



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Καλλιθέα: 01-06-2020

Αριθμός απόφασης: 983

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604529

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», 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. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. 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 από 12-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός αρ., κατά της με αριθ. ειδοπ. /2019 και Α.Χ.Κ. /.... Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη με αρ. /2019 αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τη με αρ. αριθ. ειδοπ. /2019 και Α.Χ.Κ. /.... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη με αρ. /2019 αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 12-12-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθ. ειδοπ. /2019 και Α.Χ.Κ. /... Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου με βάση τη με αρ. /2019 αρχική δήλωση για το φορολογικό έτος 2018 καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος ύψους 7.520,68€

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ως προς το φόρο που προκύπτει από εισοδήματα του αλιευτικού σκάφους προβάλλοντας τον παρακάτω ισχυρισμό:

- Είναι αλιέας με σκάφος μικρότερο των 10 κόρων και τα εισοδήματα αυτής της δραστηριότητάς του εκκαθαρίστηκαν ως εισόδημα από αγροτική δραστηριότητα (κωδικός 461) βάσει των διατάξεων των άρθρων 40 και 42 του ν. 2238/1994 ενώ θα έπρεπε να εκκαθαριστούν ως απαλλασσόμενα φόρου (κωδικός 659) βάσει των περί φορολογίας πλοίων διατάξεων του ν. 27/1975.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 58** με θέμα «Ρυθμίσεις θεμάτων φορολογίας πλοίων δεύτερης κατηγορίας του ν. 27/1975» **του ν. 4646/2019** ορίζεται ότι:

«1. Οι διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 27/1975 (Α' 77) αντικαθίστανται ως εξής:

«Άρθρο 12 Υπολογισμός φόρου πλοίων δεύτερης κατηγορίας

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			

.....

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

.....

θ. Για αλιευτικά πλοία, με συντελεστή 0.»

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο **ΠΟΛ. 1035/ 18-03-2016** με θέμα «ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση της 47/2015 Γνωμοδότησης της Α' Τακτικής Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ.» αναφέρεται ότι:

«Σας κοινοποιούμε για ενημέρωσή σας την 47/2015 ομόφωνη Γνωμοδότηση της Α' Τακτικής Ολομέλειας του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που έγινε δεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών.

1. Σύμφωνα με τη Γνωμοδότηση αυτή, το εισόδημα από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους, φορολογείται βάσει των περί φορολογίας

πλοίων διατάξεων του ν. 27/1975 και όχι ως εισόδημα από γεωργική επιχείρηση, κατά τις διατάξεις των άρθρων 40 και 42 του ν. 2238/1994.

2. Συνεπώς το εισόδημα από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους φορολογείται βάσει των διατάξεων του ν. 27/1975 και ειδικότερα με βάση τις διατάξεις του άρθρου 12 του νόμου αυτού, (Φορολογία πλοίων δεύτερης κατηγορίας) και όχι με βάση τις διατάξεις των άρθρων 40 και 42 του ν. 2238/1994 (παλαιού ΚΦΕ) οι οποίες ίσχυαν μέχρι 31.12.2013.»

Επειδή, σύμφωνα με την εγκύκλιο **Ε.2023/13-01-2020** του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από αλιεύματα αλιευτικών πλοίων ανεξαρτήτως κόρων ολικής χωρητικότητας» διευκρινίζεται ότι:

«Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις των παρ.1 και 3 του άρθρου 1 του ν. 27/1975 επιβάλλεται κατά τις διατάξεις του νόμου αυτού φόρος και εισφορά επί των υπό ελληνική σημαία πλοίων. Ο όρος πλοίο περιλαμβάνει και τα πλοιάρια, εφ' όσον ειδικά δεν ορίζεται αλλιώς.

2. Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 2 του πιο πάνω νόμου, ο οποίος αποτελεί νόμο αυξημένης τυπικής ισχύος έναντι των γενικών διατάξεων (παρ.1 άρθρου 107 του Συντάγματος) ορίζεται ότι, ο επιβαλλόμενος φόρος εξαντλεί κάθε υποχρέωση του πλοιοκτήτη φυσικού ή νομικού προσώπου καθώς και μετόχου ή εταιρού ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας οποιουδήποτε τύπου από τον φόρο εισοδήματος, όσον αφορά στα κέρδη τα οποία προκύπτουν από την εκμετάλλευση του πλοίου.

3. Με βάση τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου ως άνω νόμου, τα πλοία κατατάσσονται σε δύο κατηγορίες, στην πρώτη και στην δεύτερη. Στην δεύτερη κατηγορία πλοίων περιλαμβάνονται όσα δεν εμπίπτουν στην πρώτη κατηγορία καθώς και τα αλιευτικά, τα ιστιοφόρα, τα ναυαγοσωστικά και τα πλοιάρια γενικά όπως ειδικά κατονομάζονται με την αριθ. 32/1975 εγκύκλιο διαταγή.

4. Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.1 του άρθρου 57 του ν.4646/2019 για εκμετάλλευση πλοίων από 1.1.2020 και μετά, επιβάλλεται τέλος υπέρ του Δημοσίου σε όλα τα υπό ελληνική σημαία αλιευτικά πλοία και πλοιάρια, καθώς και στα ρυμουλκά των οποίων ο χρόνος δραστηριοποίησης σε υπηρεσίες θαλασσιών μεταφορών δεν υπερβαίνει το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνολικού χρόνου δραστηριοποίησής τους.

5. Με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.27/1975, όπως αντικαταστάθηκε με την παρ.1 του άρθρου 58 του ν.4646/2019, για την εκμετάλλευση πλοίων από 1.1.2020 και μετά, μεταξύ άλλων, ο φόρος αλιευτικών πλοίων υπολογίζεται με μηδενικό συντελεστή.

6. Με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι ειδικά, για τον προσδιορισμό του εισοδήματος από αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα στα έσοδα από επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται τα έσοδα από την παραγωγή γεωργικών, πτηνοτροφικών, κτηνοτροφικών, δασοκομικών, υλοτομικών και αλιευτικών προϊόντων.

7. Επίσης, με την 2989/1997 απόφαση του Σ.τ.Ε αναφορικά με τη «φορολογία πλοίων και την πρόσοδο του αλιευτικού σκάφους», όταν η εκμετάλλευση του πλοίου συνίσταται σε αλιευτική δραστηριότητα του πλοιοκτήτη, η πρόσοδος την οποία αυτός αποκτά από τη διάθεση του αλιεύματος φορολογείται μόνο βάσει των ειδικών διατάξεων περί φορολογίας πλοίων και όχι ως εισόδημα γεωργικής επιχειρήσεως κατά το άρθρο 38 του ν.δ. 3323/1955.

8. Με την ΠΟΛ.1035/2016 εγκύκλιό μας κοινοποιήθηκε η αριθ. 47/2015 γνωμοδότηση της Α' Τακτικής Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. που έγινε αποδεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών, σύμφωνα με την οποία το εισόδημα από αλιεύματα αλιευτικών σκαφών, ολικής χωρητικότητας μέχρι 10 κόρους, φορολογείται βάσει των περί φορολογίας πλοίων διατάξεων του ν.27/1975 και όχι ως εισόδημα από γεωργική επιχείρηση, κατά τις διατάξεις των άρθρων 40 και 42 του ν. 2238/1994.

9. Κατόπιν των ανωτέρω, το εισόδημα από τα αλιεύματα αλιευτικών πλοίων, ανεξαρτήτως κόρων ολικής χωρητικότητας, για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 έως και 31.12.2019 φορολογείται με την ειδική φορολογία του ν.27/1975 (όπως φορολογήθηκε με τον ίδιο νόμο έως 31.12.2013, με βάση την αριθ. 47/2015 γνωμοδότηση του ΝΣΚ).

Με την επιβολή του φόρου χωρητικότητας εξαντλείται κάθε υποχρέωση του πλοιοκτήτη φυσικού ή νομικού προσώπου από τον φόρο εισοδήματος εκτός από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν.4172/2013.

Με τον ίδιο τρόπο φορολογούνται και τα λοιπά εισοδήματα από την εκμετάλλευση πλοίων σύμφωνα με το άρθρο 2 του ν.27/1975, δηλαδή υπεραξία πραγματοποιούμενη από εκποίηση πλοίου, είσπραξη ασφαλιστικής αποζημίωσης ή είσπραξη από οποιαδήποτε άλλη αιτία, όπως οικονομική ενίσχυση λόγω διάλυσης αλιευτικού σκάφους, εισόδημα από

εκμίσθωση ιδιόκτητου αλιευτικού σκάφους για θαλάσσιες έρευνες με πειραματική αλιεία, κλπ.

Αντιθέτως, το εισόδημα που προέρχεται από την παραγωγή αλιευτικών προϊόντων και όχι από την αλίευση αυτών μέσω της χρήσης αλιευτικών πλοίων, είναι εισόδημα αγροτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας και φορολογείται με το άρθρο 21 του ν.4172/2013. Ως παραγωγή αλιευτικών προϊόντων, νοείται αυτή που αφορά, μεταξύ άλλων, επιχειρήσεις ιχθυοκαλλιεργειών, οστρεοκαλλιεργειών και λοιπών μαλακίων μέσω υδατοκαλλιεργειών (αγορά γόνων και εκτροφή αυτών).

Επισημαίνεται ότι, η ειδική φορολογία του ν.27/1975 καταλαμβάνει μόνο τους πλοιοκτήτες και όχι τα πρόσωπα εκείνα που εκμεταλλεύονται ή διαχειρίζονται αλιευτικά πλοία τρίτων. Στην περίπτωση που η αλίευση γίνεται με τη χρήση αλιευτικών πλοίων τρίτων, το εισόδημα που αποκτούν οι μισθωτές από τα αλιεύματα των πλοίων αποτελεί εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα και φορολογείται με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013, ενώ το εισόδημα των πλοιοκτητών (εκμισθωτών των πλοίων) φορολογείται με τις διατάξεις του ν. 27/1975.

Επιπλέον, μετά την ψήφιση των διατάξεων του άρθρου 58 του ν.4646/2019 από 1.1.2020 και μετά, τα αλιευτικά πλοία συνεχίζουν να κατατάσσονται στη δεύτερη κατηγορία πλοίων και φορολογούνται με μηδενικό συντελεστή ως προς τον φόρο χωρητικότητας με βάση τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.27/1975, ενώ παράλληλα επιβάλλεται στους πλοιοκτήτες αλιευτικών πλοίων τέλος υπέρ του Δημοσίου με βάση το μήκος αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν.4646/2019.»

Επειδή, ο προσφεύγων είναι αλιέας με σκάφος μικρότερο των 10 κόρων, κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι μη ορθώς φορολογήθηκε το εισόδημά του από αλιεύματα του αλιευτικού του σκάφους για το φορολογικό έτος 2018 ως εισόδημα από γεωργική επιχείρηση, κατά τις διατάξεις των άρθρων 40 και 42 του ν. 2238/1994, αντί του ορθού, βάσει των περί φορολογίας πλοίων διατάξεων του ν. 27/1975. Ως εκ τούτου, ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος κρίνεται αποδεκτός, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **12-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, με ΑΦΜκαι την εκ νέου εκκαθάριση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟΥ της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2018 και τη μη υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος των εισοδημάτων του αλιευτικού σκάφους, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

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.