



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 02-04-2024

Αριθμός απόφασης: 958

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από 05-01-2024 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/5-1-2024 ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου Αττικής, οδός αρ., κατά της με αριθμ. δήλωσης/2023 (αριθμ. ειδοποίησης) πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05-01-2024 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/5-1-2024 ενδικοφανούς προσφυγής 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 τη με αριθ. δήλωσης/2023 (αριθμ. ειδοποίησης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς , καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου 1.488,65€ , αντί αρχικού ποσού 0,00€.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης, ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στην Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς στις 13-09-2021 την με αριθμ. αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορ. έτους 2020, και συμπεριέλαβε στο Ε1 και στον κωδ: 125: « *Ανείσπρακτα εισοδήματα της παρ. 4 του άρθρου 39 Κ.Φ.Ε.*» ποσό: 8.339,76€ συνυποβάλλοντας δήλωση μη εισπραχθέντων μισθωμάτων με επισυναπτόμενα, το υπ' αριθμ.,/2020 κατατεθειμένο μισθωτήριο και την αριθμ./7-9-2021 εξώδικη καταγγελία καταβολής μισθωμάτων. Με την εκκαθάριση της εκδόθηκε η με αριθ. δήλωσης/13-09-2021 (αριθμ. ειδοποίησης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την αρχική δήλωση, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς από την οποία προέκυψε για τον προσφεύγοντα τελικό ποσό 0,00€.

Στη συνέχεια, και μετά από διασταυρωτικό έλεγχο που ακολούθησε από την ως άνω Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με την παράγραφο 66 του αρ. 72 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ) όπως αυτή προστέθηκε με το αρ. 32 του Ν. 4797/2021, η ως άνω Δ.Ο.Υ. ενημέρωσε στις 4-9-2022 τον προσφεύγοντα να υποβάλει τροποποιητική δήλωση και να συμπεριλάβει τα ως άνω δηλωθέντα, με την αρχική δήλωση, ανείσπρακτα ενοίκια φορολογικού έτους 2020 καθώς δεν προσκόμισε τα απαιτούμενα δικαιολογητικά (διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μίσθιου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή αντίγραφο της αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων). Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε στην ως άνω Δ.Ο.Υ. τα προαναφερόμενα δικαιολογητικά ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ. προχώρησε στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, συμπεριλαμβάνοντας στον κωδ: 105: « *Ακαθάριστα έσοδα από εκμίσθωση: β) καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών, χώρων στάθμευσης, κατοικιών υπεκμισθωμένων, ξενοδοχείων, κ.λ.π.*» το προαναφερόμενο ποσό των 8.339,76€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, ισχυριζόμενος ότι λόγω κήρυξης της μισθώτριας εταιρείας με την επωνυμία "..... Ο.Ε.", που έδρευε στο Δήμο (.....), με Α.Φ.Μ., σε κατάσταση πτώχευσης στις 30.8.2020, ορίστηκε δε σύνδικος της πτώχευσης η δικηγόρος,, κάτοικος, οδός, αριθμ., επήλθαν οι εξής ένομες συνέπειες: (α) λύθηκε αυτοδίκαια η μίσθωση 31-8-2020, και (β) ανεστάλησαν οι ατομικές διώξεις των πιστωτών της πτωχευσάσης μισθώτριας, μεταξύ των οποίων και του προσφεύγοντος ως εκμισθωτή για τις απαιτήσεις του επί των ανείσπρακτων μισθωμάτων, με αποτέλεσμα να είναι απαράδεκτη η υποβολή αίτησης έκδοσης διαταγής πληρωμής ή διαταγής απόδοσης του μίσθιου ή αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων, και συνεπώς δεν είναι δυνατόν να πραγματοποιηθεί η από 4-11-2022 απαίτηση της ΔΟΥ Κηφισιάς η οποία με επιστολή της του ζητούσε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση και να συμπεριλάβει και τα ανείσπρακτα ενοίκια της ως άνω μισθώτριας εταιρείας, λόγω μη προσκόμισης δήλωσης υποβολής διαταγής

πληρωμής ή διαταγής απόδοσης του μισθίου ή δικαστικής απόφασης αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή αντιγράφου αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων.

Τα αναφερόμενα μισθώματα ύψους 8.339,76€ δεν έχουν εισπραχθεί και υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης, η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, δηλαδή κατά τρόπο σύμφωνο με τα χρηστά ήθη, συνάγεται ότι απαιτείται η διόρθωση τις φορολόγησης των επίμαχων ανείσπρακτων μισθωμάτων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι: «4. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξης του. Κατ' εξαίρεση για τις αγροτικές ενισχύσεις και επιδοτήσεις χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος της είσπραξής τους, εκτός από την περίπτωση που εισπράττονται αναδρομικά κατόπιν ένστασης ή δικαστικής απόφασης, όπου χρόνος κτήσης τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο ανάγονται.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «4. Τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων. Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1024/19-02-2016 με θέμα: «Κοινοποίηση διατάξεων του ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α' 152) σχετικά με τα ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας», αναφέρεται ότι:

«1. Με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α' 152) προστέθηκε στο άρθρο 39 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) νέα παράγραφος 4, η οποία ισχύει για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2015 και μετά και σύμφωνα με την οποία ορίζεται ότι, τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του, εφόσον έως την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έχει εκδοθεί εις βάρος του μισθωτή διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή έχει ασκηθεί εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων. Τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

2. Προκειμένου να δηλωθούν ως ανείσπρακτα τα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας θα πρέπει να προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν από την υποβολή της δήλωσης, ευκρινή φωτοαντίγραφα (φωτοτυπίες), κατά το άρθρο 1 του ν. 4250/2014 (ΦΕΚ Α'74), των διαταγών, δικαστικών αποφάσεων που έχουν εκδοθεί ή αγωγών που έχουν ασκηθεί, έως και την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης. Διευκρινίζεται ότι τα ανείσπρακτα εισοδήματα θα δηλώνονται στο έντυπο «ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ» Ε2 και

θα μεταφέρονται σε ειδικό κωδικό του εντύπου Ε1 κατά την υποβολή της οικείας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.».

Επειδή, στην ΠΟΛ.1102/12-07-2016 με θέμα: «Διευκρινίσεις για θέματα που αφορούν την παράγραφο 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 περί «Ανείσπρακτων Εισοδημάτων από Εκμίσθωση Ακίνητης Περιουσίας», αναφέρεται ότι:

1. Ανείσπρακτα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας μπορούν να δηλωθούν μόνο από φυσικά πρόσωπα που αποκτούν εισόδημα από την εκμίσθωση / υπεκμίσθωση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 39 παρ. 4 του ν.4172/2013, προκειμένου να μην συνυπολογισθούν αυτά στο εισόδημά τους. Οι διατάξεις του άρθρου 39 παρ. 4 δεν εφαρμόζονται για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες.

Αντίθετα, δεν μπορούν να δηλωθούν ανείσπρακτα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας από φυσικά πρόσωπα, όταν τα εισοδήματα αυτά προέρχονται από αποζημίωση χρήσης ακινήτου καθώς και από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. τουριστική εκμετάλλευση, διοργανώσεις εκδηλώσεων σε αίθουσες ή κτήματα κλπ.).

[...]

Επίσης, η μη είσπραξη μισθωμάτων αποδεικνύεται μόνο με τα δικαιολογητικά της παραγράφου 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 (εκδοθείσα δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων, εκδοθείσα διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου, ασκηθείσα αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων), ένα εκ των οποίων πρέπει να προσκομίζεται σε κάθε περίπτωση. **Ειδικά, σε περίπτωση που ο μισθωτής έχει πτωχεύσει, αντί της προσκόμισης των ανωτέρω δικαιολογητικών αρκεί η προσκόμιση αντιγράφου του πίνακα αναγγελίας χρεών, στον οποίο εμφανίζεται η απαίτηση του εκμισθωτή / υπεκμισθωτή.** Τα ως άνω δικαιολογητικά που προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ. προκειμένου να δηλωθούν τα ανείσπρακτα εισοδήματα θα γίνονται αποδεκτά για τον δηλούντα. Στην περίπτωση της κοινωνίας, τα σχετικά δικαιολογητικά θα γίνονται αποδεκτά για όλα τα μέλη, ανεξαρτήτως εάν αναγράφονται σε αυτά τα στοιχεία τυχόν λοιπών εκμισθωτών - υπεκμισθωτών, υπό την προϋπόθεση ότι τα αναφερόμενα στα προσκομισθέντα δικαιολογητικά στοιχεία του μισθίου, του μηνιαίου μισθώματος και του μισθωτή οφειλέτη (του κληρονόμου ή του εγγυητή), ταυτίζονται με τα αντίστοιχα στοιχεία που προκύπτουν από τα φορολογικά έντυπα (Ε1, Ε2) ή από τη Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας ή από το συμφωνητικό μίσθωσης. Τονίζεται ότι από όλα τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά που κατά περίπτωση προσκομίζονται στις Δ.Ο.Υ. , θα πρέπει να προκύπτει το χρονικό διάστημα για το οποίο οφείλονται μισθώματα. Εξαιρετικά και προκειμένου να δηλωθούν ανείσπρακτα εισοδήματα για το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί από την έκδοση της απόφασης αποβολής ή της διαταγής απόδοσης χρήσης μισθίου μέχρι την εκτέλεση αυτής, ή οποία έλαβε χώρα μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, αρκεί η υποβολή υπεύθυνης δήλωσης ότι για το ανωτέρω διάστημα τα μισθώματα δεν έχουν εισπραχθεί.

Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά για τη δήλωση των ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας δεν έχουν υποβληθεί, η φορολογική διοίκηση θα προχωρεί σε νέες εκκαθαρίσεις, μη λαμβάνοντας υπόψη τα ποσά που έχουν δηλωθεί ως ανείσπρακτα εισοδήματα.».

Επειδή, στις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 66 του ν. 4174/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται ότι: «66. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2020, πέραν των οριζόμενων στην παρ. 4 του άρθρου 39, τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημά του και στην περίπτωση που μέχρι τη λήξη

της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων έχει κοινοποιηθεί στον μισθωτή εξώδικη καταγγελία της μίσθωσης, λόγω μη καταβολής του μισθώματος ή εξώδικη όχληση για την καταβολή των οφειλόμενων μισθωμάτων.

Εάν έχει κοινοποιηθεί οποιοδήποτε εξώδικο του πρώτου εδαφίου, ο φορολογούμενος οφείλει, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, να προσκομίσει διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή αντίγραφο της αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων, προκειμένου να μην φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά στο φορολογικό έτος 2020.

Σε περίπτωση που προσκομιστούν τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο, τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση του άρθρου 8.

Στην περίπτωση που τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν προσκομιστούν εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, ο φορολογούμενος οφείλει να δηλώσει τα μισθώματα αυτά με την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, η οποία υποβάλλεται χωρίς τόκους και πρόστιμα μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2022.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να ορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας.».

Επειδή, στην Ε.2104/18-05-2021 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 23 (παρ. 1), 25, 30, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37, 39 και 44 του ν. 4797/2021 (Α' 66)», αναφέρεται ότι:

«5. Άρθρο 32 «Ρυθμίσεις για τα ανείσπρακτα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, φορολογικού έτους 2020-Προσθήκη παρ. 66 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013»

Με το άρθρο 32 προστέθηκε νέα παράγραφος 66 στο άρθρο 72 του ν. 4172/2013, με την οποία θεσπίστηκαν ειδικές ρυθμίσεις για τα ανείσπρακτα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας για το φορολογικό έτος 2020, λόγω των ιδιαίτερων συνθηκών που επικρατούν από την εξάπλωση της πανδημίας του COVID-19 που σχετίζονται με την λειτουργία των δικαστηρίων, την ανάγκη περιορισμού μετακινήσεων των πολιτών και την πιθανή αδυναμία διενέργειας και προσκόμισης των προβλεπόμενων από το πρώτο εδάφιο της παρ. 4 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013 (διαταγής πληρωμής, διαταγής απόδοσης χρήσης μισθίου, δικαστικής απόφασης περί αποβολής από το μίσθιο ή επιδίκασης μισθωμάτων, πράξη κατάθεσης αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων κατά του μισθωτή).

Συγκεκριμένα, προβλέπεται ότι ειδικά για το φορολογικό έτος 2020 τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας που δεν έχουν εισπραχθεί, δεν συνυπολογίζονται στο συνολικό εισόδημα του δικαιούχου -πέραν των αναφερόμενων στη διάταξη της παρ. 4 του άρθρου 39 του ν. 4172/2013 περιπτώσεων- και στην περίπτωση που έχει κοινοποιηθεί στο μισθωτή μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων, εξώδικη καταγγελία της μίσθωσης, λόγω μη καταβολής των μισθωμάτων ή εξώδικη όχληση για την καταβολή των οφειλόμενων μισθωμάτων. Επισημαίνεται ότι, με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 66 του αρ. 72 του ν. 4172/2013 (Α' 167) ορίζεται ότι, εφόσον έχει κοινοποιηθεί εξώδικο στο μισθωτή κατά τα ανωτέρω, ακολούθως, ο φορολογούμενος (εκμισθωτής) πρέπει να προσκομίσει μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, (δηλαδή εντός του έτους 2022) διαταγή πληρωμής ή απόδοσης χρήσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή αντίγραφο αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων.

Επομένως, βάσει των παραπάνω, εφόσον, ο φορολογούμενος (εκμισθωτής) κοινοποιήσει εξώδικο στον μισθωτή μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020 και προσκομίσει τα κατά τα ανωτέρω απαιτούμενα δικαιολογητικά μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, τα εισοδήματα αυτά θα φορολογηθούν σύμφωνα με το τρίτο εδάφιο της παρ. 66 του αρ. 72 του ν. 4172/2013 (Α' 167) στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν κατά παρέκκλιση των διατάξεων του άρθρου 8 του ν.4172/2013. Αντίθετα, σύμφωνα με το τέταρτο εδάφιο της παρ. 66 του αρ. 72 του ν. 4172/2013 (Α' 167), προβλέπεται ότι, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν προσκομίσει τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, οφείλει να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2022, χωρίς την επιβολή τόκων και προστίμων, δηλώνοντας τα εν λόγω μισθώματα.

Τέλος, με το πέμπτο εδάφιο της νέας παραγράφου 66 του αρ. 72 του ν. 4172/2013 (Α' 167) προβλέπεται δυνατότητα καθορισμού κάθε αναγκαίας λεπτομέρεια σχετικά με την εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων με απόφαση Διοικητή Α.Α.Δ.Ε.»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, ο προσφεύγων υπέβαλε την από 13-08-2021 και με αριθμ. καταχ. αρχική δήλωση και συμπεριέλαβε στον κωδ: 125: « *Ανείσπρακτα εισοδήματα της παρ. 4 του άρθρου 39 Κ.Φ.Ε.*» ποσό: 8.339,76€.

Επειδή, ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ισχυρίζεται ότι λόγω κήρυξης σε πτώχευση την 30-8-2020 της μισθώτριας εταιρείας με την επωνυμία "..... Ο.Ε.", ανεστάλησαν οι ατομικές διώξεις των πιστωτών της πτωχευσάσης μισθώτριας, μεταξύ των οποίων και του ίδιου ως εκμισθωτή για τις απαιτήσεις του επί των ανείσπρακτων μισθωμάτων, με αποτέλεσμα να είναι अपαράδεκτη η υποβολή αίτησης έκδοσης διαταγής πληρωμής ή διαταγής απόδοσης του μισθίου ή αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων, και συνεπώς δεν είναι δυνατόν να πραγματοποιηθεί η από 4-11-2022 απαίτηση της ΔΟΥ Κηφισιάς η οποία με επιστολή της του ζητούσε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση και να συμπεριλάβει και τα ανείσπρακτα ενοίκια της ως άνω μισθώτριας εταιρείας, λόγω μη προσκόμισης δήλωσης υποβολής διαταγής πληρωμής ή διαταγής απόδοσης του μισθίου ή δικαστικής απόφασης αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή αντιγράφου αγωγής αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων.

Επειδή, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγρ. 3 της ΠΟΛ.1102/12-07-2016, ειδικά, σε περίπτωση που ο μισθωτής έχει πτωχεύσει, αντί της προσκόμισης των αναφερόμενων δικαιολογητικών της παραγράφου 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013, η μη είσπραξη μισθωμάτων αποδεικνύεται με την προσκόμιση αντιγράφου του πίνακα αναγγελίας χρεών, στον οποίο εμφανίζεται η απαίτηση του εκμισθωτή / υπεκμισθωτή.

Επειδή, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις, προκειμένου να μη φορολογηθούν τα ως άνω δηλωθέντα ανείσπρακτα μισθώματα στο φορολογικό έτος 2020, ο προσφεύγων όφειλε να προσκομίσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι την λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, (δηλαδή εντός του έτους 2022) αντί των αναφερόμενων δικαιολογητικών της παραγράφου 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013, αντίγραφο του πίνακα αναγγελίας χρεών, στον οποίο να εμφανίζεται η απαίτηση του, άλλως όφειλε να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020 μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2022, χωρίς την επιβολή τόκων και προστίμων , δηλώνοντας τα εν λόγω μισθώματα,

πλην όμως, ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα από τα προαναφερόμενα δικαιολογητικά ούτε στην ΔΟΥ Κηφισιάς αλλά ούτε και στην Υπηρεσία μας.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι τα επίδικα μισθώματα, συνολικού ποσού 8.339,76€ αποτελούν εισόδημα ακίνητης περιουσίας φορολογητέο το έτος 2020 και επομένως ορθώς και νομίμως η Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς εξέδωσε την υπ' αριθ. δήλωσης/2023 (αριθμ. ειδοποίησης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 05-01-2024 και αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου/5-1-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθ. δήλωσης/2023 (αριθμ. ειδοποίησης) πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου υπόχρεου με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Φορολογικό Έτος 2020

- Τελικό Χρεωστικό: 1.488,65€

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθ. ειδοποίησης/2023 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ

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.