



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 31/03/2021

Αριθμός Απόφασης: 1125

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **24/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου/24.09.2020 ενδικοφανή προσφυγή της, **ΑΦΜ/VIES**, που εδρεύει στην Γαλλία και συγκεκριμένα επί της οδού κατά της από **12/06/2020 Απόφασης της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης -Διεύθυνσης Έμμεσης Φορολογίας επί του αιτήματος επιστροφής φόρου ΦΠΑ με αριθμό πρωτ. /13-07-2019 και αριθμό αίτησης της προσφεύγουσας, και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.**

5. Την από **12/06/2020 Απόφαση της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης-Διεύθυνσης Έμμεσης Φορολογίας επί του αιτήματος επιστροφής φόρου ΦΠΑ με αριθμό πρωτ. /13-07-2019 και αριθμό αίτησης της προσφεύγουσας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.**

6. Τις απόψεις της **Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης -Διεύθυνσης Έμμεσης Φορολογίας- Τμήμα Γ.**

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **24/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου/24.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ/VIES**, 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 από 12/06/2020 Απόφαση της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης-Διεύθυνσης Έμμεσης Φορολογίας απορρίφθηκε το με αριθμό πρωτ./13-07-2019/..... αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας περί επιστροφής φόρου ΦΠΑ ποσού **12.858,57 ευρώ**.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την ανωτέρω αίτηση επιστροφής σύμφωνα με τις διατάξεις της Οδηγίας 2008/9/EK του Συμβουλίου της Ε.Ε. και τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ.2-9 του ν.2859/2000 για ΦΠΑ ποσού 12.858,57 ευρώ το οποίο αφορά σε δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν εντός του εσωτερικού της χώρας το έτος 2019. Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε διότι οι συγκεκριμένες δαπάνες αφορούν σε δαπάνες στέγασης, ποτών, τροφής για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της προσφεύγουσας εταιρείας και για τις οποίες σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του ν.2859/2000 και το άρθρο 15 παρ.4 της ΠΟΛ 1003/2010 δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και κατά συνέπεια και επιστροφής του ΦΠΑ. Ενώ επίσης η δαπάνη που αφορά σε ενοικίαση ηχοσυστήματος RENTAL SOUND SYSTEM δεν θα έπρεπε να επιβαρυνθεί με ΦΠΑ καθώς αφορά σε πράξεις για τις οποίες ο ΦΠΑ αποδίδεται στην χώρα του λήπτη και δεν έπρεπε να φορολογηθεί στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ.2^α του ν.2859/2000 και συνεπώς δεν επιστρέφεται.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω απόφαση προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι οι φορολογικές αρχές λανθασμένα ερμήνευσαν ότι οι εν λόγω δαπάνες αφορούσαν σε προσωπικό ή εκπροσώπους της εταιρείας . Αντίθετα αφορούσαν τους συμμετέχοντες στην εκδήλωση οι οποίοι δεν απασχολούνταν στην προσφεύγουσα αλλά ήταν τρίτα πρόσωπα ξένα και ανεξάρτητα προς την εταιρεία. Σύμφωνα με το Ν. 2859/2000 και ειδικότερα το άρθρο 34 παρ.2, «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 εφόσον πληρούνται οι νόμιμες προϋποθέσεις. Η προσφεύγουσα εταιρεία είναι εγκατεστημένη στην Γαλλία και αναλαμβάνει την διοργάνωση συναντήσεων και άλλων εκδηλώσεων εντός και εκτός της χώρας εγκατάστασης. Ειδικότερα η εταιρεία διοργανώνει αυτοπρόσωπες συναντήσεις μεταξύ αγοραστών και προμηθευτών κατεψυγμένων προϊόντων προκειμένου οι προμηθευτές να μπορέσουν να προωθήσουν τα προϊόντα τους σε μια ομάδα στόχων-κλειδιά ενώ επίσης η προσφεύγουσα εταιρεία είναι υπεύθυνη στο να φέρει σε επαφή αγοραστές και προμηθευτές πριν την εκδήλωση, με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο και

τηλεφωνική επικοινωνία, να κλείσει το χώρο στον οποίο θα πραγματοποιηθούν οι ως άνω συναντήσεις. Η πρακτική της εταιρείας είναι να χρεώνει τους προμηθευτές με ένα πακέτο προσφοράς το οποίο παρέχει πρόσβαση στη λίστα αγοραστών τουλάχιστον δύο μήνες πριν τον προγραμματισμό της κάθε εκδήλωσης. Επιπλέον στην τιμή του ως άνω πακέτου περιλαμβάνεται η παροχή φαγητού και ποτών για το διάστημα των τριών ημερών που διαρκεί η εκδήλωση. Η συγκεκριμένη εκδήλωση που ονομάστηκε «.....» είχε ως αντικείμενο την συνάντηση προμηθευτών και αγοραστών κατεψυγμένων προϊόντων και έλαβε χώρα στις 16 και 17 Απριλίου στο χώρο του ξενοδοχείου «.....». Για τις παροχές στέγασης και σίτισης εκδόθηκαν έξι τιμολόγια το ΦΠΑ των οποίων ποσού 12.858.57 ευρώ ζητήθηκε προς επιστροφή από τις ελληνικές φορολογικές αρχές. Οι φορολογικές αρχές λανθασμένα ερμήνευσαν ότι οι εν λόγω δαπάνες αφορούσαν σε προσωπικό ή εκπροσώπους της εταιρείας. Αντίθετα αφορούσαν τους συμμετέχοντες στην εκδήλωση οι οποίοι δεν απασχολούνταν στην προσφεύγουσα αλλά ήταν τρίτα πρόσωπα ξένα και ανεξάρτητα προς την εταιρεία.

Επειδή στο άρθρο 34 παρ.2 έως και 9 του ν.2859/2000 ορίζεται :

«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.

3. Η επιστροφή του φόρου πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 και κατά το μέρος που ο υποκείμενος στον φόρο ενεργεί πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του στο κράτος - μέλος εγκατάστασής του.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος - μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος:

αα) δεν είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από τον φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του,

γγ) υπάγεται στο καθεστώς απαλλαγής για μικρές επιχειρήσεις,

δδ) υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

β) Για ποσά φόρου με τα οποία επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 24 και των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

γ) Για ποσά φόρου τα οποία έχουν ταυτολογηθεί εσφαλμένα.

5. Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 γίνεται κατόπιν υποβολής αίτησης και δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη των τριών μηνών ή μεγαλύτερη ενός ημερολογιακού έτους εκτός της περίπτωσης που η περίοδος αυτή αφορά το υπόλοιπο ενός ημερολογιακού έτους.

6. Οι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος υποκείμενοι στον φόρο υποβάλλουν την αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στο κράτος - μέλος εγκατάστασής τους και την απευθύνουν στην Ελλάδα στην οποία επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

7. Οι υποκείμενοι στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα έχουν δικαίωμα επιστροφής από άλλο κράτος - μέλος, κατά ανάλογο τρόπο των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 του άρθρου αυτού, υποβάλλοντας τη σχετική αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στην αρμόδια αρχή της χώρας μας και η οποία απευθύνεται στο κράτος - μέλος στο οποίο επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

8. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 εφαρμόζονται και για υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος εκτός Κοινότητας, με τον όρο ότι το κράτος της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στο κράτος αυτό. Η αίτηση επιστροφής στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια αρχή της χώρας μας.

9. Για την εφαρμογή των παραγράφων 2 και 8, τα δικαιούχα πρόσωπα δεν θεωρείται ότι αποκτούν εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, όταν πραγματοποιούν στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στον φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε', στ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.».

Επειδή στο άρθρο 30 παρ.4 του ν.2859/2000 ορίζεται :

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

...

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης.».

Επειδή στο άρθρο 15 παρ.4 της Απόφασης ΠΟΛ 1003/2010 ορίζεται:

«4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής του φόρου για αγαθά και υπηρεσίες για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) όπως ισχύουν κάθε φορά.».

Επειδή εν προκειμένω με την από 12/06/2020 Απόφαση της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης -Διεύθυνσης Έμμεσης Φορολογίας- Τμήματος Γ, απορρίφθηκε το με αριθμό πρωτ./13-07-2019/..... αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας περί επιστροφής φόρου ΦΠΑ ποσού 12.858,57 ευρώ. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε την ανωτέρω αίτηση επιστροφής σύμφωνα με τις διατάξεις της Οδηγίας 2008/9/EK του Συμβουλίου της Ε.Ε. και τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ.2-9 του ν.2859/2000 για ΦΠΑ ποσού 12.858,57 ευρώ το οποίο αφορά σε δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν εντός του εσωτερικού της χώρας το έτος 2019. Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε διότι οι συγκεκριμένες δαπάνες αφορούν σε δαπάνες στέγασης, ποτών, τροφής για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της προσφεύγουσας εταιρείας και για τις οποίες σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ.4 του ν.2859/2000 και το άρθρο 15 παρ.4 της ΠΟΛ 1003/2010 δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και κατά συνέπεια και επιστροφής του ΦΠΑ. Ενώ επίσης η δαπάνη που αφορά σε ενοικίαση ηχοσυστήματος RENTAL SOUND SYSTEM δεν θα έπρεπε να επιβαρυνθεί με ΦΠΑ καθώς αφορά σε πράξεις για τις οποίες ο ΦΠΑ αποδίδεται στην χώρα του λήπτη και δεν έπρεπε να φορολογηθεί στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ.2^α του ν.2859/2000 και συνεπώς δεν επιστρέφεται.

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω απόφαση προβάλλοντας ως βασικό ισχυρισμό ότι οι φορολογικές αρχές λανθασμένα ερμήνευσαν ότι οι εν λόγω δαπάνες αφορούσαν σε προσωπικό ή εκπροσώπους της εταιρείας. Ισχυρίζεται ότι κατά την εξέταση του αιτήματος από τις αρμόδιες αρχές εστάλησαν με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο μια σειρά διευκρινιστικών ερωτήσεων αναφορικά με την κατάσταση της εταιρείας και την σχέση της με τους συμμετέχοντες στην εκδήλωση. Από την πλευρά των εκπροσώπων της προσφεύγουσας εταιρείας λόγω του ότι οι ερωτήσεις δεν έγιναν απολύτως κατανοητές οι απαντήσεις που έδωσαν δημιούργησαν ασάφεια με αποτέλεσμα η φορολογική αρχή να συμπεράνει ότι οι συμμετέχοντες ήταν υπάλληλοι της εταιρείας. Συνεπώς με την παρούσα προσφυγή και με τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία θεραπεύουν την προαναφερθείσα ασάφεια καθώς από τα στοιχεία προκύπτει ότι συμμετέχοντες στη εκδήλωση ήταν τρίτα προς την προσφεύγουσα εταιρεία πρόσωπα.

Επειδή στην εισήγηση απόψεων της Διεύθυνσης ΦΠΑ ως προς τα ανωτέρω αναφέρονται τα εξής: *«Με την ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλεται η ανωτέρω απορριπτική απόφαση, για τους λόγους που αναφέρονται στην ενδικοφανή προσφυγή.*

Τη συζητούμενη ενώπιόν σας ενδικοφανή προσφυγή αντικρούομε για τους εξής βάσιμους και νόμιμους λόγους:

I. Νομοθεσία για την επιστροφή ΦΠΑ σε μη εγκατεστημένους υποκείμενους στο φόρο

Με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 9 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α. και την Α.Υ.Ο. 1003/15.1.2010, που ορίζουν τη διαδικασία επιστροφής σύμφωνα με την Οδηγία 2008/9/ΕΚ, η Ελλάδα επιστρέφει σε επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε άλλα κράτη μέλη το ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας που αυτές επιβαρύνθηκαν για επαγγελματικές δαπάνες στο εσωτερικό της, εφόσον πληρούνται οι όροι και οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις εν λόγω διατάξεις.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, η αλλοδαπή επιχείρηση που υποβάλλει αίτηση επιστροφής στην Ελλάδα, πρέπει να πληροί, κατά την περίοδο επιστροφής που καλύπτει η αίτηση, τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Να μην διατηρεί στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία πραγματοποιεί οικονομικές δραστηριότητες ή, σε περίπτωση μη ύπαρξης τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, την κατοικία ή τον τόπο συνήθους διαμονής της.

β) Να μην πραγματοποιεί παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στην Ελλάδα, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

αα) παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο κράτος μέλος επιστροφής και οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας ως συνδεδεμένες με την εισαγωγή ή την εξαγωγή αγαθών ή τις διεθνείς μεταφορές,

ββ) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες ορίζεται ο λήπτης αυτών ως υπόχρεος για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με τις εσωτερικές διατάξεις στο κράτος μέλος επιστροφής.

γ) Να έχουν χρησιμοποιηθεί τα αγαθά που της παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που της παρασχέθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας στο κράτος μέλος εγκατάστασής της και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο κράτος μέλος επιστροφής ή να χρησιμοποιήθηκαν για τις προαναφερόμενες πράξεις της υποπερίπτωσης ββ) της περίπτωσης β).

II. Ως προς τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

A- 1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ και της αντίστοιχης διάταξης της παραγράφου 4 του άρθρου της απόφασης Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ. 1003/2010 δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και κατά συνέπεια επιστροφής του φόρου, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες τροφής, ποτών, στέγασης, μετακίνησης, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της.

Η υπηρεσία μας, προκειμένου να σχηματίσει πλήρη εικόνα σχετικά με την αίτηση της προσφεύγουσας με το από 6.11.2019 μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου αιτήθηκε από την εταιρεία πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με την αίτησή της. Μεταξύ των πρόσθετων πληροφοριών που αιτήθηκε η υπηρεσία μας ήταν και η εξής πληροφορία «Were the participants employees of applicant company? If not for whom you have organized the event ?», δηλαδή «Ήταν οι συμμετέχοντες, υπάλληλοι της αιτούσας εταιρείας ; Εάν όχι για ποιόν έχετε διοργανώσει την εκδήλωση;»

Η προσφεύγουσα στο ανωτέρω αίτημα της υπηρεσίας μας απάντησε ότι «Yes, all participants are from companies processing or trading frozen products or companies buying those products: retailers,

food service accounts (hotel chains, food distributors), processors of preparations with frozen food ingredients, etc.», δηλαδή «Ναι, όλοι οι συμμετέχοντες είναι από εταιρείες επεξεργασίας ή εμπορίας κατεψυγμένων προϊόντων, ή αγοράστριες αυτών των προϊόντων: λιανοπωλητές, σχετιζόμενους με υπηρεσίες τροφίμων (ξενοδοχειακές αλυσίδες, διανομείς τροφίμων), επεξεργαστές παρασκευασμάτων από κατεψυγμένα συστατικά τροφίμων, κ.λπ.».

Λαμβάνοντας υπόψη την ανωτέρω απάντηση της προσφεύγουσας, η υπηρεσία μας θεώρησε ότι, η εταιρεία διοργάνωσε εκδήλωση, για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της και απέρριψε το αίτημα της για την επιστροφή του σχετικού ΦΠΑ που επιβαρύνθηκαν οι δαπάνες τροφής, στέγασης κ.λπ. που διενέργησε στα πλαίσια της εκδήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ και της αντίστοιχης διάταξης της παραγράφου 4 του άρθρου της απόφασης Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ. 1003/2010.

2. Η εταιρεία στην προσφυγή της αναφέρει ότι «Παράλληλα, κατά την εξέταση του αιτήματος μας από τις αρμόδιες αρχές, εστάλη στην εταιρία μας, με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο, μία σειρά διευκρινιστικών ερωτήσεων αναφορικά με την κατάσταση της εταιρίας και τη σχέση της με τους συμμετέχοντες. Οι σχετικές απαντήσεις των εκπροσώπων της εταιρίας μας, λόγω του ότι οι ερωτήσεις δεν έγιναν απολύτως κατανοητές, δημιούργησαν ασάφεια ως προς τη σχέση των συμμετεχόντων της διοργανωθείσας εκδήλωσης και της εταιρίας μας, οδηγώντας τις αρμόδιες φορολογικές αρχές να συμπεράνουν ότι οι συμμετέχοντες απασχολούνταν από την εταιρία μας ως υπάλληλοι. Με την παρούσα προσφυγή μας θεραπεύουμε την προαναφερθείσα ασάφεια, αφού προκύπτει σαφώς από τα συνημμένα αποδεικτικά και τις δοθείσες διευκρινήσεις ότι οι δαπάνες που έγιναν και τιμολογήθηκαν αφορούσαν τρίτα πρόσωπα, συμμετέχοντες στην εκδήλωση που διοργάνωσε η εταιρία μας και όχι υπαλλήλους αυτής.»

Περαιτέρω, η εταιρεία στην προσφυγή της αναφέρει ότι «Οι αρμόδιες φορολογικές αρχές κατά την εξέταση της αιτήσεως της εταιρίας μας και τον έλεγχο των συνημμένων δικαιολογητικών, λανθασμένα ερμήνευσαν ότι οι δαπάνες της εταιρίας μας και τα σχετικά τιμολόγια αφορούσαν παροχή στέγασης, τροφής, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή εκπροσώπους της εταιρίας μας. Αντιθέτως, όλες οι σχετικές δαπάνες αφορούσαν τους συμμετέχοντες της εκδήλωσης που οργάνωσε η εταιρία μας, οι οποίοι δεν απασχολούνται από την εταιρία μας με κανέναν τρόπο άλλως ήταν τρίτα πρόσωπα απολύτως ξένα και ανεξάρτητα από την εταιρία μας.»

Κατά συνέπεια, η εταιρεία στην προσφυγή της ισχυρίζεται, με την υποστήριξη σχετικών αποδεικτικών στοιχείων, ότι διοργάνωσε εκδήλωση όχι με τη συμμετοχή του προσωπικού ή εκπροσώπων της εταιρίας της, αλλά με τη συμμετοχή τρίτων, σε σχέση με την εταιρεία, προσώπων, λειτούργησε δηλαδή, εν τοις πράγμασι, ως διοργανωτής συνεδρίου εντός του εσωτερικού της χώρας.

Όμως και στην περίπτωση αυτή η αίτηση της προσφεύγουσας θα είχε απορριφθεί από την υπηρεσία μας για τους εξής λόγους:

Β - 1. 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/ΕΚ 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.»

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.

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.

2. 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 «High School» και «College», τα οποία συνίστανται στην οργάνωση ταξιδιών για την εκμάθηση γλώσσας στην αλλοδαπή, και ο οποίος, ιδίω ονόματι, παρέχει στους πελάτες του διαμονή στην αλλοδαπή διάρκειας τριών έως δέκα μηνών και προσφεύγει για τον σκοπό αυτό στις υπηρεσίες άλλων φορολογούμενων.»

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.

3. 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.»

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.»

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 πανομοιότυπες πράξεις στο πλαίσιο μιας άλλης δραστηριότητας.

4. Η προσφεύγουσα εταιρεία «.....» διοργάνωσε στις 16 και 17 Απριλίου 2019 εκδήλωση στο χώρο του ξενοδοχείου με την επωνυμία «.....», επί της οδού στην οποία πραγματοποιήθηκαν αυτοπρόσωπες συναντήσεις μεταξύ προμηθευτών από όλον τον κόσμο και υποψήφιων αγοραστών προϊόντων.

Για την πραγματοποίηση της εκδήλωσης αυτής η εταιρεία συμβλήθηκε με ελληνικές επιχειρήσεις, στο όνομά της, από τις οποίες έλαβε πλήθος υπηρεσιών, μεταξύ των οποίων, ενοικίαση οπτικοακουστικού εξοπλισμού, διαμονής σε ξενοδοχεία, σίτισης.

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 υπηρεσία μας με την ηλεκτρονική αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α..

Όπως προκύπτει από τα πραγματικά περιστατικά, η προσφεύγουσα παρείχε στους πελάτες της ένα σύνολο υπηρεσιών (ενοικίαση οπτικοακουστικού εξοπλισμού, διαμονής σε ξενοδοχεία, σίτισης) που έλαβε στο όνομά της, με επιβάρυνση (ελληνικού) Φ.Π.Α., από άλλους υποκείμενους στο φόρο (ελληνικές επιχειρήσεις).

Εν συνεχεία, η προσφεύγουσα χρέωσε ένα συγκεκριμένο ποσό στον καθένα από τους συμμετέχοντες για το πακέτο αυτό των υπηρεσιών, που έλαβε έκαστος για τη συμμετοχή του στην εκδήλωση αυτή.

Είναι προφανές από τα ανωτέρω, λαμβάνοντας υπόψη 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 (παράγραφοι II.1, II.2, II.3 του παρόντος) ότι, 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 καθεστώς πρακτορείων 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 από την παράθεση των σχετικών διατάξεων του ΦΠΑ και της σχετικής νομολογίας ΔΕΕ αλλά και των πραγματικών δεδομένων της υπόθεσης όπως αυτά λήφθηκαν υπόψη και αξιολογήθηκαν από την φορολογική αρχή διαπιστώνεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία υπάγεται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 43 παρ.4 του ν.2859/2000 και ως εκ τούτου δεν δικαιούται έκπτωσης ή επιστροφής ΦΠΑ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **24/09/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου/24.09.2020 ενδικοφανούς προσφυγής της, **ΑΦΜ/VIES**, **βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.**

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Προϊσταμένη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.