



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 11/07/2019

Αριθμός απόφασης: 2246

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 534
ΦΑΞ : 213 1604 567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
 - β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΔΕΕΦ** **ΕΙ 2019** ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με έδρα στην Ιταλία, στη πόλη κατά της με αριθμ. πρωτ. /2016 απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 28/12/2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αρ. πρωτ. /2016 απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 28/12/2018, με την οποία απορρίφθηκε η από 29/09/2016 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας για επιστροφή Φ.Π.Α. έτους 2015, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΔΕΕΦ** **ΕΙ 2019** ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε 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:

Με την με αριθμ. πρωτ./2016 προσβαλλόμενη απόφαση της Προϊσταμένης της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 28-12-2018, απορρίφθηκε η με αριθμ. Πρωτ..... αίτηση της προσφεύγουσας εταιρίας για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 16.604,07€, το οποίο αφορά δέκα (10) παραστατικά που εκδόθηκαν κατά το έτος 2015.

Ειδικότερα, με την εν λόγω απόφαση, κρίθηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Η αιτούσα με κωδικό δραστηριότητας “Οργάνωση συνεδρίων και εμπορικών εκθέσεων” υπέβαλλε παραστατικά που εκδόθηκαν από ελληνικές ξενοδοχειακές επιχειρήσεις και αφορούν δαπάνες στέγασης, σίτισης, και γενικά έξοδα συνεδρίου.

Σύμφωνα με τις πληροφορίες που μας απέστειλε, κατόπιν αιτήματός της Υπηρεσίας, στα πλαίσια της δραστηριότητάς της πραγματοποίησε στην Ελλάδα το 2015 την διοργάνωση του συνεδρίου «.....» στο, ενοικιάζοντας από το συγκεκριμένο ξενοδοχείο αίθουσα και οπτικοακουστικά μέσα. Κατά τη διάρκεια της παραμονής στην Ελλάδα σύμφωνα με την επιστολή της, η αιτούσα παρείχε στους συνέδρους γεύμα και διαμονή. Επίσης κατά τον ίδιο τρόπο οργάνωσε και εκδήλωση "....." στο Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι εφόσον η αιτούσα δεν παρείχε τις υπηρεσίες διοργάνωσης των συνεδρίων με ίδια μέσα αλλά χρησιμοποίησε υπηρεσίες (διαμονή, σίτιση) από άλλους υποκείμενους στο φόρο, τότε πρέπει να εφαρμοστούν στην περίπτωση της οι διατάξεις του ειδικού καθεστώτος των πρακτορείων ταξιδίων για τις υπηρεσίες αυτές. Τα ποσά του φόρου με τα οποία επιβαρύνεται το πρακτορείο από άλλους υποκείμενους στο φόρο για τις πράξεις που εμπíπτουν στο ειδικό καθεστώς δεν εκπίπτονται ούτε επιστρέφονται.

Για τους λόγους αυτούς: Απορρίπτουμε εν όλω το αίτημα της επιχείρησης «.....» που αφορά επιστροφή ΦΠΑ συνολικού ποσού 16.604,07€.»

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η αίτηση της και να επιστραφεί ο αιτηθείς ΦΠΑ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Το άρθρο 26 παρ. 1 της έκτης οδηγίας είναι προφανές ότι με πρακτορείο ταξιδίων εξομοιώνει μόνο το είδος των επιχειρήσεων που αναφέρει, χρησιμοποιώντας περιοριστική και όχι ενδεικτική περιγραφή: Θεωρεί πρακτορείο - εκτός από τα πρακτορεία - μόνο τους «οργανωτές περιηγήσεων». Ως Φορολογική δε διάταξη, ερμηνευόμενη στενά, είναι ανεπίτρεπτο να επεκταθεί η εφαρμογή της, κατ' αναλογία, σε άλλου είδους επιχειρήσεις μη κατονομαζόμενες ρητά στο κείμενό της. Αναφέρεται στην «πραγματοποίηση του ταξιδίου» και στους «ταξιδιώτες» και λογικά εξομοιώνει με πρακτορεία τους «οργανωτές περιηγήσεων». Η προσφεύγουσα, όμως, δεν «πραγματοποιεί ταξίδια» ούτε «οργανώνει περιηγήσεις» ούτε οι πελάτες της είναι «ταξιδιώτες»: Οργανώνει συνέδρια και οι πελάτες της είναι «συνέδριοι». Δεν τους φέρανε στην Ελλάδα για τουρισμό ή περιήγηση αλλά για να παρακολουθήσουν τα συνέδρια. Είναι φανερό λοιπόν ότι είναι ανεπίτρεπτη η κατ' αναλογία εφαρμογή των διατάξεων αυτών στην περίπτωση μας.

- Με την ΠΟΛ.1226/2000 δόθηκαν διευκρινήσεις σχετικά με την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων ΦΠΑ. Στη περίπτωση της προσφεύγουσας δε μιλάμε για πελάτη ή ταξιδιώτη διότι η προσφεύγουσα πελάτη είχε την ιταλική εταιρεία, για λογαριασμό της οποίας οργάνωσε τις εκδηλώσεις και από την οποία πληρώθηκε.
- Στην προσβαλλόμενη απόφαση πέραν του ότι θα έπρεπε να υπάρχει κρίση περί του αν και κατά πόσο είχε «πανομοιότυπες» πράξεις, θα έπρεπε επί πλέον η απόφαση να διερευνά και να απαντά στο αν συνολικά παρείχε «πακέτα υπηρεσιών» ή και αν τυχόν εμφιλοχωρούσαν και άλλες πράξεις, μεμονωμένες ή διακριτές, ώστε να είναι η απόφαση πλήρως αιτιολογημένη. Τέτοιες κρίσεις η απόφαση δεν περιέχει.
- Όμοια αιτήματα έχει υποβάλει και σε άλλα κράτη μέλη (Γερμανία – Γαλλία) για αντίστοιχες δαπάνες και σε εύλογο χρονικό διάστημα έλαβε την επιστροφή.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **34§§2 έως 9 του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«2. Επίσης επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε., ο φόρος που επιβάρυνε τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν προς αυτόν από άλλους υποκείμενους στον φόρο στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και τις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο υποκείμενος αυτός πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Κατά την περίοδο επιστροφής, η οποία ορίζεται στην παράγραφο 5, δεν διατηρούσε στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία πραγματοποιούσε οικονομικές δραστηριότητες ή σε περίπτωση μη ύπαρξης τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης την κατοικία ή τον τόπο της συνήθους διαμονής του.

β) Κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε Παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

αα) Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας και οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ', 24, 25 και 27,

ββ) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε πρόσωπο που έχει οριστεί ως υπόχρεο για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε', στ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

γ) Τα αγαθά που παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε αυτόν χρησιμοποιήθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στον φόρο στο κράτος - μέλος όπου είναι εγκατεστημένος και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα ή χρησιμοποιήθηκαν για πράξεις που απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ', 24, 25, 27, 28 και 47.

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 - 4 του άρθρου 43 του ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) «Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών», το οποίο ενσωματώνει τις διατάξεις των άρθρων 306 - 310 της Οδηγίας 2006/112/EK ορίζεται ότι:

«1. Οι επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδιών, με τις οποίες εξομοιώνονται και οι οργανωτές τουριστικών περιηγήσεων που ενεργούν στο όνομά τους έναντι των ταξιδιωτών, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς υπολογισμού του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού, εφόσον και κατά το μέρος που για

την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης χρησιμοποιούν προς άμεση εξυπηρέτηση των ταξιδιωτών παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που παρέχονται από άλλους υποκείμενους στο φόρο.

2. Οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης, θεωρούνται ως ενιαία παροχή υπηρεσίας του πρακτορείου προς τον ταξιδιώτη.

Η παροχή αυτή φορολογείται στην Ελλάδα, εφόσον η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του πρακτορείου ή η μόνιμη εγκατάστασή του, από την οποία αυτό ενεργεί για την πραγματοποίηση του ταξιδιού, βρίσκονται στην Ελλάδα και μόνο κατά το μέρος που αναλογεί σε υπηρεσίες που το πρακτορείο αναθέτει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο και οι οποίες πραγματοποιούνται από τους τελευταίους στο εσωτερικό της χώρας ή εντός της Κοινότητας.

Αντίθετα δεν υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, το μέρος των παρεχομένων υπηρεσιών από το πρακτορείο ταξιδιών που αναλογεί στις πράξεις τις οποίες αυτό αναθέτει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο και οι οποίες πραγματοποιούνται από τους τελευταίους εκτός της Κοινότητας. Για τις υπηρεσίες αυτές, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24.

3. Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η μεικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλλεται από τον πελάτη (χωρίς να συνυπολογίζεται ο φόρος) του κόστους με το οποίο επιβαρύνεται το πρακτορείο από την παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, (μαζί με το φόρο) που γίνονται σ' αυτό από άλλους υποκείμενους στο φόρο για άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιώτη.

Στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που αφορούν τις πράξεις για τις οποίες η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ο φόρος δύναται να ενσωματώνεται στην τιμή.

4. Τα ποσά του φόρου με τα οποία επιβαρύνεται το πρακτορείο από άλλους υποκείμενους στο φόρο για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 δεν εκπίπτονται ούτε επιστρέφονται.»

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι, στο ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών υπάγονται οι πράξεις που ενεργούν τα πρακτορεία αυτά στο όνομά τους έναντι των ταξιδιωτών και κατά το μέρος που για την πραγματοποίηση του ταξιδιού χρησιμοποιούν προς άμεση εξυπηρέτηση των ταξιδιωτών παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών (π.χ. υπηρεσίες ξενοδοχείου, μεταφοράς, εστιατορίων, ξενάγησης κ.λπ.) που παρέχονται από άλλους υποκείμενους στο φόρο, δηλαδή από τρίτες, προς τα πρακτορεία, επιχειρήσεις.

Επειδή, ακόμη, από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι, οι πράξεις αυτές, θεωρούνται ως ενιαία παροχή υπηρεσίας του πρακτορείου προς τον ταξιδιώτη, η οποία φορολογείται στο κράτος - μέλος, στο οποίο το πρακτορείο έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή του, εφαρμόζοντας τη μέθοδο του περιθωρίου κέρδους ενώ τα ποσά του φόρου με τα οποία επιβαρύνεται το πρακτορείο από άλλους υποκείμενους στο φόρο δεν εκπίπτονται ούτε επιστρέφονται.

Επειδή, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) με την C-200/2004 απόφασή του αποφάνθηκε ότι:

«Το άρθρο 26 της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους Φόρους κύκλου εργασιών - Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια

ότι έχει εφαρμογή σε επιχειρηματία που προτείνει υπηρεσίες όπως τα προγράμματα «.....» και «.....», τα οποία συνίστανται στην οργάνωση ταξιδιών για την εκμάθηση γλώσσας στην αλλοδαπή, και ο οποίος, ιδίως ονόματι, παρέχει στους πελάτες του διαμονή στην αλλοδαπή διάρκειας τριών έως δέκα μηνών και προσφεύγει για τον σκοπό αυτό στις υπηρεσίες άλλων φορολογούμενων.»

Επειδή, από την ανωτέρω απόφαση του ΔΕΕ σαφώς προκύπτει ότι, στο ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών υπάγονται και οι επιχειρήσεις που δεν είναι πρακτορείο ταξιδιών ή οργανωτές περιηγήσεων, αλλά διενεργούν πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας και λαμβάνουν υπηρεσίες από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

Επειδή, περαιτέρω, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) με τις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-308/96 και C-94/97 αποφάνθηκε ότι:

«1) Το άρθρο 26 της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών - Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, έχει εφαρμογή στην περίπτωση ξενοδόχου ο οποίος, έναντι καταβολής κατ' αποκοπήν τιμής, προσφέρει συνήθως στους πελάτες του, πλέον της διαμονής, την μετ' επιστροφής μεταφορά μεταξύ του ξενοδοχείου και ορισμένων απομακρυσμένων σημείων επιβίβασης και μια περιήγηση με λεωφορείο κατά τη διάρκεια της διαμονής, αγοράζει δε αυτές τις υπηρεσίες μεταφοράς από τρίτους.

2) Το άρθρο 26 της έκτης οδηγίας 77/388 έχει την έννοια ότι, όταν ένας επιχειρηματίας υπαγόμενος στις διατάξεις του άρθρου αυτού διενεργεί, έναντι καταβολής κατ' αποκοπήν τιμής, πράξεις αποτελούμενες από υπηρεσίες παρεχόμενες εν μέρει από τον ίδιο και εν μέρει από άλλους φορολογούμενους, το καθεστώς ΦΠΑ που προβλέπεται στη διάταξη αυτή εφαρμόζεται αποκλειστικά στις υπηρεσίες που παρέχονται από τρίτους. Δεν μπορεί να απαιτείται από έναν επιχειρηματία να υπολογίζει το τμήμα της κατ' αποκοπήν τιμής που αντιστοιχεί στην παρεχόμενη από τον ίδιο υπηρεσία βάσει της αρχής του πραγματικού κόστους, όταν είναι δυνατόν να απομονωθεί το τμήμα αυτό της κατ' αποκοπήν τιμής με βάση την αγοραία αξία των υπηρεσιών που είναι ανάλογες με εκείνες που παρέχονται στο πλαίσιο του πακέτου.»

Επειδή, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) κατέληξε στην ανωτέρω απόφασή του επιχειρηματολογώντας στο σώμα της υπόψη απόφασης, μεταξύ άλλων και με τις ακόλουθες σκέψεις (20 και 21):

«20. Εν συνεχεία, διαπιστώνεται ότι οι λόγοι που στηρίζουν το ειδικό καθεστώς που ισχύει για τα πρακτορεία ταξιδιών και τους οργανωτές περιηγήσεων ισχύουν και στην περίπτωση κατά την οποία ο επιχειρηματίας δεν είναι πρακτορείο ταξιδιών ή οργανωτής περιηγήσεων, υπό την έννοια που έχουν γενικώς οι όροι αυτοί, αλλά διενεργεί πανομοιότυπες πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας, όπως είναι η δραστηριότητα του ξενοδόχου.

21. Συγκεκριμένα, μια ερμηνεία που θα περιόριζε την εφαρμογή του άρθρου 26 της έκτης οδηγίας μόνο στους επιχειρηματίες που είναι πρακτορεία ταξιδιών ή οργανωτές περιηγήσεων, υπό την έννοια που γενικώς έχουν οι όροι αυτοί, θα είχε ως αποτέλεσμα να υπάγονται πανομοιότυπες παροχές υπηρεσιών σε διαφορετικές διατάξεις, ανάλογα με την τυπική ιδιότητα του επιχειρηματία.»

Επομένως, από την ανωτέρω απόφαση του ΔΕΕ σαφώς προκύπτει ότι, στο ειδικό καθεστώςπρακτορείων ταξιδιών υπάγονται και οι επιχειρήσεις που δεν είναι πρακτορείο ταξιδιών ή οργανωτές περιηγήσεων, αλλά διενεργούν πανομοιότυπες πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας.

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία με κωδικό «Οργάνωση συνεδρίων και εμπορικών εκθέσεων», όπως ενημέρωσε την Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, κατόπιν σχετικού αιτήματός της, πραγματοποίησε στην Ελλάδα το 2015 την διοργάνωση του συνεδρίου «.....» στο, ενοικιάζοντας από το συγκεκριμένο ξενοδοχείο αίθουσα και οπτικοακουστικά μέσα. Κατά τη διάρκεια της παραμονής στην Ελλάδα σύμφωνα με την επιστολή της, η αιτούσα παρείχε στους συνέδρους γεύμα και διαμονή . Επίσης κατά τον ίδιο τρόπο οργάνωσε και εκδήλωση «.....» στο

Για την πραγματοποίηση των συνεδρίων αυτών η εταιρεία συμβλήθηκε με ελληνικές επιχειρήσεις, **στο όνομά της**, από τις οποίες έλαβε πλήθος υπηρεσιών, μεταξύ των οποίων, ενοικίαση αιθουσών, ενοικίαση οπτικοακουστικού εξοπλισμού, διαμονής σε ξενοδοχεία, σίτισης σε ξενοδοχεία και λοιπά διάφορα έξοδα.

Για τις υπηρεσίες αυτές οι ελληνικές επιχειρήσεις εξέδωσαν τα αντίστοιχα τιμολόγια προς την εταιρεία «.....», με επιβάρυνση Φ.Π.Α., τα οποία η εταιρεία υπέβαλε στην Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, με την ηλεκτρονική αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α..

Στη συνέχεια η προσφεύγουσα τιμολόγησε την αντισυμβαλλόμενη με αυτή ιταλική επιχείρηση «.....».

Επειδή, από τα ανωτέρω πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι, η προσφεύγουσα έναντι μιας ενιαίας τιμής που εισέπραξε από τον πελάτη της («.....») παρείχε προς αυτή ένα σύνολο υπηρεσιών (ενοικίαση αιθουσών, ενοικίαση οπτικοακουστικού εξοπλισμού, διαμονής σε ξενοδοχεία, σίτισης σε ξενοδοχεία και λοιπά διάφορα έξοδα) που έλαβε στο όνομά της, με επιβάρυνση (ελληνικού) Φ.Π.Α., από άλλους υποκείμενους στο φόρο (ελληνικές επιχειρήσεις).

Επομένως, βάσει των ως άνω πραγματικών περιστατικών προκύπτει ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43 του ν. 2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.) και τις αποφάσεις του Δ.Ε.Ε. (C-200/2004 και C-308/96, C-94/97) που προαναφέρθηκαν, η προσφεύγουσα, ανεξάρτητα αν δεν είναι, τυπικά, επιχείρηση πρακτορείου ταξιδιών ή οργανωτή περιηγήσεων, δεδομένου ότι, διενεργεί πανομοιότυπες πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας (διοργάνωση συνεδρίων) και λαμβάνει υπηρεσίες από άλλους υποκείμενους στο φόρο, υπάγεται στο ειδικό καθεστώςπρακτορείων ταξιδιών και δεν δικαιούται έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. που επιβαρύνθηκε από άλλους υποκείμενους στο φόρο (παρ. 4, άρθρο 43, ν.2859/2000).

Επειδή, η αναφορά της προσφεύγουσας εταιρείας στην ΠΟΛ. 1226/2000, προκειμένου να τεκμηριώσει τον ισχυρισμό της ότι δεν λειτουργεί ως πρακτορείο ταξιδιών, εκ του λόγου ότι δεν εισέπραξε μια ενιαία τιμή από κάθε ταξιδιώτη σύνεδρο αλλά μια ενιαία τιμή από μια συγκεκριμένη ιταλική επιχείρηση, είναι ανίσχυρη δεδομένου ότι από τις διατάξεις του άρθρου 43 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), των άρθρων 306-310 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου καθώς και τις αποφάσεις C-200/2004, C-308/96 και C-94/97 του ΔΕΕ, δεν προκύπτει ότι για να χαρακτηριστεί μια επιχείρηση ως πρακτορείο ταξιδιών, που διενεργεί πανομοιότυπες πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας, όπως στη συγκεκριμένη περίπτωση η

προσφεύγουσα, πρέπει να εισπράττει μια ενιαία τιμή από κάθε σύνεδρο ταξιδιώτη και όχι μια ενιαία τιμή από μια συγκεκριμένη επιχείρηση για λογαριασμό της οποίας διοργανώνει το συνέδριο το πρακτορείο ταξιδιών.

Αντίθετα, κρίσιμο στοιχείο για τον χαρακτηρισμό μιας επιχείρησης ως πρακτορείο ταξιδιών, που διενεργεί πανομοιότυπες πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας είναι να δέχεται υπηρεσίες στο όνομά της, όπως π.χ. στέγασης, τροφής κ.λπ., από άλλους αντισυμβαλλόμενους (προμηθευτές) και να εισπράττει μια ενιαία τιμή από τον αντισυμβαλλόμενο πελάτη της, όπως έπραξε στην συγκεκριμένη περίπτωση η προσφεύγουσα.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, **ορθώς** η Προϊσταμένη της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας προέβη στην έκδοση της με αριθ. πρωτ./2016 προσβαλλόμενης απόφασης με την οποία απέρριψε τη με αριθμ. πρωτ. απόφαση αίτηση της προσφεύγουσας εταιρίας για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 16.604,07€.

Επειδή, η προσβαλλόμενη απόφαση είναι πλήρως, νομίμως και επαρκώς αιτιολογημένη και δεν υφίσταται ουδεμία παράβαση νόμου ή παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης της πράξης, η υπό κρίση προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **13/03/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΔΕΕΦ** **ΕΙ 2019** ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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 με υποχρέωση.