



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/09/2024

Αριθμός απόφασης: 2599

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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

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

4. Την από 10/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά: α) της με αριθμ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, και β) του από 11/04/2024 προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 10/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- α) Με τη με αριθμ. ειδοποίησης/11-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος (με βάση την παρ. 2 και 3 του άρθρου 32 ΚΦΔ), φορολογικού έτους 2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, προσδιορίσθηκε τελικό χρεωστικό ποσό **2.027,77 ευρώ**, αντί του αρχικού χρεωστικού ποσού των 574,78 ευρώ. Η Φορολογική Διοίκηση προέβη στην ως άνω νέα εκκαθάριση, προκειμένου να συμπεριλάβει στα εισοδήματα της προσφεύγουσας εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας ύψους 8.140,00 ευρώ, τα οποία δεν είχαν δηλωθεί από την προσφεύγουσα.
- β) Με το 11/04/2024 πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ βεβαιώθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό προστίμου **102,40 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του ν. 4987/2022, λόγω μη υποβολής δήλωσης.

Σύντομο ιστορικό

Η προσφεύγουσα στις 09/09/2021 υπέβαλε τη με αριθμό αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης/09-09-2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, με ποσό πληρωμής 574,78 ευρώ. Κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσής της η προσφεύγουσα είχε δηλώσει στο έντυπο Ε2 με κωδικό 41 «ανείσπραχτα μισθώματα» ύψους 8.140,00 ευρώ για το ακίνητο με αριθμό παροχής και μισθωτή το με ΑΦΜ καθώς στις 06/08/2021 είχε κοινοποιηθεί στον ως άνω μισθωτή η από 05/08/2021 εξώδικη καταγγελία μίσθωσης.

Στη συνέχεια η Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση ως προς το ποσό των 8.140,00 ευρώ, το οποίο αφορά μισθώματα για το ακίνητο με αριθμό παροχής και μισθωτή τον με ΑΦΜ, και εξέδωσε τη με αριθμ. /11-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ΚΦΔ και της παραγράφου 9 του άρθρου 5 της Α. 1034 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, λόγω μη προσκόμισης των προβλεπόμενων δικαιολογητικών. Περαιτέρω, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα το πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ, καθώς η τελευταία δεν προέβη, ως όφειλε, μέχρι τις 31/12/2022 σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για τη δήλωση των μισθωμάτων.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι την 14/03/2022 υπογράφηκε ιδιωτικό συμφωνητικό αναγνώρισης οφειλής - περιορισμού απαίτησης συνέπεια εξωδικαστικού

συμβιβασμού - ρύθμιση οφειλής, κατά το οποίο η επίμαχη μίσθωση λύθηκε, μεταξύ των μερών στις 31/03/2021, ενώ εκκρεμεί κοινώς συμφωνηθείσα οφειλή του αφετέρου συμβαλλομένου «μισθωτή» προς την αφενός συμβαλλόμενη «εκμισθώτρια», ποσού ύψους επτά χιλιάδων εξακοσίων σαράντα (7.640,00) ευρώ, η οποία θα εξοφληθεί τμηματικά βάση του συμφωνητικού. Λόγω των παραπάνω, δηλώθηκαν στο έντυπο Ε2 του φορολογικού έτους 2020, ενοίκια με κωδικό είδους μίσθωσης (41) ανείσπρακτα ενοίκια ποσού 8.140,00, στο έντυπο Ε2 του φορολογικού έτους 2022 δηλώθηκαν τα συμφωνηθέντα μισθώματα βάση του ιδιωτικού συμφωνητικού με κωδικό είδους μίσθωσης (48) εισπραχθέντα εισοδήματα προηγ. ετών, ενώ στα έντυπα Ε2 των φορολογικών ετών 2023 και 2024 θα δηλωθούν τα υπόλοιπα εισπραχθέντα μισθώματα βάση ιδιωτικού συμφωνητικού, λόγω του ότι πρέπει να φορολογηθούν στο έτος που εισπράχτηκαν. Με βάση την τροποποιητική δήλωση φορολογικού έτους 2020 η οποία διενεργήθηκε από την Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου φορολογείται για ποσό 8.140,00 ευρώ, το οποίο βάσει των ανωτέρω, δεν έχει ποτέ εισπράξει από το μισθωτή, αλλά οφείλει να το φορολογηθεί κατά το φορολογικό έτος της εισπραξής του, και να το δηλώσει στα σωστά φορολογικά έτη.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 4 του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ):

«Χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα εισπραξής του. Ειδικά για τις ανείσπρακτες δεδουλευμένες αποδοχές που εισπράττονται το έτος 2014 και μετά και εφόσον αναγράφονται διακεκριμένα στην ετήσια βεβαίωση αποδοχών που χορηγείται στον δικαιούχο ή προκύπτει με οποιοδήποτε πρόσφορο μέσο το έτος στο οποίο ανάγονται, υπάγονται σε φόρο με βάση τις διατάξεις του έτους που ανάγονται.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 39 παρ. 4 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο υποβολής της οικείας δήλωσης φόρου εισοδήματος, ορίζεται:

«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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1024/12.02.2016 Εγκύκλιο του ΓΓΔΕ με θέμα “Κοινοποίηση διατάξεων του Ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α' 152) σχετικά με τα ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας”:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του Ν. 4346/2015 (ΦΕΚ Α' 152/20-11-2015) που αφορούν στη φορολογική μεταχείριση ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους :

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) νέας 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1102/12.07.2016 Εγκύκλιο του ΓΓΔΕ με θέμα “Διευκρινίσεις για θέματα που αφορούν την παράγραφο 4 του άρθρου 39 του Ν.4172/2013 περί Ανείσπρακτων Εισοδημάτων από Εκμίσθωση Ακίνητης Περιουσίας”:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σε συνέχεια της ΠΟΛ. 1024/2016 Εγκυκλίου μας, διευκρινίζουμε τα ακόλουθα:

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.).

2. Περαιτέρω, ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας μπορούν να δηλωθούν από τον κληρονόμο, ο οποίος υπεισέρχεται στο σύνολο των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του κληρονομούμενου, με την προσκόμιση ενός εκ των οριζόμενων στην παρ. 4 του άρθρου 39 του Ν.4172/2013 δικαιολογητικού, μαζί με τα νομιμοποιητικά έγγραφα του κληρονομικού του δικαιώματος.

3. 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.

4. 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 διατάξεις της παραγράφου 66 του άρθρου 72 του ν. 4172/2013 “Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος”, όπως προστέθηκε με το άρθρο 32 του ν.4797/2021 (Α’ 66), 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, σύμφωνα με την Ε.2104/18.05.2021 Εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ:

«.....»

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, στο άρθρο 5 της Α.1118/2021 (ΦΕΚ Β' 2226/27.05.2021) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα "Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή", ορίζονται τα κάτωθι:

«Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

.....

11. Επιπλέον, για το φορολογικό έτος 2020, τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δε 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 [(άρθρο 72 παρ. 66 ν. 4172/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 32 του ν. 4797/2021 (Α' 66)).

Αντίγραφο του εξωδίκου πρέπει να προσκομιστεί με τους προβλεπόμενους τρόπους και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από την υποβολή της δήλωσης. Εάν έχει κοινοποιηθεί εξώδικο, 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 μη φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά στο φορολογικό έτος 2020. Σε περίπτωση που προσκομιστούν τα εν λόγω δικαιολογητικά, τα συγκεκριμένα εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση του άρθρου 8 του ν. 4172/2013. Στην περίπτωση που τα ως άνω δικαιολογητικά 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.

12. 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, η οποία έλαβε χώρα μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, αρκεί η υποβολή υπεύθυνης δήλωσης και έκθεσης αποβολής και εγκατάστασης που έχει συνταχθεί από τον δικαστικό επιμελητή, ότι για το ανωτέρω διάστημα τα μισθώματα δεν έχουν εισπραχθεί. Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο καταλαμβάνουν και τη μη εισπραχθείσα αποζημίωση για εξωσυμβατική χρήση του ακινήτου. Τα απαραίτητα δικαιολογητικά προσκομίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. όπου ελέγχονται και καταχωρούνται πριν από την υποβολή της δήλωσης. ...».

Επειδή σύμφωνα με τις οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020:

Κωδικοί 125-126 : συμπληρώνεται το ποσό των ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας (παρ. 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 Κ.Υ.Ε.). Προκειμένου να δηλωθούν ως ανείσπρακτα τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, θα πρέπει, μέχρι την προθεσμία υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, να έχει εκδοθεί διαταγή πληρωμής ή διαταγή απόδοσης χρήσης μισθίου ή δικαστική απόφαση αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων ή να έχει ασκηθεί (κατατεθεί και κοινοποιηθεί) εναντίον του μισθωτή αγωγή αποβολής ή επιδίκασης μισθωμάτων και να έχει προσκομιστεί πριν την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, το κατά περίπτωση ευκρινές αντίγραφο αυτών στη Δ.Ο.Τ. Ειδικά για το φορολογικό έτος 2020, τα εισοδήματα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί από τον δικαιούχο, δε 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 [(άρθρο 72 παρ. 66 ν.4172/2013 όπως προστέθηκε με το άρθρο 32 του ν.4797/2021 (Α' 66)]. Αντίγραφο του εξωδίκου (με την έκθεση επίδοσης) πρέπει να προσκομιστεί με τους προβλεπόμενους τρόπους και στην αρμόδια Δ.Ο.Τ. πριν από την υποβολή της δήλωσης. Εάν έχει κοινοποιηθεί εξώδικο, 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 εν λόγω δικαιολογητικά, τα συγκεκριμένα εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση του άρθρου 8 του ν.4172/2013. Στην περίπτωση που τα ως άνω δικαιολογητικά 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.

Επειδή σύμφωνα στις οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου Ε2 της ΑΑΔΕ αναφέρονται τα εξής:
«Ποιες επιλογές εμφανίζονται στη στήλη 17 ΕΙΔΟΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ-ΧΡΗΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

....

41. Ανείσπρακτα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων

Πώς θα δηλώσω τα ανείσπρακτα ενοίκια;

Θα πρέπει πρώτα να απευθυνθείτε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με τα δικαιολογητικά που ορίζονται στις εγκυκλίους ΠΟΛ.1024/12.02.2016 και ΠΟΛ.1102/12.07.2016. Αφού ολοκληρωθεί η διαδικασία από τη Δ.Ο.Υ., θα υποβάλετε το Ε2 συμπληρώνοντας το ποσό των ανείσπρακτων ενοικίων για το οποίο έχει εκδοθεί η σχετική απόφαση...».

Επειδή, στην Α.1034/11.03.2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2021, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2021 και εφεξής για φορολογούμενους που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν.4172/2013 (Α' 167)” ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5 ..

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

Β. ΕΝΤΥΠΟ Ε2...

9. Επιπλέον, ο φορολογούμενος που το φορολογικό έτος 2020, δήλωσε ανείσπρακτα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας, με την προσκόμιση εξώδικης καταγγελίας της μίσθωσης, λόγω μη καταβολής του μισθώματος ή εξώδικης όχλησης για την καταβολή των οφειλόμενων μισθωμάτων 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 μη φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά στο φορολογικό έτος 2020 (άρθρο 72 παρ. 66 ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 32 του ν.4797/2021 (Α' 66)).

Σε περίπτωση που προσκομιστούν τα εν λόγω δικαιολογητικά, τα συγκεκριμένα εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση του άρθρου 8 του ΚΦΕ. Στην περίπτωση που τα ως άνω δικαιολογητικά 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 στη Δ.Ο.Υ., κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 1γ του άρθρου 1 της παρούσας, χωρίς τόκους και πρόστιμα μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2022. Η πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, στην περίπτωση αυτή, εκδίδεται και κοινοποιείται στους φορολογούμενους με βάση τις διατάξεις της περιπτ. α' της παρ. 2 του άρθρου 5 του ΚΦΔ από τη Δ.Ο.Υ. που εκκαθάρισε τη δήλωση, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 13 του άρθρου 1 της παρούσας.

Σε περίπτωση που δεν υποβληθεί τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 2022, κατά τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ., πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (σχετ. η Ε. 2162/2020 εγκύκλιος).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4987/2022 (ΚΦΔ):

«2. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση.

3. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, οφείλει να αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23 παρ. 1 του ν. 5104/2024 (νέος ΚΦΔ):

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα στις 09/09/2021 υπέβαλε τη με αριθμό αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2020, βάσει της οποίας εκδόθηκε η με αριθμ. ειδοποίησης/09-09-2021 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, με ποσό πληρωμής 574,78 ευρώ. Κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσής της η προσφεύγουσα είχε δηλώσει στο έντυπο Ε2 με κωδικό 41 «ανείσπραχτα μισθώματα» ύψους 8.140,00 ευρώ για το ακίνητο με αριθμό παροχής και μισθωτή το με ΑΦΜ, καθώς στις 06/08/2021 είχε κοινοποιηθεί στον ως άνω μισθωτή η από 05/08/2021 εξώδικη καταγγελία μίσθωσης.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω οδηγίες της Διοίκησης, η προσφεύγουσα όφειλε μέχρι και την 31^η Δεκεμβρίου 2022 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 μη φορολογηθούν τα εισοδήματα αυτά στο φορολογικό έτος 2020 (άρθρο 72 παρ. 66 ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 32 του ν.4797/2021 (Α' 66)).

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε τα ανωτέρω εκ του νόμου προβλεπόμενα δικαιολογητικά, αλλά περιορίστηκε στην προσκόμιση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου ενός απλού ιδιωτικού συμφωνητικού, το οποίο φέρει τον τίτλο «Ιδιωτικό Συμφωνητικό Αναγνώρισης Οφειλής- Περιορισμού Απαίτησης Συνεπεία Εξωδικαστικού Συμβιβασμού-Ρύθμισης Οφειλής». Σε κάθε περίπτωση, η Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου απέστειλε σχετικό ερώτημα προς τη Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της ΑΑΔΕ, η οποία απάντησε με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΑΦ Α ΕΞ 2024 ΕΜΠ έγγραφό της, στο οποίο αναφέρονται τα εξής:

«Απαντώντας στο πιο πάνω σχετικό αναφορικά με το υπόψη θέμα σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 39 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) 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 μίσθιου 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 του ΚΦΕ. Τα μη εισπραχθέντα εισοδήματα δηλώνονται σε ειδικό κωδικό ανείσπρακτων εισοδημάτων από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 66 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, η οποία προστέθηκε με το άρθρο 32 του ν.4797/2021 (Α' 66), ορίζεται ότι ειδικά για το φορολογικό έτος 2020, πέραν των οριζόμενων στην παρ. 4 του άρθρου 39 του ΚΦΕ, 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 μίσθιου 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 προσκομίστούν τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο, τα εν λόγω εισοδήματα φορολογούνται στο έτος και κατά το ποσό που αποδεδειγμένα εισπράχθηκαν, κατά παρέκκλιση του άρθρου 8 του ΚΦΕ. Στην περίπτωση που τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν προσκομίστούν 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.

3. Επιπλέον, με την παρ. 9 του άρθρου 5 της Α. 1034/2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι στην περίπτωση που τα ως άνω δικαιολογητικά δεν προσκομίστούν εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας, και δεν υποβληθεί από τον φορολογούμενο τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2022, εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ., πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ (σχετ. η Ε.2162/2020 εγκύκλιος).

Με το σχετικό έγγραφό σας, μας γνωρίζατε ότι, φορολογούμενη για το φορολογικό έτος 2020, προέβη την 06.09.2021 σε δήλωση ανείσπρακτων εισοδημάτων από την εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας με εξώδικη καταγγελία μίσθωσης. Κατόπιν, αντί των προβλεπόμενων με τις ως άνω διατάξεις δικαιολογητικών, προσκόμισε ιδιωτικό συμφωνητικό με τίτλο «Ιδιωτικό Συμφωνητικό Αναγνώρισης Οφειλής-Περιορισμού Απαίτησης Συνέπεια Εξωδικαστικού Συμβιβασμού - Ρύθμισης Οφειλής».

4. Ύστερα από τα ανωτέρω, δεδομένου ότι σύμφωνα με το έγγραφό σας δεν προσκομίστηκαν έως τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 τα οριζόμενα στο δεύτερο εδάφιο της παρ. 66 του άρθρου 72 του ΚΦΕ δικαιολογητικά και εφόσον η φορολογούμενη δεν υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2020, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο τέταρτο εδάφιο της ίδιας παραγράφου, θα πρέπει να εκδοθεί από την υπηρεσία σας, πράξη διοικητικού προσδιορισμού σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 32 ΚΦΔ, όπως ορίζεται στην παρ. 9 του άρθρου 5 της Α. 1034/2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.»

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, ορθώς η Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου προέβη σε οίκοθεν εκκαθάριση ως προς το ποσό των 8.140,00 ευρώ, το οποίο αφορά μισθώματα για το ακίνητο με αριθμό παροχής και μισθωτή τον με ΑΦΜ, και εξέδωσε τη με αριθμ. /11-04-2024 προσβαλλόμενη πράξη, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 32 του ΚΦΔ και της παραγράφου 9 του άρθρου 5 της Α. 1034 του Διοικητή της ΑΑΔΕ, λόγω μη προσκόμισης των προβλεπόμενων δικαιολογητικών, επιβάλλοντας και το σχετικό πρόστιμο για την υποβολή τροποποιητικής δήλωσης για τη δήλωση των μισθωμάτων. Όσον αφορά, δε, τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ότι μέρος των επίμαχων μισθωμάτων έχουν δηλωθεί, βάσει του προσκομισθέντος ιδιωτικού συμφωνητικού, στα έντυπα Ε2 και τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2022 και 2023, η προσφεύγουσα δύναται να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις, σύμφωνα με το άρθρο 23 του ν.5104/2024, για τα έτη αυτά, καθώς σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες της Διοίκησης χρόνος φορολόγησης αυτών είναι το φορολογικό έτος 2020.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 10/05/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ, και την επικύρωση α) της με αριθμ. ειδοποίησης /11-04-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020, και β) του από 11/04/2024 προστίμου άρθρου 54 ΚΦΔ.

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

- **Τελικό χρεωστικό: 2.027,77 ευρώ**

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με τη με αριθμ. ειδοποίησης /11-04-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2020 (Α.Χ.Κ.)

- Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 περ. β' και παρ. 2 περ. β' του ν. 4987/2022: 100,00 ευρώ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.