



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 24.11.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 3749

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 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 αριθμ. 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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, Α.Φ.Μ., που εδρεύει στην, όπως νόμιμα εκπροσωπείται, κατά της υπ' αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 03.03.2015 – 31.12.2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτής σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου προστιθέμενης αξίας, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε **εκπρόθεσμα**, 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' αρ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 03.03.2015 – 31.12.2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 43.458,40 €, πλέον 21.729,20 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 65.187,60 €.

Η ως άνω διαφορά ΦΠΑ καταλογίσθηκε βάσει της υπ' αρ.εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, για τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου περιόδων 03.03.2015 – 31.12.2017, συνεπεία του με αρ. πρωτ.Δελτίου Πληροφοριών από το Γ2' Τμήμα Προγραμματισμού και Πληροφορικής της Γ' Υποδιεύθυνσης της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ΑΤΤΙΚΗΣ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. ευθεία παραβίαση των διατάξεων του άρθρου 27 του ν. 2859/2000 και των διατάξεων του άρθρου 22 παρ. 3 της ΠΟΛ 1156/19.05.1997 – εσφαλμένη εκτίμηση πραγματικών περιστατικών – πλημμελής αιτιολογία.
2. έλλειψη αιτιολογίας, άλλως πλημμελής και μη νόμιμη αιτιολογία.
3. παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας – Μη τήρηση της προβλεπόμενης ελεγκτικής διαδικασίας και ιδίως της προβλεπόμενης στο άρθρο 28 του ν. 4174/2013, καθώς και στο άρθρο 6 του ν. 2690/1999 διαδικασίας – παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης.
4. παραβίαση των αρχών της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.
5. παραβίαση της παρ. 3 του άρθρου 25 του ν. 4174/2013 – Μη τήρηση της προβλεπόμενης διαδικασίας επιτόπιου ελέγχου.
6. πλημμέλεια της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης – παράλειψη κοινοποίησης.

Η προσφεύγουσα στιςκατέθεσε στην Υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ."ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΜΝΗΜΑ", με το οποίο ενισχύει τα επιχειρήματά της σχετικά με την ακύρωση της υπό κρίση πράξης, επισυνάπτοντας: α) το υπ' αρ. 917/1979 Π.Δ., β) την ΠΟΛ 1010/2016, γ) το άρθρο 27 ν. 2859/2000, δ) το άρθρο 1 του ν. 2743/1999 και ε) τον ν. 4256/2014

Η ως άνω ενδικοφανή προσφυγή εξετάσθηκε από την υπηρεσία μας, και εκδόθηκε η υπ' αρ.ΑΠΟΦΑΣΗ του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ.. σύμφωνα με την οποία απορρίφθηκε η ασκηθείσα προσφυγή ως अपαραδέκτου υποβληθείσα, λόγω εκπροθέσμου υποβολής.

Επειδή, κατά της ανωτέρω απόφασης της υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα κατέθεσε τη με αριθμό κατάθεσης ΠΡ308/2019 και ημερομηνία κατάθεσηςπροσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου Σύρου.

Επειδή, το Διοικητικό Πρωτοδικείου Σύρου – Τμήμα 1^ο Μονομελές, με την υπ' αριθ.απόφαση, αναπέμπει την υπόθεση στη Φορολογική Διοίκηση (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε.) προκειμένου να εξετασθεί στην ουσία η υπ' αρ. πρωτ.ενδικοφανής προσφυγή που άσκησε η προσφεύγουσα κατά τηςοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, με το σκεπτικό, ότι: “....Επειδή, με τα δεδομένα αυτά και σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στη μείζονα σκέψη της παρούσας, εφόσον προκύπτει από την ευρισκομένη στον φάκελο εκτύπωση από την ιστοσελίδα των ΕΛ.ΤΑ. ότι η επιστολή με κωδικό αντικειμένου RE επιστράφηκε στιςστη φορολογική αρχή, χωρίς να παραδοθεί στην προσφεύγουσα, γεγονός το οποίο, άλλωστε, δεν αμφισβητείται από του καθού, το Δικαστήριο κρίνει ότι δεν συντρέχει, εν προκειμένω, περίπτωση εφαρμογής του τεκμηρίου του άρθρου 5 παρ. 5 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, καθότι η εφαρμογή του προϋποθέτει, πάντως, την κοινοποίηση, στην προσφεύγουσα, της ένδικης πράξης και όχι την επιστροφή της και μόνο, από τα ΕΛ.ΤΑ., στην Φορολογική Αρχή, με την ένδειξη «αζήτητο» και ως εκ τούτου, η επίδοση της ένδικης οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου στην προσφεύγουσα έλαβε χώρα στιςοπότε και παρέλαβε κατά τους ισχυρισμούς της, ο νόμιμος εκπρόσωπος της αντίγραφο της πράξης αυτής, κατόπιν της σχετικής του ειδοποίησης, κα, σε κάθε περίπτωση, η επίδοση αυτή δεν δύναται να είναι προγενέστερη της, ημερομηνία κατά την οποία συντάχθηκε το υπ' αρ,διαβιβαστικό έγγραφο της Δ.Ο.Υ. Σύρου, κατόπιν της ταυτάριμης, από, αίτησης του ως άνω νόμιμου εκπροσώπου. Συνεπώς, η με αριθ. πρωτ. ενδικοφανής προσφυγή ασκήθηκε, σε κάθε περίπτωση, εμπροθέσμως, εντός της προβλεπόμενης από το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 προθεσμίας των τριάντα (30) ημερών, ο δε Προϊστάμενος της Δ.Ε.Δ. που με τη προσβαλλόμενη απόφαση δέχθηκε τα αντίθετα, έσφαλε, όπως βασίμως προβάλλεται με την κρινόμενη προσφυγή. Εξάλλου, εφόσον απορρίφθηκε η ενδικοφανής αυτή προσφυγή για τον ανωτέρω τυπικό λόγο, χωρίς να εξετασθούν οι επί της ουσίας προβαλλόμενοι με αυτήν λόγοι, πρέπει να αναπεμθεί, σύμφωνα με όσα έγιναν δεκτά στην τέταρτη σκέψη της παρούσας, η υπόθεση στη φορολογική διοίκηση, προκειμένου να εξετασθεί κατ' ουσία η ενδικοφανής προσφυγή κατά της υπ' αριθ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σύρου.”

Επειδή, σύμφωνα με το από“ΚΑΤΑΣΤΑΤΙΚΟ ΣΥΣΤΑΣΗΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΠΛΟΙΩΝ ΑΝΑΨΥΧΗΣ Ν. 3182/03”, μεταξύ 1. τουκαι 2. τηςπου συστάθηκε νόμιμα τηνμε έδρα την με αριθμό Γ.Ε.ΜΗ. και Α.Φ.Μ., όπως νόμιμα εκπροσωπείται από τον, ΣΥΜΦΩΝΗΘΗΚΕ η σύσταση Ναυτιλιακής Εταιρείας Πλοίων Αναψυχής [Ν.Ε.Π.Α.] σύμφωνα με τον Ν. 3182/2003, με την επωνυμία με αποκλειστικό σκοπό την απόκτηση κυριότητας, την εκμετάλλευση ή διαχείριση ιδιόκτητων ή μη πλοίων αναψυχής με ελληνική σημαία που χαρακτηρίζονται ως

επαγγελματικά σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4256/2014, με έδρα την της και είναι υπόχρεη σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων. Κατά τις υπό κρίση περιόδους το αντικείμενο εργασιών της ήταν “ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟΥ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΚΑΦΟΥΣ ΜΕ ΠΛΗΡΩΜΑ”.

Επειδή, αιτία ελέγχου απετέλεσε το με αρ. πρωτ.Δ.Π. από το Γ2' Τμήμα Προγραμματισμού και Πληροφορικής της Γ' Υποδιεύθυνσης της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) ΑΤΤΙΚΗΣ, το οποίο παρελήφθη από τη Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ την, σύμφωνα με το οποίο πραγματοποιήθηκε από κλιμάκιο της ανωτέρω Υπηρεσίας έλεγχος στην προσφεύγουσα τηνκαι διαπιστώθηκε, ότι, “η προσφεύγουσα απαλλάσσει το ήμισυ των ακαθαρίστων εσόδων από Φ.Π.Α. εφαρμόζοντας τις απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 22 παράγραφος 3 της ΠΟΛ. 1156/19.05.1997, εμφανίζοντας τα συγκεκριμένα έσοδα [έσοδα από υπηρεσίες ναύλωσης πλοίων] ως απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α. στις σχετικές φορολογικές περιόδους. Πλην, όμως, λόγω της πραγματικής δραστηριότητας των πλοίων, δηλαδή ότι εκτελέστηκαν πλόες περιορισμένης ακτοπλοΐας εντός χωρικών υδάτων, η προσφεύγουσα οφείλει να υπαγάγει το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. καθώς εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 14 παράγραφος 5 του Ν. 2859/2000. Συνεπώς δεν τίθεται θέμα εφαρμογής μείωσης ποσοστού του Φ.Π.Α. στη φορολογητέα ύλη με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ 1156/97, ούτε τίθεται θέμα εφαρμογής του άρθρου 27 του Ν. 2859/2000 καθώς δεν προέκυψαν στοιχεία που να τεκμηριώνουν την ύπαρξη πλόων εκτός χωρικών υδάτων.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 27. Ειδικές Απαλλαγές

“1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

.....

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.

Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους.

Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα πλοία του ν. [2743/1999](#) εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά πλοία.”

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1156/9.5.1997 Φ.Π.Α. ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ - Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ 43/Α/7.3.1996) - 2390/96 (ΦΕΚ 54/Α/21.3.1996) - 2399/96 (ΦΕΚ 90/Α/27.5.1996)

“3. Όπως προαναφέρθηκε, με την περίπτωση γ' της παραγράφου 7 του άρθρου 11 του Ν.2386/1996, αντικαταστάθηκε η περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Ν.1642/1986.

“Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., 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 απαλλασσομένων 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 και θα κατατίθενται στην αρμόδια Λιμενική Αρχή και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του εκναυλωτή, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία που προβλέπονται από το άρθρο 36 της αριθμ. Π.8271/4879/[ΠΟΛ.366/18.12.1987](#) ΑΥΟ. (Σχετικές είναι: α) η αριθμ. Φ.3122-1/10/97/28/31.3.1997 απόφαση Υπουργού του Υ.Ε.Ν. και β) η αριθμ. Φ.3122-1/11/97/4.4.1997 εγκύκλιος του ιδίου Υπουργείου).

Η μη ολική ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών γενικά, συμπεριλαμβανομένων και του Ν.438/1976 (ΦΕΚ 256 Α'), 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 προσέγγισή 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. μόνο το μέρος των ακαθαρίστων εσόδων τους που αναλογεί πέραν των χωρικών υδάτων.

Επομένως, προκειμένου για επαγγελματικά τουριστικά θαλαμηγά σκάφη και τουριστικά

πλοiάρια του Ν.438/1976, που πραγματοποιούν διεθνείς πλόες και τα οποία, ανάλογα με τις συνθήκες εκμετάλλευσης, δεν είναι δυνατό να ενισχύσουν με άλλες αποδείξεις (ημερολόγιο σκάφους, θεώρηση ναυτιλιακών εγγράφων από Αρμόδιες Αρχές ξένων κρατών κ.λπ.), την προσέγγισή 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 θαλαμηγά σκάφη και τα τουριστικά πλοiάρια του Ν.483/1976 περιλαμβάνονται στις κατηγορίες τουριστικών πλοίων του άρθρου 3 του Π.Δ/τος 917/1979 (ΦΕΚ τ.Α' 257/19.11.1979), 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 κατάταξή τους, βάσει του πρωτοκόλλου Γενικής Επιθεώρησης του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας ή του αναγνωρισμένου νηογνώμονα.

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

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΙΙ. Τουριστικά πλοiα που εκτελούν πλόες από τοπικούς μέχρι μεγάλης ακτοπλοiας, ποσοστό έκπτωσης Φ.Π.Α. 50%.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΙΙΙ. Τουριστικά πλοiα που εκτελούν πλόες από τοπικούς μέχρι και μικράς ακτοπλοiας, ποσοστό έκπτωσης Φ.Π.Α. 40%.

Ενημερωτικά, αναφέρουμε ότι στο Προεδρικό Διάταγμα 917/1979 (ΦΕΚ 257 Α'), 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 ακτοπλοiας: 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 ακτοπλοiας: ο βραχύς εσωτερικός πλους, κατά τη διάρκεια του οποίου το πλοiο 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 πλοiα 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 εκτός του Κορινθιακού προς λιμένες Κορινθιακού μέχρι Πατρών.

Στην έννοια της απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της ναύλωσης των επαγγελματικών τουριστικών σκαφών, περιλαμβάνονται και τα θαλάσσια, περιηγητικά ταξiδια, όπως ορίζονται με τις διατάξεις του Π.Δ.122/1995 (ΦΕΚ 75 Α'), 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 πλοiα 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 επιβίβασής 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 στην 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.....

Το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων με την απόφασή του C-331/1994 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. Ετσι, 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, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1141/30.6.2015 “Κοινοποίηση διατάξεων του ν.4256/14 (ΦΕΚ 92/Α') «Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις» και παροχή σχετικών διευκρινίσεων”

“Εννοιολογικές διακρίσεις ([άρθρο 1](#))

Στο άρθρο 1 παρατίθενται βασικές έννοιες για την εφαρμογή του νόμου, κατ' αναλογία των ορισμών που υπήρχαν στον ν. [2743/1999](#), μεταξύ άλλων :

Πλοίο αναψυχής : κάθε σκάφος ολικού μήκους άνω των 7 μέτρων, ιστιοφόρο ή μηχανοκίνητο, το οποίο μπορεί, λόγω της κατασκευής του, να χρησιμοποιείται για την εκτέλεση ταξιδιών αναψυχής.

Επαγγελματικό πλοίο αναψυχής : το πλοίο αναψυχής με μεταφορική ικανότητα έως 49 επιβατών, το οποίο διαθέτει επαρκείς και κατάλληλους χώρους ενδιαίτησης για τους επιβάτες για το οποίο συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης. **Ιδιωτικό πλοίο αναψυχής :** το πλοίο αναψυχής το οποίο δεν είναι επαγγελματικό.

Επαγγελματικό Τουριστικό Ημερόπλοιο : το μικρό σκάφος ή το πλοίο αναψυχής ή το επιβατηγό τουριστικό πλοίο, το οποίο εκτελεί ημερήσιο θαλάσσιο ταξίδι, σύμφωνα με το άρθρο 12 του νόμου.

Όροι και προϋποθέσεις εκμετάλλευσης επαγγελματικών πλοίων αναψυχής ([άρ 3](#))

Με το άρθρο αυτό ρυθμίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για την εκμετάλλευση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής, για την οποία απαιτούνται βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης έναρξης ή μεταβολής εργασιών που εκδίδεται από τη

ΔΟΥ, κατόπιν της σχετικής δήλωσης του [άρθρου 36](#) του Κώδικα ΦΠΑ (ν.[2859/2000](#)), όπως ισχύει, και εγγραφή στο Μητρώο του [άρθρου 2](#) του ν. [4256/2014](#).

Η εκμετάλλευση πραγματοποιείται με σύμβαση ολικής ναύλωσης, η ελάχιστη διάρκεια της οποίας είναι οκτώ (8) ώρες, ενώ η μερική ναύλωση απαγορεύεται. Η εκτέλεση μέχρι και δύο συμβάσεων ολικής ναύλωσης μέσα στο ίδιο εικοσιτετράωρο επιτρέπεται, ωστόσο, οι συμβάσεις ναύλωσης που πραγματοποιούνται στο ίδιο εικοσιτετράωρο από το ίδιο πλοίο θεωρούνται ως μία ημέρα ναύλωσης.

Απαγορεύεται η χρήση πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων με ναύλο.

Δικαίωμα εκναύλωσης των πλοίων αυτών έχουν πλην των πλοιοκτητών και εφοπλιστών και οι ναυλομεσίτες, οι ναυτικοί πράκτορες και τα τουριστικά γραφεία, κατόπιν έγγραφης συγκατάθεσης του πλοιοκτήτη ή εφοπλιστή.....”

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, οι διατάξεις του ν. 4256/2014 (ΦΕΚ Α' 92/14-04-2014), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 1.Ορισμοί

“1. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, οι όροι που χρησιμοποιούνται έχουν την ακόλουθη έννοια:

α. Πλοίο αναψυχής: είναι κάθε σκάφος ολικού μήκους άνω των επτά (7) μέτρων ιστιοφόρο ή μηχανοκίνητο, το οποίο μπορεί από τη γενική κατασκευή του να χρησιμοποιείται για την εκτέλεση ταξιδιών αναψυχής.

β. Ιστιοφόρο πλοίο αναψυχής: είναι το πλοίο αναψυχής, το οποίο διαθέτει επαρκή ιστιοφορία, ως κύριο μέσο πρόωσης, μπορεί να φέρει μηχανή για βοηθητική πρόωση και, αν είναι επαγγελματικό, πληροί επιπλέον τα κριτήρια τα οποία ορίζονται με την απόφαση της παραγράφου 2.

γ. Μηχανοκίνητο πλοίο αναψυχής: είναι το πλοίο αναψυχής, το οποίο διαθέτει μηχανή ως κύριο μέσο πρόωσης και βοηθητικό μέσο πρόωσης, εάν αυτό απαιτείται.

δ. 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.

ι) «Κυβερνήτης»:

αα. για τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής τα οποία επιτρέπεται να εκναυλώνονται χωρίς πλοίαρχο και πλήρωμα: είναι το πρόσωπο που προσλαμβάνεται από τον εκναυλωτή ή ο επιβάτης που διαθέτει τα κατά νόμο απαιτούμενα προσόντα για τη διακυβέρνηση επαγγελματικού πλοίου αναψυχής, όπως αυτά καθορίστηκαν με την 3342/02/2004/21.1.2004 απόφαση του Υπουργού Εμπορικής Ναυτιλίας (Β' 478), όπως τροποποιήθηκε με την 3342/13/2004/20.8.2004 (Β' 1330),

3. Με την επιφύλαξη του π.δ. 44/2011 (Α' 110), ο υπολογισμός του αριθμού επιβατών των πλοίων των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 1 και της παραγράφου 5 του άρθρου 9 του παρόντος νόμου, που χρησιμοποιούνται για την εκτέλεση ταξιδιών

αναψυχής, γίνεται, σύμφωνα με τα άρθρα 15 και 20 του π.δ. 917/1979 (Α' 257) και αναγράφεται στο Πρωτόκολλο Γενικής Επιθεώρησης (Π.Γ.Ε.) ή στο Πιστοποιητικό Ασφαλείας (Π.Α.), κατόπιν ελέγχου του πλοίου από Α.Ο.. Τα ανάλογα πιστοποιητικά αναγράφουν απαραίτητα τον αριθμό διαθέσιμων κλινών. Απαγορεύεται η με οποιοδήποτε τρόπο υπέρβαση του αριθμού επιβατών του προηγούμενου εδαφίου. Σε περίπτωση ολικής ναύλωσης, ο αριθμός των επιβαινόντων τόσο κατά τη διάρκεια της ημέρας όσο και κατά τη διάρκεια της νύχτας ορίζεται αντίστοιχα από το Πρωτόκολλο Γενικής Επιθεώρησης (Π.Γ.Ε.) ή το Πιστοποιητικό Ασφαλείας (Π.Α.), σύμφωνα με τα οριζόμενα στο πρώτο εδάφιο της παρούσας παραγράφου. Όταν συνάπτεται ολική ναύλωση που περιλαμβάνει διανυκτέρευση, οι κλίνες που διαθέτει το πλοίο αντιστοιχούν στον αριθμό των επιβατών που διανυκτερεύουν. Είναι δυνατή η σύναψη σύμβασης ολικής ναύλωσης (μονοήμερης ή πολυήμερης) που δεν περιλαμβάνει διανυκτέρευση επιβατών κατά ρητή δήλωση του πλοιοκτήτη ή του κυβερνήτη ή του νομίμως εξουσιοδοτηθέντος από αυτούς προσώπου, η οποία υποβάλλεται στη Λιμενική Αρχή. Στην περίπτωση αυτή, παρέλκει η αντιστοίχιση κλινών και επιβατών."

Άρθρο 7. Ναυλοσύμφωνο

"1.α. Τα επαγγελματικά και τα ιδιωτικά πλοία αναψυχής, εφόσον είναι ναυλωμένα, πρέπει να είναι εφοδιασμένα με αντίγραφο ναυλοσυμφώνου και με ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων πριν από τον απόπλου τους από το λιμένα αφετηρίας. Το αντίγραφο ναυλοσυμφώνου και οι ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων προσυπογράφονται από τον Πλοίαρχο ή τον Κυβερνήτη, ο οποίος βεβαιώνει την ημερομηνία και την ώρα προσυπογραφής, βρίσκονται πάντοτε στο πλοίο και επιδεικνύονται σε κάθε ζήτηση από τις αρμόδιες Αρχές. Οι ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων περιέχουν τα στοιχεία της παρ. 1 του άρθρου 5 του π.δ. 23/1999. Με ευθύνη του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή, αντίγραφα των ναυλοσυμφώνων και των ενημερωμένων καταστάσεων του προηγούμενου εδαφίου γνωστοποιούνται, πριν τον απόπλου από το λιμένα αφετηρίας, στην αρμόδια λιμενική Αρχή του λιμένα αυτού. Για τη γνωστοποίηση του προηγούμενου εδαφίου, εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο ν. [3979/2011](#) (Α' 138). Στους παραβάτες των δυο προηγούμενων εδαφίων επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 12 του π.δ. 23/1999. Η ανωτέρω υποχρέωση αναφορικά με την κατάσταση επιβαινόντων διατηρείται, και στην περίπτωση της παραγράφου 2 του άρθρου 9. Αντίγραφα των ναυλοσύμφωνων υποβάλλονται από τον εκναυλωτή, όπως αυτός προσδιορίζεται στην παράγραφο 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, οι διατάξεις του Π.Δ. 917/1979 (ΦΕΚ 247/19.11.1979), ορίζουν, ότι:

Άρθρον 1. Ορισμοί.

Κατά την εφαρμογήν του παρόντος Κανονισμού νοείται :

".....

(β) Τουριστικόν πλοίον: Παν πλοίον απασχολούμενον εις την εκτέλεσιν κυκλικών πλόων θαλασσίας περιηγήσεως και αναψυχής μεταφορικής ικανότητος μέχρις 25 επιβατών.

(γ) Επαγγελματικόν τουριστικόν πλοίον: Παν τουριστικόν πλοίον χρησιμοποιούμενον δια την επί ναύλω μεταφοράν επιβατών.

(δ) Τουριστικόν πλοίον αναψυχής: Παν τουριστικόν πλοίον το όποιον δεν είναι επαγγελματικόν

θ) **Διεθνής πλους :** Ο πλους από τίνος Ελληνικού λιμένος εις τινα λιμένα της αλλοδαπής και αντιστρόφως, ως και ο πλους μεταξύ λιμένων της αλλοδαπής.

(ι) **Πλους Μεγάλης Ακτοπλοίας :** Ο μη βραχύς εσωτερικός πλους, μεταξύ των λιμένων τού εσωτερικού.

Εις την κατηγορίαν ταύτην περιλαμβάνονται ενδεικτικώς οι πλόες εκ Πειραιώς προς Κέρκυραν - Βόρειον Έλλάδα Μυτιλήνην - Κρήτην και Δωδεκάνησον.

(ια) **Πλους Μικράς Ακτοπλοίας:** Ο βραχύς εσωτερικός πλους, κατά την διάρκειαν του οποίου το πλοίον δεν απομακρίνεται πλέον των 20 ναυτικών μιλίων της πλησιεστέρας ακτής.

Εις την κατηγορίαν ταύτην περιλαμβάνονται ενδεικτικώς οι πλόες εκ Πειραιώς προς Κυκλάδας, Β. Σποράδας, Ζάκυνθον, Κεφαλληνίαν, λιμένες Ακαρνανίας και Αμβρακικού, προεκτεινόμενοι έστω και μέχρι Κερκύρας ή Πελοποννήσου ανατολικώς του Ταινάρου.

(ιβ) **Πλους Περιορισμένης εκτάσεως:** Ο βραχυχρόνιος πλους εντός ενός ή και ετέρου συνεχομένου προς αυτόν κόλπου, ως και εις προησπισμένας εντός ή εκτός κόλπων θαλασσίας περιοχάς, ο οποίος διενεργείται συνήθως κατά την διάρκειαν της ημέρας. Εις την κατηγορίαν ταύτην περιλαμβάνονται, ενδεικτικώς, οι πλόες εκ Πειραιώς προς λιμένας Σαρωνικού και Αργολικού εκ λιμένων εντός του Ν. ή Β. Ευβοϊκού προς λιμένας Ν. ή Β. Ευβοϊκού μέχρι Βόλου, εκ λιμένων εντός Κορινθιακού προς λιμένας Κορινθιακού μέχρι Πατρών.

(ιγ) **Τοπικός πλους:** Ο πλους μεταξύ λιμένων ή όρμων κειμένων απ' αλλήλων εις απόστασιν μη υπερβαίνουσαν τα 6 μίλια.

(ιδ) **Ημερινός πλους:** Ο εκτελούμενος μεταξύ των ωρών 06.00 έως 22.00 κατά την χειμερινήν περίοδον και 05.00 έως 23.00 κατά την θερινήν τοιαύτην και του οποίου ή συνολική διάρκεια δεν υπερβαίνει τας 12 ώρας.

Άρθρον 3. Κατηγορίαι τουριστικών πλοίων

1. Δια την εφαρμογήν του παρόντος Κανονισμού τα τουριστικά πλοία, κατατάσσονται εις τας ακόλουθους Κατηγορίας :

α) Κατηγορία I: Τουριστικά πλοία εκτελούντα πλόας τινάς των οποίων είναι διεθνείς πλόες.

(β) Κατηγορία II: Τουριστικά πλοία εκτελούντα πλόας από Τοπικούς μέχρι και Μεγάλης Ακτοπλοίας.

(γ) Κατηγορία III: Τουριστικά πλοία εκτελούντα πλόας από Τοπικούς μέχρι και Μικράς Ακτοπλοίας.

(δ) Κατηγορία IV: Τουριστικά πλοία εκτελούντα πλόας Τοπικούς και περιορισμένης εκτάσεως.

Επειδή, όπως προκύπτει από τη με αρ. πρωτ. Φακ.: βεβαίωση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής – Διεύθυνση Ναυτιλιακών Επενδύσεων και Θαλάσσιου Τουρισμού – Τμήμα Επαγγελματικών Τουριστικών Σκαφών και ΝΕΠΑ, η προσφεύγουσα καταχωρήθηκε στα Βιβλία Μητρώου Ναυτιλιακών Εταιρειών Πλοίων Αναψυχής του Ν. 3182/2003 [ΦΕΚ 220^Α/12-9-2003] όπως ισχύει, την 03.03.2015 με αύξοντα αριθμό -.....- Περαιτέρω, όπως προκύπτει:

α) από την με αρ. πρωτ. "ΑΔΕΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟΥ ΠΛΟΙΟΥ ΑΝΑΨΥΧΗΣ", το ΜΗΧΑΝΟΚΙΝΗΤΟ πλοίο της προσφεύγουσας με την ονομασία, έχει άδεια "Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής", νηολογίου ΠΕΙΡΑΙΑ με αριθμό, βάσει δε της βεβαίωσης του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου – ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΘΝΙΚΟΤΗΤΑΣ, βεβαιώνεται,

ότι το ως άνω πλοίο καταχωρήθηκε στα Ελληνικά Νηολόγια με χωρητικότητα Ολική [ΚΟΧ] 10,38 και μήκος 11,75 μέτρα.

Σύμφωνα δε, με το αριθ.ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ ΕΠΙΒΑΤΗΓΟΥ ΠΛΟΙΟΥ, προκύπτει, ότι το εν λόγω πλοίο μπορεί να εκτελεί πλόες:

(α) ΗΜΕΡΙΝΟΙ ΤΟΠΙΚΟΙ ΚΑΙ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΚΤΑΣΗΣ [ΚΑΤ. IV Π.Δ. 917/79] ΕΩΣ ΜΙΑ ΩΡΑ ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΔΙΑΔΡΙΜΗ ΕΝΤΟΣ ΠΕΡΙΟΧΩΝ Α1 GMDSS

β) από την με αρ. πρωτ.“ΑΔΕΙΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟΥ ΠΛΟΙΟΥ ΑΝΑΨΥΧΗΣ”, το ΙΣΤΙΟΦΟΡΟ πλοίο της προσφεύγουσας με την ονομασία, έχει άδεια “Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής”, νηολογίου ΠΕΙΡΑΙΑ με αριθμό, βάσει δε της βεβαίωσης του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου – ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΘΝΙΚΟΤΗΤΑΣ, βεβαιώνεται, ότι το ως άνω πλοίο καταχωρήθηκε στα Ελληνικά Νηολόγια με χωρητικότητα Ολική [ΚΟΧ] 64,87 και μήκος 15,85 μέτρα.

Σύμφωνα δε, με το αριθ.ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΑ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ ΕΠΙΒΑΤΗΓΟΥ ΠΛΟΙΟΥ, προκύπτει, ότι το εν λόγω πλοίο μπορεί να εκτελεί πλόες:

(α) ΝΥΧΤΕΡΙΝΟΙ ΤΟΠΙΚΟΙ ΜΕΧΡΙ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΤΟΠΟΛΟΪΑΣ [ΚΑΤ. II Π.Δ. 917/79]

(β) ΗΜΕΡΙΝΟΙ ΤΟΠΙΚΟΙ ΜΕΧΡΙ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΤΟΠΟΛΟΪΑΣ [ΚΑΤ. II Π.Δ. 917/79]

(γ) ΗΜΕΡΙΝΟΙ ΤΟΠΙΚΟΙ ΚΑΙ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΚΤΑΣΗΣ [ΚΑΤ. IV Π.Δ. 917/79] ΜΕΧΡΙ 10 Ν.Μ. ΑΠΟ ΤΙΣ ΑΚΤΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΡΙΟΧΩΝ Α1 GMDSS ΕΦΟΣΟΝ Η ΕΝΤΑΣΗ ΑΝΕΜΟΥ ΔΕΝ ΥΠΕΡΒΑΙΝΕΙ ΤΑ 6 ΒF ΚΑΙ ΤΟ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ ΥΨΟΣ ΚΥΜΑΤΟΣ ΤΑ 2 Μ.

(δ) ΗΜΕΡΙΝΟΙ ΤΟΠΙΚΟΙ ΚΑΙ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΚΤΑΣΗΣ [ΚΑΤ. IV Π.Δ. 917/79] ΜΕΧΡΙ 10 Ν.Μ. ΑΠΟ ΤΙΣ ΑΚΤΕΣ ΕΝΤΟΣ ΠΕΡΙΟΧΩΝ Α1 GMDSS ΕΦΟΣΟΝ Η ΕΝΤΑΣΗ ΑΝΕΜΟΥ ΔΕΝ ΥΠΕΡΒΑΙΝΕΙ ΤΑ 4 ΒF ΚΑΙ ΤΟ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ ΥΨΟΣ ΚΥΜΑΤΟΣ ΤΑ 0,3 Μ.

Επειδή, περαιτέρω, οι κείμενες διατάξεις (ΠΟΛ.1156/1997) ορίζουν ότι εφόσον τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής πλέουν ή παραμένουν εκτός χωρικών υδάτων, απαλλάσσεται του Φ.Π.Α. μόνο το μέρος των ακαθαρίστων εσόδων τους που αναλογεί πέραν των χωρικών υδάτων. Επομένως, για τα πλοία που πραγματοποιούν πλόες και εκτός χωρικών υδάτων και τα οποία, ανάλογα με τις συνθήκες εκμετάλλευσης, δεν είναι δυνατό να ενισχύσουν με άλλες αποδείξεις (ημερολόγιο σκάφους, θεώρηση ναυτιλιακών εγγράφων από Αρμόδιες Αρχές ξένων κρατών κ.λπ.), την πλεύση τους και σε διεθνή ύδατα, 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 σκάφη περιλαμβάνονται στις κατηγορίες τουριστικών πλοίων του άρθρου 3 του Π.Δ/τος 917/1979 (ΦΕΚ τ. Α' 257/19.11.1979), 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 κατάταξή τους, βάσει του πρωτοκόλλου Γενικής Επιθεώρησης του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας ή του αναγνωρισμένου νηογνώμονα.

Επειδή, η προσφεύγουσα, ισχυρίζεται, ότι: “...βάσει του προαναφερθέντος πρωτοκόλλου Γενικής Επιθεώρησης του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας, το εν λόγω σκάφος της επιχείρησής μας εμπίπτει στις κατηγορίες τουριστικών πλοίων του άρθρου 3 του π.δ/τος 917/1979 και συγκεκριμένα στην Κατηγορία II, για την οποία το ποσοστό έκπτωσης Φ.Π.Α. έχει οριστεί σε 50%, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην ΠΟΛ 1156/1997. Συνεπώς, και μόνο

εξ αυτού του λόγου, η προσβαλλόμενη πρέπει να ακυρωθεί λόγω ευθείας παράβασης του άρθρου 22 παρ. 3 της ΠΟΛ 1156/1977....”

Επειδή, τα επαγγελματικά τουριστικά θαλαμηγά σκάφη και τα τουριστικά πλοιάρια του Ν.483/1976 περιλαμβάνονται στις κατηγορίες τουριστικών πλοίων του άρθρου 3 του Π.Δ/τος 917/1979 (ΦΕΚ τ.Α' 257/19.11.1979), κατά την κατάταξη που ορίζεται από τις διατάξεις αυτές του νόμου, η απαλλαγή του μέρους των ακαθάριστων εσόδων τους από το Φ.Π.Α. (ναύλου) ενεργείται ανάλογα με την κατάταξή τους, βάσει του πρωτοκόλλου Γενικής Επιθεώρησης του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας ή του αναγνωρισμένου νηογνώμονα.

Επειδή, εν προκειμένω και σύμφωνα με τα προαναφερθέντα ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΑ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗΣ ΕΠΙΒΑΤΗΓΟΥ ΠΛΟΙΟΥ, α) το πλοίο εντάσσεται στη Κατηγορία IV χωρίς έκπτωση Φ.Π.Α. των ακαθάριστων εσόδων, και β) το πλοίοεντάσσεται εν μέρει στη Κατηγορία II και εν μέρει στην Κατηγορία IV

Επειδή, τα πλοία καιπραγματοποιούσαν τοπικούς πλόες περιορισμένης ακτοπλοΐας περιμετρικό της νήσου Θήρας και εντός των χωρικών υδάτων της χώρας, το οποίο εδράζεται από: α) την ύπαρξη διαφημιστικών φυλλαδίων από τα οποία προκύπτει ότι το σκάφη της προσφεύγουσας εκτελούν πλόες με προκαθορισμένο πρόγραμμα σε παραλίες και αξιοθέατα της νήσου περιορισμένης διάρκειας (στην πλειονότητά τους 4-5 ωρών) με ταυτόχρονη παροχή γεύματος-ποτών, ήτοι:

Περιγητική θαλάσσια εκδρομή - περιήγηση για σκοπούς αναψυχής με το πλοίο «.....»:

- Αναχώρηση κατόπιν συμφωνίας.
- Διάρκεια: τουλάχιστον 3 ώρες
- Διαδρομή:

Πρωινή διάρκειας 5 ωρών το πλοίο

- Αναχώρηση στις 10:00 π.μ. από
- Διάρκεια: 5 ώρες
- Διαδρομή:

Ρομαντική απογευματινή περιγητική εκδρομή διάρκειας 5 ωρών με το πλοίο

- Αναχώρηση στις 15:00 μ.μ από
- Διάρκεια: 5 ώρες
- Διαδρομή:

β) τις συνθήκες λειτουργίας των πλοίων κυρίως όσον αφορά τον βραχυχρόνιο χρόνο ναύλωσης, γ) από τις δημοσιευμένες αναρτήσεις πελατών σε ιστοσελίδες διαδικτύου (tripadvisor) και σε ιστοσελίδες κοινωνικής δικτύωσης (facebook) καθώς και από τον διαδικτυακό ιστότοπο του ομίλου..... στοιχειοθετείται ότι τα σκάφη της εταιρείας διενεργούσαν πλόες εντός των ελληνικών χωρικών υδάτων (διάρκειας συνήθως έως 24 ωρών σε παραλίες της νήσου ή σε κοντινά νησιά της με τόπο αποβίβασης και επιβίβασης το νησί της), δ) τη μη προσκόμιση οιοδήποτε στοιχείου κατά την διάρκεια του ελέγχου αλλά και μετά τον έλεγχο που να αμφισβητεί το εύρημα του ελέγχου ότι εκτελούνται από το πλοίο τοπικοί πλόες. Σημειώνουμε ότι σε κάθε περίπτωση, αυτός που γνωρίζει με βεβαιότητα που έπλευσε το πλοίο είναι ο εκμεταλλευτής του πλοίου. Ανάλογα την

περίπτωση, από εσωτερικά έγγραφα ή αρχεία του πλοίου ή της επιχείρησης που τηρούνται με υποχρεωτικό ή μη τρόπο από την ανάγκη μη φορολογικών νόμων είναι δυνατό να προκύψουν οι ζητούμενες πληροφορίες για το πλοίο που εκτελούν τα σκάφη. Ενδεικτικά και όχι περιοριστικό και ανάλογα με τις συνθήκες λειτουργίας και οργάνωσης της επιχείρησης θα ήταν δυνατό να αντληθούν στοιχεία 1) σε περίπτωση που θα προσεγγίσει λιμένα ή όρμο του εξωτερικού θα πρέπει να έχει προβεί στη σχετική δήλωση προορισμού στις αρμόδιες ελληνικές αρχές σύμφωνα με τη νομοθεσία, 2) από τους ναυτικούς χάρτες που έχουν δημιουργηθεί κατά την διάρκεια του πλοίου βάσει της νομοθεσίας και από τους οποίους προκύπτει ο πραγματικός πλοιοκτήτης και είναι δυνατό να δημιουργηθεί σχετικό αρχείο εκτέλεσης πλόων ανεξάρτητα από το αν είναι υπόχρεος στην τήρηση τέτοιου αρχείου, 3) από την ύπαρξη άλλων τεχνικών μέσων υποχρεωτικών ή μη όπως το αυτόματο σύστημα αναγνώρισης AIS (Automatic Identification System) που δύναται να τηρεί το σκάφος από το οποίο προκύπτουν οι συντεταγμένες της θέσης του σκάφους καθώς και η πορεία του οποιαδήποτε χρονική στιγμή.

Επειδή, από όλα όσα εκτέθηκαν ανωτέρω προκύπτει ότι λόγω της πραγματικής δραστηριότητας των πλοίων, δηλαδή ότι εκτελέστηκαν πλόες περιορισμένης ακτοπλοΐας εντός χωρικών υδάτων, η προσφεύγουσα οφείλει να υπαγάγει το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. καθώς εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 14 παράγραφος 5 του Ν. 2859/2000 [5. Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών Ο τόπος παροχής υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών: α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας] . Συνεπώς δεν τίθεται θέμα εφαρμογής μείωσης ποσοστού του Φ.Π.Α. στη φορολογητέα ύλη με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ 1156/97, ούτε τίθεται θέμα εφαρμογής του άρθρου 27 του Ν. 2859/2000 καθώς δεν προέκυψαν στοιχεία που να τεκμηριώνουν την ύπαρξη πλόων εκτός χωρικών υδάτων.

Επειδή η προσφεύγουσα ουδέποτε προσκόμισε στα οριζόμενα από τις εκάστοτε διατάξεις χρονικά όρια, στοιχεία περί πλεύσης του σκάφους εκτός χωρικών υδάτων, είτε κατά τον επιτόπιο έλεγχο από το κλιμάκιο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., είτε κατά το χρονικό διάστημα που πραγματοποιείτο έλεγχος από την ανωτέρω Υπηρεσία, είτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου από την ΔΟΥ Σύρου και εφόσον είχε λάβει αρχικό την υπ' αριθμ. πρωτ.Πρόσκληση - Γνωστοποίηση και έπειτα το υπ' αριθμ. πρωτ.Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου, παρά στηρίζει την απαλλαγή μέρους των ακαθαρίστων εσόδων από τον Φ.Π.Α. μόνο στην κατηγορία του σκάφουςκαι όχι στα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή, στο διαφημιστικό φυλλάδιο που εντοπίστηκε κατά τον επιτόπιο έλεγχο, περιγράφονται μόνο ολιγόωρες περιηγητικές εκδρομές στη νήσο και ίσως στα κοντινά σε αυτή νησιά, ενώ πουθενά δεν διαφημίζονται προς πιθανούς πελάτες της επιχείρησης ναυλώσεις που παραπέμπουν σε συνθήκες yachting (ολικές ναυλώσεις).

Επειδή, από την έρευνα που πραγματοποίησε στο διαδίκτυο (κριτικές πελατών στις ιστοσελίδες www.tripadvisor.com και www.facebook.com) η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., προκύπτει ότι για τα υπό κρίση έτη το σύνολο των υπηρεσιών του ιστιοπλοϊκού ομίλουόπου διαφημίζονται

και τα εν λόγω σκάφη, συνάγουν απόλυτα με τα αναφερόμενα στο διαφημιστικό φυλλάδιο.

Επειδή, η δραστηριότητα των εν λόγω πλοίων όπως προκύπτει από τα ευρήματα του ελέγχου, ήτοι το πλήθος των επιδειχθέντων ναυλοσυμφώνων περιορισμένης διάρκειας, τους προορισμούς των προγραμματισμένων θαλάσσιων εκδρομών του διαφημιστικού φυλλαδίου, τις γένει από τις συνθήκες λειτουργίας, αλλά και το γεγονός ότι η επιχείρηση εξέδιδε καθημερινά πλήθος αποδείξεων παροχής υπηρεσιών σε πολλαπλούς πελάτες αυτής και όχι μόνο στο ναυλωτή του σκάφους όπως συμβαίνει στις ολικές ναυλώσεις σκαφών, προσιδιάζει με την περιγραφόμενη δραστηριότητα των ημερόπλοιων του άρθρου 12 του Ν. 4256/2014 για τα οποία σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1141/2015 προβλέπεται ότι το σύνολο των εσόδων υπάγεται στο κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α., ήτοι: *“Τα επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια πραγματοποιούν ημερήσια θαλάσσια ταξίδια, τα οποία διενεργούνται, κατά κανόνα, εντός 24 ωρών μεταξύ λιμένων, ακτών ή όρμων υπό την προϋπόθεση επιστροφής του πλοίου και των επιβαινόντων στο σημείο από το οποίο ξεκίνησαν (κυκλικό ταξίδι) με σκοπό την αναψυχή των επιβατών με τη διενέργεια θαλάσσιας εκδρομής, θαλάσσιου λουτρού, περιήγησης ή άλλης τουριστικής δραστηριότητας.*

Διευκρινίζεται ότι για τα επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια δεν ισχύουν οι απαλλαγές από το φόρο προστιθεμένης αξίας, βάσει του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, σε συνδυασμό με τις οδηγίες της [ΠΟΛ.1155/26.7.1999](#), καθότι τα πλοία αυτά διενεργούν θαλάσσιες περιηγήσεις με προκαθορισμένο πρόγραμμα σε παρακείμενους λιμένες, όρμους, ή ακτές, δραστηριοποιούνται κυρίως τοπικά και δεν χρησιμοποιούνται κατά κύριο λόγο στην ανοιχτή θάλασσα”

Επειδή ο έλεγχος με βάση όλα τα παραπάνω, χρησιμοποιώντας όλα τα διαθέσιμα στοιχεία, απέδειξε κατά τρόπο αδιαμφισβήτητο ότι η προσφεύγουσα εταιρεία όφειλε κατά την περίοδο 03.03.2015 – 31.12.2015 να υπαγάγει το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., καθώς εκτελούσε με τα πλοία και πλόες περιορισμένης ακτοπλοΐας εντός χωρικών υδάτων, με συνθήκες μερικής ναύλωσης.

Επειδή, στο άρθρο 65 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»*

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υποβληθείσα ενδικοφανή της προσφυγή, ως έχουσα το βάρος της απόδειξης σύμφωνα με το άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ., δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο που να μεταβάλλει το πόρισμα του ελέγχου.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τον 1^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην απόοικεία έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Σύρου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, καθώς τα

συμπεράσματα και τα αποτελέσματα του ελέγχου βασίστηκαν πρώτον σε ενδελεχή έρευνα στα πραγματικά περιστατικά που πραγματοποιήθηκε και από το κλιμάκιο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. αλλά και από τον έλεγχο της ΔΟΥ Σύρου και αποτυπώνονται στην οικεία έκθεση ελέγχου και δεύτερον στις ισχύουσες διατάξεις που επίσης αναλυτικά μνημονεύονται στην οικεία έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α..

Επειδή η προσφεύγουσα ουδέποτε προσκόμισε στα οριζόμενα από τις εκάστοτε διατάξεις χρονικά όρια, στοιχεία με πραγματικά γεγονότα που να αποδεικνύουν τους ισχυρισμούς της είτε κατά τον επιτόπιο έλεγχο από το κλιμάκιο της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., είτε κατά το χρονικό διάστημα που πραγματοποιείτο έλεγχος από την ανωτέρω Υπηρεσία, είτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου από την ΔΟΥ Σύρου και εφόσον είχε λάβει αρχικά την υπ' αριθμ. πρωτ.Πρόσκληση - Γνωστοποίηση και έπειτα το υπ' αριθμ. πρωτ.Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου, είτε και κατά την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τον 2^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, στο υπ' αριθμ.Σημείωμα Διαπιστώσεων - κλήση προς ακρόαση της υπηρεσίας Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. που επιδόθηκε την ίδια ημερομηνία στην προσφεύγουσα, στη δεύτερη σελίδα του αναγραφόταν αναλυτικά η χρονική προθεσμία υποβολής εγγράφων απόψεων βάσει του αρθ. 28 του ν. 4174/2013.

Επειδή, η υπηρεσίας Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. δεν είναι αρμόδια για την έκδοση προσωρινών και οριστικών πράξεων προσδιορισμού φόρου, αλλά αρμόδια για την ελεγχόμενη επιχείρηση είναι η Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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, στην προκειμένη περίπτωση, η ελεγκτική αρχή ενήργησε σύμφωνα με την αρχή της νομιμότητας. Ως εκ τούτου, δεν τίθεται θέμα παραβίασης της αρχής της αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.

Επειδή, ο έλεγχος διενεργήθηκε βάσει των διατάξεων του εβδόμου κεφαλαίου του ν. 4174/2013 και σύμφωνα με τις ανάγκες των ελεγκτικών επαληθεύσεων, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ως προς τον 5^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής δεν γίνονται δεκτοί και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία '....., Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της κάτωθι πράξης.

Της υπ' αρ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 03.03.2015 - 31.12.2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ: 65.187,60 €

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.