

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

**Ι. ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**Α. Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ & Β΄**

**Β. Δ/ΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ**

**ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Δ΄, Ζ΄**

**Γ. Δ/ΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄ - Β΄**

**ΙΙ. ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡ. ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ & ΑΝΘΡ.**

**ΔΥΝΑΜΙΚΟΥ**

**Δ/ΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ**

**ΥΠΟΔ/ΝΣΕΙΣ Α΄ & Β΄**

**ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Ε΄ & Ζ΄**

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κώδικας: 101 84 Αθήνα

Τηλέφωνο: 210 3375311 - 312 - 314 - 315

210 3375307

**ΘΕΜΑ: «Διευκρινίσεις για ζητήματα που άπτονται των βραχυχρόνιων μισθώσεων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού»**

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 καταβάλει ο μισθωτής. Στο συνολικό συμφωνηθέν μίσθωμα περιλαμβάνονται όλες οι χρεώσεις που βαρύνουν τον εκμισθωτή και μετακυλούνται 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 ίδιου 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» περισσοτέρων 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 είναι 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 E2 και E1 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 E2 και E1 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 E2 και N.**

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 31<sup>ης</sup> 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 31 του ν.3986/2011, 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 2016/17.1.2019 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 δύναται 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.1059/23.03.2018, 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.

## **Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ Α.Α.Δ.Ε.**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

### **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

#### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ´ (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών (Δ.ΥΠ.ΗΛ.Υ.) - Τμήμα Ε´ (με την παράκληση να αναρτηθεί στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)
3. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.)

#### **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κας Υφυπουργού
3. Αποδέκτες πινάκων Α´ (εκτός των αριθ. 2 και 3 αυτού), Β´ (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ´, Η´ (εκτός των αριθ.4, 10 και 11 αυτού), ΙΑ´ (εκτός των αριθ.1 και 3 αυτού), ΙΗ´ και ΚΑ´
4. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της
5. ΔΤΔ - Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς

#### **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας - Τμήματα Α´ - Β´

5. Δ/νση Ελέγχων

6. Δ/νση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας

7. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε.

8. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας