



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 21-02-2018

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 499

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

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 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αρ. πρωτ. αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της με αρ. πρωτ. αίτησης ματαίωσης της με αρ. πρωτ. δήλωσης εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων.
5. Την υπ' αρ. πρωτ. αρνητική απάντηση, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αρ. πρωτ. αίτησης της προσφεύγουσας περί ματαίωσης της με αρ. πρωτ. δήλωσης εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., 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. πρωτ.αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., απορρίφθηκε το αίτημα της προσφεύγουσας (αρ. πρωτ.) σχετικά με την ματαίωση της με αρ. πρωτ.δήλωσης εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων, που κατατέθηκε την Δ.Ο.Υ. και αφορούσε ανείσπρακτα μισθώματα ύψους 900,00€ της επιχείρησηςπεριόδου 01/07/2012-31/12/2012, με το αιτιολογικό ότι κατ' εφαρμογή της ΠΟΛ 1096/6-4-2001 ανάκληση της εν λόγω δήλωσης εκχώρησης δεν είναι δυνατή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της υπ' αρ. πρωτ.αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

Η με αρ. πρωτ.δήλωση εκχώρησης μισθωμάτων υποβλήθηκε εκ παραδρομής. Η εταιρία πλήρωσε κανονικά τα ενοίκια για το έτος 2012 και η προσφεύγουσα φορολογήθηκε για τα εισοδήματά της αυτά, όπως προκύπτει από το με αρ. ειδ. ενιαίο εκκαθαριστικό σημείωμα φυσικών προσώπων, το οποίο εκδόθηκε, βάσει της υπ' αρ. αρχικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικ. έτους 2013.

Επειδή, στο άρθρο **4§7 του Ν. 2238/94** 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, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1096/6-04-2001**: «**Άρθρο 1**:.....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. Προκειμένου να αποδειχθεί ότι δεν εισπράχθηκαν οι εκχωρούμενοι τόκοι δανείου, επισυνάπτονται στην οικεία δήλωση όλα τα έγγραφα που υπήρχαν κατά περίπτωση. Μεταξύ αυτών περιλαμβάνεται: α) Το συμφωνητικό σύναψης του δανείου. β) Τα έγγραφα τυχόν εμπράγματων ασφαλειών ή προσωπικών εγγυήσεων ή άλλων ειδικών εγγυήσεων του δανείου που υπάρχουν. γ) Η εξώδικη πρόσκληση καταβολή των τόκων δανείου. δ) Η αγωγή απόδοσης τόκων δανείου. ε) Η δικαστική απόφαση καταβολής των τόκων δανείου. 6. Επίσης, δηλώνεται η μη είσπραξη των οφειλόμενων τόκων δανείου και η μη κατοχή άλλων αποδεικτικών στοιχείων της εκχωρούμενης απαίτησης.”.....

Άρθρο 2:..... 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 η 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.

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αρ. πρωτ. 1112157/2187/A0012/20.12.2007 έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου 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 αρμόδιου Προϊστάμενου Δ.Ο.Υ. και σε περίπτωση αμφισβήτησης των αρμοδίων Διοικητικών Δικαστηρίων.

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει σαφώς η φορολογική αρχή όφειλε να προβεί στον έλεγχο των στοιχείων που υποβλήθηκαν, προκειμένου να εξακριβώσει κατά ποσό πραγματικά δεν έχουν εισπραχθεί από τον εκχωρητή τα εισοδήματα που εκχωρήθηκαν και αν διαπιστωνόταν ότι οι εκχωρούμενες απαιτήσεις δεν υπήρχαν (γιατί τα μισθώματα είχαν εισπραχθεί), η εκχώρηση θα έπρεπε να ματαιωθεί (θέμα πραγματικό, που ανάγεται στην ελεγκτική εξουσία του αρμόδιου Προϊστάμενου Δ.Ο.Υ.).

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα εξής: Η προσφεύγουσα,, με Α.Φ.Μ., στις υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ. δύο δηλώσεις εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων για το οικ. έτος 2013, οι οποίες αφορούσαν το ίδιο αγροτεμάχιο (ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας) στην περιοχή Σύμφωνα με το με αρ. πρωτ. θεώρησης ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης το εν λόγω αγροτεμάχιο το υπό κρίση διάστημα μισθωνόταν στους μισθωτές α) με Α.Φ.Μ. και στην εταιρία με Α.Φ.Μ. έναντι μηνιαίου μισθώματος 300€ (150€ έκαστος με χωριστή υποχρέωση καταβολής).

Αναφορικά με την εταιρία, υποβλήθηκε η με αρ. πρωτ. δήλωση εκχώρησης για μη εισπραχθέντα μισθώματα περιόδου 01/07/2012-31/12/2012, στην οποία επισυνάπτονταν: α) αντίγραφο του με αρ. πρωτ. θεώρησης ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης και β) μια υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 της προσφεύγουσας, με την οποία βεβαίωνε ότι εκτός από τα υποβληθέντα δεν έχει στην κατοχή της άλλα αποδεικτικά στοιχεία της εκχωρούμενης απαίτησης, χωρίς να αναφέρεται κατά ποιου στρέφεται η απαίτηση, καθώς και το ύψος των μισθωμάτων που δεν έχουν εισπραχθεί.

Επειδή, στην με αρ. εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, της η προσφεύγουσα δήλωσε το σύνολο του μισθώματος που έλαβε από την εταιρία με Α.Φ.Μ. ύψους 1.800,00€ (δη 150,00€ * 12 μήνες).

Επειδή, ο προϊστάμενος όφειλε να λάβει υπόψιν τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας όπως αυτοί αποτυπώθηκαν στην με αρ. αρ. πρωτ. αίτηση ματαίωσης της δήλωσης εκχώρησης και να προβεί στον έλεγχο των στοιχείων που υποβλήθηκαν, προκειμένου να εξακριβώσει κατά ποσό πραγματικά έχουν ή δεν έχουν εισπραχθεί από τον εκχωρητή τα εισοδήματα που εκχωρήθηκαν (δη τα μισθώματα από την εταιρία με Α.Φ.Μ.) και αναλόγως να ενεργήσει.

Αντίθετα στην υπ' αρ. πρωτ.απάντηση ο Προϊστάμενος της φορολογικής αρχής απορρίπτει την ανωτέρω αίτηση, με το αιτιολογικό ότι ανάκληση της δήλωσης εκχώρησης δεν είναι δυνατή. Κατά συνέπεια, ακυρώνεται η υπ' αρ. πρωτ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για τυπική πλημμέλεια, λόγω μη τήρησης της ελεγκτικής διαδικασίας που προβλέπεται στην ΠΟΛ 1096/2001, καθώς και στο υπ' αρ. πρωτ. 1112157/2187/A0012/20.12.2007 διευκρινιστικό έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., και την ακύρωση της υπ' αρ. πρωτ. αρνητικής απάντησης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων, για τυπική πλημμέλεια λόγω μη τήρησης της ελεγκτικής διαδικασίας που προβλέπεται στην ΠΟΛ 1096/2001, καθώς και στο υπ' αρ. πρωτ. 1112157/2187/A0012/20.12.2007 διευκρινιστικό έγγραφο της Διεύθυνσης Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών. Καλείται δε ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., όπως ενεργήσει σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.