



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01-2-2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Αριθμός απόφασης: 319

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
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. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείαςμε ΑΦΜ:, με έδρα, όπως εκπροσωπείται νόμιμα από τους : α), ΑΦΜ και β), ΑΦΜ, ως εκκαθαριστές, κατά της με αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Πλοίων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ Πλοίων της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την απόοικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Πλοίων.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείαςμε 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 τηνΟριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου ΦΠΑ (1^{ου} τριμήνου) ύψους 19.339,84€ πλέον πρόστιμο αρθ.58^Α ΚΦΔ ύψους 9.669,92€, ήτοι συνολικό καταλογιζόμενο ποσό ύψους **29.009,76€**.

Η ως άνω διαφορά φόρου καταλογίσθηκε στο πλαίσιο διενεργηθέντος ελέγχου δυνάμει της με αρ.εντολής διενέργειας ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 2859/00 (ΦΠΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων για την φορολογική περίοδο 01/01/2016-31/12/2016. Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το υπ' αριθμ.έγγραφο του **Τμήματος Επαγγελματικών Σκαφών και Ν.Ε.Π.Α. - Διεύθυνση Ναυτιλιακών Επενδύσεων & Θαλάσσιου Τουρισμού του Υπουργείου Ναυτιλίας & Νησιωτικής Πολιτικής**, που διαβιβάστηκε στην ως άνω αρμόδια Δ.Ο.Υ. (Αριθ. Πρωτ. Εισερχομένου) και το οποίο αφορά την απόεκούσια παύση ισχύος τηςάδειας του επαγγελματικού σκάφους αναψυχής, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, καθόσον δεν συμπληρώθηκαν οι απαιτούμενες μέρες ναύλωσης μέχρι, ημερομηνία διαγραφής λόγω πώλησής του σε αλλοδαπή εταιρεία. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν κατέβαλλε, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με το άρθρο 36 & 38 του Ν 2859/2000, το οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ αγοράς του επαγγελματικού σκάφους αναψυχής (για το οποίο είχε ζητήσει και λάβει απαλλαγή ΦΠΑ) καθώς και των αναλογούντων δασμών, επιβαρύνσεων και φόρων επί των καυσίμων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών για τους οποίους έτυχε απαλλαγής. Ως εκ τούτου ο έλεγχος προέβη στον καταλογισμό του οφειλόμενου ΦΠΑ με την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Εσφαλμένος υπολογισμός της φορολογητέας αξίας του σκάφους κατά την 19 Μαρτίου 2016.
2. Στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο το κεφάλαιο ύψους 80.000,00€ για κάλυψη ιδίων ζημιών σκάφους-μηχανών δεν αντιπροσωπεύει την πραγματική αξία του σκάφους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ.2 και 3, άρθρου 16 παρ.1, άρθρου 19 παρ.2 και άρθρου 27 παρ.1 του ν.2859/2000 ορίζεται:

« Άρθρο 7 παρ.2 και 3

2. Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του....

γ) η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,

δ) η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου.

ε) η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου...

3...Στην περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ανωτέρω περιπτώσεις παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση.

Άρθρο 16 παρ.1 ορίζεται:

«1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.»

Άρθρο 19 παρ.2 ορίζεται:

2. Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,

Άρθρο 27 παρ.1 ορίζεται:

«1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγοσωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό».

Επειδή στο άρθρο 2 του ν.2743/1999 ορίζεται:

«1. α) Με άδεια του Υπουργού Εμπορικής Ναυτιλίας, η οποία εκδίδεται ύστερα από αίτηση που καταθέτει στην αρμόδια Διεύθυνση του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας (Υ.Ε.Ν) ο πλοιοκτήτης ή ο εφοπλιστής, μπορεί να χαρακτηριστεί ένα πλοίο αναψυχής επαγγελματικό. Η άδεια ισχύει για αόριστο χρόνο, με την επιφύλαξη όσων ορίζονται στις παραγράφους 5 και 7 του άρθρου αυτού.

...

5β) Για την παύση της ισχύος εκδίδεται απόφαση του Υπουργού Εμπορικής Ναυτιλίας, στην οποία εκτός του λόγου της παύσης της ισχύος ορίζεται και η ημερομηνία έναρξης της παύσης αυτής.».

Επειδή στο άρθρο 14 και 15 του ν.4256/2014 ορίζεται:

«Άρθρο 14

10.α. Η φορολογητέα αξία των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του παρόντος νόμου, για τα οποία ανακύπτει υποχρέωση καταβολής Φ.Π.Α. λόγω παύσης ισχύος της άδειας του Ν. 2743/1999 (Α' 211) ή παύσης της επαγγελματικής δραστηριότητας, διαμορφώνεται:

(i) **Με βάση την αρχική τιμή πώλησης στον πρώτο αγοραστή**, κατόπιν της ολοκλήρωσης της ναυπήγησης ή κατασκευής του, με την επιφύλαξη της περίπτωσης (ii). Η προκύπτουσα κατά τα ανωτέρω αξία μειώνεται λόγω παλαιότητας ως εξής: μετά από τη συμπλήρωση του πρώτου έτους 20%, του δεύτερου έτους 25%, του τρίτου έτους 30%, του τέταρτου έτους 35%, του πέμπτου έτους 40%, του έκτου έτους 45%, του έβδομου έτους 50%, του όγδοου έτους 55%, του ένατου έτους 60%, του δέκατου έτους 65%, του ενδέκατου έτους 70%, του δωδέκατου έτους 75%, του δέκατου τρίτου έτους 80%, του δέκατου τέταρτου έτους 85%, του δέκατου πέμπτου έτους 90%.

Οι παραπάνω μειώσεις της αξίας λόγω παλαιότητας υπολογίζονται ανά ημερολογιακό έτος από την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου του ναυπηγείου ή της επιχείρησης η οποία κατασκεύασε το πλοίο αναψυχής. Σε περίπτωση κατά την οποία δεν προκύπτει η ακριβής ημερομηνία ναυπήγησης ή κατασκευής, θα υπολογίζονται από την 1η Ιανουαρίου του έτους ναυπήγησης ή κατασκευής του πλοίου αναψυχής, όπως αυτή προκύπτει από οποιοδήποτε σχετικό ναυτιλιακό έγγραφο ή έγγραφο εκδοθέν από το ναυπηγείο. Σε περίπτωση κατά την οποία δεν υφίσταται κάποιο παραστατικό ή αποδεικτικό έγγραφο, από το οποίο προκύπτει η αρχική αξία του πλοίου αναψυχής, αυτή καθορίζεται από έγγραφη βεβαίωση του Ναυτικού Επιμελητηρίου της Ελλάδος (ΝΕΕ) και

ii) **Με βάση την αξία που προκύπτει από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο** του πλοίου που ισχύει κατά το χρόνο απαίτησης του φόρου, εφόσον η αξία αυτή είναι μεγαλύτερη από την αξία που προκύπτει κατά την εφαρμογή της περίπτωσης (i). Στην περίπτωση αμφισβήτησης της ασφαλιζόμενης αξίας, λαμβάνεται υπόψη η μέση αξία των ασφαλιστηρίων συμβολαίων των δύο προηγούμενων ετών.

Άρθρο 15

3. Στην περίπτωση εκούσιας παύσης ή αυτοδίκαιης παύσης της ισχύος της επαγγελματικής άδειας, οφείλονται και αποδίδονται στις αρμόδιες υπηρεσίες της Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης:

α) ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στο επαγγελματικό πλοίο αναψυχής για την εισαγωγή ή την απόκτησή του και

β) οι αναλογούντες δασμοί, επιβαρύνσεις και φόροι επί των καυσίμων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών για τους οποίους το πλοίο έτυχε απαλλαγής. Οι οφειλές υπολογίζονται από την ημερομηνία εκούσιας παύσης ή αυτοδίκαιης παύσης της άδειας, όπως ορίζεται στην πράξη του προϊσταμένου της αρμόδιας Διεύθυνσης του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου που εκδίδεται για το σκοπό αυτόν. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή για τις άδειες που καταργούνται λόγω καταχώρισης στο Μητρώο του άρθρου 2, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους.»

Επειδή με την ΠΟΛ.1141/2015 της ΓΓΔΕ με θέμα «Κοινοποίηση διατάξεων του Ν.4256/14 (ΦΕΚ 92/Α') «Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις» και παροχή σχετικών διευκρινίσεων», αναφέρονται τα εξής:

«Καταβολή δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων - Διαμόρφωση φορολογητέας αξίας (άρθρο 14)
Το επαγγελματικό πλοίο αναψυχής το οποίο δεν εκπληρώνει την υποχρέωση εκτέλεσης ελάχιστου αριθμού ημερών ναύλωσης οφείλει να αποδώσει στις, κατά περίπτωση, αρμόδιες φορολογικές ή τελωνειακές αρχές το Φ.Π.Α. που αναλογεί για την εισαγωγή ή την απόκτησή

του και τους αναλογούντες δασμούς και επιβαρύνσεις, το Φ.Π.Α. καθώς και τον Ε.Φ.Κ. των καυσίμων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών για τους οποίους έτυχε απαλλαγής. Ο φόρος οφείλεται από την ημερομηνία η οποία προσδιορίζεται σε διοικητική πράξη που εκδίδεται από την αρμόδια Δ/ση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου και η οποία κοινοποιείται στις Τελωνειακές και Φορολογικές Αρχές.

Σε περιπτώσεις επαγγελματικών πλοίων αναψυχής που έτυχαν εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης, ως καινούργια, ο οφειλόμενος φόρος προστιθεμένης αξίας καταβάλλεται στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή στην οποία έχει υποβληθεί το, κατά περίπτωση, προβλεπόμενο τελωνειακό παραστατικό, δηλαδή Διασάφηση εισαγωγής ή Δήλωση Καινούργιου Θαλάσσιου Μεταφορικού μέσου. Στις λοιπές περιπτώσεις απαλασσόμενης απόκτησης πλοίου, ο φόρος που οφείλεται καταβάλλεται με την υποβολή έκτακτης δήλωσης για κάθε φορολογική περίοδο κατά την οποία αποκτήθηκαν τα εν λόγω αγαθά.

Σε περιπτώσεις εισαγωγής ή/και απόκτησης καυσίμων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών που έτυχαν απαλλαγής καθώς και στις περιπτώσεις αγαθών που επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ αλλά ασκήθηκε δικαίωμα έκπτωσης, στις οποίες οφείλεται ΦΠΑ λόγω μη εκπλήρωσης της υποχρέωσης ελάχιστου αριθμού ημερών ναύλωσης, ο οφειλόμενος ΦΠΑ καταβάλλεται στην αρμόδια, κατά περίπτωση, τελωνειακή ή φορολογική αρχή.

Επιπλέον, σημειώνεται ότι, στην περίπτωση επενδυτικού αγαθού που επιβαρύνθηκε με ΦΠΑ και εκπέστηκε ο φόρος, διενεργείται διακανονισμός του φόρου σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις και εφόσον το επενδυτικό αγαθό βρίσκεται σε περίοδο διακανονισμού, λαμβάνοντας υπόψη ότι για το έτος που εκδίδεται η διοικητική πράξη του ΥΠΟΥΝΤ θεωρείται ότι αυτό δεν χρησιμοποιήθηκε σε φορολογητέες πράξεις.

Περαιτέρω, σας γνωρίζουμε ότι, μετά την κατάργηση του πρώτου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 37 του Ν. 3182/03 με την παράγραφο 9 του άρθρου 1 του Ν. 4281/14 εξομοιώνεται και για τις ΝΕΠΑ ο χρόνος καταβολής του οφειλόμενου ΦΠΑ στις περιπτώσεις παύσης ισχύος της επαγγελματικής άδειας τουριστικού πλοίου αναψυχής και ισχύουν πλέον οι διατάξεις του παρόντος νόμου.

Σε κάθε περίπτωση παύσης της επαγγελματικής δραστηριότητας ενός πλοίου αναψυχής, (παύσης ισχύος της άδειας του Ν. 2743/99 ή της προσωρινής άδειας εκούσιας ή αυτοδίκαιης, λόγω μη εμπρόθεσμης εγγραφής στο Μητρώο, ή μη συμπλήρωσης ελάχιστου αριθμού ημερών ναύλωσης κ.λ.π), η φορολογητέα αξία για την καταβολή του ΦΠΑ κατά το χρόνο της γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης διαμορφώνεται λαμβάνοντας υπόψη την αρχική τιμή πώλησης στον πρώτο αγοραστή, μετά τη ναυπήγηση ή την κατασκευή του, η οποία μειώνεται λόγω παλαιότητας ως εξής: μετά από τη συμπλήρωση του πρώτου έτους 20%, του δεύτερου έτους 25%, του τρίτου έτους 30%, του τέταρτου έτους 35%, του πέμπτου έτους 40%, του έκτου έτους 45%, του έβδομου έτους 50%, του όγδοου έτους 55%, του ένατου έτους 60%, του δέκατου έτους 65%, του ενδέκατου έτους 70%, του δωδέκατου έτους 75%, του δέκατου τρίτου έτους 80%, του δέκατου τέταρτου έτους 85%, του δέκατου πέμπτου έτους 90%.

Προκειμένου να προσδιοριστεί η παραπάνω φορολογητέα αξία, ο φορολογούμενος πλοιοκτήτης ή εφοπλιστής πρέπει να προσκομίσει στην φορολογική ή τελωνειακή αρχή, φορολογικό ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο από το οποίο να προκύπτει η αρχική τιμή πώλησης στον πρώτο αγοραστή του πλοίου μετά την ναυπήγηση ή την κατασκευή του, η οποία και θα μειωθεί λόγω παλαιότητας. Οι μειώσεις αυτές υπολογίζονται ανά ημερολογιακό έτος από την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου του ναυπηγείου ή της επιχείρησης η οποία κατασκεύασε το πλοίο αναψυχής.

Για παράδειγμα, για πλοίο το οποίο κατασκευάστηκε στις 20.6.2003 και οφείλει, λόγω μη εκτέλεσης ναύλων, φόρο στις 30.1.2014 η αξία μειώνεται σε 65% λόγω συμπλήρωσης του 10ου έτους, βάσει του ανωτέρω πίνακα.

Σε περίπτωση κατά την οποία δεν προκύπτει η ακριβής ημερομηνία ναυπήγησης ή κατασκευής, θα υπολογίζονται από την 1η Ιανουαρίου του έτους ναυπήγησης ή κατασκευής του πλοίου αναψυχής, όπως αυτή προκύπτει από οποιοδήποτε σχετικό ναυτιλιακό έγγραφο ή έγγραφο εκδοθέν από το ναυπηγείο. Ωστόσο, ελλείψει των παραπάνω αποδεικτικών στοιχείων, η αρχική αξία του πλοίου προσδιορίζεται με έγγραφη βεβαίωση του Ναυτικού Επιμελητηρίου της Ελλάδας (ΝΕΕ), την οποία προσκομίζει ο ενδιαφερόμενος. Σε περίπτωση αδυναμίας προσδιορισμού της αρχικής αξίας ενός πλοίου λόγω μεγάλης παλαιότητας αυτού, λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της αξίας του βεβαίωση του Ναυτικού Επιμελητηρίου με εκτίμηση της τρέχουσας αξίας αυτού.

Παράλληλα, προσκομίζεται το ασφαλιστήριο συμβόλαιο του πλοίου που ισχύει κατά το χρόνο απαίτησης του φόρου και στην περίπτωση αμφισβήτησης της ασφαλιζόμενης αξίας από τη φορολογική ή τελωνειακή αρχή, προσκομίζονται τα ασφαλιστήρια συμβόλαια των δύο προηγούμενων ετών. Σε περίπτωση που η ασφαλιστική αξία είναι μεγαλύτερη από την τιμή του πλοίου, όπως προκύπτει μετά την απομείωση της αξίας του, λόγω παλαιότητας, η αξία αυτή λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας.

Εφόσον η ασφαλιστική κάλυψη του ίδιου του πλοίου δεν είναι υποχρεωτική από τη νομοθεσία, για τα πλοία που δηλώνονται από τον φορολογούμενο πλοιοκτήτη ή εφοπλιστή ότι δεν είναι ασφαλισμένα, απαιτείται η προσκόμιση υπεύθυνης δήλωσης, ότι κατά το τρέχον έτος καθώς και τα δύο προηγούμενα έτη το πλοίο του δεν είναι ασφαλισμένο.

Ο παραπάνω τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας εφαρμόζεται σε οφειλές ΦΠΑ όταν η ημερομηνία, η οποία ορίζεται στην πράξη της αρμόδιας Διεύθυνσης του ΥΠΟΥΝΤ ως ημερομηνία από την οποία οφείλονται οι φόροι, είναι μεταγενέστερη της έναρξης ισχύος του νόμου, ήτοι όταν η επαγγελματική δραστηριότητα του πλοίου παύει μετά τις 14.4.2014. Σε αντίθετη περίπτωση εφαρμόζονται τα ισχύοντα κατά την περίοδο παύσης της επαγγελματικής δραστηριότητας του πλοίου.

Άρθρο 15 - Μεταβατικές διατάξεις μέχρι τη λειτουργία του Μητρώου

3. Παύση της ισχύος της επαγγελματικής άδειας (παρ. 1στ & 3)

Στην περίπτωση αυτοδίκαιης παύσης η οποία επέρχεται λόγω μη καταχώρησης στο Μητρώο εντός της παραπάνω προθεσμίας ή εκούσιας παύσης της ισχύος της επαγγελματικής άδειας η οποία επέρχεται μετά από σχετική αίτηση του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή ή άλλου νόμιμα εξουσιοδοτημένου προσώπου, η αρμόδια Δ/νση του ΥΠΟΥΝΤ εκδίδει πράξη στην οποία αναφέρεται η ημερομηνία της παύσης (αυτοδίκαιης ή εκούσιας) ισχύος της άδειας, η οποία κοινοποιείται στις φορολογικές και τελωνειακές αρχές, στις οποίες οφείλονται και αποδίδονται ο ΦΠΑ που αναλογεί στο επαγγελματικό πλοίο αναψυχής για την εισαγωγή ή την απόκτησή του και οι αναλογούντες δασμοί, επιβαρύνσεις και φόροι επί των καυσίμων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών για τους οποίους το πλοίο έτυχε απαλλαγής.

Οι οφειλές υπολογίζονται και οφείλονται από την ημερομηνία παύσης ισχύος της άδειας, όπως αυτή ορίζεται στην ανωτέρω πράξη του ΥΠΟΥΝΤ.»

Επειδή από το συνδυασμό των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 7 του Ν.2859/00 όπως ισχύει, τα αναφερόμενα στην Π.7475/791/1986 Α.Υ.Ο., του άρθρου 2 παρ. 7 του Ν.2743/1999 καθώς και του άρθρου 14 και 15 του ν. 4256/2014, προκύπτει ότι στην περίπτωση εκούσιας παύσης ή αυτοδίκαιης παύσης της ισχύος της επαγγελματικής άδειας του

επαγγελματικού σκάφους οφείλεται και αποδίδεται στην Φορολογική Διοίκηση ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στο επαγγελματικό πλοίο αναψυχής για την εισαγωγή ή την απόκτησή του.

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, όπως αναφέρεται στην απόοικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, διαβιβάστηκε στην φορολογική αρχή (Αριθ. Πρωτ. Εισερχομένου) το υπ' αριθμ.έγγραφο του Τμήματος Επαγγελματικών Σκαφών και Ν.Ε.Π.Α. - Διεύθυνση Ναυτιλιακών Επενδύσεων & Θαλάσσιου Τουρισμού του Υπουργείου Ναυτιλίας & Νησιωτικής Πολιτικής, το οποίο αφορά την απόεκούσια παύση ισχύος τηςάδειας του επαγγελματικού σκάφους αναψυχής, ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, καθόσον δεν συμπληρώθηκαν οι απαιτούμενες μέρες ναύλωσης μέχρι, ημερομηνία διαγραφής λόγω πώλησής του σε αλλοδαπή εταιρεία. Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν κατέβαλλε, ως είχε υποχρέωση σύμφωνα με το άρθρο 36 & 38 του Ν 2859/2000, το οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ αγοράς του επαγγελματικού σκάφους αναψυχής (για το οποίο είχε ζητήσει και λάβει απαλλαγή ΦΠΑ). Ως εκ τούτου, ο έλεγχος, προσδιόρισε τον οφειλόμενο ΦΠΑ λόγω εκούσιας παύσης της επαγγελματικής άδειας του ανωτέρω σκάφους, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του αρθ. 14 του ν.4256/2014, και συγκεκριμένα για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας επέλεξε την μεγαλύτερη αξία μεταξύ αυτής που αναφέρεται στο ασφαλιστήριο συμβόλαιο που ήταν σε ισχύ κατά τον χρόνο παύσης (ασφαλιστική αξία 80.000,00 ευρώ) και της αρχικής τιμής πώλησης στον πρώτο αγοραστή διενεργώντας μειώσεις λόγω παλαιότητας, έως την ημερομηνία της αυτοδίκαιης παύσης της επαγγελματικής άδειας (76.302,27-68.672,04=7.603,23 ευρώ). Ήτοι η φορολογητέα αξία του σκάφους προσδιορίστηκε σε 80.000,00€ (βάσει της ασφαλιστικής αξίας του ασφαλιστηρίου συμβολαίου) με αναλογούντα ΦΠΑ ύψους 18.400,00€ (σχετ.σελ.19-20 έκθεσης). Οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένου προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας, βασιζόμενοι στο ότι η ασφαλιζόμενη αξία δεν αφορά στην πραγματική αξία του σκάφους απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι, καθώς στις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 14 του ν.4256/2014 και της ΠΟΛ 1141/2015, τις οποίες ορθώς εφάρμοσε η φορολογική αρχή, αναφέρεται σαφώς ότι κατά τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας προσκομίζεται το ασφαλιστήριο συμβόλαιο του πλοίου που ισχύει κατά το χρόνο απαίτησης του φόρου και λαμβάνεται υπόψη η ασφαλιστική αξία που αναγράφεται σε αυτό, χωρίς στη διάταξη να γίνεται καμία αναφορά σε πραγματική αξία του σκάφους.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣΤΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων επί των οποίων εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείαςμε ΑΦΜ:, και την επικύρωση της με

αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πλοίων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος 01/01/2016-31/12/2016

Υπ' αριθμ.οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

Σύνολο φόρου για καταβολή: 29.0009,76€

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

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

**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.