

ΘΕΜΑ:

Δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής Φ.Π.Α. που επιβάρυνε δαπάνη ανέγερσης κτισμάτων σε μισθωμένο ακίνητο, σε περίπτωση εκπρόθεσμης προσκόμισης για θεώρηση στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. του οικείου ιδιωτικού συμφωνητικού.

Με αφορμή ερωτήματα που υποβλήθηκαν στην Υπηρεσία μας, σχετικά με το πιο πάνω θέμα, παρέχουμε τις παρακάτω διευκρινίσεις:

1. Με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγρ. 4 του άρθρου 26 του Ν. 1642/86, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παραγρ. 3 του άρθρου 24 του Ν. 1882/90, ορίζεται η έννοια του επενδυτικού αγαθού, για την εφαρμογή των διατάξεων του νόμου αυτού. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές θεωρούνται επενδυτικά αγαθά και τα κτίσματα ή άλλα είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σ' αυτό αλλά έχει τη χρήση αυτού, με βάση οποιαδήποτε έννομη σχέση για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα (9) ετών.

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, τουλάχιστον, 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 πραγματοποιήθηκαν στο χρόνο της νέας μίσθωσης, γιατί θα ληφθεί υπόψη αθροιστικά και η πρώτη πενταετία της αρχικής μίσθωσης.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Ν. 4045/1960 (ΦΕΚ 74 Α'), όπως αυτές αντικαταστάθηκαν με την παραγρ. 2 του άρθρου 16 του Ν. 1828/1990 ορίζεται ότι, ιδιωτικά έγγραφα

μίσθωσης αστικών ακινήτων ασχέτως ποσού μισθώματος ή γεωργικών ακινήτων εφόσον το μίσθωμα είναι ανώτερο των πέντε χιλιάδων (5.000) δραχμών κατά μήνα, προσκομίζονται από τον εκμισθωτή για θεώρηση, μέσα σε 30 (τριάντα) ημέρες από τη σύνταξή τους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του. Τα έγγραφα αυτά δύνανται και ο μισθωτής να τα προσκομίζει για θεώρηση στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τη φορολογία του εκμισθωτή. Τα έγγραφα αυτά υποβάλλονται σε δύο (2) αντίγραφα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται θεωρημένο σ' αυτόν που τα προσκόμισε και με τις διατάξεις του τέταρτου εδαφίου της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου και νομοθετήματος ορίζεται ότι όσοι δεν προσκομίσουν τα έγγραφα μίσθωσης ακινήτου για θεώρηση ή τα προσκομίζουν εκπρόθεσμα, καθώς και οι συμβολαιογράφοι που δεν εφαρμόζουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο αυτή, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται στο άρθρο 73 του Ν.Δ. 3323/1955.

4. Τέλος, με τις διατάξεις της παραγρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 ορίζεται ότι τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών και τρίτων για οιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται, μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την ημερομηνία κατάρτισης και υπογραφής τους, από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άληως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.

5. Ύστερα από τα παραπάνω, σε κάθε περίπτωση που γίνεται εκπρόθεσμη προσκόμιση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. σύμβασης μίσθωσης ακινήτου για θεώρηση, εφαρμόζονται οι προαναφερθείσες διατάξεις των παραγράφων 1 και 3, του άρθρου 3 του Ν. 4045/1960, όπως ισχύουν, οι οποίες, ως ειδικές κατισχύουν των γενικών διατάξεων της παραγρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990.

6. Κατά συνέπεια, τα οικεία μισθωτήρια θα γίνονται δεκτά για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 1642/86, ως προς το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας. Εξυπακούεται βέβαια ότι θα πρέπει να ερευνάται σε κάθε περίπτωση εάν τα καταβαλλόμενα μισθώματα έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του μισθωτή και έχουν δηλωθεί από τον εκμισθωτή, κατά τις σχετικές διατάξεις, ενώ για την εκπρόθεσμη προσκόμιση της σύμβασης μίσθωσης για θεώρηση και κάθε άλλη παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας, θα επιβάλλονται οι κυρώσεις που ορίζονται στο νόμο.

7. Κάθε διαταγή μας με αντίθετο περιεχόμενο παύει να ισχύει αφότου εκδόθηκε.