



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Καλλιθέα, 17/02/2016

Αριθμός απόφασης: **464**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 16 04 529

ΦΑΞ : 213 16 04 566

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. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **23/10/2015** και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ... του ..., **ΑΦΜ** ..., κατοίκου ΔΙΟΝΥΣΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός και της ... του ..., **ΑΦΜ** ..., κατοίκου ΦΙΛΟΘΕΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός ..., ως κληρονόμων της αποβιώσας ... του ..., ΑΦΜ: ..., κατά του με ημερομηνίας έκδοσης 29/07/2015 και με αριθμ. ειδοπ. ... Ενιαίου Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φυσικών Προσώπων, οικονομικού έτους 2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το με ημερομηνία έκδοσης 29/07/2015 και με αριθμ. ειδοπ. ... Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, οικονομικού έτους 2012, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την από 15/02/2016 εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **23/10/2015** και με αριθμ. πρωτ. ... ενδικοφανούς προσφυγής της ... του ..., **ΑΦΜ** ... και της ... του ..., **ΑΦΜ** ..., ως κληρονόμων της αποβιώσας ... του ..., **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 το με αριθμ. ειδοποίησης ... Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, που εκδόθηκε την 29/07/2015, βάσει της με αρ. ... 1^{ης} τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012, προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 26.961,95 € σε βάρος της αποβιώσας ..., ΑΦΜ: .. (Αρ.Χ.Κ.:...).

Σύντομο Ιστορικό

Στις 09/06/2015, εκδόθηκε, από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ..., το με αρ. ειδοποίησης ... Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, βάσει της με αριθμ.... αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 που υπέβαλαν οι προσφεύγουσες, ως κληρονόμοι της ..., με το οποίο προέκυψε συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 3.907,90€ σε βάρος της ..., ΑΦΜ: ... (Αρ.Χ.Κ.:...).

Με την ως άνω αρχική δήλωση, οι προσφεύγουσες:

α) συνυπέβαλαν δήλωση εκχώρησης απαιτήσεως ποσού 42.500 ευρώ κατά των ... και, λόγω μη είσπραξης ληξιπρόθεσμων μισθωμάτων περιόδου 01/01-24/10/11 από την εκμίσθωση ισογείου καταστήματος 90 τ.μ. που βρίσκεται στη διεύθυνση ... & ..., στο Ψυχικό και **β)** στο έντυπο Ε2 Αναλυτική Κατάσταση για τα μισθώματα ακινήτων οικον. έτους 2012 (εισοδήματα από 01/01 έως 31/12/2011), για το εν λόγω κατάστημα δήλωσαν:

Στη στήλη διάρκεια ενοικίασης στο 2011: 01/01-24/10/2011,

Στη στήλη μήνες: 10,

Στη στήλη πραγματικό ή τεκμαρτό μηνιαίο μίσθωμα: 4.250 και

Στη στήλη ακαθάριστο εισόδημα που αναλογεί στον υπόχρεο: Εκχώρηση προς το δημόσιο.

Την ίδια ημέρα, με την με αριθμ. πρωτ. .../09-06-2016 πρόσκληση, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ., ενεργούσα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1^α του άρθρου 66 του ν. 2238/1994, προσκάλεσε την δεύτερη εκ των προσφευγουσών, όπως σε 5 ημέρες από τη λήψη της πρόσκλησης να προσέλθει στην Υπηρεσία προκειμένου να παράσχει διευκρινήσεις σχετικά με τη δήλωση εκχώρησης μισθωμάτων οικον. έτους 2012 της ..., ΑΦΜ:

Σε απάντηση της ως άνω πρόσκλησης, δεν προσκομίστηκε κανένα νεότερο στοιχείο, με αποτέλεσμα την ματαίωση της δήλωσης εκχώρησης της απαιτήσεως των προσφευγουσών κληρονόμων για τους κάτωθι τυπικούς λόγους: α) δεν υπεβλήθη το προκαθορισμένο έντυπο δήλωσης εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακινήτων, β) δεν πρωτοκολλήθηκε δεόντως από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ... η δήλωση εκχώρησης και γ) δεν υπεβλήθη υπεύθυνη δήλωση με την οποία να βεβαιώνεται ότι οι εκχωρούσες, εκτός από τα υποβληθέντα, δεν κατέχουν κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο.

Στη συνέχεια, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ... προέβη σε οίκοθεν διόρθωση της ως άνω δήλωσης προσθέτοντας στο δηλωθέν ακαθάριστο εισόδημα από εκμίσθωση καταστημάτων (κωδικός 105 του εντύπου Ε1) ύψους 85.700,00€ το ποσό των μισθωμάτων που είχαν δηλωθεί ως ανείσπρακτα και είχαν εκχωρηθεί στο Δημόσιο ύψους 42.500,00€.

Ως εκ τούτου, στις 29/07/2015 εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ... το προσβαλλόμενο Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, οικον. έτους 2012 με το οποίο προέκυψε τελικό συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 26.961,95 € σε βάρος της αποβιωσάσης ..., ΑΦΜ: ... (Αρ.Χ.Κ.:114/2).

Οι προσφεύγουσες, ως νόμιμες και μοναδικές κληρονόμοι της ..., που απεβίωσε στις 24/10/2011, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν να ακυρωθεί το ως άνω προσβαλλόμενο Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Η μητέρα τους, στις 22/12/2009, εκμίσθωσε με επαγγελματική μίσθωση ακίνητο ιδιοκτησίας της, επί των οδών ... και ..., στους εξ αδιαιρέτου μισθωτές και, αντί μηνιαίως καταβαλλόμενου μισθώματος 4.250 ευρώ πλέον 3,6% χαρτοσήμου, πλην όμως οι εν λόγω μισθωτές, μετά από σύντομο χρονικό διάστημα, έπαυσαν να καταβάλουν τα οφειλόμενα μισθώματα, με αποτέλεσμα να της οφείλουν το έτος 2011 συνολικό ποσό 44.030 ευρώ.
2. Οι προσφεύγουσες, ως νόμιμοι και μοναδικοί κληρονόμοι της ..., εκχώρησαν το ως άνω ποσό, με σχετική δήλωση εκχώρησης απαίτησης για τη μισθωτική περίοδο 01/01/2011- 24/10/2011, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ... συνυποβάλλοντας την από 28/03/2011 αίτηση για έκδοση διαταγής απόδοσης μισθίου ενώπιον του μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, την με αριθμ. .../2011 διαταγή απόδοσης του μισθίου του ιδίου Δικαστηρίου και την με αριθμ. .../2012 έκθεση αποβολής και εγκατάστασης της δικαστικής επιμελήτριας
3. Υπέβαλαν τη δήλωση εκχώρησης εμπρόθεσμα και νομότυπα (σύμφωνα με το άρθρο 4§7 του ν. 2238/1994 και την ΠΟΛ 1069/06-4-2001 ΑΥΟ) μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το οικον. έτος 2012 την οποία απέστειλαν ταχυδρομικά επί αποδείξει την 29/06/2012.
4. Το περιεχόμενο των δηλώσεων εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακινήτων που έχουν επισυναφθεί ως παράρτημα Α στην ΠΟΛ 1069/06-4-2001 ΑΥΟ λειτουργούν μόνο ως υπόδειγμα, χωρίς όμως να καθίσταται η συμπλήρωση των υποδειγμάτων αυτών υποχρεωτική.
5. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην έκδοση του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού χωρίς να τους κοινοποιήσει οιαδήποτε ατομική ειδοποίηση ή πράξη αφορώσα την αιτία του αλλά και χωρίς να αιτιολογήσει το βεβαιωθέν ποσό.
6. Σύμφωνα με το άρθρο 4§7 του ν. 2238/1994 αλλά και της σχετικής ΠΟΛ 1069/06-4-2001 ΑΥΟ, εφόσον κατά τη Δ.Ο.Υ. ... συνέτρεχαν οι προϋποθέσεις για ματαίωση της γενόμενης εκχωρήσεως, όφειλε η Δ.Ο.Υ. πριν προχωρήσει στον εκ νέου υπολογισμό του συνολικού εισοδήματος της μητέρας τους για το οικον. έτος 2012, να έχει κοινοποιήσει στις μοναδικές κληρονόμους της σχετική ατομική ειδοποίηση ή φύλλο ελέγχου.

7. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1069/06-4-2001 ΑΥΟ, μοναδική προϋπόθεση που απαιτείται για αποδοχή της εκχώρησης είναι η μη είσπραξη των εκχωρούμενων εισοδημάτων και τίποτε άλλο.
8. Σύμφωνα με το με αριθμ. 1112157/2187/Α0012/20-12-2007 σχετικό έγγραφο του Υπ. Οικονομικών, η διαπίστωση της καταβολής ή μη των μισθωμάτων, της προσκόμισης ή μη όλων των αποδεικτικών στοιχείων της εκχωρούμενης απαίτησης, καθώς και η ματαίωση ή μη της εκχώρησης αποτελεί θέμα πραγματικό, που ανάγεται στην ελεγκτική εξουσία του αρμοδίου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. και σε περίπτωση αμφισβήτησης των αρμοδίων Διοικητικών Δικαστηρίων, συνεπώς η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ... όφειλε να επιβεβαιώσει το πραγματικό της επίδικης εκχώρησης και όχι να προσχωρήσει παρανόμως στην έκδοση του προσβαλλόμενου εκκαθαριστικού.
9. Η Δ.Ο.Υ. ... έκανε δεκτές τη με αριθμ. .../11-07-2012 δήλωση εκχώρησης για τη μισθωτική περίοδο 01/11/2011 – 31/12/2011 και τη με αριθμ. .../09-09-2013 δήλωση εκχώρησης για τη μισθωτική περίοδο 01/01/2012 – 06/04/2012 της ... ως νόμιμης και μόνης κληρονόμου του εν λόγω ακινήτου, στις οποίες δηλώσεις εκχώρησης κατατέθηκαν τα ίδια δικαιολογητικά, με την από 29/06/2012 δήλωση εκχώρησης προς τη Δ.Ο.Υ. ...

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 36§1 του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

Επειδή, με το άρθρο 4§7 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«7.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, με την ΠΟΛ.1096/6.4.2001 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών 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 ότι:

«Τύπος και περιεχόμενο δηλώσεων εκχώρησης και δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται.

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.

5. ...

6. ...

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.

Άρθρο 2 Διαδικασία βεβαίωσης των εισοδημάτων που εκχωρούνται

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 ποσό 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 θεωρούμενων των αποδεικτικών εγγράφων της οφειλής ως νόμιμου τίτλου και καταβάλλονται εφάπαξ ως δημόσιο έσοδο στο 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 σ' αυτόν σχετική ειδοποίηση ή φύλλο ελέγχου, κατά περίπτωση.
8. Η εκχώρηση μη εισπραχθέντων των υπόψη εισοδημάτων διενεργείται και στην περίπτωση που κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης εκχώρησης παραλείπεται, λόγω μη γνώσης ή μη ακριβούς γνώσης από τον εκμισθωτή ή δανειστή στοιχείων του μισθωτή ή δανειολήπτη που δεν είναι ουσιώδη για τη διενέργεια της εκχώρησης, όπως π.χ. η Δ.Ο.Υ. φορολογίας του οφειλέτη των μισθωμάτων ή τόκων, ο αριθμός του ατομικού δελτίου ταυτότητας ή του διαβατηρίου του ή παραλείπεται η προσκόμιση κάποιου από τα πιο πάνω συνυποβαλλόμενα έγγραφα, γιατί δεν το έχει στην κατοχή του ο εκμισθωτής ή ο δανειστής, πλην όμως από τα υπόλοιπα συνυποβαλλόμενα στοιχεία αποδεικνύεται η νομιμότητα της απαίτησης του. Κατά την εκχώρηση μισθωμάτων, που οι οικείες μισθώσεις ακινήτων συνάπτονται από τη δημοσίευση της παρούσας και μετά, καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του μισθωτή. Επίσης, στις εκχωρήσεις αυτές πρέπει να γράφεται στην οικεία δήλωση και ο αριθμός καταχώρησης του οικείου μισθωτηρίου, αν έχει συνταχθεί, στο βιβλίο Καταχώρησης Μισθωτηρίων της Δ.Ο.Υ.

Άρθρο 3 Βεβαίωση - Είσπραξη

Η βεβαίωση με τη στενή του όρου έννοια (ταμειακή) των εσόδων αυτών γίνεται με βάση τίτλους εισπραξης (χρημ. καταλόγους) που συντάσσει το τμήμα εισοδήματος ή άλλο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. του εκχωρητή, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 55 του π.δ. 16/1989 "Κανονισμός Λειτουργίας Δ.Ο.Υ." και αποστέλλει στο τμήμα εσόδων της Δ.Ο.Υ του οφειλέτη - μισθωτή ή δανειολήπτη. Η εισπραξη των εσόδων αυτών ενεργείται κατά τις διατάξεις του ν.δ. 356/1974 "περί Κώδικος Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων".

Επειδή, με το αριθμ. 1080707/17.10.2007 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών με ΘΕΜΑ: «Ματαίωση εκχώρησης μισθωμάτων ακινήτου» δόθηκαν οι εξής οδηγίες στο με αριθμ. 13489/31-07-2007 σχετικό έγγραφο:

Απαντώντας στο πιο πάνω σχετικό, αναφορικά με το υπόψη θέμα, σας πληροφορούμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 4 του Ν.2238/1994 παρέχεται η δυνατότητα να μη συνυπολογίζονται στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογουμένου εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων, τα οποία αποκτήθηκαν μεν από αυτόν, αλλά αποδεδειγμένα δεν έχουν εισπραχθεί, εφόσον εκχωρηθούν στο Δημόσιο χωρίς αντάλλαγμα. Η εκχώρηση γίνεται με απλή, έγγραφη δήλωση του υπόχρεου, η οποία υποβάλλεται στον αρμόδιο για την φορολογία του προϊστάμενο της ΔΟΥ μέσα στο οικονομικό έτος στο οποίο τα εισοδήματα αυτά υπόκεινται σε φόρο. Μαζί με τη δήλωση αυτή παραδίδονται στον προϊστάμενο της ΔΟΥ 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.

2. Κατ' εξουσιοδότηση των πιο πάνω διατάξεων εκδόθηκε η υπ' αριθ. 1036819/642/Α0012/ΠΟΛ.1096/6.4.2001 ΑΥΟ, με την οποία ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης των εκχωρούμενων εισοδημάτων στο Δημόσιο, τα δικαιολογητικά που συνυποβάλλονται, η διαδικασία βεβαίωσης αυτών και οι λεπτομέρειες που είναι αναγκαίες για την εφαρμογή της διαδικασίας εκχώρησης. Με την απόφαση αυτή κοινοποιήθηκε το έντυπο της δήλωσης εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακινήτων που συμπληρώνεται και υποβάλλεται από το εκχωρητή των μισθωμάτων.

3. Με τη δήλωση εκχώρησης δηλώνεται η μη εισπραξη των οφειλόμενων μισθωμάτων και αποδεικνύεται με τη συνυποβολή των αποδεικτικών στοιχείων της εκχωρούμενης απαίτησης, που υπάρχουν κατά περίπτωση. Μεταξύ των αποδεικτικών στοιχείων 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.

Για να γίνει δεκτή η δήλωση εκχώρησης μισθωμάτων δεν απαιτείται σε κάθε περίπτωση να συνυποβάλλονται όλα τα παραπάνω δικαιολογητικά, αλλά όσα εξ αυτών υπάρχουν, με εξαίρεση την υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 που συνυποβάλλεται σε κάθε περίπτωση. Εκτός από τα παραπάνω αποδεικτικά έγγραφα, μπορεί, επιπλέον, να επισυνάπτεται στη δήλωση εκχώρησης και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο που αποδεικνύει τη μη καταβολή των οφειλόμενων μισθωμάτων.

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).

6. Τέλος, με την 1036819/642/Α0012/ΠΟΛ.1096/6.4.2001 Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών έγινε δεκτό ότι:

α) δεν είναι δυνατή η ανάκληση της δήλωσης εκχώρησης,

β) η εκχώρηση ματαιώνεται αν μεταγενέστερα διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι οι εκχωρούμενες απαιτήσεις δεν υπήρχαν και

γ) σε περίπτωση ματαίωσης της εκχώρησης, τα μη συνυπολογισθέντα -εκχωρηθέντα μισθώματα προστίθενται στο συνολικό εισόδημα του εκχωρητή κατά το χρόνο φορολογίας του, προκειμένου να υπολογισθεί ο συνολικός φόρος, κοινοποιώντας σ' αυτόν σχετική ειδοποίηση ή φύλλο ελέγχου, κατά περίπτωση.

7. Όπως προκύπτει από τα έγγραφα που επισυνάπτονται στο πιο πάνω σχετικό και μας διευκρινίσατε κατά την τηλεφωνική επικοινωνία που είχαμε με την Υπηρεσία σας, στη συγκεκριμένη περίπτωση υποβλήθηκαν μόνο τα δικαιολογητικά της εκχωρούμενης απαίτησης μισθωμάτων, συσχετισμένα με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικον. έτους 2003 της εκχωρούσας, χωρίς να υποβληθεί το καθορισμένο έντυπο της δήλωσης εκχώρησης μισθωμάτων και χωρίς να υπάρχει η απαραίτητη βεβαίωση ότι η εκχωρούσα εκτός από τα υποβληθέντα, δεν κατέχει κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο.

8. Για τους λόγους αυτούς η παρούσα εκχώρηση μισθωμάτων δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα και συνεπώς δεν έπρεπε να γίνει δεκτή από την Υπηρεσία.

Επειδή, κατά παρέκκλιση όσων προαναφέρθηκαν, η Υπηρεσία σας έχει βεβαιώσει ήδη στους μισθωτές τα μισθώματα που πλημμελώς εκχωρήθηκαν, θα πρέπει να προβείτε σε ματαίωση της εκχώρησης με διαγραφή των βεβαιωθέντων μισθωμάτων από τους μισθωτές, εκδίδοντας ΑΦΕΚ στο όνομά τους και ταυτόχρονη επαναβεβαίωση των μισθωμάτων αυτών στο όνομα της εκχωρούσας κυρίας «...», σύμφωνα με τις οδηγίες που δόθηκαν στην παρ. 6 του παρόντος.».

Επειδή, ανάλογες οδηγίες/ διευκρινήσεις δόθηκαν και με το αριθμ. πρωτ.: 1112157/2187/A0012 έγγραφο του Υπ. Οικονομικών με θέμα: «Εκχώρηση μισθωμάτων» σε απάντηση του σχετικού με αριθμ. 27321/19.11.2007 εγγράφου.

Επειδή, εν προκειμένω, οι προσφεύγουσες ως κληρονόμοι της ..., απέστειλαν ταχυδρομικά επί αποδείξει, στις 29/06/2012, τη δήλωση εκχώρησης απαιτήσεως ποσού 42.500 ευρώ κατά τωνκαι λόγω μη είσπραξης ληξιπρόθεσμων μισθωμάτων της περιόδου 01/01-24/10/2011 για το ισόγειο κατάστημα 90 τ.μ. που βρίσκεται στη διεύθυνση ... &, μαζί με την αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 της ..., ΑΦΜ:

Επειδή, για την ως άνω εκχώρηση οι προσφεύγουσες δεν υπέβαλαν το καθορισμένο έντυπο της δήλωσης εκχώρησης μισθωμάτων, όπως ορίζεται στο παράρτημα α' της **ΠΟΛ.1096/6.4.2001**.

Επειδή, με την ως άνω δήλωση εκχώρησης οι προσφεύγουσες συνυπέβαλαν τα κάτωθι: α) την από 28/03/2011 αίτηση για έκδοση διαταγής απόδοσης μισθίου ενώπιον του μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, β) την με αριθμ. .../2011 διαταγή απόδοσης του μισθίου του ιδίου Δικαστηρίου και γ) την με αριθμ. .../2012 έκθεση αποβολής και εγκατάστασης της δικαστικής επιμελήτριας

Η με αριθμ. .../2011 Διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου του Μονομελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, εκδόθηκε κατόπιν εξέτασης της από 28/03/2011 αίτησης της ... στην οποία αίτηση αναγράφεται ότι οι μισθωτές δεν έχουν καταβάλλει τα μισθώματα μηνών Οκτωβρίου, Νοεμβρίου, Δεκεμβρίου 2010 και Ιανουαρίου 2011 ως και τα αναλογούντα τέλη χαρτοσήμου, ήτοι της οφείλουν για μισθώματα Οκτωβρίου 2010 – Ιανουαρίου 2011 ποσό 22.250,00€ και για το ανάλογο χαρτόσημο ποσό 801,00€.

Επειδή, οι προσφεύγουσες παρέλειψαν να συνυποβάλουν υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 με την οποία να βεβαιώνεται ότι οι εκχωρούσες, εκτός από τα υποβληθέντα, δεν κατέχουν κανένα άλλο αποδεικτικό στοιχείο. Πλην όμως, η υπεύθυνη δήλωση πρέπει να υποβάλλεται σε κάθε περίπτωση διότι αν η δήλωση εκχώρησης δεν περιλαμβάνει τη βεβαίωση αυτή, δεν παράγει έννομα αποτελέσματα (σχετ. το 1051739/953πε/Α0012/26.3.1992 έγγραφό Υπ. Οικονομικών).

Επειδή, με την με αριθμ. πρωτ. .../09-06-2016 πρόσκληση, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ..., ενεργούσα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1^α του άρθρου 66 του ν. 2238/1994, προσκάλεσε την δεύτερη εκ των προσφευγουσών, όπως σε 5 ημέρες από τη λήψη της πρόσκλησης να προσέλθει στην Υπηρεσία προκειμένου να παράσχει διευκρινήσεις σχετικά με τη δήλωση εκχώρησης μισθωμάτων οικον. έτους 2012 της, ΑΦΜ:

Σε απάντηση της ως άνω πρόσκλησης, δεν προσκομίστηκε κανένα νεότερο στοιχείο.

Ως εκ τούτου, επειδή τα υπό κρίση μισθώματα πλημμελώς εκχωρήθηκαν στο Δημόσιο ορθώς προστέθηκαν στο συνολικό εισόδημα της αποβιωσάσης ... και στις 29/07/2015 εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ... το προσβαλλόμενο Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, οικον. έτους 2012 με το οποίο προέκυψε τελικό συνολικό ποσό οφειλόμενου φόρου ύψους 26.961,95 € σε βάρος της αποβιωσάσης ..., ΑΦΜ: ... (Αρ.Χ.Κ.:.....).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **23/10/2015** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής των προσφευγουσών του ..., **ΑΦΜ...** και ... του ..., **ΑΦΜ:**, ως κληρονόμων της αποβιώσας του ..., **ΑΦΜ:.....**

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

Οικον. Έτος 2012:

Τελικό Χρεωστικό: 26.961,95€.

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την αριθμ. ειδοπ. ... προσβαλλόμενο Ενιαίο Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φυσικών Προσώπων, οικον. έτους 2012 (ΑΧΚ ...) της Δ.Ο.Υ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3
ANNA MARTINH**

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).