



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 28.01.2025

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 153

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδέλφειας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312372-347
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 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),
- β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. της με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφασης 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' αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία, με αντικείμενο δραστηριότητας υπηρεσίες, τήρηση απλογραφικών βιβλίων και έδρα επί της οδού, κατά των παρακάτω πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής:

α) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2024 και

β) της υπ' αριθ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2024.

5. Τις ανωτέρω πράξεις επιβολής προστίμου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α5 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία 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 υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2024. Το πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις του υπ' αριθ. αιτήματος μεταβολής εργασιών με το οποίο δηλώθηκε η εγκατάσταση Νο 1 στα

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της υπ' αριθ. έκθεσης προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής μεταβολής εργασιών της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 13 του ν. 5104/2024, του άρθρου 7 παρ. 1 της ΠΟΛ 1006/2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και της παρ. 30 της Ε. 2024/2024 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο 100,00 ευρώ για το φορολογικό έτος 2024. Το πρόστιμο επιβλήθηκε λόγω εκπρόθεσμης υποβολής στις του υπ' αριθ. αιτήματος μεταβολής εργασιών με το οποίο δηλώθηκε η εγκατάσταση Νο 2 στο

Η ανωτέρω πράξη εδράζεται επί της υπ' αριθ. έκθεσης προσωρινού ελέγχου επί εκπρόθεσμης υποβολής μεταβολής εργασιών της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 11 παρ. 13 του ν. 5104/2024, του άρθρου 7 παρ.

1 της ΠΟΛ 1006/2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και της παρ. 30 της Ε. 2024/2024 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στις το με αριθμό αίτημα μεταβολής εργασιών με συνημμένα δύο έντυπα Δ211 με τα οποία δήλωσε την εγκατάσταση (υποκατάστημα) Νο 1 στα και την εγκατάσταση (υποκατάστημα) Νο 2 στο

Το ανωτέρω αίτημα υποβλήθηκε μετά τις τροποποιήσεις που επήλθαν στη φορολογική αντιμετώπιση των βραχυχρόνιων μισθώσεων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού με τις διατάξεις 27, 28, 29 & 30 του ν. 5073/2023 και οι οποίες κοινοποιήθηκαν με την Ε. 2024/2024 εγκύκλιο του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Σύμφωνα με το περιεχόμενο των υπ' αριθ. εκθέσεων προσωρινού ελέγχου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε., το αίτημα υποβλήθηκε εκπρόθεσμα, ήτοι μετά την παρέλευση τριάντα (30) ημερών από την έκδοση της Ε. 2024/2024 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ η οποία αναγράφει ημερομηνία

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.
2. Να ακυρωθούν αμφότερες οι προσβαλλόμενες πράξεις ως ανατιολόγητες.

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τον εξής λόγο:

ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΣ ΛΟΓΟΣ. Η επίμαχη εγκύκλιος έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ωστόσο δημοσιεύθηκε στο επίσημο site της ΑΑΔΕ την 11.04.2024 και προφανώς ημερομηνία έκδοσης της απόφασης αποτελεί η ημερομηνία δημοσίευσής της και όχι η ημερομηνία πρωτοκόλλησης της απόφασης, που δεν την καθιστά γνωστή στο φορολογικό κοινό.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΜΟΝΑΔΙΚΟ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 11 «Έναρξη και μεταβολές άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας» του ν. 5104/2024, ορίζεται ότι:

«.....

«13. Ο φορολογούμενος, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση για μεταβολές στα στοιχεία εγγραφής ή έναρξής του με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την πραγματοποίηση της μεταβολής. Ειδικά ο φορολογούμενος που είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α., για τη μεταβολή καθεστώτος Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται, υποβάλλει δήλωση μετάταξης μέσα στην ίδια ανωτέρω προθεσμία, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από

τον Κώδικα Φ.Π.Α. Η υποχρέωση ενημέρωσης για μεταβολές στα στοιχεία φορολογούμενου φυσικού προσώπου, που δεν αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητά του, δεν υπόκειται σε προθεσμία. Ο φορολογούμενος δεν μπορεί να επικαλείται έναντι της Φορολογικής Διοίκησης τις μεταβολές των στοιχείων του μέχρι τον χρόνο ενημέρωσής της».

Επειδή, με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1006/2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων εσόδων «Διαδικασία και δικαιολογητικά απόδοσης αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) / μεταβολής στοιχείων και έναρξης / μεταβολής και διακοπής επιχειρηματικής δραστηριότητας» ορίζεται ότι:

«.....»

Άρθρο 7

Δήλωση Μεταβολής Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

1. Τα πρόσωπα του άρθρου 4 της παρούσας, υποχρεούνται, να ενημερώνουν τη Φορολογική Διοίκηση, για τις μεταβολές που αφορούν στην επωνυμία, το διακριτικό τίτλο, τη διεύθυνση των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, την έδρα ή το αντικείμενο της δραστηριότητας τους καθώς και τις λοιπές πληροφορίες, που παρασχέθηκαν, κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, "εντός τριάντα (30) ημερών, από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές ή από το χρόνο έκδοσης της ανακοίνωσης του Γ.Ε.ΜΗ., όπου απαιτείται.

Τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες, υποβάλλουν το έντυπο Δ211 «Δήλωση έναρξης, μεταβολής, διακοπής εργασιών επιχείρησης» συμπληρώνοντας την ένδειξη «Μεταβολή» και συνυποβάλλονται υποχρεωτικά, όπου απαιτείται, τα δικαιολογητικά του άρθρου 6 της παρούσας.

.....»

Επειδή, με τις διατάξεις της με αριθμό πρωτοκόλλου Ε. 2024/2024 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται ότι:

«.....»

III. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

26. Συνεπεία των ανωτέρω τροποποιήσεων στον νόμο, τα νομικά πρόσωπα που δραστηριοποιούνται στην εκμετάλλευση ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή, πρέπει από 1.1.2024 να μεταταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ ανεξάρτητα από τον αριθμό των ακινήτων που εκμεταλλεύονται και ανεξάρτητα από το αν παρέχουν ή όχι πρόσθετες υπηρεσίες, πέραν της παροχής κλινοσκεπασμάτων.

27. Αντίστοιχα, τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται από τρία (3) ακίνητα και άνω για βραχυχρόνια διαμονή πρέπει, από 1.1.2024 και εφεξής, να υποβάλλουν δήλωση έναρξης

εργασιών και να ενταχθούν στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, ανεξάρτητα από το αν παρέχουν ή όχι πρόσθετες υπηρεσίες, πέραν της παροχής κλινοσκεπασμάτων.

28. Με την ένταξή τους στο κανονικό καθεστώς, οι υποκείμενοι στον φόρο, που προβαίνουν στην εκμετάλλευση ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή, έχουν όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (δικαίωμα έκπτωσης, υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ κλπ).

29. Επισημαίνεται ότι, για την ενιαία και ομοιόμορφη εφαρμογή του νομικού ρυθμιστικού πλαισίου αναφορικά με τις βραχυχρόνιες μισθώσεις ακινήτων από φυσικά ή νομικά πρόσωπα και προς το σκοπό της δήλωσης έναρξης εργασιών με αντικείμενο τη συγκεκριμένη δραστηριότητα, έχουν δημιουργηθεί οι εξής δύο νέοι Κ.Α.Δ.: 55.20.11.06 Υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων μέσω των ψηφιακών πλατφορμών στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού (Α.1010/2024, Β' 497) 55.20.11.07 Υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων εκτός των ψηφιακών πλατφορμών της οικονομίας του διαμοιρασμού (Α.1018/2024, Β' 856)

Οι νέοι ΚΑΔ ισχύουν από την επομένη εργάσιμη ημέρα της δημοσίευσης στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως των σχετικών αποφάσεων του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ήτοι από 26.1.2024 και από 6.2.2024, αντίστοιχα.

30. Προκειμένου να υπάρξει μεταβατική περίοδος για τις ως άνω φορολογικές υποχρεώσεις, δηλώσεις έναρξης/μεταβολών, που υποβάλλονται εντός τριάντα (30) ημερών από την έκδοση της παρούσας, θεωρούνται εμπρόθεσμες και δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 54 του ΚΦΔ ακόμα και αν ανάγονται σε προγενέστερο χρόνο.

.....»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 76 «Επαρκής αιτιολογία» του ν. 5104/2024, 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 πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, βάσει των αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, οι οποίες μεταξύ άλλων διέπουν και νομιμοποιούν τη δράση της Δημόσιας Διοίκησης, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72 του ν. 5104/2024 που ορίζει ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο την νομιμότητα όσο και την ουσία της υπόθεσης με δυνατότητα να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από την ανάρτηση της Ε. 2024/2024 στο επίσημο site της ΑΑΔΕ, η επίμαχη εγκύκλιος αναγράφει την ένδειξη «Αθήνα, 09.04.2024 Αριθ. πρωτ. Ε. 2024» και άρα πρωτοκολλήθηκε στις 09.04.2024.

Ωστόσο, η αναγραφή ΑΔΑ υπάρχει σε άλλο σημείο της εγκυκλίου, όπου αναγράφονται τα εξής: «ΑΔΑ: 65ΣΨ46ΜΠ3Ζ-Μ39, Ministry of Digital Governance, Digitally signed by Ministry of Digital Governance, Date: 2024.04.11, 16:51:30 EEST, Reason: Location: Athens».

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η ημερομηνία της Ε. 2024/2024 εγκυκλίου του Διοικητή της ΑΑΔΕ είναι η 11.04.2024 και όχι η 09.04.2024 η οποία είναι η ημερομηνία πρωτοκόλλησης και κατά συνέπεια η υποβολή του σχετικού αιτήματος από την προσφεύγουσα την 10.05.2024 υπήρξε εμπρόθεσμη, ήτοι εντός τριάντα (30) ημερών από την 11.04.2024.

Ως εκ τούτου ο μοναδικός προβαλλόμενος λόγος γίνεται δεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία και την ακύρωση των υπ' αριθ. πράξεων επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεης επιχείρησης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2024

Πράξη επιβολής προστίμου υπ' αριθ.

Επιβληθέν πρόστιμο: 0,00 ευρώ.

Πράξη επιβολής προστίμου υπ' αριθ.

Επιβληθέν πρόστιμο: 0,00 ευρώ.

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.