



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 04.09.2025

Αριθμός απόφασης: 3140

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

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 01-05-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του Κωνσταντίνου με ΑΦΜ, οδός , κατά της με αριθ. δήλωσης/27-04-2025 και αριθ. ειδοποίησης/2025 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2024 της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η τροποποίηση κατόπιν επανεκκαθάρισης της οικείας δήλωσης φόρου εισοδήματος.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 01-05-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του Κωνσταντίνου με 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:

Με την από 27-04-2025 και με αριθ. δήλωσης/27-04-2025 και αριθ. ειδοποίησης/2025 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2024 της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας ποσό φόρου προς πληρωμή ύψους 1.301,76€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την απαλλαγή της από την επιβολή του φόρου εισοδήματος φορ. έτους 2024 που της καταλογίστηκε, για τα εισπραχθέντα ενοίκια συνολικού ποσού 1650 ευρώ για το διάστημα 10^{ος} /24 – 12^{ος} /24 για το ακίνητο με ΑΤΑΚ (κατοικία) και την απαλλαγή του φόρου αυτού μέχρι τη λήξη της τριετίας της συγκεκριμένης μίσθωσης, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

Η ίδια ως φυσικό πρόσωπο, είναι μισθώτρια ακινήτου (κατοικίας) με την υπ' αριθμό δήλωση μίσθωσης ακίνητης περιουσίας η οποία είναι σε ισχύ από 1/2/2023 και στην οποία έχει δηλωθεί ότι «επιτρέπεται η υπεκμίσθωση ακινήτου μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας βάσει του άρθρου 111, ν. 4446/2016»

Το συγκεκριμένο ακίνητο εκμισθώνεται βραχυχρόνια από την ίδια (για το διάστημα για το οποίο το μισθώνει) αλλά και από τον ιδιοκτήτη του (το προηγούμενο διάστημα) συνεχώς.

Από την 01/10/2024 η προσφεύγουσα προχώρησε σε μακροχρόνια εκμίσθωση της εν λόγω κατοικίας με τριετή διάρκεια από 1/10/2024 (αριθμός δήλωση μίσθωσης ακίνητης περιουσίας) πριν ακόμα μπει σε διαβούλευση και πριν ψηφιστεί ο νέος νόμος 5162/2024 και πριν γίνουν οι οποιεσδήποτε αλλαγές επί αυτού, ελπίζοντας να τύχει της ευεργετικής διάταξης για απαλλαγή από το φόρο. Σε οποιαδήποτε δε ερώτηση απεύθυνε στην ΑΑΔΕ, στο ενδιάμεσο αυτό διάστημα, σχετικά με επιμέρους πληροφορίες και πώς θα πιστοποιηθεί ο κάθε δικαιούχος, κάνεις δεν ήξερε να της απαντήσει.

Αντί λοιπόν της προσδοκώμενης απαλλαγής φόρου που ήταν και το κίνητρο για την πράξη αλλαγής τύπου μίσθωσης, όταν πήγε να συμπληρώσει τη φορολογική της δήλωση, και συγκεκριμένα στο Ε2 διαπίστωσε ότι δεν μπορούσε να επιλέξει τον κωδικό 65 (Εκμίσθωση κατοικίας που είχε καταχωρηθεί στο μητρώο βραχυχρόνιας διαμονής) με το σκεπτικό ότι στο μισθωτήριο έχει την ιδιότητα του υπεκμισθωτή.

Αν γνώριζε από την αρχή ότι δεν θα είχε δικαίωμα της φοροαπαλλαγής δεν θα είχε προχωρήσει στην μακροχρόνια μίσθωση και μάλιστα 3ετούς διάρκειας. Και όλα αυτά επειδή ενώ ανακοινώθηκε η αναδρομική ισχύς του προς ψήφιση νόμου, για το διάστημα από 8/9/24 μέχρι και την ψήφιση του νόμου 5/12/24, άφησε εκτεθειμένους και ακάλυπτους χωρίς ένα σαφές πλαίσιο, αυτούς που προέβησαν σε μακροχρόνιες μισθώσεις αυτό το ενδιάμεσο διάστημα.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται: το Έντυπο Ε2 και Στιγμιότυπα οθόνης από το site της ΑΑΔΕ – Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 5162/2024 « Μέτρα για ενίσχυση εισοδημ., φορολ. κίνητρα για καινοτομία & μετασχηματισμούς επιχειρήσεων», ορίζονται τα ακόλουθα:

«Άρθρο 9

Φοροαπαλλαγή για τριάντα έξι μήνες για το εισόδημα φυσικών προσώπων από την εκμίσθωση ακινήτων που δηλώνονταν ως κενά ή είχαν διατεθεί για βραχυχρόνια μίσθωση -Προσθήκη παρ. 91 στο άρθρο 72 Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος

Στο άρθρο 72 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013, Α` 167), περί μεταβατικών διατάξεων και έναρξης ισχύος, προστίθεται παρ. 91 ως εξής:

«91. α) Για τους τριάντα έξι (36) πρώτους μήνες μετά από τον μήνα, κατά τον οποίο συνάπτεται η σχετική σύμβαση μίσθωσης, δεν φορολογείται το εισόδημα φυσικών προσώπων που προέρχεται από εκμίσθωση κατοικιών με εμβαδόν έως εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, εφόσον:

αα) το εισόδημα προέρχεται από σύμβαση μίσθωσης διάρκειας τουλάχιστον τριών (3) ετών που συνάπτεται μεταξύ της 8ης Σεπτεμβρίου 2024 και της 31ης Δεκεμβρίου 2025,

αβ) η εκμισθούμενη κατοικία: i) κατά τα φορολογικά έτη 2022, 2023 και, αν η μίσθωση καταρτίζεται το 2025, και κατά το φορολογικό έτος 2024 έχει δηλωθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος ως κενό ακίνητο (έντυπο Ε2) ή δεν έχει δηλωθεί ως μισθωμένο ακίνητο ούτε ως κύρια ούτε δευτερεύουσα κατοικία του εκμισθωτή ούτε ως ιδιοχρησιμοποιούμενο ούτε δωρεάν παραχωρούμενο ακίνητο (έντυπα Ε1 και Ε2) ή

ii) κατά το φορολογικό έτος 2023 ή, αν η μίσθωση καταρτίζεται το 2025, κατά το φορολογικό έτος 2024 έχει διατεθεί αποκλειστικά για βραχυχρόνια μίσθωση, όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 1 του άρθρου 111 του ν. 4446/2016 (Α` 240), και οι συναφθείσες βραχυχρόνιες μισθώσεις έχουν δηλωθεί στη Φορολογική Διοίκηση, και αγ) ο εκμισθωτής δεν έχει υποβάλει στη Φορολογική Διοίκηση δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας για το ακίνητο κατά το έτος της μίσθωσης και έως την έναρξη αυτής ή για το ίδιο διάστημα έχει υποβάλει δήλωση βραχυχρόνιας μίσθωσης του ακινήτου.

β) Αν εντός των τριών (3) ετών της περ. α) το ακίνητο: βα) κενωθεί, η απαλλαγή παύει να ισχύει από το φορολογικό έτος που αυτό κενώνεται,

ββ) διατεθεί για βραχυχρόνια μίσθωση, η απαλλαγή παύει να ισχύει από το πρώτο έτος της μίσθωσης.

Η συνδρομή των προϋποθέσεων της απαλλαγής της παρούσας αποδεικνύεται μόνο από εμπρόθεσμες δηλώσεις πληροφοριακών στοιχείων και φορολογίας εισοδήματος και, ειδικά ως προς τα έτη 2022 και 2023, από δηλώσεις που έχουν υποβληθεί έως την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος.».

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι το συγκεκριμένο ακίνητο με ΑΤΑΚ 00..... ιδιοκτησίας του συζύγου της προσφεύγουσας, ...του ΣΠΥΡ. με Α.Φ.Μ., εκμισθώθηκε από τον ως άνω στην προσφεύγουσα με την αρχική δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με αριθμό/09-02-2023 και με ισχύ από 01/02/2023 έως 30/09/2023 με μίσθωμα 30,00 ευρώ για επιφάνεια 20 τ.μ., συνολικής επιφάνειας του ακινήτου 92 τ.μ. σύμφωνα με την σχετική δήλωση περιουσιακής κατάστασης (Ε9). Η προαναφερθείσα δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης τροποποιήθηκε από την δήλωση μίσθωσης με αριθμό/17-09-2024 και με ισχύ από 01/08/2024 έως 30/09/2025 με συνολικό μίσθωμα 30,00 ευρώ και κατόπιν με την δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης με αριθμό 09...../18-11-2024 με ισχύ από 01/08/2024 έως 30/09/2028 με συνολικό μίσθωμα επίσης 30,00 ευρώ.

Η προσφεύγουσα, όπως φαίνεται από το Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής, χρησιμοποίησε το μίσθιο, επιφανείας 20 τ.μ. για μισθώσεις βραχυχρόνιας διαμονής από 09/02/2023 έως 31/10/2024 ως υπεκμισθώτρια.

Το ίδιο ακίνητο με επιφάνεια 92 τ.μ. φαίνεται και στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής του συζύγου της για την περίοδο 02/08/2022 έως 20/12/2023 ως ιδιοκτήτη.

Από τις δηλώσεις Ε2 φορολογικών ετών 2023 και 2024 του συζύγου της προσφεύγουσας προκύπτει ότι αυτός δήλωσε το ως άνω ακίνητο συνολικής επιφάνειας 92 τ.μ. ως κενό για το χρονικό διάστημα 01/01/2022 έως 31/01/2022, ως κενό για το χρονικό διάστημα 01/01/2023 έως 31/01/2023, ως μισθωμένο στη σύζυγό του (προσφεύγουσα) κατά το τμήμα των 20 τ.μ. για το χρονικό διάστημα από 01/02/2023 έως 31/12/2024 και κενό για τα υπόλοιπα 72 τ.μ. για το χρονικό διάστημα 01/02/2023 έως 31/12/2024.

Επειδή, από το σύνολο των στοιχείων του φακέλου και από τα πληροφοριακά συστήματα της ΑΑΔΕ, προκύπτει ότι το κρινόμενο ακίνητο με ΑΤΑΚ 00..... αφενός δεν διατέθηκε αποκλειστικά σε αστική μίσθωση από 01/10/2024, αλλά τμήμα αυτού και συγκεκριμένα επιφάνεια 20τ.μ. από το σύνολο των 92τ.μ. της οικείας, ενώ τα υπόλοιπα 72τ.μ.εξακολουθούν να παραμένουν κενά (χωρίς επιπλέον να έχουν προσκομισθεί στοιχεία λειτουργικής αυτονομίας). Περαιτέρω το έτος 2023 ο ιδιοκτήτης του ακινήτου και σύζυγος της προσφεύγουσας μίσθωνε το εν λόγω τμήμα του ακινήτου (20 τ.μ.) στην προσφεύγουσα με αστική μίσθωση.

Επειδή, με βάση τα ανωτέρω, δεν συντρέχουν στην κρινόμενη περίπτωση οι προϋποθέσεις εφαρμογής των προαναφερόμενων μεταβατικών διατάξεων της παρ. 91 του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013), όπως αυτές προστέθηκαν με το άρθρο 9 του ν. 5162/2024 και συνεπώς η προσφεύγουσα δεν μπορεί να τύχει της σχετικής φοροαπαλλαγής που προβλέπεται από τις ως άνω διατάξεις για το εισόδημα της από την υπεκμίσθωση του ακινήτου με ΑΤΑΚ (κατοικία) για το φορολογικό έτος 2024.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από 01-05-2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του Κωνσταντίνου με ΑΦΜ, και την **επικύρωση** της με αριθ. δήλωσης/27-04-2025 και αριθ. ειδοποίησης/2025 πράξης

διοικητικού προσδιορισμού φόρου φορολογικού έτους 2024 της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2024

ΠΟΣΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ :1.301,76€

Το παραπάνω ποσό προέκυψε με την με αριθ. δήλωσης/2025 και αριθ. ειδοποίησης Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ 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.