



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 534

ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, **7.2.2018**

Αριθμός απόφασης: **1196**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **09/10/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας, με σκοπό τη διαχείριση πλοίων και με την επωνυμία «**LOUIS**», **ΑΦΜ**, που εδρεύει στις και διατηρεί γραφείο στον Πειραιά επί της οδού, κατά της υπ' αριθ./08-09-2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./08-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 31/08/2017 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **09/10/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας, με σκοπό τη διαχείριση πλοίων και με την επωνυμία «..... ..», **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./08-09-2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή ύψους 64.926,79 ευρώ αντί του δηλωθέντος ποσού των 98.262,17 ευρώ, ήτοι προσδιορίστηκε διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ύψους 33.335,38 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ κατόπιν του πορίσματος της από 31/08/2017 έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α., της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία συντάχθηκε κατόπιν της με αριθ./19-04-2017 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ.

Αιτία της ως άνω εντολής αποτέλεσε η με αριθ./26-01-2017 αίτηση της προσφεύγουσας για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 98.262,17€ της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015, λόγω αδυναμίας συμψηφισμού του ΦΠΑ εισροών με το ΦΠΑ εκροών καθώς ως ναυτιλιακό γραφείο του Α.Ν. 89/1967 (άρθρο 25 ν. 27/1975) πραγματοποιεί αποκλειστικά απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης (παροχή υπηρεσιών στην αλλοδαπή).

Σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, ο έλεγχος **αφού έλαβε υπόψη** του τις διατάξεις των άρθρων 3, 4 και 34 του ν. 2859/2000, των ΠΟΛ. 1085/08-03-1993 και 1073/21-07-2004, **δεν αναγνώρισε** τις δηλωθείσες δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης στις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ και του αναλογούντος φόρου αυτών κατά το μέρος της αξίας δέκα (10) τιμολογίων παροχής υπηρεσιών (invoices), τα οποία εκδόθηκαν από την δικηγορική εταιρεία «..... ..», με ΑΦΜ:, προς την προσφεύγουσα, με αιτιολογία «Υπόθεση ναυαγίου (..... ..) Παροχή Νομικών Συμβουλών, δικαστικές και εξώδικες απασχολήσεις για τη χρήση 2015» συνολικού ποσού 182.957,47€ και του αναλογούντος αυτού ΦΠΑ ποσού **33.335,38€**, διότι όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου **τα ως άνω ποσά εισροών δεν καλύφθηκαν με αντίστοιχα ποσά συναλλάγματος μη υποχρεωτικά εκχωρητέου.**

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθ. πρωτ. ΔΕΔ..... ΕΙ 2016/02-20-2018 συμπληρωματικό υπόμνημά της, ζητά: α) την ακύρωση και την εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης, β) την αποδοχής της με αριθ...../26-01-2017 αίτησή της και γ) την νέα

εκκαθάριση φόρου και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ χρήσης 2015, ύψους 33.335,38 ευρώ, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Ο αντίθετος στον Νόμο και το Σύνταγμα ενδικοφανής χαρακτήρας του άρθρου 63 του ν. 4174/2013.
2. Η πλημμελής, νόμω και ουσία αβάσιμη και ανατιολόγητη άρνηση της φορολογικής διοίκησης να επιστρέψει τον επίδικο φόρο διότι:
 - Η αμοιβή για την παρασχεθείσα από την δικηγορική εταιρεία, υπηρεσία αναφορικά με τον χειρισμό της υπόθεσης του ναυαγίου εξοφλήθηκε απευθείας από τον αλληλασφαλιστικό συνεταιρισμό (.....)
 - Τα ποσά αυτά νομότυπα καταχωρήθηκαν στα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας.
 - Κατά την γραμματική ερμηνεία των διατάξεων των άρθρων 30§1 και 34§2^α του ν. 2859/2000, από τη νομολογία αλλά και από τις σχετικές αποφάσεις και εγκυκλίους, το γραφείο του Α.Ν.89/1967 έχει το δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ εισροών (δαπανών), λόγω αδυναμίας συμψηφισμού και λόγω του συνταγματικού κανόνα της νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78Σ), δεν τίθεται καμία άλλη προϋπόθεση, ιδίως αυτής της εξόφλησης της δαπάνης από τον ίδιο τον λήπτη της υπηρεσίας.
 - Για την άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως του φόρου αρκεί να έχει εκδοθεί ή να προσκομίζεται για την αγορά των επίμαχων αγαθών ή την παροχή των επίμαχων υπηρεσιών το οικείο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από το οποίο να αποδεικνύεται ότι πράγματι έλαβε χώρα η συναλλαγή που θεμελιώνει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (ΣτΕ 483/2012).
 - Η φορολογική αρχή ουδόλως αμφισβήτησε τον αληθή και πραγματικό χαρακτήρα της δαπάνης ούτε και η παραγωγικότητα αυτής ούτε και η ένταξη της στους καταστατικούς σκοπούς της προσφεύγουσας εταιρείας, όπως αυτή δραστηριοποιήθηκε στη χώρα μέσω του γραφείου Α.Ν. 89/1967.
 - Το γεγονός της καταβολής της δαπάνης από ασφαλιστική εταιρεία σε συμμόρφωση προς συμβατική – έναντι της προσφεύγουσας – υποχρέωση αποζημίωσης συνεπεία επέλευσης ασφαλιστικού κινδύνου, ουδόλως δύναται να επηρεάσει τον χαρακτήρα της υπό κρίση δαπάνης (δικηγορική αμοιβή σε υπόθεση ναυαγίου πλοίου της προσφεύγουσας) ως οικονομικής υποχρέωσης, η οποία βάρυνε την προσφεύγουσα, ούτε και το δικαίωμά της, ως λήπτρια της παρασχεθείσας υπηρεσίας, να εκπέσει τον φόρο εισροών (εν προκειμένω να ζητήσει επιστροφή του), με τον οποίο επιβαρύνθηκε η δαπάνη αυτή.
 - Η ΠΟΛ.1085/1993 δεν δύναται να συνιστά συνταγματικά ανεκτό ερμηνευτικό κριτήριο φορολογικών διατάξεων, αν με αυτό θεσπίζονται προϋποθέσεις ή περεταίρω κριτήρια που δεν προβλέπονται από διάταξη τυπικού Νόμου (άρθρο 78Σ., κανόνας τυπικότητας φορολογίας).

- Η ελεγχόμενη περίπτωση διαφοροποιείται από την υπό κρίση εγκύκλιο καθώς μεταξύ άλλων δεν τίθεται ζήτημα κάλυψης της δαπάνης με εισαγωγή συναλλάγματος, αφού η δαπάνη αυτή πληρώθηκε από τρίτο πρόσωπο, στα πλαίσια σχετικής συμβατικής υποχρέωσης.
- Εσφαλμένη και νόμω αβάσιμη εκ μέρους της φορολογικής αρχής η ερμηνεία των άρθρων της Εγκριτικής Απόφασης για την ίδρυση του γραφείου Α.Ν. 89/1967
- Η εξόφληση δεν τίθεται από τον νόμο, ως προϋπόθεση για την επιστροφή Φ.Π.Α.
- Από το με αριθμό/26-06-2007 πιστοποιητικό ένταξης του επίμαχου πλοίου στον αλληλασφαλιστικό συνεταιρισμό και τους όρους της ασφαλιστικής κάλυψης του πλοίου αυτού προκύπτει ότι η συμβατική έναντι της προσφεύγουσας αποζημιωτική και όχι εξ ιδίας ευθύνης υποχρέωση (μέρος **(part)** II κανόνας (rule) 10, της ως άνω ασφαλιστικής ένωσης να καλύπτει έξοδα της προσφεύγουσας για νομικές υπηρεσίες και συνεπώς να καταβάλει για λογαριασμό της προσφεύγουσας λήπτριας εταιρείας το ως άνω ποσό δικηγορικής αμοιβής στην εκδότρια του φορολογικού στοιχείου δικηγορική εταιρεία «..... ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», το οποίο καταρχήν βαρύνει την προσφεύγουσα.
- Το νόμω και ουσία αβάσιμο των ισχυρισμών της φορολογικής αρχής, αναφορικά με το αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α.
- Η υποχρέωση έντοκης επιστροφής του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου προστιθέμενης αξίας.
- Ως προς τη νομιμότητα του αιτήματος της η προσφεύγουσα προσκομίζει ως συμπληρωματικά (οψιγενή) στοιχεία το από 30/04/2016 έγγραφο της δικηγορικής εταιρείας με την επωνυμία «.....», με θέμα: «Δικαστικές και εξώδικες απασχολήσεις μας για υπόθεση ε/γ- κ/ζ '.....'.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο και ως εκ τούτου ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας για τη διαδικασία της ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) κρίνεται απορριπτέος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν.4174/2013, οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση και εν προκειμένω, η φορολογική διοίκηση δεσμεύεται από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1085/08-3-1993 με θέμα: «Δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ που βαρύνει τις αγορές που πραγματοποιούν οι εταιρείες των ν.89/97».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **34§1 του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την Παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώστητα ή

β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

ι) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή,».

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο.

Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.»

Επειδή, με την εγκύκλιο **ΠΟΛ. 184/1988** διευκρινίστηκε ότι οι επιχειρήσεις που λειτουργούν στην Ελλάδα και διέπονται από τις διατάξεις του α.ν. 89/1967, είναι υποκείμενες στο ΦΠΑ (παρ. 1 αρθ. 3 ΦΠΑ), εφόσον ενεργούν πράξεις που συνιστούν οικονομική δραστηριότητα (άρθρο 4 ΦΠΑ) στο εξωτερικό, όπως αυτές έχουν οριστεί με την εγκριτική πράξη εγκατάστασης ή υπαγωγής τους στις διατάξεις του α.ν. 89/1967. Κατά συνέπεια, η εταιρεία του α.ν.89/1967 καθίσταται υποκείμενη στο ΦΠΑ και για τις διενεργούμενες από αυτή πράξεις αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών και έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τις διατάξεις του ΦΠΑ.

Άρα οι εταιρείες του α.ν. 89/97 όταν πραγματοποιούν αγορές από κ-μ της Ε.Ε. έχουν υποχρέωση να δηλώσουν την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών και να λάβουν για το σκοπό αυτό ΑΦΜ/ ΦΠΑ, ώστε να μην χρεώνεται ΦΠΑ από τον προμηθευτή τους στο άλλο κ-μ και να καταβάλλουν τον ΦΠΑ στην Ελλάδα ως οφείλουν (ενδοκοινοτική απόκτηση).

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1085/8.3.93**, με θέμα: «Δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ που βαρύνει τις αγορές που πραγματοποιούν οι εταιρίες των ν.[89/1967](#).» ορίζεται ότι:

«Μετά από ερωτήματα που τέθηκαν στην υπηρεσία μας σχετικά με το πιο πάνω θέμα, σας πληροφορούμε τα εξής:

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 2 του άρθρου 23 του ν. 1642/1986, σε συνδυασμό με την περίπτωση γ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ίδιου νόμου, παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης και κατ' επέκταση επιστροφής του ΦΠΑ που βαρύνει τα πάσης φύσεως αγαθά που αγοράζουν ή εισάγουν και τις υπηρεσίες που δέχονται οι εταιρίες του ν.[89/1967](#).

Το δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ που βαρύνει τις αγορές ή εισαγωγές αγαθών των εταιριών του ν.[89/1967](#) παρέχεται, σύμφωνα με την αριθ. Π. 4060/ 1671/ ΠΟΛ.1184/16.06.1988 Δ.Υ.Ο., παράγραφος 4, εφόσον δεν αφορά πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου, όπως του άρθρου 18 ή ΦΠΑ αγαθών και υπηρεσιών της παραγράφου 4 του άρθρου 23

του ν. 1642/1986 και στην αίτηση για επιστροφή του φόρου επισυνάπτεται βεβαίωση της Τράπεζας της Ελλάδος, από την οποία προκύπτει ότι τα αναγραφόμενα ποσά εισροών, καλύφθηκαν με αντίστοιχα ποσά συναλλάγματος μη υποχρεωτικά εκχωρητέου.»

Επειδή, εν προκειμένω, με την αριθ. 3122.1/3839/24187/08-02-2005 απόφαση των Υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών – Εμπορικής Ναυτιλίας (ΦΕΚ 30/15-02-2005) εγκρίθηκε η εγκατάσταση στην Ελλάδα γραφείου ή Υποκαταστήματος της εταιρείας που εδρεύει στα νησιά ΜΑΡΣΑΛ.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2§2 της ως άνω απόφαση η προσφεύγουσα έχει υποχρέωση:

α. Όταν εγκαταστήσει Γραφείο ή Υποκατάστημα στην Ελλάδα σύμφωνα με το άρθρο 1, να γνωρίσει τούτο στα Υπουργεία Οικονομίας και Οικονομικών (Διεύθυνση Κεφαλαίων Εξωτερικού και Διεύθυνση Φορολογίας Εισοδήματος) και Εμπορικής Ναυτιλίας (Διεύθυνση Ναυτιλιακής Πολιτικής και Ανάπτυξης).

β. Να ενημερώσει μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνο τα παραπάνω Υπουργεία σχετικά με τη Δ/ση του Γραφείου ή Υπερκαταστήματός της στην Ελλάδα, το αντικείμενο των εργασιών του, τον αριθμό, τα στοιχεία ταυτότητας και την ακριβή διεύθυνση διαμονής του ξένου και Ελληνικού προσωπικού που απασχολείται σ' αυτό και το ποσό που εισάγεται κάθε χρόνο σε συνάλλαγμα και μετατρέπεται σε εθνικό νόμισμα.

Το ποσό του εισαγόμενου κάθε χρόνου συναλλάγματος θα πιστοποιείται με την προσκόμιση στα Υπουργεία Οικονομίας και Οικονομικών και Εμπορικής Ναυτιλίας των ακόλουθων εγγράφων:

α) Βεβαίωσης Τράπεζας ή Τραπεζών, που λειτουργούν στην Ελλάδα, από τις οποίες να προκύπτει το συνάλλαγμα που εισήχθη και μετετράπη σε εθνικό νόμισμα κατά το παρελθόν έτος που στο σύνολό του δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 50.000 δολ. ΗΠΑ.

β) Υπεύθυνης δήλωσης του ν. 1599/1986 με την οποία ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρείας θα βεβαιώνει για το συνολικό συνάλλαγμα που εισήγαγε και μετέτρεψε σε εθνικό νόμισμα ή εν λόγω εταιρεία κατά το παρελθόν έτος. Στην ίδια Υπεύθυνη δήλωση θα αναφέρονται και (i) το ποσό συναλλάγματος που χρησιμοποίησε για κάλυψη των πάσης φύσεως δαπανών λειτουργίας του γραφείου της στην Ελλάδα και το οποίο δεν δύναται να είναι κατώτερο των 50.000 δολ. ΗΠΑ, (ii) τα ποσά συναλλάγματος που μετέτρεψε σε εθνικό νόμισμα η εταιρεία για την κάλυψη άλλων πληρωμών για λογαριασμό της ή για λογαριασμό τρίτων.

Άπαντα τα ανωτέρω ποσά συναλλάγματος πρέπει να εμφανίζονται και στα τηρούμενα από την εταιρεία λογιστικά βιβλία.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπ' αριθμ./26-01-2017 αίτησή της προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ αιτήθηκε να της επιστραφεί πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 98.262,17€, διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2015, διότι είναι αδύνατος ο συμψηφισμός του ΦΠΑ εισροών με το ΦΠΑ εκροών καθώς ως ναυτιλιακό γραφείο του Α.Ν. 89/1967 (άρθρο 25 ν. 27/1975) δεν διενεργεί εμπορικές πράξεις (φορολογητέες ή απαλλασσόμενες του ΦΠΑ) εντός του

ελλαδικού χώρου αλλά πραγματοποιεί αποκλειστικά απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης (παροχή υπηρεσιών στην αλλοδαπή).

Επειδή, συνεπεία της ως άνω αίτησης, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ η με αριθ. .../01/1207/19-04-2017 εντολή προσωρινού ελέγχου, για τη φορολογική περίοδο 01/01-31/12/2015.

Επειδή, σε εκτέλεση της ως άνω εντολής, διενεργήθηκε έλεγχος στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας, και κατά τον οποίο **διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:**

α) Η προσφεύγουσα είναι υποκείμενη του ΦΠΑ σύμφωνα με τα άρθρα 3§1 και 4 του ν.2859/2000, αφού ενεργεί πράξεις όπως αυτές έχουν οριστεί με την εγκριτική πράξη εγκατάστασής της και υπαγωγής της στις διατάξεις του α.ν.89/1967.

β) Η προσφεύγουσα δεν πραγματοποιεί εμπορικές πράξεις (φορολογητέες ή απαλλασσόμενες του ΦΠΑ) εντός του ελλαδικού χώρου.

γ) Τα συνολικά έξοδά της βάσει βιβλίων και στοιχείων και βάσει επιστολής/ Υπεύθυνης δήλωσης προς τα αρμόδια Υπουργεία Οικονομίας και Οικονομικών και Εμπορικής Ναυτιλίας ανέρχονται στο ποσό των 1.693.836,59€ εκ των οποίων ποσό 1.477.543,74€ καλύπτεται εξ ολοκλήρου με εισαγωγή συναλλάγματος.

δ) Στις φορολογητέες εισροές (δαπάνες) της κρινόμενης χρήσης συμπεριελήφθησαν και δέκα (10) τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (invoices), τα οποία εκδόθηκαν από την δικηγорική εταιρεία «.....», με ΑΦΜ:, προς την προσφεύγουσα, με αιτιολογία «Υπόθεση ναυαγίου (.....) Παροχή Νομικών Συμβουλών, δικαστικές και εξώδικες απασχολήσεις για τη χρήση 2015» συνολικής καθαρής αξίας **182.957,47€**, πλέον ΦΠΑ ποσού **33.335,38€**, ήτοι συνολικού ποσού **216.292,82€** για τις οποίες δαπάνες η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στον έλεγχο, αν και της ζητήθηκε, παραστατικά εξόφλησής τους ούτε και παραστατικά εισαγωγής συναλλάγματος για τις δαπάνες αυτές.

ε) Τα ως άνω τιμολόγια, η προσφεύγουσα: 1) τα έχει καταχωρήσει στο τηρούμενο βιβλίο Εσόδων - εξόδων της χρήσης, 2) τα έχει συμπεριλάβει στις φορολογητέες εισροές των αντίστοιχων περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2015 και εξέπεσε το ΦΠΑ αυτών και 3) τις εν λόγω δαπάνες τις έχει συμπεριλάβει στην Υπεύθυνη δήλωση του νομίμου εκπροσώπου της προς τα αρμόδια Υπουργεία Οικονομίας και Οικονομικών και Εμπορικής Ναυτιλίας, χωρίς όμως να προσκομίζεται παραστατικό εισαγωγής συναλλάγματος για τις δαπάνες αυτές.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο υπό κρίση έλεγχος αναγνώρισε προς επιστροφή πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού **64.926,79€**, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2015, λόγω αδυναμίας συμψηφισμού, και δεν αναγνώρισε τις ως άνω κρινόμενες δαπάνες παροχής νομικών συμβουλών προς έκπτωση ποσού 182.957,47€ και κατά συνέπεια ούτε και το ΦΠΑ που αναλογεί σε αυτές ποσού **33.335,38€**.

Επειδή, κατά την εξέταση της ως άνω προσφυγής, η προσφεύγουσα κατέθεσε το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2018/02-02-2018 συμπληρωματικό υπόμνημά της, με το οποίο συνυπέβαλε το από

30/04/2016 έγγραφο της δικηγορικής εταιρείας με την επωνυμία «..... ..», με θέμα: «Δικαστικές και εξώδικες απασχολήσεις μας για υπόθεση ε/γ- κ/ζ '.....'» με το οποίο η δικηγορική εταιρεία βεβαιώνει ότι: το σύνολο των επίμαχων Τ.Π..Υ που εξέδωσε προς την προσφεύγουσα για δικαστικές και εξώδικες απασχολήσεις τους σχετικές με το ναυάγιο του ε/γ- κ/ζ '.....', εξοφλήθηκε από τον αλληλασφαλιστικό Συνεταιρισμό Πλοιοκτητών (.....), με βάση το υπ' αριθ. ασφαλιστήριο πιστοποιητικό εγγραφής, δυνάμει της δεύτερης παραγράφου του Κανόνα 10 των όρων ασφαλιστικής κάλυψης για κινδύνους προστασίας και αποζημίωσης (Κλάση Ι) σχετικά με το κρουαζιερόπλοιο '.....' για το ασφαλιστικό έτος 2007 σε εκπλήρωση συμβατικής δυνατότητας του Συνεταιρισμού να πληρώνει οποιαδήποτε απώλεια, βλάβη, ευθύνες, δαπάνες ή έξοδα χωρίς αναγκαία προηγούμενη πληρωμή τους από τον ασφαλισμένο. Κατόπιν τούτου, ουδέν οφείλεται στην δικηγορική εταιρεία για τα τιμολόγια αυτά. Η καταβολή έγινε με συγκεντρωτικά εμβάσματα του ως άνω αλληλασφαλιστικού Συνεταιρισμού, που περιλαμβάνουν καταβολή αμοιβών τους και για υποθέσεις άλλων πελατών, στους τραπεζικούς λογαριασμούς της εταιρείας όπως αναγράφονται σε πίνακα που ακολουθεί.

Επειδή, από το ως άνω έγγραφο που προσκόμισε η προσφεύγουσα **αποδεικνύεται ο ισχυρισμός** της φορολογικής αρχής ότι οι εν λόγω δαπάνες (εισροές) δεν καλύφθηκαν με αντίστοιχα ποσά συναλλάγματος μη υποχρεωτικά εκχωρητέου, όπως απαιτείται από τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1085/08-03-1993 και της εγκριτικής απόφασης εγκατάστασης της προσφεύγουσας στην Ελλάδα, ως γραφείο του α.ν.89/1967.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 31/08/2017 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2015, της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ ΠΕΙΡΑΙΑ εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Ως εκ τούτου, η κρινόμενη ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **09/10/2017** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας, με σκοπό τη διαχείριση πλοίων και με την επωνυμία «..... ..», **ΑΦΜ**, που εδρεύει στις και διατηρεί γραφείο του α.ν.89/1967.

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

Διαχειριστική Περίοδος 01/01-31/12/2015

Πιστωτικό Υπόλοιπο	64.926,79 €
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	64.926,79 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.