



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604534
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 25/10/2016

Αριθμός απόφασης: 3587

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της , με ΑΦΜ , κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 έως 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , με ΑΦΜ , η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 έως 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος προστιθέμενης αξίας ποσού 18.633,55 € , πλέον πρόσθετου φόρου λόγω ανακρίβειας ύψους 22.360,26 €.

Η διαφορά φόρου προέκυψε κατόπιν διενέργειας μερικού ελέγχου βάσει της με αρ. έγγραφης εντολής της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Παλλήνης. Από το αποτέλεσμα του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε ότι για τη διαχειριστική περίοδο από 01/01/2011-31/12/2011 η προσφεύγουσα μετέφερε από προηγούμενη περίοδο πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ 3.941,05 ευρώ ενώ δεν είχε δικαίωμα μεταφοράς ποστωτικού υπολοίπου για έκπτωση. Η διαφορά προέρχεται από έκπτωση ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών που είχαν αποκτηθεί , τα έτη 2007 και 2008 σε συνολικού ύψους 327.436,14 € , με ΦΠΑ εισροών 62.212,86 €, κατά παρέκκλιση του άρθρου 33 παρ. 4 του ν.2859/2000 και αφορά σε δαπάνες για βελτιώσεις μισθωμένου ακινήτου στη θέση Πέραν της διαφοράς αυτής προέκυψε και διαφορά, άρθρου 33 Ν 2859/200, 18.650,85 ευρώ , λόγω διακανονισμού των παγίων της επειδή έπαψε να τα χρησιμοποιεί στη χρήση 2001 (βλέπε σελ 21 έκθεσης ελέγχου).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση εμπρόθεσμη, ενδικοφανή προσφυγή (RE 276057439GR, 276057442GR –στις 12/4/2016), ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

Η φορολογική διοίκηση παρανόμως προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης με αριθμ. οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, καθώς ο έλεγχος κακώς απέρριψε τον ΦΠΑ εισροών εγκαταστάσεων σε ακίνητα τρίτων με την αιτιολογία ότι δεν υπήρχε μίσθωση εννέα ετών. Σύμφωνα με το νόμο (άρθρο 5 του

ΠΔ 34/1995 που ίσχυε το 2008 και ισχύει και σήμερα) η ελάχιστη διάρκεια του χρόνου της εμπορικής μίσθωσης, άρα και της από 2006 (αρ. κατ Δ.Ο.Υ και συμπληρωματικό με ημερομηνία) σύμβασης μίσθωσης που καταρτίστηκε για το εν λόγω ακίνητο είναι δωδεκαετής σε κάθε περίπτωση, με άλλα λόγια, η δωδεκαετία για τη συγκεκριμένη μίσθωση αποτελούσε και αποτελεί τον ελάχιστο χρόνο μίσθωσης υποχρεωτικά και για τα δύο μέρη. Ως υποκείμενο στο φόρο, που πραγματοποιεί σε μισθωμένο ακίνητο δαπάνες ανέγερσης, προσθήκης ή βελτίωσης υφισταμένων κτιρίων, τα οποία χρησιμοποιεί ή κατά το μέρος που τα χρησιμοποιεί για την άσκηση από αυτό, υπαγόμενης στο φόρο (ΦΠΑ) δραστηριότητας, έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβαρύνονται οι δαπάνες του αυτές, ανεξάρτητα από τα έτη μίσθωσης, ανεξάρτητα ακόμη και αν η μίσθωση αυτή παραταθεί πριν ή κατά τη λήξη της.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 της Α.Υ.Ο. 1060481/4643/81Ο/ΑΟ014/ΠΟΛ. 1073/21-7-2004, το πιστωτικό υπόλοιπο του φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει μετά την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον πρόκειται, μεταξύ άλλων πράξεων και για εισαγωγές, αγορές και κατασκευές επενδυτικών αγαθών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 33 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«4. Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.»

Επειδή από τις προαναφερόμενες διατάξεις προκύπτει ότι προκειμένου μια επιχείρηση να έχει το δικαίωμα της έκπτωσης του φόρου των επενδυτικών αγαθών - και κατ' επέκταση της επιστροφής του όταν έχει πιστωτικό υπόλοιπο, πρέπει, στην περίπτωση κατασκευών-προσθηκών και βελτιώσεων σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σ' αυτήν, να έχει τη χρήση του ακινήτου αυτού, με οποιαδήποτε έννομη σχέση, τουλάχιστον για εννέα χρόνια (σχετικές και οι διατάξεις των Ε.Δ.Υ.Ο. Π. 5246/2049/ΠΟΛ. 250/24-8-1988, 1003880/175/ΑΟ014/ ΠΟΛ.1006/14-1-1992 και 1041364/2002/ΑΟ014/ΠΟΛ, 1094/7-5-1992).

Επειδή σύμφωνα με την από σχετική έκθεση ελέγχου και τα από 2006 (αρ. κατ Δ.Ο.Υ και συμπληρωματικό με ημερομηνία) ιδιωτικά συμφωνητικά μισθώσεως συμφωνήθηκε ότι η διάρκεια της μίσθωσης σε οκτώ (8) έτη αρχόμενη την 21-4-2006 και λήξη αυτής την 20/4/2014. Περαιτέρω από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα προέβη σε κατασκευές και διαρρυθμίσεις σύμφωνα στο μισθωμένο ακίνητο, κατά τα έτη 2007, 2008 συνολικού ύψους 327.436,14 € πλέον ΦΠΑ ύψους 62.212,86 €. Για τις εν λόγω δαπάνες, η προσφεύγουσα προέβη σε έκπτωση του αναλογούντος ΦΠΑ. Μέρος του πιστωτικού υπολοίπου που προέκυψε κατά τις χρήσεις αυτές που πραγματοποιήθηκαν οι προσθήκες στο μισθωμένο ακίνητο, σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου μεταφέρθηκε στη φορολογική περίοδο 2011 και για το λόγο αυτό από τον έλεγχο μηδενίζεται το πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφέρεται από το 2010, από 16.271,17 ευρώ στο σωστό 3.941,05 ευρώ (βλέπε σελίδα 15 έκθεσης ελέγχου)

Επειδή κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων και δεδομένου ότι από το ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας και των εκμισθωτών, δεν αποδεικνύεται η εκμίσθωση και η χρήση του μισθωμένου ακινήτου, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων, η προσφεύγουσα δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του φόρου που επιβάρυνε τις κατασκευές που πραγματοποίησε στο εν λόγω μισθωμένο ακίνητο, καθόσον δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 33 παρ. 4 του ν. 2859/2000.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ , επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της , με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαχειριστική περίοδο 01/01/2011-31/12/2011

Διαφορά φόρου εισροών	18.633,55€
Χρεωστικό υπόλοιπο	18.633,55€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας (120%)	22.360,26€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	40.993,81€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	3.941,05€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΦΑΚΟΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).