



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18/05/2026

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός Απόφασης: 2160

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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. Τη 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία 16/01/2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τους κ., με Α.Φ.Μ., και, με Α.Φ.Μ., κατά: α) της υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 57§1 του ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, β) της υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 57§1 του ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2020, γ) της υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 53§2 του ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2025, δ) της υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 111 του ν.4446/2016, φορολογικού έτους 2020, και ε) της υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξης Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 58Α§1 του ν.4987/2022 (ήδη

άρθρου 57§6 του ν.5104/2024), φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση και την οικεία από 19/12/2025 έκθεση μερικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικών ετών 2019 – 2020.

6. Τις αιτιολογημένες απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/01/2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τους κ., με Α.Φ.Μ., και, με Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε 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. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 57§1 του ν.5104/2024), ποσού 2.500,00 ευρώ, λόγω μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ.

Με την υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 57§1 του ν.5104/2024), ποσού 2.500,00 ευρώ, λόγω μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ.

Με την υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2025, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο του άρθρου 54 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 53§2 του ν.5104/2024), ποσού 250,00 ευρώ, λόγω μη ανταπόκρισης/μη έγκαιρης ανταπόκρισης στα με αριθμό πρωτ. /2025 και /2025 αιτήματα παροχής πληροφοριών, εντός δέκα ημερών από την κοινοποίησή τους, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 14§1 του Κ.Φ.Δ.

Με την υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα εταιρία τα παρακάτω πρόστιμα του άρθρου 111 του ν.4446/2016:

α) πρόστιμο ποσού 5.000,00 ευρώ, επειδή παρέλειψε να εγγράψει στο «Μητρώο Ακινήτων Βραχυχρόνιας Διαμονής» το ακίνητο, όπως είχε υποχρέωση ως διαχειριστής του,

β) πρόστιμο ποσού 18.228,92 ευρώ, επειδή παρέλειψε να υποβάλει δηλώσεις βραχυχρόνιας μίσθωσης για κρατήσεις συνολικού ύψους 9.114,46 ευρώ.

Με την υπ' αριθ./19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο του άρθρου 58^Α§1 του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 57§6 του ν.5104/2024), ποσού 492,83 ευρώ, λόγω μη έκδοσης στοιχείων κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, 14 των Ε.Λ.Π. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 19/12/2025 έκθεσης μερικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, φορολογικών ετών 2019 και 2020, η οποία συντάχθηκε μετά τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθ./2025 εντολής ελέγχου εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2019 και 2020, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Βάσει της οικείας έκθεσης ελέγχου, κατά τη διενέργεια των προβλεπόμενων επαληθεύσεων ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα:

- α) δεν ανταποκρίθηκε / δεν ανταποκρίθηκε εγκαίρως στις υπ' αριθ./2025, .../2025 και/2025 Προσκλήσεις για παροχή πληροφοριών, με συνέπεια να επισύρεται η επιβολή προστίμου του άρθρου 53§2 του Κ.Φ.Δ., για το φορολογικό έτος 2025, ποσού 250,00 ευρώ,
- β) δεν τήρησε ορθά το βιβλίο εσόδων, απέκρυψε σημαντικές πληροφορίες κατά την έκδοση στοιχείων εσόδων και δεν προέκυψε από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία η τιμολογιακή πολιτική που ακολουθεί σε σχέση με τη δραστηριότητα της διαχείρισης κρατήσεων, επομένως διαπιστώθηκε η μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2^ε του ν.4987/2022 (και ήδη άρθρου 57§1 του ν.5104/2024), ήτοι πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ για κάθε ελεγχόμενο φορολογικό έτος,
- γ) δεν υπέβαλε δηλώσεις εσόδων βραχυχρόνιας μίσθωσης για περιπτώσεις διαχείρισης καταλυμάτων κατά το φορολογικό έτος 2020, συνολικού ποσού 9.114,46 ευρώ, με συνέπεια να επιβάλλεται πρόστιμο ποσού 18.228,98 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 111§5β του ν.4446/2016,
- δ) δεν έκανε εγγραφή του ακινήτου με την ονομασία στο μητρώο ακινήτων βραχυχρόνιας μίσθωσης, με συνέπεια να επιβάλλεται πρόστιμο ποσού 5.000,00 ευρώ, κατά τα προβλεπόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 111§5α του ν.4446/2016,
- ε) δεν εξέδωσε για το φορολογικό έτος 2019 στοιχεία εσόδων συνολικού καθαρού ποσού 4.106,89 ευρώ, που αντιστοιχούν σε Φ.Π.Α. 985,65 ευρώ, που επισύρει την επιβολή προστίμου του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022, ποσού 492,83 ευρώ.

Για τις ανωτέρω παραβάσεις εκδόθηκαν προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου οι οποίες κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα με το υπ' αριθ./2025 ΣΔΕ. Μετά την υποβολή των απόψεων της προσφεύγουσας με το με αριθμό πρωτ...../05-12-2025 υπόμνημα ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση των οριστικών πράξεων χωρίς μεταβολή επί των προσωρινών.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη πλήρωση των προϋποθέσεων του άρθρου 28 του ν.4172/2013, όπως συνομολογεί και ο ίδιος ο έλεγχος, αφού παραδέχεται ότι τηρήθηκαν απλογραφικά βιβλία, εκδόθηκαν αθεώρητα στοιχεία, δεν προκύπτουν αποκλίσεις από τις διασταυρώσεις πελατών – προμηθευτών, δεν

προκύπτουν διαφορές κατά τη μεταφορά των δεδομένων από τα βιβλία στις δηλώσεις, και περαιτέρω η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε σε κάθε αίτημα του ελέγχου, ενώ οι επιμέρους παρατηρήσεις του ελέγχου (αδυναμία συσχέτισης κρατήσεων, χρόνου πραγματοποίησης, εύρους υπηρεσιών κλπ) δεν καθιστούν τον έλεγχο αδύνατο ούτε οδηγούν στην απόρριψη των προσκομιζόμενων βιβλίων.

2. Μη νόμιμη η επιβολή προστίμου λόγω μη ανταπόκρισης σε Αίτημα Παροχής Στοιχείων, αφού παρά τα πολλαπλά και επαναλαμβανόμενα αιτήματα η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε πάντα.

3. Ακυρότητα εντολών ελέγχου, λόγω υπέρβασης της νόμιμης διάρκειας ελέγχου όπως ορίζεται με το άρθρο 28 του ΚΦΔ και έκδοση πολλαπλών εντολών για τις ίδιες διαχειριστικές χρήσεις, και Αιτημάτων Παροχής Στοιχείων λόγω ασάφειας, εσωτερικών αντιφάσεων και εσφαλμένων δεδομένων.

4. Παράνομος και μεθοδολογικά πλημμελής ο προσδιορισμός των αποτελεσμάτων με κάθε διαθέσιμο στοιχείο, με εφαρμογή υβριδικής μεθόδου ελέγχου κατά την οποία γίνεται χρήση έμμεσης τεχνικής και ταυτόχρονα συνυπολογίζονται τα δεδομένα των βιβλίων, ενώ ο συντελεστής του περιθωρίου κέρδους εφαρμόζεται στα μικτά ποσά των κρατήσεων, πριν την αφαίρεση των παρακρατούμενων προμηθειών.

5. Εσφαλμένα θεωρήθηκαν οι κρατήσεις ως έσοδο της επιχείρησης, χωρίς να αφαιρεθούν προμήθειες πλατφόρμας, service fees, ακυρώσεις, παρακρατήσεις. Περαιτέρω υφίστανται αριθμητικά σφάλματα στις αθροίσεις των κρατήσεων, όπως επί παραδείγματι στη λίστα με τις πληρωμές του αρχείου VRBO 2019, όπου προκύπτει η διπλή άθροιση ποσού 331,20 ευρώ. Τέλος, λανθασμένα ο έλεγχος μετέτρεψε τις μικτές κρατήσεις τρίτων σε έσοδα της επιχείρησης, χωρίς να προχωρήσει σε ταυτοποίηση με πελάτες της.

6. Μη διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων βάσει της Α.1293/2019 και συγκεκριμένα του άρθρου 3 της απόφασης, ενώ επιλεκτικά εφαρμόστηκε το άρθρο 11.

7. Ατεκμηρίωτος ο προσδιορισμός του ποσοστού σε 17% και στη συνέχεια σε 15,43%, χωρίς την παράθεση στοιχείων από τα οποία να προκύπτει ότι πρόκειται για απόλυτα συγκρίσιμη τιμή, όπως τη χαρακτηρίζει. Περαιτέρω λαμβάνονται ως βάση για τον υπολογισμό του ποσοστού επιχειρήσεις με διαφορετικές δραστηριότητες, ήτοι επιχειρήσεις με προφίλ «ολοκληρωμένης διαχείρισης φιλοξενίας», ενώ η ίδια περιορίζεται αποκλειστικά στην ηλεκτρονική διαχείριση καταχωρήσεων, διαχείριση ημερολογίου, τιμολόγηση, επικοινωνία με πλατφόρμα, channel management, online συγχρονισμό καναλιών, υπηρεσίες συν-διαχείρισης εξ' αποστάσεως. Οι επιχειρήσεις αυτού του προφίλ, που είναι πράγματι ομοειδείς, εμφανίζουν περιθώριο κέρδους επί των κρατήσεων κατά μέσο όρο 11,63%, το οποίο αιτείται και η ίδια να εφαρμοστεί στον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της.

8. Λανθασμένος ο προσδιορισμός των εσόδων με κάθε διαθέσιμο στοιχείο αφού ο δείκτης 15,43% εφαρμόζεται επί των μικτών ποσών των κρατήσεων, χωρίς να λαμβάνει υπόψη την παρακράτηση των προμηθειών που διενεργούν οι πλατφόρμες. Επομένως τα καθαρά ποσά επί των οποίων όφειλε ο έλεγχος να υπολογίσει το έσοδο της προσφεύγουσας θα έπρεπε να είναι μειωμένα κατά 20% - 25%.

9. Μη νόμιμη η χρήση πηγών hostaway, Airbnb blog, chatgpt από τον έλεγχο. Βάσει τεκμηριωμένης απάντησης του chatgpt οι πραγματικά ομοειδείς επιχειρήσεις στην Ελλάδα (smartbnb, cycladesbnb, Guesteasy, Hellastouring) εμφανίζουν περιθώριο κέρδους κατά μέσο όρο 11,63%.

10. Πλημμελής αντιφατικός και μη νόμιμος ο προσδιορισμός των εσόδων από κρατήσεις, αφού αφενός μεν βασίζεται στα βιβλία τα οποία χαρακτηρίζει αναξιόπιστα, αφετέρου δε διαχωρίζει τα καθαρά από τα μικτά ποσά.
11. Λανθασμένος ο ισχυρισμός περί συνδεδεμένων προσώπων και δη του κ. και του κ., αφού δεν πληρούνται οι νόμιμες προϋποθέσεις να θεωρηθούν συνδεδεμένα πρόσωπα. Επιπλέον επιβάλλει αυθαίρετα ποσοστό της τάξης του 20% επί των κρατήσεων χωρίς νόμιμη αιτιολογία και στη συνέχεια εφαρμόζει ποσοστό με γενικές διατάξεις ύψους 15,43% για όλες τις περιπτώσεις πλην του κ. για τον οποίο κάνει χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου.
12. Πλημμελής και αόριστη η αιτιολογία περί μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων στις συναλλαγές με τα συνδεδεμένα μέρη, αφού δεν αρκεί η απλή διαπίστωση περί ύπαρξης τέτοιων συναλλαγών ώστε να στοχευοποιηθεί η μη τήρηση της εν λόγω αρχής.
13. Έμμεση αποδοχή από τον έλεγχο της μη ύπαρξης συνδεσιμότητας, αφού ρητά παραδέχεται ότι δεν υφίσταται υποχρέωση κατάρτισης φακέλου τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών και Συνοπτικού Πίνακα Πληροφοριών, αλλά η εξέταση περιορίζεται αποκλειστικά στον έλεγχο της τήρησης ίσων αποστάσεων.
14. Μη εφαρμογή εμμέσων τεχνικών ελέγχου και μη συνεκτίμηση του επαγγελματικού δανείου το οποίο μέσω της ανάλυσης ρευστότητας θα αποδείκνυε την ύπαρξη επαρκών κεφαλαίων και θα οδηγούσε σε ευμενέστερο αποτέλεσμα.
15. Μη τεκμηριωμένος ο καταλογισμός προσαύξησης περιουσίας για τις καταθέσεις που χαρακτηρίστηκαν «ορφανές» από τον έλεγχο.
16. Μη νομίμως ο έλεγχος δε διενεργήθηκε στην έδρα της επιχείρησης, όπως όριζε η εντολή ελέγχου, με συνέπεια να υποστεί ανεπανόρθωτη βλάβη διότι αν ήταν πράγματι επιτόπιος η Φορολογική Διοίκηση δε θα είχε τη δυνατότητα να επεκταθεί σε στοιχεία και έγγραφα πλην των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων.
17. Έλλειψη ανάλυσης στο συνημμένο αρχείο με τα στοιχεία των κρατήσεων από την πλατφόρμα VRBO, αφού δεν υπάρχει αναλυτικός πίνακας, δεν εμφανίζονται τα Gross Book, Deductions ή Payouts για το 2020, δεν υπάρχει αντιστοίχιση κρατήσεων με καταλύματα ή ημερομηνίες, δεν υπάρχει επαλήθευση ποσών με συναλλαγές, με συνέπεια ο προσδιορισμός των εσόδων βάσει των δεδομένων της VRBO να είναι μη επαληθεύσιμος και για τον λόγο αυτό πρέπει να διαγραφεί από το σύνολο των εσόδων.
18. Αναλυτική και εμπεριστατωμένη απάντηση στα συμπεράσματα της έκθεσης ελέγχου (σελ. 78 – 81), τα οποία δεν περιέχουν ειδική και επαρκή αιτιολογία, στηρίζονται σε εσφαλμένες παραδοχές και ως εκ τούτου δε δύνανται να στηρίξουν νόμιμο καταλογισμό.
19. Παραβίαση του δεσμευτικού χαρακτήρα του Σ.Δ.Ε., παράνομη η μεταβολή του ελεγκτικού ισχυρισμού στην έκθεση ελέγχου, παραβίαση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης και των αρχών της χρηστής διοίκησης και της ασφάλειας δικαίου. Η έκθεση ελέγχου μετά την κοινοποίηση του Σ.Δ.Ε. δεν περιορίζεται σε απλή επανεκτίμηση των διαπιστώσεων του Σ.Δ.Ε. αλλά μεταβάλλει ουσιωδώς τη νομική και πραγματική αιτιολογία των καταλογισμών, εισάγει διαφορετικό ελεγκτικό σκεπτικό και στηρίζεται σε νέα συλλογιστική αλυσίδα επί της οποίας η επιχείρηση δεν κλήθηκε να απαντήσει.
20. Ελλείψεις οριστικών πράξεων, μη επαρκής αιτιολογία, ασάφεια ως προς τα δεδομένα που λήφθηκαν υπόψη, μη ύπαρξη αποδείξεων αφού και η ίδια η ελεγκτική αρχή παραδέχεται στη σελ. 10 της έκθεσης ότι αρχικά δεν υπήρχαν αποδείξεις αλλά ενδείξεις, οι οποίες ωστόσο δεν αποσαφηνίστηκαν στη συνέχεια.

21. Ως προς τις λογιστικές διαφορές ποσού 1.252,63 ευρώ (παροχές τρίτων) και 391,90 ευρώ (αποσβέσεις) του φορολογικού έτους 2019 με την αιτιολογία ότι αφορούν συναλλαγές με συνδεδεμένα μέρη επισημαίνεται ότι:

- τα πρόσωπα που αναφέρονται δεν είναι συνδεδεμένα μέρη (βλ. ανωτέρω),
- οι συναλλαγές είναι πραγματικές και παραγωγικές,
- δεν υφίσταται υποχρέωση τεκμηρίωσης.

22. Ως προς τη δαπάνη ποσού 1.587,00 ευρώ του φορολογικού έτους 2019 που απορρίφθηκε με την αιτιολογία ότι δεν εξοφλήθηκε τραπεζικά επισημαίνεται ότι:

- μέχρι τον χρόνο του ελέγχου δεν είχε εξοφληθεί,
- η μη προσκόμιση στοιχείων τραπεζικής εξόφλησης δε συνεπάγεται την απόρριψη της δαπάνης στην περίπτωση που αυτή δεν έχει εξοφληθεί.

23. Ως προς τη λογιστική διαφορά ποσού 400,00 ευρώ του φορολογικού έτους 2019 επισημαίνεται ότι:

- αφορά μίσθωση οχήματος και όχι μεταφορική υπηρεσία,
- είναι πραγματική και λειτουργική αφού το όχημα χρησιμοποιήθηκε στην περιοχή της Κέρκυρας για ανάγκες της επιχείρησης.

24. Ως προς την απόρριψη της δαπάνης ποσού 650,00 ευρώ που αφορά τη σύνταξη συμφωνητικών επισημαίνεται ότι:

- προσκομίζονται ενώπιον της Δ.Ε.Δ. τα συνταχθέντα συμφωνητικά, που συντάχθηκαν και παραδόθηκαν από τη δικηγόρο εντός του 2019,
- το υπ' αριθ. 33 ΤΠΥ αφορά νομική υποστήριξη είσπραξης υπολοίπου πελάτη, της κας Μπούτου, και οι επικοινωνίες της δικηγόρου μαζί της ήταν τηλεφωνικές,
- η δαπάνη είναι νόμιμη, πραγματική και λειτουργική.

25. Ως προς τις δαπάνες ταξιδίων ποσού 305,59 ευρώ που θεωρήθηκαν λογιστικές διαφορές με την αιτιολογία ότι δεν αποδεικνύεται ο σκοπός των ταξιδιών επισημαίνεται ότι:

- τεκμηριώνεται πλήρως ο σκοπός, αποτελούν δαπάνες προς το συμφέρον της επιχείρησης, συνδέονται με τη λειτουργία, την οργάνωση ή την ανάπτυξη της επιχειρηματικής δραστηριότητας, αφορούν μετακινήσεις του διαχειριστή/υπεύθυνου για διεκπεραίωση διοικητικών / λειτουργικών υποχρεώσεων, συναντήσεις και προμήθειες για τα συνεργαζόμενα καταλύματα,
- δεν αμφισβητείται η γνησιότητα των παραστατικών ούτε η πραγματοποίησή τους,
- το μικρό ύψος της δαπάνης αποκλείει την περίπτωση καταχώρησης προσωπικής καταναλωτικής δαπάνης,
- δε μπορεί να χαρακτηριστεί μη παραγωγική.

26. Ως προς την απόρριψη Εισφορών ΕΦΚΑ ποσού 1.547,75 ευρώ, επισημαίνεται ότι:

- αντιστοιχεί σε συγκεκριμένο έτος ασφάλισης και ασφαλισμένο,
- οι ασφαλιστικές εισφορές είναι εκπεστές,
- προσκομίζεται η απόδειξη ΕΦΚΑ,
- αποτελούν υποχρεωτική δαπάνη,
- η εξόφληση τεκμηριώνεται από τις κινήσεις πληρωμών.

27. Ως προς το τιμολόγιο της αξίας 14.500,00 ευρώ που καταλογίστηκε λογιστική διαφορά επισημαίνεται ότι:

- είχαν δοθεί προκαταβολές από το 2019,
- ως χρόνος αποπληρωμής αναφέρεται ένας μήνας αλλά στην πραγματικότητα οι αποπληρωμές επεκτάθηκαν μέχρι το 2021,

- το ποσό των 19,00 ευρώ στις 19/12/2019 αποτελεί κατάθεση προς τον προμηθευτή και όχι τραπεζική μεταφορά, αφού ο προμηθευτής βρίσκεται εκτός Ελλάδας και δε θα μπορούσε διαφορετικά να εξοφληθεί,
- αυθαίρετα συμπεράσματα του ελέγχου ότι οι καταβολές που προσκομίσθηκαν δεν εξοφλούν το εν λόγω τιμολόγιο αλλά προγενέστερο.

28. Μη τήρηση συνταγματικά κατοχυρωμένων αρχών κράτους δικαίου, νομιμότητας, χρηστής διοίκησης.

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 8 του άρθρου 27 «Φορολογικός έλεγχος» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

[...]

8. Μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου συντάσσεται έκθεση ελέγχου. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τις διαπιστώσεις του ελέγχου και συνοδεύεται από πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον απαιτείται. Η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου είναι πλήρως αιτιολογημένη και περιέχει, εκτός από τον προσδιοριζόμενο φόρο, τα πρόστιμα που αντιστοιχούν σε παραβάσεις που έχουν διαπιστωθεί. Η έκθεση ελέγχου δεν περιέχει διαπιστώσεις ούτε προσδιορίζει φόρο που δεν εμπίπτουν στην έκταση που προσδιορίζει η αντίστοιχη εντολή ελέγχου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28 «Διάρκεια ελέγχου» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ορίζεται σε έως ένα (1) έτος και δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Προϋπόθεση χορήγησης της παράτασης είναι η έναρξη της ελεγκτικής διαδικασίας εντός της αρχικής διάρκειας του φορολογικού ελέγχου. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις που αιτιολογούνται ειδικώς. Η διάρκεια του ελέγχου δεν αναστέλλει ούτε επιμηκύνει τον χρόνο παραγραφής. Ως έναρξη της ελεγκτικής διαδικασίας για την εφαρμογή του παρόντος θεωρείται η κοινοποίηση της πρόσκλησης του άρθρου 14 ή η έναρξη των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Οι προθεσμίες της παρούσας αναστέλλονται για όσο χρονικό διάστημα πραγματοποιούνται, στο πλαίσιο του ελέγχου, ενέργειες από αρχές πλην της Φορολογικής Διοίκησης και για το χρονικό διάστημα μεταξύ της υποβολής, από τη Φορολογική Διοίκηση, αιτήματος για τις ενέργειες αυτές, προς εισαγγελικές ή διωκτικές αρχές, ειδικούς επιστήμονες που διενεργούν πραγματογνωμοσύνη ή αλλοδαπές αρχές, στο πλαίσιο της διοικητικής συνεργασίας, και της απόκρισης σε αυτό. Σε κάθε περίπτωση η αναστολή των ως άνω προθεσμιών δεν παρατείνεται πέραν του ενός (1) έτους.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία – βιβλία και στοιχεία» του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 13 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παρ. 2 του άρθρου 36, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 8 «Τιμολόγιο Πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» ορίζεται ότι:

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

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

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 τις διατάξεις του άρθρου 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του

σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.

3. Φορολογούμενος που τηρεί βιβλία σύμφωνα με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα δεν υποχρεούται να παράσχει αντίγραφο των βιβλίων του για τα φορολογικά έτη, για τα οποία δηλώνει ότι το σύνολο των σχετικών πληροφοριών εσόδων και εξόδων έχει διαβιβασθεί στην ψηφιακή πλατφόρμα «myDATA».

4. Η Φορολογική Διοίκηση παραδίδει στον φορολογούμενο αποδεικτικό παράδοσης, στο οποίο γίνεται μνεία όλων των παραδοθέντων εγγράφων ή αρχείων.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 & 2 του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του ν.4987/2022 (ήδη άρθρου 53§2 και 57§1 του ν.5104/2024) ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

[...]

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

[...]

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του,

[...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:

[...]

γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περ. β), γ), δ) και στ) της παρ. 1, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος απλογραφικού λογιστικού συστήματος,

[...]

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε), ζ), η) και ιδ) της παρ. 1,

[...].»

Επειδή με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1252/2015 με θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» της Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα κάτωθι:

«1. Για μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, επιβάλλεται πρόστιμο δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ (άρθρο 54 παρ. 2 περ. ε').

Κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 13, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, "Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από

επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους."

Ως μη συμμόρφωση με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις, θεωρείται, π.χ., η μη τήρηση των προβλεπόμενων από τις σχετικές διατάξεις βιβλίων, καθώς και η τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας από την προβλεπόμενη.

Επίσης, ως μη συμμόρφωση θεωρείται η μη διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), καθώς και η μη διαφύλαξη των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, φορολογικών μνημών, και αρχείων που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (άρθρο 13 παρ. 2, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015), στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 13.»

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή η μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος προκύπτει από τα ευρήματα του ελέγχου κατά την προσπάθεια διενέργειας των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων προκειμένου να εξάγει τα πραγματικά έσοδα της επιχείρησης της προσφεύγουσας, ιδίως αναφορικά με τη δραστηριότητα της διαχείρισης κρατήσεων κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη.

Επειδή από την επεξεργασία των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου προέκυψε η μη ορθή τήρηση του βιβλίου εσόδων, η απόκρυψη σημαντικών πληροφοριών κατά την έκδοση στοιχείων εσόδων και η μη τήρηση αρχείων από τα οποία να προκύπτει εναργώς η τιμολογιακή πολιτική που ακολουθεί η προσφεύγουσα σε σχέση με τη δραστηριότητα της διαχείρισης κρατήσεων, ως αναλυτικά αποτυπώνεται κατωτέρω:

- Ως προς τη μη ορθή τήρηση του βιβλίου εσόδων:

α) η προσφεύγουσα δεν καταχώρησε έσοδα από παρεχόμενες υπηρεσίες διαχείρισης κρατήσεων που αφορούν τουλάχιστον πέντε (5) ακίνητα τα οποία ανήκουν σε συνδεδεμένα μέρη και ένα (1) ακίνητο που ανήκει σε ανεξάρτητο πελάτη κατά το φορολογικό έτος 2019 και σε τουλάχιστον τέσσερα (4) ακίνητα που ανήκουν σε συνδεδεμένα μέρη και άλλα σαράντα ένα (41) ακίνητα που ανήκουν σε ανεξάρτητους πελάτες, τα οποία παρατίθενται αναλυτικά στις σελίδες 14 – 15 της οικείας έκθεσης ελέγχου,

β) από την αντιστοίχιση του αρχείου «Ημερολόγια κρατήσεων» με τις ΑΠΥ που προσκομίσθηκαν διαπιστώθηκαν δυσανάλογα μικρά έσοδα για τη δραστηριότητα της διαχείρισης κρατήσεων σε σχέση με ομοειδείς επιχειρήσεις, και στα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη (σελ. 16 της έκθεσης ελέγχου),

γ) σε σχέση με τη δραστηριότητα της βραχυχρόνιας μίσθωσης, κατόπιν αντιπαραβολής μεταξύ αρχείων κρατήσεων booking, προσκομισθέντα φύλλα excel που αφορούν μεμονωμένα ημερολόγια κρατήσεων και υποβληθεισών δηλώσεων βραχυχρόνιας μίσθωσης, διαπιστώθηκαν αποκλίσεις ως προς το εισόδημα για το φορολογικό έτος 2020,

δ) διαπιστώθηκε η μη ενημέρωση του βιβλίου εσόδων με έσοδα που αφορούν τη δραστηριότητα της βραχυχρόνιας μίσθωσης κατά το φορολογικό έτος 2020, σε περιπτώσεις που είχε υποβάλει η προσφεύγουσα την αντίστοιχη δήλωση βραχυχρόνιας μίσθωσης με την ιδιότητα του διαχειριστή.

- Ως προς την απόκρυψη πληροφοριών κατά την έκδοση στοιχείων εσόδων:

Η προσφεύγουσα γενικεύει τη χρήση της περιγραφής «διαχείριση κρατήσεων» επί των παραστατικών, χωρίς να κάνει αναφορά στην ακριβή περίοδο της κράτησης, στο ακίνητο που αφορά η κράτηση και στο ύψος της κράτησης και περαιτέρω χωρίς να διευκρινίζονται οι επιπλέον παροχές που συνοδεύουν την εκάστοτε παρεχόμενη υπηρεσία.

- Ως προς τη μη τήρηση αρχείων από τα οποία να προκύπτει η τιμολογιακή της πολιτική:

Ο έλεγχος επισημαίνει ότι σε απάντηση κατόπιν σχετικού αιτήματος η προσφεύγουσα ανέφερε ότι δε συμβάλλεται με κανένα πελάτη και δεν υφίστανται συμφωνητικά από τα οποία να προκύπτουν οι όροι συνεργασίας της. Προσκομίζεται δε κατάσταση με την οποία συσχετίζει τις κρατήσεις από συγκεκριμένα καταλύματα με το ύψος της προμήθειας για κάθε κράτηση, ωστόσο οι κρατήσεις αυτές δε συμφωνούν με το σύνολο των κρατήσεων βάσει αναλυτικών ημερολογίων αλλά ούτε με τις κρατήσεις που προσδιορίζονται από τον έλεγχο. Περαιτέρω δεν προσκομίζεται κανένα αρχείο από το οποίο να προκύπτει η κοστολογική βάση της επιχείρησης σε σχέση με τη δραστηριότητα της διαχείρισης κρατήσεων, αφού καταχωρεί δαπάνες που αφορούν τους διαχειριστές των καταλυμάτων αλλά δε διευκρινίζει τον τρόπο που τις μετατρέπει σε έσοδο. Εν ολίγοις δεν παρουσιάζει έναν συνεπή τρόπο τιμολόγησης ικανό να ανταποκριθεί στις διαδικασίες επαληθεύσεων της φορολογικής αρχής.

Επειδή, η επίκληση της τήρησης απλογραφικού συστήματος, στην οποία καταφεύγει η προσφεύγουσα σε διάφορα σημεία της επικοινωνίας της με τον έλεγχο (όπως επισημαίνεται στις οικείες εκθέσεις ελέγχου φόρου εισοδήματος, Φ.Π.Α. και ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων) δεν την απαλλάσσει από την υποχρέωση τήρησης των απαραίτητων αρχείων και δικλίδων που θα καθιστούσαν ευχερείς τις διασταυρώσεις μεταξύ των καταστάσεων των κρατήσεων που διαχειριζόταν και των προμηθειών που αποκόμιζε από αυτές, οδηγώντας τον έλεγχο σε ασφαλή συμπεράσματα ως προς το ύψος των πραγματικών εσόδων μέσα από τις επαληθεύσεις βάσει γενικών διατάξεων.

Επειδή, ο έλεγχος δεν κατάφερε να διενεργήσει τις προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις ως προς τα έσοδα που αποκόμιζε η προσφεύγουσα από τη δραστηριότητα της διαχείρισης κρατήσεων, ήτοι να διευκρινίσει ότι οι κρατήσεις που διαχειριζόταν κατά τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη μετατρέπονταν σε καταχωρημένο έσοδο μέσω συγκεκριμένου ποσοστού προμήθειας ή άλλων ειδικότερων όρων. Επομένως διαπιστώθηκε η μη τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος για τις δύο ελεγχόμενες χρήσεις, παράβαση για την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού 2.500,00 ευρώ ανά χρήση.

Επειδή διαπιστώθηκε επιπλέον ότι κατά το φορολογικό έτος 2019 η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε στοιχεία εσόδων, για πέντε περιπτώσεις εμβασμάτων που πιστώθηκαν σε τραπεζικό λογαριασμό της από την εταιρία, συνολικού καθαρού ποσού 4.106,89 ευρώ, που αντιστοιχούν σε Φ.Π.Α. 985,65 ευρώ.

Επειδή δεν προσκομίζεται με την υπό κρίση προσφυγή οποιοδήποτε στοιχείο ικανό να ανατρέψει τη διαπίστωση της μη έκδοσης στοιχείων, ως εκ τούτου ορθώς επιβλήθηκε η κύρωση του άρθρου 58^Α του ν.4987/2022, ήτοι πρόστιμο ανερχόμενο στο ήμισυ της αξίας του Φ.Π.Α. που αναλογούσε στα μη εκδοθέντα στοιχεία, ποσού 492,83 ευρώ.

Επειδή κατά τα διαλαμβανόμενα της οικείας έκθεσης ελέγχου η προσφεύγουσα πληροί τις προϋποθέσεις προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης με έμμεσες μεθόδους ελέγχου ή τη χρήση κάθε διαθέσιμου στοιχείου (περιπτώσεις α και β της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ν.4172/2013) δεδομένου ότι:

1. τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα,
2. τα φορολογικά στοιχεία δε συντάσσονται σύμφωνα με τον Κ.Φ.Δ..

Επειδή αποδείχθηκε με επάρκεια από τον έλεγχο η πλήρωση των προϋποθέσεων χρήσης κάθε διαθέσιμου στοιχείου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης.

Επειδή στοιχειοθετήθηκε η παράβαση της μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος, που είχε ως αποτέλεσμα την έκδοση των σχετικών πράξεων επιβολής προστίμων των δύο ελεγχόμενων χρήσεων.

Επειδή αβάσιμα προβάλλεται ο πρώτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, όπως επισημαίνεται στην από 19/12/2025 Έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, με τις υπ' αριθ./2025, .../2025 και/2025 Προσκλήσεις για παροχή πληροφοριών η προσφεύγουσα κλήθηκε να προσκομίσει – εντός δέκα εργάσιμων ημερών – στοιχεία απαραίτητα για τη διενέργεια των προβλεπόμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων. Στον ακόλουθο πίνακα παρατίθενται οι ζητηθείσες πληροφορίες και οι παρατηρήσεις του ελέγχου για κάθε αίτημα:

Αίτημα	Σχετικό πρωτόκολλο	Παρατηρήσεις ελέγχου
Στοιχεία, πληροφορίες, διευκρινίσεις για τις δαπάνες του 2019 και 2020	/2025	Μη έγκαιρη ανταπόκριση
Ενυπόγραφες συμβάσεις μίσθωσης ακινήτων, με τις οποίες μισθώνονται ακίνητα τα οποία διαθέτει προς βραχυχρόνια μίσθωση	/2025	Δεν προσκομίσθηκαν, ενώ υφίσταται παραστατικό δαπάνης που αφορά την κατάρτιση συμβάσεων
Κρατήσεις που αφορούν ακίνητα που υπεκμισθώνει, βάσει προμήθειας που εκπίπτει στο εισόδημα	/2025	Δε συμπεριλήφθηκαν τα έσοδα από το κατάλυμα
Κρατήσεις «.....» (IKE Ατομική)	/2025 &/2025	Δεν προσκομίσθηκαν
Ανάλυση κόστους ανά κατάλυμα για τις κρατήσεις μέσω	/2025	Δεν προσκομίσθηκε

Επειδή εκ των ανωτέρω διαπιστώνεται η μη ανταπόκριση ή μη έγκαιρη ανταπόκριση (εντός της οριζόμενης προθεσμίας των δέκα ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης) της προσφεύγουσας στα αιτήματα του ελέγχου.

Επειδή ορθώς επιβλήθηκε για το φορολογικό έτος 2025, για το σύνολο των ανωτέρω περιπτώσεων μη ανταπόκρισης/μη έγκαιρης ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής αρχής, ένα πρόστιμο ποσού 250,00 ευρώ, βάσει των διατάξεων του άρθρου 53§2 του Κ.Φ.Δ. και απορρίπτεται ως νόμω και ουσία αβάσιμος ο δεύτερος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Ως προς τον τρίτο και δέκατο έκτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή αρχικά εκδόθηκε η με αριθμό/13-09-2022 εντολή μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, που αφορούσε τις φορολογίες εισοδήματος, Φ.Π.Α. και τον έλεγχο ορθής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων, για την περίοδο 01/01/2018 – 31/12/2020 και διάρκεια ελέγχου μέχρι την 31/12/2025. Στη συνέχεια ο έλεγχος ανατέθηκε σε διαφορετικό ελεγκτή και προϊστάμενο τμήματος με συνέπεια η ανωτέρω εντολή να ανανεωθεί με την υπ' αριθ./12-07-2024 εντολή ελέγχου, χωρίς να μεταβληθεί το ελεγχόμενο διάστημα (01/01/2018 – 31/12/2020), η διάρκεια του ελέγχου (31/12/2025) και το αντικείμενο (φορολογία εισοδήματος, Φ.Π.Α., ορθής τήρησης βιβλίων και στοιχείων). Την κοινοποίηση της ανωτέρω εντολής ελέγχου ακολούθησε το με αριθμό πρωτ./29-07-2024 Αίτημα Παροχής Στοιχείων του άρθρου 14 του ν.5104/2024, με το οποίο ζητήθηκε από την εταιρία να προσκομίσει τα κάτωθι:

- Αντίγραφα των λογιστικών αρχείων που τηρήθηκαν κατά τις ελεγχόμενες περιόδους και αντίστοιχες καταστάσεις αποτελεσμάτων χρήσης,
- Κωδικοποιημένο καταστατικό εταιρίας και νόμιμη εκπροσώπηση από το 2018 έως σήμερα,
- Μητρώα Παγίων κατά τις ελεγχόμενες περιόδους,
- Δηλώσεις που υποβλήθηκαν (Εντυπο Ν, Ε3, Περιοδικές Δηλώσεις, ΦΠΑ, Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών INTRASTAT),
- Συμφωνίες Βιβλίων – Δηλώσεων, λογαριασμών και εγγράφων που τηρούνται συγκεντρωτικά, χωρίς διακριτικό αναγνώρισης,
- Μισθοδοτικές Καταστάσεις, Οικονομικές Καρτέλες ΕΦΚΑ, εξοφλήσεις μισθοδοσίας,
- Αντίγραφα συμφωνητικών με άλλα νομικά ή φυσικά πρόσωπα,
- Αντίγραφα συμβολαίων αγοραπωλησίας ακινήτων και υπάρχουσες άδειες,
- Αντίγραφα αποδεικτικών εξόφλησης δαπανών άνω των 500,00 ευρώ,
- Κατάσταση με τα στοιχεία των εκμισθούμενων ακινήτων, με τον διακριτικό τίτλο του κάθε ακινήτου όπως εμφανίζεται στις ιστοσελίδες μίσθωσης καθώς και τη διεύθυνσή του,
- Αντίγραφο αναλυτικού ημερολογίου κρατήσεων για την εκμίσθωση των ακινήτων, μέσω οποιασδήποτε ηλεκτρονικής ιστοσελίδας/πλατφόρμας που είναι καταχωρημένα τα ακίνητα (Booking, Airbnb, Agoda, Home Away, VRBO, κλπ), και συσχέτιση κρατήσεων με εκδοθέντα φορολογικά παραστατικά,
- Κατάσταση με ποσά που έχουν τυχόν εισπραχθεί μέσω ηλεκτρονικών ή πιστωτικών καρτών και συσχέτιση αυτών με εκδοθέντα παραστατικά και αντίστοιχες διανυκτερεύσεις ημερολογίων κρατήσεων.

Ακολούθησε η κοινοποίηση του με αριθμό πρωτ./21-10-2024 Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 με το οποίο ζητήθηκαν από την εταιρία τα κάτωθι:

- Ενιαίο ημερολόγιο κρατήσεων για όλα τα ελεγχόμενα έτη, αντί για κατακερματισμένο pdf, σε επεξεργάσιμο αρχείο, τύπου excel, ώστε να είναι δυνατή η επεξεργασία για ελεγκτικούς σκοπούς, με την επισημάνση ότι από τη διασταύρωση των στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης έχουν προκύψει διαφορές σε σχέση με τις δηλωθείσες κρατήσεις,
- Ισοζύγια πελατών με αναφορά στο ακίνητο και στη χρέωση ανά φιλοξενία,
- αναλυτική κατάσταση εκδοθέντων παραστατικών με αναφορά στο ακίνητο, τον πελάτη, την αμοιβή του ιδιοκτήτη και την αμοιβή της ελεγχόμενης,
- Λίστες κρατήσεων μέσω και λοιπών συνεργαζόμενων πλατφορμών που αν και ζητήθηκαν προσκομίσθηκαν μόνο οι κρατήσεις μέσω Airbnb,
- Πληροφορίες σε σχέση με την εφαρμοζόμενη τιμολογιακή πολιτική,
- Δείγμα συμβάσεων με τους παρακάτω πελάτες, όπως ζητήθηκε και μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας:

[...]

- Συμβάσεις μίσθωσης των εννέα ακινήτων που νοικιάζει,
- Πληροφορίες σε σχέση με την κατακόρυφη μείωση της δραστηριότητας αναφορικά με τη διαχείριση κρατήσεων από το 2019 στο 2020,
- Συμβάσεις με Google, Facebook και Primalres, Airbnb, Booking και λοιπές συνεργαζόμενες πλατφόρμες.

Επειδή μετά την παραλαβή των στοιχείων από την ελεγχόμενη και τη διενέργεια των προβλεπόμενων ελεγκτικών επαληθεύσεων για το φορολογικό έτος 2018 ο έλεγχος συνέταξε το υπ' αριθ./20-11-2024 Σ.Δ.Ε., το οποίο κοινοποίησε στην προσφεύγουσα με τον Προσωρινό Διορθωτικό Προσδιορισμό Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2018, με διαφορά φόρου 19.537,45 ευρώ και πρόστιμο ανακρίβειας 9.768,73 ευρώ, τον Προσωρινό Προσδιορισμό Φ.Π.Α. με διαφορά φόρου 18.371,63 ευρώ και πρόστιμο ανακρίβειας ύψους 9.185,82 ευρώ και τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμου περί μη ανταπόκρισης σε αίτημα της φορολογικής αρχής (ποσού 250,00 ευρώ), φορολογικού έτους 2024, περί μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος (ποσού 2.500,00 ευρώ), φορολογικού έτους 2018, και για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων (ποσού 250,00 ευρώ), φορολογικού έτους 2018. Πριν το πέρας του προβλεπόμενου εικοσαήμερου για προσκόμιση απόψεων, η ελεγχόμενη υπέβαλλε τροποποιητικές δηλώσεις Εισοδήματος και ΦΠΑ του Αρθ. 75 του νέου ΚΦΔ, σε συμμόρφωση με τις προκύπτουσες προσωρινές διαφορές του ελέγχου για το 2018. Εν συνεχεία, ο έλεγχος προέβη στην Έκδοση Οριστικών Πράξεων Επιβολής Προστίμων και την σύνταξη της από 20.12.2024 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμων Παραβάσεων του ΚΦΔ (v5104/2024).

Επειδή, η αρμόδια φορολογική αρχή προκειμένου να διενεργήσει έλεγχο για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020 προέβη στην έκδοση της υπ' αριθ./28-04-2025 εντολής μερικού (απομακρυσμένου) ελέγχου, διάρκειας έως την 16/04/2026, την οποία κοινοποίησε στην προσφεύγουσα με τη με αριθμό πρωτ./05-05-2025 γνωστοποίηση περί δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων. Ακολούθησε η κοινοποίηση των με αριθμό πρωτ./16-05-2025 και/29-08-2025 Αιτημάτων Παροχής Στοιχείων του άρθρου 14 (όπως αποτυπώνονται στο ιστορικό της παρούσας) με τα οποία ζητήθηκε η κοινοποίηση εγγράφων, καταστάσεων και πληροφοριών που αφορούσαν τα δύο ελεγχόμενα φορολογικά έτη και δεν είχαν προσκομισθεί μέχρι εκείνη τη στιγμή ή είχαν προσκομισθεί ελλιπώς.

Επειδή μετά τις ελεγκτικές επαληθεύσεις βάσει γενικών διατάξεων και έμμεσων τεχνικών ελέγχου συντάχθηκε το υπ' αριθ./13-12-2025 Σ.Δ.Ε. που κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα με τους προσωρινούς διορθωτικούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., φορολογικών ετών 2019 και 2020, καθώς και των πράξεων επιβολής προστίμου, άρθρων φορολογικών ετών 2019, 2020 και 2025. Επί του Σ.Δ.Ε. η προσφεύγουσα υπέβαλε το με αριθμό πρωτ./05.12.2025 υπόμνημα με τις απόψεις της, το οποίο λήφθηκε υπόψη από τον έλεγχο πριν την έκδοση των οριστικών πράξεων.

Επειδή οι εντολές ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2019 και 2020, που αφορούσαν έλεγχο γραφείου και όχι επιτόπιο έλεγχο όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, εκδόθηκαν νομότυπα, στα πλαίσια του ν.5104/2024, με διάρκεια ενός έτους όπως προβλέπεται από τις κείμενες διατάξεις, και το αντικείμενο το ελέγχου αφορούσε χρήσεις οι οποίες δεν είχαν αποτελέσει αντικείμενο άλλου ελέγχου.

Επειδή σε κάθε περίπτωση ο έλεγχος των φορολογικών ετών 2019 και 2020 διενεργήθηκε και ολοκληρώθηκε εντός της περιόδου πενταετούς παραγραφής των δύο ελεγχόμενων φορολογικών ετών ενώ η προσφεύγουσα έλαβε ενημέρωση σε κάθε στάδιο του ελέγχου, ήτοι τόσο μετά την έκδοση των εντολών ελέγχου όσο και μετά την έκδοση του Σ.Δ.Ε., και άσκησε απρόσκοπτα το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης με την υποβολή υπομνήματος επί του Σ.Δ.Ε.

Επειδή αναφορικά με τις αιτιάσεις της προσφεύγουσας σε σχέση με τα Αιτήματα Παροχής Πληροφοριών που της επιδόθηκαν στα πλαίσια της υπ' αριθ./12-07-2024 και της υπ' αριθ./28-04-2025 Εντολής Ελέγχου, επισημαίνεται ότι κατόπιν αντιπαραβολής αυτών δεν προκύπτει επανάληψη ως προς τα αιτηθέντα στοιχεία ούτε σύγχυση της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής αλλά υφίστανται περιπτώσεις πλημμελούς ανταπόκρισης σε ορισμένο αίτημα με συνέπεια ο έλεγχος να επανέλθει.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω απορρίπτονται ως αβάσιμοι ο τρίτος και δέκατος έκτος ισχυρισμός της προσφεύγουσας.

Ως προς τους λοιπούς προβαλλόμενους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας

Επειδή με τους υπόλοιπους ισχυρισμούς η προσφεύγουσα προσβάλλει επί της ουσίας τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. φορολογικών ετών 2019 και 2020, οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν ελέγχου σε εκτέλεση της υπ' αριθ./28-04-2025 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρία έχει υποβάλει στην υπηρεσία μας διακριτές ενδικοφανείς προσφυγές κατά των πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α. Με τη με αριθμό πρωτ./16-01-2026 ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά: α) της υπ' αριθ./19-12-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2019, και β) της υπ' αριθ./19-12-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος, φορολογικού έτους 2020, και με τη με

αριθμό πρωτ. /16-01-2026 ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά: α) της υπ' αριθ. /19-12-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2019, και β) της υπ' αριθ. /19-12-2025 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικού έτους 2020.

Επειδή οι λοιποί ισχυρισμοί (πλην των υπ' αριθ. 1, 2, 3 και 16 που εξετάζονται με την παρούσα απόφαση) προβάλλονται αυτοούσιοι στις με αριθμό πρωτ. /16-01-2026 ενδικοφανείς προσφυγές και αξιολογούνται από την υπηρεσία μας στα πλαίσια επανεξέτασης των προσβαλλόμενων με τις εν λόγω προσφυγές πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Επειδή συνεπεία των προαναφερθέντων οι λοιποί ισχυρισμοί δεν αποτελούν αντικείμενο αξιολόγησης της παρούσας απόφασης και ως εκ τούτου κρίνονται απορριπτέοι από την υπηρεσία μας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία 16/01/2026 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρίας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τους κ., με Α.Φ.Μ., και, με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

1) Υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2019

Ποσό για καταβολή: 2.500,00 ευρώ

2) Υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2020

Ποσό για καταβολή: 2.500,00 ευρώ

3) Υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2025

Ποσό για καταβολή: 250,00 ευρώ

4) Υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 111 του ν.4446/2016, φορολογικού έτους 2020

A) Ποσό για καταβολή (βάσει άρθρου 111 §5^α του ν.4446/2016): 5.000,00 ευρώ

Β) Ποσό για καταβολή (βάσει άρθρου 111 §5β του ν.4446/2016): 18.228,92 ευρώ

5) Υπ' αριθ. /19-12-2025 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α §1 του ν.4987/2022), φορολογικού έτους 2019

Ποσό για καταβολή: 492,83 ευρώ

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η υπάλληλος του τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.