



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

05-09-2014

Αριθμός απόφασης: **2608**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την από 07-07-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου /05-07-2014 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «ΑΦΜ », ΑΦΜ Ι, με Διεύθυνση Έδρας στην , κατά της υπ' αριθ. / 19-06-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-30/09/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
4. Την υπ' αριθ. / 19-06-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-30/09/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 18-06-2014 οικεία έκθεση ελέγχου.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την από 29-08-2014 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 07-07-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου /05-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ. / 19-06-2014 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-30/09/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ προσδιορίστηκε, για την προσφεύγουσα εταιρεία, το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. στις 30/09/2013 σε 62,48 ευρώ. Με τις υποβληθείσες προσωρινές δηλώσεις Φ.Π.Α. της ίδιας φορολογικής περιόδου το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. στις 30/09/2013 ήταν 33.127,86 ευρώ.

Η διαφορά φόρου προέκυψε με την από 18-06-2014 έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της υπαλλήλου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ, ύστερα από μερικό έλεγχο εξακρίβωσης των προϋποθέσεων επιστροφής Φ.Π.Α., που πραγματοποιήθηκε στα βιβλία της προσφεύγουσας για την φορολογική περίοδο 01/01 – 30/09/2013 κατόπιν της με αρ. /27-03-2014 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ. Η ανωτέρω εντολή εκδόθηκε μετά την υπ' αρ. πρωτ. /05-02-2013 αίτηση της προσφεύγουσας που υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ με την οποία ζητούσε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1073/2004, την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει με την περιοδική δήλωση του 3^{ου} τριμήνου Φ.Π.Α. του έτους 2013, για επενδυτικά αγαθά - οικοδομική επένδυση επί μισθωμένου ακινήτου στην θέση το χρονικό διάστημα από 01/01-30/09/2013.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της αρ. / 19-06-2014 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-30/09/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1073/2004 και τις διατάξεις του άρθρου 33 του Ν. 2859/2000 περί Φ.Π.Α., η προσφεύγουσα είχε το δικαίωμα της επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 33.127,95 ευρώ την οποία ζήτησε με την υπ' αρ. πρωτ. /05-02-2013 αίτηση της προς την Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ και που αφορά Φ.Π.Α. που κατέβαλε για επένδυση που πραγματοποίησε από 01/01-30/09/2013 σε μισθωμένο από αυτήν ακίνητο στην περιοχή Κουβέρτα Ερμιόνης, με συνολική διάρκεια της μίσθωσης εννέα (9) χρόνια, όπως αυτό προβλέπεται και από το εδάφιο β' της παραγράφου 1 της ΠΟΛ. 1094/7-5-1992.

Συγκεκριμένα καταρτίστηκε μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρίας και των και το από 21.11.2012 ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης το οποίο κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου στις 20.12.2012. Σε αυτό προβλέπεται ότι οι εκμισθωτές μισθώνουν στην εταιρία το ακίνητό τους κείμενο στην με διάρκεια μίσθωσης οκτώ (8) έτη. Εν συνεχεία στις 26.11.2012 έγινε τροποποίηση του ως άνω μισθωτηρίου με την οποία παρατάθηκε η διάρκεια της μίσθωσης σε εννέα (9) έτη και η μίσθωση να έχει διάρκεια έως τις 20.11.2021. Η τροποποίηση αυτή του αρχικού μισθωτηρίου κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ στις 7-11-2013.

2. Ότι εσφαλμένα φορολογική αρχή έχει την θέση ότι η προσφεύγουσα δεν δικαιούται την επιστροφή του ΦΠΑ που κατέβαλε για επένδυση που πραγματοποίησε από 01/01-30/09/2013 σε μισθωμένο από αυτήν ακίνητο θεωρώντας ότι η διάρκεια της μίσθωσης είναι οκταετής, καθώς

δεν ελήφθη υπόψη η ανωτέρω τροποποίηση της μίσθωσης που έλαβε χώρα στις 26-11-2012 και η οποία κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ στις 07-11-2013.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33§ 4 περιπτ. α' του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με την παράγραφο 2 της διευκρινιστικής ΠΟΛ 1094/7-5-1992 του ΥΠ.ΟΙΚ. ορίζεται ότι :

« 2. Περαιτέρω, με την 1003880/175/Α0014/ ΠΟΛ. 1006/14.1.92 εγκύκλιό μας δόθηκαν σχετικές οδηγίες για την ορθή εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων. Με την εγκύκλιο αυτή διευκρινίστηκε ότι η παραχώρηση της χρήσης και η χρονική διάρκεια αυτής θα αποδεικνύονται με ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο θα πρέπει να φέρει βεβαία χρονολογία ή με συμβολαιογραφική πράξη, η οποία, εφόσον η μίσθωση είναι πάνω από 9 χρόνια, πρέπει να έχει μεταγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 618 του Α.Κ. ή με το καταστατικό της εταιρίας που θα έχει δημοσιευθεί νόμιμα, από το οποίο θα πρέπει να προκύπτει διάρκεια ορισμένου χρόνου (όχι αόριστος) τουλάχιστον εννέα ετών.

Με την ίδια εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι η διάρκεια των μισθώσεων μπορεί να είναι και μικρότερη των εννέα ετών, ανανεούμενη όμως πριν από τη λήξη της είναι συνολικής διάρκειας, τουλάχιστο, εννέα ετών. Στο σημείο αυτό διευκρινίζεται ότι μπορεί μεν η διάρκεια των μισθώσεων να είναι μικρότερη από εννέα έτη, πλην όμως, θα πρέπει κατά το χρόνο γένεσης του δικαιώματος έκπτωσης να συντρέχει η προϋπόθεση αυτή που ορίζεται από το νόμο. Δηλαδή, αν μια αρχική μίσθωση συμφωνείται για χρονική διάρκεια 5 ετών, δεν παρέχεται στο μισθωτή δικαίωμα να ζητήσει επιστροφή του φόρου για τυχόν κατασκευές που πραγματοποίησε στο μισθωμένο ακίνητο κατά την πενταετία αυτή. Εάν, στη συνέχεια και πριν από τη λήξη της αρχικής μίσθωσης, αυτή παραταθεί για άλλα πέντε χρόνια, τότε θα δικαιούται επιστροφής του φόρου που επιβάρυνε τυχόν νέες κατασκευές που πραγματοποίησε κατά το χρόνο της νέας μίσθωσης, γιατί θα ληφθεί υπόψη αθροιστικά και η πρώτη πενταετία της αρχικής μίσθωσης. ».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας οποιοδήποτε ιδιωτικό έγγραφο αποκτά βεβαία χρονολογία ως προς τους τρίτους μόνον όταν το θεωρήσει

συμβολαιογράφος ή άλλος υπάλληλος, αρμόδιος κατά το νόμο. Η θεώρηση γίνεται με σημείωση επάνω στο έγγραφο της λέξης « θεωρήθηκε» και της χρονολογίας.

Επειδή, στο από 21.11.2012 αρχικό ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης το οποίο κατατέθηκε στην Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου στις 20.12.2012 με αριθμ. κατάθεσης 1630 προβλεπόταν ότι οι εκμισθωτές μίσθωναν στην προσφεύγουσα το ακίνητό τους κείμενο στην Κουβέρτα Ερμιόνης με διάρκεια μίσθωσης οκτώ (8) έτη.

Επειδή, η από 26-11-2012 συνταχθείσα από την προσφεύγουσα τροποποίηση του ανωτέρω αρχικού ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης, με την οποία τροποποιήθηκε η διάρκεια της μίσθωσης, του ανωτέρω μισθωμένου από την προσφεύγουσα ακινήτου, σε εννέα (9) έτη έως τις 20-11-2021, αυτή κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΝΑΥΠΛΙΟΥ τις 07-11-2013 με αριθμό κατάθεσης 4398, οπότε και απέκτησε βεβαία χρονολογία και παράγει έννομο ως προς τους τρίτους αποτέλεσμα (άρθρο 446 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας) , ήτοι μετά το πέρας του χρονικού διαστήματος, 01/01-30/09/2013, στο οποίο η προσφεύγουσα πραγματοποίησε την επένδυση στο ανωτέρω ακίνητο.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι για την επένδυση που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα σε μισθωμένο ακίνητο στην Κουβέρτα Ερμιόνης το χρονικό διάστημα 1/1-30/9/2013 και της οποίας ζητά την επιστροφή ΦΠΑ, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις που απαιτούνται από τις διατάξεις του άρθρου 33§ 4 περιπτ. α' του ν. 2859/2000, αφού η διάρκεια της μίσθωσης ήταν οκταετής και η παράταση αυτής απέκτησε βεβαία χρονολογία στις 07-11-2013 ήτοι μετά την 30-09-2013. Κατά συνέπεια η προσφεύγουσα δεν δικαιούται επιστροφή φόρου με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 περιπτ. iii του ν. 2859/2000 για την παραπάνω επένδυση.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αρ. πρωτ. /15-07-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας « » , Α.Φ.Μ.:

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ α/α**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).