



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27-10-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 4469

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (Β' 4738) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 (Β' 1440) Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ,
- δ. Την υπ' αριθ. Α.1165/2022 (Β' 6009) Απόφαση 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 δικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ»,

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

3. Την υπ' αριθ. 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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά: α) της από αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επί του υπ' αριθ. πρωτ. αιτήματος επιφύλαξης σχετικά με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024 και β) της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, φορολογικού έτους 2024, καθώς 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 του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 με αριθ. ειδοποίησης **Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ**, η οποία εκδόθηκε βάσει της υπ' αριθ. αρχικής δήλωσης, προέκυψε σε βάρος της ποσό φόρου προς πληρωμή ύψους **818,70€**.

Η προσφεύγουσα, στις, υπέβαλε ηλεκτρονικά με επιφύλαξη την με αριθμό αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024, υποβάλλοντας παράλληλα το με αριθ. πρωτ. **ηλεκτρονικό αίτημα** με το οποίο ζητούσε να εκκαθαριστεί η φορολογική της δήλωση με τη διάταξη της φοροαπαλλαγής μίσθωσης κενού ακινήτου. Συγκεκριμένα η εν λόγω δήλωση στάλθηκε με επιφύλαξη καθώς το ηλεκτρονικό πρόγραμμα υποβολής φορολογικών δηλώσεων της ΑΑΔΕ δεν επέτρεπε να αποστείλει το συνυποβαλλόμενο έντυπο (ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΙΣΘΩΜΑΤΩΝ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ) Ε2 με κωδικό 64 σε ακίνητο ιδιοκτησίας της, το οποίο ενοικιάστηκε το 2024 και το οποίο το 2023 είχε δηλωθεί ως ΚΕΝΟ ενώ το 2022 δεν είχε δηλωθεί η χρήση του πουθενά.

Εν συνεχεία, η αρμόδια φορολογική αρχή, με την από **απάντησή της** απέρριψε την επιφύλαξη που υποβλήθηκε με το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας αναφέροντας τα εξής: «Σας ενημερώνουμε ότι στο Ε2 το ακίνητο με τον κωδικό 64 δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις για να έχει την απαλλαγή φόρου λόγω ότι τα δύο προηγούμενα χρόνια (2022 και 2023) έπρεπε το ακίνητο να είναι δηλωμένο κενό στο Ε2 και να μην έχει δηλωθεί στο έντυπο Ε1 ως μισθωμένη, δευτερεύουσα, ιδιοχρησιμοποιούμενη ή δωρεάν παραχωρημένη κατοικία (Α.1032/2025 ΑΑΔΕ).», προβαίνοντας ακολούθως στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της από αρνητικής απάντησης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επί του υπ' αριθ. πρωτ. αιτήματος επιφύλαξης και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2024, ώστε να μην φορολογηθεί για το εισόδημα από ακίνητη περιουσία που αφορά το εν λόγω ακίνητο, προβάλλοντας τον ισχυρισμό περί εσφαλμένης και πλημμελούς ερμηνείας και εφαρμογής της παρ.92 του Ν.4172/2013, καθόσον δεν αναφέρεται πουθενά ότι το ακίνητο για να μην φορολογηθεί το εισόδημα από ενοίκια, πρέπει σωρευτικά να πληροί τις προϋποθέσεις που περιγράφονται, όπως αυθαίρετα επικαλείται το ΚΕΦΟΔΕ Αττικής στην απάντησή του, αλλά πρέπει διαζευκτικά να εκπληρούνται οι προϋποθέσεις φορολογικής απαλλαγής.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 «Υποβολή φορολογικής δήλωσης» του ΚΦΔ (Ν. 5104, ΦΕΚ Α 58/19-4-2024), ορίζεται ότι:

«1. α) Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά τον χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 «Δήλωση με επιφύλαξη» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:
«1. Όταν ο φορολογούμενος αμφιβάλλει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Διοικητής δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από

την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή, σύμφωνα με το άρθρο 72.

2. Ομοίως, μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ό,τι αφορά τον χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές. Ειδικά προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή. Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Διοικητή, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 42.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 36 «Είδη προσδιορισμού φόρου» του ΚΦΔ:

«3. Ο προσδιορισμός φόρου κατόπιν της δήλωσης του φορολογούμενου που δεν γίνεται ταυτόχρονα με την υποβολή της φορολογικής δήλωσης, σύμφωνα με την παρ. 2, γίνεται με έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση (διοικητικός προσδιορισμός φόρου). 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. Εάν η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίσει τον φόρο ολικά ή μερικά με βάση στοιχεία διαφορετικά από αυτά που περιέχονται σε φορολογική δήλωση του φορολογούμενου, αναφέρει ειδικά τα στοιχεία αυτά, στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 92 (εκ παραδρομής αναφέρεται ως παράγραφος 91 διότι υφίσταται ήδη παράγραφος με αυτόν τον αριθμό), του ν.4172/2013, όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 9 του ν.5162/2024 (ΦΕΚ Α' 198/05-12-2024) και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι από 05-12-2024, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 136 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι:

«(92) 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, στην Α.1032/2025 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2024, των λοιπών εντύπων και των δικαιολογητικών εγγράφων που συνυποβάλλονται με αυτή. Τύπος και περιεχόμενο της πράξης διοικητικού/διορθωτικού προσδιορισμού φόρου φορολογικών ετών 2024 και εφεξής» αναφέρεται ότι:

«Άρθρο 1

Υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων

[...]

11. Οι δηλώσεις με επιφύλαξη υποβάλλονται με χρήση της διαδικτυακής Υπηρεσίας υποβολής δηλώσεων μέσω της ψηφιακής πύλης myAADE. Εντός χρονικού διαστήματος 30 ημερών από την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης οι φορολογούμενοι οφείλουν να προσκομίσουν στην αρμόδια, για την εξέταση της επιφύλαξης, υπηρεσία τα απαραίτητα δικαιολογητικά, τα οποία αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς τους και τον λόγο της επιφύλαξης, προκειμένου να εκκαθαριστούν οι δηλώσεις και να εκδοθούν οι πράξεις διοικητικού προσδιορισμού φόρου από την υπηρεσία αυτή εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 24 παρ. 1 του ΚΦΔ, προθεσμίας των 90 ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση που τα απαιτούμενα δικαιολογητικά δεν προσκομιστούν εντός της προαναφερθείσας προθεσμίας των 30 ημερών, οι δηλώσεις εκκαθαρίζονται, χωρίς να ληφθεί υπόψη η επιφύλαξη, δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 24 του ΚΦΔ, η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Η δήλωση που υποβάλλεται με επιφύλαξη βάσει του άρθρου 24 του ΚΦΔ, ελέγχεται μόνο ως προς το λόγο της επιφύλαξης, εκτός εάν κριθεί απαραίτητος ο έλεγχος δικαιολογητικών και ο φορολογούμενος ειδοποιηθεί μέσω μηνύματος σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 4 και 5 του άρθρου 4.

Άρθρο 5

Περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος

[...]

24. Υποπίνακας 4Δ2 (ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ)

[...]

η. Δεν φορολογείται για το φορολογικό έτος 2024, το εισόδημα φυσικών προσώπων που προέρχεται από εκμίσθωση κατοικιών με εμβαδόν έως εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα, εφόσον:

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

β) η εκμισθούμενη κατοικία: i) κατά τα φορολογικά έτη 2022, 2023 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 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 γ) 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.

Η απαλλαγή ισχύει για το εισόδημα από την εκμίσθωση που θα προκύψει υπό τις ανωτέρω προϋποθέσεις, σε διάστημα τριάντα έξι (36) μηνών που ξεκινά από τον πρώτο μήνα μετά τον μήνα σύναψης της σύμβασης μίσθωσης,

Για σκοπούς εφαρμογής της διάταξης της παρ. 91 του άρθρου 72 του ΚΦΕ, ως ημερομηνία σύναψης της σύμβασης λαμβάνεται η ημερομηνία που έχει δηλωθεί στο σχετικό πεδίο στην εμπρόθεσμη δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης. Εάν δεν έχει συμπληρωθεί το σχετικό πεδίο στην εμπρόθεσμη δήλωση, ως ημερομηνία σύναψης της σύμβασης λαμβάνεται η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης, εκτός εάν η ημερομηνία έναρξης της μίσθωσης είναι προγενέστερη, οπότε ως ημερομηνία σύναψης της σύμβασης λαμβάνεται η ημερομηνία αυτή. Το εν λόγω εισόδημα προσυμπληρώνεται στους κωδικούς 119-120 του Πίνακα 6.

Αν εντός των τριών (3) ετών το ακίνητο:

α) κενωθεί, η απαλλαγή παύει να ισχύει από το φορολογικό έτος που αυτό κενώνεται,
β) διατεθεί για βραχυχρόνια μίσθωση, η απαλλαγή παύει να ισχύει από το πρώτο έτος της μίσθωσης.

Ως διάθεση του ακινήτου για βραχυχρόνια μίσθωση νοείται και η εγγραφή του ή επανεγγραφή του κατόπιν διακοπής του ΑΜΑ στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής.

Η απαλλαγή χορηγείται εφόσον κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος το ακίνητο δεν είναι εγγεγραμμένο στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής.»

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι, για να δικαιούται η προσφεύγουσα απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος από εκμίσθωση κατοικιών, το ακίνητο πρέπει να πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις των διατάξεων του άρθρου 72 παρ. 92 του ν.4172/2013, ήτοι:

1. **Διάρκεια μίσθωσης:** Η σύμβαση μίσθωσης να είναι διάρκειας τουλάχιστον τριών (3) ετών.
2. **Χρονικό Διάστημα Σύναψης:** Η σύμβαση να έχει συναφθεί μεταξύ 8^{ης} Σεπτεμβρίου 2024 και 31^{ης} Δεκεμβρίου 2025.
3. **Εμβαδόν Ακινήτου:** Το ακίνητο να έχει επιφάνεια έως 120τ.μ.
4. **Κατάσταση Ακινήτου τα προηγούμενα έτη:** Το ακίνητο πρέπει να πληροί μία από τις παρακάτω προϋποθέσεις για τα συγκεκριμένα φορολογικά έτη:
 - Να έχει δηλωθεί ως **κενό ακίνητο** (έντυπο Ε2) κατά τα φορολογικά έτη 2022 και 2023 ή να μην έχει δηλωθεί ως μισθωμένο, ιδιοχρησιμοποιούμενο ή δωρεάν παραχωρούμενο, (δηλαδή να μην έχει δηλωθεί καθόλου στα έντυπα Ε1 και Ε2).
 - Να έχει διατεθεί αποκλειστικά για **βραχυχρόνια μίσθωση** κατά το φορολογικό έτος 2023 και οι σχετικές μισθώσεις να έχουν δηλωθεί.

Επειδή, στην προκείμενη περίπτωση όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα στις προχώρησε στην εκμίσθωση ενός ακινήτου επιφάνειας 35τ.μ., με μηνιαίο μίσθωμα €350 και **διάρκεια μίσθωσης τρία (3) έτη (07/12/2024-06/12/2027)** και υπέβαλε την με αριθμό δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας.

Επειδή, το συγκεκριμένο ακίνητο έχει δηλωθεί ως **κενό** στο έντυπο Ε2 για το **φορολογικό έτος 2023**, όπως προκύπτει από την προσκομισθείσα με αριθμό υποβολής αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας φορολογικού έτους 2023 (έντυπο Ε2).

Επειδή, το συγκεκριμένο ακίνητο **δεν έχει δηλωθεί** ως μισθωμένο ακίνητο ούτε ως κύρια, ούτε δευτερεύουσα κατοικία του εκμισθωτή, ούτε ως ιδιοχρησιμοποιούμενο, ούτε δωρεάν παραχωρούμενο ακίνητο, όπως προκύπτουν από τα προσκομισθέντα εμπροθέσμως υποβληθέντα έντυπα Ε1 και Ε2, για το **φορολογικό έτος 2022**.

Επειδή, η διάταξη του άρθρου 72 παρ.92 του ΚΦΕ, όπως προστέθηκε με το άρθρο 9 του ν.5162/2024 ορίζει ρητά ότι η απαλλαγή ισχύει εφόσον, μεταξύ άλλων, την ημέρα της σύναψης της μακροχρόνιας μίσθωσης «η μακροχρόνια εκμισθούμενη κατοικία...**δεν έχει δηλωθεί** ως μισθωμένο ακίνητο ούτε ως κύρια ούτε ως δευτερεύουσα κατοικία του εκμισθωτή ούτε ως ιδιοχρησιμοποιούμενο ούτε ως δωρεάν παραχωρούμενο ακίνητο (**έντυπα Ε1 και Ε2**)». Ως εκ τούτου, η διατύπωση αυτή καλύπτει την περίπτωση του ακινήτου που **δεν έχει δηλωθεί καθόλου** στα εν λόγω έντυπα για τα κρίσιμα φορολογικά έτη (2022 και 2023, και 2024 αν η μίσθωση γίνει το 2025).

Επειδή, το ακίνητο που δεν είχε δηλωθεί καθόλου, αντιμετωπίζεται ως κενό για τους σκοπούς της απαλλαγής, αρκεί να μην είχε χρησιμοποιηθεί με άλλον τρόπο που θα απέκλειε την απαλλαγή (π.χ. ως κύρια κατοικία, δωρεάν παραχωρούμενο, κ.λπ. χωρίς να δηλωθεί), ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις προκειμένου να τύχει φορολογικής απαλλαγής για το συγκεκριμένο ακίνητο γίνεται δεκτός.

Κατόπιν αυτών,

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και συγκεκριμένα: α) την **ακύρωση** της από αρνητικής απάντησης, της Προισταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επί του υπ' αριθ. πρωτ. αιτήματος επιφύλαξης σχετικά με την υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος, φορολογικού έτους 2024 και β) την **τροποποίηση** της με αριθ. ειδοποίησης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την αρχική δήλωση φορολογικού έτους 2024 του Διοικητή της ΑΑΔΕ και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

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.