



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 15/03/2019

Αριθμός απόφασης: 875

**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 **16/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΕΙ 2018** ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, με διακριτικό τίτλο «.....» με έδρα στο, στη πόλη επί της οδού κατά της με αριθμ. πρωτ./2017 απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 18/09/2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αρ. πρωτ./2017 απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 18/09/2018, με την οποία απορρίφθηκε η από 18-09-2017 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας για επιστροφή Φ.Π.Α. έτους 2016, 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 **16/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΕΙ 2018** 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./2017 προσβαλλόμενη απόφαση της Προϊσταμένης της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 18-09-2018, απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ.αίτηση της προσφεύγουσας εταιρίας για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 19.268,39€, το οποίο αφορά δέκα (10) παραστατικά που εκδόθηκαν κατά το έτος 2016.

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

«Η αιτούσα με κωδικό “Δραστηριότητες παροχής επιχειρηματικών συμβουλών και άλλων συμβουλών διαχείρισης” έχει σαν κύρια δραστηριότητα, όπως η ίδια μας ενημέρωσε, τη διοργάνωση ειδικών συνεδρίων σχετικών με την τέχνη των διαμαντιών και αιτείται επιστροφής ΦΠΑ ποσού 19.268,39 Ευρώ συνυποβάλλοντας δέκα (10) παραστατικά που αφορούν αγορά λουλουδιών, υπηρεσίες μεταφοράς με διάφορα μεταφορικά μέσα, ξενοδοχειακές υπηρεσίες και υπηρεσίες εστίασης.

Σύμφωνα με τις πληροφορίες που μας απέστειλε, κατόπιν αιτήματός της Υπηρεσίας μας, στα πλαίσια της δραστηριότητάς της διοργάνωσε στην Ελλάδα το 2016 ένα συνέδριο το «.....». Η αιτούσα έναντι μιας ενιαίας κατ’ αποκοπή τιμής που εισέπραξε από τους συμμετέχοντες στο συνέδριο, παρείχε σε αυτούς, εκτός από τις υπηρεσίες που σχετίζονται με την διοργάνωση του συνεδρίου, ένα σύνολο υπηρεσιών, μεταξύ των οποίων υπηρεσίες μεταφοράς, διαμονής σε ξενοδοχεία και εστίασης.

Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι εφόσον η αιτούσα δεν παρείχε τις υπηρεσίες διοργάνωσης του συνεδρίου με ίδια μέσα αλλά χρησιμοποίησε υπηρεσίες από άλλους υποκείμενους στο φόρο, τότε πρέπει να εφαρμοστούν στην περίπτωση της οι διατάξεις του ειδικού καθεστώτος των πρακτορείων ταξιδιών για τις υπηρεσίες αυτές.»

Για τους λόγους αυτούς: Απορρίπτουμε εν όλω το αίτημα της επιχείρησης «.....» που αφορά επιστροφή ΦΠΑ συνολικού ποσού 19.268,39€.

Σύντομο Ιστορικό

Η προσφεύγουσα, αλλοδαπή, δραστηριοποιείται στη διοργάνωση διεθνών συνεδρίων και σεμιναρίων σε σχέση με την ασφάλιση διαμαντιών, κοσμημάτων και αντικειμένων τέχνης, προκειμένου να προωθήσει την εκπαίδευση καθώς και τις επαγγελματικές και κοινωνικές επαφές μεταξύ των ατόμων που συνιστούν μέρος, ή θεωρούν ότι συνιστούν μέρος, της ασφαλιστικής αγοράς των Καλών Τεχνών (Fine Arts), όπως ενδεικτικά, των ασφαλιστικών πρακτόρων και των μεσιτών ασφαλίσεων, των εκτιμητών και άλλων ειδικοτήτων.

Το 2016, η προσφεύγουσα διοργάνωσε στο πλαίσιο του σκοπού της ένα διεθνές συνέδριο, το οποίο έλαβε χώρα στις 20 και 21 Οκτωβρίου στο , στην, με τη συμμετοχή συνέδρων από διάφορες χώρες και πάνω από 20 συνολικά ομιλητών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η αίτηση της και να επιστραφεί ο αιτηθείς ΦΠΑ ποσού 19.268,39€ και μάλιστα εντόκως, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- [illegible]

- Ως προς τις **«υπηρεσίες εστίασης»** που αναφέρονται στην προσβαλλόμενη Απόφαση και αφορούν την παροχή αναψυκτικών ποτών και γευμάτων κατά τη διάρκεια διεξαγωγής του συνεδρίου, πέραν των όσων αναφέρθηκαν ανωτέρω σχετικά με την αναγκαιότητα παροχής αυτών των υπηρεσιών σε τέτοιου τύπου διοργανώσεις, θα πρέπει να αναγνωριστεί ο **παρεπόμενος/βοηθητικός χαρακτήρας που έχουν σε σχέση με την κύρια παροχή, ήτοι την παρακολούθηση του συνεδρίου**, εφόσον δεν αποτέλεσαν και ούτε μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτέλεσαν αφ' εαυτών σκοπό για τους συμμετέχοντες, αλλά το μέσο για να απολαύσουν υπό τις καλύτερες συνθήκες την κύρια κατά τα ανωτέρω υπηρεσία.
- Στο ίδιο ακριβώς πλαίσιο, η προσφεύγουσα ανέλαβε και τα έξοδα διαμονής ορισμένων εκ των ομιλητών του συνεδρίου **(και όχι των συμμετεχόντων)** όπως προκύπτει από το υπ' αριθ./2016 τιμολόγιο (Σχ. 6), πέραν των πολύ μικρής αξίας δαπανών που πραγματοποίησε περαιτέρω για λογαριασμό τους και αφορούσαν στην μεταφορά τους με ταξί στο αεροδρόμιο καθώς και ποτών/γεύματος πριν την αναχώρησή τους από την Ελλάδα.

Επειδή, στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολούθως, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάση αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στο έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣτΕ 620/2011). Η απόφαση του επιληφθέντος οργάνου που επιδιώκει τη συμπλήρωση ή τη διόρθωση της αρχικής απόφασης (την οποία βεβαίως υποκαθιστά κι ενίοτε θεραπεύει) χαρακτηρίζεται ως “διορθωτική”. Η θεραπεία αυτή συνίσταται στην επικάλυψη επουσιωδών σφαλμάτων που τυχόν βαρύνουν την αρχική απόφαση, τα οποία δεν συνδέονται με υποκειμενικά δικαιώματα του διοικούμενου. Η εξουσία μεταρρύθμισης συνδέεται με την ευχέρεια του επιληφθέντος οργάνου να επεμβαίνει διορθωτικά στο ουσιαστικό περιεχόμενο της αρχικής πράξης, είτε αποδίδοντας το ορθό νόημα στις εφαρμοστέες διατάξεις είτε απαντώντας στους ουσιαστικούς ισχυρισμούς με την έκδοση κατά τη διακριτική του ευχέρεια μιας νέας πράξης, με προσθήκη νέων αιτιολογιών που θα περιλαμβάνουν διαφορετικά επιχειρήματα και διαφορετικές ουσιαστικές εκτιμήσεις σε σχέση με την αρχική απόφαση (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 216-217 και Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 131-132). Συνεπεία αυτής της διεργασίας, η αρχική

πράξη εξαφανίζεται και υποκαθίσταται αναδρομικά από τη νέα απόφαση του “δευτεροβάθμιου” οργάνου, το οποίο έχει εξουσία για πλήρη επανεξέταση της υπόθεσης.

Επειδή, στην απόφαση/2015 Διοικ. Εφ . Αθηνών επίσης αναφέρεται ότι: «Η διεύθυνση επίλυσης διαφορών επιλαμβανόμενη ενδικοφανούς προσφυγής, έχει την εξουσία να εξετάσει την προσβαλλόμενη πράξη νόμω και ουσία και, στα πλαίσια αυτά, να εφαρμόσει το ορθό νομοθετικό καθεστώς, ή να συμπληρώσει την αιτιολογία της πράξης ακυρώνοντάς την ή μεταρρυθμίζοντάς την».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **8§3 του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«3. Αν ο υποκείμενος στο φόρο μεσολαβεί σε Παροχή υπηρεσιών, ενεργώντας στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **14§§8 και 8^α του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

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

Ο **Τόπος 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 **Τόπος 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:**

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.»

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 πραγματοποιήσει 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 του άρθρου 35§1 περ. β' και γ' του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Για την Παράδοση αγαθών, την Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την Παροχή υπηρεσιών, Υπόχρεοι στο φόρο είναι:

β) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις ε', στ' και η' και εφόσον δεν έχει ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο, σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36,

γ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος υποκείμενου στον φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις κατωτέρω περιπτώσεις ε', στ' και η',

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 36§§1,2,3,4 περ. β' και δ' του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170).».

2. «Για κάθε υποκείμενο στον φόρο χρησιμοποιείται ο μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.), ο οποίος χορηγείται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).».

3. Τις υποχρεώσεις των παραγράφων 1 και 2 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

α. ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας,

β. εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,

γ. συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες,

δ. αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και

ε. έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

4. Ο υποκείμενος στα φόρο υποχρεούται επίσης:

β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.

δ) να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους και για την οποία είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35."

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **38§1 του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισρών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.»

Καθορίζεται διαδικασία χορήγησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)/ έναρξης εργασιών και η διαδικασία υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και καταβολής του φόρου, για υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, που δεν διαθέτουν ΑΦΜ στην Ελλάδα και αιτούνται τη χορήγησή του, για την καταβολή του φόρου που οφείλεται για πράξεις που φορολογούνται στο εσωτερικό της Χώρας, χωρίς να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα. Η διαδικασία αυτή θα εφαρμόζεται μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας χορήγησης ΑΦΜ με ηλεκτρονικό τρόπο.

Επειδή, στα **άρθρα 1, 2 και 3 της ΠΟΛ.1113/2013** με θέμα: «Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ. και υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης» ορίζεται ότι:

Άρθρο 1 Διαδικασία χορήγησης Α.Φ.Μ.

1. Οι υποκείμενοι στο φόρο που δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα αλλά εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος και πραγματοποιούν πράξεις, για τις οποίες είναι υπόχρεοι για την καταβολή του ΦΠΑ στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1.β' του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)) υποχρεούνται, να υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 36 του ίδιου Κώδικα. Στις περιπτώσεις που οι ως άνω υποκείμενοι δεν ορίζουν φορολογικό αντιπρόσωπο, ο Α.Φ.Μ. χορηγείται με την υποβολή της δήλωσης του Παραρτήματος Ι της παρούσας, η οποία αποτελεί, για τις ανάγκες εφαρμογής της και μόνο, δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ./έναρξης εργασιών. Η εν λόγω δήλωση, η οποία ανακτάται από την ηλεκτρονική διεύθυνση του Υπουργείου Οικονομικών:

«http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/Services/Polites/documents_e_entipa_2/declactivity.doc», υποβάλλεται με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο στην Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών, η οποία ορίζεται αρμόδια για τις ανάγκες της παρούσας καθώς και για τον έλεγχο και την επιβολή του φόρου, στην ηλεκτρονική διεύθυνση: «doyaathinon@1836.syzefxis.gov.gr».

2. Η αρμόδια ΔΟΥ, μετά την επαλήθευση των στοιχείων της δήλωσης με τα δεδομένα του VIES, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 904/2010, καταχωρεί στο υποσύστημα Μητρώου TAXIS τη δήλωση έναρξης και χορηγεί Α.Φ.Μ., τον οποίο γνωστοποιεί στον ενδιαφερόμενο με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο, ενημερώνοντας τη 14η Διεύθυνση Φ.Π.Α.- Τμήμα Α' καθώς και τη Διεύθυνση Ελέγχων - Τμήμα Β'. 3. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δε χορηγεί Α.Φ.Μ. και ενημερώνει σχετικά με συνοπτικό μήνυμα τον ενδιαφερόμενο, στις περιπτώσεις που:

α) δεν έχουν συμπληρωθεί όλα τα στοιχεία της υποβαλλόμενης δήλωσης του Παραρτήματος Ι, ή

β) δεν επαληθεύονται τα στοιχεία της δήλωσης μέσω του συστήματος VIES, ή
γ) ο υποκείμενος στο φόρο διαθέτει ήδη Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα, μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία.

4. Οι ανωτέρω δηλώσεις καθώς και η σχετική αλληλογραφία αρχειοθετούνται σε ξεχωριστό αρχείο στο τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Άρθρο 2 Υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ και καταβολή του φόρου.

1. Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 1, υποχρεούνται να υποβάλλουν περιοδική δήλωση, με ηλεκτρονικό τρόπο, για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εάν με βάση τη δήλωση αυτή προκύπτει ποσό για καταβολή και μέχρι την τελευταία ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εάν από τη δήλωση δεν προκύπτει ποσό για καταβολή.

2. Η υποβολή της περιοδικής δήλωσης πραγματοποιείται ηλεκτρονικά με τη συμπλήρωση του εντύπου που διατίθεται στην ιστοσελίδα του Υπουργείου Οικονομικών:

«<http://www1.gsis.gr/taxisnet/vat/protected/displayDeclarationTypes.htm>».

Για την ηλεκτρονική υποβολή της περιοδικής δήλωσης απαιτείται η εκ των προτέρων εγγραφή των εν λόγω προσώπων ως χρηστών των ηλεκτρονικών υπηρεσιών της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, σύμφωνα με τους όρους και τις προϋποθέσεις της ΑΥΟ ΠΟΛ 1178/7.12.2010 (ΦΕΚ 1916/Β' /9.12.2010). [...]

3. Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 1 υποχρεούνται επίσης στην υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης, με ηλεκτρονικό τρόπο, για κάθε ημερολογιακό έτος, μέχρι την 20η Μαΐου του επόμενου ημερολογιακού έτους.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία με έδρα το, το 2016, διοργάνωσε στο πλαίσιο του καταστατικού σκοπού της ένα διεθνές συνέδριο, το οποίο έλαβε χώρα στις 20 και 21 Οκτωβρίου στο, στην, με τη συμμετοχή συνέδρων από διάφορες χώρες και πάνω από 20 συνολικά ομιλητών.

Επειδή, εν συνεχεία, στις 18/09/2017, η προσφεύγουσα υπέβαλε ηλεκτρονικά, κατά τα οριζόμενα στην Οδηγία 2008/9/ΕΚ, την υπ' αριθ. **αίτηση**, με την οποία ζητούσε την **επιστροφή ΦΠΑ** συνολικού ποσού **19.268,39 ευρώ**,

Αναλυτικά, συνυποβλήθηκαν με την αίτηση, τα κάτωθι δέκα (10) τιμολόγια:

Α/α	Αριθ. τιμολογίου	Περιγραφή υπηρεσίας/αγαθών	Επωνυμία προμηθευτή	Βάση επιβολής φόρου (σε ευρώ)	Ποσό ΦΠΑ (σε ευρώ)
1	/2016	Ενοικίαση αιθουσών συνεδρίου, παροχή φαγητού & ποτών στους συμμετέχοντες κατά τη διάρκεια διεξαγωγής του συνεδρίου	.....	71.147,27	17.075,34
2	/2016	Ενοικίαση δωματίων ομιλητών & οργανωτικής επιτροπής συνεδρίου	.....	12.572,22	1.682,34
3	/2016	Μεταφορές ομιλητών του συνεδρίου από/προς ξενοδοχείο, αεροδρόμιο	.....	932,26	223,74
4	/2016	Ποτά/φαγητά	.....	523,29	125,61

5	/2016	Ποτά/φαγητά	.....	250,00	60,00
6	/2016	Αγορά λουλουδιών	.....	153,22	36,78
7	/2016	Ποτά/φαγητά	.....	134,12	32,18
8	/2016	Ποτά/μεταφορικά	.....	62,42	14,98
9	/2016	Αγορά λουλουδιών	.....	48,39	11,61
10	/2016	Αγορά λουλουδιών	.....	24,19	5,81
	Σύνολο			85.847,38	19.268,39

Επειδή, με την με αριθμ. πρωτ./2017 προσβαλλόμενη απόφαση της Προϊσταμένης της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, που εκδόθηκε την 18-09-2018, απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας εταιρίας για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 19.268,39€, με το σκεπτικό ότι επειδή η προσφεύγουσα δεν παρείχε τις υπηρεσίες διοργάνωσης του συνεδρίου με ίδια μέσα αλλά χρησιμοποίησε υπηρεσίες από άλλους υποκείμενους στο φόρο, πρέπει να εφαρμοστούν στην περίπτωση της οι διατάξεις του ειδικού καθεστώτος των πρακτορείων ταξιδιών για τις υπηρεσίες αυτές, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43 του ν.2859/2000, το οποίο ενσωματώνει τις διατάξεις των άρθρων 306-310 της Οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου.»

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία επικαλείται ότι δικαιούται επιστροφής ΦΠΑ κατά το άρθρο 34 παρ. 2 έως 4 του ν.2859/2000, δεδομένου ότι το ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών του άρθρου 43 του ν.2859/2000, με το οποίο ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο οι αντίστοιχες διατάξεις των άρθρων 306-310 της Οδηγίας 96/102/ΕΚ του Συμβουλίου, δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση της, λαμβανομένου υπόψη ότι η προσφεύγουσα δεν παρείχε «πακέτο» ταξιδιωτικών υπηρεσιών, όπως υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων, διαμονής σε τουριστικά καταλύματα, ξεναγήσεις κλπ., παρά μόνο υπηρεσίες που σχετίζονταν άμεσα με τη διεξαγωγή του συνεδρίου και το δικαίωμα συμμετοχής σε αυτό. Η υπηρεσία που παρείχε η προσφεύγουσα προς τους συνέδρους συνίστατο αποκλειστικά στην εξασφάλιση της συμμετοχής τους στο συνέδριο το οποίο διοργάνωσε στην, υπηρεσία η οποία δεν εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς της διάταξης του άρθρου 43 του Κώδικα ΦΠΑ, καθότι σε αυτήν δεν συμπεριλαμβάνονταν και υπηρεσίες διαμονής ή μεταφοράς των συμμετεχόντων. Δηλαδή, η προσφεύγουσα δεν παρείχε πακέτο υπηρεσιών που θα μπορούσε χαρακτηριστεί ως «ταξιδιωτικό πακέτο» και το οποίο θα είχε ως συνέπεια την υπαγωγή της στο ανωτέρω ειδικό καθεστώς.

Επειδή, όμως σε κάθε περίπτωση, από τις προαναφερόμενες διατάξεις του άρθρου 14§8 σαφώς προκύπτει ότι, ο τόπος παροχής υπηρεσιών που αφορούν το δικαίωμα πρόσβασης σε επιστημονικές ή/και εκπαιδευτικές εκδηλώσεις που παρέχονται σε υποκείμενους ή σε μη υποκείμενους στο φόρο **είναι το εσωτερικό της χώρας**, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

Για το ανωτέρω δικαίωμα πρόσβασης πρέπει ο παρέχων τις υπηρεσίες να λάβει ελληνικό Α.Φ.Μ., να επιβάλει ελληνικό Φ.Π.Α. στα εκδιδόμενα παραστατικά του και να υποβάλει δήλωση Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. προκειμένου να αποδώσει τον αναλογούντα Φ.Π.Α. (άρθρα 35, 36 και 38 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

Επειδή, η προσφεύγουσα αν, όπως επικαλείται στην προσφυγή της, παρείχε «μόνο υπηρεσίες που σχετίζονταν άμεσα με τη διεξαγωγή του συνεδρίου και το δικαίωμα συμμετοχής σε αυτό» έπρεπε, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1113/2013, να λάβει ελληνικό ΑΦΜ, να τιμολογήσει τους πελάτες της με ελληνικό ΦΠΑ και στη συνέχεια να αποδώσει τον αναλογούντα Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., καθόσον το συνέδριο πραγματοποιήθηκε στο εσωτερικό της χώρας, στην

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν τήρησε τα ανωτέρω, 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 **16/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΕΙ**
2018 ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία
«.....», **ΑΦΜ**, με διακριτικό τίτλο «.....».

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.