



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 573

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 03.05.2019

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1317

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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

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

4. Την από 03-01-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», αντικείμενο εργασιών, με ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στην Περιοχή του Δήμου Τ.Κ., κατά της υπ.αρ...../2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.ΠΑ.

φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την ως άνω Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.ΠΑ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία«.....», με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- Με την υπ.αρ...../2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. για έκπτωση κατά το ποσόν των 2.567,29 €, ήτοι πιστωτικό υπόλοιπο φόρου για έκπτωση βάσει έλεγχου ποσόν 123.704,25 €, αντί του δηλωθέντος ποσού των 126.271,54 €.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση είναι υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και διενεργεί πράξεις υπαγόμενες σε ΦΠΑ, καθώς και απαλλασσόμενες πράξεις για τις οποίες δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Από τον έλεγχο που διενήργησε η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Χανίων, στα βιβλία και στοιχεία της διαχ. περιόδου 01/01/2012-31.12.2012 διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία **είχε καταχωρήσει στα βιβλία της**, στον Λογ.54.00.60.0013 ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 13%, Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών που **είχε λάβει** από την εταιρεία με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ για την οργάνωση καλλιτεχνικών παραστάσεων με συνολικό **ποσόν Φ.Π.Α (εισροών) 1.877,20 €** και στον Λογ.54.00.60.0023 ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 23% Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών που είχε λάβει από την επιχείρηση «.....» με ΑΦΜ για την οργάνωση εκδηλώσεων με συνολικό **ποσόν Φ.Π.Α (εισροών) 690,08 €**, για τους μήνες από Μάιο έως και Οκτώβριο 2012, όπως αναλυτικά αναφέρονται τα ΤΠΥ στην έκθεση έλεγχου Φ.Π.Α.

Ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, αυτών των Τ.Π.Υ., ήτοι **συνολικού ποσού μη εκπιπτόμενου Φ.Π.Α. 2.567,28 €**, καθώς αφορούσαν δαπάνες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας και οι δαπάνες αυτές θεωρούνται ως μη λειτουργικές για το σύστημα του

ΦΠΑ και κατά συνέπεια ο ΦΠΑ που αναλογεί στις εισροές δεν εκπίπτει, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 παρ.4 γ' του Ν.2859/2000.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων, **προβάλλοντας συνοπτικά τους παρακάτω λόγους:**

ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ

Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του τα πραγματικά δεδομένα καθώς:

Οι δαπάνες είναι συγκεκριμένες και αφορούν την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων στον ΦΠΑ. Οι δαπάνες αυτές ήταν προϋπόθεση συμβατική από τα Τουριστικά Πρακτορεία του Εξωτερικού, σύμφωνα με τις συμβάσεις που είχαν δηλωθεί στην Δ.Ο.Υ. Χανίων.

Στην σύμβαση με την έτους 2012 (υποβλήθηκε στην Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ με αρ.πρωτ...../2011) εκτός από τις τιμές οι οποίες συμφωνηθήκαν στην σελίδα 7 αναφέρει τις προϋποθέσεις παροχής επιπλέον υπηρεσιών από την επιχείρησή τους στους διαμένοντες τουρίστες στο Ξενοδοχείο.

Επίσης οι δαπάνες αυτές είναι παραγωγικές για την δραστηριότητα του Ξενοδοχείου και επομένως η επιχείρηση έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

ΝΟΜΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

Η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται:

- Άρθρο 30 ν.2859/2000 (περί ΦΠΑ)- Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.
- Απόφαση ΣτΕ 953/2016 ΦΠΑ(Τμήμα Β')- Δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με την έκτη κοινοτική οδηγία.
- Αρ.πρωτ.Δ14Β1178690 ΕΞ2013/20.11.2013 Απόφαση Διεύθυνσης ΦΠΑ, με θέμα Δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ δαπανών φιλοξενίας και ψυχαγωγίας.
- Φ.Π.Α., Απόφαση, 26/04/2007, LP-304, 1005670/458/147/A0014/26/4/2007 απόφαση του Υπουργείου για το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 30 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

«1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η Παράδοση αγαθών και η Παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η

εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.....»

4. Δεν παρέχεται Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α)..... β)

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 43 του Ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

Άρθρο 43 Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών

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.....

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, σύμφωνα με την Π.1226/2000:ΦΠΑ-οργάνωση συνεδρίων από πρακτορεία ταξιδιών

«Με αφορμή ερωτήματα που υποβλήθηκαν στην Υπηρεσία μας σχετικά με το ανωτέρω θέμα και για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του ΦΠΑ από τις επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδίων που υλοποιούν συνεδριακά ταξιδιωτικά πακέτα, παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν.[1642/1986](#), όπως ισχύει, οι επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδίων, 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. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 2 του ανωτέρω άρθρου, ορίζεται ότι οι πράξεις που διενεργούνται για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης θεωρούνται ως ενιαία υπηρεσία του πρακτορείου ταξιδίων προς τον πελάτη ταξιδιώτη με τόπο φορολογίας την Ελλάδα, εφόσον η έδρα ή η μόνιμη εγκατάσταση του πρακτορείου βρίσκεται στην Ελλάδα...

3. Στην πράξη, παρατηρείται η περίπτωση ορισμένα πρακτορεία ταξιδίων να οργανώνουν συνέδρια, στα οποία οι συμμετέχοντες έχουν τη δυνατότητα, πέραν της παρακολούθησης του ίδιου του συνεδρίου, να λαμβάνουν και υπηρεσίες πρακτορείου ταξιδίων (όπως π.χ. υπηρεσίες μεταφοράς, διαμονής σε ξενοδοχεία και λοιπά καταλύματα, τροφή, κρουαζιέρες, εκδρομές, ξενάγησης κ.λπ.). Τα συνέδρια αυτά μπορεί να έχουν εμπορικό ή επιστημονικό ή οποιοδήποτε άλλο χαρακτήρα. Το πρακτορείο ταξιδίων εισπράττει από τον συμμετέχοντα στο συνέδριο μία ενιαία τιμή, στην οποία συμπεριλαμβάνεται αφενός το δικαίωμα παρακολούθησης του συνεδρίου και αφετέρου τα έξοδα διαμονής σε ξενοδοχεία, μεταφοράς, σίτισης, διασκέδασης, επίσκεψης στα μουσεία και στους ιστορικούς χώρους κ.λπ.

4. Με βάση τα παραπάνω και για τη διευκόλυνση των επιχειρήσεων που παρέχουν τις παραπάνω υπηρεσίες και για τις ανάγκες εφαρμογής των διατάξεων του Ν.[1642/1986](#), γίνονται δεκτά τα εξής:

α) Το πρακτορείο ταξιδίων όταν εισπράττει μία ενιαία τιμή από τον ταξιδιώτη σύνεδρο και έναντι αυτής παρέχει προς αυτόν σύνολο υπηρεσιών, μεταξύ των οποίων και τη συμμετοχή του στο συνέδριο, θεωρείται ότι συνολικά παρέχει πακέτο υπηρεσιών που υπάγεται στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 35 του Ν.[1642/1986](#).

β) Το ποσό που καταβάλλει το πρακτορείο ταξιδίων στον φορέα που του επιτρέπει την υλοποίηση του συνεδρίου, λόγω αδυναμίας του ίδιου να ανταποκριθεί στις οργανωτικές ή λοιπές ανάγκες, εισπράττοντας μέρος από το συνολικό εισπραττόμενο ποσό από την όλη οργάνωση του συνεδρίου, ως αμοιβή του για την παραχώρηση του δικαιώματος υλοποίησης και εκμετάλλευσης αυτού, θεωρείται ότι αποτελεί κόστος πακέτου, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 35 του Ν.[1642/1986](#).

Διευκρινίζεται ότι για το έσοδό του αυτό ο φορέας εκδίδει στοιχείο παροχής υπηρεσιών προς το πρακτορείο ταξιδίων, στο οποίο υπολογίζει ΦΠΑ 18%»..

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ. πρωτ.: Δ14Β 1178690 ΕΞ 20.11.2013 Δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. δαπανών φιλοξενίας και ψυχαγωγίας για τη διοργάνωση συνεδρίου

Θέμα: Δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. δαπανών φιλοξενίας και ψυχαγωγίας για τη διοργάνωση συνεδρίου

Σχετ.: Τα από, και έγγραφά σας

Σε απάντηση του ανωτέρω σχετικού σας πληροφορούμε τα εξής

Όπως προκύπτει από τα έγγραφά σας, η εταιρεία, η οποία εδρεύει στη Σουηδία και έχει ως αντικείμενο εργασιών τη διοργάνωση συνεδρίων, διοργάνωσε στην Ελλάδα το συνέδριο της το Σεπτέμβριο του 2011. Η εταιρεία τιμολόγησε τις κάτωθι υπηρεσίες:

-Τα μέλη της που έλαβαν μέρος στο συνέδριο κατέβαλαν μειωμένο ποσό συμμετοχής στο συνέδριο σε σχέση με τα μη μέλη τα οποία συμμετείχαν στο συνέδριο.

-Το ποσό συμμετοχής στο συνέδριο για τα μέλη της Ένωσης περιελάμβανε μεσημεριανά γεύματα, μη αλκοολούχα ποτά (καφές, τσάι, αναψυκτικά), συμμετοχή στην τελετή έναρξης και στη δεξίωση καλωσορίσματος (opening ceremony and welcome reception), καθώς και στο επετειακό δείπνο για τα 25 χρόνια της Ένωσης (Gala dinner). Το ποσό συμμετοχής στο συνέδριο για τα μη μέλη της Ένωσης περιελάμβανε ότι και για τα μέλη, όπως αναλύθηκε ανωτέρω, εκτός από το επετειακό για τα 25 χρόνια της Ένωσης, το οποίο τιμολογήθηκε χωριστά σε όσα μη μέλη συμμετείχαν σε αυτό.

-Διοργανώθηκε επίσης ένα περαιτέρω δείπνο το οποίο τιμολογήθηκε και αυτό χωριστά (Nurses and Technician dinner).

-Διοργανώθηκαν και κάποια κοκτέιλ και ένα δείπνο (EVST cocktail and presidential dinner) των οποίων το κόστος κάλυψε η (καθώς δεν υπήρχε ελεύθερη συμμετοχή αλλά η Ένωση έδωσε προσκλήσεις συμμετοχής στα πρόσωπα που επιθυμούσαν να συμμετάσχουν).

-Διοργανώθηκαν επιπλέον προαιρετικές εκδρομές σε κοντινούς προορισμούς (Σούνιο, Μυκήνες, Δελφοί και νησιά Αργοσαρωνικού) μόνο για πρόσωπα που συνόδευαν τους συμμετέχοντες στο συνέδριο και οι οποίες τιμολογήθηκαν χωριστά.

Σύμφωνα με το έγγραφό σας καθώς προφορικές διευκρινήσεις για την ανωτέρω δραστηριότητά της ηέλαβε ΑΦΜ στην Ελλάδα και όρισε φορολογικό αντιπρόσωπο. Το κόστος της διοργάνωσης των ανωτέρω εκδηλώσεων (στα οποία συμπεριλαμβάνονται και η μεταφορά των συνέδρων στους τόπους των εκδηλώσεων) τιμολογήθηκαν με Φ.Π.Α. από Ελληνικές επιχειρήσεις στο ελληνικό ΑΦΜ της Επίσης, η τιμολόγησε την συμμετοχή στο συνέδριο τόσο στα μέλη της όσο και στα μη μέλη και τους λοιπούς συμμετέχοντες με Φ.Π.Α.. Τίθεται το ερώτημα εάν η έχει δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι ανωτέρω δαπάνες φιλοξενίας και ψυχαγωγίας.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 14, παρ. 2](#), περ. α' του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)), όπως ισχύουν από 01.01.2010 οι παροχές υπηρεσιών προς υποκείμενο στο φόρο, φορολογούνται κατά γενικό κανόνα, στο τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 14, παρ. 8](#) του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως ισχύει, από 1.1.2011, προκειμένου για υπηρεσίες που παρέχονται προς υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, στον τόπο που πραγματοποιείται η επιστημονική εκδήλωση (συνέδριο) φορολογούνται μόνο οι υπηρεσίες πρόσβασης σε αυτό και οι παρεπόμενες της πρόσβασης υπηρεσίες. Οι λοιπές υπηρεσίες που παρέχονται φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών αυτών. Η έννοια των υπηρεσιών

πρόσβασης και των παρεπόμενων προς αυτές υπηρεσιών έχει καθοριστεί με τις διατάξεις του Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011 του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, άρθρα 32 και 33. Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις της [παρ. 8 α, του άρθρου 14](#) του Κώδικα Φ.Π.Α. ο τόπος παροχής υπηρεσιών οι οποίες αφορούν επιστημονικές δραστηριότητες (π.χ συνέδριο) που παρέχονται προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

Περαιτέρω, στη χώρα μας εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών, όπως ορίζεται με τις διατάξεις του [άρθρου 43](#) του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)), με το οποίο ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο οι αντίστοιχες διατάξεις των άρθρων 306-310 της Οδηγίας [2006/112/EK](#) του Συμβουλίου.

Στο εν λόγω ειδικό καθεστώς σύμφωνα με την απόφαση του ΔΕΚ C-200/04 υπάγονται και οι επιχειρήσεις που δεν είναι πρακτορείο ταξιδιών ή οργανωτές περιηγήσεων αλλά διενεργούν πανομοιότυπες πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας και λαμβάνουν υπηρεσίες από άλλον υποκείμενο στο φόρο. Περαιτέρω, όπως διευκρινίστηκε με την [ΠΟΛ.1226/14.8.2000](#) σχετικά με την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του Φ.Π.Α. από τις επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδιών που υλοποιούν συνεδριακά ταξιδιωτικά πακέτα έγινε δεκτό ότι το πρακτορείο ταξιδιών όταν εισπράττει μια ενιαία τιμή από τον ταξιδιώτη σύνεδρο και έναντι αυτής παρέχει προς αυτόν σύνολο υπηρεσιών (όπως π.χ. υπηρεσίες μεταφοράς, διαμονής σε ξενοδοχεία και λοιπά καταλύματα, τροφή κρουαζιέρες, εκδρομές, ξεναγήσεις) μεταξύ των οποίων και τη συμμετοχή του στο συνέδριο, θεωρείται ότι συνολικά παρέχει πακέτο υπηρεσιών.

Η ανωτέρω παροχή υπηρεσίας φορολογείται στο κράτος μέλος στο οποίο το πρακτορείο ταξιδιών έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση, από την οποία ενήργησε την παροχή των υπηρεσιών.

Ως φορολογητέα αξία για την ανωτέρω παροχή υπηρεσίας 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 την παροχή υπηρεσιών (μαζί με το φόρο) που γίνονται σε αυτό από άλλους υποκείμενους στο φόρο για άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιώτη πελάτη. Το ειδικό καθεστώς σημαίνει ότι υφίσταται παρέκκλιση από τις γενικές διατάξεις του συστήματος Φ.Π.Α. όσον αφορά τον τόπο φορολόγησης της ενιαίας παροχής υπηρεσίας, τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας και το δικαίωμα έκπτωσης.

Περαιτέρω και σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 30 παρ. 4](#) περ. γ' του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. [2859/2000](#)) και την εγκύκλιο [10/10.7.1987](#), δεν υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά καθώς οι δαπάνες αυτές θεωρούνται ως μη άμεσα λειτουργικές για το σύστημα του Φ.Π.Α.. Ως τέτοιες δαπάνες νοούνται οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στα πλαίσια ανάπτυξης δημοσίων σχέσεων και όχι οι άμεσα λειτουργικές δαπάνες που συνδέονται απόλυτα με τη δραστηριότητα των επιχειρήσεων και πραγματοποιούνται στα πλαίσια των επιδιωκόμενων από αυτές σκοπών.

8. Από τα ανωτέρω και όσον αφορά την ορθή φορολογική αντιμετώπιση από πλευράς Φ.Π.Α. προκύπτουν τα ακόλουθα:

α) Σε περίπτωση που η παρείχε «πακέτο» υπηρεσιών προς τους συμμετέχοντες εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς του πρακτορείου ταξιδιών του άρθρου 43.

β) Οι μεμονωμένες παροχές προς τους συμμετέχοντες που τιμολογήθηκαν ξεχωριστά αντιμετωπίζονται φορολογικά ως αυτοτελείς πράξεις αναφορικά με τον τόπο παροχής υπηρεσιών και τις διατάξεις του [άρθρου 14, παρ. 2α, παρ. 8 και παρ. 8α](#), και συνεπώς για τις υπηρεσίες αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α..

Από τις διατάξεις του [άρθρου 30](#) του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προκύπτει ότι ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει το Φ.Π.Α. των εισροών του (δαπανών, αγορών και παγίων) από το Φ.Π.Α. των εκροών του κατά το μέρος που χρησιμοποιεί τις εισροές του για την πραγματοποίηση πράξεων φορολογητέων ή απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης.

Εν προκειμένω, από τις παραπάνω εισροές, πρέπει να διακρίνει ποιες σχετίζονται απόλυτα με τη δραστηριότητα τη οργάνωσης συνεδρίων και ποιες όχι. Για αυτές που συνδέονται απόλυτα με την παραπάνω δραστηριότητα και πραγματοποιούνται στα πλαίσια των επιδιωκόμενων σκοπών και υπό την προϋπόθεση ότι οι συγκεκριμένες υπηρεσίες που παρέχονται από την οργανώτρια επιχείρηση φορολογούνται στην Ελλάδα η εν λόγω επιχείρηση έχει δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των σχετικών εισροών.

Σε κάθε περίπτωση η εξακρίβωση των πραγματικών περιστατικών ανήκει στην αρμοδιότητα της οικείας Δ.Ο.Υ.

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 953/2016 Φ.Π.Α. (Τμήμα Β΄) κρίθηκε :

«Επειδή, σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή που διαπνέει το σύστημα του ΦΠΑ και προκύπτει από το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραγωγής ή διανομής, κατόπιν αφαίρεσας του ΦΠΑ που επιβάρυνε άμεσα τις προηγουμένως πραγματοποιηθείσες πράξεις. Στο άρθρο 17 παρ.2 της οδηγίας διατυπώνεται η αρχή της εκπτώσεως των ποσών που τιμολογούνται ως ΦΠΑ για τα αγαθά που παραδίδονται ή τις υπηρεσίες που παρέχονται στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του.

Το δικαίωμα προς έκπτωση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού ΦΠΑ και δεν μπορεί, κατ' αρχήν, να περιοριστεί

Σκοπός του συστήματος των εκπτώσεων είναι η πλήρης απαλλαγή του επιχειρηματία από το βάρος του οφειλομένου ή καταβληθέντος ΦΠΑ στο πλαίσιο όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων του. Κατά συνέπεια, το κοινό σύστημα ΦΠΑ διασφαλίζει την πλήρη ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ασχέτως των σκοπών ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι ίδιες οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται σε ΦΠΑ. Από το γράμμα του άρθρου 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας προκύπτει ότι, για να έχει ο

ενδιαφερόμενος δικαίωμα έκπτωσης, πρέπει αφενός να είναι "υποκείμενος στον φόρο" κατά την έννοια της οδηγίας αυτής και αφετέρου τα οικεία αγαθά και οι οικείες υπηρεσίες να έχουν **χρησιμοποιηθεί για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του.**»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή **προσκομίζει:**

α) Την με αρ. πρωτ./2011 Δ.Ο.Υ. Χανίων, Κατάσταση συμφωνητικών (παρ.16 άρθρου 8 Ν.1882/90) μαζί με το από 17.08.2011 ξενόγλωσσο έγγραφο της

β) Την με αρ. πρωτ./2012 Δ.Ο.Υ. Χανίων, Κατάσταση συμφωνητικών (παρ.16 άρθρου 8 Ν.1882/90) μαζί με:

- Το από 01/07/2012 Ιδιωτικό συμφωνητικό(σύμβαση)που είχε συνάψει με την εταιρεία με την επωνυμία «» με ΑΦΜ

- Τα υπ.αρ...../2012,/2012,/2012,/2012,/2012 Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών με περιγραφή Καλλιτεχνική Παράσταση (.....) καθώς και το υπ.αρ...../2012 πιστωτικό τιμολόγιο με περιγραφή έκπτωση υπηρεσιών της εταιρείας με την επωνυμία «».

- Τα υπ.αρ...../2012,/2012,/2012,/2012,/2012,/2012, Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών με αιτιολογία-περιγραφή την οργάνωση εκδηλώσεων, της ατομικής επιχείρησης ΑΦΜ

Επειδή, στα ανωτέρω προσκομισθέντα ΤΠΥ έκδοσης της εταιρείας «» με ΑΦΜ και της ατομικής επιχείρησης ΑΦΜ, αναφέρονται οι ημερομηνίες κατά τις οποίες πραγματοποιήθηκαν οι καλλιτεχνικές παραστάσεις-εκδηλώσεις στην έδρα της επιχείρησης κατά τον μήνα Μάιο έως και τον μήνα Σεπτέμβριο, οι οποίες ανέρχονται συνολικά στις εξήντα(60) εκδηλώσεις, είναι επαναλαμβανόμενες έχουν λάβει χώρα στην τουριστική περίοδο και πρέπει να γίνει δεκτό ότι οι εκδηλώσεις αυτές συνδέονται απόλυτα με τη δραστηριότητα (ξενοδοχειακή και τουριστική εταιρεία) της προσφεύγουσας και έχουν πραγματοποιηθεί στα πλαίσια των επιδιωκόμενων από αυτήν σκοπών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ...../03.01.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.