



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 03-02-2025

Αριθμός απόφασης: 173

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7 Έπανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-332240
E-mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58/19-04-2024), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής διαδικασίας (ν.4987/2022) αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.**, με έδρα στη,, κατά της υπ. αριθ. απόφασης της Δ.Ο.Υ. δυνάμει της οποίας απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτ. ρητή ειδική και αιτιολογημένη επιφύλαξη της προσφεύγουσας επί της από/2024 τροποποιητικής δήλωσης καταβολής τελών εκμετάλλευσης (κατά το άρθρο 57 του Ν.4646/2019) του ρυμουλκού πλοίου «.....», φορολογικού έτους 2021 (01/01/2021 -31/12/2021), η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικά (στη Δ.Ο.Υ.) και έλαβε αριθμό καταχώρησης και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία - **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ. αριθ. πρωτ. αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. στην υπ. αριθ. πρωτ. (εισ/νου) ρητή ειδική και αιτιολογημένη επιφύλαξη της προσφεύγουσας, απορρίφθηκε η επιφύλαξη της προσφεύγουσας αναφορικά με την από/2024 υποβληθείσα Τροποποιητική Δήλωση Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης του ρυμουλκού πλοίου «.....», με αρ. νηολ....., φορολογικού έτους 2021 (χρήση 01/01/2021 – 31/12/2021) του άρθρου 57 του Ν.4646/2019, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 8 του Ν.5000/2022.

Κατά της ανωτέρω αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ασκήθηκε η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή.

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα διαθέτει κατά πλήρη κυριότητα, νομή και κατοχή ένα ρυμουλκό πλοίο με την επωνυμία «.....», με αριθμό Νηολογίου (ιπποδύναμη BHP) και για το πλοίο αυτό υπέβαλε την από/2022 χειρόγραφη, αρχική Δήλωση Καταβολής Τέλους

Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, χρονικού διαστήματος 01/01/2021 – 31/12/2021, χωρίς ποσό τέλους για βεβαίωση. Παράλληλα, με την προαναφερόμενη δήλωση συνυπέβαλε την υπ. αριθ. πρωτ. Βεβαίωση του Κεντρικού Λιμεναρχείου, σύμφωνα με την οποία κατά τα έτη 2020 και 2021, δεν εκδόθηκε ναυτολόγιο για το Ρ/Κ «.....» Ν.Θ., ούτε πραγματοποιήθηκαν, για το εν λόγω πλοίο, πράξεις κατάπλου ή απόπλου από και προς το λιμένα και εντός αυτού. Επίσης, προσκομίστηκε και αντίγραφο αποσπάσματος βιβλίου Ημερολογίου Πλοίου Ρ/Κ «.....» Ν.Θ., επικυρωμένο σύμφωνα με τον Κώδικα περί δικηγόρων, με ημερομηνία/2022 και την από/2022 Υπεύθυνη δήλωση σύμφωνα με την οποία το Ρ/Κ «.....» Ν.Θ. βρίσκεται σε αργία αγκυροβολημένο στο κρηπίδωμα

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα έλαβε την υπ. αριθ. πρωτ. πρόσκληση της Δ.Ο.Υ., με την οποία κλήθηκε να υποβάλει, εντός 10 ημερών, τροποποιητική Δήλωση Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, για το Ρ/Π «.....» Ν.Θ., μεταξύ άλλων για το χρονικό διάστημα 01/01/2021 – 31/12/2021, σύμφωνα με την Α.1201/2020, καθώς μετά την παροχή διευκρινίσεων της Δ/νσης Εφαρμογής άμεσης Φορολογίας, Τμήμα Γ Φόρου Πλοίων και Ναυτιλιακών Εταιριών, οι βεβαιώσεις περί μη έκδοσης Ναυτολογίου του εν λόγω ρυμουλκού, δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη για την αναγνώριση αργίας, διότι δεν έχουν υποβληθεί πριν την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση απόδοσης του τέλους και δεν προκύπτει εάν έχουν ληφθεί υπόψη οι εγγραφές του ημερολογίου του πλοίου, ούτε προσκομίστηκαν στοιχεία για τη μη ύπαρξη αυτής της φορολογικής υποχρέωσης.

Κατόπιν της ανωτέρω πρόσκλησης, η προσφεύγουσα υπέβαλλε, με επιφύλαξη, την υπ. αριθ. Δήλωση Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, για το Ρ/Π «.....» Ν.Θ., για το χρονικό διάστημα 01/01/2021 – 31/12/2021, με την οποία δήλωσε ποσό τέλους για βεβαίωση 6.000,00 ΕΥΡΩ.

Με την υπ. αριθ. πρωτ. (εισερ/νου) Ρητή Επιφύλαξη, η προσφεύγουσα αιτήθηκε να γίνει δεκτό το αίτημά της και να γίνει αποδεκτό ότι δεν υφίσταται υποχρέωση καταβολής (εκ μέρους της) τελών εκμετάλλευσης (κατ' άρθρο 57 Ν.4646/2019) του Ρ/Κ «.....», να τροποποιηθεί η από/2024 τροποποιητική δήλωση καταβολής τελών εκμετάλλευσης του Ρ/Κ «.....», φορολογικού έτους 2021 (01/01/2021 -31/12/2021) ώστε να καταστεί αυτή μηδενική και να της επιστραφούν τα αχρεωστήτως καταβληθέντα τέλη, ύψους 6.000,00 ΕΥΡΩ πλέον προσαυξήσεων.

Ακολούθως, η Δ.Ο.Υ. με το υπ. αριθ. πρωτ. έγγραφο της απέρριψε την υπ. αριθ. πρωτ. Ρητή Επιφύλαξη της προσφεύγουσας.

Κατά της ως άνω απόρριψης της διατυπωθείσας επιφύλαξης ασκήθηκε η υπό εξέταση ενδικοφανής προσφυγή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αποδεκτή η επανεξέταση της υπ. αριθ. απόφασης της Δ.Ο.Υ., με την οποία απορρίφθηκε η υπ. αριθ. πρωτ. Ρητή Επιφύλαξη της επί της από2024 τροποποιητικής δήλωσης καταβολής τελών εκμετάλλευσης (κατ' άρθρο 57 Ν. 4646/2019) του ρυμουλκού πλοίου «.....» φορ. έτους 2021 (01/01/2021 – 31/12/2021), η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικά (στη Δ.Ο.Υ.) για τους παρακάτω λόγους:

1. Μη νόμιμη η υπ. αριθ. Α.1201/2020 Απόφαση καθώς εκδόθηκε χωρίς να μεσολαβήσει η σύνταξη και χορήγηση εισήγησης του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Βάσει του ανωτέρω, συνάγεται ότι η ως άνω απόφαση παρίσταται παράνομη (ως εκ τούτου ανεφάρμοστη) λόγω μη τήρησης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Αλλά ακόμα κι αν υπήρχε εισήγηση, καθώς δεν αναφέρεται ούτε στο προοίμιο, ούτε στο σώμα της απόφασης, τούτο ουδόλως αναιρεί ότι μεσολάβησε πλημμελής τήρηση της γνωμοδοτικής διαδικασίας, διότι η εισήγηση του Διοικητή της ΑΑΔΕ συνιστά εν αμφιβολία απλή γνώμη (κατά την έννοια του άρθρου 20 Ν. 2690/1999) κι ως εκ τούτου τόσο η υιοθέτηση της όσο και η απόρριψη της πρέπει να αιτιολογείται ειδικώς. Συνεπώς, δεν πρέπει να ληφθούν υπόψη τα οριζόμενα στην Α.1201/2020 και να γίνει δεκτό ότι η προσφεύγουσα δύναται (για σκοπούς αναγνώρισης της θέσης του ρυμουλκού πλοίου «.....» σε καθεστώς ολικής αργίας) να προσκομίζει βεβαίωση περί μη έκδοσης ναυτολογίου, ακόμη κι αν η βεβαίωση αυτή: (α) δεν υποβλήθηκε προ της υποβολής της αρχικής δήλωσης καταβολής τελών εκμετάλλευσης (κατ' άρθρο 57 Ν. 4646/2019) για το φορ. έτος 2020 και (β) δεν συντάχθηκε επί τη βάσει των σχετικών εγγραφών του ημερολογίου γέφυρας.
2. Η συνταχθείσα βεβαίωση (περί μη έκδοσης ναυτολογίου) μπορεί να μην υποβλήθηκε πριν την υποβολή της δήλωσης καταβολής τελών εκμετάλλευσης, αλλά υποβλήθηκε εντός της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης καταβολής τελών εκμετάλλευσης για το ίδιο έτος. Ακόμη πάντως κι αν ήθελε υποτεθεί ότι η προσφεύγουσα παρέλειψε, κατά το φορ. έτος 2021, να υποβάλει εμπροθέσμως την ανωτέρω (περί μη έκδοσης ναυτολογίου) βεβαίωση, τούτο ούτε κωλύει ούτε αναιρεί την απαλλαγή του ρυμουλκού πλοίου «.....» από την καταβολή των οφειλόμενων κατ' άρθρο 57 Ν. 4646/2019 τελών.

3. Ο ισχυρισμός δε της φορολογικής αρχής ότι, κατά τη σύνταξη των (περί μη έκδοσης ναυτολογίου) βεβαιώσεων, δεν συνεκτιμήθηκαν οι εγγραφές του ημερολογίου γέφυρας, παρίσταται καθ' όλα αβάσιμος. Και τούτο διότι η προσφεύγουσα υπέβαλε, κατά τα επίμαχα φορ. έτη, βεβαιώσεις του Κεντρικού Λιμεναρχείου περί μη έκδοσης ναυτολογίου, οι οποίες (στο βαθμό που ανέφεραν ότι «δεν πραγματοποιήθηκαν για το εν λόγω πλοίο πράξεις κατάπλου ή απόπλου από και προς το λιμένα και εντός αυτού», καταδεικνύοντας ως εκ τούτου ότι το ρυμουλκό πλοίο «.....» ετέθη σε καθεστώς ολικής αργίας), λογίζονται ως πιστοποιητικά της αρμόδιας Ελληνικής ή προξενικής αρχής, κατά την έννοια του άρθρου 4 της υπ. αριθ. Α.1201/2020 Απόφασης. Το δε πλοίο δεν είχε υποχρέωση τήρησης ημερολογίου πλοίου τουλάχιστον για το υπό εξέταση έτος.
4. Τόσο η εκπρόθεσμη υποβολή των καταρτισθεισών (περί μη έκδοσης ναυτολογίου) βεβαιώσεων, όσο και η παράλειψη συνεκτίμησης των σχετικών εγγραφών του ημερολογίου γέφυρας οφείλονται καθ' ολοκλήρου στην δικαιολογημένη εμπιστοσύνη της προσφεύγουσας ως προς το περιεχόμενο και τον χρόνο υποβολής των (περί μη έκδοσης ναυτολογίου) βεβαιώσεων του Κεντρικού Λιμεναρχείου Η φορολογική αρχή, αποδεχόμενη (κατά το χρόνο υποβολής τους) άπασες τις δηλώσεις καταβολής τελών εκμετάλλευσης (κατ' άρθρο 57 Ν. 4646/2019) του ρυμουλκού πλοίου «.....» για τα φορ. έτη 2020, 2021 και 2022, αποδέχθηκε εμμέσως ότι οι κατατεθείσες (περί μη έκδοσης ναυτολογίου) βεβαιώσεις υπεβλήθησαν, τόσο ως προς το περιεχόμενο όσο κι ως προς τον χρόνο υποβολής τους, προσηκόντως.

Αναφορικά με τον πρώτο ισχυρισμό

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 παρ.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. Σε κάθε δε περίπτωση, ο έλεγχος νομιμότητας κοινών υπουργικών αποφάσεων, όπως της Α1201/2020 δεν είναι αντικείμενο της Δ.Ε.Δ. η οποία οφείλει να εφαρμόζει το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αναφορικά με το δεύτερο και τον τρίτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του Ν.4646/19 (όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.5000/2022 / με έναρξη ισχύος για εκμετάλλευση πλοίων 01/01/2020) ορίζεται ότι: «1. Επιβάλλεται τέλος υπέρ του Δημοσίου, σε όλα τα υπό ελληνική σημαία αλιευτικά πλοία και πλοiάρια, καθώς και στα ρυμουλκά και στις αυτοκινούμενες βυθοκόρους των οποίων ο χρόνος δραστηριοποίησης σε υπηρεσίες θαλασσίων μεταφορών δεν υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού χρόνου δραστηριοποίησής τους. Από την υποχρέωση καταβολής του τέλους εξαιρούνται τα αμιγώς ναυαγοσωστικά πλοία που εκτελούν αποκλειστικά εργασίες διάσωσης και θαλάσσιας αρωγής.

2. Υπόχρεοι σε καταβολή του τέλους είναι οι πλοιοκτήτες ή πλοιοκτήτριες εταιρείες των πλοίων της παρ. 1 που είναι εγγεγραμμένοι στο οικείο νηολόγιο ή λεμβολόγιο/Βιβλία Εγγραφής Μικρών Σκαφών (ΒΕΜΣ), ανεξάρτητα από την κατοικία ή τη διαμονή ή την έδρα αυτών στην ημεδαπή ή αλλοδαπή ή ο νόμιμος εκπρόσωπός τους που έχει αποδεχθεί εγγράφως τον διορισμό του. Αλληλέγγυα υπόχρεο είναι κάθε πρόσωπο που κατ' εντολή του πλοιοκτήτη ή οποιασδήποτε αρχής ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, διαχειρίζεται το πλοίο και εισπράττει ναύλους.

3. Το τέλος για τα ρυμουλκά και τις αυτοκινούμενες βυθοκόρους της παρ. 1 υπολογίζεται σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα, με βάση τη συνολική ιπποδύναμη αυτών:

Συνολική ισχύς πλοίου σε ίππους (BHP)	Ετήσιο τέλος σε ευρώ
μέχρι 500	6.000
από 501 μέχρι 1000	6.500
από 1001 μέχρι 1500	7.000
από 1501 μέχρι 2000	8.000
από 2001 μέχρι 2500	9.000
από 2501 μέχρι 3000	10.000
από 3001 μέχρι 3500	11.000
από 3501 μέχρι 4000	12.000
από 4001 μέχρι 4500	13.000
από 4501 μέχρι 5000	14.000
από 5001 και άνω	15.000

6. Για τα έτη έναρξης ή διακοπής της εκμετάλλευσης των πλοίων της παρ. 1, το τέλος υπολογίζεται ανάλογα με τις ημέρες εκμετάλλευσης αυτών μέσα στο έτος.

Σε περίπτωση πλήρους αποδεδειγμένης αργίας λόγω επισκευών ή ελλείψεως εργασιών των πλοίων αυτών για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις είκοσι (20) συνεχείς ημέρες ανά έτος εκμετάλλευσης, το τέλος μειώνεται ανάλογα με τις ημέρες αργίας. Για τη μείωση του τέλους λόγω αργίας του πλοίου απαιτείται η υποβολή από τον φορολογούμενο σχετικής αίτησης συνοδευόμενης από τα απαραίτητα δικαιολογητικά στην αρμόδια για το πλοίο φορολογική αρχή και η έγκριση από αυτή, πριν την υποβολή της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης καταβολής του τέλους για το έτος που έλαβε χώρα η αργία.

7. Για την απόδοση του τέλους, οι υπόχρεοι που είναι εγγεγραμμένοι στο νηολόγιο ή λεμβολόγιο/Βιβλία Εγγραφής Μικρών Σκαφών (ΒΕΜΣ) την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους, υποβάλλουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου του επόμενου έτους, δήλωση στην αρμόδια για το πλοίο φορολογική αρχή με την οποία γίνεται άμεσος προσδιορισμός του τέλους. Η καταβολή του τέλους γίνεται σε δύο (2) δόσεις στο έτος υποβολής της δήλωσης και ειδικότερα, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Ιουνίου και Οκτωβρίου αντίστοιχα.

8. α) Σε περίπτωση μεταβίβασης της κυριότητας του πλοίου ή υποθήκευσης αυτού, καθώς και στην περίπτωση εκούσιας διάλυσης αυτού εφαρμόζεται το άρθρο 19 του Ν.27/1975 (Α' 77).

β) Σε περίπτωση που το πλοίο τεθεί σε πλειστηριασμό, ο πλοιοκτήτης είναι υπόχρεος σε τέλος κατά το ποσό που αναλογεί μέχρι τον χρόνο έκδοσης της σχετικής κατακυρωτικής πράξης υπέρ του υπερθεματιστή. Η υποβολή της δήλωσης του τέλους και η εφάπαξ καταβολή αυτού γίνονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από εκείνον που αναφέρεται στον χρόνο έκδοσης της κατακυρωτικής πράξης. Ο αποκτών είναι εξ ολοκλήρου υπόχρεος σε καταβολή του τέλους από τον χρόνο έκδοσης της σχετικής κατακυρωτικής πράξης και μετά, με την προϋπόθεση ότι το πλοίο παραμένει στην ελληνική σημαία.

.....

10. Ειδικά οι πλοιοκτήτες ρυμουλκών και αυτοκινούμενων βυθοκόρων που είναι εγγεγραμμένοι στο νηολόγιο την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους, υποχρεούνται μέχρι το τέλος του μηνός Φεβρουαρίου του επόμενου έτους αντίστοιχα και πριν την υποβολή των δηλώσεων του τέλους, να υποβάλουν υπεύθυνη δήλωση μαζί με κατάσταση με τα στοιχεία όλων των πλοίων κυριότητάς τους, διαχωρίζοντας αυτά σε υπαγόμενα και μη στο τέλος, στην αρμόδια για το πλοίο φορολογική αρχή.».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1201/2020 διευκρινίζεται ότι: « Άρθρο 1 Τύπος και περιεχόμενο της δήλωσης τέλους ρυμουλκών και αλιευτικών πλοίων Ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης τέλους που επιβάλλεται επί του συνόλου των υπό ελληνική σημαία αλιευτικών πλοίων και πλοιαρίων, καθώς και ρυμουλκών πλοίων των οποίων ο χρόνος δραστηριοποίησης σε υπηρεσίες θαλάσσιων μεταφορών δεν υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού χρόνου δραστηριοποίησής τους, έχει όπως τα δύο σχετικά υποδείγματα τα οποία επισυνάπτονται στην παρούσα (έντυπα Α και Ρ αντίστοιχα).

Άρθρο 2 Διαδικασία και προθεσμία υποβολής δήλωσης και βεβαίωση του τέλους

1. Οι πλοιοκτήτες τα πλοία των οποίων είναι εγγεγραμμένα στο νηολόγιο ή λεμβολόγιο ή βιβλίο εγγραφής μικρών σκαφών (ΒΕΜΣ), την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους (με πρώτη εφαρμογή την 31/12/2020), υποβάλλουν δήλωση απόδοσης του τέλους για το έτος αυτό μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαρτίου του επόμενου έτους (με πρώτη εφαρμογή τον Μάρτιο του 2021) σε έντυπη μορφή, όπως τα δύο (2) συνημμένα υποδείγματα Α και Ρ. Αρμόδια φορολογική αρχή για την υποβολή της δήλωσης του τέλους αυτού είναι η αρμόδια αρχή για τη βεβαίωση του φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας. Με την υποβολή της δήλωσης του τέλους γίνεται άμεσος προσδιορισμός αυτού και η καταβολή του γίνεται σε δύο (2) ισόποσες δόσεις στο έτος υποβολής της δήλωσης και ειδικότερα, μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα των μηνών Ιουνίου και Οκτωβρίου, αντίστοιχα. Τα έσοδα από το τέλος αλιευτικών και ρυμουλκών πλοίων καταχωρούνται στον ΚΑΕ 1150601001 και στα είδη φόρων 1279 και 1280 αντίστοιχα.

2. Ειδικά, οι πλοιοκτήτες ρυμουλκών πλοίων που είναι εγγεγραμμένα στο νηολόγιο ή λεμβολόγιο ή βιβλίο εγγραφής μικρών σκαφών (ΒΕΜΣ), την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους (με πρώτη εφαρμογή την 31/12/2020), υποχρεούνται πριν την υποβολή των δηλώσεων του τέλους να υποβάλλουν μέχρι το τέλος Φεβρουαρίου του επόμενου έτους (με πρώτη εφαρμογή τον Φεβρουάριο του 2021), στην ίδια ως άνω αρμόδια φορολογική αρχή υπεύθυνη δήλωση συνοδευόμενη από κατάσταση με τα στοιχεία όλων των ρυμουλκών πλοίων κυριότητάς τους, από την οποία να προκύπτουν τα υπαγόμενα και μη στο τέλος πλοία. Το περιεχόμενο της υπεύθυνης δήλωσης και της κατάστασης των ρυμουλκών πλοίων είναι σύμφωνα με τα συνημμένα υποδείγματα 1 και 2 της παρούσας.

Άρθρο 4 Προϋποθέσεις αναγνώρισης αργίας του πλοίου-δικαιολογητικά Σε περίπτωση πλήρους αποδεδειγμένης αργίας λόγω έλλειψης εργασιών ή επισκευής του πλοίου άνω των είκοσι (20) συνεχών ημερών ανά έτος εκμετάλλευσης, το τέλος μειώνεται ανάλογα με τις ημέρες αργίας. Για τη μείωση αυτή απαιτείται η υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια φορολογική αρχή, καθώς και η έγκριση αυτής πριν την υποβολή της αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης απόδοσης του τέλους για το έτος που έλαβε χώρα η αργία. Με την υποβολή της

σχετικής αίτησης στην αρμόδια φορολογική αρχή, συνυποβάλλεται πιστοποιητικό της αρμόδιας ελληνικής ή προξενικής αρχής ή ελλείπει αυτών πιστοποιητικό αλλοδαπής αρχής του τόπου ναυλοχίας του πλοίου επίσημα μεταφρασμένο και σε περίπτωση έλλειψης όλων των ανωτέρω θεωρημένο αντίγραφο του ημερολογίου του πλοίου, όπου προβλέπεται η τήρησή του από τις διατάξεις του Κ.Δ.Ν.Δ.. Για την αναγνώριση της αργίας λόγω έλλειψης εργασιών ή λόγω επισκευών στα υπό ελληνική σημαία αλιευτικά πλοία και πλοιάρια, απαιτείται η κατάθεση στις οικείες Λιμενικές Αρχές πριν την έναρξη της αργίας, του πιστοποιητικού αξιοπλοΐας αυτών, ήτοι του πιστοποιητικού Ασφάλειας ή Συμμόρφωσης ή Πρωτόκολλου Γενικής Επιθεώρησης (Π.Γ.Ε.) ή άδειας εκτέλεσης πλόων.

Άρθρο 5 Συνυποβαλλόμενα δικαιολογητικά 1. Για τα ρυμουλκά πλοία με την υπεύθυνη δήλωση της παρ. 2 του άρθρου 2 της παρούσας συνυποβάλλονται αντίγραφο του θεωρημένου ημερολογίου του πλοίου από το οποίο προκύπτει ο χρόνος δραστηριοποίησής του σε υπηρεσίες θαλάσσιων μεταφορών και στην περίπτωση που υφίσταται νέα καταμέτρηση της ιπποδύναμης αυτού, συνυποβάλλονται επιπλέον α) αντίγραφο του εγγράφου εθνικότητας του πλοίου ή του πιστοποιητικού κυριότητας αυτού και β) αντίγραφο Πρωτοκόλλου Γενικής Επιθεώρησης (Π.Γ.Ε) ή Άδειας Εκτέλεσης Πλόων (Α.Ε.Π) του πλοίου, ώστε να αποτυπωθεί στη δήλωση του τέλους ρυμουλκών η τελευταία καταμέτρηση της ιπποδύναμής τους. Τα παραστατικά α) και β) συνυποβάλλονται και κατά την υποβολή της δήλωσης του τέλους ρυμουλκών. 2. Για τα αλιευτικά πλοία με τη δήλωση απόδοσης του τέλους υποβάλλεται αντίγραφο του εγγράφου εθνικότητας του πλοίου ή του πιστοποιητικού κυριότητας αυτού, ενημερωμένο από πιστοποιητικό καταμέτρησης του πλοίου στην περίπτωση που υφίσταται νέα καταμέτρηση του μήκους αυτού και Πρωτόκολλο Γενικής Επιθεώρησης ή Πιστοποιητικό Συμμόρφωσης ή άδεια εκτέλεσης πλόων της αρμόδιας λιμενικής αρχής σε ισχύ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5 του Ν.27/1975, ορίζεται ότι: «3. Η αργία θεωρείται ως πλήρως αποδεδειγμένη εάν βεβαιούται εκ πιστοποιητικού της αρμοδίας Ελληνικής ή Προξενικής Αρχής ή εν ελλείψει τούτων εκ πιστοποιητικού αλλοδαπής αρμοδίας Αρχής του τόπου ένθα ναυλοχεί το πλοίον, εν ελλείψει δε πασών των ανωτέρω Αρχών εκ δεόντως θεωρημένου αντιγράφου του ημερολογίου του πλοίου».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα, κάτοχος του Ρ/Κ «.....», υπέβαλε εκπροθέσμως την από/2022 χειρόγραφη, αρχική Δήλωση Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, χρονικού διαστήματος 01/01/2021 - 31/12/2021, χωρίς ποσό τέλους για βεβαίωση. Παράλληλα, με την προαναφερόμενη δήλωση συνυπέβαλε

την υπ. αριθ. πρωτ. Βεβαίωση του **Κεντρικού Λιμεναρχείου**, σύμφωνα με την οποία κατά τα έτη 2020 και 2021, δεν εκδόθηκε ναυτολόγιο για το Ρ/Κ «.....» Ν.Θ., ούτε πραγματοποιήθηκαν, για το εν λόγω πλοίο, πράξεις κατάπλου ή απόπλου από και προς το λιμένα και εντός αυτού. Επίσης, προσκομίστηκε και αντίγραφο αποσπάσματος βιβλίου Ημερολογίου Πλοίου Ρ/Κ «.....» Ν.Θ., επικυρωμένο σύμφωνα με τον Κώδικα περί δικηγόρων, με ημερομηνία /2022 και την από /2022 Υπεύθυνη δήλωση σύμφωνα με την οποία το Ρ/Κ «.....» Ν.Θ. βρίσκεται σε αργία αγκυροβολημένο στο κρηπίδωμα Βάσει των ανωτέρω, προκύπτει ότι δεν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις που προσδιορίζονται στο άρθρο 4 της Α.1201/2020, προκειμένου να γινεί αποδεκτό από τη φορολογική αρχή ότι το υπό εξέταση πλοίο ήταν σε αργία το χρονικό διάστημα 01/01/2021 – 31/12/2021. Πιο συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλε σχετική αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., συνυποβάλλοντας και τα απαιτούμενα υποστηρικτικά έγγραφα, προκειμένου να εγκριθεί αυτή πριν την υποβολή της αρχικής εμπρόθεσμης Δήλωσης Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, χρονικού διαστήματος 01/01/2020 – 31/12/2020, για το Ρ/Κ «.....» Ν.Θ. Πέραν τούτου, από την υπ. αριθ. πρωτ. Βεβαίωση του **Κεντρικού Λιμεναρχείου**, που συνυπέβαλλε η προσφεύγουσα με την από /2022 (ημερομηνία σύνταξης) εκπρόθεσμη, χειρόγραφη, αρχική Δήλωση Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, χρονικού διαστήματος 01/01/2021 – 31/12/2021, χωρίς ποσό τέλους για βεβαίωση, δεν προκύπτει ότι έχουν ληφθεί υπόψη οι εγγραφές του ημερολογίου του πλοίου. Επιπροσθέτως, η βεβαίωση του **Κεντρικού Λιμεναρχείου** εκδόθηκε στις /2022, ήτοι μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής της αρχικής δήλωσης Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, χρονικού διαστήματος 01/01/2021 – 31/12/2021 (31/03/2022). Επισημαίνεται δε, ότι το αντίγραφο αποσπάσματος βιβλίου Ημερολογίου Πλοίου Ρ/Κ «.....» Ν.Θ., επικυρωμένο σύμφωνα με τον Κώδικα περί δικηγόρων, με ημερομηνία /2022, το οποίο συνυποβλήθηκε με την εκπρόθεσμη αρχική δήλωση δεν παρέχει καμία ουσιαστική πληροφορία καθώς αναφέρουν κάποιες αποσπασματικές / μη συνεχόμενες σελίδες του βιβλίου που αναφέρονται στα έτη 2003, 2012 και 2013.

Αναφορικά με τον τέταρτο ισχυρισμό

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα ως αντικείμενη ευθέως στην αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης, της

καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου, οι οποίες απορρέουν από τη θεμελιώδη συνταγματική αρχή του Κράτους Δικαίου, αυτός τυγχάνει προφανώς αβάσιμος και δη παρελκυστικά προβαλλόμενος. Ειδικότερα, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης επιβάλλει πράγματι στα διοικητικά όργανα, όπως ισχυρίζεται και ο αντίδικος, να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δε σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε βάρος του έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης φορολογικής παράβασης ή τη μη απαλλαγή του από φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων καθώς και την κλήση των φορολογούμενων να υποβάλουν δηλώσεις καταβολής φόρων ή τελών, όπως εν προκειμένω συνέβη με την κλήση της προσφεύγουσας να υποβάλλει τροποποιητική, μη μηδενική δήλωση Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, (κατ' άρθρο 57 Ν.4646/2019) για το Ρ/Κ «.....», για τη φορολογική περίοδο 01/01/2021 – 31/12/2021.

Επίσης, δεν παραβιάστηκαν οι αρχές της καλής πίστης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη διότι με την εμμονή της Φορολογικής αρχής στην αρχική της θέση ήτοι να υποβάλλει η προσφεύγουσα τροποποιητική μη μηδενική δήλωση Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, (κατ' άρθρο 57 Ν.4646/2019) για το Ρ/Κ «.....», για τη φορολογική περίοδο 01/01/2020 – 31/12/2020 η διοίκηση εφάρμοσε καλόπιστα το πνεύμα και το γράμμα του νόμου χωρίς να άρει εκ των υστέρων, αιφνιδίως ή χωρίς προειδοποίηση, κίνητρα που προέβλεψε οποιοσδήποτε νόμος. Το γεγονός δε ότι η Φορολογική αρχή παρέλαβε τις αρχικές – μηδενικές δηλώσεις Καταβολής Τέλους Εκμετάλλευσης Ρυμουλκών Πλοίων, (κατ' άρθρο 57 Ν.4646/2019) για το Ρ/Κ «.....», για τα φορ. έτη 2020, 2021 και 2022, με κανένα τρόπο δε σημαίνει ότι εμμέσως αποδέχθηκε ότι οι αρχικές δηλώσεις υποβλήθηκαν τόσο ως προς το περιεχόμενο όσο και ως προς το χρόνο υποβολής τους προσηκόντως, καθώς η Φορολογική αρχή έχει υποχρέωση να παραλαμβάνει δηλώσεις των φορολογουμένων, χωρίς όμως αυτό να συνεπάγεται ότι δεν διατηρεί το εκ του νόμου δικαίωμά της να προβαίνει στις προβλεπόμενες εκ του Κ.Φ.Δ. ενέργειές της, στο βαθμό που οι αρχικές υποβληθείσες δηλώσεις (εμπρόθεσμες ή εκπρόθεσμες) κρίνονται από την ίδια (τη Φορολογική Αρχή) ως μη ειλικρινείς και χρήζουν διόρθωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης-**2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία – **Α.Φ.Μ.**, και την επικύρωση της υπ. αριθ. απόφασης της **Δ.Ο.Υ.** δυνάμει της οποίας απορρίφθηκε η με αριθμό πρωτ. ρητή ειδική και αιτιολογημένη επιφύλαξη της προσφεύγουσας επί της από/2024 τροποποιητικής δήλωσης καταβολής τελών εκμετάλλευσης (κατά το άρθρο 57 του Ν.4646/2019) του ρυμουλκού πλοίου «.....», φορολογικού έτους 2021 (01/01/2021 -31/12/2021), η οποία υποβλήθηκε ηλεκτρονικά (στη **Δ.Ο.Υ.**) και έλαβε αριθμό καταχώρησης

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.