

Υπόθεση C-108/22

**Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98,
παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου**

Ημερομηνία καταθέσεως:

16 Φεβρουαρίου 2022

Αιτούν δικαστήριο:

Naczelny Sąd Administracyjny (Πολωνία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

26 Αυγούστου 2021

Προσφεύγουσα και νυν αναιρεσίβλητη:

C. sp. z o.o. (εταιρία υπό εκκαθάριση)

Καθού και νυν αναιρεσείων:

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Αντικείμενο της κύριας δίκης

Η δυνατότητα ή μη εφαρμογής του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ επί του περιθωρίου κέρδους, που προβλέπει το άρθρο 119 του πολωνικού νόμου περί ΦΠΑ, στην περίπτωση μεταπώλησης, εκ μέρους της προσφεύγουσας, υπηρεσιών παροχής καταλύματος χωρίς καμία πρόσθετη παροχή, τις οποίες είχε προηγουμένως αγοράσει η προσφεύγουσα ιδίω ονόματι από άλλους υποκειμένους στον φόρο.

Αντικείμενο και νομική βάση του προδικαστικού ερωτήματος

Εφαρμογή του άρθρου 306 [της οδηγίας 2006/112/EK] σε φορέα συγκεντρωτικής διαχείρισης ξενοδοχειακών υπηρεσιών.

Προδικαστικό ερώτημα

«Έχει το άρθρο 306 της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας [...] την έννοια ότι μπορεί να εφαρμοστεί στην περίπτωση υποκειμένου στον φόρο ο

οποίος, ως φορέας συγκεντρωτικής διαχείρισης ξενοδοχειακών υπηρεσιών (hotel services consolidator), αγοράζει και μεταπωλεί υπηρεσίες παροχής καταλύματος σε άλλα πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα, όταν οι πράξεις αυτές δεν συνοδεύονται από την παροχή καμίας άλλης πρόσθετης υπηρεσίας;»

Παρατιθέμενες διατάξεις του δικαίου της Ένωσης

Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: άρθρα 306, 307, 308, 309, 310.

Παρατιθέμενες διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας

Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (νόμος της 11ης Μαρτίου 2004 περί του φόρου επί των αγαθών και υπηρεσιών [στο εξής: νόμος περί ΦΠΑ]: άρθρο 119.

Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της πορείας της διαδικασίας

- 1 Η προσφεύγουσα, η οποία είναι υποκείμενη στον ΦΠΑ, είναι φορέας συγκεντρωτικής διαχείρισης ξενοδοχειακών υπηρεσιών (ο λεγόμενος [στα αγγλικά] hotel services consolidator). Στο πλαίσιο ασκήσεως της οικονομικής δραστηριότητάς της, η εταιρία αυτή προσφέρει τη δυνατότητα πραγματοποίησης κρατήσεων για διαμονή σε ξενοδοχεία και άλλα καταλύματα με παρόμοια λειτουργία, τα οποία βρίσκονται στην Πολωνία και στην αλλοδαπή. Δεδομένου δε ότι η ίδια δεν διαθέτει δικά της καταλύματα, αγοράζει από άλλους υποκειμένους στο φόρο υπηρεσίες παροχής καταλύματος ιδίω ονόματι και για δικό της λογαριασμό, τις οποίες στη συνέχεια μεταπωλεί στους πελάτες της. Οι πελάτες της εταιρίας είναι πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα. Η εταιρία δεν πωλεί υπηρεσίες παροχής καταλύματος σε λεγόμενους «πελάτες λιανικής». Ανάλογα με τις ανάγκες και τις προσδοκίες των πελατών της, η εταιρία τους παρέχει επίσης συμβουλές για την επιλογή του καταλύματος και βοήθεια για τη διοργάνωση του ταξιδιού. Τις περισσότερες φορές όμως, κατά την κράτηση και μεταπώληση υπηρεσιών παροχής καταλύματος, η εταιρία δεν παρέχει στον πελάτη πρόσθετες υπηρεσίες με τη μορφή παροχής πληροφοριών ή συμβουλών τουριστικής φύσεως. Στην περίπτωση αυτή, ο ενδιαφερόμενος πελάτης αγοράζει, συνεπώς, μόνον υπηρεσίες παροχής καταλύματος. Η τιμή στην οποία η εταιρία μεταπωλεί μια εξατομικευμένη υπηρεσία παροχής καταλύματος περιλαμβάνει το κόστος αγοράς της υπηρεσίας αυτής και το κέρδος της εταιρίας με τη μορφή ενός τέλους διεκπεραίωσης για την πραγματοποίηση της κράτησης.
- 2 Η προσφεύγουσα υπέβαλε το ακόλουθο ερώτημα στον Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Διευθυντή της Εθνικής Υπηρεσίας Φορολογικών Πληροφοριών):

«Συνιστά η εκ μέρους της εταιρίας μεταπώληση υπηρεσιών παροχής καταλύματος χωρίς καμία πρόσθετη παροχή, τις οποίες είχε προηγουμένως αγοράσει η εταιρία αυτή ιδίω ονόματι και για δικό της λογαριασμό από άλλους υποκειμένους στον φόρο, ταξιδιωτική υπηρεσία υποκείμενη σε ΦΠΑ και υπαγόμενη στο ειδικό καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 119 του νόμου περί ΦΠΑ;»

- 3 Κατά την άποψη της προσφεύγουσας, πρέπει να δοθεί καταφατική απάντηση στο ερώτημα αυτό.
- 4 Ο Διευθυντής της Εθνικής Υπηρεσίας Φορολογικών Πληροφοριών, με ατομική ερμηνευτική απόφαση της 27ης Απριλίου 2017 έκρινε ότι η άποψη της προσφεύγουσας ήταν εσφαλμένη. Κατά την εκτίμησή του, η ξενοδοχειακή υπηρεσία που περιλαμβάνει διανυκτέρευση, ενδεχομένως με πρωινό, δεν συνιστά ταξιδιωτική υπηρεσία, διότι δεν πρόκειται για σύνθετη υπηρεσία που περιλαμβάνει την παροχή διαφόρων επιμέρους υπηρεσιών.
- 5 Η προσφεύγουσα προσέβαλε την ως άνω ερμηνευτική απόφαση ενώπιον του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου, το οποίο έκρινε βάσιμη την προσφυγή. Κατά την κρίση του, η μεταπώληση υπηρεσιών παροχής καταλύματος εμπίπτει στην ευρύτερη κατηγορία των ταξιδιωτικών υπηρεσιών και, ως εκ τούτου, υπόκειται σε ΦΠΑ βάσει των κανόνων φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους.
- 6 Ο Διευθυντής της ως άνω υπηρεσίας άσκησε αναίρεση κατά της πρωτόδικης αποφάσεως ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

Κύρια επιχειρήματα των διαδίκων της κύριας δίκης

- 7 Ο Διευθυντής της Εθνικής Υπηρεσίας Φορολογικών Πληροφοριών επισήμανε ότι η ταξιδιωτική υπηρεσία είναι σύνθετη υπηρεσία που παρέχεται σε ταξιδιώτες και περιλαμβάνει την παροχή διαφόρων επιμέρους υπηρεσιών χωρίς τις οποίες δεν θα ήταν δυνατή η εκτέλεση συγκεκριμένου τουριστικού προγράμματος, επομένως δε, κατά την άποψή του, ως ταξιδιωτικές υπηρεσίες πρέπει να νοούνται τα οργανωμένα ή ατομικά ταξίδια αναψυχής με σκοπό τη διασκέδαση και ψυχαγωγία (το λεγόμενο πλήρες τουριστικό πρόγραμμα). Η εν λόγω αρχή υπογράμμισε συναφώς ότι ο κατάλογος των υπηρεσιών που συνιστούν ταξιδιωτική υπηρεσία παρεχόμενη από διοργανωτή ταξιδιών είναι ανοικτός και ότι ορισμένη ενέργεια πρέπει να αποσκοπεί στην ικανοποίηση συγκεκριμένης ανάγκης του λήπτη της παροχής για να θεωρηθεί υπηρεσία. Κατά την άποψή της, η αγορά των αγαθών και υπηρεσιών που ικανοποιούν τις ανάγκες και τις προσδοκίες του ταξιδιώτη αποτελεί, στην περίπτωση παροχής ταξιδιωτικών υπηρεσιών, τη βάση υπολογισμού για τον προσδιορισμό του περιθωρίου κέρδους.
- 8 Κατά την κρίση της ως άνω αρχής, ταξιδιωτική υπηρεσία, κατά έννοια του άρθρου 119 του νόμου περί ΦΠΑ, είναι η παροχή μιας ευρείας γκάμας εξωτερικών και εσωτερικών υπηρεσιών όπως, για παράδειγμα, η διαμονή σε ξενοδοχείο, η διατροφή και η μεταφορά, με σκοπό τη διοργάνωση της παραμονής

του πελάτη εκτός του τόπου κατοικίας του, οι οποίες συνδέονται στενά μεταξύ τους και δημιουργούν ένα ενιαίο, από οικονομική άποψη, σύνολο. Επομένως, ως ταξιδιωτικές υπηρεσίες πρέπει να νοούνται, κατά την άποψη της αρχής αυτής, τα οργανωμένα ή ατομικά ταξίδια αναψυχής με σκοπό τη διασκέδαση και ψυχαγωγία (ένα πλήρες τουριστικό πρόγραμμα). Βάσει δε του νομικού ορισμού της έννοιας των ταξιδιωτικών υπηρεσιών, στις εν λόγω υπηρεσίες περιλαμβάνονται, κατά την άποψη του καθού, μεταξύ άλλων και οι ξενοδοχειακές υπηρεσίες. Η εν λόγω αρχή συνήγαγε όμως εκ των ανωτέρω το συμπέρασμα ότι για να θεωρηθεί ορισμένη υπηρεσία ως ταξιδιωτική υπηρεσία πρέπει να αφορά περισσότερες από μία παροχές, περίπτωση η οποία δεν συνέτρεχε εν προκειμένω.

- 9 Το πρωτοβάθμιο δικαστήριο, δεχόμενο την άποψη της προσφεύγουσας, επισήμανε ότι ο τρόπος φορολόγησης των ταξιδιωτικών υπηρεσιών ρυθμίζεται στο άρθρο 119 του νόμου περί ΦΠΑ. Η διάταξη αυτή μεταφέρει στο εσωτερικό δίκαιο το άρθρο 306 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ. Οι εν λόγω διατάξεις προβλέπουν την υποχρεωτική υπαγωγή των ταξιδιωτικών υπηρεσιών στο καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους. Η εφαρμογή του καθεστώτος αυτού αποκλείει τη δυνατότητα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των εισροών για τις υπηρεσίες που αποκτώνται προς άμεσο όφελος του ταξιδιώτη και συνιστούν ταξιδιωτική υπηρεσία.

Το δικαστήριο αυτό επισήμανε παράλληλα ότι και στην εθνική νομολογία και βιβλιογραφία έχει διατυπωθεί η άποψη ότι, στην πράξη, οι ξενοδοχειακές υπηρεσίες θεωρούνται ταξιδιωτικές υπηρεσίες οι οποίες υπόκεινται σε ΦΠΑ βάσει του καθεστώτος φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους, ακόμη και όταν παρέχονται χωρίς την παροχή πρόσθετων υπηρεσιών συνδεόμενων με τη διοργάνωση του χρόνου διακοπών.

Κατά την εκτίμηση του πρωτοβάθμιου δικαστηρίου, για την ερμηνεία του όρου «ταξιδιωτική υπηρεσία» είναι, επίσης, εύλογη η παραπομπή στις αρχές της γραμματικής ερμηνείας και, για την ενίσχυση των αποτελεσμάτων της, η εφαρμογή της συστηματικής ερμηνείας. Στο πλαίσιο αυτό, επισημάνθηκε ότι ως «turystyka» (τουρισμός), κατά τον ορισμό που περιέχεται στο Słownik języka polskiego (Λεξικό της Πολωνικής Γλώσσας), νοείται η διενέργεια οργανωμένων συλλογικών ή ατομικών ταξιδιών εκτός του τόπου μόνιμης κατοικίας ή περιηγήσεων σε ξένα μέρη, με σκοπό την επίσκεψη αξιοθέατων ή την ενεργό αναψυχή. Δεδομένου δε ότι σκοπός της παροχής καταλύματος είναι η κάλυψη βασικών αναγκών προσώπων τα οποία βρίσκονται πρόσκαιρα μακριά από τον συνήθη τόπο διαμονής τους, η παροχή μιας τέτοιας υπηρεσίας αποτελεί ένα είδος ταξιδιωτικής υπηρεσίας.

- 10 Για τους ανωτέρω λόγους, το πρωτοβάθμιο δικαστήριο συντάχθηκε με την άποψη της προσφεύγουσας ότι, υπό τις περιγραφόμενες στην αίτηση για την παροχή ερμηνείας περιστάσεις, οι ξενοδοχειακές υπηρεσίες που παρέχονται από την εταιρία θα υπαχθούν, ως αυτοτελής υπηρεσία, σε ΦΠΑ βάσει του καθεστώτος φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους.

Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της διατάξεως περί παραπομπής

- 11 Το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι η ουσία της διαφοράς στην υπόθεση που εκκρεμεί ενώπιόν του έγκειται στο ζήτημα αν, για τον νομικό χαρακτηρισμό ορισμένης υπηρεσίας ως ταξιδιωτικής υπηρεσίας η οποία, βάσει του άρθρου 119, παράγραφος 1, του νόμου περί ΦΠΑ, υπάγεται στο ειδικό καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους, απαιτείται η εν λόγω υπηρεσία να είναι πολυσύνθετη και αν, επομένως, μπορεί να συνιστά ταξιδιωτική υπηρεσία η εκ μέρους προσώπου που ενεργεί ιδίω ονόματι αγορά από άλλους υποκειμένους στον φόρο και επακόλουθη μεταπώληση υπηρεσίας παροχής καταλύματος χωρίς καμία πρόσθετη παροχή.
- 12 Για να δοθεί απάντηση στο ερώτημα αυτό απαιτείται η εξακρίβωση της ορθής ερμηνείας του άρθρου 119, παράγραφος 1, του νόμου περί ΦΠΑ, εκ του οποίου συνάγεται ότι η βάση επιβολής του φόρου επί της παροχής ταξιδιωτικών υπηρεσιών συνίσταται στο περιθώριο κέρδους μείον το ποσό του οφειλόμενου φόρου, με την επιφύλαξη της παραγράφου 5. Κατά το άρθρο 119, παράγραφος 2, του νόμου αυτού, ως περιθώριο κέρδους κατά την παράγραφο 1 νοείται η διαφορά μεταξύ του ποσού που πρέπει να πληρώσει ο λήπτης της υπηρεσίας και του ποσού που πρέπει να καταβάλει ο υποκείμενος στον φόρο για να αποκτήσει από άλλους υποκειμένους στον φόρο αγαθά και υπηρεσίες προς άμεσο όφελος του ταξιδιώτη· ως υπηρεσίες προς άμεσο όφελος του ταξιδιώτη νοούνται οι υπηρεσίες που αποτελούν μέρος των παρεχόμενων ταξιδιωτικών υπηρεσιών, όπως η μεταφορά, η παροχή καταλύματος, η διατροφή και η ασφάλιση. Το δε άρθρο 119, παράγραφος 3, ορίζει ότι η διάταξη της παραγράφου 1 εφαρμόζεται ανεξάρτητα από το ποιος είναι ο αγοραστής των ταξιδιωτικών υπηρεσιών, σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο: - ενεργεί για τον αγοραστή των υπηρεσιών ιδίω ονόματι και για δικό του λογαριασμό· - αγοράζει, για την παροχή της επίμαχης υπηρεσίας, αγαθά και υπηρεσίες από άλλους υποκειμένους στον φόρο προς άμεσο όφελος του ταξιδιώτη.
- 13 Η σωρευτική συνδρομή όλων των ανωτέρω προϋποθέσεων συνεπάγεται την υποχρεωτική εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους στην περίπτωση των ταξιδιωτικών υπηρεσιών. Για να φορολογηθεί μια υπηρεσία βάσει των αρχών του περιθωρίου κέρδους πρέπει ο υποκείμενος στον φόρο που παρέχει την εν λόγω υπηρεσία να ενεργεί ιδίω ονόματι και για δικό του λογαριασμό και να πραγματοποιεί αγορές αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε ΦΠΑ προς άμεσο όφελος του ταξιδιώτη.
- 14 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι ο νόμος περί ΦΠΑ δεν περιέχει ορισμό της έννοιας «ταξιδιωτική υπηρεσία». Επομένως, προκειμένου να προσδιορισθεί το φάσμα των υπηρεσιών που υπάγονται στο καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους, είναι δικαιολογημένη η προσφυγή στο άρθρο 306 της οδηγίας 2006/112/EK (πρώην 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 (στο εξής: έκτη

οδηγία), το οποίο περιέχει τις ρυθμίσεις του άρθρου 119, παράγραφοι 1 και 2, του νόμου περί ΦΠΑ που αφορούν τη φορολόγηση των ταξιδιωτικών υπηρεσιών.

- 15 Το άρθρο 306, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112/EK επιβάλλει στα κράτη μέλη να εφαρμόζουν ειδικό καθεστώς ΦΠΑ για τις πράξεις των πρακτορείων ταξιδίων, κατά το μέτρο που τα πρακτορεία αυτά ενεργούν στο όνομά τους έναντι των ταξιδιωτών και εφόσον χρησιμοποιούν, για την πραγματοποίηση του ταξιδιού, παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από άλλους υποκειμένους στον φόρο.
- 16 Πρέπει να σημειωθεί ότι, ενώ το άρθρο 26 της έκτης οδηγίας χρησιμοποιεί [στην πολωνική γλώσσα] τον όρο «usługi turystyczne» (τουριστικές/ταξιδιωτικές υπηρεσίες), ο όρος αυτός δεν απαντά πλέον στα άρθρα 306 επ. της οδηγίας 2006/112/EK. Ωστόσο και οι δύο διατάξεις αφορούν υπηρεσίες που παρέχονται από πρακτορεία ταξιδίων και (δι)οργανωτές περιηγήσεων. Στην έκτη οδηγία, το άρθρο 26 επιγράφεται [στα πολωνικά] «specjalny system dla biur podróży» (ειδικό καθεστώς των πρακτορείων ταξιδίων), ενώ το κεφάλαιο 3 της οδηγίας 2006/112/EK επιγράφεται [στα πολωνικά] «procedura szczegółowa dla biur podróży» (ειδικό καθεστώς των πρακτορείων ταξιδίων)¹. Συνεπώς, και οι δύο οδηγίες προβλέπουν την υπαγωγή των παρόχων συγκεκριμένων υπηρεσιών στο καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους.
- 17 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, προκειμένου να διαπιστωθεί αν μια ενιαία σύνθετη συναλλαγή πρέπει να χαρακτηριστεί ως παράδοση αγαθών ή ως παροχή υπηρεσιών, πρέπει να προσδιοριστούν τα κυρίαρχα στοιχεία της.
- 18 Η άποψη αυτή επιρρωννύεται από τις (εκδοθείσες υπό το καθεστώς της προγενέστερης οδηγίας) αποφάσεις του Δικαστηρίου της 22ας Οκτωβρίου 1998, Madgett και Baldwin, στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-308/96 και C-94/97 [EU:C:1998:496] και της 19ης Ιουνίου 2003, First Choice Holidays, C-149/01 [EU:C:2003:358], από τις οποίες προκύπτει ότι στην περίπτωση σύνθετων υπηρεσιών που αποτελούνται από περισσότερες ενέργειες, όλες αυτές οι υπηρεσίες ή ενέργειες συνιστούν ενιαία παροχή για τους σκοπούς του ΦΠΑ, υπό την προϋπόθεση ότι αποτελούν ένα ενιαίο από οικονομικής απόψεως σύνολο και ότι ο διαχωρισμός τους θα ήταν τεχνητός.
- 19 Από τις ανωτέρω αποφάσεις του Δικαστηρίου προκύπτει ότι, όταν υπάρχουν αμφιβολίες αν ορισμένη συναλλαγή που αποτελείται από ένα σύνολο υπηρεσιών και ενεργειών πρέπει να θεωρηθεί ως παράδοση αγαθού ή παροχή υπηρεσίας, το ζήτημα αυτό πρέπει να εξετάζεται χωριστά υπό το πρίσμα των ειδικών περιστάσεων της συγκεκριμένης περιπτώσεως.
- 20 Με την απόφαση που εξέδωσε στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-308/96 και C-94/97, το Δικαστήριο επισήμανε, επίσης, ότι δεν μπορεί αυτομάτως να θεωρηθεί

¹ Σημείωση μεταφραστική: στην ελληνική απόδοση των οικείων ενωσιακών διατάξεων χρησιμοποιείται πάντως η ίδια διατύπωση.

ότι μια ξενοδοχειακή επιχείρηση παρέχει ταξιδιωτικές υπηρεσίες, εάν προσφέρει μόνο ξενοδοχειακές και όχι σύνθετες υπηρεσίες, ένα στοιχείο των οποίων είναι η παροχή καταλύματος. Το Δικαστήριο έκρινε, επίσης, ότι το άρθρο 26 της έκτης οδηγίας εφαρμόζεται και στις οντότητες που δεν είναι τυπικά μεν πρακτορεία ταξιδίων, πλην όμως προσφέρουν οργανωμένα ταξίδια ιδίω ονόματι και αγοράζουν προς τούτο υπηρεσίες από άλλους υποκειμένους στον φόρο.

- 21 Θα πρέπει δε να σημειωθεί ότι, προκειμένου να κριθεί ποιοι φορολογικοί κανόνες εφαρμόζονται όταν, υπό τις προϋποθέσεις που περιγράφονται στο άρθρο 119 του νόμου περί ΦΠΑ, είναι δυνατή η αγορά από ταξιδιώτες ξενοδοχειακής υπηρεσίας η οποία δεν συνδυάζεται με άλλες υπηρεσίες, ιδιαίτερη σημασία έχει η απόφαση του Δικαστηρίου της 26ης Σεπτεμβρίου 2013, Επιτροπή κατά Πολωνίας, στην υπόθεση C-193/11 [EU:C:2013:608]. Το Δικαστήριο εξήγησε ότι το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους εξυπηρετεί τον σκοπό της δίκαιης κατανομής των εσόδων από την είσπραξη του φόρου αυτού μεταξύ των κρατών μελών. Σε σχέση με το άρθρο 307 της οδηγίας 2006/112/EK, το Δικαστήριο υπογράμμισε ότι οι συναλλαγές που πραγματοποιούνται υπό τους όρους που προβλέπονται στο άρθρο 306 από τα πρακτορεία ταξιδίων για την πραγματοποίηση του ταξιδιού θεωρούνται ως ενιαία υπηρεσία που παρέχεται από το πρακτορείο ταξιδίων στον ταξιδιώτη. Η ενιαία παροχή υπηρεσίας φορολογείται στο κράτος μέλος στο οποίο το πρακτορείο ταξιδιών έχει μόνιμη εγκατάσταση από την οποία ενήργησε την παροχή των υπηρεσιών. Κατά συνέπεια, το κράτος μέλος στο οποίο καταναλώνεται η εν λόγω υπηρεσία (π.χ. παρέχεται από τον ξενοδόχο) εισπράττει τα έσοδα από τον ΦΠΑ και το κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένο το πρακτορείο ταξιδίων που πωλεί την εν λόγω υπηρεσία στον ταξιδιώτη εισπράττει τα έσοδα από το περιθώριο κέρδους.
- 22 Το ζήτημα αυτό πρέπει, επίσης, να εξεταστεί υπό το πρίσμα της αποφάσεως του Δικαστηρίου της 19ης Δεκεμβρίου 2018, Alpenchalets Resorts GmbH, στην υπόθεση C-552/17 [EU:C:2018:1032], από την οποία προκύπτει ότι οι ταξιδιωτικές υπηρεσίες πρέπει να υπόκεινται σε ΦΠΑ βάσει του καθεστώτος φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους.
- 23 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, στο πλαίσιο της θεμελιώδους αρχής του συστήματος ΦΠΑ που διατυπώνεται στο άρθρο 168 της οδηγίας ΦΠΑ, δηλαδή της αρχής της ουδετερότητας, δεν επιτρέπεται η φορολόγηση ορισμένων υπηρεσιών βάσει των γενικών κανόνων, ενώ οι ανταγωνιστικές υπηρεσίες φορολογούνται με την απλουστευμένη μέθοδο του «περιθωρίου κέρδους». Συνεπώς, θα μπορούσε να υπάρξει παραβίαση της αρχής της ουδετερότητας σε περίπτωση που η χωρίς καμία πρόσθετη παροχή μεταπώληση υπηρεσιών παροχής καταλύματος φορολογούνταν βάσει των γενικών κανόνων, ενώ η μεταπώληση της ίδιας υπηρεσίας παροχής καταλύματος που συνοδεύεται από την παροχή πρόσθετων υπηρεσιών θα επωφελούνταν από την εφαρμογή της απλουστευμένης μεθόδου του «περιθωρίου κέρδους».
- 24 Η παροχή διευκρινίσεων από το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσον αφορά την εφαρμογή του άρθρου 306 της οδηγίας 2006/112/EK εντός του

πλασίου του υποβληθέντος ερωτήματος θα καταστήσει δυνατή την άρση των αμφιβολιών που σχετίζονται με την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους στην περίπτωση ξενοδοχειακών υπηρεσιών που δεν παρέχονται μαζί με άλλες πρόσθετες υπηρεσίες.

ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ