



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213.1604537

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 14/03/2024

Αριθμός Απόφασης: 681

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,

β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β'2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **16/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κοινωνίας αστικού δικαίου με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στον Δήμο, στον οικισμό «....., ΤΚ, κατά (1) Της υπ' αριθμ./2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους **2018**, (2) Της υπ' αριθμ./2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους **2019**, (3) Της υπ' αριθμ./2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του φορολογικού έτους **2020**, (4) Της υπ' αριθμ./2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου **01/01/2018 – 31/12/2018**, (5) Της υπ' αριθμ./2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου **01/01/2019 – 31/12/2019**, (6) Της υπ' αριθμ./2023 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου της φορολογικής περιόδου **01/01/2020 – 31/12/2020** και (7) της υπ' αριθμ......./2023 πράξης επιβολής προστίμου του άρθρου

58^Α παρ.1 του ν. 4987/2022 του **φορολογικού έτους 2020**, που εξέδωσε ο του Προϊστάμενου της **Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής,

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του **A1** τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **16/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινωνίας αστικού δικαίου με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου ότι η προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν την **18/10/2023**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του **φορολογικού έτους 2018**, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού **6.714,99€**, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **3.357,50€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **10.072,49€**.

-Με την υπ' αριθμ./**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του **φορολογικού έτους 2019**, προσδιορίστηκε διαφορά κύριου φόρου εισοδήματος ποσού **7.656,60€**, πλέον, πρόστιμο σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων του άρθρου 58 του Κ.Φ.Δ. ποσού **3.828,30€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή **11.484,90€**.

-Με την υπ' αριθμ./**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου εισοδήματος του **φορολογικού έτους 2020**, προσδιορίστηκε διαφορά της ζημιάς του **φορολογικού έτους 2020**, μεταξύ της υποβληθείσας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και του ελέγχου, συνολικού ποσού **9.888,34€**.

-Με την υπ' αριθμ./**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α) της φορολογικής περιόδου **01/10/2018 - 31/12/2018**, προσδιορίστηκε διαφορά πιστωτικού υπόλοιπου ποσού **3.345,95€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για έκπτωση **21.245,18€**.

-Με την υπ' αριθμ./**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α) της φορολογικής περιόδου **01/10/2019 - 31/12/2019**, προσδιορίστηκε διαφορά πιστωτικού υπόλοιπου ποσού **7.929,42€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για έκπτωση **15.863,72€**.

-Με την υπ' αριθμ./**2023** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού/επιβολής προστίμου φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α) της φορολογικής περιόδου **01/10/2020 - 31/12/2020**, προσδιορίστηκε διαφορά πιστωτικού υπόλοιπου ποσού **9.214,90€**, ήτοι συνολικού ποσού φόρου για έκπτωση **14.781,53€**.

-Με την υπ' αριθμ./2023 πράξη επιβολής προστίμου του φορολογικού έτους 2020, επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού **4.602,85€** [9.205,70€ X 50%] σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν σύμφωνα με τις εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος (ν.4172/2013), φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) (ν.2859/2000) και προστίμων (άρθρο 58^Α ν.4987/2022), οι οποίες συντάχθηκαν κατόπιν της υπ' αριθ./03.10.2022 εντολής φορολογικού ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΤΡΩΝ και αφορούν τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη 2018 - 2020.

Σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, αρχικά εκδόθηκε, κατά τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και κοινοποιήθηκε από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, το υπ' αριθμ./04.04.2023 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με τα προσωρινά αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, με αιτιολογία, την σχετική υπ' αριθμ...../03.02.2023 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπου παρέχονται οδηγίες και πρόσθετες πληροφορίες, σύμφωνα με τις οποίες προέκυψαν, συγκεντρωτικά ανά φορολογικό έτος, τα κάτωθι,

(1) Φορολογικό Έτος 2018

- Απόκρυψη εσόδων, μη έκδοση αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) και μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία του συνολικού ποσού των **102.302,50€**, προερχόμενα από βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού από την ψηφιακή πλατφόρμα «.....»,

- Απόκρυψη εσόδων, μη έκδοση αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) και μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία του συνολικού ποσού των **107.995,00€**, προερχόμενα από βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού από την ψηφιακή πλατφόρμα «.....».

(2) Φορολογικό Έτος 2019

- Απόκρυψη εσόδων, μη έκδοση αντίστοιχων φορολογικών στοιχείων και μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία του συνολικού ποσού των **133.022,00€**, προερχόμενα από βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού από την ψηφιακή πλατφόρμα «.....».

(3) Φορολογικό Έτος 2020

- Διαφορά συνολικού ποσού **1.367,72€**, μεταξύ των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.), των τηρηθέντων λογιστικών αρχείων (βιβλία) και των υποβληθέντων δηλώσεων.

Στη συνέχεια σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης, κατόπιν των υποβληθέντων από την προσφεύγουσα υπομνημάτων και την διενέργεια σχετικής αλληλογραφίας της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας με την Γενική Δ/νση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ.) και την Δ/νση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού Ελέγχων (ΔΙ.Ε.Σ.ΕΛ.) της Α.Α.Δ.Ε., εκδόθηκε, κατά τα οριζόμενα των διατάξεων της παρ.1 του άρθρου 28 του Κ.Φ.Δ. και κοινοποιήθηκε από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, το υπ' αριθμ./15.06.2023, τροποποιητικό, σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με επαναπροσδιορισμό των προσωρινών αποτελεσμάτων του φορολογικού ελέγχου και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, με αιτιολογία, ότι κατόπιν διενέργειας περαιτέρω ελεγκτικών επαληθεύσεων και ύστερα από την σχετική αλληλογραφία, σύμφωνα με το παράρτημα Ι της υπ' αριθμ./03.02.2023 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., οι διαφορές μεταξύ δηλωθέντων από την προσφεύγουσα εσόδων και των εσόδων

προερχόμενα από τις ψηφιακές πλατφόρμες βραχυχρόνιας μίσθωσης, υποδηλώνουν ενδείξεις απόκρυψης φορολογητέας ύλης και ελλείπει διασταύρωσης τους δεν δύναται να αποτελέσουν φορολογητέα εισοδήματα.

Συνεπώς κατόπιν των ανωτέρω, αποφασίστηκε ο επαναπροσδιορισμός των αποτελεσμάτων της προσφεύγουσας, κατόπιν διενέργειας πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων ύστερα από, αξιοποίηση των τραπεζικών δεδομένων της κατόπιν άρσης του τραπεζικού απορρήτου αυτής, τον αντιπαραβολικό έλεγχο των εκδοθέντων από αυτήν φορολογικών στοιχείων, των καταστάσεων των κρατήσεων – διανυκτερεύσεων από τις ψηφιακές πλατφόρμες βραχυχρόνιας μίσθωσης που προσκομίστηκαν από αυτήν και των υποβληθέντων φορολογικών δηλώσεων, σύμφωνα με τις οποίες προέκυψαν, συγκεντρωτικά ανά φορολογικό έτος, τα κάτωθι,

(1) Φορολογικό Έτος 2018

- Απόκρυψη εσόδων συνολικού ποσού **29.084,16€** [καθ.αξίας 25.738,20€ πλέον Φ.Π.Α. 3.345,96€], λόγω μη έκδοσης, δέκα (10) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) γιαπελατών σε της προσφεύγουσας.

(2) Φορολογικό Έτος 2019

- Απόκρυψη εσόδων συνολικού ποσού **39.760,79€** [καθ.αξίας 35.186,54€ πλέον Φ.Π.Α. 4.574,25€], λόγω μη έκδοσης, είκοσι επτά (27) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) για πελατών σε της προσφεύγουσας.

(3) Φορολογικό Έτος 2020

- Απόκρυψη εσόδων συνολικού ποσού **22.650,83€** [καθ.αξίας 20.044,98€ πλέον Φ.Π.Α. 2.605,85€], λόγω μη έκδοσης, δώδεκα (12) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) για πελατών σε της προσφεύγουσας.

Επιπρόσθετα σύμφωνα με τα ανωτέρω, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων επιβλήθηκε από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία πρόστιμο, 50% επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, συνολικού ποσού **5.263,000€** [10.526,00€ X 50%], σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ.

Σε συνέχεια των ανωτέρω και σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου της αρμόδιας ελεγκτικής υπηρεσίας, αφού λήφθηκαν υπ όψιν οι σχετικοί προβαλλόμενοι, από την προσφεύγουσα, ισχυρισμοί και τα σχετικά υποβληθέντα, υπομνήματα και δικαιολογητικά, προσδιορίστηκαν οριστικά, ανά φορολογικό έτος και κατηγορία, αναλυτικά τα κάτωθι,

(1) Φορολογικό Έτος 2018

- Απόκρυψη εσόδων συνολικού ποσού **29.084,16€** [καθ.αξίας 25.738,20€ πλέον Φ.Π.Α. 3.345,96€], λόγω μη έκδοσης, δέκα (10) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) για πελατών της προσφεύγουσας.

(2) Φορολογικό Έτος 2019

- Απόκρυψη εσόδων συνολικού ποσού **39.760,79€** [καθ.αξίας 35.186,54€ πλέον Φ.Π.Α. 4.574,25€], λόγω μη έκδοσης, είκοσι επτά (27) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) για πελατών σε της προσφεύγουσας.

(3) Φορολογικό Έτος 2020

- Απόκρυψη εσόδων συνολικού ποσού **11.173,84€** [καθ.αξίας 9.888,34€ πλέον Φ.Π.Α. 1.285,50€], λόγω μη έκδοσης, δώδεκα (10) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ.) για πελατών σε της προσφεύγουσας.

Επιπρόσθετα σύμφωνα με τα ανωτέρω, λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων επιβλήθηκε από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία πρόστιμο, 50% επί του φόρου που θα

προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, συνολικού ποσού **4.602,85€** [9.205,70€ X 50%], σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 58^Α του Κ.Φ.Δ.

Επειδή ήδη η προσφεύγουσα, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή αυτή, να επανεξεταστούν και να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς,

(1) Η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία πρόβη εξ' αρχής σε διαδικασία ελέγχου και προσδιορισμού αποκρυβέντος εισοδήματος κατά παράβαση των κείμενων διατάξεων, οι διαπιστώσεις δε του ελέγχου, είναι εσφαλμένες, ως ερειδόμενες επί εσφαλμένων υπολογισμών, εσφαλμένης εκτίμησης των στοιχείων αλλά και εσφαλμένης «ανάγνωσης» και αντιστοίχισης των σχετικών εγγράφων και παντελώς αυθαίρετες δεδομένου ότι δεν προκύπτει ασφαλώς και με καμία αιτιολόγηση το πώς τεκμηριώνονται και προκύπτουν τα ποσά τα οποία αναφέρονται ως «αποκρυβείσα αξία».

(2) Οποιαδήποτε καταγραφή μίσθωσης μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας, βεβαιώνει απλά την κράτηση και το συμφωνηθέν ποσό για καταβολή, υπό την προϋπόθεση ότι η μίσθωση αυτή θα πραγματοποιηθεί, το δε ποσό και η αντίστοιχη καταβολή/πληρωμή γίνεται με κατάθεση στον σχετικό τραπεζικό λογαριασμό και ως εκ τούτου, οι εν λόγω κρατήσεις μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας εσφαλμένως και παρανόμως έχουν προστεθεί, και μάλιστα αυτοτελώς, ως «έσοδα» από μισθώσεις, θεωρούμενες λανθασμένα ως «απόκρυψη εσόδων» προσθέτοντας στα έσοδα της προσφεύγουσας και εμφανίζοντας ως αποκρυβείσα αξία, τις εκδοθείσες Α.Π.Υ., τις δηλωθείσες κρατήσεις στις ηλεκτρονικές πλατφόρμες αλλά και τις καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας, καθώς, οι κρατήσεις στις ηλεκτρονικές πλατφόρμες άλλοτε πραγματοποιούνται και άλλοτε ακυρώνονται και για το λόγο αυτό, μπορούν μόνο ενδεικτικά και συμπληρωματικά να χρησιμοποιηθούν ως μέσο ένδειξης των πραγματικών μισθώσεων, οι οποίες, είτε πραγματοποιούνται είτε ακυρώνονται, δεν μπορεί να υπολογίζονται ως αυτοτελή έσοδα και να αθροίζονται με τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. και τις καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό, ήτοι να αθροίζονται αυτοτελώς τα ίδια έσοδα, από τρεις πηγές, για την ίδια αιτία και να θεωρούνται συνολικά εισοδήματα και μάλιστα αποκρυβέντα.

(3) Οι σχετικές καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας, με αιτιολογία συναλλαγής «ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΑΤΜ» και περιγραφή συναλλαγής «ΚΑΤΑΘΕΣΗ ΣΕ ΦΑΚΕΛΟ», αφορούσε οποιαδήποτε κατάθεση λάμβανε χώρα στους εν λόγω λογαριασμούς από τον τότε νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας, για την κάλυψη, ελλείψει εσόδων, των δαπανών της, συνεπώς, τα ποσά αυτά δεν δύνανται να τεκμηριώνουν βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας «έσοδα από συναλλαγή» και εσφαλμένα και παράνομα έχουν προστεθεί χωρίς καμία περαιτέρω διερεύνηση και εξακρίβωση στα έσοδα της προσφεύγουσας θεωρούμενα ως «αποκρυβείσα αξία».

(4) Το φορολογικό έτος 2019, εκδόθηκαν, Α.Π.Υ. συνολικού ποσού (συμπ.Φ.Π.Α.) **36.802,72€**, ενώ το συνολικό ποσό καταθέσεων στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας είναι μικρότερο των εκδοθεισών Α.Π.Υ., ήτοι, συνολικού ποσού **34.196,79€** και συνεπώς, ειδικά για το συγκεκριμένο φορολογικό έτος, είναι προφανές ότι οποιαδήποτε υπόνοια «απόκρυψης εισοδημάτων» είναι φαιδρή.

(5) Για το σύνολο των ελεγχόμενων φορολογικών ετών, σε περιπτώσεις κρατήσεων μέσω πλατφόρμας αλλά και γενικότερα, υφίστανται διαφορές στα ποσά λόγω προκαταβολών αλλά και των προμηθειών που κρατούνται από τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες και για πολλές κρατήσεις έχουν λάβει χώρα δύο καταθέσεις (προκαταβολή και εξόφληση), το άθροισμα

των οποίων ισούται με την συνολική αμοιβή της κράτησης από την πλατφόρμα και ταυτόχρονα με το ποσό της αντίστοιχης εκδοθείσας Α.Π.Υ., επιπλέον για όσες πληρωμές έχουν γίνει μέσω P.O.S. προκύπτει τελικά μικρότερη πίστωση από ότι αναγράφεται στην κράτηση και στην αντίστοιχη Α.Π.Υ. λόγω χρέωσης τραπεζικών εξόδων.

(6) Το φορολογικό έτος 2020, λόγω της πανδημίας, πάρα πολλές κρατήσεις ακυρώθηκαν και οι προκαταβολές κρατήθηκαν, σύμφωνα με επιθυμία των πελατών, και πέρασαν στις δύο επόμενες χρονιές (κρατήθηκαν σαν voucher), όπου και πραγματοποιήθηκαν κάποιες από αυτές.

(7) Οι σχετικές προσβαλλόμενες πράξεις καθίστανται παντελώς αναιτιολόγητες περιλαμβάνοντας απλά αυθαίρετες διαπιστώσεις και υπολογισμούς και έχοντας απορρίψει άνευ αιτιολογίας (άλλως με παντελώς ελλιπή αιτιολογία) τις σχετικές αντιρρήσεις της προσφεύγουσας με αποτέλεσμα να καθίστανται για το λόγο αυτό ακυρωτές.

Επειδή σύμφωνα με την **παρ.4 της ΠΟΛ.1112/2017** εγκυκλίου με θέμα «**Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 69, 71 και 83 του ν.4472/2017**» διευκρινίστηκε ότι,

«[...] 4. Με τις διατάξεις του άρθρου 83 του νόμου αυτού προστίθεται νέο άρθρο 39 Α στο ν.4172/2013. Με τις νέες διατάξεις ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος που αποκτάται από τη βραχυχρόνια εκμίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού για τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα καθώς και για τις νομικές οντότητες. Για το πιο πάνω εισόδημα ισχύουν τα όσα έχουν διευκρινισθεί με την ΠΟΛ.1069/23.3.2015 εγκύκλιό μας.

Επισημαίνεται ότι το πιο πάνω εισόδημα στην περίπτωση των φυσικών προσώπων θεωρείται εισόδημα από ακίνητη περιουσία και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 39 και της παρ.4 του άρθρου 40 του ν.4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), εφόσον τα ακίνητα εκμισθώνονται επιπλωμένα χωρίς την παροχή οποιασδήποτε υπηρεσίας πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων. Σε περίπτωση που παρέχονται οποιεσδήποτε άλλες υπηρεσίες, το εισόδημα αυτό αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα του άρθρου 21 του ν.4172/2013. Όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες κερδοσκοπικού χαρακτήρα, υπενθυμίζεται ότι το εισόδημα από ακίνητη περιουσία φορολογείται με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 47 του Κ.Φ.Ε., καθώς τα εν λόγω έσοδα θεωρούνται σε κάθε περίπτωση έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Συνακόλουθα, για τις δαπάνες που πραγματοποιούνται και αφορούν τα ακίνητα που μισθώνονται στο πλαίσιο της οικονομίας διαμοιρασμού έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των άρθρων 22 και 23 του ίδιου νόμου. Όσον αφορά τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το εν λόγω εισόδημα θεωρείται έσοδο από επιχειρηματική δραστηριότητα με βάση τα αναφερόμενα πιο πάνω, ενώ ως προς την έκπτωση των δαπανών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περ. β' ή γ' της παρ.3 του άρθρου 39 του ν.4172/2013, ανάλογα αν πρόκειται για ν.π.δ.δ./ ίδρυμα ή ν.π.ι.δ., αντίστοιχα (Σχετική ΠΟΛ.1069/23.3.2015).

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 83 του ν. 4472/2017 για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος που αρχίζει από 1.1.2017 και εφεξής».

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση **ΠΟΛ.1187/2017** με θέμα «**Βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού**» ορίζεται ότι,

«Άρθρο 1 Ορισμοί

1. Ως «Βραχυχρόνια Μίσθωση» στο πλαίσιο της «οικονομίας του διαμοιρασμού» ορίζεται η

μίσθωση «Ακινήτου» που συνάπτεται μέσω των ψηφιακών πλατφορμών για συγκεκριμένη χρονική διάρκεια, μικρότερη του έτους και εμπεριέχει τα στοιχεία που ορίζονται στο άρθρο 6 της παρούσας.

2. Ως «Οικονομία του Διαμοιρασμού» ορίζεται κάθε μοντέλο όπου οι ψηφιακές πλατφόρμες δημιουργούν μια ανοικτή αγορά για την προσωρινή χρήση αγαθών ή υπηρεσιών που συχνά παρέχουν ιδιώτες.

3. Ως «Ψηφιακές Πλατφόρμες» ορίζονται οι ηλεκτρονικές, διμερείς ή πολυμερείς αγορές, όπου δύο ή περισσότερες ομάδες χρηστών επικοινωνούν μέσω του διαδικτύου με τη μεσολάβηση του διαχειριστή της πλατφόρμας, προκειμένου να διευκολυνθεί μια συναλλαγή μεταξύ τους. Ειδικά για την περίπτωση της «Βραχυχρόνιας Μίσθωσης», «Ψηφιακές Πλατφόρμες» νοούνται όσες παρέχουν εξειδικευμένα εργαλεία για την σύναψη της μίσθωσης ηλεκτρονικά και δεν περιορίζονται στην προβολή του «Ακινήτου».

4. Ως «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» ορίζεται το μητρώο που τηρείται στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), στο οποίο ο «Διαχειριστής Ακινήτου» λαμβάνει αριθμό εγγραφής ανά εκμισθούμενο «Ακίνητο», με σκοπό την εκπλήρωση των οριζόμενων στο άρθρο 111 του ν. 4446/2016 (Α'167) ως ισχύει. Τα στοιχεία που εγγράφει σε αυτό λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος ανά δικαιούχο εισοδήματος που αποκτάται από τη βραχυχρόνια μίσθωση «Ακινήτου» της οικονομίας του διαμοιρασμού του αρ. 39Α του ν. 4172/2013.

5. Ως «Διαχειριστής Ακινήτου Βραχυχρόνιας Μίσθωσης», στο εξής «Διαχειριστής», ορίζεται το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που πραγματοποιεί ανά «Ακίνητο», έναντι της φορολογικής διοίκησης:

α) την εγγραφή στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής»,

β) την ανάρτηση του «Ακινήτου» βραχυχρόνιας μίσθωσης στις ψηφιακές πλατφόρμες της οικονομίας του διαμοιρασμού καθώς και σε κάθε μέσο προβολής με υποχρεωτική αναγραφή του αριθμού εγγραφής του στο ως άνω «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής»,

γ) την υποβολή της «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής» ανά μισθωτή,

δ) την καταχώρηση στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» στοιχείων (συνδικαιούχοι εισοδήματος, ποσοστά κ.α.) απαραίτητων για τον προσδιορισμό του ετήσιου εισοδήματος του αρ. 39Α του ν. 4172/2013, ανά δικαιούχο εισοδήματος,

ε) τη δημόσια κατάθεση στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων (ΤΠΔ) του ποσού που αναλογεί σε αγνώστους δικαιούχους εισοδήματος, τους οποίους ο «Διαχειριστής», δεν ήταν δυνατόν να γνωρίζει κατά την εγγραφή του «Ακινήτου» στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής». Ο «Διαχειριστής» έχει την υποχρέωση να καταθέσει στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων (ΤΠΔ) το ως άνω πόσο έως την ημερομηνία οριστικοποίησης της εικόνας του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», με σχετική μνεία στο γραμμάτιο σύστασης χρηματικής παρακαταθήκης.

Ο «Διαχειριστής» βραχυχρόνιας μίσθωσης δύναται να είναι είτε κύριος του «Ακινήτου» ή επικαρπωτής ή υπεκμισθωτής ή τρίτος. Ως «Διαχειριστής» τρίτος είναι αποκλειστικά οι κάτωθι περιπτώσεις:

α) ο κηδεμόνας σχολάζουσας κληρονομιάς,

β) ο εκκαθαριστής κληρονομιάς,

γ) ο εκτελεστής διαθήκης,

δ) ο σύνδικος πτώχευσης,

ε) ο προσωρινός διαχειριστής,

στ) ο μεσεγγυούχος,

ζ) ο επίτροπος ή κηδεμόνας ή δικαστικός συμπαραστάτης ή γονέας που ασκεί τη γονική μέριμνα κατά περίπτωση.

Εξαιρούνται της υποχρέωσης εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» οι «Διαχειριστές» που διαθέτουν Ειδικό Σήμα Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 4 του ν. 4276/2014 και της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4179/2013, έχουν όμως την υποχρέωση να αναγράφουν, σε εμφανές σημείο, τον αριθμό του Ειδικού Σήματος Λειτουργίας κατά την ανάρτηση του «Ακινήτου» στις ψηφιακές πλατφόρμες, καθώς και σε κάθε μέσο προβολής.

Προκειμένου να καταστεί δυνατή η υποβολή δηλώσεων βραχυχρόνιας διαμονής των προσώπων της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4179/2013, τα εν λόγω πρόσωπα θα πρέπει να καταχωρούν τα στοιχεία του ακινήτου στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» χωρίς να τους χορηγείται αριθμός μητρώου ακινήτου βραχυχρόνιας διαμονής.

Σε περίπτωση που ο «Διαχειριστής» εκμισθώνει διακριτά στην πλατφόρμα περισσότερους του ενός χώρους στο ίδιο ακίνητο, θα πρέπει να αποκτά ξεχωριστό αριθμό μητρώου για κάθε έναν από αυτούς.

Για κάθε ένα ακίνητο δύνανται να ορίζονται περισσότεροι του ενός «Διαχειριστές», με την προϋπόθεση ότι καθένας εξ αυτών δραστηριοποιείται σε διαφορετική ψηφιακή πλατφόρμα.

6. Ως «Δικαιούχος Εισοδήματος» νοείται το φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα που είναι υπόχρεα σε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. Ο «Διαχειριστής» εγγράφει τα στοιχεία των Δικαιούχων Εισοδήματος στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», ανά αριθμό εγγραφής «Ακινήτου», με το αντίστοιχο ποσοστό εισοδήματος βάσει έννομης σχέσης.

«Δικαιούχος Εισοδήματος» βραχυχρόνιας μίσθωσης είναι σε κάθε περίπτωση ο «Διαχειριστής» καθώς και οι λοιποί συνδικαιούχοι εισοδήματος που έχει εγγράψει. Ο τρίτος «Διαχειριστής», εφόσον λειτουργεί με μια εκ των ιδιοτήτων που ορίζονται στην παράγραφο 5 του παρόντος άρθρου, δεν μπορεί να είναι δικαιούχος εισοδήματος.

7. Ως «Ακίνητο» ορίζεται:

α) το διαμέρισμα,

β) η μονοκατοικία, εξαιρουμένων των μονοκατοικιών οι οποίες έχουν χαρακτηριστεί ως τέτοιες λόγω της κατάργησης της σύστασης οριζόντιας ιδιοκτησίας,

γ) οποιαδήποτε άλλη μορφή οικήματος με δομική και λειτουργική αυτοτέλεια,

δ) τα δωμάτια εντός διαμερισμάτων ή μονοκατοικιών. Τα «Ακίνητα» που διατίθενται για βραχυχρόνια μίσθωση δύνανται να είναι ενιαίοι χώροι, ή να μισθώνονται τμηματικά.

8. Ως «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» ορίζεται η δήλωση για τις αρχικές ή τροποποιητικές συμφωνίες βραχυχρόνιας μίσθωσης που ο «Διαχειριστής» συνάπτει μέσω ψηφιακών πλατφορμών της οικονομίας του διαμοιρασμού και που υποχρεούται να υποβάλλει σε ηλεκτρονική εφαρμογή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), με σκοπό τον ετήσιο προσδιορισμό του εισοδήματος του άρθρου 39Α του Κ.Φ.Ε. Ο «Διαχειριστής» που υποβάλλει «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» απαλλάσσεται της υποχρέωσης υποβολής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας (ΠΟΛ.1013/7.1.2014 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει).

Τα ανωτέρω ισχύουν ανάλογα και για τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4179/2013.

Άρθρο 2 Διαδικασία Εγγραφής και Οριστικοποίησης στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής

Η Διαδικασία Εγγραφής και Οριστικοποίησης στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» γίνεται ηλεκτρονικά μέσω του διαδικτυακού τόπου www.aade.gr από κάθε «Διαχειριστή» με τους προσωπικούς κωδικούς πρόσβασης που διαθέτει στο TAXISnet.

Τα δεδομένα που καταχωρούνται στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» επέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης του αρ.8 ν. 1599/1986. Σε περίπτωση ελέγχου, ο «Διαχειριστής» οφείλει να προσκομίσει όλα τα απαραίτητα νομιμοποιητικά έγγραφα -στοιχεία που αποδεικνύουν την ορθότητα των στοιχείων που έχει καταχωρήσει. Μετά την απόκτηση αριθμού εγγραφής, ο «Διαχειριστής» δύναται να προβαίνει σε μεταβολές, έως και την ημερομηνία οριστικοποίησης του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», προκειμένου είτε να διορθώνει λανθασμένες καταχωρήσεις είτε να τροποποιεί στοιχεία λόγω αλλαγής των πραγματικών περιστατικών, χωρίς να αλλάζει ο αριθμός εγγραφής «Ακινήτου».

Ο «Διαχειριστής», στην περίπτωση που είναι και ιδιοκτήτης, προκειμένου να λάβει αριθμό εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», απαιτείται να έχει επιβεβαιωθεί ο Α.Τ.ΑΚ. που αναγράφει με τα στοιχεία που τηρούνται στα υποσυστήματα (Ο.Π.Σ. Περιουσιολόγιο) της ΔΗΛΕΔ και να αντιστοιχεί σε εμπράγματα δικαιώματα πλην της ψιλής κυριότητας, ενώ στην περίπτωση που είναι υπεκμισθωτής θα πρέπει να έχει επιβεβαιωθεί και ο αριθμός Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας που έχει συνάψει με τουλάχιστον έναν ιδιοκτήτη του ακινήτου που προτίθεται να εγγράψει. Τα υπόλοιπα στοιχεία (λοιποί δικαιούχοι εισοδήματος, ποσοστά κ.λπ.) δύναται να τα καταχωρήσει κατά την διαδικασία οριστικοποίησης του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», έως και την 28η Φεβρουαρίου του έτους υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημα ανά δικαιούχο εισοδήματος. Σε περίπτωση που κατά την ημερομηνία οριστικοποίησης του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» δεν έχουν καταχωρηθεί από τον «Διαχειριστή» ποσοστά δικαιούχων εισοδήματος ή και ποσοστά αγνώστων ιδιοκτητών, ώστε να συμπληρώνεται το 100% του εισοδήματος, το ποσό που αντιστοιχεί στο υπολειπόμενο ποσοστό, φορολογείται στον ίδιο, εφόσον για το ποσοστό αυτό δεν έχει ακολουθηθεί η διαδικασία που ορίζεται στην περίπτωση ε' της παραγράφου 5 του άρθρου 1 της παρούσας. Σε περίπτωση εμφάνισης του δικαιούχου εισοδήματος και είσπραξης του ποσού από το Τ.Π.Δ., ο δικαιούχος υποχρεούται σε υποβολή δήλωσης για το εισόδημα που εισέπραξε.

Ο «Διαχειριστής» έχει την υποχρέωση να καταχωρήσει όλα τα στοιχεία που απαιτούνται και να οριστικοποιήσει το «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» το αργότερο μέχρι την 28η Φεβρουαρίου του έτους υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος. Στην περίπτωση μη οριστικοποίησης από τον ίδιο μέχρι την ως άνω προθεσμία, τα δεδομένα που έχουν καταχωρηθεί στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» θεωρούνται οριστικά. Όταν υπάρχουν περισσότεροι του ενός δικαιούχοι εισοδήματος, με την οριστικοποίηση του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» γίνεται γνωστοποίηση στους λοιπούς δικαιούχους εισοδήματος μέσω τυποποιημένου ηλεκτρονικού μηνύματος που αναρτάται στην προσωποποιημένη πληροφόρησή τους στο TAXISnet.

Ο αριθμός εγγραφής «Ακινήτου» παύει να ισχύει όταν ο «Διαχειριστής» διακόπτει την ιδιότητά του ως «Διαχειριστής» ή όταν σταματήσει η διαδικασία της βραχυχρόνιας μίσθωσης του «Ακινήτου», όπως αυτή ορίζεται παραπάνω. Στην περίπτωση αυτή ο «Διαχειριστής» υποχρεούται να οριστικοποιήσει το «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής».

Στις περιπτώσεις που δικαιούχοι εισοδήματος από βραχυχρόνια μίσθωση «Ακινήτων» (άρθ. 39Α του ν. 4172/2013) είναι αλλοδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που δε διαθέτουν ταχυδρομική διεύθυνση στην Ελλάδα, για την εγγραφή τους στο Φορολογικό

Μητρώο (απόδοση Α.Φ.Μ.) υποχρεούνται να ορίσουν φορολογικό εκπρόσωπο με φορολογική κατοικία στην Ελλάδα, με τη διαδικασία που ορίζεται στην ΠΟΛ.1283/30.12.2013 (3367 Β') απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε.

Άρθρο 3 Στοιχεία Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής

Τα πεδία που απαιτείται να συμπληρώνονται από τον «Διαχειριστή» στο Μητρώο ακινήτων βραχυχρόνιας διαμονής είναι τα ακόλουθα:

- Στοιχεία «Διαχειριστή» (προσυμπληρωμένα κατά την είσοδο στην εφαρμογή), στοιχεία επικοινωνίας
- Στοιχεία δικαιούχων εισοδήματος
- Στοιχεία «Ακινήτου»
- Σημειώσεις

Ο μοναδικός αριθμός εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» χορηγείται μηχανογραφικά, μετά την καταχώρηση τουλάχιστον του Α.Τ.ΑΚ. του «Ακινήτου» και στην περίπτωση υπεκμίσθωσης και του αριθμού Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας.

Άρθρο 4 Διαδικασία Ελέγχου-Όργανα Ελέγχου-Κυρώσεις αναφορικά με το Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής

1. Τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης δύνανται να εντοπίζουν τους «Διαχειριστές» που δεν έχουν τηρήσει τις προϋποθέσεις του άρθρου 111 του ν. 4446/2016, μέσω ηλεκτρονικών διασταυρώσεων από ίδιες ή τρίτες πηγές, με κάθε πρόσφορο μέσο, ή και με μικτά συνεργεία ελέγχου που μπορεί να αποτελούνται από υπαλλήλους της Α.Α.Δ.Ε. και του Υπουργείου Τουρισμού. Επιπλέον μπορεί να ζητείται η συνδρομή της Οικονομικής Αστυνομίας.

Στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις της παρ. 2 του άρθρου 111 ν. 4446/2016, και εντοπίζονται ακίνητα, τα οποία είτε δεν εγγράφηκαν στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», είτε αναρτήθηκαν σε ψηφιακές πλατφόρμες χωρίς εμφανή αναγραφή του Αριθμού Μητρώου Ακινήτου (Α.Μ.Α.) Βραχυχρόνιας Διαμονής ή του Ειδικού Σήματος Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.) ή του Μοναδικού Αριθμού Γνωστοποίησης (Μ.Α.Γ.) της υπ' αρ. 8592/2017 (Β'1750) κοινής υπουργικής απόφασης των Υπουργών Οικονομίας και Ανάπτυξης Τουρισμού αποστέλλονται στις αρμόδιες για την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των φερόμενων ως «Διαχειριστών» των ακινήτων Δ.Ο.Υ. στοιχεία των ως άνω ακινήτων και «Διαχειριστών», από όπου προκύπτει το είδος της παράβασης και η ημερομηνία διαπίστωσής της. Η διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων μπορεί να βεβαιώνεται και με ηλεκτρονική καταγραφή (σε μορφή αρχείου .avi ή .mp4), με τη χρήση λογισμικού καταγραφής οθόνης, της περιήγησης στην ανάρτηση ακινήτου σε ιστότοπο ψηφιακής πλατφόρμας.

2. Το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους των αρμόδιων Δ.Ο.Υ. για την υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος των φερόμενων ως «Διαχειριστών» των ακινήτων επιβεβαιώνει την ιδιότητα του προσώπου που εμφανίζεται ως «Διαχειριστής» στα κατά τα ανωτέρω σταλθέντα στοιχεία με κάθε πρόσφορο τρόπο. Για την επιβεβαίωση της ιδιότητας των «Διαχειριστών» δύνανται να αξιοποιούνται και τα δεδομένα του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», του «ΟΠΣ Περιουσιολογίου» (Ε9) τα οποία τηρούνται στην Α.Α.Δ.Ε. καθώς και κάθε άλλο διαθέσιμο στοιχείο.

Ο Προϊστάμενος του Τμήματος Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους αποστέλλει κλήση προς ακρόαση του άρθρου 6 του ν. 2690/1999 με την περιγραφή της διαπιστωθείσας παράβασης, προκειμένου το υπόχρεο πρόσωπο να διατυπώσει τις απόψεις

του εντός (10) δέκα ημερών από την επίδοση της κλήσης, σχετικά με την επιβολή του προβλεπόμενου στην περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 111 του ν. 4446/2016 σε βάρος του προστίμου.

Για την επιβολή του εν λόγω προστίμου συντάσσεται αιτιολογημένη έκθεση διαπιστώσεων από το Τμήμα Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους, η οποία προσυπογράφεται από τον Προϊστάμενο του Τμήματος, θεωρείται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. και επιδίδεται μαζί με την πράξη επιβολής του προστίμου της περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 111 του ν. 4446/2016. Η πράξη επιβολής του προστίμου της περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 111 του ν. 4446/2016 εκδίδεται από τον Προϊστάμενο της κατά τα ανωτέρω αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

3. Για κάθε μία από τις παρακάτω παραβάσεις:

α. Παράλειψη εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής»,

β. μη εμφανή αναγραφή του αριθμού εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» στην ανάρτηση του «Ακινήτου» στις ψηφιακές πλατφόρμες καθώς και σε κάθε άλλο μέσο προβολής,

γ. μη εμφανή αναγραφή του αριθμού του Ειδικού Σήματος Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.) ή του Μοναδικού Αριθμού Γνωστοποίησης (Μ.Α.Γ.) στην ανάρτηση του «Ακινήτου» στις ψηφιακές πλατφόρμες καθώς και σε κάθε άλλο μέσο προβολής, από τους «Διαχειριστές» για τους οποίους δεν υπάρχει υποχρέωση εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», επιβάλλεται αυτοτελές διοικητικό πρόστιμο ύψους πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ στους «Διαχειριστές», όπως αυτοί ορίζονται στην παρ. 5 του άρθρου 1 της παρούσας. Σε περίπτωση κατά την οποία από τα αρχεία της Α.Α.Δ.Ε. δεν προκύπτει ότι ο «Διαχειριστής» είναι υπεκμισθωτής ή τρίτος, το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του κύριου ή του επικαρπωτή του ακινήτου. Το πρόστιμο αποτελεί δημόσιο έσοδο, επιβάλλεται και εισπράττεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Ε.Δ.Ε. από την Α.Α.Δ.Ε. και καταχωρείται στον Α.Λ.Ε. 156 (Λοιπά πρόστιμα και χρηματικές ποινές). Από την διαπίστωση της παράβασης, ήτοι από την κοινοποίηση της έκθεσης διαπιστώσεων και της πράξης επιβολής προστίμου της παρ. 2 του παρόντος άρθρου, ο «Διαχειριστής» υποχρεούται εντός (15) δεκαπέντε ημερολογιακών ημερών να προβεί στις απαραίτητες ενέργειες συμμόρφωσης.

Σε περίπτωση που διαπιστώνεται εκ νέου διάπραξη της ίδιας παράβασης εντός ενός έτους από την έκδοση της πράξης επιβολής του προστίμου και εφόσον έχει παρέλθει το δεκαπενθήμερο του προηγούμενου εδαφίου που προβλέπεται ως προθεσμία για την ολοκλήρωση των ενεργειών συμμόρφωσης του «Διαχειριστή», το σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμο επιβάλλεται στο διπλάσιο και στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος.

Άρθρο 5 Διαδικασία Υποβολής Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής

Η Διαδικασία υποβολής «Δηλώσεων Βραχυχρόνιας Διαμονής» γίνεται ηλεκτρονικά μέσω του διαδικτυακού τόπου www.aade.gr από τον «Διαχειριστή» με τους προσωπικούς κωδικούς πρόσβασης που διαθέτει στο TAXISnet.

Σε περίπτωση τροποποίησης της διάρκειας διαμονής ή της συμφωνηθείσας αξίας συνολικού συμφωνηθέντος μισθώματος ή ακύρωσης της διαμονής ή καταχώρησης λανθασμένων στοιχείων ή άλλης αιτίας, υποβάλλεται τροποποιητική «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής».

Οι «Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής» υποβάλλονται μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από την ημέρα αναχώρησης του μισθωτή από το «Ακίνητο».

Οι «Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής» δύνανται να τροποποιούνται μέχρι την 28η Φεβρουαρίου του έτους υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και πριν την

οριστικοποίηση του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής».

Σε περίπτωση ακύρωσης της βραχυχρόνιας μίσθωσης και όταν βάσει πολιτικής ακύρωσης προβλέπεται καταβολή ποσού μισθώματος από τον μισθωτή, υποβάλλεται αρχική «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από την ακύρωση.

Ως ημερομηνία υποβολής των δηλώσεων θεωρείται η ημερομηνία καταχώρησης αυτών στο σύστημα, με αυτόματη απόδοση στον υπόχρεο «Διαχειριστή» μοναδικού αριθμού καταχώρησης.

Άρθρο 6 Στοιχεία Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής

Τα στοιχεία που καταχωρούνται στη «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» ανά βραχυχρόνια μίσθωση είναι τουλάχιστον, ο αριθμός εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», το συνολικό συμφωνηθέν μίσθωμα ή το συνολικό ποσό βάσει της πολιτικής ακύρωσης, η επωνυμία έκαστης ψηφιακής πλατφόρμας, τα στοιχεία του μισθωτή, η έναρξη λήξη της μίσθωσης και ο τρόπος πληρωμής του μισθώματος. Ειδικά για τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 46 του ν. 4179/2013, καταχωρείται επιπλέον ο αριθμός Ειδικού Σήματος Λειτουργίας.

Ο τύπος και το περιεχόμενο της «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής» έχει όπως το συνημμένο «ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Ι», το οποίο αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της παρούσας.

Άρθρο 7

Διαδικασία Ελέγχου-Όργανα Ελέγχου Κυρώσεις της Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής

Τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης δύνανται να εντοπίζουν τους «Διαχειριστές» που δεν έχουν τηρήσει τις προϋποθέσεις του άρθρου 111 του ν. 4446/2016 όπως ισχύει, μέσω ηλεκτρονικών διασταυρώσεων από ίδιες ή τρίτες πηγές, με κάθε πρόσφορο μέσο, ή και με μικτά συνεργεία ελέγχου που μπορεί να αποτελούνται από υπαλλήλους της Α.Α.Δ.Ε. και του Υπουργείου Τουρισμού. Επιπλέον μπορεί να ζητείται η συνδρομή της Οικονομικής Αστυνομίας.

Στις περιπτώσεις μη συμμόρφωσης με τις κατ' άρθρο 111 του ν. 4446/2016 όπως ισχύει, υποχρεώσεις, επιβάλλονται τα οριζόμενα στην παράγραφο 5 του ίδιου άρθρου και νόμου πρόστιμα. Ειδικότερα:

Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής» επιβάλλεται στον «Διαχειριστή» πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο του μισθώματος όπως αυτό εμφανίζεται στην ψηφιακή πλατφόρμα κατά την ημέρα που πραγματοποιείται ο έλεγχος.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής» επιβάλλεται αυτοτελές διοικητικό πρόστιμο ύψους εκατό (100) ευρώ, το οποίο καταχωρείται στον Κ.Α.Ε. 3739.

Άρθρο 8

Υποχρέωση Υποβολής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας

Ο κύριος του «Ακινήτου» ή ο επικαρπωτής εφόσον αναθέτουν σε υπεκμισθωτή ή ο υπεκμισθωτής εφόσον αναθέτει σε άλλο υπεκμισθωτή τη διαχείριση «Ακινήτου» με σκοπό τη βραχυχρόνια μίσθωση, έχει υποχρέωση υποβολής Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας, στην οποία καταχωρεί τα στοιχεία του «Διαχειριστή». Η ως άνω Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας προηγείται της εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής». Σε περίπτωση μη υποβολής αυτής, θεωρείται ο ίδιος «Διαχειριστής» του «Ακινήτου». Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας «Ακινήτου», όταν «Διαχειριστής» βραχυχρόνιας μίσθωσης είναι ένας εκ των συνιδιοκτητών, οι συνιδιοκτήτες δεν υποχρεούνται στην υποβολή Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας.

Ο κύριος του «Ακινήτου» ή ο επικαρπωτής ή ο υπεκμισθωτής εφόσον εκμισθώνει «Ακίνητο»

με δικαίωμα υπεκμίσθωσης, πλην των βραχυχρόνιων μισθώσεων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού, εξακολουθεί να έχει την υποχρέωση υποβολής της Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

Η υποβολή της δήλωσης ολοκληρώνεται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ανά κατηγορία υποχρεωτικών πληροφοριακών στοιχείων σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1013/7.1.2014 απόφαση, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Άρθρο 9 Λοιπές ρυθμίσεις

Μέσω της υλοποίησης του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και της «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής» τίθενται οι προϋποθέσεις τόσο για τον προσδιορισμό ανά φορολογικό έτος του συνολικά αποκτηθέντος εισοδήματος από βραχυχρόνια μίσθωση στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού όπως ρητά ορίζεται στο άρθρο 111 του ν. 4446/2016 όπως ισχύει, μετά την αφαίρεση του πιθανού ποσού υπεκμίσθωσης, ανά αριθμό εγγραφής «Ακινήτου», «Δικαιούχο Εισοδήματος» και «Ψηφιακής Πλατφόρμας», όσο και της δυνατότητας διενέργειας διασταυρωτικών ελέγχων κατά τα οριζόμενα στα άρθρα 4 και 7 της παρούσας απόφασης.

Άρθρο 10 Έναρξη ισχύος

Η παρούσα απόφαση ισχύει για βραχυχρόνιες μισθώσεις στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού που συνάπτονται από την 1.1.2018 και μετά.

Τα πρόσωπα που, προκειμένου να συνάψουν «Βραχυχρόνιες Μισθώσεις» της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της παρούσας, έχουν προβεί ή προβαίνουν σε ανάρτηση ακινήτων σε ψηφιακή πλατφόρμα από 1.1.2018 μέχρι τις 30.11.2018, εγγράφονται στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» μέχρι την 30η Νοεμβρίου 2018.

Επιπλέον, υποβάλλεται συγκεντρωτική, ανά ακίνητο, «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» μέχρι 30.11.2018, για αναχώρηση μισθωτή από το ακίνητο μέχρι και την 31η Οκτωβρίου 2018, στην οποία δεν συμπεριλαμβάνονται τυχόν μισθώσεις που έχουν περιληφθεί ήδη σε «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής», ενώ για αναχώρηση μισθωτή από 1.11.2018 και μέχρι 30.11.2018 υποβάλλεται «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» μέχρι τις 20.12.2018, σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 5 της παρούσας.

Ειδικά για τα πρόσωπα που από 1.1.2018 και μέχρι την έναρξη λειτουργίας της εφαρμογής του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» έχουν συνάψει βραχυχρόνιες μισθώσεις στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού και δεν δύνανται να εγγραφούν σε αυτό, θα πρέπει μόνο να δηλώσουν τα εισοδήματα που απέκτησαν από τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων της οικονομίας του διαμοιρασμού, διακριτά και συγκεντρωτικά, ανά ακίνητο, στα έντυπα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018.

Ειδικά για το φορολογικό έτος 2017, τα εισοδήματα από τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων της οικονομίας διαμοιρασμού, θα δηλωθούν διακριτά και συγκεντρωτικά στα έντυπα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του οικείου έτους».

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο **Ε.2141/2019** με θέμα «Διευκρινίσεις για ζητήματα που άπτονται των βραχυχρόνιων μισθώσεων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού» διευκρινίστηκε ότι,

«Προκειμένου για την ομοιόμορφη αντιμετώπιση των ζητημάτων που έχουν ανακύψει από τις βραχυχρόνιες μισθώσεις στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Το εισόδημα του άρθρου 39Α του ν.4172/2013 (Α'167) που αποκτάται από φυσικά,

νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες συνίσταται στο συνολικό συμφωνηθέν μίσθωμα ή στο συνολικό ποσό βάσει της πολιτικής ακύρωσης που κατά περίπτωση καταβάλλει ο μισθωτής.

Στο συνολικό συμφωνηθέν μίσθωμα περιλαμβάνονται όλες οι χρεώσεις που βαρύνουν τον εκμισθωτή και μετακυλίνονται μέσω του μισθώματος στον μισθωτή ή αναγράφονται διακριτά πέραν του μισθώματος (για παράδειγμα, τυχόν προμήθεια της ψηφιακής πλατφόρμας που βαρύνει τον εκμισθωτή, δαπάνες καθαριότητας πριν την άφιξη του μισθωτή στο ακίνητο, τυχόν χρεώσεις για χρήση κλιματιστικού, ηλεκτρικού ρεύματος, wi-fi κ.λπ.). Οι τυχόν επιβαρύνσεις που αφορούν τη σχέση μισθωτή με την εκάστοτε ψηφιακή πλατφόρμα (για παράδειγμα, τυχόν προμήθεια της ψηφιακής πλατφόρμας που βαρύνει τον μισθωτή) δεν λαμβάνονται υπόψη στο συνολικό συμφωνηθέν μίσθωμα. Επισημαίνεται ότι στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν φυσικά πρόσωπα ή ατομικές επιχειρήσεις εκπίπτουν οι δαπάνες που προβλέπονται με την περ. α' της παρ.3 του άρθρου 39 του ιδίου ως άνω νόμου.

Διευκρινίζεται ότι δικαιούχοι του εισοδήματος από τη βραχυχρόνια μίσθωση «Ακινήτου» στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού δύνανται να είναι τα πρόσωπα που έχουν εμπράγματο δικαίωμα επί του «Ακινήτου» (πλήρης κυριότητα και επικαρπία), καθώς και οι τυχόν υπεκμισθωτές αυτού. Ειδικότερα, στην περίπτωση συνιδιοκτησίας ενός ακινήτου, οι συνιδιοκτήτες αποκτούν το ως άνω εισόδημα με βάση τα ποσοστά συνιδιοκτησίας επί του «Ακινήτου», εκτός της περίπτωσης που έχουν εκμισθώσει τα ποσοστά ιδιοκτησίας τους επί του «Ακινήτου» στον «Διαχειριστή» - συνιδιοκτήτη και παράλληλα του έχουν παραχωρήσει το δικαίωμα υπεκμίσθωσης για βραχυχρόνιες μισθώσεις, οπότε αυτός καθίσταται εξ' ολοκλήρου δικαιούχος του εισοδήματος που αποκτάται από τις βραχυχρόνιες μισθώσεις στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού.

Στην περίπτωση που ο ιδιοκτήτης ή οι συνιδιοκτήτες του «Ακινήτου» έχουν παραχωρήσει στον «Διαχειριστή» - Υπεκμισθωτή το δικαίωμα υπεκμίσθωσης έναντι ενός συμφωνηθέντος μισθώματος και ταυτόχρονα συμμετέχουν και σε ποσοστό επί του μισθώματος της βραχυχρόνιας μίσθωσης, ως συνολικό μίσθωμα των ιδιοκτητών λαμβάνεται το άθροισμα του συμφωνηθέντος μισθώματος και του ποσού που προκύπτει από τη συμμετοχή εκάστου στο μίσθωμα της βραχυχρόνιας μίσθωσης. Στο ποσό αυτό του συνολικού μισθώματος επιβάλλονται τέλη χαρτοσήμου σύμφωνα με την Ε.2016/2019.

Στην περίπτωση αναλογίας ποσοστού αγνώστων ιδιοκτητών, ο «Διαχειριστής» - Ιδιοκτήτης / Συνιδιοκτήτης ή ο «Διαχειριστής» - Υπεκμισθωτής, κατά την εγγραφή του στο Μητρώο, επιλέγει την ένδειξη «Άγνωστοι Ιδιοκτήτες με Τ.Π.Δ.» και έχει την υποχρέωση να καταθέσει στο Τ.Π.Δ. (Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων), πριν την καταληκτική ημερομηνία οριστικοποίησης του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», το ποσό που αναλογεί. Στη συνέχεια έχει την υποχρέωση να αναγράψει και τον αριθμό γραμματίου σύστασης παρακαταθήκης στο σχετικό πεδίο του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής».

2. Δεν είναι δυνατή η εγγραφή στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» περισσότερων του ενός «Διαχειριστών» για το ίδιο «Ακίνητο», παρά μόνο στην περίπτωση που καθένας εξ αυτών δραστηριοποιείται σε διαφορετική ψηφιακή πλατφόρμα, με βάση τα οριζόμενα στο τελευταίο εδάφιο της παρ.5 του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1187/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει. Τα ανωτέρω ισχύουν και στην περίπτωση της τμηματικής εκμίσθωσης «Ακινήτου», όπου δίδεται το δικαίωμα υπεκμίσθωσης για σκοπούς βραχυχρόνιας μίσθωσης (άρθρο 111 ν.4446/2016).

Στην περίπτωση που ένα «Ακίνητο» έχει περισσότερους του ενός «Διαχειριστές»- υπεκμισθωτές οι οποίοι δραστηριοποιούνται σε διαφορετική πλατφόρμα, καθένας εξ αυτών

εγγράφεται στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και λαμβάνει διαφορετικό Α.Μ.Α., ενώ ως εισόδημα για καθένα από τα ως άνω πρόσωπα είναι αυτό που αποκτάται από τις υπεκμισθώσεις που πραγματοποιούνται μέσω της εκάστοτε πλατφόρμας, αφαιρούμενου του μισθώματος που καταβάλλεται βάσει συμφωνίας στον εκμισθωτή. Για παράδειγμα, σε περίπτωση που δύο «Διαχειριστές» - υπεκμισθωτές δραστηριοποιούνται ο Α στην Χ ψηφιακή πλατφόρμα και ο Β στην Ψ, το εισόδημα που αποκτά ο Α «Διαχειριστής» - υπεκμισθωτής είναι αυτό που προκύπτει από τις υπεκμισθώσεις που διενήργησε στην Χ ψηφιακή πλατφόρμα και το εισόδημα που αποκτά ο Β «Διαχειριστής» - υπεκμισθωτής αυτό που προκύπτει από τις υπεκμισθώσεις που διενήργησε στην Ψ ψηφιακή πλατφόρμα, αντίστοιχα, μετά την αφαίρεση του ποσού που καταβάλλεται από καθένα εκ των δύο «Διαχειριστών»-υπεκμισθωτών ως μίσθωμα στον εκμισθωτή.

Πιο αναλυτικά: έστω ότι συνάπτεται ετήσια σύμβαση μίσθωσης «Ακινήτου» με μηνιαίο μίσθωμα 500 ευρώ και δίνεται στο μισθωτή το δικαίωμα υπεκμίσθωσης για σκοπούς Βραχυχρόνιας Διαμονής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν.4446/2016 και έστω ότι στο φορολογικό έτος 2018 το εν λόγω «Ακίνητο» απέφερε στον υπεκμισθωτή εισόδημα από ακίνητη περιουσία συνολικού ύψους 13.000 ευρώ. Κατά τη διαδικασία οριστικοποίησης του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» το έτος 2019 (και μέχρι τις 28.2.2019) από τον «Διαχειριστή» - υπεκμισθωτή, εμφανίζεται στον πίνακα συνδικαιούχων εισοδήματος το συνολικό ποσό των 13.000 ευρώ που έλαβε ως υπεκμισθωτής. Το ανωτέρω ποσό των 13.000 ευρώ, καθώς και το ποσό των 6.000 ευρώ που αντιστοιχεί στο συνολικό ετήσιο μίσθωμα που κατέβαλε στον ιδιοκτήτη - εκμισθωτή του «Ακινήτου» για φυσικά πρόσωπα και ατομικές επιχειρήσεις, δηλώνονται στα έντυπα Ε2 και Ε1 φορολογικού έτους 2018, αντίστοιχα, όπου το ποσό του μισθώματος που κατέβαλε ο υπεκμισθωτής στον εκμισθωτή 6.000 εκπίπτει ως δαπάνη, με βάση τα αναφερόμενα στην περ.δ' της παρ.3 του άρθρου 39 του ν.4172/2013.

Το ίδιο ισχύει και σε περίπτωση που το μηνιαίο μίσθωμα έχει συμφωνηθεί να αποτελεί ποσοστό επί του συνολικού εισοδήματος [(π.χ. τριάντα τοις εκατό (30%)] που εισπράττεται κατά τη διάρκεια του έτους από τον υπεκμισθωτή (ήτοι, $30\% \times 13.000 = 3.900$ ευρώ). Στα έντυπα Ε2 και Ε1 φορολογικού έτους 2018 δηλώνονται τα ποσά 13.000 και 3.900 αντίστοιχα.

Τα ανωτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και στα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες, όπου συμπληρώνονται τα αντίστοιχα έντυπα Ε2 και Ν.

3. Η παροχή για διαμονή κάθε άλλου χώρου πέραν του «Ακινήτου», όπως αυτό ορίζεται στην παρ.7 του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1187/2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα που εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 21 ή του άρθρου 47 του ν.4172/2013, αντίστοιχα (για παράδειγμα, εκμίσθωση πλωτών μέσων, τροχόσπιτου, κ.λπ.).

4. Για να οριστεί κάποιος «Διαχειριστής» θα πρέπει να πληροί τις προϋποθέσεις που θέτει η παρ.5 του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1187/2017 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.. Ειδικά για την περίπτωση του «Διαχειριστή» - υπεκμισθωτή θα πρέπει να έχει υποβληθεί από τον εκμισθωτή η «Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας» βάσει της παρ.2 του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1162/2018 απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Συνεπώς, σε περίπτωση που δεν έχει υποβληθεί η ανωτέρω δήλωση, ο εκμισθωτής θεωρείται «Διαχειριστής» του «Ακινήτου» με όλες τις υποχρεώσεις που περιγράφονται στο νόμο και τη σχετική απόφαση για τη βραχυχρόνια μίσθωση «Ακινήτων» στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού.

Στην περίπτωση που έχει λήξει η περίοδος της μίσθωσης του «Ακινήτου» για το οποίο έχει παραχωρηθεί το δικαίωμα υπεκμίσθωσης για σκοπούς βραχυχρόνιας μίσθωσης στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού και εφόσον δεν ανανεωθεί η σχετική σύμβαση μίσθωσης και το δικαίωμα υπεκμίσθωσης, ο Α.Μ.Α. του εν λόγω «Ακινήτου» δεν έχει ισχύ και ο «Διαχειριστής» - υπεκμισθωτής υποχρεούται να προβαίνει στη διακοπή του Α.Μ.Α..

5. Τα πρόσωπα που πραγματοποίησαν βραχυχρόνιες μισθώσεις από 1.1.2018 ως υπεκμισθωτές και η συμφωνία μίσθωσης με τους εκμισθωτές έληξε πριν την έναρξη λειτουργίας της εφαρμογής του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», ήτοι στις 30.8.2018, δεν υποχρεούνται σε εγγραφή στο Μητρώο αλλά θα πρέπει να δηλώσουν τα εισοδήματα που απέκτησαν από την βραχυχρόνια μίσθωση «Ακινήτων» της οικονομίας του διαμοιρασμού διακριτά και συγκεντρωτικά, ανά «Ακίνητο», στα έντυπα των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018 σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1187/2017 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την ΠΟΛ.1170/2018 απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε..

Τα ανωτέρω ισχύουν και στην περίπτωση «Ακινήτων», τα οποία μισθώνονταν βραχυχρόνια στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού πριν ή μετά την έναρξη λειτουργίας της ως άνω εφαρμογής και μέχρι τις 30.11.2018 μεταβιβάστηκαν λόγω επαχθούς ή χαριστικής αιτίας.

Η ως άνω διαδικασία δήλωσης των εισοδημάτων που αποκτώνται από την βραχυχρόνια μίσθωση «Ακινήτων» της οικονομίας του διαμοιρασμού το φορολογικό έτος 2018 και μέχρι την προσαρμογή της σχετικής εφαρμογής θα ακολουθείται και στις εξής περιπτώσεις: α) ακίνητο που περιήλθε στο μισθωτή με σύμβαση *leasing* και υπεκμισθώνεται, β) ακίνητο που ανήκει σε Ιερά Μονή του Αγίου Όρους ή εξάρτημα αυτής και μισθώνεται από αυτή ή υπεκμισθώνεται,

γ) ακίνητο στο οποίο έχει συσταθεί δικαίωμα οίκησης για το οποίο δεν γίνεται χρήση του δικαιώματος αυτού από τον δικαιούχο και μισθώνεται από τον κύριο και

δ) ακίνητο που υπεκμισθώνεται και ανήκει σε Φορέα Κεντρικής Διοίκησης (ή Δημοσίου ή Κράτους), όπως αυτός ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.4270/2014 (Ελληνικό Δημόσιο).

6. Επισημαίνεται ότι οι Φορείς Κεντρικής Διοίκησης (ή Δημοσίου ή Κράτους), όπως αυτοί ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.4270/2014 (Ελληνικό Δημόσιο), δεν περιλαμβάνονται στα υποκείμενα του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων του άρθρου 45 του ν.4172/2013 και κατ' επέκταση στο πεδίο εφαρμογής του νόμου αυτού (σχετ. ΠΟΛ.1044/2015 εγκύκλιος) και ως εκ τούτου, για τα ακίνητα που αναρτούν στις ψηφιακές πλατφόρμες για τη βραχυχρόνια μίσθωση στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού δεν εγγράφονται στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και δεν υποβάλλουν «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής», ενώ για το εισόδημα που τυχόν αποκτούν από την εν λόγω μίσθωση δεν υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Επιπλέον, οι Φορείς Κεντρικής Διοίκησης (ή Δημοσίου ή Κράτους) δεν υποβάλλουν «Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας» προκειμένου να παραχωρήσουν το δικαίωμα υπεκμίσθωσης για σκοπούς βραχυχρόνιας μίσθωσης με βάση τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1162/2018 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Β' 3579), το οποίο δύναται να αναγράφεται στη σχετική σύμβαση μίσθωσης.

7. Το εισόδημα που προκύπτει από βραχυχρόνιες μισθώσεις που καταλαμβάνουν δύο (2) ημερολογιακά έτη, για παράδειγμα από 25.12.2018 μέχρι 5.1.2019, επιμερίζεται στα

αντίστοιχα φορολογικά έτη (2018 και 2019), με βάση τις ημέρες διαμονής ανά έτος και φορολογείται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος έκαστου έτους. Στην περίπτωση αυτή, η μίσθωση θεωρείται ενιαία και προκειμένου να γίνει σωστά ο διαχωρισμός του εισοδήματος ανά έτος, υποβάλλονται δύο (2) «Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής», μία για κάθε φορολογικό έτος, εκ των οποίων η πρώτη που αφορά το φορολογικό έτος άφιξης του μισθωτή στο «Ακίνητο» υποβάλλεται μέχρι τις 20 Φεβρουαρίου του φορολογικού έτους αναχώρησης του μισθωτή, ενώ η δεύτερη υποβάλλεται στις προθεσμίες που ορίζονται με την ΠΟΛ.1187/2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως ισχύει.

Για παράδειγμα, στη περίπτωση μίσθωσης με άφιξη του μισθωτή στις 25.12.2018 και αναχώρησής του στις 5.1.2019, το εισόδημα που προκύπτει από τη μίσθωση αυτή μέχρι και τις 31.12.2018 δηλώνεται στα έντυπα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018 και το εισόδημα που προκύπτει από 1. 1.2019 μέχρι και τις 5.1.2019, στα αντίστοιχα έντυπα φορολογικού έτους 2019. Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή υποβάλλονται δύο «Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής», ήτοι, μία για το χρονικό διάστημα από 25.12.18 μέχρι 1.1.19 (προκειμένου να προσδιορισθεί το εισόδημα που αποκτάται μέχρι και την διανυκτέρευση της 31ης Δεκεμβρίου 2018) και μία για το χρονικό διάστημα από 1.1.19 έως 5.1.19, αντίστοιχα, μέχρι τις 20.2.2019, αναγράφοντας στο πεδίο «Σημειώσεις» της κάθε δήλωσης ότι αφορά μέρος μίσθωσης με ημερομηνία αναχώρησης 5.1.19. Στην περίπτωση αναχώρησης του μισθωτή από το «Ακίνητο» στις 5.2.2019, η πρώτη εκ των ως άνω δηλώσεων υποβάλλεται μέχρι τις 20.2.2019, ενώ η δεύτερη μέχρι τις 20.3.2019.

Τα ανωτέρω, αναφορικά με την υποχρέωση υποβολής δύο «Δηλώσεων Βραχυχρόνιας Διαμονής» στην περίπτωση που η μίσθωση καταλαμβάνει δύο ημερολογιακά έτη, εφαρμόζονται ανάλογα και για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες με φορολογικό έτος που λήγει σε διαφορετική ημερομηνία από αυτή του ημερολογιακού έτους (για παράδειγμα στις 30 Ιουνίου). Επισημαίνεται ότι το εισόδημα που προκύπτει από τις ως άνω μισθώσεις επιμερίζεται και δηλώνεται στα έντυπα της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με βάση την ημερομηνία λήξης του φορολογικού έτους των προσώπων αυτών.

Τονίζεται ότι για τα νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες των οποίων η λήξη του φορολογικού έτους είναι διάφορη από τη λήξη του ημερολογιακού έτους (π.χ. φορολογικό έτος από 1/7 έως 30/6 του επόμενου ημερολογιακού έτους), η οριστικοποίηση του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και επομένως ο πίνακας των συνδικαιούχων εισοδήματος θα οριστικοποιείται, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 2 της ΠΟΛ 1187/2017 όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1170/2018 και την ΠΟΛ.1194/2018, δηλαδή το αργότερο μέχρι την 28η Φεβρουαρίου του έτους υποβολής των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων, ενώ το νομικό πρόσωπο, στη δήλωση φορολογίας εισοδήματός του, θα καταχωρήσει τα εισοδήματα που απέκτησε στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

8. Ο «Διαχειριστής» του «Ακινήτου» που διαθέτει Ε.Σ.Λ. (Ειδικό Σήμα Λειτουργίας) με βάση τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 46 του ν.4179/2013 (τουριστική επιπλωμένη έπαυλη), όπως ισχύουν, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται στις εν λόγω διατάξεις (για παράδειγμα, ενιαία και όχι τμηματική εκμίσθωση του ακινήτου, κ.λπ.), υποχρεούται να καταχωρεί τα στοιχεία του «Ακινήτου» στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και το Ε.Σ.Λ. χωρίς να χορηγείται Α.Μ.Α. (Αριθμός Μητρώου Ακινήτου Βραχυχρόνιας Διαμονής), να υποβάλει τη «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής», καθώς και να αναγράφει τον αριθμό του Ε.Σ.Λ. κατά την ανάρτηση του «Ακινήτου» στις ψηφιακές πλατφόρμες. Αντίθετα, στην περίπτωση που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ.5 του άρθρου 46 του

ν.4179/2013 και αποκτάται εισόδημα από βραχυχρόνια μίσθωση, όπως ορίζεται στο άρθρο 39Α του ν.4172/2013, ο εν λόγω «Διαχειριστής» υποχρεούται στην εγγραφή του «Ακινήτου» στο ως άνω Μητρώο και στην απόκτηση Α.Μ.Α., χωρίς την αναγραφή του Ε.Σ.Λ.. Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που ο ως άνω «Διαχειριστής» διαθέτει Μ.Α.Γ. (Μοναδικό Αριθμό Γνωστοποίησης), υποχρεούται να καταχωρήσει τα στοιχεία του «Ακινήτου» στο ως άνω «Μητρώο» και να του χορηγηθεί Α.Μ.Α.

9. Τα πρόσωπα που εκμισθώνουν - υπεκμισθώνουν ακίνητα και δεν παρέχουν υπηρεσίες, πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων, κατά τη διάρκεια της διαμονής του μισθωτή, έχουν την υποχρέωση εγγραφής στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και απόκτησης Α.Μ.Α., καθώς και στην υποβολή της «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής». Τονίζεται ότι στην ως άνω περίπτωση, τα φυσικά πρόσωπα («Διαχειριστές» - συνδικαιούχοι εισοδήματος) φορολογούνται με τις διατάξεις των άρθρων 39Α και 40 παρ.4 του ν.4172/2013 και υποβάλλουν όλα τα προβλεπόμενα από τη φορολογική νομοθεσία έντυπα (Ε1, Ε2), ενώ τα νομικά πρόσωπα / νομικές οντότητες («Διαχειριστές» - συνδικαιούχοι εισοδήματος) φορολογούνται με τις διατάξεις των άρθρων 39Α και 58 παρ.1 του ίδιου ως άνω νόμου και υποβάλλουν όλα τα προβλεπόμενα από τη φορολογική νομοθεσία έντυπα (Ν, Ε2) (σχετ. ΠΟΛ.1112/2017 εγκύκλιος).

10. Τα πρόσωπα που εκμεταλλεύονται ακίνητα εντός των οποίων, κατά τη διάρκεια της διαμονής του μισθωτή, παρέχονται οποιεσδήποτε άλλες υπηρεσίες τουριστικών καταλυμάτων του ν.4276/2014 όπως ισχύει, πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων, είτε διαθέτουν Ε.Σ.Λ. είτε Μ.Α.Γ., με βάση τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 4 του ν.4276/2014 (τουριστικά καταλύματα) και της παρ.5 του άρθρου 46 του ν.4179/2013 (τουριστική επιπλωμένη έπαυλη) δεν εγγράφονται στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και ως εκ τούτου δεν υποβάλλουν τη «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής», εξακολουθούν όμως να έχουν την υποχρέωση αναγραφής του αριθμού Ε.Σ.Λ. ή Μ.Α.Γ. (Μοναδικός Αριθμός Γνωστοποίησης), όταν πραγματοποιούν την ανάρτηση των ακινήτων στις ψηφιακές πλατφόρμες.

Το εισόδημα που προκύπτει από την παροχή υπηρεσιών κατά τη διάρκεια της διαμονής του μισθωτή στο «Ακίνητο» (πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων) συνιστά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ η παροχή υπηρεσιών κατά την εναλλαγή των μισθωτών στο «Ακίνητο», ήτοι, όταν το «Ακίνητο» παραμένει κενό, δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα για φορολογικούς σκοπούς (για παράδειγμα, η καθαριότητα στο ακίνητο μετά την αναχώρηση ενός μισθωτή και πριν την άφιξη ενός άλλου). Τονίζεται, ότι η απλή παροχή - διάθεση κλινοσκεπασμάτων δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα κατά τα ανωτέρω, ενώ η περίπτωση της αλλαγής κλινοσκεπασμάτων κατά την διάρκεια διαμονής του μισθωτή στο «Ακίνητο» συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 13 του ν.4174/2013, κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται στην τήρηση λογιστικών βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία. Ως εκ τούτου, εφόσον το εισόδημα που αποκτά το πρόσωπο που παρέχει τις εν λόγω υπηρεσίες χαρακτηρίζεται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, τότε προκύπτει υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, σύμφωνα με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα.

11. Τα «Ακίνητα» που εκμισθώνονται ή υπεκμισθώνονται στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού με βάση τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν.4446/2016 από νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, χωρίς την παροχή άλλων υπηρεσιών, πλην της παροχής

κλινοσκεπασμάτων, δεν λογίζονται ως υποκατάστημα των ως άνω προσώπων.

Αντίθετα, σε περίπτωση που παρέχονται οποιεσδήποτε άλλες υπηρεσίες τουριστικών καταλυμάτων του ν.4276/2014, τα εν λόγω «Ακίνητα» λογίζονται ως υποκατάστημα και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου του ν...../2011, όπως ισχύουν, περί επιβολής τέλους επιτηδεύματος. Το ανωτέρω εδάφιο εφαρμόζεται ανάλογα και για ατομική επιχείρηση που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρο 21 ν.4172/2013).

12. Τα πρόσωπα που ως «Διαχειριστές» - υπεκμισθωτές πραγματοποιούν βραχυχρόνιες μισθώσεις στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού και διαθέτουν Ε.Σ.Λ. στο όνομά τους, για «Ακίνητο» που δεν ανήκει στην ιδιοκτησία τους, εγγράφονται υποχρεωτικά στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» και αποκτούν Α.Μ.Α..

13. Διευκρινίζεται ότι η δαπάνη για βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτου που πραγματοποιείται από φυσικά πρόσωπα - μισθωτές δεν εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 31 του ν.4172/2013 (αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες για τον προσδιορισμό τεκμαρτού εισοδήματος).

14. Επισημαίνεται ότι τροποποιητική «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι τις 28 Φεβρουαρίου του έτους υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Αντίθετα, στην περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης μετά την ως άνω ημερομηνία, επιβάλλεται αυτοτελές διοικητικό πρόστιμο ύψους εκατό (100) ευρώ, όπως ορίζεται στην παρ.5.γ του άρθρου 111 του ν.4446/2016. Σε περίπτωση που έχει οριστικοποιηθεί το «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» (πίνακας συνδικαιούχων) πριν την υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης θα πρέπει να οριστικοποιηθεί εκ νέου.

Το ίδιο ισχύει και στις περιπτώσεις που ενώ έχει ήδη οριστικοποιηθεί το «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» (πίνακας συνδικαιούχων), υποβάλλονται εκπρόθεσμα «Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής» (αρχικές ή τροποποιητικές), όπου θα πρέπει να γίνει εκ νέου οριστικοποίηση.

Εφόσον σε ένα «Ακίνητο» δεν έχουν πραγματοποιηθεί μισθώσεις μέσα στο ημερολογιακό έτος, επομένως δεν έχουν υποβληθεί «Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής», ο «Διαχειριστής», δεν υποχρεούται στην οριστικοποίηση του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» (πίνακας συνδικαιούχων).

Εφόσον ο «Διαχειριστής» του «Ακινήτου» δεν οριστικοποιήσει το «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» (πίνακα συνδικαιούχων) μέχρι τη λήξη προθεσμίας για την οριστικοποίησή του, ήτοι τις 28 Φεβρουαρίου (εισάγοντας δικαιούχους εισοδήματος και τα ποσοστά τους), το εισόδημα του δικαιούχου θα προκύπτει από τα ήδη καταχωρηθέντα στοιχεία.

15. Σε περίπτωση ακύρωσης της βραχυχρόνιας μίσθωσης και όταν βάσει πολιτικής ακύρωσης προβλέπεται καταβολή ποσού μισθώματος από τον μισθωτή, υποβάλλεται αρχική «Δήλωση Βραχυχρόνιας Διαμονής» μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από την ακύρωση. Αντίθετα, σε περίπτωση που δεν προβλέπεται καταβολή ποσού μισθώματος από τον μισθωτή, δεν υποβάλλεται η ως άνω δήλωση.

16. Όταν το «Ακίνητο» που εκμισθώνεται στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού ανήκει σε ανήλικο, ως «Διαχειριστής» στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» δύναται να εγγράφεται ένα εκ των προσώπων που ασκεί τη γονική μέριμνα. Το εισόδημα που αποκτάται κατά την εκμίσθωση αυτή δηλώνεται σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι κείμενες διατάξεις του Κ.Φ.Ε..

17. Στις περιπτώσεις διάθεσης «Ακινήτων» από «Διαχειριστές» που δεν έχουν την ιδιότητα του ιδιοκτήτη αλλά τα έχουν μισθώσει και στη συνέχεια τα διαθέτουν σε πλατφόρμες διαμοιρασμού με την ιδιότητα του υπεκμισθωτή, έχει ήδη διευκρινισθεί με την Εγκύκλιο 2016/2019 ότι τα μισθώματα που καταβάλλονται από τα πρόσωπα αυτά προς τους εκμισθωτές των «Ακινήτων» επιβαρύνονται με τέλη χαρτοσήμου. Μίσθωμα υπαγόμενο σε τέλη χαρτοσήμου αποτελεί το συνολικό ποσό καταβολής στον εκμισθωτή, το οποίο δύναται να προκύπτει και ως ποσοστό επί των εσόδων του υπεκμισθωτή, κατόπιν συμφωνίας των μερών.

18. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τις ψηφιακές πλατφόρμες στους «Διαχειριστές Ακινήτων» (εκμισθωτές - υπεκμισθωτές) με τη μορφή προμήθειας / δώρου (bonus), δεν αποτελούν εισόδημα από ακίνητη περιουσία αλλά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (άρθρα 21 και 47 του ν.4172/2013). Ειδικά, οι εκμισθωτές-υπεκμισθωτές, που είναι φυσικά πρόσωπα και δεν ασκούν εξ άλλου λόγου επιχειρηματική δραστηριότητα, δεν υποχρεούνται σε έκδοση των παραστατικών πωλήσεων και στην τήρηση των λογιστικών βιβλίων για προμήθειες/δώρα (bonus), που δεν υπερβαίνουν το ποσό των 10.000 ευρώ ετησίως, καθώς τέτοιες συναλλαγές διενεργούνται ευκαιριακά και πραγματοποιούνται ως παρεπόμενη απασχόληση, της βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων. Κατά περίπτωση, το εισόδημα αυτό δηλώνεται και φορολογείται στους κωδικούς 403-404 ή 409-410 του εντύπου Ε1.

19. Διευκρινίζεται ότι προκειμένου να προσδιορίζεται και να δηλώνεται το φορολογητέο εισόδημα του άρθρου 39Α του ν.4172/2013, ανά συνδικαιούχο εισοδήματος, είναι υποχρεωτικό ο «Διαχειριστής» (ιδιοκτήτης ή υπεκμισθωτής ή τρίτος) να οριστικοποιεί την εικόνα του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» (ποσοστά συνδικαιούχων εισοδήματος) έως 28/02 του επόμενου φορολογικού έτος από εκείνο που αφορούν τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν από βραχυχρόνια μίσθωση «Ακινήτου» της οικονομίας του διαμοιρασμού, βάσει του άρθρου 111 του ν.4446/2016. Εξαιρετικά, για τον πρώτο χρόνο εφαρμογής και για λόγους χρηστής διοίκησης, για βραχυχρόνιες μισθώσεις που καταλαμβάνουν δύο (2) ημερολογιακά έτη και λόγω τεχνικής αδυναμίας δεν ήταν δυνατή η υποβολή της «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής», καθώς και για την οριστικοποίηση του «Μητρώου Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής», οι υποχρεώσεις αυτές δύνανται να εκπληρωθούν εμπρόθεσμα μέχρι τις 29.7.2019.

20. Τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που αναρτούν «Ακίνητα» σε ψηφιακές πλατφόρμες στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού, χωρίς να διαθέτουν Α.Μ.Α. ή Ε.Σ.Λ. ή Μ.Α.Γ., υπόκεινται στις κυρώσεις που προβλέπει η κείμενη νομοθεσία.

21. Ως προς τα θέματα Φ.Π.Α., ισχύουν οι διευκρινίσεις που έχουν δοθεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1059/2018, με την επισήμανση ότι για την εφαρμογή του οικείου νομικού πλαισίου ως προς τη διάκριση των βραχυχρόνιων μισθώσεων ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού και των υπηρεσιών τουριστικών καταλυμάτων αρμόδιο είναι το Υπουργείο Τουρισμού».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5, 7 και 10 του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), ορίζεται ότι, «[...] 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις

απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. [...]

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής [...].

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου. ».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι,

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) [...].

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

Επειδή σύμφωνα με την Απόφαση ΠΟΛ.1002/2014 με θέμα «Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών. Αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών. Δήλωση διακοπής λειτουργίας φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού λόγω τεχνικού προβλήματος» ορίζεται ότι,

«Άρθρο 1. Ορίζουμε τις οντότητες που απαλλάσσονται από το τρέχον φορολογικό έτος και εφεξής, από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμός Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), καθώς και τις περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών παραστατικών (αποδείξεων) μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, ως εξής:

1. Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων ανεξάρτητα από το μέγεθός τους, δύνανται να μη χρησιμοποιούν φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών:

α) Ο εκμεταλλευτής κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, παιδικού σταθμού, κλινικής ή θεραπευτηρίου, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι, [...],

2. Ειδικά, οι οντότητες των περιπτώσεων α' και ε' έως και θ' της παραγράφου 1 απαλλάσσονται της υποχρέωσης χρησιμοποίησης φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με την προϋπόθεση ότι στις

εκδιδόμενες αποδείξεις αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη. [...] Η απόφαση αυτή ισχύει από το τρέχον φορολογικό έτος 2015 και εφεξής.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 21** «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του **ν.4172/2013**, ορίζεται ότι:

«1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα από την πώληση των στοιχείων του ενεργητικού της επιχείρησης, καθώς και το προϊόν της εκκαθάρισής της, όπως αυτά προκύπτουν στη διάρκεια του φορολογικού έτους».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 «Επαρκής αιτιολογία»** του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι,

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης»** του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι,

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των **παρ. 1, 2 και 4 του άρθρου 171 «Αποδεικτική δύναμη»** του **ν. 2717/1999** (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας), ορίζεται ότι:

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. [...]

«2. Η χρονολογία των ιδιωτικών εγγράφων καθίσταται βέβαιη για τους τρίτους μόνο όταν αυτά θεωρηθούν από συμβολαιογράφο ή από άλλο αρμόδιο κατά το νόμο δημόσιο υπάλληλο,[...]

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **τέταρτου εδαφίου της περ. γ' της παρ. 5 του άρθρου 15 του ΚΝΤΧ**, ορίζεται ότι:

«γ) [...]. Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων υπό εταιρών ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικές εν γένει εταιρείας ή επιχειρήσεις, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κ.λπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκεινται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου εν επί τοις εκατόν (1%). Εις ην περίπτωσιν, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή

μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το διά την σύμβασιν, πράξιν κ.λπ. προβλεπόμενον τέλος».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις [άρθρο 28 του Κ.Φ.Δ.] η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία, κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το σχετικό, αρχικό και μετέπειτα τροποποιητικό, σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον τελικό προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου, κατόπιν ολοκλήρωσης των ελεγκτικών επαληθεύσεων [αξιοποίηση των τραπεζικών δεδομένων, αντιπαραβολικό έλεγχο των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων, των καταστάσεων των κρατήσεων – διανυκτερεύσεων από τις ψηφιακές πλατφόρμες βραχυχρόνιας μίσθωσης που προσκομίστηκαν και των υποβληθέντων φορολογικών δηλώσεων] που διενεργήθηκαν επί των σχετικών στοιχείων αυτών που αιτιολογούν την διαφοροποίηση της φορολογικής της οφειλής.

Στη συνέχεια και κατόπιν σχετικής κλήσης προς την προσφεύγουσα να διατυπώσει τις απόψεις της σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου, λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις αυτής, συντάχθηκαν οι σχετικές εκθέσεις ελέγχου με τα σχετικά στοιχεία τα οποία έλαβε υπόψη της η αρμόδια ελεγκτική υπηρεσίας, βάση των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και συνεπώς το σύνολο τον ισχυρισμών της προσφεύγουσας, κατά τον πρώτο και τον έβδομο προβαλλόμενο λόγο προσφυγής, **κρίνονται απορριπτέοι ως αβάσιμοι.**

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις [άρθρο 5 του ν.4308/2014] η προσφεύγουσα έχει την υποχρέωση από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα να παρέχει ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου, και τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, συνεπώς, αναφορικά με τις κρατήσεις στις ψηφιακές ηλεκτρονικές πλατφόρμες σε περίπτωση ακύρωσης αυτών, αφενός μεν, πρέπει να αποδειχθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω **με κατάλληλα τεκμήρια η ακύρωση αυτών**, αφετέρου δε, είτε η είσπραξη αποζημιώσεως λόγω ακυρώσεων κρατήσεων, πρέπει να τεκμηριώνεται, ανάλογα με την πολιτική ακύρωσης που εφαρμόζεται σε κάθε ψηφιακή πλατφόρμα, από σχετικά παραστατικά, είτε οι καταθέσεις στον τραπεζικό λογαριασμό της προσφεύγουσας πρέπει να τεκμηριώνεται και να συσχετίζεται με τα κατάλληλα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία και συνεπώς το σύνολο τον ισχυρισμών της προσφεύγουσας, κατά τον δεύτερο, τον τέταρτο, τον πέμπτο και τον έκτο προβαλλόμενο λόγο προσφυγής, **κρίνονται απορριπτέοι ως αβάσιμοι.**

Επειδή, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις [τέταρτο εδάφιο της περ. γ' της παρ. 5 του άρθρου 15 του ΚΝΤΧ], αφενός μεν, οι καταθέσεις και αναλήψεις χρημάτων των μετεχόντων σε επιχειρήσεις και άλλα πρόσωπα, για την ταμειακή διευκόλυνση αυτών, υπάγονται σε τέλος χαρτοσήμου που ορίζεται σε ποσοστό 1%, εφόσον δεν ανάγονται σε σύμβαση δανείου και ενόψει της τυπικότητας της φορολογίας χαρτοσήμου, για να χαρτοσημανθεί ως χρηματική διευκόλυνση **έπρεπε να προκύπτει και να αναγράφεται στα τηρούμενα βιβλία της προσφεύγουσας**, αφετέρου δε, **δεν αποδείχθηκε η με οποιοδήποτε τρόπο επιστροφή της**, κατά την προσφεύγουσα, χρηματικής αυτής διευκόλυνσης προς τον τότε νόμιμο εκπρόσωπο

της και συνεπώς το σύνολο των ισχυρισμών της προσφεύγουσας, κατά τον τρίτο προβαλλόμενο λόγο προσφυγής, κρίνονται απορριπτέοι ως αβάσιμοι.

Συνεπώς, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων, την εξέταση των προβαλλόμενων λόγων της προσφεύγουσας και τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης,

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από **16/11/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της κοινωνίας αστικού δικαίου με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:**

Επικυρώνουμε και προσδιορίζουμε την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση, ως κάτωθι,

Φορολογία Εισοδήματος

Φορολογικό Έτος 2018

Διαφορά φόρου – χρεωστικό ποσό	6.714,99
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	3.357,50
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	10.072,49€

Φορολογικό Έτος 2019

Διαφορά φόρου – χρεωστικό ποσό	7.656,60€
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.	3.828,30€
Σύνολο φόρων, τελών και εισφορών για καταβολή	11.484,90€

Φορολογικό Έτος 2020

Ζημιά Δήλωσης	14.248,07€
Ζημιά Ελέγχου	4.359,73€
Διαφορά Ζημιάς	9.888,34€

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Φορολογική Περίοδος 01/01/2018 - 31/12/2018

Υπόλοιπο Φόρου για Έκπτωση Δήλωσης	24.591,13€
Υπόλοιπο Φόρου για Έκπτωση Ελέγχου	21.245,18€
Διαφορά Υπολοίπου Φόρου για Έκπτωση	3.345,95€

Φορολογική Περίοδος 01/01/2019 - 31/12/2019

Υπόλοιπο Φόρου για Έκπτωση Δήλωσης	23.793,14€
Υπόλοιπο Φόρου για Έκπτωση Ελέγχου	15.863,72€
Διαφορά Υπολοίπου Φόρου για Έκπτωση	7.929,42€

Φορολογική Περίοδος 01/01/2020 - 31/12/2020

Υπόλοιπο Φόρου για Έκπτωση Δήλωσης	23.996,43€
Υπόλοιπο Φόρου για Έκπτωση Ελέγχου	14.871,53€
Διαφορά Υπολοίπου Φόρου για Έκπτωση	9.214,90€

Πρόστιμο Άρθρου 58^Α παρ.1 του Κ.Φ.Δ.

Φορολογικό Έτος 2020

Αξία Συναλλαγής	70.813,00€
Αξία Φ.Π.Α.	9.205,70€
Συντελεστής	50%
Σύνολο Προστίμου	4.602,85€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.