



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 22/12/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 5364

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, κατοίκου κατά της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, της οποίας ζητείται η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της ως άνω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, 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 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) και αριθμό ειδοποίησης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΕφπ ποσού 1.758,32 €.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την τροποποίηση της ως άνω πράξης, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι:

α) Με βάση το άρθρο 72 παρ. 91 ν. 4172/2013 το ακίνητό της με ΑΤΑΚ είχε διατεθεί αποκλειστικά σε βραχυχρόνια μίσθωση από το Σεπτέμβριο του 2022 έως 29.9.2024, οπότε αποχώρησε ο τελευταίος πελάτης από τις πλατφόρμες AIRBNB και BOOKING που συνεργαζόταν.

β) Από 01.10.2024 και για τα επόμενα συνεχή 3 έτη έχει συναφθεί μακροχρόνια μίσθωση με συγκεκριμένο φυσικό πρόσωπο, η οποία έχει δηλωθεί εμπρόθεσμα στο taxisnet.

γ) Κατά την υποβολή της δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 και αφού διέγραψε το ακίνητο από το μητρώο βραχυχρόνιας μίσθωσης, δεν κατέστη δυνατό να καρπωθεί τη φοροαπαλλαγή στα έσοδά της από τα ενοίκια της μακροχρόνιας μίσθωσης με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις για τους μήνες 11^ο και 12^ο του 2024, αν και θα έπρεπε, αφού πληροί όλες τις προϋποθέσεις.

Κατά την υποβολή του Ε2 για τη συμπλήρωση της δήλωσής της αυτής ΦΕφπ το ηλεκτρονικό σύστημα δεν αποδέχεται τον κωδικό 65 (εκμίσθωση κατοικίας που είχε καταχωρηθεί στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής), για να δηλώσει τα σχετικά εισοδήματα από το ακίνητο ως μη φορολογητέα. Μετά από έρευνα εντόπισε ότι ο λόγος μη αποδοχής του κωδικού 65 στο έντυπο Ε2 αφορά στη διαμονή στις 04.12.2023 διάρκειας 2 ημερών (04/12/2023-06/12/2023), για την οποία εκ παραδρομής υποβλήθηκε έντυπο μακροχρόνιας μίσθωσης. Το έντυπο αυτό λύθηκε την ίδια ημέρα (04.12.2023) με ημερομηνία υποβολής 22.12.2023, οπότε και καταχωρήθηκε η παραπάνω διαμονή ορθώς ως βραχυχρόνια μίσθωση.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις καρτέλες που τηρούνται στα πληροφοριακά συστήματα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), εκτυπώσεις των οποίων (καρτελών) περιλαμβάνονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, από την αντιπαραβολή της υπ' αριθμ. (αρχικής) δήλωσης ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 της προσφεύγουσας, κατόπιν εκκαθάρισης της οποίας εκδόθηκε η πράξη διοικητικού

προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης, και της υπ' αριθμ. (πρώτης τροποποιητικής) δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024, κατόπιν εκκαθάρισης της οποίας εκδόθηκε η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτει ότι με την τροποποιητική συμπληρώθηκαν οι ίδιοι κωδικοί με τις ίδιες ακριβώς αριθμητικές ενδείξεις, δηλαδή ότι με αυτήν δεν επήλθε καμία τροποποίηση σε σχέση με την αρχική. Παρόλ' αυτά δεν τίθεται κανένα ζήτημα απαραδέκτου ως εκ της προσβολής με ενδικοφανή προσφυγή της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και όχι της (προγενέστερα) εκδοθείσας κατόπιν εκκαθάρισης της αρχικής δήλωσης ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024, δεδομένου ότι αμφότερες οι δηλώσεις υποβλήθηκαν στις 22.5.2025 και απλώς εκκαθαρίστηκαν σε διαφορετικές ημερομηνίες, με το ίδιο ωστόσο αποτέλεσμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν για το έτος 2024: «1. Το φορολογικό έτος ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος. [...]. 2. [...]. 3. Ο φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος αφορά σε εισόδημα που αποκτήθηκε το αμέσως προηγούμενο φορολογικό έτος. 4. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. α' και 3 ν. 4172/2013 (όπως ίσχυαν για το έτος 2024), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΕφπ είναι η 31^η Δεκεμβρίου εκάστου έτους (φορολογικού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 παρ. 91 ν. 4172/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2024 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024): «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 8^{ης} Σεπτεμβρίου 2024 και της 31^{ης} Δεκεμβρίου 2025, αβ) η εκμισθούμενη κατοικία: i) κατά τα φορολογικά έτη 2022, 2023 και [...] 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 [...], 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, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι:

α) Με βάση το άρθρο 72 παρ. 91 ν. 4172/2013 το ακίνητό της με ΑΤΑΚ είχε διατεθεί αποκλειστικά σε βραχυχρόνια μίσθωση από το Σεπτέμβριο του 2022 έως 29.9.2024, οπότε αποχώρησε ο τελευταίος πελάτης από τις πλατφόρμες AIRBNB και BOOKING που συνεργαζόταν.

β) Από 01.10.2024 και για τα επόμενα συνεχή 3 έτη έχει συναφθεί μακροχρόνια μίσθωση με συγκεκριμένο φυσικό πρόσωπο, η οποία έχει δηλωθεί εμπρόθεσμα στο taxisnet.

γ) Κατά την υποβολή της δήλωσής της ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 και αφού διέγραψε το ακίνητο από το μητρώο βραχυχρόνιας μίσθωσης, δεν κατέστη δυνατό να καρπωθεί τη φοροαπαλλαγή στα έσοδά της από τα ενοίκια της μακροχρόνιας μίσθωσης με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις για τους μήνες 11^ο και 12^ο του 2024, αν και θα έπρεπε, αφού πληροί όλες τις προϋποθέσεις.

Κατά την υποβολή του Ε2 για τη συμπλήρωση της δήλωσής της αυτής ΦΕφπ το ηλεκτρονικό σύστημα δεν αποδέχεται τον κωδικό 65 (εκμίσθωση κατοικίας που είχε καταχωρηθεί στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής), για να δηλώσει τα σχετικά εισοδήματα από το ακίνητο ως μη φορολογητέα. Μετά από έρευνα εντόπισε ότι ο λόγος μη αποδοχής του κωδικού 65 στο έντυπο Ε2 αφορά στη διαμονή στις 04.12.2023 διάρκειας 2 ημερών (04/12/2023-06/12/2023), για την οποία εκ παραδρομής υποβλήθηκε έντυπο μακροχρόνιας μίσθωσης. Το έντυπο αυτό λύθηκε την ίδια ημέρα (04.12.2023) με ημερομηνία υποβολής 22.12.2023, οπότε και καταχωρήθηκε η παραπάνω διαμονή ορθώς ως βραχυχρόνια μίσθωση.

Επειδή, σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην υπ' αριθμ. έκθεση απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης επί της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, για το υπό κρίση ακίνητο είχε υποβληθεί αρχικά η υπ' αριθμ. δήλωση μακροχρόνιας μίσθωσης, για την οποία ωστόσο υπεβλήθη δήλωση λύσης στις 07.12.2023 και τροποποίηση της λύσης στις 22.12.2023 αναδρομικά από 04.12.2023.

Επειδή, σε κάθε όμως περίπτωση, από την υπ' αριθμ. αναλυτική κατάσταση μισθωμάτων ακίνητης περιουσίας φορολογικού έτους 2022 της προσφεύγουσας προκύπτει σαφώς ότι κατά το φορολογικό έτος 2022 το υπό κρίση ακίνητο είχε δηλωθεί ως μισθωμένο με **μακροχρόνια** μίσθωση, και συγκεκριμένα στο φυσικό πρόσωπο με ΑΦΜ για επτά (7) μήνες.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω η Υπηρεσία μας θεωρεί ότι κατά την κρίσιμη ως άνω ημερομηνία για την επιβολή του ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 (31.12.2024) δεν πληρούνταν η υπό (αβ) προβλεπόμενη από το άρθρο 72 παρ. 91 ν. 4172/2013 προϋπόθεση και συνεπώς η προσφεύγουσα δε δικαιούνταν τη σχετική απαλλαγή, αφού το εν λόγω ακίνητο είχε δηλωθεί ως μισθωμένο με μακροχρόνια μίσθωση εντός των τελευταίων δύο φορολογικών ετών πριν την υπό κρίση μίσθωση.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, και την **επικύρωση** της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης

Η φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 συνολικού ποσού 1.758,32 €.

Φορολογικό έτος 2024:

ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 συνολικού ποσού 1.758,32 €.

Το συνολικό αυτό ποσό προσδιορίστηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ και αριθμό ειδοποίησης

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

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.