



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 22/12/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Αριθμός απόφασης: 4614

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

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 (ΑΑΔΕ)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Αναπληρωτή Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **03/09/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα στον **ΑΓΙΟ ΔΗΜΗΤΡΙΟ ΑΤΤΙΚΗΣ**, οδός, κατά των υπ' αριθμ.:

-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ φορολογικής περιόδου 01/07/2019-31/12/2019,
-/2021 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/09/2021** και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, η

οποία υπεβλήθη **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/07/2019-31/12/2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. εκρών ποσού 16.080,00 €, το οποίο συμψηφιζόμενο με το πιστωτικό υπόλοιπο που είχε δηλώσει η ίδια (4.678,74 €) οδήγησε σε χρεωστικό ποσό προς καταβολή ύψους 11.401,26 €. Επί του εν λόγω ποσού υπολογίστηκε πρόστιμο του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. λόγω ανακρίβειας ύψους 5.700,63 €, με το τελικό ποσό να ανέρχεται σε **17.101,89 €**.

Με την υπ' αριθμ./2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, **μειώθηκε** το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου εισροών προς έκπτωση/επιστροφή που εμφάνιζε η προσφεύγουσα στο ποσό των 3.310,03 €, λόγω της εξαφάνισης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από 05/07/2021 Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ./06-04-2021 εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, αιτία για τον έλεγχο αποτέλεσε η εκ μέρους της προσφεύγουσας υποβολή της υπ' αριθμόν/2021 αίτησης με την οποία ζητούσε να της επιστραφεί για τη φορολογική περίοδο 01/07/2019-31/12/2020 πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ποσού 5.500,00 €. Συγκεκριμένα, από τον έλεγχο των βιβλίων και των στοιχείων της προσφεύγουσας, διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα, εξέδωσε το υπ' αριθμόν ΤΠ 12-1/31-12-2019 τιμολόγιο προς την κυπριακή εταιρείαμε Α.Φ.Μ.συνολικής αξίας 67.000,00 €, με περιγραφή «**χορήγηση δικαιωμάτων και άδεια χρήσης λειτουργίας συστήματος εκμετάλλευσης με τη μορφή δικαιοχρησίας καθώς και παροχή υπηρεσιών τεχνολογίας εκπαίδευσης και Μάρκετινγκ**», ενώ παράλληλα συμπεριέλαβε την εν λόγω συναλλαγή στον Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων και Παροχής Υπηρεσιών (Listing) στη στήλη «Ενδοκοινοτικές παραδόσεις υπηρεσιών».

Ο έλεγχος, διαπιστώνοντας ότι:

- η κυπριακή εταιρείατυγχάνει ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας με ποσοστό 90%,
- η κυπριακή εταιρείαδεν υπέβαλε Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων Αγαθών και Λήψης Υπηρεσιών στις κυπριακές φορολογικές αρχές,
- δεν υποβλήθηκε συμφωνητικό των παρεχόμενων υπηρεσιών,
- δε διαπιστώθηκε ο τόπος και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών,
- δε διαπιστώθηκε ο χρόνος για την παροχή των εν λόγω υπηρεσιών,
- η κυπριακή εταιρείαφέρεται να έχει εξοφλήσει μόνο εν μέρει το επίμαχο τιμολόγιο (σωρευτικά 37.000,00 €),
- η προσφεύγουσα δεν αναγράφει στο καταστατικό της ως αντικείμενο εργασιών τέτοιου είδους παροχές υπηρεσιών, οι οποίες προϋποθέτουν την ύπαρξη εξειδικευμένου προσωπικού και την ύπαρξη κατάλληλων χώρων εκπαίδευσης,

έκρινε ότι η επίμαχη παροχή υπηρεσιών έπρεπε να είχε υπαχθεί σε Φ.Π.Α. 24% και συνεπώς, καταλόγισε στην προσφεύγουσα φορολογητέες εκροές ίσες με την αξία του εκδοθέντος τιμολογίου, ήτοι **67.000,00 €**.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Το γεγονός ότι η κυπριακή εταιρεία τυγχάνει ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας με ποσοστό 90%, ουδεμία επίδραση ασκεί στο γεγονός της παρασχεθείσας υπηρεσίας εκ μέρους της προσφεύγουσας.

2ος λόγος: Αν και το σχετικό συμφωνητικό παροχής των υπηρεσιών δεν είχε αρχικά υποβληθεί, τελικά υποβλήθηκε στις ελληνικές φορολογικές αρχές και σε κάθε περίπτωση, η εν λόγω παράλειψη δεν έχει επίδραση στις απαιτούμενες προϋποθέσεις για την επιστροφή του Φ.Π.Α..

3ος λόγος: Αν και στο καταστατικό της δεν αναγράφεται ρητά ως αντικείμενο εργασιών τέτοιου είδους παροχή υπηρεσιών, η σχετική υπηρεσία παρασχέθηκε μία φορά και όχι κατ'επάγγελμα, χωρίς να απαιτείται η ύπαρξη εκπαιδευτικού κέντρου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά τις υπό κρίση φορολογικές περιόδους:

«1. Ορισμοί

Για τους σκοπούς της εφαρμογής του παρόντος άρθρου:

α) Υποκείμενος στον φόρο ο οποίος ασκεί επίσης δραστηριότητες ή πραγματοποιεί συναλλαγές που δεν θεωρούνται φορολογητέες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 2 θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο όσον αφορά όλες τις υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτόν.

β) Μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο.

...

2. Γενικοί κανόνες

Με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων:

α) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

β) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο της έδρας της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη αυτή εγκατάσταση. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του παρέχοντος.

3. Παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, στην περίπτωση που ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών είναι μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο:

...

4. Παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Ο τύπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, της παροχής καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα, όπως σε κατασκηνώσεις διακοπών ή σε τοποθεσίες που έχουν διαμορφωθεί για να χρησιμοποιηθούν ως κατασκήνωση, της παροχής του δικαιώματος χρήσης ακινήτου και της παροχής υπηρεσιών για την προετοιμασία και συντονισμό κατασκευαστικών εργασιών, όπως οι υπηρεσίες αρχιτεκτόνων ή επιχειρήσεων επίβλεψης:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

5. Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών

Ο τύπος παροχής υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

6. Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς αγαθών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα.

...

7. Υπηρεσίες παρεπόμενες της μεταφοράς προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα.

Ο τύπος παροχής παρεπόμενων της μεταφοράς υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα, όπως η φόρτωση, εκφόρτωση και διευθέτηση των μεταφερόμενων ειδών και παρόμοιες δραστηριότητες:

...

8. Δικαίωμα πρόσβασης σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες εκδηλώσεις προς υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα.

Ο τύπος παροχής υπηρεσιών που αφορούν το δικαίωμα πρόσβασης σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες εκδηλώσεις, όπως οι εμπορικές και άλλες εκθέσεις, καθώς και παρεπόμενων υπηρεσιών σχετικά με την πρόσβαση, που παρέχονται σε υποκείμενους στο φόρο:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

8.α. Παροχή πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών και παρόμοιων υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα.

Ο τύπος παροχής υπηρεσιών οι οποίες αφορούν πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, όπως εμπορικές και άλλες εκθέσεις, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών των διοργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και της παροχής παρεπόμενων προς τις υπηρεσίες αυτές υπηρεσιών που παρέχονται σε μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα:

...

9. Πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες που αφορούν κινητά ενσώματα αγαθά προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα.

Ο τύπος παροχής υπηρεσιών με αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες που αφορούν κινητά ενσώματα αγαθά και παρέχονται προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα:

...

10. Παροχή υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης.

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης (catering), εκτός από αυτές που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι εκτός του εσωτερικού της χώρας.

11. Παροχή υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης επί μεταφορικού μέσου κατά τη διάρκεια ενδοκοινοτικού ταξιδιού.

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης (catering), που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας:

...

12. Μίσθωση μεταφορικών μέσων

...

13. Παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στο φόρο.

...

14. Τόπος παροχής ορισμένων υπηρεσιών που παρέχονται προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός Κοινότητας

...

15. Τόπος παροχής ορισμένων υπηρεσιών για την αποφυγή διπλής φορολόγησης, μη φορολόγησης ή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού

Με σκοπό την αποφυγή διπλής φορολόγησης, μη φορολόγησης ή την αποφυγή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού:

α) Για τις υπηρεσίες για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι εκτός Ένωσης σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων **12, 13 και 14, περίπτωση ζ**, ο τόπος παροχής είναι το εσωτερικό της χώρας, στην περίπτωση που η χρήση και εκμετάλλευση των υπηρεσιών αυτών πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας. Ειδικότερα για τις υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων και ενσώματων κινητών αγαθών, η χρήση και εκμετάλλευση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας κατά το μέρος που τα μισθωμένα αγαθά χρησιμοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας. Για τις υπηρεσίες της παραγράφου **13**, η χρήση και εκμετάλλευση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο παροχής ο λήπτης της υπηρεσίας βρίσκεται στην Ελλάδα.

β) Ο τόπος παροχής θεωρείται ότι είναι εκτός της Ένωσης: αα) για τις υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών σε υποκείμενους στον φόρο, για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου **2**, το εσωτερικό της χώρας, αν οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται υλικά εξ ολοκλήρου εκτός της Ένωσης, ββ) για τις υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης επαγγελματικών πλοίων αναψυχής, για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι, σύμφωνα με την υποπερίπτωση α) της περίπτωσης i της παραγράφου **12**, το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που τα μισθωμένα πλοία χρησιμοποιούνται εκτός της Ένωσης. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του τυχόν συναρμόδιου κατά περίπτωση Υπουργού, μετά από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), εξειδικεύονται περαιτέρω τα κριτήρια χρήσης και εκμετάλλευσης, που προβλέπονται στην παρούσα παράγραφο και ορίζεται ο τρόπος απόδειξης της πλήρωσης των κριτηρίων αυτών.

16. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου».

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, έλαβε χώρα παροχή υπηρεσιών από έναν υποκείμενο στο φόρο με έδρα στην Ελλάδα (προσφεύγουσα) προς έναν άλλο υποκείμενο στο φόρο με έδρα σε διαφορετικό κράτος-μέλος της Ε.Ε. (κυπριακή εταιρεία

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι υπηρεσίες που παρασχέθηκαν αφορούσαν εκπαίδευση προς το προσωπικό της κυπριακής εταιρείας, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας ήταν ο τόπος του λήπτη, ήτοι η Κύπρος και όχι η Ελλάδα.

Επειδή ο έλεγχος αμφισβήτησε τον ανωτέρω ισχυρισμό της προσφεύγουσας, διότι το σχετικό συμφωνητικό παροχής υπηρεσιών μεταξύ της ίδιας και της κυπριακής εταιρείας υποβλήθηκε εκπρόθεσμα στις 22/06/2021 με αριθμό δήλωσης/2021 στην Κατάσταση Συμφωνητικών της παρ. 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/1990 και συγκεκριμένα, μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθμόν/26-05-2021 Σημειώματος Διαπιστώσεων του Ελέγχου.

Επειδή με την παρούσα απόφαση επικυρώνεται η κρίση του ελέγχου, ότι δηλαδή η προσφεύγουσα κατήρτισε το εν λόγω συμφωνητικό σε ημερομηνία μεταγενέστερη από την αναγραφόμενη σε αυτό (29/07/2019) και μόνο συνεπεία του ελέγχου, με αποτέλεσμα να μην αποδεικνύεται το είδος των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν.

Επειδή με βάση τις ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 14 του Κώδικα Φ.Π.Α., σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών σε υποκείμενο στο φόρο, τότε τόπος φορολογίας είναι ο τόπος εγκατάστασης του εν λόγω λήπτη, σύμφωνα με την παράγραφο 2, με την επιφύλαξη των παραγράφων 3 έως και 15, οι οποίες αναφέρονται σε συγκεκριμένα είδη υπηρεσιών.

Επειδή αποκλείονται οι περιπτώσεις των παραγράφων 3, 6, 7, 8α, 9, 11, 13 και 14, δεδομένου ότι αναφέρονται σε παροχή υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα.

Επειδή αποκλείονται οι περιπτώσεις των παραγράφων 5 και 12, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δε διαθέτει μεταφορικά μέσα, όπως προκύπτει και από την οικεία Έκθεση Ελέγχου (σελ. 3).

Επειδή δεδομένου του αποκλεισμού των ανωτέρω περιπτώσεων, αποκλείεται και η περίπτωση της παραγράφου 15, δεδομένου ότι αναφέρεται σε παροχή υπηρεσιών συναφών με τις ανωτέρω.

Επειδή συνεπώς, απομένουν οι περιπτώσεις των παραγράφων 4 (υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα), 8 (δικαίωμα πρόσβασης σε εκδηλώσεις) και 10 (υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης).

Επειδή σε περίπτωση που η προσφεύγουσα παρείχε στην κυπριακή εταιρεία υπηρεσίες είτε σχετικές με ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα, είτε σχετικές με δικαίωμα πρόσβασης σε εκδήλωση που έλαβε χώρα στην Ελλάδα, είτε υπηρεσίες εστίασης εντός Ελλάδος (είδος συναφές και με το αντικείμενο δραστηριότητάς της που αφορά στο εμπόριο παγωτού και άλλων ειδών βρώσιμου πάγου), τότε θα όφειλε να χρεώσει Φ.Π.Α. εκρών στο εκδοθέν τιμολόγιο και να το αποδώσει στο Ελληνικό Δημόσιο.

Επειδή όπως προελέχθη, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε το είδος των υπηρεσιών που παρείχε στην κυπριακή εταιρεία.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 03/09/2021 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜκαι την

επικύρωση των υπ' αριθμ./2021 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΗΛΙΟΥΠΟΛΗΣ.

A)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/07/2019-31/12/2019

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Διαφορά φορολογητέων εκροών	67.000,00
Διαφορά φόρου εκροών	16.080,00
Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου	-4.678,74
Χρεωστικό υπόλοιπο	11.401,26
Πρόστιμο άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.	5.700,63
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	17.101,89

B)/2021 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου	-4.637,74
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	0,00
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	3.310,03

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.