



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 09.03.2017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 653

Ταχ. Δ/ση : Εγγατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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. Του άρθρου 17 παρ. 1 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

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

ε. 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».

στ. 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».

ζ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως

προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».

η. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α1006534ΕΞ2014 (ΦΕΚ Β' 165/19-1-2015) Απόφασης της Γ.Γ.Δ. Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».

θ. Της με αριθμό Δ.ΟΡΓ.Α 1118063ΕΞ2016/05-08-2016 Απόφασης του Γ.Γ. της Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 2562/19-08-2016) με θέμα «Τροποποίηση της με αριθμό Δ6Α1058824ΕΞ2014/08-04-2014 Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Δ.Ε.Δ. και Εσωτερικού Ελέγχου της Γ.Γ.Δ.Ε.».

ι. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1-9-2016) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

ια. 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανή Προσφυγή του . . του, **Α.Φ.Μ.:** ... κατά της υπ' αριθμ./-16 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..... επί της δήλωσης εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων οικονομικού έτους 2013.

4. Την υπ' αριθμ./-16 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της δήλωσης εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων οικονομικού έτους 2013

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από/2016 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής του . . του, **Α.Φ.Μ.:**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων υπέβαλλε "Δήλωση Εκχώρησης Μη Εισπραχθέντων Μισθωμάτων Ακινήτου" για την αφαίρεση τους από το συνολικό εισόδημα του οικ. έτους 2013 (παρ.7 άρθρου 4 ν.2238/1994)" η οποία είναι υπογεγραμμένη από τον εκχωρούντα δικαιούχο στις 27/12/2013 χωρίς να λάβει αριθμό πρωτοκόλλου από την Δ.Ο.Υ..... .. Στο καθορισμένο έντυπο έχουν συμπληρωθεί τα στοιχεία Εκμισθωτή-Εκχωρητή , τα στοιχεία Μισθωτή –Οφειλέτη και η διεύθυνση του

ακινήτου(οδός-.....,, Δήμος), παραλείποντας ωστόσο τη συμπλήρωση όλων των υπόλοιπων ουσιωδών στοιχείων για τη διενέργεια της Εκχώρησης.

Με την παραπάνω δήλωση έχουν συνυποβληθεί: 1) το με Αρ. Θέωρησης/.....-2007 Μισθωτήριο Συμφωνητικό Κατοικίας, 2) το με Αρ. Θέωρησης/.....-2012 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Μισθώσεως 3) την από/2012 αγωγή απόδοσης μισθίου και καταβολής μισθωμάτων ενώπιον του Ειρηνοδικείου Θεσσαλονίκης 4) η από/2013 εξώδικος δήλωση-πρόσκληση-διαμαρτυρία ενώπιον παντός αρμοδίου Δικαστηρίου και πάσης αρχής.

- Στις/2013 υπέβαλλε την με αριθ. Πρωτ...../.....-2013 τροποποιητική δήλωση για το οικονομικό έτος 2013 στην οποία σύμφωνα με την αίτηση του ζητά *“να διορθωθούν λογ/σμοί ΔΕΗ που εκ παραδρομής δηλώθηκαν λάθος και ΑΦΜ της (πατέρας και κόρη), τα οποία επιθυμεί να εκχωρήσει στο δημόσιο”*.
- Σε απάντηση της παραπάνω αίτησης και της *“Δήλωσης Εκχώρησης Μη Εισπραχθέντων Μισθωμάτων Ακινήτου”* εκδόθηκε η με αρ.πρωτ...../.....-2016 αρνητική απάντηση μη κάνοντας δεκτή τη δήλωση εκχώρησης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της υπ’ αριθμ...../.....-2016 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και την αποδοχή του αιτήματος εκχώρησης των μισθωμάτων, εφόσον οι ισχυρισμοί ότι η εκχώρηση μισθωμάτων έγινε σε επιστολή και όχι σε ειδικό έντυπο που προβλέπεται στο παράρτημα α της ΠΟΛ1096/6-4-2001 και η παράλειψη υποβολής υπεύθυνης δήλωσης του ν.1599/1986 με την οποία να βεβαιώνει ότι εκτός από τα υποβληθέντα δεν κατέχει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο, δεν αποτελούν λόγο απόρριψης της δήλωσης εκχώρησης μισθωμάτων. Η φορολογική αρχή έπρεπε να εξετάσει την ουσία και όχι τον τύπο.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ.7 Ν.2238/94 ορίζεται ότι: «Εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων και από τόκους δανείων που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τις διατάξεις του παρόντος και τα οποία αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί από το δικαιούχο, επιτρέπεται να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό καθαρό εισόδημα του, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα. Η εκχώρηση γίνεται με απλή έγγραφη δήλωση του υπόχρεου σε φόρο, η οποία υποβάλλεται στον αρμόδιο για τη φορολογία του προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στο οικονομικό έτος στο οποίο τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο. Μαζί με τη δήλωση αυτή παραδίδονται στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας τα αποδεικτικά έγγραφα της εκχωρούμενης απαίτησης και με την ίδια δήλωση ο εκχωρών βεβαιώνει ότι δεν κατέχει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο. Το Δημόσιο υποκαθίσταται στα δικαιώματα του εκχωρητή. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία, ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης εκχώρησης εισοδημάτων στο Δημόσιο, τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται με αυτήν, η διαδικασία βεβαίωσης των ποσών των εισοδημάτων που εκχωρούνται στο Δημόσιο,

καθώς και κάθε άλλη λεπτομέρεια που είναι αναγκαία για την εφαρμογή των διατάξεων αυτής της παραγράφου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ1096/2001 ορίζεται ότι: «1. Ορίζουμε ότι ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων εκχώρησης: α) Μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακινήτων και β) Μη εισπραχθέντων τόκων δανείου, Έχουν όπως τα σχετικά υποδείγματα, τα οποία επισυνάπτονται στην παρούσα, ως παραρτήματα της Α' και Β', αντίστοιχα. 2. Η εκχώρηση γίνεται με τη συμπλήρωση και την υποβολή των πιο πάνω, κατά περίπτωση, εντύπων δήλωσης εκχώρησης από τον εκχωρητή στον αρμόδιο για τη φορολογίας εισοδήματος του προϊστάμενο δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μέσα στο οικον. έτος που τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο. Με τη δήλωση εκχώρησης παραδίδονται, συγχρόνως, στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. από τον εκχωρητή, συνημμένα, όλα τα αποδεικτικά στοιχεία της απαίτησης που εκχωρείται στο Δημόσιο και με την ίδια δήλωση ο εκχωρών βεβαιώνει ότι δεν κατέχει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο. 3. Προκειμένου να αποδειχθεί ότι δεν εισπράχθηκαν τα εκχωρούμενα μισθώματα ακινήτου επισυνάπτονται στην οικεία δήλωση όλα τα έγγραφα που υπάρχουν, κατά περίπτωση. Μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται: α) Το συμφωνητικό μίσθωσης του ακινήτου. β) Η εξώδικη καταγγελία της μίσθωσης ή πρόσκληση καταβολής μισθωμάτων. γ) Η αγωγή απόδοσης του μισθίου ή μη καταβολής μισθωμάτων. δ) Η δικαστική απόφαση απόδοσης του μισθίου και καταβολής μισθωμάτων. 4. Επίσης, δηλώνεται η μη είσπραξη των οφειλόμενων μισθωμάτων και η μη κατοχή άλλων αποδεικτικών στοιχείων της εκχωρούμενης απαίτησης. 7. Δεν απαιτείται σε κάθε περίπτωση να συνυποβάλλονται τα πρωτότυπα δικαιολογητικά έγγραφα. Αρκεί να επισυνάπτονται τα ακριβή, κυρωμένα αντίγραφα αυτών των εγγράφων, με την επιφύλαξη επίδειξης των πρωτοτύπων στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Επίσης, όλα τα προαναφερθέντα έγγραφα δεν απαιτείται να υποβάλλονται σε κάθε περίπτωση, **εκτός από την υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 η οποία πρέπει να υποβάλλεται σε όλες τις περιπτώσεις εκχώρησης εισοδημάτων**, αρκεί ο εκχωρών να μην έχει στην κατοχή του άλλα αποδεικτικά στοιχεία της εκχωρούμενης απαίτησης και να το δηλώνει εγγράφως. Εκτός από τα αποδεικτικά έγγραφα που αναφέρονται στις προηγούμενες παραγράφους, μπορεί επίσης να επισυνάπτεται και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που αποδεικνύει τη μη καταβολή των οφειλόμενων μισθωμάτων ή τόκων δανείων. Αν ο οφειλέτης εγκατέλειψε το μισθό εκουσίως, πριν ασκηθεί κατ' αυτού κάποια δικαστική ενέργεια και δεν είναι δυνατή η προσκόμιση της αγωγής έξωσης, η εκχώρηση θα διενεργηθεί με την προσκόμιση του συμφωνητικού μίσθωσης.

Επειδή, σύμφωνα με το με αριθμό 1080707/17.10.2007 έγγραφο του Υπ. Οικονομίας & Οικονομικών ορίζεται ότι: «.....4. Επίσης, με τη δήλωση αυτή ο εκχωρών βεβαιώνει εγγράφως ότι, εκτός από τα υποβληθέντα, δεν έχει στην κατοχή του άλλα αποδεικτικά στοιχεία της εκχωρούμενης απαίτησης.

Εξάλλου, με την υπ' αριθ. 510/1990 γνωμοδότηση του ΝΣΚ που έγινε δεκτή από τον Υπουργό Οικονομικών, διευκρινίστηκε ότι η δήλωση εκχώρησης πρέπει απαραίτητα να περιλαμβάνει και την βεβαίωση του εκχωρητή ότι δεν κατέχει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο, εκτός από αυτά που παραδίδει με την υποβολή της δήλωσής του. Αν η δήλωση εκχώρησης δεν περιλαμβάνει τη βεβαίωση αυτή, δεν παράγει έννομα αποτελέσματα (σχετ. το 1051739/953πε/Α0012/26.3.1992 έγγραφό μας).

5. Επιπρόσθετα διευκρινίστηκε ότι η δήλωση εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακολουθεί διαφορετική διαδικασία υποβολής από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος και δεν είναι δυνατή η ενσωμάτωσή τους.

Δεδομένου ότι απαραίτητη προϋπόθεση για την αποδοχή της εκχώρησης είναι η εμπρόθεσμη υποβολή της οικείας δήλωσης, η οποία είναι δυνατόν να συμπίπτει χρονικά με την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για την αποφυγή τυχόν καταστρατηγήσεων, η εμπρόθεσμη αυτή υποβολή επιβεβαιώνεται με ειδική θεώρηση του Τμήματος φορολογίας εισοδήματος στο σώμα της δήλωσης εκχώρησης ή με την καταχώρηση της στο γενικό πρωτόκολλο της αρμόδιας ΔΟΥ (σχετ. το 1033687/600/Α0012/18.4.2001 έγγραφό μας)».

Επειδή, στη συγκεκριμένη περίπτωση η "δήλωση εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακινήτου" υποβλήθηκε:

- 1) Χωρίς να πρωτοκολληθεί δεόντως από την υπηρεσία
- 2) Με ουσιαστικές ελλείψεις ως προς τα συμπληρωθέντα στοιχεία. Συγκεκριμένα δεν αναφέρονται η χρήση, η θέση, η επιφάνεια, το ποσοστό συνιδιοκτησίας και το είδος κυριότητας του ακινήτου. Επιπλέον δεν αναφέρονται η **περίοδος μη καταβολής των μισθωμάτων** , **το μηνιαίο ποσό μισθώματος και το συνολικό ποσό οφειλής-εκχώρησης.**
- 3) Χωρίς να συνοδεύεται από υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 με την οποία να βεβαιώνει ο εκχωρών ότι , εκτός από τα υποβληθέντα, δεν έχει στην κατοχή του άλλα αποδεικτικά στοιχεία της εκχωρούμενης απαίτησης. Σύμφωνα με το 1051739/953πε/Α0012/26.3.1992 έγγραφό του Υπ. Οικονομικών, αν η δήλωση εκχώρησης δεν περιλαμβάνει τη βεβαίωση αυτή , δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ./-2016 ενδικοφανούς προσφυγής του . ., με Α.Φ.Μ.:

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ Α7
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
α.α

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.