



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα, 24/02/2015

Αριθμός απόφασης: 734

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ. πρωτ. αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την υπ' αριθ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από εισήγηση του Α3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, 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 τη με αριθμό πρωτοκ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ. δήλωση εκχώρησης μη εισπραχθέντων μισθωμάτων ακινήτου του προσφεύγοντος για το οικ. έτος 2012, ποσού 5.040,00 €.

Με την με αριθ. πρωτ. δήλωση ο προσφεύγων δήλωσε ότι εκχωρεί υπέρ του Δημοσίου ποσό 5.040,00 ευρώ, που αντιστοιχεί σε μισθώματα οικ. έτους 2012 (περίοδος 1/1/2011 έως 31/12/2011) που δεν εισέπραξε από την εκμίσθωση ενός ακινήτου, επί των οδών στη, στο οποίο είναι συνιδιοκτήτης με πλήρη κυριότητα και με ποσοστό ιδιοκτησίας 30%.

Με την εν λόγω δήλωση, συνυπέβαλε αντίγραφο του από ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης επαγγελματικού χώρου, βάσει του οποίου το ακίνητο επαγγελματικής χρήσης 1^{ου} ορόφου, εμβαδού μικτού 237 τ.μ. και καθαρού 198 τ.μ. επί των οδών στη, εκμισθώνεται από τους εταίρους-συγκύριους (Α.Τ. /.. Α.Τ.) και (Α.Τ. /.. Α.Τ.) με ποσοστό ιδιοκτησίας στο επίμαχο ακίνητο εξ αδιαιρέτου 40% και 30% αντίστοιχα, στην ετερόρρυθμη εταιρία υπό την επωνυμία ".....".

Με τη με αριθμό πρωτοκ. αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. απορρίφθηκε η ως άνω δήλωση του προσφεύγοντος, καθόσον η σύμβαση μίσθωσης έχει συναφθεί από τους δύο άλλους πλειοψηφούντες συγκυρίους κατ'ιδανικά μέρη και επομένως δεν οφείλονται ανείσπρακτα μισθώματα. Η ωφέλεια (κατ'άρθρο 785, 786, 787, 792 §2 ΑΚ) που αποκόμισαν οι συγκοινωνοί του από την αποκλειστική εκμετάλλευση του κοινού ακινήτου, η οποία μπορεί να είναι ίση με τη μισθωτική αξία του πράγματος, δεν συνιστά μίσθωμα που μπορεί να εκχωρηθεί στο Δημόσιο κατά τους όρους του νόμου (άρθρο 4 παρ.7 του ν.2238/94), αλλά νόμιμη οφειλή που μπορεί να αξιωθεί με αγωγή αποζημίωσης ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων (914 ΑΚ).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους :

- Δεν εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 1113 ΑΚ, καθώς ποτέ σε όλη τη διάρκεια της σύμβασης δεν συνάγεται ότι έχει γίνει αποκλειστική χρήση κοινού πράγματος από άλλο κοινωνό και ποτέ δεν απαιτήθηκε από τον κοινωνό να αποδώσει κάποια ωφέλεια. Από το συγκεκριμένο μισθωτήριο, που συνοδεύεται από την 08/10/2013 επίδοση της εξώδικης πρόσκλησης δήλωσης, συνάγεται ότι τα ποσά που καταβάλλονταν πρόκειται για μισθώματα τα οποία αναλογούσαν στο ποσοστό του, ασχέτως αν δεν αναφέρεται ως συμβαλλόμενος.
- Δεν μπορούν να εφαρμοστούν οι διατάξεις κατ'άρθρο 785, 786, 787, 792 παρ. 2 ΑΚ περί ωφέλειας διότι καθ'όλη τη διάρκεια της μίσθωσης και μέχρι να σταματήσει η καταβολή των μισθωμάτων το έτος 2010, καταβαλλόταν κανονικά το ποσό των μισθωμάτων που του αναλογούσε αρχικά στο ταμείο παρακαταθηκών και δανείων και στη συνέχεια στον υπ'αριθμ. στο λογαριασμό του στην Τράπεζα
- Δεν υπάρχει αποκλειστική χρήση κοινού πράγματος και ωφέλεια, αλλά μίσθωση από την οποία του αναλογούσαν μισθώματα και επομένως εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 7 του ν. 2238/94.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 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 τις διατάξεις του άρθρου 1§§1,2,3 και 4 της ΠΟΛ. 1096/6.4.2001 Α.Υ.Ο. ορίζεται ότι :

«Άρθρο 1

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 φορολογία εισοδήματός 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 ΔΟΥ 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.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, ο προσφεύγων με την με αριθμ. πρωτ. δήλωση που υπέβαλε, δήλωσε ότι εκχωρεί υπέρ του Δημοσίου ποσό 5.040,00 ευρώ, που αντιστοιχεί σε μισθώματα οικ. έτους 2012 (περίοδος 1/1/2011 έως 31/12/2011) που δεν εισέπραξε από την μισθώτρια εταιρεία ".....", ΑΦΜ, για την εκμίσθωση ενός ακινήτου, επί των οδών στη, στο οποίο είναι συνιδιοκτήτης με πλήρη κυριότητα και με ποσοστό ιδιοκτησίας 30%.

Με την εν λόγω δήλωση, συνυπέβαλε αντίγραφο του από ιδιωτικού συμφωνητικού μίσθωσης επαγγελματικού χώρου, βάσει του οποίου το ακίνητο επαγγελματικής χρήσης 1^{ου} ορόφου, εμβαδού μικτού 237 τ.μ. και καθαρού 198 τ.μ. επί των οδών στη, εκμισθώνεται από τους εταίρους-συγκύριους (Α.Τ. Λ/.. Α.Τ.) και (Α.Τ./.. Α.Τ.) με ποσοστό ιδιοκτησίας στο επίμαχο ακίνητο εξ αδιαιρέτου 40% και 30% αντίστοιχα, στην ετερόρρυθμη εταιρία υπό την επωνυμία ".....". Με την από Εξώδικη πρόσκληση και δήλωση των εκμισθωτών, ο προσφεύγων εκλήθη να παραστεί κατά την υπογραφή του συμφωνητικού μισθώσεως, αλλά δεν εμφανίστηκε και οι ως άνω εκμισθωτές προχώρησαν μόνοι τους στην εκμίσθωση του ως άνω περιγραφόμενου ακινήτου, ως κύριοι της πλειοψηφίας (70%) των μερίδων.

Επειδή, σε περίπτωση που με απόφαση της πλειοψηφίας των κοινωνών εκμισθωθεί το κοινό πράγμα σε τρίτο, «εκμισθωτής» είναι αναλόγως με τον τρόπο συντάξεως του μισθωτηρίου, η πλειοψηφία των κοινωνών ή όλοι μαζί οι κοινωνοί (ΑΠ 1259/2007). Όπως προκύπτει από το ως άνω συμφωνητικό μίσθωσης του επίμαχου ακινήτου, οι εταίροι-συγκύριοι (Α.Τ./.. Α.Τ.) και (Α.Τ./... Α.Τ.) με ποσοστό ιδιοκτησίας στο επίμαχο ακίνητο εξ αδιαιρέτου 40% και 30% αντίστοιχα, συμβλήθηκαν αποκλειστικά στο όνομά τους, συνεκμίσθωσαν **αυτοί και μόνο** στην ετερόρρυθμη εταιρία υπό την επωνυμία ".....". το μίσθιο κοινό ακίνητο, ο δε προσφεύγων συγκύριος του αυτού ακινήτου κατά ποσοστό ιδιοκτησίας 30% εξ αδιαιρέτου, μη έχοντας συμβληθεί στην κατάρτιση της επίμαχης σύμβασης μίσθωσης δεν καθίσταται συνεκμισθωτής του μισθίου ακινήτου και κατ' επέκταση δεν δύναται να ασκήσει οποιαδήποτε αγωγή από τη μίσθωση, αλλά μόνο αγωγές από την κυριότητα ή τη νομή.

Εν προκειμένω, με τη με αριθμό πρωτοκ. απάντηση στη δήλωση του προσφεύγοντος περί εκχώρησης ανείσπρακτων μισθωμάτων, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. πληροφόρησε τον προσφεύγοντα ότι, η σύμβαση μίσθωσης έχει συναφθεί από τους δύο άλλους πλειοψηφούντες συγκυρίους κατ'ιδανικά μέρη. Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1113 ΑΚ ορίζεται ότι αν η κυριότητα του πράγματος ανήκει σε περισσότερους εξ αδιαιρέτου κατ'ιδανικά μέρη, εφαρμόζονται οι διατάξεις για την κοινωνία. Σε περίπτωση που ένας από τους κοινωνούς κάνει αποκλειστική χρήση του κοινού πράγματος, οι υπόλοιποι κοινωνοί, ασχέτως του αν είχαν προβάλει ή όχι αξιώσεις για σύγχρηση του πράγματος, δικαιούνται να απαιτήσουν από τον κοινωνό που χρησιμοποίησε αποκλειστικώς το κοινό πράγμα, να τους αποδώσει την (κατ'άρθ. 785, 786, 787, 792§2 ΑΚ) ωφέλεια, την οποία αποκόμισε από την αποκλειστική χρήση και αναλογεί στη μερίδα τους. Επομένως, ο προσφεύγων πληροφορήθηκε ότι δεν του οφείλονται ανείσπρακτα μισθώματα, αλλά η ωφέλεια (κατ'άρθρο 785, 786, 787, 792 §2 ΑΚ) που αποκόμισαν οι συκοινωνοί του από την αποκλειστική εκμετάλλευση του κοινού ακινήτου, η οποία μπορεί να είναι ίση με τη μισθωτική αξία του πράγματος, δεν συνιστά μίσθωμα που μπορεί να εκχωρηθεί στο Δημόσιο κατά τους όρους του νόμου (άρθρο 4 παρ.7 του ν.2238/94), αλλά νόμιμη οφειλή που μπορεί να αξιωθεί με αγωγή αποζημίωσης ενώπιον των αρμόδιων δικαστηρίων (914 ΑΚ).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ο προσφεύγων δεν έχει τη δυνατότητα να εκχωρήσει στο Δημόσιο, το ποσό των 5.040,00 € ως ανείσπρακτο μίσθωμα που πηγάζει από την ως άνω σύμβαση, αφού η καταβολή αυτή δεν συνιστά μίσθωμα που μπορεί να εκχωρηθεί στο Δημόσιο κατά τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 7 του ν.2238/94, αλλά ωφέλεια κατά τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις του ΑΚ.

Επειδή κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 με ενδικοφανή προσφυγή και περαιτέρω με προσφυγή ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων προσβάλλονται μόνο οι **εκτελεστές πράξεις** οι οποίες εκδίδονται από τις διοικητικές αρχές. Τέτοιες δε δεν αποτελούν τα έγγραφα πληροφοριακού χαρακτήρα.

Επειδή βάσει των ανωτέρω, η εν λόγω απάντηση του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. έχει πληροφορικό χαρακτήρα και ως εκ τούτου στερείται εκτελεστότητας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, ως απαραδέκτως ασκηθείσας.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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).