



## Επιβολή 19% ΦΠΑ στη γη: Ποιος, Τι, Πού, Πότε, Πόσα και Γιατί

Οι εξειδικευμένοι σύμβουλοι σε θέματα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) της Chelco VAT Ltd, Αλέξης Τσιελεπής και Παναγιώτης Παναγή, αναλύουν την αναπόφευκτη -όπως αποδείχτηκε- επιβολή ΦΠΑ που εκκρεμούσε εδώ και καιρό στις πωλήσεις οικοδομήσιμης γης και εξετάζουν έξι καίρια ερωτήματα: Ποιος, Τι, Πού, Πότε, Πόσα και Γιατί. Παραθέτουν επίσης μια σειρά από εκκρεμότητες στο νόμο που παραμένουν αδιευκρίνιστες.

Στις 03/11/2017, η Βουλή των Αντιπροσώπων ψήφισε έναν νέο νόμο, τον περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Τροποποιητικό) (Αρ. 3) Νόμο του 2017 (στο εξής ο «τροποποιητικός νόμος»), που τροποποιεί τον βασικό περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμο Αρ. 95(Ι)/2000 (στο εξής ο «βασικός νόμος περί ΦΠΑ»).

Δημοσιεύτηκε στην Επίσημη Εφημερίδα της Κυπριακής Δημοκρατίας στις 13 Νοεμβρίου 2017 και θα τεθεί σε ισχύ στις 2 Ιανουαρίου 2018.

Ο νέος νόμος εισάγει τον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ στις πωλήσεις οικοδομήσιμης γης και στη μίσθωση/ενοικίαση υποστατικών επιχειρήσεων, σύμφωνα με τους όρους που περιλαμβάνονται σε αυτόν. Επίσης, εισάγει τον μηχανισμό αντίστροφης χρέωσης για παράδοση ακινήτων και οικοπέδων στο πλαίσιο διαδικασίας αναδιάρθρωσης δανείου/διαδικασίας αναγκαστικής μεταβίβασης, που θα επηρεάσει κυρίως τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

### Επιπτώσεις

Ο νέος τροποποιητικός νόμος εισάγει τις πιο κάτω αλλαγές:

#### 1. Η οικοδομήσιμη γη υπόκειται πλέον σε ΦΠΑ 19%

Τελικά, η Κύπρος όφειλε να τηρήσει τις υποχρεώσεις της ως προς την επιβολή του ΦΠΑ στην οικοδομήσιμη γη. Με την ένταξή της στην ΕΕ την 1<sup>η</sup> Μαΐου 2004, η Κύπρος εξασφάλισε παρέκκλιση (από το Άρθρο 383 της Οδηγίας για τον ΦΠΑ) για να συνεχίσει να εξαιρεί την οικοδομήσιμη γη μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2007. Ωστόσο, μέχρι την πρόσφατη τροποποίηση, η Κύπρος δεν είχε εφαρμόσει τον ΦΠΑ στην οικοδομήσιμη γη.

Ο τροποποιητικός νόμος αλλάζει το Όγδοο Παράρτημα του νόμου περί ΦΠΑ ώστε η οικοδομήσιμη γη να υπόκειται σε ΦΠΑ. Πιο συγκεκριμένα, η παράδοση μη ανεπτυγμένης οικοδομήσιμης γης, η οποία προορίζεται για την ανέγερση μιας ή περισσότερων σταθερών κατασκευών υπόκειται στον κανονικό συντελεστή 19% του ΦΠΑ όταν η παράδοση πραγματοποιείται στο πλαίσιο των οικονομικών δραστηριοτήτων ενός προσώπου.

Για άλλη μια φορά, μια σειρά από ερωτήματα παραμένουν αναπάντητα, πράγμα που προκαλεί τουλάχιστον έκπληξη, δεδομένης της σπουδαιότητας που έχει αυτή η τροποποίηση για τη



νομοθεσία του ΦΠΑ. Για παράδειγμα, πώς ορίζεται η «μη ανεπτυγμένη οικοδομήσιμη γη η οποία προορίζεται για την ανέγερση μίας ή περισσότερων σταθερών κατασκευών»; Σε ποια περίπτωση ΔΕΝ «πραγματοποιείται στο πλαίσιο άσκησης οικονομικής δραστηριότητας»; Χρειάζεται περαιτέρω διευκρίνιση. Τέτοιες διευκρινίσεις θα δοθούν με τη μορφή Κανονισμών που, σύμφωνα με τον νόμο, μπορούν να εγκριθούν μόνο από τη Βουλή των Αντιπροσώπων. Δεδομένου ότι τις περισσότερες φορές, οι διαδικασίες αυτές γίνονται με πολύ αργούς ρυθμούς, ενδεχομένως να είναι αδύνατον να διασφαλιστεί η ασφάλεια του δικαίου για τις επιχειρήσεις πριν τη 2<sup>α</sup> Ιανουαρίου 2018, και ειδικότερα σε μια στιγμή όπου ο τομέας των ακινήτων παρουσιάζει σημαντική ανάκαμψη.

## *2. Η μίσθωση ακινήτου για επιχειρηματικούς σκοπούς υπόκειται πλέον σε ΦΠΑ 19%*

Η Κύπρος επιτέλους θα μπορεί να χορηγεί το δικαίωμα επιλογής φορολόγησης που προνοείται στο Άρθρο 137(1)(δ) της Οδηγίας για τον ΦΠΑ παρόλο που, παραδόξως, ο νόμος εισάγει το δικαίωμα επιλογής μη φορολόγησης (opt-out), παρά το δικαίωμα επιλογής φορολόγησης (opt-in).

Πιο συγκεκριμένα, ο τροποποιητικός νόμος επηρεάζει το Όγδοο Παράρτημα του βασικού νόμου περί ΦΠΑ. Καθιστά υποκείμενη στον ΦΠΑ την ενοικίαση/ μίσθωση υποστατικών επιχειρήσεων (δηλ. όλα τα ακίνητα εκτός από τις κατοικίες) με βάση τον κανονικό συντελεστή του 19%, όταν πρόκειται για πράξη μεταξύ επιχειρήσεων (B2B) και ο λήπτης ασκεί φορολογητέα επιχειρηματική δραστηριότητα.

Ο εκμισθωτής θα έχει το δικαίωμα να επιλέξει τη συνέχιση της απαλλαγής τέτοιων πράξεων από την καταβολή ΦΠΑ, σύμφωνα με μια διαδικασία που θα γνωστοποιηθεί από τον Έφορο Φορολογίας, αλλά αν αυτό το δικαίωμα δεν ασκηθεί, η επιλογή δεν θα μπορεί να ανακληθεί σε μεταγενέστερο στάδιο.

Η πρόνοια ισχύει για συμφωνίες που υπογράφηκαν από τις 13 Νοεμβρίου 2017, ημερομηνία κατά την οποία δημοσιεύθηκε ο τροποποιητικός νόμος στην Επίσημη Εφημερίδα. Μόνο εκμισθώσεις ή ενοικιάσεις που τέθηκαν σε ισχύ κατά τη 13<sup>η</sup> Νοεμβρίου 2017 ή αργότερα θα επηρεαστούν.

Η πρόνοια αυτή εγείρει μια σειρά από ερωτήματα που δεν απαντώνται στον βασικό νόμο, όπως π.χ. πώς ορίζεται η «άσκηση φορολογητέας επιχειρηματικής δραστηριότητας», ποιος έχει την ευθύνη να ελέγχει αν ο λήπτης ασκεί μόνο φορολογητέα επιχειρηματική δραστηριότητα, τι γίνεται σε περιπτώσεις όπου η δραστηριότητα σε ένα έτος περιλαμβάνει απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς το δικαίωμα έκπτωσης, και πολλά άλλα ερωτήματα. Εξ όσων γνωρίζουμε, ο Επίτροπος Φορολογίας ετοιμάζει Εγκύκλιο που θα ξεκαθαρίζει πολλά από αυτά τα σημεία. Καλούμε τον Επίτροπο να κοινοποιήσει την Εγκύκλιο το συντομότερο δυνατόν, καθώς ο νόμος έχει ήδη τεθεί σε ισχύ και, χωρίς τις διευκρινίσεις αυτές, δεν μπορεί να διασφαλιστεί η ασφάλεια του δικαίου για τις επιχειρήσεις.

## *3. Εφαρμογή αντίστροφης χρέωσης ΦΠΑ σε περίπτωση αναδιάρθρωσης δανείου ή αναγκαστικής μεταβίβασης περιουσίας προς τον δανειστή*

Η πρόνοια αυτή εισήχθη για να διευκολύνει την καταβολή ΦΠΑ σε περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος δεν είναι πλέον σε βιώσιμη οικονομική θέση και η τράπεζα αναγκάζεται να θέσει στην κατοχή της το ακίνητο που κρατήθηκε ως εγγύηση για τα δάνεια που παραχωρήθηκαν. Σε τέτοιες περιπτώσεις, η τράπεζα δεν θα κατέβαλλε πληρωμή στο πρόσωπο που υπόκειται σε



φορολογία, αλλά θα αναλάμβανε την κυριότητα του ακινήτου. Ο φορολογούμενος θα συνέχιζε την παράδοση του ακινήτου στην τράπεζα και θα έπρεπε να καταβάλει τον ΦΠΑ όπου οφειλόταν, αλλά σαφώς δεν θα ήταν σε θέση να προβεί στην πληρωμή. Για τον σκοπό αυτό, σύμφωνα με αυτή την πρόνοια, η υποχρέωση καταβολής του ΦΠΑ σε τέτοιες περιπτώσεις μεταφέρεται στον λήπτη (δηλ. την τράπεζα).

Πιο συγκεκριμένα, ο τροποποιητικός νόμος εισάγει το άρθρο 11Δ στον βασικό νόμο που επιβάλλει τον μηχανισμό αντίστροφης χρέωσης για πράξεις όπου η κυριότητα νέων κτιρίων ή γης που υπόκεινται στον ΦΠΑ, μεταβιβάζεται από τον δανειολήπτη στον δανειστή στα πλαίσια διαδικασίας αναδιάρθρωσης δανείου ή σύμφωνα με τους όρους αναγκαστικής μεταβίβασης. Οι πρόνοιες που θεσπίστηκαν υπερβαίνουν όσα επιτρέπονται από την Οδηγία για τον ΦΠΑ, η οποία, μέσω του Άρθρου 199(1)(ζ) επιτρέπει την εφαρμογή αντίστροφης χρέωσης στην παράδοση ακινήτων που πωλούνται από τον οφειλέτη σε διαδικασία αναγκαστικής εκποίησης. Ωστόσο, οι πρόνοιες θεωρούνται εποικοδομητικές υπό τις παρούσες συνθήκες, όπου ο τραπεζικός τομέας έχει ξεπεράσει μια από τις χειρότερες περιόδους στην ιστορία του, μετά την τραπεζική κρίση του 2013.

Το νέο άρθρο 11Δ εφαρμόζεται υπό τις εξής προϋποθέσεις:

- α. Ο φορολογούμενος παραδίδει αγαθά στον λήπτη,
- β. Τα αγαθά εμπίπτουν στο εδάφιο (1) του άρθρου 11Δ (δηλ. νέα κτίρια, οικοδομήσιμη γη η οποία προορίζεται για την ανέγερση μίας ή περισσότερων σταθερών κατασκευών), και
- γ. Ο λήπτης, κατά τον χρόνο της παράδοσης, υπόκειται στον φόρο και λαμβάνει τα αγαθά στα πλαίσια της άσκησης φορολογητέας επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Όταν πληρούνται οι πιο πάνω προϋποθέσεις, ο λήπτης των αγαθών υποχρεούται να εφαρμόζει τον μηχανισμό αντίστροφης χρέωσης και να καταβάλλει τον ΦΠΑ που αναλογεί στην εν λόγω πράξη, ωσάν να είχε ο ίδιος παραδώσει τα αγαθά. Θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ότι η αντίστροφη χρέωση δεν είναι επιλογή αλλά απόλυτη υποχρέωση που καθορίζει ποιο μέρος καταβάλλει τον ΦΠΑ για μια συγκεκριμένη πράξη.

Η πρόνοια αυτή θα τεθεί σε ισχύ στις 2 Ιανουαρίου 2018 και θα παραμείνει σε ισχύ για περιορισμένη χρονική περίοδο. Η ημερομηνία λήξης της είναι, προς το παρόν, η 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2019.

## Εκκρεμότητες

Αναμένεται ότι οι αρμόδιες αρχές του ΦΠΑ θα εκδώσουν σύντομα οδηγίες για να επιβεβαιώσουν διάφορα στοιχεία και διαδικασίες που καθορίζονται στον νέο νόμο. Για παράδειγμα, κάποια ερωτήματα που θα πρέπει να απαντηθούν είναι τα εξής:

- Πώς ορίζουμε αν ένας πωλητής ενεργεί ως πρόσωπο που υπόκειται ή δεν υπόκειται σε φορολογία όταν πωλεί γη (π.χ. μία και μοναδική πώληση ενός οικοπέδου από ένα άτομο θα θεωρείται επιχειρηματική δραστηριότητα που υπόκειται σε ΦΠΑ);
- Ποιος είναι ο ορισμός της «μη ανεπτυγμένης οικοδομήσιμης γης»;
- Πώς αποδεικνύεται η πρόθεση χρήσης της γης που θα πωληθεί/αγοραστεί;
- Ποια θα είναι η διαδικασία άσκησης δικαιώματος μη φορολόγησης για εισόδημα από ενοίκιο;

Τι θα ισχύει μέχρι να θεσπιστεί η εν λόγω διαδικασία; Θα χρειάζεται οι επιχειρήσεις να εγγραφούν στον ΦΠΑ και να τον εφαρμόζουν μέχρι να δοθεί κατάλληλη ειδοποίηση/έγκριση από τις αρχές;

- Πώς γνωρίζει και πώς επιβεβαιώνει ο ιδιοκτήτης ενός ακινήτου αν ο ενοικιαστής του ασκεί φορολογητέα επιχειρηματική δραστηριότητα; Ποια είναι η ευθύνη κάθε μέρους και τι γίνεται σε περίπτωση που η δραστηριότητα του ενοικιαστή αλλάξει μελλοντικά;
- Τι συμβαίνει με τον φόρο εισροών που προκύπτει από ακίνητα που θα ενοικιαστούν τώρα και το ενοίκιο θα υπόκειται σε ΦΠΑ; Θα ισχύουν οι υφιστάμενοι κανόνες για είσπραξη του φόρου εισροών πριν την εγγραφή (δηλ. 6 μήνες για υπηρεσίες, 3 χρόνια για αγαθά);

Καθώς οι τομείς ανάπτυξης και διαχείρισης ακινήτων συνεισφέρουν τα μέγιστα στην κυπριακή οικονομία, η εν λόγω τροποποίηση στον περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμο θα επιφέρει σίγουρα επιπτώσεις σε πολλές επιχειρήσεις και επενδύσεις σε όλο το νησί. Παρόλο που εξακολουθούν να υπάρχουν σημεία που πρέπει να διευκρινιστούν και λεπτομέρειες που πρέπει να αποσαφηνιστούν, έχουμε μια καλή εικόνα για το τι μέλλει γενέσθαι και μπορεί να αρχίσει άμεσα η αξιολόγηση των πιθανών συνεπειών για την επιχείρησή σας.

Βεβαιωθείτε ότι έχετε κάνει σωστό υπολογισμό του ΦΠΑ πριν οι αρχές το κάνουν για εσάς ώστε να αποφύγετε αχρείαστες ποινές, κόστη και διοικητικές επιβαρύνσεις.

## ΣΗΜΕΙΩΣΗ

Η **Chelco VAT Ltd** είναι η πρώτη εταιρεία στην Κύπρο που εξειδικεύεται αποκλειστικά με την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών ΦΠΑ, και ειδικότερα σε θέματα στρατηγικού σχεδιασμού και συμμόρφωσης.

Το παρών Φορολογικό Ενημερωτικό Δελτίο εκδίδεται μόνο για ενημέρωση και δεν πρέπει κανείς να βασίζεται αποκλειστικά σε αυτό χωρίς την συμβουλή ειδικού.

Η έμπειρη φορολογική ομάδα της Chelco VAT Ltd, υποστηριζόμενη από ένα διευρυμένο και ικανό δίκτυο συνεργατών σε ολόκληρο τον κόσμο, είναι στην διάθεσή σας για να σας παρέχει συμβουλευτικές υπηρεσίες σε θέματα ΦΠΑ.

### Chelco VAT Ltd

Χρ. Χατζηπαύλου 221, Ήλιος Κωρτ, 3ος Όροφος, 3035 Λεμεσός, Κύπρος | Ταχ. Κιβ. 51625, 3507 Λεμεσός, Κύπρος  
Τ: + 357 25 871200 | Φ: + 357 25 871220 | Ηλ. Ταχ.: info@chelcoVAT.com | www.chelcoVAT.com