



ΚΥΠΡΙΑΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ
ΤΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ
1441 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΑΡ. 1752

Αρ. Φακ.: 13.04.033, 13.31.011
Αρ. Τηλ.: 22602252
Αρ. Φαξ: 22675580
E-mail : accountant.general@treasury.gov.cy

29 Μαρτίου 2016

Γενικό Εισαγγελέα της Δημοκρατίας,
Πρόεδρο Επιτροπής Δημόσιας Υπηρεσίας,
Πρόεδρο Επιτροπής Εκπαιδευτικής Υπηρεσίας,
Γενικό Ελεγκτή της Δημοκρατίας,
Επίτροπο Διοικήσεως,
Επίτροπο Νομοθεσίας,
Επίτροπο Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα,
Πρόεδρο Επιτροπής Προστασίας Ανταγωνισμού,
Επίτροπο Προστασίας των Δικαιωμάτων του Παιδιού,
Γενικούς Διευθυντές Βουλής των Αντιπροσώπων,
Υπουργείων και Γενικής Διεύθυνσης Ευρωπαϊκών Προγραμμάτων
Συντονισμού και Ανάπτυξης
Αρχιπρωτοκολλητή,
Έφορο Εσωτερικού Ελέγχου,
Έφορο Υπηρεσίας Συνεργατικών Εταιρειών,
Πρόεδρο Εφοριακού Συμβουλίου,
Πρόεδρο Αναθεωρητικής Αρχής Προσφορών,
Έφορο Ελέγχου Κρατικών Ενισχύσεων,
Πρόεδρο Αναθεωρητικής Αρχής Προσφύγων,
Προϊστάμενο Διοίκησης Προεδρίας,
Γραμματέα Υπουργικού Συμβουλίου

**Λογιστικός χειρισμός Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.)
για άδειες χρήσης καφετεριών/ κυλικείων**

Αναφέρομαι στο πιο πάνω θέμα και σας πληροφορώ τα εξής σε σχέση με την ισχύουσα νομοθεσία που διέπει την επιβολή Φ.Π.Α. για τις άδειες χρήσης καφετεριών/ κυλικείων:

1. Οι συμβάσεις παραχώρησης άδειας χρήσης καφετέρας/ κυλικείου δεν αποτελούν μίσθωση ακίνητης ιδιοκτησίας διότι δεν παραχωρείται η αποκλειστική κατοχή του ακινήτου στον αδειούχο, ως να ήταν ο κάτοχος του ακινήτου. Δεν παραχωρείται, δηλαδή, οποιοδήποτε δικαίωμα επί της ακίνητης ιδιοκτησίας, το οποίο εξαιρείται της επιβολής Φ.Π.Α., αλλά προσωπικό προνόμιο, το οποίο υπόκειται σε Φ.Π.Α. Σημειώνεται ότι η

Γωνία Μιχαήλ Καραολή & Γρηγόρη Αυξεντίου, 1441 Λευκωσία
Τηλ.: +357 22602310 - Φαξ: +357 22302609

Ηλεκτρονικό ταχυδρομείο: accountant.general@treasury.gov.cy

Ιστοσελίδα: <http://www.treasury.gov.cy>

έννοια της μίσθωσης ακίνητης ιδιοκτησίας έχει καθοριστεί με την Ερμηνευτική Εγκύκλιο 3 της Υπηρεσίας Φ.Π.Α. η οποία επισυνάπτεται για εύκολη αναφορά.

2. Ως εκ τούτου, συμβάσεις για άδειες χρήσης καφετέριας/ κυλικείου που συνάπτονται από το Δημόσιο με φυσικά ή/ και νομικά πρόσωπα αποτελούν φορολογητέα παραχώρηση δικαιώματος χρήσης, η οποία υπόκειται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. που εκάστοτε ισχύει στη Δημοκρατία.

3. Συνεπώς, στις περιπτώσεις όπου τα Υπουργεία/ Τμήματα/ Ανεξάρτητες Υπηρεσίες συμβάλλονται με οποιοδήποτε φυσικό ή/και νομικό πρόσωπο για την παραχώρηση άδειας χρήσης της καφετέριας/ κυλικείου τους, οφείλουν να χειρίζονται τις εν λόγω συναλλαγές ως υποκείμενες σε ΦΠΑ και όπου απαιτείται, θα πρέπει να γίνει ανάλογη προσαρμογή των υφιστάμενων συμβολαίων. Επίσης, οφείλουν να εγγραφούν στο Μητρώο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και να εκδίδουν προς τους συμβαλλόμενους φορολογικό τιμολόγιο, όπως αυτό επεξηγείται στην Εγκύκλιο του Γενικού Λογιστηρίου της Δημοκρατίας αρ. 1699 και ημερ. 16 Νοεμβρίου 2012.



Ρέα Γεωργίου
Γενική Λογίστρια της Δημοκρατίας



Αρ. Φακ.: Κ.Π.ΙΙΙ/1/ι
Αρ. Φαξ: 367965
Αρ. Τηλ.: 302697

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

15 Νοεμβρίου 1996

Ερμηνευτική Εγκύκλιος 3

Όλους τους λειτουργούς,

Μίσθωση ακίνητης ιδιοκτησίας

Σύμφωνα με την παράγραφο (ι) του Πρώτου Μέρους του Παραρτήματος ΙΙΙ του Ν.246/90 οι μισθώσεις ακίνητης ιδιοκτησίας εξαιρούνται από το φόρο.

Ο όρος «ακίνητη ιδιοκτησία» για τους σκοπούς αυτής της εξαίρεσης περιλαμβάνει:

- τη γή (χωράφια και οικόπεδα)
- κτίρια, όπως κατοικίες, πολυκατοικίες, αποθήκες, εργοστάσια, ξενοδοχεία και άλλα οικοδομήματα στερεά συνδεδεμένα με τη γή.
- μέρη κτιρίων, όπως διαμερίσματα, γραφεία καταστήματα, αποθήκες κ.λ.π.

Η μίσθωση ακίνητης ιδιοκτησίας είναι σύμβαση η οποία:

- προνοεί ότι ο ιδιοκτήτης (κύριος ή άλλος νόμιμος κάτοχος) παραχωρεί στον ενοικιαστή την αποκλειστική κατοχή του ενοικιαζόμενου ακινήτου, και
- εμπεριέχει πρόθεση των μερών να δημιουργηθεί σχέση ιδιοκτήτη και ενοικιαστή

Από το φόρο εξαιρούνται όλες οι μισθώσεις ακίνητης ιδιοκτησίας, όχι μόνο εκείνες που καλύπτονται από τον περί Ενοικιοστασίου Νόμο (Ν.23/83).

Μίσθωση ή άδεια κατοχής ή χρήσης

Η μίσθωση διακρίνεται από την άδεια κατοχής (licence to occupy land) και την άδεια χρήσης της ακίνητης ιδιοκτησίας (licence to use land), οι οποίες είναι φορολογητέες παροχές υπηρεσίας υποκείμενες στο θετικό συντελεστή.

Το κατά πόσο μια σύμβαση συνιστά μίσθωση ή άδεια καθορίζεται με βάση όλες τις σχετικές πρόνοιες της συμφωνίας. Η παραχώρηση δικαιώματος αποκλειστικής κατοχής δεν είναι από μόνη της απόδειξη ότι υπάρχει μίσθωση, αλλά είναι μια σημαντική ένδειξη. Είναι, όμως λιγότερης σημασίας από την πρόθεση των μερών. Ο αποφασιστικός παράγοντας της εξακρίβωσης της φύσης μιας σύμβασης είναι η πρόθεση των μερών. Αν παραχωρεί προσωπικό προνόμιο στον αντισυμβαλλόμενο, συνιστά άδεια. Αν παραχωρεί δικαίωμα επί του ακινήτου, συνιστά μίσθωση.

Ο προσδιορισμός μια σύμβασης ως μίσθωσης ή άδειας δεν εξαρτάται από την επικεφαλίδα της. Εξαρτάται από τη φύση της δια της συναλλαγής. Οι αντισυμβαλλόμενοι

δεν μπορούν να μετατρέψουν μια μίσθωση σε άδεια, απλώς δηλώνοντας ότι η συμφωνία θεωρείται ως άδεια ή περιγράφοντας την ως άδεια. Μια συμφωνία που τιτλοφορείται «άδεια κατοχής» ή «άδεια χρήσης» μπορεί να αποφασιστεί ότι δημιουργεί μίσθωση, αν η ουσία της συμφωνίας συγκρούεται μ' αυτόν τον τίτλο. Παρομοίως, η χρησιμοποίηση λέξεων όπως «ενοικίαση», «ενοικιαστής» κ.λ.π. που αρμόζουν σε μίσθωση, δεν εμποδίζει μια συμφωνία να παραχωρήσει μόνο άδεια, αν από ολόκληρο το έγγραφο προκύπτει ότι η πρόθεση ήταν απλώς να παραχωρηθεί άδεια χρήσης.

Φορολογητέες πράξεις

Όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, η παραχώρηση άδειας κατοχής ή χρήσης της ακίνητης ιδιοκτησίας είναι φορολογητέα παροχή υπηρεσίας. Η άδεια δεν παρέχει αποκλειστικό δικαίωμα κατοχής του ακινήτου. Δεν είναι τίποτα περισσότερο από ένα προσωπικό προνόμιο του αδειούχου, μη μεταβιβάσιμο σε τρίτο πρόσωπο και το οποίο καταργείται με το θάνατο του δικαιούχου. Ο αδειούχος έχει «προνομιά» θέση ειδικής κατοχής» σε σχέση με συγκεκριμένο χώρο. Ο όρος «κατοχή» ερμηνεύεται με τη συνηθισμένη του έννοια της πραγματικής φυσικής απόλαυσης. Η άδεια μπορεί να παραχωρηθεί για οποιαδήποτε διάρκεια χρόνου. Σε μια άδεια είναι φυσικό να υπάρχουν περιορισμοί ως προς την κατοχή και χρήση του ακινήτου. Με βάση αυτά τα δεδομένα άδεια κατοχής ή χρήσης της ακίνητης ιδιοκτησίας έχει διαπιστωθεί σε περιπτώσεις παραχώρησης:

- καταστημάτων σε αεροδρόμια
- καταστημάτων σε ξενοδοχεία
- περιπτέρων σε εκθεσιακούς χώρους
- γηπέδου ποδοσφαίρου για προπόνηση ή παιχνίδι
- σταθμού βενζίνης από εταιρείες πετρελαιοειδών
- εκμετάλλευσης/διαχείρισης εστιατορίου, μπουαρίας ή καφετερίας
- εκμετάλλευσης κυλικείου σε συγκροτήματα γραφείων, εργοστάσια, γήπεδα, σχολεία, οικήματα σωματείων κ.λ.π.
- χώρου σε υπεραγορά, όπου ο αδειούχος πωλεί τα προϊόντα του
- χώρου για τοποθέτηση διαφημίσεων
- κινηματοθεάτρου για παραστάσεις

Παραχώρηση άδειας παρατηρείται στις περιπτώσεις που η πρόθεση του ιδιοκτήτη (όπως συνάγεται από τους όρους του συμβολαίου) είναι να καταρτίσει μια σύμβαση που να μην καλύπτεται από το ενοικιοστάσιο και να μην καθιστά τον αντισυμβαλλόμενο του θέσμιο ενοικιαστή.

Εξάλλου, σύμφωνα με την προαναφερθείσα παράγραφο (i) οι εξής μισθώσεις ακίνητης ιδιοκτησίας φορολογούνται με το θετικό συντελεστή:

- (α) καταλυμάτων στα πλαίσια του ξενοδοχειακού τομέα
- (β) χώρων στάθμευσης οχημάτων
- (γ) μονίμως εγκατεστημένων μηχανημάτων
- (δ) χρηματοθυρίδων

Ειδικά για τα ξενοδοχεία και τα τουριστικά καταλύματα η Υπηρεσία έχει εκδώσει το Ενημερωτικό Φυλλάδιο 14.

Κατάργηση

Η προηγούμενη εγκύκλιος Αρ. Α289 αποσύρεται.

Από τη λήψη της παρούσας εγκυκλίου οι φορολογούμενοι και οι αντιπρόσωποι τους πρέπει να ενθαρρύνονται να αποστρέφονται στο αρμόδιο Επαρχιακό Γραφείο όταν ενδιαφέρονται να έχουν την άποψη της Υπηρεσίας σε σχέση με συγκεκριμένο συμβόλαιο. ||

(Μ.Μιλτιάδου)
για Έφορο Φ.Π.Α.

Κοιν.: Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 4935
1355 Λευκωσία
: Γενικό Ελεγκτή