τίτλο ιδιοκτησίας του οποίου ως χρήση αναφέρεται η ιδιωτική χρήση, όπως καθορίζεται από το Τμήμα Οδικών Μεταφορών.

Κανένα έξοδο ιδιωτικού μηχανοκίνητου οχήματος δεν επιτρέπεται ως αφαίρεση ανεξάρτητα αν το όχημα χρησιμοποιείται στην επιχείρηση ή όχι. Αυτό καλύπτει οποιασδήποτε μορφής έξοδα όπως καύσιμα, συντήρηση και επιδιορθώσεις, άδεια κυκλοφορίας, ασφάλεια κλπ.

Σημειώνεται ότι, η αποζημίωση που καταβάλλεται σε υπαλλήλους ή διευθυντές για τη χρήση του δικού τους αυτοκινήτου για την εκτέλεση της εργασίας τους, επιτρέπεται ως αφαίρεση υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- [α] Θα συμπληρώνεται ειδικό έντυπο για διεκδίκηση της σχετικής αποζημίωσης, ανάλογο με το έντυπο που συμπληρώνεται από τους δημοσίους υπαλλήλους, όπου θα καταγράφονται πλήρεις λεπτομέρειες της μετακίνησης και τους λόγους που έγινε αυτή.
- [β] Η αποζημίωση θα αφορά μόνο μετακίνηση για εργασία εκτός βάσης του υπαλλήλου και εκτός πόλεως και το ποσό ανά χιλιόμετρο δεν θα υπερβαίνει το ποσό που καταβάλλεται στους δημοσίους υπαλλήλους.
- [γ] Η συνολική αποζημίωση που καταβάλλεται σε διευθυντές / μετόχους ή σε μέλη της οικογένειας τους (σύζυγο και τέκνα) κατά τη διάρκεια του έτους, δεν θα υπερβαίνει το 3% του ετησίου **μισθού** τους, όπως αυτός δηλώνεται για σκοπούς κοινωνικών ασφαλίσεων και PAYE.

- - -  
Επισυνάπτεται δείγμα του ειδικού εντύπου που θα πρέπει να συμπληρώνεται από τους υπαλλήλους και διευθυντές για τη διεκδίκηση της σχετικής αποζημίωσης ώστε να γίνεται αποδεκτή η αφαίρεση της δαπάνης.

Σημειώνεται επίσης ότι τα αυτοκίνητα ενοικιάσεως (αυτοκίνητα Ζ) δε θεωρούνται ιδιωτικά μηχανοκίνητα οχήματα και το ενοίκιο που καταβάλλεται εκπίπτει νοουμένου ότι το αυτοκίνητο χρησιμοποιείται εξολοκλήρου και αποκλειστικά για κτήση του εισοδήματος. Τα κόμιστρα που καταβάλλονται για τη χρήση ταξί εκπίπτουν νοουμένου ότι η χρήση του ταξί γίνεται εξολοκλήρου και αποκλειστικά για τη κτήση του εισοδήματος. Το «διπλοκάμπινο» αυτοκίνητο κατατάσσεται στην κατηγορία «ελαφρύ φορτηγό».

Ποσά που καταβάλλονται όμως για ενοικιαγορά ή μίσθωση (leasing) ιδιωτικών οχημάτων δεν εκπίπτουν.

Σε περίπτωση που άλλα οχήματα, π.χ. μοτοσυκλέττες, χρησιμοποιούνται για ιδιωτικούς σκοπούς, τα έξοδα (περιλαμβανομένων και τόκων) δεν επιτρέπονται σύμφωνα με τις πρόνοιες των εδαφίων 5 και 15 του άρθρου 11.

#### 14. **Επαγγελματικός φόρος.**

Ο επαγγελματικός φόρος για φυσικά πρόσωπα έχει καταργηθεί.

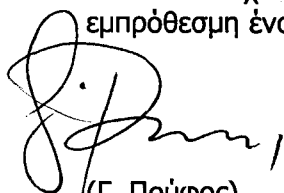
Αναφορικά με εταιρείες και άλλα νομικά πρόσωπα το άρθρο αυτό δεν εφαρμόζεται καθότι οι Δήμοι και τα Κοινοτικά Συμβούλια, σύμφωνα με τον περί Δήμων Νόμο και τον περί Κοινοτήτων Νόμο, επιβάλλουν δικαίωμα άσκησης επαγγέλματος και όχι επαγγελματικό φόρο όπως ρητά αναφέρεται στο άρθρο αυτό.

#### 15. **Τόκος που αναλογεί ή λογίζεται ότι αναλογεί στο κόστος αγοράς ιδιωτικού μηχανοκίνητου οχήματος, ανεξάρτητα αν χρησιμοποιείται στην επιχείρηση ή όχι, και στο κόστος αγοράς οποιουδήποτε άλλου περιουσιακού στοιχείου που δεν χρησιμοποιείται στην επιχείρηση.**

Για επεξήγηση του περιορισμού τόκων βάσει του εδαφίου αυτού έχει εκδοθεί ξεχωριστή εγκύκλιος.

Τονίζεται και πάλι ότι έξοδα που δεν υποστηρίζονται από ικανοποιητικά αποδεικτικά στοιχεία, δεν επιτρέπονται έστω και αν δεν εμπίπτουν στα πιο πάνω εδάφια. Ταυτόχρονα, η διεκδίκηση εξόδων χωρίς ικανοποιητικά αποδεικτικά στοιχεία καθιστά τα βιβλία της επιχείρησης μη ικανοποιητικά και οι λογαριασμοί που έχουν ετοιμαστεί με βάση τα βιβλία αυτά θα θεωρούνται ως μη αληθείς με αποτέλεσμα, σύμφωνα με το άρθρο 48 του περί Βεβαιώσεως και Εισπράξεως Φόρων Νόμου, να μην παραχωρούνται εκπτώσεις που προβλέπονται από τον περί Φορολογίας του Εισοδήματος Νόμο και παράλληλα το φορολογητέο εισόδημα της επιχείρησης θα καθορίζεται με βάση τα ευρήματα των λειτουργών του ΤΕΠ κατά τη διάρκεια του ελέγχου τους.

Η παρούσα εγκύκλιος εφαρμόζεται από το φορολογικό έτος 2003 και εντεύθεν. Σε καμία περίπτωση δεν θα ανοιχθούν υποθέσεις που έχουν εξεταστεί και διευθετηθεί και για τις οποίες δεν εκκρεμεί εμπρόθεσμη ένσταση.



(Γ. Πούφος)  
Διευθυντής  
Τμήματος Εσωτερικών Προσόδων

#### Κοιν.:

1. Γενική Ελέγκτρια της Δημοκρατίας
2. Επίτροπο Διοικήσεως
3. Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών
4. Γενικό Λογιστή της Δημοκρατίας
5. Πρόεδρο Εφοριακού Συμβουλίου
6. Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου (ΣΕΛΚ)
7. Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής (CPA)
8. Σύνδεσμο Πτυχιούχων Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
9. The Institute of Financial Accountants
10. Σύνδεσμο Ανεξάρτητων Λογιστών
11. Παγκύπριο Δικηγορικό Σύλλογο

**Δελτίο Απαίτησης/Πληρωμής Οδοιπορικών**  
**από υπαλλήλους για μετακίνηση εκτός πόλης**  
**με το ιδιωτικό τους όχημα**

Όνομα: \_\_\_\_\_ Θέση: \_\_\_\_\_

Α.Δ.Τ.: \_\_\_\_\_ Έδρα: \_\_\_\_\_

Αρ. Εγγραφής Οχήματος: \_\_\_\_\_

Τύπος οχήματος: \_\_\_\_\_

Αριθμός προγράμματος	Όχημα	Παρατηρήσεις	Απόσταση (km)	Απόδοση (€)	Αποζημίωση (€)
		π.χ. Επίσκεψη στον πελάτη (στοιχεία πελάτη), συνάντηση με το διευθυντή (όνομα διευθυντή)			
<b>Σύνολο απόστασης</b>					.....
<b>Ποσό αποζημίωσης ανά χιλιόμετρο</b>					.....
<b>Σύνολο αποζημίωσης</b>					.....

Βεβαιώνω ότι η μετακίνηση ήταν αναγκαία και έγινε για υπηρεσιακούς σκοπούς.

Ημερομηνία: \_\_\_\_\_ Υπογραφή: \_\_\_\_\_

**Ελέγχθηκε και εγκρίθηκε από:**

Όνομα: \_\_\_\_\_ Υπογραφή: \_\_\_\_\_

Θέση: \_\_\_\_\_

**Σημείωση:** Το πιο πάνω είναι δείγμα το οποίο περιλαμβάνει τα **ελάχιστα** στοιχεία που είναι απαραίτητο να καταχωρούνται σε οποιοδήποτε δελτίο διεκδίκησης αποζημίωσης για οδοιπορικά υπαλλήλων εκτός πόλης, για να γίνεται δεκτή η αφαίρεση της δαπάνης για σκοπούς προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος σύμφωνα με την εγκύκλιο.

Σε περίπτωση που οποιαδήποτε επιχείρηση επιθυμεί να προσθέσει πρόσθετα στοιχεία στο σχετικό έντυπο, δικαιούται να το πράξει.