



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

19/05/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

1814

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

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

2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με έδρα στην περιοχή Αττικής, οδός, αριθ., κατά α) της με αριθ. /20-12-2021 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για την φορολογική περίοδο από 01-01-2015 έως 31-12-2015, β) της με αριθ. /20-12-2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 7§§3&5 του ν. 4337/2015, για το φορολογικό έτος 2015 και γ) της με αριθ. /20-12-2021 (Αρ. πράξης .../21-12-2021) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/ 2013, για το φορολογικό έτος 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά και κατά των με ημερομηνία θεώρησης 20-12-2021 εκθέσεων μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) και Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων αιτείται η ακύρωση καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου.

6. Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 19-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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' αριθ. /20-12-2021 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, για την φορολογική περίοδο από 01-01-2015 έως 31-12-2015, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά φόρου ύψους 14.442,10 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58/58Α του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ποσού 7.221,05 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 21.663,15 €.

Με την υπ' αριθ. /20-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθ. 7§3 περ. στ' του ν. 4337/2015, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο λόγω μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων συνολικής καθαρής αξίας 7.616,59 € και λόγω ανακριβούς έκδοσης φορολογικών στοιχείων, με αποκρυβείσα καθαρή αξία ύψους 7.616,59 €, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθ. 1, 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ήτοι συνολικό ποσό προστίμου για καταβολή, ύψους 5.383,84 € ($13.918,82 \text{ €} \times 25\% = 3.479,70 \text{ €}$ και $7.616,59 \text{ €} \times 25\% = 1.904,14 \text{ €}$ αντίστοιχα).

Με την υπ' αριθ. /20-12-2021 (Αρ. πράξης /21-12-2021) Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2015, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 400,00 € ($100,00 \text{ €} \times 4$), λόγω μη υποβολής Καταστάσεων Συμφωνητικών 1^{ου} και 4^{ου} τριμήνου και ελλιπούς υποβολής Καταστάσεων Συμφωνητικών 2^{ου} και 3^{ου} τριμήνου, κατά παράβαση του άρθ. 8 παρ. 16 του ν. 1882/90 και του άρθ. 54 παρ. 1^α του ν. 4174/2013, που επισύρει τις προβλεπόμενες από το άρθ. 54 παρ. 2^α του ν. 4174/2013 κυρώσεις.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί των με ημερομηνία θεώρησης 20-12-2021 Εκθέσεων Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) και Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014) της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, σε εκτέλεση της με αριθ. /0/25-06-2018 εντολής μερικού ελέγχου & της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, η οποία αντικαταστάθηκε από τη με αριθ. /1/25-06-2018 εντολή ελέγχου. Αίτια έκδοσης των εν λόγω εντολών αποτέλεσε το με αριθμό πρωτοκόλλου /31-05-2018 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την επανεξέταση για την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένα δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση το 50% του φόρου εισροών της επιχείρησης. Από τον συνδυασμό του άρθ. 3 του ΠΔ 917/1979, της ΠΟΛ. 1156/1997 και της υπ' αριθ. /2011 απόφασης της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας 14^η Δ/Νση Φ.Π.Α. στην κατηγορία II της κατάταξης πλοίου υπάγονται τα πλοία τα οποία εκτελούν πλόες μεγάλης ακτοπλοΐας, αλλά και τοπικούς πλόες. Τα εν λόγω πλοία έχουν ποσοστό έκπτωσης Φ.Π.Α. 50% ανεξάρτητα από την διαδρομή που εκτελείται σε κάθε

περίπτωση. Από τα ναυλοσύμφωνα, είναι σαφές ότι η εταιρεία διαθέτει τουριστικά σκάφη και διενεργεί ολικές ναυλώσεις, ενώ η κρίση του ελέγχου ότι στο σκάφος επέβαιναν και μεμονωμένοι πελάτες, οι οποίοι δεν περιλαμβάνονταν στα ναυλοσύμφωνα είναι εσφαλμένη, καθώς στην λίστα επιβαίνοντων, η οποία συνοδεύει το κάθε ναυλοσύμφωνο περιλαμβάνονταν όλοι οι επιβαίνοντες του σκάφους. Ακόμη, από κανένα σημείο της έκθεσης ελέγχου δεν αποδεικνύεται ότι τα σκάφη της, δεν εκτελούν πλόες εκτός των ελληνικών χωρικών υδάτων.

- Εσφαλμένη εφαρμογή του άρθ. 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000. Ο έλεγχος δεν αναγνωρίζει προς έκπτωση αγορές αγαθών του άρθ. 30 παρ. 4 του ν. 2859/2000 και συγκεκριμένα αγορές τροφίμων και ένδυσης χωρίς να εξειδικεύει και να αποδεικνύει ότι οι αγορές πραγματοποιήθηκαν για υπαλλήλους της εταιρείας και όχι για τους πελάτες. Ο ισχυρισμός της Φορολογικής Αρχής ότι στα ναυλοσύμφωνα δεν αναφέρεται ρητώς ότι στην τιμή περιλαμβάνεται και σνακ/ γεύμα είναι αδιάφορος καθώς η προσφορά τροφίμων δεν εντάσσεται στους γενικούς όρους ναύλωσης, ενώ δεν είναι απαραίτητη προϋπόθεση για να εκπέσουν οι δαπάνες της αγοράς τροφίμων και ένδυσης. Η μόνη εξαίρεση που προβλέπεται είναι αυτές οι δαπάνες να μην αφορούν τους εκπροσώπους της επιχείρησης.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή απαραδέκτως προσβάλλονται οι με ημερομηνία θεώρησης 20-12-2021 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) και Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, οι οποίες, ως προπαρασκευαστικές πράξεις της Διοίκησης στερούνται εκτελεστότητας (πρβλ. ΣΤΕ 1809/2010).

Σχετικά με τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§1 του Κώδικα Φορολογίας Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) όπως τροποποιήθηκε με το άρθ. 4 του ν. 3899/2010 με ισχύ την 01-01-2011:

«Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία.

Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%).

Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της παραγράφου 13 του άρθρου 14.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21§1 του Κώδικα Φορολογίας Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) όπως τροποποιήθηκε με το άρθ. 1 του ν. 4334/2015 με ισχύ την 30-11-2015:

«Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία.

Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%).

Για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος, ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της παρ. 13 του άρθρου 14.»

Επειδή περαιτέρω στις παραγράφους 4 και 5 του άρθρου 21 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε κατά το υπό κρίση έτος, ορίζεται ότι:

«4. Για τα νησιά των νομών Σάμου, Λέσβου, Χίου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά. Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.»

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση 3 της υποπαρ. Δ2 της παρ. Δ του άρθρου 2 του Ν. 4336/2015 (ΦΕΚ Α' 94/14-08-2015) οι προβλεπόμενες στις παρ. 4, 5 και 6 του άρθρου 21 μειώσεις των συντελεστών Φ.Π.Α. καταργούνται σταδιακά ως ακολούθως: από 1.10.2015 στην πρώτη ομάδα νησιών, από 1.6.2016 στη δεύτερη ομάδα νησιών και από 1.1.2017 στα υπόλοιπα νησιά. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών με αριθμ. ΥΠΟΙΚ 0010707/29-9-2015 ορίζεται ότι η διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 21 του Ν. 2859/2000 (Α' 248), όπως ισχύει, από 1ης Οκτωβρίου 2015 εφαρμόζεται στα νησιά του Αιγαίου: Θήρα, Μύκονος, Νάξος, Πάρος, Ρόδος Σκιάθος.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27§1 του Κώδικα Φορολογίας Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000):

«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, ...

γ) η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, τροφοεφοδίων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' . Προκειμένου για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού, καθώς και για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η απαλλαγή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά,

δ) η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.

Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 2743/1999 απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας.»

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1156/09.05.1997:

«Με την περίπτωση γ' της παραγράφου 7 του άρθρου 11 του ν. 2386/96, αντικαταστάθηκε η περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του ν. 1642/86.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, η ναύλωση πλοίων συμπεριλαμβανομένων και των επαγγελματικών τουριστικών σκαφών και η μίσθωση αεροσκαφών, εφόσον προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών, εκτός από τη ναύλωση ή μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Εξυπακούεται ότι, οι ναυλώσεις και οι μισθώσεις αντίστοιχα των ως άνω μεταφορικών μέσων, θα είναι ολικές και θα αποδεικνύονται με σχετικά ναυλοσύμφωνα που θα κατατίθενται στην αρμόδια Λιμενική αρχή και στην αρμόδια ΔΟΥ του εκναυλωτή, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία που προβλέπονται από το άρθρο 36 της αριθμ. Π. 8271/4879/ΠΟΛ. 366/18.12.87 ΑΥΟ. (Σχετικές είναι α) η αριθμ. Φ. 3122-1/10/97/28/31-3-1997 απόφαση Υπουργού του ΥΕΝ και β) η αριθμ. Φ. 3122-1/11/97/4-4-97 εγκύκλιος του ιδίου Υπουργείου).

Η μη ολική ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών γενικά, συμπεριλαμβανομένων και του ν. 438/1976, (ΦΕΚ 256Α), απαλλάσσεται από Φ.Π.Α, με την προϋπόθεση ότι τα σκάφη αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους εκτός των ελληνικών λιμένων και σε λιμένες άλλων χωρών.

Η προσέγγιση των εν λόγω σκαφών εκτός των ελληνικών λιμένων και σε λιμένες άλλων χωρών αποδεικνύεται είτε από τα έγγραφα του πλοίου όπως αυτά ορίζονται από το Υ.Ε.Ν., ή ελλείψει αυτών με την προσκόμιση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πλοιοκτήτη ή και του εκναυλωτή κατά περίπτωση, βεβαίωσης η οποία χορηγείται από την αρμόδια τελωνειακή ή λιμενική αρχή του πρώτου λιμένα επανάπλου του σκάφους από άλλη χώρα, με βάση τα διαβατήρια των επιβαινόντων (βίζα) ή άλλα στοιχεία από τα οποία προκύπτει ο κατάπλους του σκάφους στο λιμένα της άλλης χώρας.

Εκτός από τα παραπάνω παρατηρούμε ότι, η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών του ν. 438/1976, υπάγεται σε συντελεστή Φ.Π.Α. 8%, ως παροχή υπηρεσιών μεταφοράς προσώπων. Επίσης ότι, τα πλοία αυτά ως εκ της κατασκευής των χρησιμοποιούνται αποκλειστικώς για την εκτέλεση πλόων θαλάσσιας αναψυχής ή περιηγήσεως και σε αντίθεση με τα κρουαζιερόπλοια δεν εκτελούν καθορισμένα δρομολόγια. Η παρακολούθηση των πλόων των σκαφών αυτών είναι σε μεγάλο βαθμό δυσχερής, δεδομένου ότι δεν σφραγίζονται ναυτιλιακά έγγραφα σε κάθε προσέγγιση τους σε ξένους λιμένες από τις Αρμόδιες Αρχές των εκάστοτε ξένων κρατών (π.χ. Ιταλία, Μάλτα, Αίγυπτος κ.λπ.) ή προσεγγίζουν Όρμους (έδαφος) ξένων κρατών, όπου δεν υπάρχουν Αρχές του κράτους.

Στις περιπτώσεις που τα σκάφη αυτά λόγω της φύσης της λειτουργίας τους, εκτελούν και πλόες πέραν των χωρικών υδάτων, όπως αυτά προσδιορίζονται από τη νομοθεσία της χώρας,

υπάγεται σε ακέραιο συντελεστή Φ.Π.Α, ποσοστό 8%, το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων τους που αναλογούν εντός των χωρικών υδάτων.

Εφόσον τα σκάφη αυτά πλέουν ή παραμένουν εκτός χωρικών υδάτων, απαλλάσσεται του Φ.Π.Α, μόνον το μέρος των ακαθαρίστων εσόδων τους που αναλογεί πέραν των χωρικών υδάτων.

Επομένως, προκειμένου για επαγγελματικά τουριστικά θαλαμηγό σκάφη και τουριστικά πλοιάρια του ν. 438/1976 που πραγματοποιούν διεθνείς πλόες και τα οποία ανάλογα με τις συνθήκες εκμετάλλευσης, δεν είναι δυνατόν να ενισχύσουν με άλλες αποδείξεις (ημερολόγιο σκάφους, θεώρηση ναυτιλιακών εγγράφων από αρμόδιες Αρχές ξένων κρατών, κ.λπ.), την προσέγγιση τους σε λιμένες αλλοδαπής, απαλλάσσεται του Φ.Π.Α, το μέρος των ακαθαρίστων εσόδων που εκτιμάται ότι έχει πραγματοποιηθεί πέραν των χωρικών υδάτων.

Στην περίπτωση αυτή, επειδή τα επαγγελματικά τουριστικά θαλαμηγό σκάφη και τα τουριστικά πλοιάρια του ν. 438/1976 περιλαμβάνονται στις κατηγορίες τουριστικών πλοίων του άρθρου 3 του π. δ/τος 917/1979 (ΦΕΚΤ.Α' 257/19.11.79), κατά την κατάταξη που ορίζεται από τις διατάξεις αυτές του νόμου, η απαλλαγή του μέρους των ακαθαρίστων εσόδων τους από το Φ.Π.Α, (ναύλου, ενεργείται ανάλογα με την κατάταξη τους, βάση του πρωτοκόλλου Γενικής Επιθεώρησης του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας ή του αναγνωρισμένου νηογνώμονα.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ I Τουριστικά πλοία που εκτελούν και διεθνείς πλόες, ποσοστό έκπτωσης Φ.Π.Α. 60%.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ II Τουριστικά πλοία που εκτελούν πλόες από Τοπικούς, μέχρι Μεγάλης Ακτοπλοίας, ποσοστό έκπτωσης Φ.Π.Α. 50%.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ III Τουριστικά πλοία που εκτελούν πλόες από Τοπικούς μέχρι και Μικράς Ακτοπλοίας, ποσοστό έκπτωσης Φ.Π.Α. 40%.

Ενημερωτικά αναφέρουμε ότι στο Προεδρικό διάταγμα 917/79 (ΦΕΚ 257Α) με το οποίο εγκρίθηκε και τέθηκε σε εφαρμογή ο κανονισμός περί επιθεωρήσεως των τουριστικών πλοίων ορίζονται ως διεθνής πλους: ο πλους από ελληνικό λιμάνι σε λιμένες του εξωτερικού και αντίστροφα, καθώς και ο πλους μεταξύ λιμένων του εξωτερικού.

Πλους μεγάλης ακτοπλοίας: ο μη βραχύς εσωτερικός πλους μεταξύ των λιμένων του εσωτερικού.

Ενδεικτικά αναφέρονται οι πλόες από Πειραιά προς Κέρκυρα - Βόρειο Ελλάδα - Μυτιλήνη - Κρήτη και Δωδεκάνησα.

Πλους Μικρής ακτοπλοίας: ο βραχύς εσωτερικός πλους κατά τη διάρκεια του οποίου το πλοίο δεν απομακρύνεται πέραν των 20 ναυτικών μιλίων της πλησιέστερης ακτής.

Ενδεικτικά περιλαμβάνονται οι πλόες από Πειραιά προς Κυκλάδες, Β. Σποράδες, Ζάκυνθο, Κεφαλληνία, λιμένες της Ακαρνανίας και Αμβρακικού, προεκτεινόμενοι και μέχρι Κέρκυρα ή Πελοπόννησο ανατολικά του Ταινάρου.

Δεν περιλαμβάνονται στις προαναφερόμενες κατηγορίες τα τουριστικά πλοία που εκτελούν τοπικούς πλόες και πλόες περιορισμένης έκτασης όπως οι πλόες από Πειραιά προς λιμένες Σαρωνικού και Αργολικού ή από λιμένες Ν ή Β Ευβοϊκού μέχρι Βόλου, από λιμένες, εντός του Κορινθιακού προς λιμένες Κορινθιακού μέχρι Πατρών.

Στην έννοια της απαλλαγής από το ΦΠΑ της ναύλωσης των επαγγελματικών τουριστικών σκαφών, περιλαμβάνονται και τα θαλάσσια, περιηγητικά ταξίδια όπως ορίζονται με τις διατάξεις του Π.Δ. 122/95 (ΦΕΚ 75Α) εφόσον πραγματοποιούνται με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις. Πρόκειται δηλαδή για απαλλαγή των κυκλικών ταξιδιών που εκτελούν αναγνωρισμένα από το Υπουργείο Εμπορικής Ναυτιλίας διαφόρων κατηγοριών επιβατηγά πλοία μεταξύ του αφετηρίου λιμένα και ενός ή περισσότερων ελληνικών λιμένων με

αποκλειστικό σκοπό τη θαλάσσια αναψυχή και περιήγηση των μεταφερομένων επιβατών, με την προϋπόθεση προσέγγισης και σε λιμένα άλλης χώρας.

Απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή του θαλάσσιου περιηγητικού ταξιδιού είναι:

α) Η τελική αποβίβαση των επιβατών στο λιμάνι από το οποίο επιβιβάστηκαν, έστω και αν γίνεται παραλαβή και άλλων επιβατών-περιηγητών, από ενδιάμεσα λιμάνια, οι οποίοι όμως θα αποβιβαστούν στο ίδιο λιμάνι της επιβίβασης τους.

β) Κατά τη διάρκεια του ταξιδιού ο επιβάτης υποχρεούται να παρακολουθεί το πλοίο για όλη τη διάρκεια του ταξιδιού. Τυχόν δε αποβίβαση και παραμονή του σε ενδιάμεσα λιμάνια θα διαρκεί όσο και η παραμονή του πλοίου στο συγκεκριμένο λιμάνι προσέγγισης.

γ) Το πλοίο πρέπει να προσεγγίζει και λιμάνι άλλης χώρας.

δ) Από το πλοίο θα παρέχονται στον επιβάτη και άλλες υπηρεσίες, όπως ξενάγησης, φαγητού κ.τ.λ. οι οποίες θα περιλαμβάνονται στη τιμή του πακέτου ανεξάρτητα αν εκδίδονται ή όχι, για το σκοπό αυτό, εισιτήρια ή άλλα φορολογικά στοιχεία, κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και όχι απλή μεταφορά.

Σε κάθε περίπτωση η προσέγγιση του σκάφους σε λιμάνι άλλης χώρας, πρέπει να προκύπτει από τα ναυτιλιακά έγγραφα του σκάφους αυτού.

Εκτός από το ναύλο που απαλλάσσεται του ΦΠΑ, στην απαλλαγή από το φόρο περιλαμβάνεται ένα σύνολο (πακέτο) υπηρεσιών, έξω από το πλοίο (επίσκεψη αξιοθεάτων-διασκέδαση στην ξηρά και άλλες ψυχαγωγικές υπηρεσίες) η αξία των οποίων περιλαμβάνεται στην τιμή πακέτου που επιβαρύνεται ο επιβάτης-περιηγητής, που μετέχει στην κρουαζιέρα, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται εκτός Ελλάδας, όπως προκύπτει από την αριθμ. 520/88 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ και την αριθμ. ΠΟΑ. 1109/89 εγκύκλιο μας.

Δεν απαλλάσσονται από το ΦΠΑ η παροχή τροφής και ποτών στους επιβάτες ή στο πλήρωμα του σκάφους ανεξάρτητα αν η παροχή αυτή πραγματοποιείται μέσα ή έξω από το σκάφος κατά τη διάρκεια της κρουαζιέρας και ανεξάρτητα αν παρέχονται εντός ή εκτός Ελλάδος, σύμφωνα με την 0-231/94 απόφαση του ΔΕΚ, καθώς και οι τυχόν διανυκτερεύσεις σε ξενοδοχεία και λοιπά καταλύματα στην ξηρά, κατά τη διάρκεια της κρουαζιέρας.

Εξυπακούεται ότι, οι υπηρεσίες που παρέχονται από πλοία και λοιπά σκάφη που αναφέρονται πιο πάνω, σε επιβάτες, εφόσον δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της έννοιας «κρουαζιέρα» θεωρούνται ως μεταφορά προσώπων και υπάγονται στο ΦΠΑ με συντελεστή 8%, ενώ η μεταφορά πραγμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 18%.

Διευκρινίζεται ότι, τα θαλάσσια περιηγητικά ταξίδια (κρουαζιέρες) θεωρούνται ως μεταφορά προσώπων μόνο στην περίπτωση που ο εκμεταλλευτής του πλοίου φέρει εξ ολοκλήρου την ευθύνη της μεταφοράς των επιβατών και οι διάφορες υπηρεσίες που παρέχονται στους επιβάτες κατά την διάρκεια της κρουαζιέρας, όπως η παροχή τροφής και ποτών, η μεταφορά των επιβατών από και προς το πλοίο κ.λπ. εφόσον είναι προαιρετικές για τον επιβάτη και δεν περιλαμβάνονται στο πακέτο έστω και αν παρέχονται από τις ίδιες επιχειρήσεις που οργανώνουν τα θαλάσσια περιηγητικά ταξίδια. Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο των εσόδων της μεταφοράς, υπάγονται σε ΦΠΑ με συντελεστή 8%. Εξυπακούεται, ότι οι επί μέρους υπηρεσίες αυτές, υπάγονται αυτοτελώς στον οικείο συντελεστή Φ.Π.Α. Αν δεν τηρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις το σύνολο του πακέτου υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 1642/86, όπως ισχύει, με συντελεστή 18%.

Επισημαίνεται ότι, η εκμετάλλευση τυχόν καταστημάτων που υπάρχουν πάνω σε πλοία όπως εστιατόρια, μπαρ, ηλεκτρονικά παιχνίδια, κομμωτήρια κ.λπ. υπόκεινται σε ΦΠΑ. Σχετική είναι και η 1124126/5986/1863/0014/14-11-1996 εγκύκλιος μας. Διευκρινίζεται ότι, μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1996, οι κρουαζιέρες εξακολουθούν να απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, άσχετα αν τα πλοία κατά τη διάρκεια του ταξιδιού προσεγγίζουν ή όχι λιμάνια άλλης χώρας, ενώ από

1.1.1997 υπάγονται κανονικά στο φόρο, εκτός αν προσεγγίζουν και λιμάνια άλλης χώρας κατά τη διάρκεια της κρουαζιέρας.

Το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων με την απόφαση του 0-331/94 έκρινε ότι οι διατάξεις της Οδηγίας 77/388/ΕΟΚ δεν καλύπτουν την απαλλαγή αυτή κατά το μέρος που η κρουαζιέρα πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας και τα πλοία κατά τη διάρκεια του πλου δεν προσεγγίζουν αλλοδαπούς λιμένες.

Έτσι, στα πλαίσια της εφαρμογής του Κοινοτικού Δικαίου και των αποφάσεων του ΔΕΚ υπάγονται στο Φ.Π.Α, από 1.1.1996, οι ναυλώσεις των Ελληνικών Επαγγελματικών Τουριστικών σκαφών που πραγματοποιούν κυκλικά περιηγητικά ταξίδια σε λιμάνια του εσωτερικού.»

Επειδή, με την ΠΟΛ. 1177/2018, με θέμα «όροι και προϋποθέσεις για τη διενέργεια δραστηριότητας των πλοίων κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για σκοπούς χορήγησης απαλλαγών από το φόρο προστιθέμενης αξίας» όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1240/2018, διευκρινίστηκαν τα κάτωθι:

«Άρθρο 1 Πεδίο εφαρμογής

1. Για τα πλοία που εκτελούν μεταφορά επιβατών με κόμιστρο ή με τα οποία ασκείται εμπορική, ή βιομηχανική, ή αλιευτική δραστηριότητα, τυγχάνουν εφαρμογής οι απαλλαγές των περιπτώσεων α', γ', δ' και ε' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, εφόσον διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρούσα απόφαση, καθώς και τις λοιπές προϋποθέσεις της περ. α' της παρ. 1 του ίδιου άρθρου σχετικά με τα πλοία αυτά.

2. Ως εμπορική ή βιομηχανική ή αλιευτική δραστηριότητα νοείται και η επαγγελματική χρήση του πλοίου για ιδία χρήση χωρίς την ύπαρξη αντιπαροχής για το έργο που εκτελεί το πλοίο.

Άρθρο 2 Ορισμοί

Για την εφαρμογή της παρούσας απόφασης νοούνται ως:

1. «Ανοιχτή θάλασσα»: Θαλάσσιος χώρος πέραν των 6 ναυτικών μιλίων από τη φυσική ακτογραμμή της ηπειρωτικής ή νησιωτικής Χώρας- εύρος αιγιαλίτιδας ζώνης της Ελλάδας.

2. «Προκαθορισμένος πλους»: Ταξίδι για το οποίο ο λιμένας άφιξης έχει προσδιοριστεί πριν την έναρξη αυτού.

3. «Δρομολογημένο πλοίο»: Πλοίο που δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε τακτική ή έκτακτη γραμμή εσωτερικού, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2932/2001, όπως ισχύει.

4. «Ταξίδι στην ανοιχτή θάλασσα»: Προκαθορισμένος πλους εσωτερικού που η διανυθείσα απόσταση μεταξύ του λιμένα αναχώρησης και του λιμένα άφιξης, ή μεταξύ δύο διαδοχικών λιμένων στην περίπτωση που μεσολαβούν ενδιάμεσοι λιμένες, είναι μεγαλύτερη των 12 ναυτικών μιλίων.

Ειδικά στην περίπτωση δρομολογημένων πλοίων ή ημερόπλοιων του ν. 4256/2014 θεωρείται ως ταξίδι στην ανοιχτή θάλασσα ο πλους που η διανυθείσα απόσταση από το λιμένα αναχώρησης έως και την επιστροφή του σε αυτόν είναι μεγαλύτερη των 24 ναυτικών μιλίων, ανεξαρτήτως της ύπαρξης ενδιάμεσων λιμένων.

Για πλόες που ο λιμένας αναχώρησης και ο λιμένας άφιξης και όλοι οι τυχόν ενδιάμεσοι λιμένες βρίσκονται στην ηπειρωτική Ελλάδα, ή στο ίδιο νησί, τα ανωτέρω ισχύουν, μόνο εάν το πλοίο εξέρχεται για μέρος της διανυθείσας απόστασης στην ανοιχτή θάλασσα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 2.

Άρθρο 3 Διενέργεια δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα

1. Τα πλοία που εκτελούν αποκλειστικά προκαθορισμένους πλόες θεωρείται ότι διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για μια συγκεκριμένη ημερολογιακή περίοδο, εφόσον εκτελούν ταξίδια στην ανοιχτή θάλασσα και σε διεθνείς προορισμούς, σε ποσοστό άνω του 60% των συνολικών ταξιδιών τους για την περίοδο αυτή, χωρίς να εξετάζεται καμία άλλη προϋπόθεση αναφορικά με το σύνολο των μιλίων που διανύονται στην ανοιχτή θάλασσα.

2. Τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής του ν. 4256/2014, ως πλοία που δεν πραγματοποιούν προκαθορισμένους ναύλους, θεωρείται ότι διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα, για μία συγκεκριμένη ημερολογιακή περίοδο, εφόσον άνω του 60% της συνολικά διανυόμενης απόστασης για την εν λόγω περίοδο, βάσει των ναύλων που πραγματοποιούν, διενεργείται, σε χωρικά ύδατα άλλου κράτους σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 2, ή πέραν των 6 ναυτικών μιλίων από τη φυσική ακτογραμμή της ηπειρωτικής Χώρας εάν ο λιμένας αναχώρησης βρίσκεται στην ηπειρωτική Χώρα, ή πέραν των 6 ναυτικών μιλίων από τη φυσική ακτογραμμή του νησιού που βρίσκεται ο λιμένας αναχώρησης. Στην περίπτωση που τα πλοία αυτά χρησιμοποιούνται και ως επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια, βάσει του ίδιου νόμου, στον ανωτέρω υπολογισμό λαμβάνονται υπόψη και οι διανυόμενες αποστάσεις που διενεργούνται από τη δραστηριότητά τους αυτή.

3. Θεωρείται ότι διενεργούν σε κάθε περίπτωση δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα τα πλοία που διενεργούν κυρίως διεθνείς πλόες (εξωτερικού) καθώς και τα αλιευτικά πλοία.

4. Θεωρείται ότι δεν διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα:

α) Τα πλοία που δραστηριοποιούνται αποκλειστικά ως ημερόπλοια του ν. 4256/2014. Κατ' εξαίρεση, με την επιφύλαξη της παρ. 1 του άρθρου 3 και του άρθρου 4 της παρούσας, τα πλοία αυτά θεωρείται ότι μπορεί να διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα, εάν από τη δήλωση της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4256/2014 προκύπτει ότι διενεργούν πλόες στην ανοιχτή θάλασσα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. 4 του άρθρου 2. Για πλόες που ο λιμένας αναχώρησης και ο λιμένας άφιξης και όλοι οι τυχόν ενδιάμεσοι λιμένες βρίσκονται στην ηπειρωτική Ελλάδα, ή στο ίδιο νησί, τα ανωτέρω ισχύουν, μόνο αν το πλοίο εξέρχεται για μέρος της διανυθείσας απόστασης στην ανοιχτή θάλασσα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. 1 του άρθρου 2.

β) Οι λέμβοι (λάντζες) του Γεν. Κανονισμού Λιμένα αρ. 17.

γ) Οι βυθοκόροι και τα συναφή με αυτά πλοία.

δ) Τα πλωτά εφοδιαστικά μέσα, ανεξαρτήτως χωρητικότητας, καυσίμων, λιπαντικών και πετρελαιοειδών αποβλήτων, που δραστηριοποιούνται εντός και πέριξ λιμένων.

ε) Τα θαλάσσια ταξί του Γεν. Κανονισμού Λιμένα αρ. 16.

στ) Τα πλοία που χρησιμοποιούνται σε λίμνες ή ποτάμια.

ζ) Τα οστρακοκαλλιεργητικά πλοία καθώς και τα πλοία υποστήριξης ιχθυοκαλλιεργιών και βατραχοτροφίας.

η) Τα φουσκωτά σκάφη ανεξαρτήτως μήκους, πλην των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν.4256/2014.

θ) Τα πλοία αναψυχής εκτός των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 4256/2014, τα πλοία που χρησιμοποιούνται για αναψυχή ή αθλητισμό, τα εκπαιδευτικά πλοία που ανήκουν σε ναυτικούς ομίλους, ναυτικά σωματεία ή άλλες ενώσεις που προωθούν την ναυσιπλοία αναψυχής, καθώς και τα συναφή με αυτά.

5. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου λαμβάνονται υπόψη οι πλόες που διενεργούνται για ιδία επαγγελματική χρήση του πλοίου χωρίς την ύπαρξη αντιπαροχής για το έργο που εκτελεί, ενώ δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα οι πλόες που πραγματοποιούνται για ιδιωτική χρήση ή για τις ανάγκες

μετακίνησης, επισκευής, συντήρησης, κατασκευής ή άλλων εργασιών που κρίνονται αναγκαίες για την ασφαλή πλεύση και λειτουργία του πλοίου.

Άρθρο 4 Απόδειξη της διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα

1. Η απόδειξη πραγματοποίησης ταξιδιού ή χρήσης του πλοίου στην ανοιχτή θάλασσα πραγματοποιείται:

α) Με χρήση ηλεκτρονικών συστημάτων αυτόματης αναγνώρισης (AIS) (κατηγορίας A), το οποίο ανταποκρίνεται στα πρότυπα απόδοσης του IMO, όπως αναφέρεται στα άρθρα 6 και 6α της Οδηγίας 2002/59/ΕΚ, η οποία έχει ενσωματωθεί στο εθνικό δίκαιο με το π.δ. 49/2005 (ΦΕΚ 66 Α'), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, ή

β) με χρήση της ηλεκτρονικής εφαρμογής που προβλέπεται στο άρθρο 8 της παρούσας, εφόσον δεν έχουν υποχρέωση χρήσης των ηλεκτρονικών συστημάτων της περιπτ. α.

2. Οι υποκείμενοι στο φόρο που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας, έχουν υποχρέωση εγκατάστασης, σε κάθε πλοίο που εκμεταλλεύονται, συστημάτων αυτόματης αναγνώρισης (AIS) σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 προκειμένου να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα, ανεξάρτητα εάν εμπίπτουν ή όχι στο πεδίο εφαρμογής του π.δ. 49/2005, εφόσον δεν κάνουν χρήση της ηλεκτρονικής εφαρμογής της περιπτ. β' της παρ. 1. Το AIS πρέπει να διατηρείται πάντοτε σε λειτουργία, εκτός από τις περιπτώσεις για τις οποίες διεθνείς συμφωνίες, κανόνες ή πρότυπα προβλέπουν την προστασία των σχετικών με τη ναυσιπλοΐα πληροφοριών ή την ασφάλεια από έκνομες ενέργειες.

3. Υπό την επιφύλαξη τήρησης των προβλέψεων τήρησης της εμπιστευτικότητας σύμφωνα με το άρθρο 24 του π.δ. 49/2005 (ΦΕΚ Α' 66) όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, το Υπουργείο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, στα πλαίσια αρμοδιοτήτων του ως Εθνική Αρμόδια Αρχή για το SafeSeaNet, όπως αυτές περιγράφονται στο άρθρο 22α και το Παράρτημα 111 του ανωτέρω διατάγματος, παρέχει πρόσβαση στα στοιχεία της παραγράφου 1 στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων η οποία αποθηκεύει και επεξεργάζεται τα στοιχεία αυτά σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

4. Στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) δημιουργείται ηλεκτρονική εφαρμογή αποθήκευσης και επεξεργασίας των στοιχείων της παραγράφου 1, προκειμένου για την διαπίστωση της διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1, 2 και 3 του άρθρου 3, ανά ημερολογιακή περίοδο. Η εφαρμογή χρησιμοποιείται από τις αρμόδιες φορολογικές, τελωνειακές και ελεγκτικές αρχές της Α.Α.Δ.Ε. για την παρακολούθηση και τον έλεγχο της δραστηριότητας αυτής.

Άρθρο 5 Διαλειτουργική Πλατφόρμα Ανταλλαγής Δεδομένων

Για την εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 4 χρησιμοποιείται από την Α.Α.Δ.Ε., πέραν από τα συστήματα αυτόματης αναγνώρισης (AIS) και η Διαδικτυακή Πλατφόρμα Ανταλλαγής Δεδομένων (IMDatE- Intergrated Maritime Data Environment) του Ευρωπαϊκού Οργανισμού για την Ασφάλεια στη Θάλασσα (EMSA), ως περιγράφεται στην παρ. 2.2 του Παραρτήματος 111 του π.δ. 49/2005 (ΦΕΚ Α' 66), όπως ισχύει, κατόπιν χορήγησης παροχής πρόσβασης από την αρμόδια Υπηρεσία του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής.

Άρθρο 6 Διαδικασία απόδειξης της διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα

1. Ο υποκείμενος που κάνει χρήση των απαλλαγών του άρθρου 1 της παρούσας για μια συγκεκριμένη ημερολογιακή περίοδο, έχει υποχρέωση να υποβάλει στην Α.Α.Δ.Ε. δήλωση, απολογιστικά, για κάθε πλοίο, με την οποία δηλώνει ότι για την εν λόγω ημερολογιακή περίοδο

πραγματοποίησε δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1, 2, 3 και 4α του άρθρου 3. Εξαιρούνται από την ανωτέρω υποχρέωση οι μη εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενοι στο φόρο οι οποίοι δεν έχουν υποχρέωση απόκτησης ΑΦΜ/ΦΠΑ για τη διενεργούμενη δραστηριότητά τους στο εσωτερικό της χώρας.

Ειδικά στις περιπτώσεις πλοίων για τα οποία η διενέργεια δραστηριότητας θα πραγματοποιηθεί την επόμενη ημερολογιακή περίοδο από αυτή που χορηγήθηκαν οι απαλλαγές, ή συντρέχει καταστροφή ή απώλεια ή κλοπή την τελευταία ημέρα της ημερολογιακής περιόδου που χορηγήθηκαν οι απαλλαγές, ή βρίσκονται υπό επισκευή ή μετασκευή ή συντήρηση για το σύνολο της ημερολογιακής περιόδου, ο υποκείμενος έχει υποχρέωση δήλωσης της κατάστασης αυτής στην ανωτέρω δήλωση.

Από τη δήλωση αυτή πρέπει να προκύπτει εάν για ολόκληρη την ημερολογιακή περίοδο το σκάφος χρησιμοποιήθηκε με τον ίδιο τρόπο ή αντίστοιχα προέκυψε διαφορετική χρήση του σκάφους σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 1, 2, 3 και 4α του άρθρου 3.

2. Ειδικά για τα πλοία της παρ. 3 του άρθρου 3 της παρούσας που πραγματοποιούν κυρίως διεθνείς πλόες συνυποβάλλεται με την ανωτέρω δήλωση αντίγραφο του ΦΕΚ της εγκριτικής πράξης νηολόγησης των πλοίων που έχουν νηολογηθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.δ. 2687/1953 (Α'317) ή σχετική βεβαίωση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής όσον αφορά σε πλοία τα οποία φέρονται διαχειριζόμενα από γραφεία εταιρειών εγκατεστημένων στην Ελλάδα, σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν. 27/1975 (Α' 77) ή τα πιστοποιητικά αξιοπλοΐας διεθνών πλόων, ενώ για τα αλιευτικά πλοία συνυποβάλλεται η σχετική άδεια αλιείας με τη διάκριση εάν αφορά υπερπόντια αλιεία.

Ως πλοία που ενεργούν κυρίως διεθνείς πλόες θεωρούνται τα πλοία τα οποία νηολογούνται με εγκριτική πράξη (κοινή υπουργική απόφαση) βάσει του άρθρου 13 του ν.δ. 2687/1953 ή διαχειρίζονται από γραφεία εταιρειών εγκατεστημένων στην Ελλάδα βάσει του αρ. 25 του ν. 27/1975, καθώς και τα πλοία που έχουν εφοδιασθεί με όλα τα πιστοποιητικά αξιοπλοΐας διεθνών πλόων, βάσει των αντίστοιχων Διεθνών Συμβάσεων (SOLAS, MARPOL, Load Lines), τα οποία διενεργούν αποκλειστικά διεθνείς πλόες. Ως πλοία υπερπόντιας αλιείας θεωρούνται τα αλιευτικά πλοία που διαθέτουν άδειες αλίευσης εκτός χωρικών υδάτων του άρθρου 59 του ν. 4235/2014 (Α' 32) και της κοινής υπουργικής απόφασης 4023/64557/16.05.2014 (Β' 1307).

Από την ανωτέρω βεβαίωση, την εγκριτική πράξη, τα πιστοποιητικά αξιοπλοΐας, καθώς και την άδεια αλιείας ή υπερπόντιας αλιείας πρέπει να προκύπτει η ημερομηνία που αυτά αφορούν.

3. Ειδικά για τα πλοία της παρ. 1 του άρθρου 3 συνυποβάλλεται με την ανωτέρω δήλωση «κατάσταση πραγματοποιηθέντων ταξιδιών» για ολόκληρη την ημερολογιακή περίοδο, στην οποία θα αναγράφονται, ανά ταξίδι, η ημερομηνία, ο λιμένας αναχώρησης, ο λιμένας προορισμού και η διανυθείσα απόσταση, ενώ για το σύνολο της ημερολογιακής περιόδου θα αναγράφονται το σύνολο των ταξιδιών που πραγματοποιήθηκαν καθώς και ο αριθμός αυτών που πραγματοποιήθηκαν στην ανοιχτή θάλασσα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2.

Τα πλοία αυτά αν διενεργούν αποκλειστικά δραστηριότητα βάσει συμβατικών υποχρεώσεών τους, αντί της ανωτέρω κατάστασης, συνυποβάλλουν τα παραστατικά που εκδίδονται ή τις συμβάσεις συμβολαίων - ναυλοσυμφώνων που συνάπτονται για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους αυτών. Ειδικά τα επιβατηγά και επιβατηγά - οχηματαγωγά πλοία τα οποία είναι δρομολογημένα, αντί της ανωτέρω κατάστασης συνυποβάλλουν τη δήλωση δρομολόγησής τους καθώς και τυχόν σύμβαση ανάθεσης δημόσιας υπηρεσίας.

Ειδικά τα ημερόπλοια του ν. 4256/2014 υποβάλλουν τη/τις δήλωση/δηλώσεις της περίπτ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 7 του ν. 4256/2014, όπως ισχύουν για ολόκληρη την ημερολογιακή

περίοδο.

4. Ειδικά για τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής του ν. 4256/2014 και έως την έκδοση της κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Υπουργού Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής της παρ. 2.α. του άρθρου 7 του ν. 4256/2014, συνυποβάλλεται με την ανωτέρω δήλωση «κατάσταση πραγματοποιηθέντων ναύλων» για ολόκληρη την ημερολογιακή περίοδο, στην οποία αναγράφονται, ανά ναύλο, η ημερομηνία έναρξης και λήξης αυτού, καθώς και ο λιμένας αναχώρησης.

Άρθρο 7 Μεταβατικές διατάξεις

1. Για την ημερολογιακή περίοδο από 01.04.2018 έως την 31.12.2022 και για τις χορηγηθείσες απαλλαγές της υποπερ. αα' της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ εντός της περιόδου αυτής, θεωρούνται ως πλοία που διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα τα πλοία της περ. (ι) της παρ. 1 του άρθρου 27 που διενήργησαν πλόες στην ανοιχτή θάλασσα, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 2 της παρούσας.

2. Οι υποκείμενοι στο φόρο υποχρεούνται να τηρούν στο αρχείο τους δικαιολογητικά για την απόδειξη της διενέργειας δραστηριότητας πλόων στην ανοιχτή θάλασσα.

3. Δεν διενεργούν δραστηριότητα στην ανοιχτή θάλασσα και δεν δικαιούνται των ανωτέρω απαλλαγών για την ως άνω περίοδο τα πλοία που αναφέρονται στις περ. β' έως και θ' της παρ. 4 του άρθρου 3 της απόφασης ΠΟΛ. 1177/2018. Τα πλοία που δραστηριοποιούνται αποκλειστικά ως ημερόπλοια του ν. 4256/2014 θεωρείται ότι δικαιούνται των ως άνω απαλλαγών εάν από τη δήλωση περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4256/2014 προκύπτει ότι διενεργούν πλόες στην ανοιχτή θάλασσα.

Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο εκμεταλλευτής πλοίου που δραστηριοποιείται αποκλειστικά ως ημερόπλοιο του ν. 4256/2014 είναι λήπτης φορολογικού στοιχείου από προμηθευτή αγαθών ή υπηρεσιών το οποίο δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ εφαρμοζομένων των ως άνω απαλλαγών, τεκμαίρεται ότι έχει δηλώσει στον ανωτέρω προμηθευτή ότι διενεργεί πλόες στην ανοιχτή θάλασσα, φέρει το βάρος της ευθύνης για την απόδειξη της δραστηριότητας αυτής σε ενδεχόμενο έλεγχο από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε., ενώ έχει υποχρέωση καταβολής του φόρου που αναλογεί στις πράξεις αυτές εφόσον η δραστηριότητα αυτή δεν αποδεικνύεται.

Άρθρο 8 Χρήση ηλεκτρονικής εφαρμογής για την απόδειξη της διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα

1. Έως την 31.5.2019 δημιουργείται στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) ηλεκτρονική εφαρμογή για την παρακολούθηση των πλοίων/σκαφών που δεν έχουν υποχρέωση να διαθέτουν ηλεκτρονικά συστήματα της περίπτ. α' της παρ. 1 του άρθρου 4 στην οποία καταχωρίζονται, η άφιξη του πλοίου/σκάφους στους λιμένες που προσεγγίζει κατά τη διάρκεια του ταξιδιού του καθώς και οι γεωγραφικές συντεταγμένες των λιμένων αυτών, προκειμένου για την απόδειξη της διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 της παρούσας.

2. Η επιβεβαίωση των στοιχείων στην ηλεκτρονική εφαρμογή της παρ. 1 πραγματοποιείται από τις αρμόδιες Υπηρεσίες του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, κατόπιν υποβολής έντυπης ή ηλεκτρονικής μέσω της εφαρμογής δήλωσης άφιξης.

3. Αρμόδιες Υπηρεσίες ορίζονται οι Λιμενικές Αρχές και έδρες Ναυτιλιακών Ακολουθών του Αρχηγείου Λιμενικού Σώματος-Ελληνικής Ακτοφυλακής του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, υπό τον συντονισμό, την καθοδήγηση και την παροχή οδηγιών της Διεύθυνσης Ναυτιλιακών Επενδύσεων και Θαλασσίου Τουρισμού της Γενικής Διεύθυνσης

Λιμένων, Λιμενικής Πολιτικής και Ναυτιλιακών Επενδύσεων, της Γενικής Γραμματείας Λιμένων, Λιμενικής Πολιτικής και Ναυτιλιακών Επενδύσεων του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής.

4. Η δήλωση άφιξης υποβάλλεται από τον πλοίαρχο ή τον κυβερνήτη του σκάφους. Στη δήλωση καταχωρίζονται η ημερομηνία άφιξης, τα στοιχεία του πλοίου/ σκάφους καθώς και τα στοιχεία του πλοιάρχου ή του κυβερνήτη αυτού. Στην περίπτωση επαγγελματικού πλοίου αναψυχής δηλώνονται και τα στοιχεία του ναυλοσύμφωνου, βάσει του οποίου διενεργείται η δραστηριότητα στην ανοικτή θάλασσα.

5. Οι αρμόδιες Υπηρεσίες κατά την έναρξη λειτουργίας της εφαρμογής της παρ. 1 πιστοποιούνται, καταχωρίζοντας τα στοιχεία πρόσβασης των υπηρεσιακών χρηστών καθώς και των διευθύνσεων «IP» των Η/Υ που θα χρησιμοποιούνται για την καταχώριση στοιχείων στην εφαρμογή.

6. Έως την έναρξη λειτουργίας της εφαρμογής της παρ. 1 του παρόντος άρθρου οι δηλώσεις άφιξης υποβάλλονται εντύπως και θεωρούνται από τις αρμόδιες Υπηρεσίες της παρ. 3. Οι θεωρημένες δηλώσεις άφιξης ή αντίγραφα αυτών συνυποβάλλονται με τη δήλωση της παρ. 1 του άρθρου 6 στην Α.Α.Δ.Ε. για την απόδειξη της διενέργειας δραστηριότητας στην ανοικτή θάλασσα.

Άρθρο 9 Λοιπά θέματα

Η αποθήκευση των δεδομένων που απαιτούνται για την απόδειξη της χρήσης στην ανοικτή θάλασσα, σύμφωνα με τα άρθρα 4 και 5 της παρούσας, πραγματοποιείται για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να υπερβαίνει αυτή του χρόνου παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου για τη βεβαίωση του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.»

Επειδή, το πλαίσιο λειτουργίας των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής ρυθμίζεται από το ν. 4256/2014, το Π.Δ. 917/1979 και τον Κώδικα Ναυτικού Δικαίου (δημόσιου και ιδιωτικού).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1§1 του ν. 4256/2014 επαγγελματικό πλοίο αναψυχής είναι το πλοίο αναψυχής μεταφορικής ικανότητας έως και σαράντα εννέα (49) επιβατών, το οποίο διαθέτει επαρκείς και κατάλληλους χώρους ενδιαίτησης ειδικά για τους επιβάτες, για την εκμετάλλευση του οποίου συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης. ,

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 7§1 του ν. 4256/2014 προβλέπεται ότι:

«Τα επαγγελματικά και τα ιδιωτικά πλοία αναψυχής, εφόσον είναι ναυλωμένα, υποχρεούνται να είναι εφοδιασμένα με αντίγραφα των αντίστοιχων ναυλοσυμφώνων και με ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων. Αντίγραφα των ναυλοσυμφώνων υποβάλλονται από τον εκναυλωτή, όπως αυτός προσδιορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 3, στις υπηρεσίες της Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α 170).»

Επειδή εν προκειμένω, διαβιβάστηκαν στην Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά α) από την Δ.Ο.Υ. Σύρου το με αριθ. πρωτ./31-05-2018 (αρ. υπόθεσης/2017) Δελτίο Πληροφοριών της Υ.ΕΔ.Δ.Ε. Αττικής- Υποδιεύθυνση Γ' (αρ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά/21-06-2018) και β) η με αριθ. πρωτ./24-10-2019 (αρ. υπόθεσης/130655/2019) Πληροφοριακή έκθεση, η οποία συντάχθηκε κατόπιν επεξεργασίας των στοιχείων από την υπ' αριθ./19-06-2019 έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω στις 02-09-2017, ημέρα Σάββατο, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής μετέβη στην έδρα της προσφεύγουσας στην Σαντορίνης όπου διαπιστώθηκε ότι κατά το έτος 2015, η προσφεύγουσα είχε σε ποσοστό 100% στην κυριότητά της (αριθ. άδειας Φ...../56/2014), μόνο ένα πλοίο με την ονομασία «.....» και με αριθ. νηολογίου Για το ως άνω έτος, το σύνολο των εσόδων της προήλθε από την ναύλωση του εν λόγω σκάφους αναψυχής, το οποίο δραστηριοποιήθηκε στη νησί της Ακόμη, το μεγαλύτερο μέρος των πλόων εκτελείται με δύο ναυλοσύμφωνα καθημερινά (πρωινό και απογευματινό πλου) και κυρίως αφορούν ναυλωτές που είναι αλλοδαποί πολίτες.

Επειδή από το Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ προκύπτει ότι το πλοίο της προσφεύγουσας δεν υποχρεούται σε τήρηση ημερολογίου πλοίου.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε στον έλεγχο το με αριθ. πρωτόκολλο γενικής επιθεώρησης μικρού επιβατηγού πλοίου από το οποίο προκύπτει ότι το εν λόγω σκάφος μπορεί να εκτελεί πλόες:

- II. Νυχτερινούς τοπικούς μέχρι μεγάλης ακτοπλοΐας (Π.Δ. 917/79),
- II. Ημερήσιους τοπικούς μέχρι μεγάλης ακτοπλοΐας (Π.Δ. 917/79) και
- IV. Ημερήσιους τοπικούς και περιορισμένης έκτασης (Π.Δ. 917/79).

Επειδή, ο έλεγχος εντόπισε διαφημιστικό φυλλάδιο της προσφεύγουσας στο οποίο περιγράφονται οι παρεχόμενες υπηρεσίες περιηγητικών εκδρομών 3 ή 4 ωρών, με την παροχή γεύματος και ποτών.

Επειδή, από την με ημερομηνία θεώρησης 20-12-2021 Έκθεση Μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, προκύπτουν τα κάτωθι:

«Στα ΕΕΠΣΕΠΑ τα οποία αποτελούν αποδεικτικό στοιχείο για την συμπλήρωση του κατώτερου ορίου ημερών ναύλωσης και από το οποίο προκύπτει η ημερομηνία ναύλωσης, ο αριθμός των επιβαίνοντων, το ονοματεπώνυμο του ναυλωτή και εκναυλωτή με τα ναυλοσύμφωνα από τα οποία προκύπτει η ημερομηνία ναύλωσης ο όρος ναύλωσης αναφορικά με τον αριθμό των επιβαίνοντων και της συνολικής αξίας ναύλου και τις Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών στις οποίες αναφέρεται το όνομα του ναυλωτή η συνολική αξία του ναύλου και η αιτιολογία διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

- Για τριάντα πέντε (35) αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών συνολικής αξίας 21.293,00 ευρώ οι οποίες βρέθηκαν καταχωρημένες στα λογιστικά αρχεία της , δεν επεδείχθησαν ναυλοσύμφωνα και δεν βρέθηκαν καταχωρημένες στα ΕΕΠΣΕΠΑ. Τα συγκεκριμένα έσοδα /εκροές χαρακτηρίζονται από τον έλεγχο μεμονωμένες μεταφορές επιβατών (πιθανόν με εισιτήριο ή κόμιστρο) ή τμηματικές καταβολές.

- Για εξοφλήσεις σαράντα δύο (42) ναυλοσυμφώνων τα οποία βρέθηκαν καταχωρημένα στα ΕΕΠΣΕΠΑ έγιναν με τμηματικές καταβολές, εκδόθηκαν Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών είτε στο ναυλωτή και σε έναν από τους επιβαίνοντες, είτε μόνο σε επιβαίνοντες (οι οποίοι βρέθηκαν καταχωρημένοι στις καταστάσεις επιβατών και πληρώματος), αντί του ορθού η εξόφληση της ολικής ναύλωσης να γίνεται από τον ναυλωτή.

- Όλες οι αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών αναφέρουν στην αιτιολογία τους εκδρομή στην Καλντέρα της Σαντορίνης , δηλαδή το πλοίο διενεργεί θαλάσσιες περιηγήσεις-εκδρομές στη Καλντέρα της Σαντορίνης με προκαθορισμένο πρόγραμμα σε παρακείμενους λιμένες, όρμους ή ακτές.»

Επειδή, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι με το πλοίο εκτελούνται πλόες περιορισμένης έκτασης, ήτοι πλόες κατηγορίας VI σύμφωνα με το ΠΔ917/1979 ή ΠΔ270/88 και δεν τυγχάνουν απαλλαγής 50% από το ΦΠΑ όπως ορίζει η ΠΟΛ 1156/09-05-1997.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το 50% του φόρου εισροών, ωστόσο ο έλεγχος αναφέρεται στις απαλλασσόμενες εκροές.

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διαπιστώσεις του ελέγχου, το εν λόγω σκάφος της προσφεύγουσας ανεξάρτητα από την κατηγορία στην οποία εντάσσεται, εκτελεί θαλάσσιες περιηγήσεις- εκδρομές στην Καλντέρα της Σαντορίνης με προκαθορισμένο πρόγραμμα σε παρακείμενους λιμένες, όρμους ή ακτές όπως αποδεικνύεται από το διαφημιστικό φυλλάδιο που βρέθηκε στο γραφείο της επιχείρησης αλλά και από το περιεχόμενο των περιγραφόμενων θαλάσσιων εκδρομών στο διαδικτυακό ιστότοπο «www.....com». Επομένως, εκτελεί τοπικούς πλόες και δεν τυγχάνει απαλλαγής του 50 % των ακαθάριστων εσόδων από Φ.Π.Α.

Επειδή, η προσφεύγουσα εκδίδει αποδείξεις λιανικών συναλλαγών σε μεμονωμένους πελάτες, ήτοι διενεργούνται μεταφορές προσώπων με κόμιστρο και όχι ολικές ναυλώσεις του σκάφους όπως ορίζουν οι διατάξεις της ΠΟΛ. 1156/1997 προκειμένου να τύχει της ως άνω απαλλαγής.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει με την παρούσα προσφυγή της κάποια ναυλοσύμφωνα που αφορούν το φορολογικό έτος 2015 και από τα οποία φαίνεται το όνομα του ναυλωτή και των επιβατών.

Επειδή, η προσφεύγουσα ωστόσο δεν προσκόμισε στοιχεία ικανά να αποδείξουν τους ισχυρισμούς της, ήτοι ότι τυγχάνει απαλλαγής σε ποσοστό 50 % του Φ.Π.Α., όπως ορίζεται από τις ΠΟΛ. 1156/1997 και ΠΟΛ. 1177/2018 και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της κρίνεται αβάσιμος.

Σχετικά με τον δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας:

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000):

«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:

....

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

.....»

Επειδή η προσφεύγουσα εξέπεσε Φ.Π.Α. δαπανών (αγορές τροφίμων) ισχυριζόμενη ότι πραγματοποιούνται για τους πελάτες της επιχείρησης, ωστόσο σε αυτήν την περίπτωση θα έπρεπε να εκδίδονται παραστατικά εσόδων.

Επειδή, για το φορολογικό έτος 2015, το εν λόγω σκάφος δραστηριοποιήθηκε στο νησί της Σαντορίνης και βάσει του άρθρου 21 παρ. 4 του ν. 2859/2000, ο συντελεστής Φ.Π.Α. μειώνεται κατά 30% (ισχύς έως 30/09/2015).

Επειδή, όπως προκύπτει από τη με αριθ./27-04-2015 αρχική δήλωση Φ.Π.Α. και από τη με αριθ./29-10-2015 τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α., η προσφεύγουσα εφάρμοσε λανθασμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 6,5 % για το 1ο και 2ο τρίμηνο του 2015 στις φορολογητέες εκροές αντί του ορθού 9% (13% μείον 30%=9%). Λανθασμένος συντελεστής Φ.Π.Α. χρησιμοποιήθηκε και για τις φορολογητέες εκροές ποσού 27.686,36 € που αφορούν το 3ο τρίμηνο του 2015.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν δήλωσε απαλλασσόμενες εκροές για το 1ο και 2ο τρίμηνο, παρά μόνο φορολογητέες.

Επειδή, από τον αντιπαραβολικό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά στα ΕΕΠΣΕΠΑ τα οποία αποτελούν αποδεικτικό στοιχείο για την συμπλήρωση του κατώτερου ορίου ημερών ναύλωσης και από το οποίο προκύπτει η ημερομηνία ναύλωσης, ο αριθμός των επιβαινόντων, το ονοματεπώνυμο του ναυλωτή και του εκναυλωτή α) με τα ναυλοσύμφωνα από τα οποία προκύπτει η ημερομηνία ναύλωσης, ο όρος ναύλωσης αναφορικά με τον αριθμό των επιβαινόντων και της συνολικής αξίας ναύλου και β) τις Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών στις οποίες αναφέρεται το όνομα του ναυλωτή η συνολική αξία του ναύλου και η αιτιολογία και διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

- Σε είκοσι ένα (21) ναυλοσύμφωνα δεν είχαν εκδοθεί Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών συνολικής καθαρής αξίας 13.918,82 ευρώ.
- Σε είκοσι τέσσερα (24) ναυλοσύμφωνα εκδόθηκαν ανακριβώς Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών για Παροχή Υπηρεσιών, με το ποσό της ανακρίβειας να ανέρχεται σε συνολική καθαρή αξία 7.616,59 ευρώ.
- Διαπιστώθηκε ότι η αξία των συναλλαγών που έγιναν με πληρωμές μέσω καρτών είναι λιγότερες των εσόδων των βιβλίων /δηλώσεων και των εσόδων που προσδιορίστηκαν βάσει ελέγχου .

Επειδή με το άρθρο 7 του Ν. 4337/2015 όπως ίσχυε κατά την υπό κρίση περίοδο ορίζεται ότι: «3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του Ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

- α) Για παραβάσεις έκδοσης πλαστών στοιχείων ποσό ίσο με το 50% της αξίας κάθε στοιχείου.
- β) Για παραβάσεις που αφορούν έκδοση εικονικών ή λήψη εικονικών στοιχείων ή νόθευση αυτών, καθώς και καταχώρηση στα βιβλία αγορών ή εξόδων χωρίς παραστατικά, ποσό ίσο με το 40% της αξίας κάθε στοιχείου. Εάν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική ποσό ίσο με το 40% του μέρους της εικονικής αξίας.

γ) Όταν δεν δύναται να προσδιορισθεί η μερική εικονική αξία, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

δ) Όταν η εικονικότητα ανάγεται αποκλειστικά στο πρόσωπο του εκδότη, ποσό ίσο με το 20% της αξίας του στοιχείου.

ε) Στην περίπτωση λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου, ποσό 10% της αξίας του στοιχείου για κάθε παράβαση, εφόσον η λήψη του στοιχείου δεν είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους.

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Ν. 2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 16 του ν. 1882/1990 ορίζεται ότι:

«16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΑΥΟ 1065606/7222/ΔΕ-Β' /18-7-2000 όπως αντικαταστάθηκε με την ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015/23.1.2015):

«2. Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία ηλεκτρονικά μέσω εφαρμογής TAXISnet με την ονομασία «Κατάσταση Συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 ν.1882/1990» η οποία υποβάλλεται μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.»

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε Καταστάσεις Συμφωνητικών για το 1^ο και 4^ο τρίμηνο, ενώ υπέβαλε ελλιπώς Καταστάσεις Συμφωνητικών για το 2^ο και 3^ο τρίμηνο του φορολογικού έτους 2015.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

....α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' σ' και ιγ' της παραγράφου 1,....»

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις με ημερομηνία θεώρησης 20-12-2021 Εκθέσεις Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013) και Ε.Λ.Π. (ν. 4308/2014) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 19-01-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με έδρα στην περιοχή Αττικής, οδός, αριθ., και την επικύρωση α) της με αριθ. /20-12-2021 Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για την φορολογική περίοδο από 01-01-2015 έως 31-12-2015, β) της με αριθ. /20-12-2021 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 7§§3&5 του ν. 4337/2015, για το φορολογικό έτος 2015 και γ) της με αριθ. /20-12-2021 (Αρ. πράξης /21-12-2021) Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 54 του ν. 4174/ 2013, για το φορολογικό έτος 2015 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, ως κάτωθι:

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

Α) Υπ' αριθ. /20-12-2021 Οριστική Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου Φορολογική περίοδος 01-01-2015 έως 31-12-2015

Διαφορά φόρου	14.442,10 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58/58Α του Κ.Φ.Δ.	7.221,05 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	21.663,15 €

Β) Υπ' αριθ. /20-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικό έτος 2015

Πρόστιμο του άρθρου 7§§3, 5 του ν. 4337/2015: 5.383,84 €

Γ) Υπ' αριθ. /20-12-2021 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου Φορολογικό έτος 2015

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013: 400,00 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.