

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Α. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Ι. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄

Ταχ. Δ/ση

Ταχ. Κώδικας

Τηλέφωνο

E-Mail

Σίνα 2-4

10672 2132122400

[deef.a@ aade.gr](mailto:deef.a@aade.gr)

ΙΙ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ

Χανδρή 1 & Θεσσαλονίκης

18346

2104802275

dielidi@aade.gr

ΙΙΙ. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄ Ταχ. Δ/ση Ταχ. Κώδικας Τηλέφωνο E-Mail

Καρ. Σερβίας 10 10562 Αθήνα 210 3375192 deaf@aade.gr

Β. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΞΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ

: Αμφιαράου 119 & Κλεομήδους

: 10443

: 2131390352 έως 356,

:registry@aade.gr

:www.aade.gr

Θέμα: Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση των βραχυχρόνιων μισθώσεων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού μετά τις τροποποιήσεις που επήλθαν με τις διατάξεις του ν.5073/2023

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

A) ANTIKEIMENO

Εγκύκλιος που αφορά στην παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με τις μεταβολές που επήλθαν στην ρύθμιση για την βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού του άρθρου 111 του ν.4446/2016 (Α' 240) καθώς και στην φορολογική μεταχείριση των μισθώσεων αυτών με τις διατάξεις του ν. 5073/2023 (Α' 204)

B) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται διευκρινίσεις αναφορικά με την φορολογική μεταχείριση από πλευράς φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ και λοιπών έμμεσων φόρων και τελών των βραχυχρόνιων μισθώσεων του άρθρου 111 του ν.4446/2016, μετά τις αλλαγές που επήλθαν με τις διατάξεις των άρθρων 27, 28, 29 και 30 του ν.5073/2023 καθώς και τις φορολογικές υποχρεώσεις που συνεπάγονται για τους φορολογούμενους, φυσικά και νομικά πρόσωπα, που εκμεταλλεύονται ακίνητα για βραχυχρόνια μίσθωση.

Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ εν λόγω εγκύκλιος αφορά κάθε φυσικό και νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που εκμεταλλεύεται ακίνητα για βραχυχρόνια μίσθωση καθώς και κάθε πρόσωπο που συμβάλλεται ως μισθωτής με τα πρόσωπα αυτά.

Με αφορμή τις τροποποιήσεις που επήλθαν στο νομοθετικό πλαίσιο για τις βραχυχρόνιες μισθώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του

ν.5073/2023, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις με σκοπό την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των νέων διατάξεων:

A. ΓΕΝΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΒΡΑΧΥΧΡΟΝΙΕΣ ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ ΣΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΤΟΥ ΔΙΑΜΟΙΡΑΣΜΟΥ

Με το άρθρο 28 του ν.5073/2023 αντικαταστάθηκε το άρθρο 111 του ν.4446/2016 για τις βραχυχρόνιες μισθώσεις ακινήτων στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού. Μετά από την ανωτέρω τροποποίηση, διευκρινίζονται τα εξής:

I. Έννοια «βραχυχρόνιων μισθώσεων»

1. Σύμφωνα με το τέταρτο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 111 του ν.4446/2016, ως «βραχυχρόνια μίσθωση» ορίζεται πλέον η μίσθωση ή υπεκμίσθωση ακινήτου, ανεξάρτητα αν είναι αναρτημένο σε ψηφιακή πλατφόρμα στο πλαίσιο της οικονομίας διαμοιρασμού ή όχι και ανεξάρτητα αν η σύμβαση συνάπτεται μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας, για συγκεκριμένη χρονική διάρκεια, μικρότερη των εξήντα (60) ημερών και εφόσον δεν παρέχονται άλλες υπηρεσίες πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων.

2. Το ως άνω όριο των εξήντα (60) ημερών αναφέρεται στη διάρκεια κάθε σύμβασης μίσθωσης και όχι στο σύνολο των ημερών που ένα ακίνητο δύναται να διατίθεται για βραχυχρόνια μίσθωση μέσα στο έτος.

3. Συμβάσεις μίσθωσης ακινήτων διάρκειας από 60 ημέρες και άνω δεν θεωρούνται πλέον ως βραχυχρόνιες κατά την έννοια του άρθρου 111 του ν.4446/2016 και, ως εκ τούτου, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής αυτού. Υπενθυμίζεται ότι με τις προϊσχύουσες διατάξεις ο ορισμός των βραχυχρόνιων μισθώσεων περιελάμβανε συμβάσεις διάρκειας μέχρι ενός (1) έτους.

4. Εφόσον, κατά τη διάρκεια της μίσθωσης, συμφωνηθεί η αναμίσθωση του ακινήτου στον ίδιο μισθωτή, η χρονική διάρκεια της αναμίσθωσης εξετάζεται αυτοτελώς για τον χαρακτηρισμό της ως βραχυχρόνιας ή μη. Για παράδειγμα, σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια βραχυχρόνιας μίσθωσης από 15.1.2024 μέχρι 5.3.2024 (ημερομηνία αναχώρησης 6.3.2024), ήτοι διάρκειας 50 ημερών, συμφωνηθεί η διαμονή του μισθωτή μέχρι τις 17.3.2024 με αποτέλεσμα η συνολική διάρκεια της διαμονής του να ανέρχεται σε

62 ημέρες, θεωρείται ότι έχει συναφθεί δεύτερη μίσθωση από 6.3.2024 έως 17.3.2024, διάρκειας 12 ημερών η οποία είναι επίσης βραχυχρόνια.

Αντίθετα, σε περίπτωση που κατά τη διάρκεια μίσθωσης που δεν θεωρείται βραχυχρόνια, ο μισθωτής αποφασίσει να αποχωρήσει από το ακίνητο εντός των πρώτων 59 ημερών, ο χαρακτηρισμός της μίσθωσης ως μακροχρόνιας δεν μεταβάλλεται.

II. Έννοια «ακινήτου» για τον προσδιορισμό του τρόπου φορολόγησης των βραχυχρόνιων μισθώσεων

5. Ως ακίνητο, για τις ανάγκες επιβολής ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος, θεωρείται, σύμφωνα με το άρθρο 111 του ν.4446/2016:

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.

Ως προς την περ. δ', σημειώνουμε ότι, ως ακίνητο νοείται και το δωμάτιο εντός διαμερίσματος που διατίθεται μεμονωμένα για βραχυχρόνια μίσθωση από τους υπόλοιπους χώρους του ίδιου διαμερίσματος και για το οποίο ο εκμισθωτής λαμβάνει ξεχωριστό Αριθμό Μητρώου Ακινήτου (AMA).

Διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση που φυσικό πρόσωπο διαθέτει για βραχυχρόνια μίσθωση δύο δωμάτια (δωμάτιο Α και δωμάτιο Β), εντός του ίδιου διαμερίσματος/μονοκατοικίας, για τα οποία έχει λάβει δύο διαφορετικούς AMA καθώς και έναν τρίτο AMA για τη μίσθωση των δύο δωματίων (δωμάτιο Α+Β) από κοινού, δηλαδή οι δύο αριθμοί αφορούν τη μίσθωση κάθε δωματίου ξεχωριστά και ο ένας την από κοινού μίσθωση των δύο δωματίων, τότε το φυσικό πρόσωπο θεωρείται ότι διαθέτει δύο και όχι τρία ακίνητα για βραχυχρόνια μίσθωση.

6. Για τον προσδιορισμό του αριθμού των ακινήτων που ένα φυσικό πρόσωπο εκμεταλλεύεται για βραχυχρόνια μίσθωση, δεν λαμβάνονται υπόψη τυχόν άλλα ακίνητα που το ίδιο πρόσωπο

εκμεταλλεύεται αποκλειστικά εκτός πλαισίου βραχυχρόνιας μίσθωσης. Για παράδειγμα, σε περίπτωση φυσικού προσώπου το οποίο έχει στην κυριότητά του τέσσερα (4) ακίνητα, εκ των οποίων για τα δύο έχει συνάψει αστικές μισθώσεις ετήσιας διάρκειας και τα άλλα δύο τα έχει καταχωρήσει στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής για να τα εκμεταλλευτεί για βραχυχρόνια μίσθωση, μόνο τα δυο (2) τελευταία εξ' αυτών θεωρείται ότι διατίθενται για βραχυχρόνια μίσθωση.

Σε περίπτωση, ωστόσο, που ο ίδιος ιδιοκτήτης ακινήτου αποφασίσει να διαθέσει εντός του έτους επιπλέον ακίνητα για βραχυχρόνια μίσθωση, από την καταχώρηση του τρίτου ακινήτου στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής, θα θεωρείται ότι εκμεταλλεύεται τρία (3) ακίνητα για βραχυχρόνια μίσθωση.

III. Υποχρεώσεις διαχειριστών σε σχέση με τις βραχυχρόνιες μισθώσεις

7. Σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 111 του ν.4446/2016, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της, ο διαχειριστής ακινήτου που δεν διαθέτει Ειδικό Σήμα Λειτουργίας (Ε.Σ.Λ.) ή δεν έχει υποβάλει γνωστοποίηση, υποχρεούται στην υποβολή Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής και δεν υποβάλλει Δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας. Στην ίδια υποχρέωση υποβολής Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής υπόκεινται και τα πρόσωπα της παρ. 5 του άρθρου 46 του ν.4179/2013.

8. Την ως άνω υποχρέωση υποβολής της Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής έχουν όλα τα πρόσωπα που ενεργούν ως διαχειριστές ακινήτων βραχυχρόνιας μίσθωσης, ανεξάρτητα από τον τρόπο φορολόγησης των σχετικών μισθωμάτων (απαλλαγή ή μη από τον ΦΠΑ, εισόδημα από ακίνητη περιουσία ή επιχειρηματική δραστηριότητα), σύμφωνα με τα κατωτέρω, και ανεξάρτητα αν οι σχετικές συμβάσεις συνάπτονται μέσω ψηφιακών πλατφορμών ή όχι. Συνεπώς, και για τις βραχυχρόνιες μισθώσεις που συνάπτονται εκτός ψηφιακών πλατφορμών, οι διαχειριστές των εν λόγω ακινήτων θα πρέπει να καταχωρούν τα στοιχεία των ακινήτων στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής, να τους χορηγείται Αριθμός Μητρώου Ακινήτου βραχυχρόνιας διαμονής και να υποβάλλουν Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής.

9. Επισημαίνεται ότι, με τις νέες διατάξεις δεν υφίσταται υποχρέωση υποβολής «Δήλωσης Βραχυχρόνιας Διαμονής» αλλά «Δήλωσης Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας» για μισθώσεις ή υπεκμισθώσεις διάρκειας εξήντα (60) ημερών και άνω για τις οποίες δεν παρέχονται άλλες υπηρεσίες πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων, έστω και αν συνάπτονται μέσω ψηφιακής πλατφόρμας,

IV. Έναρξη ισχύος των νέων διατάξεων

10. Σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 59 του ν.5073/2023, οι τροποποιήσεις που επήλθαν με το άρθρο 28 ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2024. Επομένως, οι νέες διατάξεις ισχύουν για συμβάσεις βραχυχρόνιας μίσθωσης που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2024 και εφεξής.

B. ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΘΕΜΑΤΑ

I. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

11. Με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 39Α του ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ορίζεται ότι το εισόδημα που αποκτάται, από φυσικά πρόσωπα, από τη βραχυχρόνια μίσθωση μέχρι δύο (2) ακινήτων, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 111 του ν.4446/2016, είναι εισόδημα από ακίνητη περιουσία και εφαρμόζονται το άρθρο 39 και η παρ. 4 του άρθρου 40 του ΚΦΕ, 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 ΚΦΕ. Ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα λογίζεται και το εισόδημα που αποκτούν από βραχυχρόνια μίσθωση φυσικά πρόσωπα τα οποία εκμισθώνουν τρία (3) ή περισσότερα ακίνητα.

Το εισόδημα που αποκτάται από νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες, από τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτου, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 111 του ν.4446/2016, θεωρείται εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επισημαίνεται ότι το εισόδημα που αποκτάται από φυσικά πρόσωπα από τη βραχυχρόνια μίσθωση μέχρι δύο (2) ακινήτων, εφόσον τα ακίνητα εκμισθώνονται επιπλωμένα χωρίς την παροχή οποιασδήποτε

υπηρεσίας πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων, φορολογείται σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ΚΦΕ ως εισόδημα από ακίνητα και όχι ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

12. Το εισόδημα από τη βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτων όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 111 του ν.4446/2016, 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 οποίο δεν περιλαμβάνονται οι φόροι και τα τέλη (ΦΠΑ, τέλος παρεπιδημούντων κλ.π.) που επιβάλλονται στις υπόψη συναλλαγές.

13. Το εισόδημα που προκύπτει από βραχυχρόνιες μισθώσεις που καταλαμβάνουν δύο (2) ημερολογιακά έτη, για παράδειγμα από 25.12.2024 μέχρι 5.1.2025, επιμερίζεται στα αντίστοιχα φορολογικά έτη (2024 και 2025), με βάση τις ημέρες διαμονής ανά έτος και φορολογείται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος εκάστου έτους. Διευκρινίζεται ότι, στην περίπτωση αυτή υποβάλλονται δύο (2) «Δηλώσεις Βραχυχρόνιας Διαμονής», ήτοι, μία για το χρονικό διάστημα από 25.12.2024 μέχρι 1.1.2025 (προκειμένου να προσδιορισθεί το εισόδημα που αποκτάται μέχρι και την διανυκτέρευση της 31ης Δεκεμβρίου 2024) και μία για το χρονικό διάστημα από 1.1.2025 έως 5.1.2025 αντίστοιχα, μέχρι τις 20.2.2025, αναγράφοντας στο πεδίο «Σημειώσεις» της κάθε δήλωσης ότι αφορά μέρος μίσθωσης με ημερομηνία αναχώρησης 5.1.2025. Στην περίπτωση αναχώρησης του μισθωτή στις 5.2.2025, η πρώτη εκ των ως άνω δηλώσεων υποβάλλεται μέχρι τις 20.2.2025, ενώ η δεύτερη μέχρι τις 20.3.2025.

14. Τα ανωτέρω, 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 (σχετ. η Ε. 2141/2019 εγκύκλιος).

15. Τα «Ακίνητα» που μισθώνονται ή υπεκμισθώνονται με βάση τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν.4446/2016 από νομικά πρόσωπα ή

νομικές οντότητες, χωρίς την παροχή άλλων υπηρεσιών, πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων, λογίζονται ως επαγγελματικές εγκαταστάσεις (έδρα και υποκαταστήματα) των ως άνω προσώπων και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 31 του ν.3986/2011 (Α'152), περί επιβολής τέλους επιτηδεύματος. Το ίδιο εφαρμόζεται ανάλογα και για τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία μισθώνουν ή υπεκμισθώνουν τρία (3) ή περισσότερα ακίνητα και αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα βάσει των διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 39Α του ΚΦΕ. Ως προς την επιβολή του τέλους επιτηδεύματος για τα δωμάτια που βρίσκονται εντός του ίδιου διαμερίσματος ή εντός μονοκατοικίας, καθώς και για τα διαμερίσματα που βρίσκονται εντός του ίδιου κτιριακού χώρου, εφαρμόζονται όσα έχουν γίνει δεκτά με την παρ. 1 της ΠΟΛ.1156/2017 εγκυκλίου, δηλαδή επιβάλλεται μία φορά τέλος επιτηδεύματος, ανεξάρτητα αν αυτά λειτουργούν ως έδρα ή ως υποκαταστήματα. Σε περίπτωση που η δραστηριότητα της εν λόγω επιχείρησης επεκτείνεται και σε άλλους κτιριακούς χώρους, θα επιβληθεί ξεχωριστό τέλος επιτηδεύματος για το κάθε επιπλέον κτίριο στο οποίο στεγάζονται οι εγκαταστάσεις της.

16. Σε περίπτωση συνιδιοκτησίας ακινήτου που διατίθεται για βραχυχρόνια μίσθωση όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 111 του ν.4446/2016, η κατηγορία του εισοδήματος που αποκτάται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39Α του ΚΦΕ, κρίνεται ατομικά για κάθε ένα εκ των φυσικών προσώπων συνιδιοκτητών. Για παράδειγμα, στην περίπτωση που ένα φυσικό πρόσωπο (Α) διαθέτει για βραχυχρόνια μίσθωση δύο ακίνητα στα οποία κατέχει το εκατό τοις εκατό (100%) της πλήρους κυριότητας και ένα τρίτο ακίνητο στο οποίο κατέχει το πενήντα τοις εκατό (50%) της πλήρους κυριότητας και το άλλο πενήντα τοις εκατό (50%) το κατέχει ένα άλλο φυσικό πρόσωπο (Β), το οποίο δεν διαθέτει άλλο ακίνητο για βραχυχρόνια μίσθωση, τότε μόνο ο Α αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς διαθέτει τρία ακίνητα για βραχυχρόνια μίσθωση, ενώ ο Β αποκτά εισόδημα από ακίνητα, καθώς διαθέτει μόνο ένα ακίνητο για βραχυχρόνια μίσθωση.

II. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΦΠΑ)

17. Με την παρ. 1 του άρθρου 29 του ν. 5073/2023 τροποποιήθηκε η περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ και πλέον συμπεριλαμβάνεται στις περιπτώσεις που λογίζονται εκ του νόμου

ως παροχή υπηρεσιών και η εκμετάλλευση ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή, όταν ο εκμισθωτής είναι νομικό πρόσωπο ή φυσικό πρόσωπο που διαθέτει τουλάχιστον τρία (3) ακίνητα για βραχυχρόνια διαμονή.

Παράλληλα με την παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου τροποποιήθηκε η παρ. 2 του Κεφαλαίου Β' του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ, και πλέον υπάγεται στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ δεκατρία τοις εκατό (13%) και η εκμετάλλευση ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή της ως άνω περίπτωσης.

18. Η έννοια της «εκμετάλλευσης ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή», κατά τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ, ταυτίζεται με την έννοια της «βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων» όπως αυτή απορρέει από τις διατάξεις του άρθρου 111 του ν. 4446/2016.

Επομένως, ως «εκμετάλλευση ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή» ορίζεται η εκμετάλλευσή τους με σκοπό τη μίσθωση ή υπεκμίσθωση για συγκεκριμένη χρονική διάρκεια, μικρότερη των εξήντα (60) ημερών, ήτοι μέχρι και πενήντα εννιά (59) ημέρες, εφόσον δεν παρέχονται άλλες υπηρεσίες πλην της διαμονής και της παροχής κλινοσκεπασμάτων.

19. Από 1.1.2024 και εφεξής, η εκμετάλλευση ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή, ήτοι με διάρκεια μικρότερη των εξήντα (60) ημερών, εξομοιώνεται για σκοπούς ΦΠΑ, με την εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών στις εξής περιπτώσεις:

α. εφόσον ο εκμισθωτής είναι νομικό πρόσωπο ανεξάρτητα από τον αριθμό των ακινήτων που εκμεταλλεύεται για βραχυχρόνια διαμονή, ή

β. εφόσον ο εκμισθωτής είναι φυσικό πρόσωπο που διαθέτει τουλάχιστον τρία (3) ακίνητα για βραχυχρόνια διαμονή και για το σύνολο των ακινήτων που εκμεταλλεύεται.

Τα ανωτέρω ισχύουν ανεξάρτητα αν το ακίνητο είναι αναρτημένο σε ψηφιακή πλατφόρμα στο πλαίσιο της οικονομίας διαμοιρασμού ή όχι και ανεξάρτητα αν η σύμβαση συνάπτεται μέσω της ψηφιακής πλατφόρμας.

20. Επισημαίνεται ότι για τον προσδιορισμό του αριθμού των ακινήτων που διατίθενται για βραχυχρόνια διαμονή και των, κατ' επέκταση, υποχρεώσεων που απορρέουν από τη νομοθεσία περί ΦΠΑ, λαμβάνεται υπόψη η πρόθεση εκμετάλλευσης των εν λόγω ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή, η οποία αποδεικνύεται από την καταχώρησή τους στο σχετικό Μητρώο, χωρίς να εξετάζεται και η απόκτηση ή μη εσόδων από την εκμετάλλευση κάθε ακινήτου εξ' αυτών.

Για παράδειγμα, σε περίπτωση καταχώρησης στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής τεσσάρων (4) ακινήτων, εκ των οποίων ο ιδιοκτήτης συνήψε εν τέλει συμβάσεις βραχυχρόνιας μίσθωσης μόνο για τα δύο (2), η τυχόν αντιπαροχή για τη βραχυχρόνια μίσθωση αυτών θα υπαχθεί σε ΦΠΑ 13%.

21. Τα φυσικά πρόσωπα που διαθέτουν για βραχυχρόνια διαμονή έως δύο (2) ακίνητα εξακολουθούν να απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ, εφόσον δεν παρέχουν πρόσθετες υπηρεσίες, πέραν της παροχής κλινοσκεπασμάτων, σύμφωνα με την περ. κστ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ και δεν υποχρεούνται σε έναρξη εργασιών.

Σε περίπτωση, ωστόσο, που κατά τη διάρκεια της βραχυχρόνιας διαμονής σε ένα ακίνητο παρέχονται εκ μέρους του εκμισθωτή και πρόσθετες υπηρεσίες για την περιποίηση των πελατών, οι οποίες είναι αντίστοιχες με τις παρεχόμενες στον ξενοδοχειακό ή παρόμοιο τομέα (πλην της παροχής κλινοσκεπασμάτων), το συνολικό αντίτιμο που καταβάλλεται δεν απαλλάσσεται, αλλά υπάγεται στον ΦΠΑ, καθώς θεωρείται ότι πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διαμονής, χωρίς να εξετάζεται ο αριθμός των ακινήτων που αυτός εκμεταλλεύεται.

22. Στην περίπτωση που ο ιδιοκτήτης (ή οι συνιδιοκτήτες) ενός ακινήτου έχει παραχωρήσει σε Διαχειριστή - Υπεκμισθωτή το δικαίωμα υπεκμίσθωσης έναντι συμφωνηθέντος μισθώματος, συμμετέχοντας ταυτόχρονα και σε ποσοστό επί του μισθώματος της βραχυχρόνιας μίσθωσης, θα πρέπει να εξεταστεί αν ο Διαχειριστής - Υπεκμισθωτής εμπίπτει στις διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ, ενώ ο εκμισθωτής (ιδιοκτήτης/συνιδιοκτήτες) θεωρείται ότι προβαίνει σε μίσθωση ακινήτων η οποία υπάγεται στην απαλλαγή της περ. κστ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.

23. Για τις μισθώσεις με διάρκεια από 60 ημέρες και άνω, οι οποίες δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 8 σε συνδυασμό με την παρ. 2 του Κεφαλαίου Β' του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ, κατά τα αναφερόμενα στην παρ. 3 της Ενότητας Ι του Κεφαλαίου Α της παρούσας, πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να εξετάζεται αν τυγχάνουν της απαλλαγής από τον ΦΠΑ βάσει της περ. κστ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ ή αν τίθεται θέμα για την καθ' οιονδήποτε τρόπο φορολόγησή τους (διακριτά ή ως ενιαίο σύνολο).

24. Σημειώνεται ότι το ίδιο ακίνητο είναι δυνατόν να διατίθεται μέσα στο ίδιο έτος τόσο για βραχυχρόνια διαμονή όσο και για μακροχρόνια μίσθωση. Κάθε περίπτωση μίσθωσης, αντιμετωπίζεται διαφορετικά ανάλογα με τη διάρκειά της.

25. Τα ανωτέρω ισχύουν για συμβάσεις βραχυχρόνιας μίσθωσης που αρχίζουν από 1.1.2024 και μετά. Έτσι, σε περίπτωση που η σύμβαση βραχυχρόνιας μίσθωσης έχει αρχίσει πριν την 1.1.2024 και ολοκληρώνεται εντός του έτους 2024, δεν εφαρμόζονται οι νέες διατάξεις, αλλά οι προϊσχύουσες διατάξεις.

ΙΙΙ. 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.

31. Εξαιρετικά, για τις περιπτώσεις φυσικών προσώπων που εκμεταλλεύονται ακίνητα για βραχυχρόνια διαμονή και έπρεπε να έχουν υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών με ημερομηνία προγενέστερη της ημερομηνίας έναρξης ισχύος των ανωτέρω ΚΑΔ, ήτοι προγενέστερη των 26.1.2024 και 6.2.2024, αντίστοιχα, και δεν το έπραξαν, δίνεται η δυνατότητα να υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών αναγόμενη στην πραγματική ημερομηνία έναρξης/μεταβολής, αναγράφοντας στον κωδικό δραστηριότητας τους ορθούς νέους ΚΑΔ, μέσα στις ως άνω τιθέμενες προθεσμίες.

Επιπλέον, φορολογούμενοι, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, που δραστηριοποιούνται στην εκμετάλλευση ακινήτων για βραχυχρόνια διαμονή και έχουν ήδη προβεί σε έναρξη εργασιών και ίδρυση υποκαταστημάτων με δήλωση διαφορετικών ΚΑΔ, καλούνται εντός προθεσμίας 30 ημερών από την έκδοση της παρούσας, να δηλώσουν τη μεταβολή του ΚΑΔ στην ψηφιακή πύλη myAADE με τη χρήση των προσωπικών κωδικών τους TAXISnet.

32. Τις ως άνω υποχρεώσεις έχουν όλα τα πρόσωπα που εμφανίζονται ως δικαιούχοι εισοδήματος στο Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής και εφόσον πληρούνται οι σχετικές προϋποθέσεις (ήτοι φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται πάνω από δυο ακίνητα ή για νομικά πρόσωπα ανεξαρτήτως αριθμού ακινήτων).

33. Με την υποβολή της δήλωσης έναρξης επιχειρηματικής δραστηριότητας, τα πρόσωπα αυτά, τα οποία αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, φέρουν υποχρέωση τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία) σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις του άρθρου 13 του ν.4987/2022 (ΚΦΔ) και του ν.4308/2014 (ΕΛΠ) καθώς και διαβίβασης δεδομένων στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA της ΑΑΔΕ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 15Α ΚΦΔ. Οδηγίες για τον χρόνο έκδοσης των παραστατικών πώλησης (τιμολογίων, αποδείξεων λιανικής) έχουν δοθεί με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 11, καθώς και την παρ. 1 του άρθρου 13 της εγκυκλίου ΠΟΛ. 1003/2014. Υπενθυμίζεται ότι στην περίπτωση που λαμβάνεται προκαταβολή για μη προσφερθέν έργο δε γεννάται υποχρέωση έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (τιμολογίου, απόδειξης λιανικών συναλλαγών). Για τεκμηρίωση της είσπραξης εκδίδεται απλή «Απόδειξη είσπραξης» και στη συνέχεια εκδίδεται το τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προαναφερθείσες διατάξεις.

34. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών εκ μέρους φυσικού προσώπου, με έναν εκ των ανωτέρω ΚΑΔ, χωρίς να πληρείται η προϋπόθεση της εκμετάλλευσης τριών (3) ακινήτων και άνω και της παροχής πρόσθετων υπηρεσιών πλην την παροχής κλινοσκεπασμάτων, δεν τυγχάνουν εφαρμογής οι διατάξεις της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ και του άρθρου 39Α του ΚΦΕ περί φορολόγησης των σχετικών εσόδων ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υπαγόμενο σε ΦΠΑ 13%. Ως εκ

τούτου, τα σχετικά μισθώματα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ και φορολογούνται ως εισόδημα από ακίνητη περιουσία.

IV. ΤΕΛΟΣ ΑΝΘΕΚΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΣΤΗΝ ΚΛΙΜΑΤΙΚΗ ΚΡΙΣΗ (Εφεξής ΤΑΚΚ)

35. Το τέλος ανθεκτικότητας στη κλιματική κρίση (ΤΑΚΚ) επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα, βαρύνει τον διαμένοντα και επιβάλλεται μετά τη διαμονή του στο κατάλυμα και πριν την αναχώρησή του από αυτό.

36. Ειδικότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.5073/2023, το ΤΑΚΚ επιβάλλεται ανά δωμάτιο - διαμέρισμα και ανά ημερήσια χρήση σε:

α) κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερ. α' της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4276/2014 (Α' 155) το οποίο υπολογίζεται βάσει του αριθμού αστεριών και την περίοδο χρήσης,

β)

- ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερ. γγ' της περ. β' της παρ.

2 του άρθρου 1 του ν.4276/2014,

- αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες επαύλεις (βίλες) της υποπερ. α' της περ. β της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4276/2014 καθώς και

- ακίνητα που διατίθενται μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης του άρθρου 111 του ν.4446/2016 και του άρθρου 39Α του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.4172/2013).

Το τέλος στις ανωτέρω περιπτώσεις καθορίζεται ως πάγιο ποσό ανάλογα με το είδος καταλύματος βάσει της περιόδου χρήσης.

Ειδικά για τα τουριστικά καταλύματα της υποπερ. α' της περ. α' (ξενοδοχειακά καταλύματα), της υποπερ. γγ' της περ. β' (ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα) και της υποπερ. α' της περ. β' (αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα - τουριστικές επιπλωμένες επαύλεις (βίλες) της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4276/2014, τα οποία δύναται να διατίθενται για βραχυχρόνια

μίσθωση κατά τα ανωτέρω, ανεξάρτητα από την υποχρέωση εγγραφής στο μητρώο ακινήτων βραχυχρόνιας διαμονής, καταβάλλεται σε κάθε περίπτωση ΤΑΚΚ βάσει των ειδικότερων υποπεριπτώσεων α', β', και δ' των περ. 1Α και 1Β της παρ.1 του άρθρου 30 του ν.5073/2023.

Λοιπά τουριστικά καταλύματα της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4276/2014, εκτός των περιπτώσεων που ρητά κατονομάζονται στις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.5073/2023, όπως για παράδειγμα τα αυτοεξυπηρετούμενα καταλύματα τουριστικές επιπλωμένες κατοικίες (υποπ. ββ', της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν.4276/2014) εφόσον διατίθενται μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης, υπάγονται σε ΤΑΚΚ 0,50 € ή 1,50 € ανά ημερήσια χρήση, αναλόγως της περιόδου χρήσης αντίστοιχα.

37. Ειδικά για μονοκατοικίες άνω των ογδόντα (80) τ.μ που διατίθενται μέσω βραχυχρόνιας μίσθωσης το ΤΑΚΚ καθορίζεται σε 4 € ή 10 € ανά ημερήσια χρήση, ανάλογα την περίοδο χρήσης, ενώ για μονοκατοικίες έως και 80 τ.μ. το ΤΑΚΚ καθορίζεται σε 0,50 € ή 1,50 €, ανά ημερήσια χρήση αναλόγως της περιόδου χρήσης αντίστοιχα.

38. Περαιτέρω διευκρινίζεται ότι υπόχρεοι σε απόδοση ΤΑΚΚ είναι και τα φυσικά πρόσωπα που διαθέτουν σε βραχυχρόνια μίσθωση μέχρι 2 ακίνητα.

39. Για την ερμηνεία της έννοιας της βραχυχρόνιας μίσθωσης για τις ανάγκες επιβολής του ΤΑΚΚ, ισχύουν κατ' αναλογία τα αναφερόμενα στην Ενότητα Ι του Κεφαλαίου Α της παρούσας.

40. Επιπλέον, διευκρινίζεται ότι στο ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης τέλους ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση, αναγράφεται, πέραν των λοιπών στοιχείων που ορίζονται στην ΚΥΑ Α. 1217/2023 (Β' 7535), ο αριθμός και η ημερομηνία του στοιχείου παροχής υπηρεσιών, εφόσον υφίσταται υποχρέωση έκδοσης αυτού.

41. Το τέλος ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση επιβάλλεται ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα και συνεπώς στις περιπτώσεις των ακινήτων που διατίθενται για βραχυχρόνια μίσθωση, το τέλος εξαρτάται από τον τρόπο διάθεσης αυτού. Για παράδειγμα, μονοκατοικία άνω των 80 τ.μ. όταν διατίθεται εξ ολοκλήρου για βραχυχρόνια μίσθωση το επιβαλλόμενο τέλος είναι 4 € ή 10 € ανά ημερήσια χρήση (αναλόγως

της περιόδου χρήσεως), σε περίπτωση όμως που, λόγω τμηματικής μίσθωσης, διατεθούν λιγότερα από 80 τ.μ., τότε η συγκεκριμένη μίσθωση υπάγεται σε τέλος 0,50 € ή 1,5 € ανά ημερήσια χρήση.

42. Σύμφωνα με το άρθρο 59 του ν.5073/2023, το τέλος ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση του άρθρου 30 επιβάλλεται επί ειδικών στοιχείων - αποδείξεων είσπραξης τέλους ανθεκτικότητας στην κλιματική κρίση που εκδίδονται από την 1η Ιανουαρίου 2024.

V. ΤΕΛΟΣ ΠΑΡΕΠΙΔΗΜΟΥΝΤΩΝ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 1 ΤΟΥ Ν.339/1976

43. Σύμφωνα με την παρ. 5Α του άρθρου 111 του ν.4446/2016, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 28 του ν.5073/2023, από 1/1/2024 οι επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα με 3 ακίνητα και πάνω και νομικά πρόσωπα) με αντικείμενο δραστηριότητας «Υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων μέσω των ψηφιακών πλατφορμών στο πλαίσιο της οικονομίας του διαμοιρασμού» και «Υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων εκτός των ψηφιακών πλατφορμών της οικονομίας του διαμοιρασμού» υποχρεούνται στην επιβολή τέλους παρεπιδημούντων.

44. Το τέλος παρεπιδημούντων περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία για την επιβολή του ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Κώδικα ΦΠΑ.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΑΔΕ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ πλην των αριθμών 2 και 3

2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και την Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ.

3. Διεύθυνση Επικοινωνίας

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

- 1. Αποδέκτες Πίνακα Α´ μόνο οι αριθμοί 1 και 4**
- 2. Αποδέκτες Πίνακα Β´**
- 3. Αποδέκτες Πίνακα Γ´ μόνο οι αριθ. 2 και 3**
- 4. Αποδέκτες Πίνακα Δ´**
- 5. Αποδέκτες Πίνακα Ζ´**
- 6. Αποδέκτες Πίνακα Η´**
- 7. Αποδέκτες Πίνακα Θ´ μόνο οι αριθ. 13, 19, 20**
- 8. Αποδέκτες Πίνακα ΙΒ´**
- 9. Αποδέκτες Πίνακα ΙΖ´**
- 10. Αποδέκτες Πίνακα ΙΗ´**
- 11. Αποδέκτες Πίνακα ΙΘ´ μόνο ο αριθμός 15**
- 12. Αποδέκτες Πίνακα ΚΑ´**
- 13. Γραφείο Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών**
- 14. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών**
- 15. Γραφείο Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής**
- 16. Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής της Γενικής Γραμματείας Φορολογικής Πολιτικής**

ΙΙΙ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

- 1. Γραφείο Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων**
- 2. Γραφείο Γενικού Δ/ντή Φορολογίας**
- 3. Γραφείο Γενικού Δ/ντή Φορολογικών Λειτουργιών**
- 4. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε**
- 5. Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, Τμήμα Α´**
- 6. Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, Τμήμα Β´**

7. Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας

8. Διεύθυνση Ελεγκτικών Διαδικασιών

9. Διεύθυνση Εξυπηρέτησης, Τμήμα Ζ΄