



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 01/02/2017

Αριθμός απόφασης: 1074

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

γ. Του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπ. Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. 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 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).

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

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **04/10/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των προσφευγόντων (ως νόμιμοι κληρονόμοι της αποβιωσάσης υποχρέου, ΑΦΜ):**α)** του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, **β)**..... του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, **γ)**..... του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, **δ)**..... του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, **ε)**..... του, **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά της υπ'αριθμ...../2016 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη υπ'αριθμ...../2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 07/07/2016 έκθεση μερικού ελέγχου της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ Νέας Ιωνίας,
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ν.ΙΩΝΙΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **04/10/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των: **α)....., β)....., γ)....., δ)....., και ε).....**, 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'αριθμ...../2016 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος οικ. έτους 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας καταλογίσθηκε στην αποβιώσασα υπόχρεη, ΑΦΜ, φόρος εισοδήματος 3.746,19 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας 1.798,17 ευρώ, τέλη χαρτοσήμου 585,00 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου 117,00 ευρώ πλέον πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου 336,96 ευρώ, εισφορά αλληλεγγύης 898,42 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **7.481,74 ευρώ**.

Συγκεκριμένα δυνάμει της υπ'αριθμ...../22-04-2016 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Νέας Ιωνίας διενεργήθηκε έλεγχος συνεπεία: α)της από 01/04/2008 μίσθωσης με εκμισθωτές μεταξύ άλλων και της και μισθωτή της εταιρεία «.....» για ακίνητο επί της οδού, β)της υπ'αριθμ...../26-06-2014 δήλωσης εκχώρησης ανείσπρακτων μισθωμάτων από την στην Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου για μη εισπραχθέντα μισθώματα χρονικής περιόδου από 01/01/2013-31/12/2013 συνολικού ποσού 78.000,00 ευρώ (μηνιαίο μίσθωμα 6.500,00X12) και ποσό που αναλογεί στην ίδια (λόγω συνιδιοκτησίας) 19.500,00 ευρώ (78.000,00 ευρώ X2/8) και γ)των αντιρρήσεων της μισθώτριας εταιρείας με την υπ'αριθμ.πρωτ...../06-04-2016 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου και η οποία διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας με το με αριθμ...../19-04-2016 έγγραφο. Με βάση τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι τα εν λόγω μισθώματα εισπράχθηκαν από την εκμισθώτρια και ως εκ τούτου ματαιώθηκε η εκχώρηση και τα ποσά επαναβεβαιώθηκαν σε αυτή.

Οι προσφεύγοντες ως νόμιμοι κληρονόμοι της αποβιώσασας εκμισθώτριας, ζητούν να γίνει δεκτή η υπό κρίση προσφυγή και να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η εκχώρηση πραγματοποιήθηκε νομίμως και ο έλεγχος αυτής μπορεί να διενεργηθεί μόνο στα αστικά δικαστήρια και όχι από την φορολογική αρχή χωρίς αποδείξεις εξόφλησης με μόνη επίκληση τις καρτέλες που εκείνη τηρεί ενώ οι καταβολές που έκανε το έτος 2013 αποτελούν έναντι καταβολές προηγούμενων οφειλών της από την επίδικη μίσθωση.
- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι ανατιολόγητη και παραβιάζει την αρχή της χρηστής διοίκησης, της προηγούμενης ακρόασης και υπέρβαση εξουσίας.

Επειδή στο άρθρο 4 παρ.7 του ν.2238/1994 ορίζεται :

«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 εισόδημά 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 στα άρθρα 1 και 2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1096/2001 με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο των δηλώσεων εκχώρησης μισθωμάτων ακινήτων και τόκων δανείων στο Δημόσιο, δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται και διαδικασία βεβαίωσης των εισοδημάτων που εκχωρούνται» ορίζεται:

Άρθρο 1

.....
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.

Άρθρο 2

«1. Η εκχώρηση ολοκληρώνεται με μόνη τη μονομερή δήλωση του εκχωρητή, κατά το οικον. έτος που τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο, χωρίς να απαιτείται προηγούμενη ρητή αποδοχή της εκχώρησης από το Δημόσιο και χωρίς να απαιτείται αναγγελία στον οφειλέτη των μισθωμάτων ή των τόκων.

Το Δημόσιο υποκαθίσταται στα δικαιώματα του εκχωρητή.

Ανάκληση της δήλωσης εκχώρησης δεν είναι δυνατή.

2. Σε περίπτωση υποβολής της δήλωσης εκχώρησης εκπρόθεσμα, δηλαδή μετά το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο φορολογούνται εισοδήματα που εκχωρούνται, η εκχώρηση δεν γίνεται δεκτή.

3. Προϋπόθεση που απαιτείται για την αποδοχή της εκχώρησης είναι η μη είσπραξη των εκχωρούμενων εισοδημάτων και όχι το εκκαθαρισμένο ή μη της απαίτησης, καθώς και η φερεγγυότητα ή μη του οφειλέτη. Η εκχώρηση μη εισπραχθέντων εισοδημάτων διενεργείται με τις πιο πάνω προϋποθέσεις και στην περίπτωση που ο οφειλέτης - μισθωτής ή οφειλέτης τόκων δανείου που έχει πτωχεύσει.

4. Η φορολογική αρχή προβαίνει στον έλεγχο των στοιχείων που υποβλήθηκαν, προκειμένου να εξακριβώσει κατά πόσο πραγματικά δεν έχουν εισπραχθεί από τον εκχωρητή τα εισοδήματα που εκχωρούνται.

Αν διαπιστωθεί ότι δεν εισπράχθηκαν τα μισθώματα ή οι τόκοι του δανείου, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. προβαίνει σε βεβαίωση των εισοδημάτων που εκχωρούνται στο όνομα του οφειλέτη (μισθωτή ή δανειολήπτη) και συγχρόνως προβαίνει στην έκπτωση του φόρου των μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ή τόκων δανείου, αντίστοιχα, εφόσον η δήλωση εκχώρησης υποβληθεί μετά την υποβολή της δήλωσης φορολογίας αυτών των εισοδημάτων.

5. Αν συνυποβάλλεται η δήλωση εκχώρησης συγχρόνως με τη δήλωση φορολογίας αυτών των εισοδημάτων, αντί για έκπτωση του φόρου των μη εισπραχθέντων εισοδημάτων (μισθωμάτων ή τόκων δανείου), διενεργείται αρχική εκκαθάριση φόρου χωρίς να συνυπολογίζονται τα εισοδήματα αυτά.

6. Η βεβαίωση των εκχωρηθέντων εισοδημάτων στο όνομα του οφειλέτη γίνεται θεωρουμένων των αποδεικτικών εγγράφων της οφειλής ως νόμιμου τίτλου και καταβάλλονται εφάπαξ ως δημόσιο έσοδο στον Κ.Α.Ε.3919.

7. Αν μεταγενέστερα διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι οι εκχωρούμενες απαιτήσεις δεν υπήρχαν, η εκχώρηση ματαιώνεται. Στην περίπτωση αυτή τα μη συνυπολογισθέντα - εκχωρηθέντα εισοδήματα προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του εκχωρητή κατά το χρόνο φορολογίας του, προκειμένου να υπολογισθεί ο συνολικός φόρος, κοινοποιώντας σε αυτόν σχετική ειδοποίηση ή φύλλο ελέγχου, κατά περίπτωση.

8.».

Επειδή επιπλέον, το γεγονός ότι δεν υποβλήθηκαν από την εκμισθώτρια όλα τα αποδεικτικά έγγραφα που είχε στην κατοχή της, μπορεί να αποτελέσει λόγο ματαίωσης της εκχώρησης και επαναβεβαίωσης των εκχωρηθέντων μισθωμάτων στο όνομα της εκχωρήτριας (σχετικό το με αριθμ. πρωτ : 1112157/2187/A0012/20-12-2007 έγγραφο του υπουργείου Οικονομικών).

Επειδή στην παρ.2 του άρθρου 28 του ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.»

Επειδή εν προκειμένω με το από 01/04/2008 ιδιωτικό συμφωνητικό επαγγελματικής μισθωσης ακινήτου η αποβιώσασα εκμίσθωσε από κοινού με τους λοιπούς συνιδιοκτήτες προς την «.....», ΑΦΜ, μια πολυόροφη οικοδομή που βρίσκεται στην οδό, στην περιοχή του Δήμου με διάρκεια μισθωσης από 01/04/2008 έως 28/03/2014 με μηνιαίο μίσθωμα 7.800,00 ευρώ.

Στις 26/06/2014 η κατέθεσε την με αριθμ.πρωτ..... δήλωση εκχώρησης ανείσπρακτων μισθωμάτων για μη εισπραχθέντα μισθώματα χρονικής περιόδου από 01/01/2013-31/12/2013 συνολικού ποσού 78.000,00 ευρώ (μηνιαίο μίσθωμα 6.500,00X12) και ποσό που αναλογεί στην ίδια (λόγω συνιδιοκτησίας) 19.500,00 ευρώ (78.000,00 ευρώ X2/8). Στην δήλωση εκχώρησης ως επισυναπτόμενα έγγραφα δηλώνει:

α)το από 01/04/2008 συμφωνητικό μίσθωσης

β)την από 3/12/2013 αγωγή απόδοσης μισθίου και καταβολής μισθωμάτων και

γ)την υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 με την οποία δηλώνει:

«Εκχωρώ αμετάκλητα στο Δημόσιο τα μισθώματα που μου οφείλει ο ενοικιαστής με ΑΦΜ για το χρονικό διάστημα από 01/01/2013-31/12/2013 ύψους 19.500,00 €. Παραιτούμαι επίσης από κάθε διεκδίκηση αυτών και δεν έχω στη κατοχή μου κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο πέραν αυτού που προσκόμισα»

Επειδή βάσει της ανωτέρω δήλωσης εκχώρησης η Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου βεβαίωσε τα παραπάνω μισθώματα σε βάρος της ανωτέρω εταιρείας και εν συνεχεία η εταιρεία υπέβαλε της αντιρρήσεις της με την με αριθμ.πρωτ./06-04-2016 αίτησή της και ζήτησε την διαγραφή των βεβαιωθέντων ποσών εις βάρος της προσκομίζοντας στοιχεία όπως αναλυτικά αναφέρονται στο κεφάλαιο «ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της οικείας έκθεσης ελέγχου τα οποία αφορούν αποδεικτικά στοιχεία (πινάκια παράδοσης επιταγών και αντίγραφα επιταγών) τα οποία αναφέρουν ως αιτιολογία έναντι καταβολών μισθωμάτων για το έτος 2013 και τα οποία προϋπήρχαν της από 26/06/2014 δήλωσης εκχώρησης μισθωμάτων. Ως εκ τούτου ορθώς η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προέβη σε ματαίωση της εκχώρησης εντός των πλαισίων που ορίζουν οι προαναφερθείσες διατάξεις και επαναβεβαίωσε τα μισθώματα του έτους 2013 στην εκμισθώτρια

Επειδή επιπλέον από το κεφάλαιο «ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΑΡ.28 Ν.4174/2013» της οικείας έκθεσης ελέγχου προκύπτει ότι τηρήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία του άρθρου 28 του ν.4174/2013 με την σύνταξη και αποστολή του υπ' αριθμ...../24-05-2016 σημειώματος διαπιστώσεων στους κληρονόμους της αποβιώσασης οι οποίοι προς απάντηση αυτού υπέβαλαν με το υπ'αριθμ./14-06-2015 υπόμνημα τις αντιρρήσεις-απόψεις τους. Ως εκ τούτου οι προσβαλλόμενοι ισχυρισμοί περί παραβίασης της κλήσης προς ακρόαση απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 07/07/2016 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Ν. Ιωνίας,, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **04/10/2016** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή των προσφευγόντων (ως νόμιμοι κληρονόμοι της αποβιωσάσης υποχρέου, ΑΦΜ):**α)** του, **ΑΦΜ**, , **β)**..... του, **ΑΦΜ**, **γ)**..... του, **ΑΦΜ**, **δ)**..... του, **ΑΦΜ**, και **ε)**..... του, **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση της αποβιωσάσης υποχρέου με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου εισοδήματος	3.746,19€
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.798,17€
Χαρτόσημο	585,00€
ΟΓΑ Χαρτοσήμου	117,00€
Πρόσθετα τέλη χαρτοσήμου	336,96€
Εισφορά αλληλεγγύης	898,42€
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ	7.481,74€

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**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.