



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604562
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα 29-11-2023

Αριθμός απόφασης: 1963

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, κατοίκου κατά: α) της με αρ. πρωτ. αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επί της από ταυτάριθμης αίτησής του και β) της από Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Πλοίων, Β'

Κατηγορίας του ν. 27/1975, με Ελληνική σημαία, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση της πρώτης και η μεταρρύθμιση της δεύτερης.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του 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 με αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση της Δ.Ο.Υ. Σπάρτης επί της από ταυτάριθμης αίτησης του προσφεύγοντα, απορρίφθηκε το αίτημά του για μείωση του φόρου ιδιωτικού πλοίου αναψυχής λόγω αργίας.
- Με την από Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Πλοίων Β' κατηγορίας του ν. 27/1975, φορολογικού έτους 2022, προέκυψε για τον προσφεύγοντα φόρος ποσού 200,00 €, καθώς έχει στην πλήρη κυριότητά του ιδιωτικό σκάφος αναψυχής, με το όνομα:, με αριθ. νηολογίου:, με χωρητικότητα:και ολικό μήκος 10,98.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. και την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού, ισχυριζόμενος τα εξής:

- Το ιδιωτικό του σκάφος αναψυχής ανήκει στην Β' κατηγορία του ν. 27/1975 και δικαιούται μείωσης του φόρου πλοίων για το έτος 2022, λόγω ακινησίας, βάσει του άρθ. 5 του ίδιου νόμου.
- Πουθενά στο άρθρο 5 του ν. 27/1975 δεν αναφέρεται ότι εξαιρούνται από την μείωση φόρου τα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής.
- Σύμφωνα με την υπ' αριθ. βεβαίωση του Λιμεναρχείου Καλαμάτας, το σκάφος του παρέμεινε σε ακινησία από 01/01 - 01/07/2022 και από 29/08 - 31/12/2022.
- Επίκληση της υπ' αριθ. απόφασης της Δ.Ε.Δ..

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 12 του ν. 27/1975, όπως τροποποιήθηκαν με την παρ. 1 του άρθρου 58 του ν. 4646/2019, ορίζεται ότι:

«1. Ο φόρος πλοίων δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του παρόντος νόμου υπολογίζεται ετησίως ανά κόρο ολικής χωρητικότητας (GROSS) αυτού και καταβάλλεται σε ευρώ με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλίμακα σε κόρους ολικής χωρητικότητας	Φορολογικός συντελεστής κλίμακας σε ευρώ ανά κόρο ολικής χωρητικότητας	Φόρος κλίμακας (σε ευρώ)	Συνολική χωρητικότητα σε κόρους (GROSS)	Συνολικός ετήσιος φόρος (σε ευρώ)
20	0,90	18,00	20	18,00
30	1,05	31,50	50	49,50
50	1,14	57,00	100	106,50
Για κόρους άνω των 100	1,20			

Ορίζεται ελάχιστο ποσό φόρου διακόσια (200) ευρώ σε περίπτωση που ο υπολογιζόμενος φόρος πλοίου με βάση την παραπάνω κλίμακα είναι μικρότερος από το ποσό αυτό, με εξαίρεση τα αλιευτικά πλοία και τα ρυμουλκά του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου που υπάγονται σε μηδενικό συντελεστή.

2. Ο κατά την προηγούμενη παράγραφο υπολογιζόμενος φόρος, πολλαπλασιάζεται με τους ακόλουθους συντελεστές ανά είδος πλοίου:

α.στ. Για τα ιδιωτικά πλοία αναψυχής, ανάλογα με το μήκος τους ως εξής:

Ολικό μήκος σε μέτρα	Συντελεστής φόρου
μέχρι και 7	0,5
7.01 - 12	1
άνω των 12	5

(Η παρ. 2 τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 147 του ν. 4808/2021 (ΦΕΚ Α' 101/19-06-2021) και εφαρμόζεται για το φορολογικό έτος 2020 και μετά, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του ιδίου άρθρου 147.)

3. Ο φόρος που προκύπτει από τις παραγράφους 1 και 2 μειώνεται ως εξής:

Πλοία δρομολογημένα σε τακτικές γραμμές μεταξύ ελληνικών και λιμένων αλλοδαπής ή και μόνο μεταξύ λιμένων αλλοδαπής (επί τοις εκατό)	Επιβατηγά πλοία (μηχανοκίνητα, Ιστιοφόρα και ανεξαρτήτως υλικού αυτών) (επί τοις εκατό)
50	60

Προκειμένου περί πλοίων που εμπίπτουν σε περισσότερες από μία περιπτώσεις της παραγράφου αυτής, ενεργείται μία μόνο μείωση φόρου, η ευνοϊκότερη για τον υπόχρεο. Ο φόρος που προκύπτει κατά το έτος έναρξης ή διακοπής της εκμετάλλευσης του πλοίου περιορίζεται ανάλογα με τις ημέρες εκμετάλλευσής του. Ο φόρος υπολογίζεται κατ' ανάλογο τρόπο και στην περίπτωση πλήρως αποδεδειγμένης αργίας λόγω επισκευών ή ελλείψεως εργασιών του πλοίου, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του νόμου αυτού.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. 17 του ν. 27/1975, όπως τροποποιήθηκαν με την παρ. 2 του άρθρ. 58 του ν. 4646/2019, ορίζεται ότι:

«**1.** Η φορολογική διοίκηση εκδίδει πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου ετησίως για το προηγούμενο έτος, βάσει των στοιχείων που έχει στη διάθεσή της.....

4. Εφόσον μεταγενέστερα προκύψει περίπτωση αιτήματος από τον υπόχρεο για μείωση του βεβαιωμένου φόρου λόγω αργίας του πλοίου ή για μεταβολή του φόρου αυτού λόγω αντίστοιχης μεταβολής των κόρων ολικής χωρητικότητας (κ.ο.χ.) του πλοίου μετά από νέα καταμέτρηση, η φορολογική διοίκηση εκδίδει πράξη επανυπολογισμού του φόρου. Σε περίπτωση καταστροφής του πλοίου η φορολογική διοίκηση προβαίνει στην έκπτωση των βεβαιωμένων φόρων για το χρονικό διάστημα μετά την καταστροφή του.....».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε 2154/23-07-2021, με θέμα: Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρ. 12 του ν. 27/1975 (Α'77) όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 147 του ν. 4808/2021(Α'101) περί υπολογισμού φόρου των ιδιωτικών πλοίων αναψυχής:

Μετά την τροποποίηση των διατάξεων της περ. στ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 27/1975, με τις διατάξεις του άρθρου 147 του ν. 4808/2021, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα αναφορικά με τον τρόπο φορολόγησης των ιδιωτικών πλοίων αναψυχής για τα φορολογικά έτη 2020 και επόμενα.

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 27/1975 ορίζεται ότι ο φόρος πλοίων δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του παρόντος νόμου υπολογίζεται ετησίως ανά κόρο ολικής χωρητικότητας (GROSS) αυτού και καταβάλλεται σε ευρώ με βάση την ακόλουθη κλίμακα:

Κλίμακα σε κόρους ολικής χωρητικότητας	Φορολογικός συντελεστής κλίμακας σε ευρώ ανά κόρο ολικής χωρητικότητας	Φόρος κλίμακας (σε ευρώ)	Συνολική χωρητικότητα σε κόρους (GROSS)	Συνολικός ετήσιος φόρος(σε ευρώ)
20	0,90	18,00	20	18,00
30	1,05	31,50	50	49,50
50	1,14	57,00	100	106,50
Για κόρους άνω των 100	1,20			

Επίσης ορίζεται ελάχιστο ποσό φόρου διακόσια (200) ευρώ σε περίπτωση που ο υπολογιζόμενος φόρος πλοίου με βάση την κλίμακα είναι μικρότερος από το ποσό αυτό, με εξαίρεση τα αλιευτικά πλοία και τα ρυμουλκά του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου που υπάγονται σε μηδενικό συντελεστή. Περαιτέρω με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν. 27/1975 ορίζεται ότι ο κατά την παράγραφο 1 του ίδιου άρθρου και νόμου υπολογιζόμενος φόρος, πολλαπλασιάζεται, με συγκεκριμένους συντελεστές ανά είδος πλοίου. Για τα ιδιωτικά πλοία αναψυχής ορίζονται διαφορετικοί συντελεστές, ανάλογα με το μήκος τους (περ. στ') ως εξής:

Ολικό μήκος σε μέτρα	Συντελεστής φόρου
μέχρι και 7	0,5
7,01 - 12	1
άνω των 12	5

Συνεπώς, βάσει των ανωτέρω, η φορολόγηση των ιδιωτικών πλοίων αναψυχής γίνεται πρωτίστως με βάση τους κόρους ολικής χωρητικότητας της κλίμακας της παραγράφου 1 και εν συνεχεία ανάλογα με το ολικό μήκος αυτών εφαρμόζεται ένας από τους πιο πάνω συντελεστές φόρου.

Για την πληρέστερη κατανόηση των ανωτέρω παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:

Παράδειγμα 1

Για ιδιωτικό πλοίο αναψυχής ολικής χωρητικότητας 3,06 κόρων και ολικού μήκους 6,75 μέτρων ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

$3,06 \text{ κ.ο.χ.} \times 0,90 \text{ €/κ.ο.χ.} = 2,754 \text{ €}$ επειδή όμως το ποσό των 2,754 € είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό φόρου των 200€ ο φόρος ισούται με $200 \text{ €} \times 0,5$ (προβλεπόμενος συντελεστής βάσει του ολικού μήκους σε μέτρα) = 100 ευρώ.

Παράδειγμα 2

Για ιδιωτικό πλοίο αναψυχής ολικής χωρητικότητας 8 κόρων και ολικού μήκους 7,5 μέτρα ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

$8 \text{ κ.ο.χ.} \times 0,90 \text{ €/κ.ο.χ.} = 7,2 \text{ €}$ επειδή όμως το ποσό των 7,2€ είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό των 200€ ο φόρος ισούται με $200 \text{ €} \times 1$ (προβλεπόμενος συντελεστής βάσει του ολικού μήκους σε μέτρα) = 200 ευρώ.....».

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦ Γ 1065569 ΕΞ 2021/29-07-2021, της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας, Τμήμα Γ' Φόρου Πλοίων και Ναυτιλιακών Εταιρειών, με θέμα: Διευκρινίσεις για την αργία ιδιωτικού πλοίου αναψυχής:

«Με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 27/1975 ορίζονται οι προϋποθέσεις μείωσης του φόρου πλοίων στην περίπτωση πλήρως αποδεδειγμένης αργίας των πλοίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας του νόμου αυτού.

Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 3 του νόμου 27/1975, τα ιδιωτικά πλοία αναψυχής εντάσσονται στη δεύτερη κατηγορία και βάσει του άρθρου 12 του ίδιου νόμου ορίζεται ο υπολογισμός του φόρου για τα πλοία αυτά.

Ακόμη, οι διατάξεις της παρ.1.ε. του άρθρου 1 του ν.4256/2014 (Α' 92) ορίζουν ότι ιδιωτικό πλοίο αναψυχής είναι το πλοίο αναψυχής, το οποίο δεν είναι επαγγελματικό.

Περαιτέρω, με την Ε.7572/1403/ΠΟΛ 32/3.6.1975 εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι απαραίτητη προϋπόθεση για την υπαγωγή σκάφους στην ειδική φορολογία των πλοίων είναι, μεταξύ άλλων, η ικανότητα θαλασσοπλοΐας και χρησιμοποίησή του προς άσκηση ναυτιλιακής επιχειρήσεως.

Από όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, προκύπτει ότι οι προϋποθέσεις προκειμένου πλοίο να τεθεί σε αργία είναι το πλοίο να εμπίπτει στον ν.27/1975, να ασκείται ναυτιλιακή επιχείρηση, η εκμετάλλευση του πλοίου να έχει επαγγελματικό χαρακτήρα και όχι ιδιωτικό και να αφορά περίοδο ενεργούς λειτουργίας της επιχείρησης αυτής.

Συνεπώς από τις διατάξεις του ν. 27/1975 δεν προβλέπεται περίπτωση μείωσης φόρου ιδιωτικών πλοίων αναψυχής λόγω αργίας.».

Επειδή, εν προκειμένω, το ιδιωτικό σκάφος αναψυχής με το όνομα, πλήρους κυριότητας του προσφεύγοντα, με αριθμό νηολογίου και με ελληνική σημαία, είναι ολικής χωρητικότητας Κ.Ο.Χ. 14,27, προκύπτει φόρος, με βάση τη σχετική κλίμακα, ύψους 12,84€ ($14,27 \times 0,90 \text{ €}$).

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, ορίζεται ελάχιστο ποσό φόρου 200,00 € σε περίπτωση που ο υπολογιζόμενος φόρος του πλοίου, με βάση την παραπάνω κλίμακα, είναι μικρότερος του ποσού αυτού.

Επειδή, εν προκειμένω, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι το πλοίο για το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου, έχει ολικό μήκος 10,98.

Επειδή, για ιδιωτικό πλοίο αναψυχής ολικής χωρητικότητας 14,27 κόρων και ολικού μήκους 10,98 μέτρα, ο φόρος υπολογίζεται (σύμφωνα με το 2^ο παράδειγμα της Ε 2154/23-07-2021) ως εξής: «14,27 κ.ο.χ. * 0,90€/κ.ο.χ. = 12,84€, επειδή όμως το ποσό των 12,84€ είναι μικρότερο από το ελάχιστο ποσό των 200,00€, ο φόρος ισούται με 200€ * 1 (προβλεπόμενος συντελεστής βάσει του ολικού μήκους σε μέτρα: 10,98) = 200 ευρώ».

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι πουθενά στο άρθρο 5 του ν. 27/1975 δεν αναφέρεται ότι εξαιρούνται από την μείωση φόρου τα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής.

Επειδή, από όσα αναφέρθηκαν παραπάνω, προκύπτει ότι οι προϋπόθεσεις προκειμένου πλοίο να τεθεί σε αργία είναι το πλοίο να εμπίπτει στον ν. 27/1975, να ασκείται ναυτιλιακή επιχείρηση, η εκμετάλλευση του πλοίου να έχει επαγγελματικό χαρακτήρα και όχι ιδιωτικό και να αφορά περίοδο ενεργούς λειτουργίας της επιχείρησης αυτής.

Συνεπώς, από τις διατάξεις του ν. 27/1975 δεν προβλέπεται περίπτωση μείωσης φόρου ιδιωτικών πλοίων αναψυχής λόγω αργίας, όπως εν προκειμένω. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως νόμω αβάσιμοι.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται την υπ' αριθ. απόφαση της Δ.Ε.Δ., σύμφωνα με την οποία έγινε μερικώς δεκτή η προσφυγή, μειώνοντας τον φόρο ιδιωτικού σκάφους αναψυχής, όπως το δικό του, σε 100,00€.

Επειδή, με την απόφαση αυτή, ο φόρος μειώθηκε από τον αρχικά προκύψαντα, ποσού ύψους 1.000,00€, για το έτος 2020, στον αρχικά προβλεπόμενο των 200,00€, ο οποίος εν συνεχεία πολλαπλασιάστηκε με τον αντίστοιχο συντελεστή φόρου (0,5) που προβλέπεται για πλοία ολικού μήκους μέχρι 7 μέτρα, καθώς το μήκος του εν λόγω πλοίου ήταν 7 μέτρα και έτσι προέκυψε το ποσό των 100,00€. Συνεπώς, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του και την επικύρωση της αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. και της προσβαλλόμενης πράξης.

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

Ποσό φόρου πλοίων: 200,00€

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

Ακριβές αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής
Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος του
Α6 Τμήματος Επανεξέτασης**

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.