



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΑ  
ΤΜΗΜΑ ΝΑΥΤΙΛΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ**

**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ  
ΣΤΗΝ ΝΑΥΤΙΛΙΑ**

**ΝΟΜΙΚΟ ΚΑΙ ΘΕΣΜΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ  
ΚΤΗΣΗΣ ΚΑΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ ΠΛΟΙΟΥ**

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

*που υποβλήθηκε στο Πανεπιστήμιο Πειραιώς ως μέρος των απαιτήσεων για την  
απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Ναυτιλία*

**ΙΩΑΝΝΗΣ Ν. ΒΟΥΓΙΟΥΚΑΣ**

**ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ 2011  
ΠΕΙΡΑΙΑΣ**

## Δήλωση αυθεντικότητας

«Το άτομο το οποίο εκπονεί την διπλωματική εργασία φέρει ολόκληρη την ευθύνη προσδιορισμού της δίκαιης χρήσης του υλικού, η οποία ορίζεται στη βάση των εξής παραγόντων: Του σκοπού και χαρακτήρα της χρήσης (εμπορικός, μη κερδοσκοπικός ή εκπαιδευτικός), της φύσης του υλικού, που χρησιμοποιεί (τμήμα του κειμένου, πίνακες, σχήματα, εικόνες ή χάρτες), του ποσοστού και της σημαντικότητας του τμήματος, που χρησιμοποιεί σε σχέση με το όλο κείμενο υπό copyright, και των πιθανών συνεπειών της χρήσης αυτής στην αγορά ή στην γενικότερη αξία του υπό copyright κειμένου».

Ιωάννης Βουγιούκας

## Τριμελής Εξεταστική Επιτροπή

«Η παρούσα διπλωματική εργασία εγκρίθηκε ομόφωνα από την τριμελή εξεταστική επιτροπή που ορίστηκε από την ΓΣΕΣ του τμήματος Ναυτιλιακών Σπουδών του Πανεπιστημίου Πειραιώς σύμφωνα με τον κανονισμό λειτουργίας του προγράμματος μεταπτυχιακών σπουδών στη Ναυτιλία».

Τα μέλη της επιτροπής ήταν:

- Επιβλέπων: Αν. Καθηγητής Μιχαήλ Παζαρζής
- Μέλος: Καθηγητής Βασίλειος Τσελέντης
- Μέλος: Επ. Καθηγητής Γεώργιος Σαμιώτης

«Η έγκριση της διπλωματικής εργασίας από το τμήμα Ναυτιλιακών Σπουδών του Πανεπιστημίου Πειραιώς δεν υποδηλώνει αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα».

Η παρούσα εργασία αποτελεί προϊόν συνεργασίας και έρευνας μεταξύ εμού και των καθηγητών μου από το Πανεπιστήμιο Πειραιώς, οι οποίοι με καθοδήγησαν και μου προσέφεραν πολύτιμες συμβουλές και ιδέες.

Θα ήθελα λοιπόν μέσα από τη σελίδα αυτή να ευχαριστήσω τους καθηγητές κ. Μιχαήλ Παζαρζή, κ. Βασίλειο Τσελέντη και κ. Γεώργιο Σαμιώτη για την υποστήριξη και το ενδιαφέρον τους.

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ.

Στην παρούσα εργασία επιχειρείται μια προσέγγιση του φορολογικού πλαισίου της ναυτιλίας. Δεδομένου όμως ότι η συγκεκριμένη αγορά είναι πλήρως παγκοσμιοποιημένη η παρούσα εργασία εξειδικεύεται στις διατάξεις που άπτονται κυρίως του ελληνικού ρυθμιστικού πλαισίου και κατόπιν του κυπριακού.

Στο πρώτο κεφάλαιο σημειώνεται αναφορά στις πηγές ορισμού της έννοιας του πλοίου καθώς και στους σημαντικότερους τρόπους κτήσης. Οι συγκεκριμένες αναφορές κρίνονται αναγκαίες για να διερευνηθεί κατόπιν η εφαρμογή του φορολογικού νόμου.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται μια φορολογική προσέγγιση του καθεστώτος μεταβίβασης των ελληνικών πλοίων. Η αναφορά στην φορολογική προσέγγιση της μεταβίβασης πριν αναλυθεί η εκμετάλλευση -και σε μικρότερη ανάλυση από αυτή - κρίνεται σκόπιμη καθώς το όλο φορολογικό πλαίσιο δίνει μεγαλύτερη βαρύτητα στο πλοίο ως αντικείμενο εκμετάλλευσης και όχι τόσο ως ιδιοκτησίας

Το τρίτο κεφάλαιο αντιμετωπίζει το σύστημα φορολόγησης των με ελληνική σημαία πλοίων. Αυτό επιτυγχάνεται μέσα από την ερμηνεία της κύριας νομοθετικής φορολογικής πηγής για το συγκεκριμένο θέμα ήτοι του νόμου 27/1975 όπως ισχύει. Μέσα από την ανάλυση των άρθρων του συγκεκριμένου νομοθετήματος αναδεικνύονται οι τρόποι που κάθε πλοίο με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά που του προσδίδει ο νόμος (χωρητικότητα, δραστηριότητα) αντιμετωπίζεται και φορολογικά.

Το τέταρτο κεφάλαιο αφορά στην επισκόπηση ενός άλλου σημαντικού νομοθετήματος για την ναυτιλία ήτοι τον Α.Ν. 89/67 και ειδικότερα για την φορολογική προσέγγιση των αλλοδαπών γραφείων ή εταιρειών διαχείρισης πλοίων που με βάση τον ως άνω νόμο δραστηριοποιούνται και στην Ελλάδα . Με δεδομένο την ύπαρξη πολλών γραφείων ή παραρτημάτων αλλοδαπών εταιρειών στην Ελλάδα που διαχειρίζονται πλοία κρίνεται σκόπιμη η αναφορά και στις συγκεκριμένες διατάξεις αφού αφορούν εν τέλει δραστηριότητα εντός Ελλάδας.

Στο πέμπτο κεφάλαιο αναλύεται και το καθεστώς φορολόγησης των πλοίων στην Κύπρο. Η προσέγγιση αυτή γίνεται με γνώμονα και το επιχειρηματικό ενδιαφέρον που συναντάται από πλευράς Ελλήνων για την συγκεκριμένη περιοχή αλλά και σαν σύγκριση με το καθεστώς που ισχύει στην Ελλάδα. Στο τέταρτο και στο πέμπτο κεφάλαιο κρίνεται συνολικά η φορολογία μη ελληνικών πλοίων με ελληνικό όμως φορολογικό ενδιαφέρον.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ.

Στην παρούσα εργασία επιχειρείται μια προσέγγιση του φορολογικού πλαισίου της ναυτιλίας. Δεδομένου όμως ότι η συγκεκριμένη αγορά είναι πλήρως παγκοσμιοποιημένη η παρούσα εργασία εξειδικεύεται στις διατάξεις που άπτονται κυρίως του ελληνικού ρυθμιστικού πλαισίου και κατόπιν του κυπριακού.

Στο πρώτο κεφάλαιο σημειώνεται αναφορά στις πηγές ορισμού της έννοιας του πλοίου καθώς και στους σημαντικότερους τρόπους κτήσης. Οι συγκεκριμένες αναφορές κρίνονται αναγκαίες για να διερευνηθεί κατόπιν η εφαρμογή του φορολογικού νόμου.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται μια φορολογική προσέγγιση του καθεστώτος μεταβίβασης των ελληνικών πλοίων. Η αναφορά στην φορολογική προσέγγιση της μεταβίβασης πριν αναλυθεί η εκμετάλλευση -και σε μικρότερη ανάλυση από αυτή - κρίνεται σκόπιμη καθώς το όλο φορολογικό πλαίσιο δίνει μεγαλύτερη βαρύτητα στο πλοίο ως αντικείμενο εκμετάλλευσης και όχι τόσο ως ιδιοκτησίας

Το τρίτο κεφάλαιο αντιμετωπίζει το σύστημα φορολόγησης των με ελληνική σημαία πλοίων. Αυτό επιτυγχάνεται μέσα από την ερμηνεία της κύριας νομοθετικής φορολογικής πηγής για το συγκεκριμένο θέμα ήτοι του νόμου 27/1975 όπως ισχύει. Μέσα από την ανάλυση των άρθρων του συγκεκριμένου νομοθετήματος αναδεικνύονται οι τρόποι που κάθε πλοίο με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά που του προσδίδει ο νόμος (χωρητικότητα, δραστηριότητα) αντιμετωπίζεται και φορολογικά.

Το τέταρτο κεφάλαιο αφορά στην επισκόπηση ενός άλλου σημαντικού νομοθετήματος για την ναυτιλία ήτοι τον Α.Ν. 89/67 και ειδικότερα για την φορολογική προσέγγιση των αλλοδαπών γραφείων ή εταιρειών διαχείρισης πλοίων που με βάση τον ως άνω νόμο δραστηριοποιούνται και στην Ελλάδα . Με δεδομένο την ύπαρξη πολλών γραφείων ή παραρτημάτων αλλοδαπών εταιρειών στην Ελλάδα που διαχειρίζονται πλοία κρίνεται σκόπιμη η αναφορά και στις συγκεκριμένες διατάξεις αφού αφορούν εν τέλει δραστηριότητα εντός Ελλάδας.

Στο πέμπτο κεφάλαιο αναλύεται και το καθεστώς φορολόγησης των πλοίων στην Κύπρο. Η προσέγγιση αυτή γίνεται με γνώμονα και το επιχειρηματικό ενδιαφέρον που συναντάται από πλευράς Ελλήνων για την συγκεκριμένη περιοχή αλλά και σαν σύγκριση με το καθεστώς που ισχύει στην Ελλάδα. Στο τέταρτο και στο πέμπτο κεφάλαιο κρίνεται συνολικά η φορολογία μη ελληνικών πλοίων με ελληνικό όμως φορολογικό ενδιαφέρον.

## SUMMARY.

In this thesis there is an attempt to approximately verge the shipping fiscal regime. Taking into consideration that the shipping market is absolutely globalized the present analysis is mainly focused on the provisions of the regulatory regime in Greece and in Cyprus then on.

In the first chapter reference is made on the definition sources of the “ship” and the most common ways of its acquisition. The above are considered to be necessary in order to be further investigated the relevant tax law to be applied. In the second chapter there is an attempt to expose briefly the fiscal Greek tax regime on the ship transfer. Reference to the above is made prior to ship exploitation analysis-and in a brief way- as the whole tax regime is more occupied with the “ship” as an object of exploitation rather than as an object of ownership. In the third chapter there is an analysis on the tax regime of ships under Greek flag. Thus an interpretation of the main tax law for the ships under Greek flag, to be law under n.27/1975 as in force, is attempted. Through the analysis of the above law are highlighted the ways that each kind of ship along with their specific characteristics (capacity, activity) is treated from a tax point of view.

In the fourth chapter there is a review of another important instrument for shipping jurisprudence the law under n. 89/1967 and in particular for the fiscal approach of foreign firms or shipping management companies that according to the above mentioned law are established and operating- in Greece. Given the existence of multiple offices or branches of foreign companies in Greece that are managing ships, reference should be made in the specific provisions as they are ultimately related to activity within the Greek territory.

In the fifth chapter there is an analysis of the tax shipping regime in Cyprus. This approach is not examined mostly due to the high interest the specific region has for the Greek citizens but also as a comparison to the tax regime in Greece. In the last two chapters is examined in general the taxation of non Greek ships which are of Greek interest though.

## **ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ:**

### **Εισαγωγή**

(Επισημάνσεις επί της φορολογικής ανάλυσης) Σελ. 3

### **1. ΠΡΩΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

Εννοιολογικές προσεγγίσεις. Σελ. 4

**1.1** Πλοίο κατά τον Κ.Ι.Ν.Δ. και κατά τον Κ.Δ.Ν.Δ Σελ. 4

**1.2** Τρόποι κτήσης. Σελ. 5

**1.2.1** Κατά το Δημόσιο Δίκαιο. Σελ. 5

**1.2.2** Κατά το Ιδιωτικό Δίκαιο. Σελ. 5

### **2. ΔΕΥΤΕΡΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

Φορολογία μεταβίβασης πλοίων και είδη φορολόγησης. Σελ 8

**2.1** Μεταβίβαση κυριότητας πλοίων και ναυπηγούμενων πλοίων με επαχθή αιτία. Σελ. 8

**2.2** Μεταβίβαση κυριότητας πλοίων και ναυπηγούμενων πλοίων με χαριστική αιτία. Σελ. 11

### **3. ΤΡΙΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

Σύστημα φορολόγησης των με ελληνική σημαία πλοίων – Ανάλυση Ν. 27/1975 Σελ. 13

**3.1** Συστήματα φορολογίας πλοίων και ιστορική επισκόπηση του ζητήματος στην Ελλάδα. Σελ. 13

**3.2** Ανάλυση του Ν. 27/1975 περί φορολογίας πλοίων. Σελ. 18

**3.2.1** Γενικές αρχές του Ν. 27/1975 σελ. 18

**3.2.2** Φορολογία πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων κατόπιν της 22-4-1975. σελ. 25

**3.2.3** Φορολογία και έκτακτη εισφορά πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων προ της 22-4-1975. σελ. 29

**3.2.4** Φορολογία πλοίων Β' κατηγορίας . σελ. 34



**3.2.5 Καταβολή φόρου.** Σελ. 37

#### **4. ΤΕΤΑΡΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

Φορολογική αντιμετώπιση των αλλοδαπών εταιρειών – Ανάλυση Α.Ν. 89/67.  
Σελ. 40

**4.1** Εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων. Σελ.40

**4.2** Παρεχόμενα προνόμια. Σελ 41

#### **5. ΠΕΜΠΤΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ**

Φορολογικό καθεστώς πλοίων Δημοκρατίας της Κύπρου. Σελ. 44

**5.1.** Σημαία Κύπρου. Σελ 44

**5.2.** Φορολογικό Σύστημα. Σελ. 50

**5.2.1** Φόρος πλοιοκτητών. Σελ. 52

**5.2.2** Φόρος ναυλωτών. Σελ 56

**5.2.3** Φόρος διαχειριστών πλοίων. Σελ 57

**Συμπεράσματα.** Σελ.59

**Βιβλιογραφία.** Σελ. 61

## Εισαγωγή

Η σημασία του νομοθετικού πλαισίου των πλοίων, είναι συνάρτηση της ναυτιλίας που διαθέτει κάθε χώρα. Η Ελλάδα ως κατ' εξοχήν χώρα με στενή επαφή με την θάλασσα και τις δραστηριότητες που σχετίζονται με αυτή διαθέτει και πλούσια ναυτική παράδοση αλλά και πλούσια απόδοση σε σχέση με άλλους κλάδους της εθνικής οικονομίας. Η απόδοση αυτή επέβαλλε και ένα ιδιαίτερο ενδιαφέρον της πολιτείας στη ναυτιλία.

Την συγκεκριμένη αγορά, δεδομένης της παγκοσμιοποιημένης υφής της, διέπει υπέρμετρη ανταγωνιστικότητα. Ένα κράτος λοιπόν οφείλει να αξιοποιεί και προς όφελος της οικονομίας του τις επιχειρηματικές δράσεις που εκτελούνται είτε από υπηκόους του είτε εντός των συνόρων του. Σε αυτή τη λογική στη παρούσα εργασία εντοπίζονται οι ειδικές διατάξεις που αφορούν την φορολογία των πλοίων από άποψη ελληνικής φορολογικής αρχής αλλά και κυπριακής.

Η μελέτη των νομοθετημάτων πάντως και των υφιστάμενων κανονισμών αναδεικνύει δύο κύρια ζητήματα.

Πρώτον οι σύγχρονες τάσεις δεν έχουν επιτρέψει έναν ξεκάθαρο και πάγιο ορισμό της έννοιας του πλοίου για την ταυτόχρονη θεώρηση του από νομικής, φορολογικής, επιχειρηματικής και τεχνικής πλευράς

Δεύτερον, παρόλο που η αξία ενός πλοίου αποτελεί πολύ σημαντικό περιουσιακό στοιχείο το φορολογικό ενδιαφέρον –περισσότερο και όχι αποκλειστικά φυσικά- συναντάται στην εκμετάλλευση και όχι τόσο στην ιδιοκτησία.

Στην συγκεκριμένη μελέτη ερευνάται λοιπόν η φορολογική αντιμετώπιση της εκμετάλλευσης αλλά σαφώς και η κτήση ως προαπαιτούμενο της. Κύριες πηγές για την κτήση και τους τρόπους αυτής αποτελούν ο Κώδικας Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου και ο Κώδικας Δημοσίου Ναυτικού Δικαίου. Η φορολογία διέπεται από ειδικούς νόμους οι οποίοι και αναλύονται κατωτέρω.

## Κεφάλαιο 1<sup>ο</sup> - Εννοιολογικές προσεγγίσεις

### 1.1 Πλοίο κατά τον Κ.Ι.Ν.Δ. και κατά τον Κ.Δ.Ν.Δ

Α. Σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 1. του ν. 3816/1958 «περί κυρώσεως του Κώδικος Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου»: «Πλοίων κατά την έννοιαν του παρόντος νόμου, είναι παν σκάφος χωρητικότητας καθαράς τουλάχιστον δέκα κόρων, προωρισμένον όπως κινείται αυτοδυνάμως εν θαλάσση.»

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 του ν.δ. 187/1973 «περί κώδικος Δημοσίου Ναυτικού Δικαίου»: «Πλοίων κατά την έννοιαν του παρόντος κώδικος, είναι παν σκάφος, προωρισμένον όπως μετακινείται επί του ύδατος προς μεταφοράν προσώπων ή πραγμάτων, ρυμούλκησιν, επιθαλάσσιον αρωγήν, αλιείαν, αναψυχήν, επιστημονικάς έρευνας ή άλλον σκοπόν»<sup>1</sup>.

Από τους δύο ανωτέρω ορισμούς γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι η έννοια του πλοίου δεν είναι μονοσήμαντη. Γενικός ορισμός λοιπόν του πλοίου και κατά την έννοια της φορολογικής νομοθεσίας γενικώς δεν υπάρχει, καθότι αυτή δεν συναντάται κωδικοποιημένη στο σύνολο της και με συγκεκριμένες εξειδικεύσεις στους ορισμούς της, αντιθέτως σε συγκεκριμένους φορολογικούς νόμους συναντώνται αποσπασματικά ορισμοί προς αντιμετώπιση συγκεκριμένου φορολογικού σκοπού. Έτσι πλοίο κατά την φορολογική νομοθεσία αποτελεί κατά τεκμήριο οποιοδήποτε σκάφος πληροί τις προϋποθέσεις που γενικά έχει θέσει ο νόμος και η αγορά. (Ενδεικτικά αναφέρονται οι νόμοι 27/1975 και 1587/1950 όπου ορίζεται ότι «ο όρος πλοίων περιλαμβάνει και τα πλοιάρια...» και «ως πλοία λογίζονται τα κατά τον εμπορικόν νόμον χαρακτηριζόμενα τοιαύτα» ή ο Τελωνειακός Κώδικας όπου «Πλοίο κατά την έννοια του παρόντος νόμου θεωρείται κάθε μεταγωγικό μέσο ανεξαρτήτως της κινούσας αυτοδύναμης, ικανό να ενεργήσει την σε άλλο λιμένα ή όρμο μεταφορά εμπορευμάτων»<sup>2</sup>). Σε κάθε περίπτωση η έρευνα επί των νομοθετημάτων καθίσταται απαραίτητη για την εξειδίκευση των ορισμών του πλοίου και την αντιμετώπιση ζητημάτων που άπτονται φορολόγησης πλοίων καθώς σε κάθε νομοθέτημα εξειδικεύονται οι περιπτώσεις που επιθυμεί ο νομοθέτης να συμπεριλάβει. Υπό το πρίσμα αυτό δεν αρκεί μια γενική και τεχνική περιγραφή του όρου πλοίο για την οικονομική προσέγγιση της ύπαρξης του. Έτσι η ύπαρξη κοίλου

<sup>1</sup> Γιαννόπουλος Κωνσταντίνος, Πλοίο υπό ναυπήγηση και το φορολογικό καθεστώς του, Έκδοση Νομική Βιβλιοθήκη 2003, σελ. 1 επομ

<sup>2</sup> Ηλεκτρονική βάση «ΝΟΜΟΣ»

σώματος ή η χωρητικότητα των δέκα κόρων, ή η αυτοδύναμη κίνηση ή ο προορισμός κινήσεως στη θάλασσα δεν είναι δυνατό να προσφέρουν de facto εξαίρεση ή εφαρμογή σε οποιαδήποτε φορολογική προσέγγιση.

Β. Στα πλαίσια αυτά και πριν επιχειρηθεί η ανάλυση και η προσέγγιση της φορολογικής αντιμετώπισης των πλοίων, σημειώνεται μια επιφανειακή αναφορά στους τρόπους κτήσης του πλοίου, η οποία αποκτάται, πρωτότυπα ή παράγωγα με εφαρμογή κανόνων είτε του δημοσίου είτε του ιδιωτικού δικαίου. Ενδιαφέρον βέβαια από την πλευρά φορολογικής ανάλυσης συναντάται στους τρόπους κτήσης που πηγάζουν από το ιδιωτικό δίκαιο γιατί εκεί εμπλέκεται ο ιδιώτης και όχι το κράτος.

Σε κάθε περίπτωση το ιδιαίτερο φορολογικό ενδιαφέρον των πλοίων συναντάται στην εκμετάλλευση τους και όχι τόσο στην ύπαρξη ιδιοκτησίας επειδή όμως σε επόμενο κεφάλαιο εξετάζεται και η φορολογική αντιμετώπιση της μεταβίβασης σημειώνεται και η αναφορά στους τρόπους κτήσης

## 1.2 Τρόποι κτήσης πλοίου

### 1.2.1 Κατά το Δημόσιο Δίκαιο.

Σύμφωνα με τους κανόνες του Δημοσίου Δικαίου η απόκτηση κυριότητας πλοίου είναι πάντα πρωτότυπη και επέρχεται ανεξαρτήτως προηγούμενου δικαιώματος κυριότητας και απαλλαγμένη από οποιοδήποτε βάρος. Η κυριότητα κατά τους ανωτέρω κανόνες αφορά όμως κράτη ή πολιτείες και όχι ιδιώτες Έτσι ως τρόπους κτήσης κυριότητας πλοίου έχουμε α) την κατάληψη ή σύληση πλοίου ένεκα πολέμου. Ο συγκεκριμένος τύπος κτήσης της κυριότητας προϋποθέτει την επικύρωση της κατάληψης ως καλής λείας από το Δικαστήριο λειών πολέμου, β) την δήμευση του πλοίου, ως παρεπόμενη ποινή για αδικήματα ποινικού δικαίου (λαθρεμπόριο, αλιεία με εκρηκτικές ύλες, πειρατεία) <sup>3</sup>

### 1.2.2 Κατά το ιδιωτικό Δίκαιο.

Σύμφωνα με τους κανόνες Ιδιωτικού Δικαίου ως τρόπους απόκτησης κυριότητας πλοίου συναντάμε<sup>4</sup>:

<sup>3</sup> Κιάντου – Παμπούκη Αλίκη, Ναυτικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα 2003, σελ. 49 επομ

<sup>4</sup> Κιάντου – Παμπούκη Αλίκη, Ναυτικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα 2003, σελ. 49 επομ

1. Την ναυπήγηση (η σύμβαση ναυπήγησης κατά τον ΚΙΝΔ ρυθμίζεται σε μια διάταξη όπου ορίζεται ότι εκτός αντίθετης συμφωνίας εφαρμόζονται οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα για τη μίσθωση έργου)
2. Την μεταβίβαση με σύμβαση ( Τυπική μορφή μεταβίβασης με σύμβαση στην οποία βρίσκουν αναλογική εφαρμογή και οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα για την πώληση. Στην συγκεκριμένη συμφωνία-σύμβαση η καταχώρηση στο νηολόγιο οριστικοποιεί την απόκτηση της κυριότητας του πλοίου δίνοντας έτσι ένα όρο δημοσιότητας για την οριστικοποίηση της απόκτησης.)
3. Την απόκτηση αιτία θανάτου (Το πλοίο ως στοιχείο της περιουσίας του ανθρώπου μεταβιβάζεται και αιτία θανάτου, όπως η περιουσία του κατά τις διατάξεις του κληρονομικού δικαίου)
4. Την διάθεση ή εξαγορά μερίδας συμπλοιοκτήτη (Ρύθμιση θεμάτων συμπλοιοκτησίας ορίζονται στον ΚΙΝΔ όπου γίνεται αναφορά για την αρχή της πλειοψηφίας. Σε κάθε περίπτωση δίνεται η δυνατότητα για διάθεση με αντάλλαγμα ή χωρίς της μερίδας του συμπλοιοκτήτη που δεν συναινεί με αποφάσεις της πλειοψηφίας απαλλασσόμενος έτσι από την υποχρέωση συμμόρφωσης στην απόφαση της)
5. Την εγκατάλειψη στον ασφαλιστή (είναι η περίπτωση κατά την οποία ο ασφαλισμένος προκειμένου να λάβει το ασφάλισμα που οφείλεται σε περίπτωση ολικής απώλειας εγκαταλείπει το πλοίο στον ασφαλιστή κατά τις διατάξεις του ΚΙΝΔ. Η συγκεκριμένη διαδικασία συναντά ενδιαφέρον σε περιπτώσεις κατά την οποία τα έξοδα για την ανέλκυση του πλοίου ένεκα θαλάσσιου κινδύνου και την επισκευή του υπερβαίνουν τα τρία τέταρτα της ασφαλιστικής αξίας ή σε περιπτώσεις όπου η επισκευή του πλοίου δεν δύναται να πραγματοποιηθεί στον τόπο του ατυχήματος).
6. Τον πλειστηριασμό (Είναι η περίπτωση αναγκαστικής εκτέλεσης, όπου κατά αντιστοιχία με τα ακίνητα η μεταβίβαση της κυριότητας στον υπερθεματιστή συντελείται με την καταχώρηση περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης στο νηολόγιο)
7. Την χρησικτησία (ο συγκεκριμένος τρόπος απόκτησης κυριότητας καιτοι προβλέπεται ως θεσμός στον ΚΙΝΔ, η εφαρμογή του πλαισιώνεται και από τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Έτσι έχουμε α) την περίπτωση της τακτικής χρησικτησίας όπου απαιτείται νομή τριών ετών μετά την καταχώριση του

νόμιμου τίτλου στο νηολόγιο από τον καλόπιστο νομέα και β) την περίπτωση της έκτακτης χρησικτησίας όπου απαιτείται νομή και δη επί δέκα έτη.)

Από τους ανωτέρω τρόπους η ναυπήγηση και η χρησικτησία οδηγούν σε πρωτότυπη κτήση κυριότητας ενώ οι υπόλοιποι σε παράγωγη ήτοι συνεπάγονται διαδοχή του αποκτώντος στο δικαίωμα του δικαιοπαρόχου και έτσι την κυριότητα ακολουθούν και τα βάρη που υπήρχαν στο πλοίο.<sup>5</sup>

Πρέπει στο σημείο αυτό να αναφερθεί ότι στους τρόπους κτήσης δεν συγκαταλέγεται η χρηματοδοτική μίσθωση καθότι αυτή η περίπτωση έχει εξαιρεθεί ρητώς με διάταξη νόμου (Ν.1665/1986 όπως ισχύει)

---

<sup>5</sup> Γεωργακόπουλος Λεωνίδα, Ναυτικό Δίκαιο, Έκδοση Δίκαιο και Οικονομία, Π.Ν. Σάκουλας 2006

## Κεφάλαιο 2<sup>ο</sup> – Φορολογία μεταβίβασης πλοίων και είδη φορολόγησης

### 2.1 Μεταβίβαση κυριότητας πλοίων και ναυπηγούμενων πλοίων με επαχθή αιτία.

Με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως και 5 του Ν. 1587/1950 επιβάλλεται φόρος στην εξ' επαχθούς αιτίας μεταβίβασης της κυριότητος ακινήτου ή πλοίου υπό ελληνική σημαία. Ως πλοία για την εφαρμογή του παραπάνω νόμου θεωρούνται αυτά που χαρακτηρίζονται ως τέτοια από τον Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου. Ο φόρος μεταβίβασης επιβάλλεται πάνω στην αγοραία αξία του πλοίου που μεταβιβάζεται.

Ο παραπάνω αναφερόμενος νόμος έθετε ορισμένες προϋποθέσεις προκειμένου η μεταβίβαση να υπάγεται στις διατάξεις του. Κατ' αρχήν πρέπει να επέρχεται μεταβίβαση της κυριότητας του πλοίου με την καταβολή ανταλλάγματος. Τέτοιου είδους μεταβίβαση είναι κατά κύριο λόγο η πώληση. Ο νόμος όριζε ότι προκειμένου η πώληση του πλοίου να φορολογηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του έπρεπε<sup>6</sup>:

- το μεταβιβαζόμενο πλοίο να έχει όλα εκείνα τα χαρακτηριστικά ώστε με βάση τις διατάξεις του Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου να θεωρείται πλοίο,
- το μεταβιβαζόμενο πλοίο να είναι υπό ελληνική σημαία,
- ο πωλητής του πλοίου να είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που δεν προβαίνει στην πώληση του πλοίου στα πλαίσια των εμπορικών του συναλλαγών (δηλαδή να μην θεωρείται με βάση την εμπορική του δραστηριότητα ως πρόσωπο υποκείμενο στις διατάξεις του Φόρου Προστιθεμένης Αξίας).

Με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 4 του Ν.Δ. 3415/1955<sup>7</sup> αντικαταστάθηκαν οι σχετικές με τον υπολογισμό του φόρου μεταβίβασης πλοίων διατάξεις του Ν. 1587/1950. Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις στην περίπτωση πώλησης ολόκληρου πλοίου ή ιδανικού μεριδίου πλοίου, ο φόρος ορίζεται σε ένα δολάριο

<sup>6</sup> Νόμος 1587/1950 – ΦΕΚ [294Α'/22-12-1950]

<sup>7</sup> Ν.Δ. 3415/1955 [ΦΕΚ 280Α'/8-10-1955]

ΗΠΑ κατά κόρο καθαρής χωρητικότητας. Αν η μεταβίβαση γίνεται στην Ελλάδα καταβάλλεται το με βάση την επίσημη ισοτιμία υπολογιζόμενο ποσό.

Από πλευράς Φόρου Προστιθέμενης Αξίας η μεταβίβαση πλοίου, όπως ορίζεται στον Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου, θεωρείται παράδοση αγαθών και κατά συνέπεια αντικείμενο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας εφόσον η μεταβίβαση πραγματοποιείται από υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο. Περαιτέρω με το άρθρο 27 του Ν.2859/2000<sup>8</sup> περί «Ειδικών Απαλλαγών» προβλέπεται ότι «1.Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγοσωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, β).....».

Για την εφαρμογή των παραπάνω αναφερομένων διατάξεων και τη χορήγηση της απαλλαγής έχουν εκδοθεί από το Υπουργείο Οικονομικών μια σειρά από οδηγίες και διευκρινήσεις σχετικά με τα είδη των πλοίων που εμπίπτουν στις απαλλακτικές διατάξεις. Αρχικά με την Εγκύκλιο 10/1987 το Υπουργείο Οικονομικών συμπεριέλαβε στην έννοια των πλοίων και των πλωτών μέσων (πέρα από αυτά που προορίζονται για την μεταφορά επιβατών, οχημάτων και εμπορευμάτων) ενδεικτικά και τα πλοία αντλίες, τα πλοία φάρους, τα ρυμουλκά, τους βυθοκόρους κάθε τύπου, τους πλωτούς γεραμούς, τις πλωτές δεξαμενές, τα ναυαγοσωστικά πλοία κ.τ.λ.

Στην συνέχεια με την Πολ 1156/1997, κατόπιν της τροποποίησης της παραγράφου 1 του οικείου άρθρου περί ειδικών απαλλαγών του ΦΠΑ με τον Ν. 2386/1996<sup>9</sup>, το Υπουργείο Οικονομικών διευκρίνισε ότι από τις 7-3-1996 «απαλλάσσεται από Φ.Π.Α. η παράδοση στο εσωτερικό της χώρας και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα ανοικτής θαλάσσης και εκτελούν μεταφορές προσώπων ή αγαθών με κόμιστρο ή άλλη εμπορική, βιομηχανική ή αλιευτική εκμετάλλευση ή για το Δημόσιο γενικά, όπως τα σκάφη του Λιμενικού Σώματος, τα πολεμικά πλοία, τα σκάφη της Γενικής

<sup>8</sup> Ρουσάκη Άννα, Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Δ' έκδοση, Οικονομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2007

<sup>9</sup> Νόμος 2386/1996 – ΦΕΚ [43Α/7-3-1996]



Διεύθυνσης Τελωνείων κ.λπ. Απαλλάσσεται, επίσης, βάσει των διατάξεων αυτών, η παράδοση και η εισαγωγή πλωτών μέσων που προορίζονται να προσφέρουν επιθαλάσσια αρωγή σε πλοία ανοικτής θαλάσσης, όπως τα ρυμουλκά, τα ναυαγοσωστικά, τα πυροσβεστικά σκάφη κ.λπ. Ετσι, δεν απαλλάσσεται πλέον, από 7.3.1996, κάθε πλωτό μέσο που μπορεί να καταχωρείται στα νηολόγια ή λεμβολόγια, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία, όπως λ.χ. πλωτοί γερανοί εκβάθυνσης των λιμανιών, πλωτές εξέδρες (εκτός αυτών του άρθρου 21 του Ν.1642/1986), φορτηγίδες και λοιπά πλωτά ναυπηγήματα, αλλά μόνο εκείνα που προορίζονται για την επιθαλάσσια αρωγή των πλοίων ανοικτής θαλάσσης που αναφέρονται στην περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού».

Από τις διατάξεις του ΦΠΑ δεν δίνεται ο ορισμός του πλοίου ανοικτής θάλασσας με αποτέλεσμα να αναφύεται συχνά θέμα σε σχέση με το ποια πλοία δικαιούνται την απαλλαγή. Στην πράξη θεωρούνται πλοία ανοικτής θάλασσας και συνεπώς τυγχάνουν της απαλλαγής τα πλοία που κινούνται εκτός «περιοχής λιμένος», πράγμα που πρέπει να αποδειχθεί με την προσκόμιση του κατάλληλου εγγράφου. Σύμφωνα λοιπόν με τα παραπάνω απαλλάσσονται τα πλοία που χρησιμοποιούνται στην εμπορική ναυσιπλοΐα, τα αλιευτικά σκάφη, τα πολεμικά πλοία και τα πλοία του Δημοσίου γενικότερα, τα τουριστικά επαγγελματικά σκάφη και τα πλωτά μέσα. Για την χορήγηση της απαλλαγής στα ειδικά πλοία (ρυμουλκά, βυθοκόρους, πλωτές δεξαμενές και εξέδρες, πλωτούς γεραμούς κ.τ.λ.) καίριας σημασίας σημείο είναι το αν χρησιμοποιούνται σε εμπορική ή βιομηχανική δραστηριότητα στην ανοιχτή θάλασσα.

Κατά το άρθρο 1 του Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου ως μεταβίβαση πλοίου με επαχθή αιτία θεωρείται και η αλλαγή της κυριότητας του πλοίου λόγω εισφοράς για την κάλυψη εισφοράς εταιρικής μερίδας. Η περίπτωση αυτή συντρέχει όταν το πλοίο εισφέρεται, κατά κυριότητα, για την κάλυψη της συμμετοχής του εισφέροντα είτε σε σύσταση νέας εταιρείας είτε σε αύξηση κεφαλαίου υπάρχουσας εταιρείας. Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων μιας και συναλλαγές αυτού του τύπου εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 18 του Ν. 1676/1986 περί επιβολής φόρου στην συγκέντρωση κεφαλαίων.

Μια άλλη φορολογία η οποία επιβάλλεται στις μεταβιβάσεις και θα πρέπει να επισημανθεί είναι η φορολογία χαρτοσήμου. Στις περιπτώσεις των εξ' επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεων πλοίων, σύμφωνα με το 1 του Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου, που υπόκεινται σε κάποια από τις παραπάνω τρεις φορολογίες (μεταβίβασης, ΦΠΑ ή συγκέντρωσης κεφαλαίου) δεν επιβάλλεται χαρτόσημο.

Περαιτέρω ζήτημα τίθεται στην περίπτωση της εξ' επαχθούς αιτίας μεταβίβασης ναυπηγούμενου πλοίου, όπου ναυπηγούμενο πλοίο θεωρείται αυτό του οποίου δεν έχει ολοκληρωθεί ακόμη η κατασκευή. Το ναυπηγούμενο πλοίο δεν πληρεί τις προϋποθέσεις του Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου για να χαρακτηριστεί ως πλοίο. Όπως έχει αναφερθεί και παραπάνω στον φόρο μεταβίβασης υπάγονται τα πλοία που είναι υπό ελληνική σημαία. Άρα κατ' αρχήν η μεταβίβαση ναυπηγούμενου πλοίου δεν υπόκειται σε φόρο μεταβίβασης. Το Υπουργείο Οικονομικών όμως έχει δεχθεί ότι είναι δυνατόν στην εξ' επαχθούς αιτίας μεταβίβαση ναυπηγούμενου πλοίου να επιβληθεί φόρος μεταβίβασης. Αναλυτικότερα η Διοίκηση έκρινε για υπαγωγή σε φόρο μεταβίβασης ναυπηγούμενου πλοίου, πριν την ολοκλήρωση της κατασκευής του, απαιτείται η προηγούμενη νηολόγηση του έτσι ώστε αυτό να τεθεί υπό ελληνική σημαία. Στην περίπτωση αυτή αρκεί η προηγούμενη νηολόγηση του μη ολοκληρωμένου, από κατασκευαστική άποψη, ακόμη πλοίου χωρίς να εξετάζονται άλλα στοιχεία όπως για παράδειγμα η ικανότητα του πλοίου να πλέει αυτοδύναμα στην θάλασσα, αρκεί το πλοίο, όταν περατωθεί η κατασκευή του, να είναι προορισμένο για την διενέργεια αυτοδύναμων πλοών. Μια ακόμα προϋπόθεση που τίθεται για την υπαγωγή σε φόρο μεταβίβασης της πώληση ναυπηγούμενου πλοίου έχει σχέση με την ιδιότητα του μεταβιβάζοντος. Συγκεκριμένα θα πρέπει αυτός που μεταβιβάζει το ναυπηγούμενο πλοίο να είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που δεν προβαίνει στην πώληση του πλοίου στα πλαίσια των εμπορικών του συναλλαγών (δηλαδή να μην θεωρείται με βάση την εμπορική του δραστηριότητα ως πρόσωπο υποκείμενο στις διατάξεις του Φόρου Προστιθεμένης Αξίας).

Σε σχέση με την μεταβίβαση ναυπηγούμενου πλοίου και την επιβολή φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και χαρτοσήμου ισχύουν ανάλογα αυτά που ισχύουν και στην περίπτωση της μεταβίβασης ολοκληρωμένων πλοίων.

## 2.2 Μεταβίβαση κυριότητας πλοίων και ναυπηγούμενων πλοίων με χαριστική αιτία.

Στην περίπτωση της μεταβίβασης της κυριότητας πλοίου με χαριστική αιτία επιβάλλεται φόρος σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2961/2001 περί «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Λαχεία». Ως μεταβίβαση του πλοίου με χαριστική αιτία θεωρούνται

οι συμβάσεις μεταβίβασης αιτία θανάτου, οι συμβάσεις μεταβίβασης δωρεάς εν ζωή και οι συμβάσεις μεταβίβασης λόγω γονικής παροχής.

Στις περιπτώσεις που έχουμε μεταβίβαση κυριότητας πλοίου αιτία θανάτου στο άρθρο 2 του παραπάνω νόμου<sup>10</sup> αναφέρεται ρητά ότι στην περιουσία που φορολογείται συμπεριλαμβάνονται και τα υπό ελληνική σημαία πλοία. Η φορολογική υποχρέωση για την καταβολή του φόρου κληρονομιάς βαρύνει τον κληρονόμο και γεννιέται τον χρόνο του θανάτου του κληρονομούμενου. Ο φόρος επιβάλλεται με βάση την αγοραία αξία του πλοίου. Περαιτέρω στο άρθρο 25 του Ν.2961/2001 περί απαλλαγών από τον φόρο κληρονομιάς ορίζεται ότι μεταξύ άλλων απαλλάσσεται από το φόρο η κτήση πλοίων, μετοχών ή μεριδίων ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών πλοιοκτητριών πλοίων ολικής χωρητικότητας άνω των χιλίων πεντακοσίων (1.500) κόνων.

Σύμφωνα με το άρθρο 34 του Ν. 2961/2001 επιβάλλεται φόρος δωρεάς ή γονικής παροχής που γίνεται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα. Συνεπώς επιβάλλεται φόρος δωρεάς εν ζωή στις περιπτώσεις που συνίσταται δωρεά πλοίου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 496 του Αστικού Κώδικα και Φόρος γονικής παροχής στις περιπτώσεις που συνίσταται γονική παροχή πλοίου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 1509 του Αστικού Κώδικα. Ο φόρος επιβάλλεται με βάση την αγοραία αξία του πλοίου.

Ακόμα στις περιπτώσεις μεταβίβασης πλοίων λόγω δωρεάς ή γονικής παροχής που επιβάλλεται φόρος με τον ν. 2961/2001 δεν επιβάλλονται, σύμφωνα με το άρθρο 20 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, τέλη χαρτοσήμου.

---

<sup>10</sup> Νόμος 2961/2001 – ΦΕΚ [266Α'/22-11-2001]

## Κεφάλαιο 3<sup>ο</sup> - Σύστημα φορολόγησης των με ελληνική σημαία πλοίων – Ανάλυση Ν. 27/1975

### 3.1 Συστήματα φορολογίας πλοίων και ιστορική επισκόπηση του ζητήματος στην Ελλάδα

Τα συστήματα τα οποία κυρίως χρησιμοποιούνται διεθνώς για τον προσδιορισμό του φόρου που επιβάλλεται από την εκμετάλλευση πλοίων είναι τρία.

Το πρώτο σύστημα<sup>11</sup> είναι αυτό με βάση το οποίο υπόκεινται σε φόρο τα ακαθάριστα έσοδα του πλοίου. Ο φόρος υπολογίζεται με την εφαρμογή κάποιου συντελεστή πάνω στα εκάστοτε ακαθάριστα έσοδα. Είναι δυνατόν οι φορολογικοί συντελεστές να διαφέρουν ανάλογα με την κατηγορία του πλοίου, όπως επίσης και ανάλογα με το είδος της μίσθωσης. Δηλαδή είναι δυνατόν να προβλέπονται διαφορετικοί συντελεστές για την μίσθωση κατά ταξίδι, για την χρονοναύλωση ή για την ναύλωση γυμνού πλοίου.

Κύριο πρόβλημα που προκύπτει από την υιοθέτηση του συστήματος αυτού είναι ότι σε φόρο δεν υπόκεινται το καθαρό εισόδημα αλλά τα ακαθάριστα έσοδα. Εκ του λόγου αυτού, είναι δυνατόν να προκύψουν ορισμένες στρεβλώσεις στην επιβολή του φόρου. Για παράδειγμα είναι δυνατόν να προκύψει φορολογία από εκμετάλλευση πλοίου η οποία ήταν στην πραγματικότητα ζημιολόγος. Επίσης, επειδή τα έξοδα από την εκμετάλλευση του πλοίου δεν λαμβάνονται υπ' όψιν κατά τον προσδιορισμό του φόρου, είναι δυνατόν να προκύψει ίδιος φόρος σε πλοία τα οποία λόγω διαφορετικής χωρητικότητας, παλαιότητας, τεχνολογίας είναι περισσότερο ή λιγότερο δαπανηρά στην εκμετάλλευση τους. Στα θετικά του συστήματος αυτού μπορεί να εγγραφεί το ότι είναι σχετικά απλό στην εφαρμογή του με συνέπεια να μην είναι αιτία προστριβών μεταξύ των πλοιοκτητών και της φορολογικής διοίκησης, παρόλο που από την πλευρά της τελευταίας απαιτείται κάποιος σχετικός έλεγχος των βιβλίων από τα οποία προκύπτουν τα ακαθάριστα έσοδα. Επίσης στα πλεονεκτήματα του συστήματος αυτού λογίζεται και το γεγονός ότι ο επιβαλλόμενος φόρος ακολουθεί τις διακυμάνσεις των τιμών της ναυλαγοράς.

---

<sup>11</sup> Αντάπασης Αντώνης, Το σύστημα φορολογίας των Ελληνικών Πλοίων, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001

Το δεύτερο σύστημα προσδιορισμού φόρου<sup>12</sup> είναι αυτό που φορολογεί τα καθαρά κέρδη από την εκμετάλλευση του πλοίου. Τα καθαρά κέρδη από την εκμετάλλευση του πλοίου προκύπτουν εάν από τα ακαθάριστα έσοδα εκτέσουν οι από τον εκάστοτε σχετικό νόμο επιτρεπόμενες προς έκπτωση δαπάνες. Κατηγορίες τέτοιων δαπανών ενδεικτικά μπορεί να είναι οι αμοιβές του προσωπικού του πλοίου, το κόστος των καυσίμων, τα τέλη ελλιμενισμού, τα κόστη επισκευών και συντηρήσεων του πλοίου και οι αποσβέσεις του πλοίου. Και στην περίπτωση της φορολόγησης των καθαρών κερδών από την εκμετάλλευση του πλοίου είναι δυνατόν να εφαρμόζονται διαφορετικοί συντελεστές φορολογίας ανάλογα με την κατηγορία του πλοίου και το είδος της μίσθωσης. Ακόμα θέμα διακριτικής ευχέρειας του εκάστοτε νομοθέτη είναι και η αντιμετώπιση της αναγνωριζόμενης φορολογικά ζημιάς που μπορεί να προκύψει ένα έτος. Μπορεί δηλαδή ο νομοθέτης να ορίσει ότι η ζημιά αυτή μεταφέρεται για συμψηφισμό από τα τυχόν κέρδη του επόμενου έτους, με συνέπεια την συνολικά μικρότερη φορολογική επιβάρυνση σε σχέση το εάν δεν επιτρέπεται η μεταφορά της ζημιάς για συμψηφισμό.

Το πλεονέκτημα του συστήματος της φορολόγησης των καθαρών κερδών από την εκμετάλλευση του πλοίου είναι ότι φορολογείται το πραγματικό οικονομικό αποτέλεσμα του πλοίου, συνεπώς μπορεί να ειπωθεί ότι το σύστημα αυτό είναι το πλέον δίκαιο. Το ζήτημα που προκύπτει από την εφαρμογή του συστήματος αυτού έγκειται στο θέμα της δυσκολίας του προσδιορισμού των καθαρών κερδών και κυρίως στο θέμα του προσδιορισμού των εξόδων από την εκμετάλλευση του πλοίου. Το ζήτημα αυτό προκύπτει από παράγοντες που έχουν σχέση με τις ιδιαιτερότητες του τομέα την εμπορικής ναυτιλίας και από το γεγονός ότι το μεγαλύτερο μέρος των εργασιών της Ελληνικής εμπορικής ναυτιλίας για παράδειγμα, είναι η ποντοπόρος ναυτιλία, πράγμα που σημαίνει ότι η εκμετάλλευση του πλοίου γίνεται κυρίως στο εξωτερικό με ότι δυσκολίες μπορεί αυτό να συνεπάγεται στον προσδιορισμό των φορολογικών δεδομένων από την εκμετάλλευση του πλοίου. Καθίσταται σαφές ότι η εκάστοτε φορολογική διοίκηση που έχει υιοθετήσει το σύστημα της φορολογίας των καθαρών κερδών από την εκμετάλλευση των πλοίων, πρέπει να διαθέτει ικανό και εξειδικευμένο προσωπικό που να μπορεί να ανταπεξέλθει στις ανάγκες του ελέγχου των ναυτιλιακών επιχειρήσεων. Ακόμα είναι απολύτως λογικό να αναμένει κανείς

---

<sup>12</sup> Αντάπασης Αντώνης, Το σύστημα φορολογίας των Ελληνικών Πλοίων, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκουλα 2001

ότι, η εφαρμογή του συστήματος της φορολόγησης των καθαρών κερδών μπορεί να οδηγήσει στην αύξηση των περιπτώσεων φορολογικών διενέξεων μεταξύ Δημοσίου και πλοιοκτητών.

Το τρίτο σύστημα φορολογίας<sup>13</sup> είναι αυτό που φορολογεί το πλοίο κατά κόρο ολικής ή καθαρής χωρητικότητας ή, σε λιγότερες περιπτώσεις, κατά τόνο μεταφορικής ικανότητας. Είναι δυνατόν ο προσδιορισμός του φόρου να διαφοροποιηθεί λαμβανομένων υπ' όψιν παραγόντων όπως η ηλικία ή η κατηγορία του πλοίου. Το σύστημα αυτό στηρίζεται στην ίδια φιλοσοφία με αυτό της φορολόγησης των ακαθαρίστων εσόδων μιας και τα ακαθάριστα έσοδα από την εκμετάλλευση του πλοίου είναι συνήθως συνάρτηση της μεταφορικής ικανότητας αυτού.

Το βασικό μειονέκτημα του συστήματος αυτού είναι ότι φόρος παραμένει σταθερός και δεν ακολουθεί την δραστηριότητα του πλοίου. Βέβαια για το Δημόσιο το σύστημα αυτό συνεπάγεται την ύπαρξη εσόδων και στις περιόδους μειωμένων εργασιών στην ναυλαγορά. Τα βασικά θετικά στοιχεία του συστήματος αυτού, απορρέουν από την απλότητα του. Συγκεκριμένα η εφαρμογή του συστήματος αυτού δεν απαιτεί την ύπαρξη μεγάλου μηχανισμού συλλογής και ελέγχου του φόρου. Επίσης καθιστά για την πλευρά των πλοιοκτητών εύκολο τον προγραμματισμό των μελλοντικών φορολογικών υποχρεώσεων μη αφήνοντας στην πραγματικότητα κανένα περιθώριο για αβεβαιότητα σε σχέση με την φορολογική αντιμετώπιση της εκμετάλλευσης του πλοίου.

Στην χώρα μας εφαρμόζεται το σύστημα φορολογίας που φορολογεί το πλοίο κατά κόρο ολικής ή καθαρής χωρητικότητας, όμως κατά περιόδους έχουν εφαρμοστεί και τα τρία παραπάνω αναφερόμενα συστήματα. Πριν προχωρήσουμε, στην επόμενη παράγραφο, στην ανάλυση του Ν. 27/1975 που διέπει την φορολογία των πλοίων, κρίνεται σκόπιμο να γίνει μια ιστορική επισκόπηση του καθεστώτος φορολογίας πλοίων που ίσχυσε διαχρονικά στην χώρα μας.

Η πρώτη νομοθετική διάταξη για την φορολογία των πλοίων ήταν αυτή του Ν.1640/1919 με την οποία καθιερώθηκε φόρος που υπολογιζόταν με την εφαρμογή ειδικού συντελεστή επί των καθαρών κερδών που προέκυπταν από την εκμετάλλευση ελληνικών πλοίων, οπουδήποτε και αν η εκμετάλλευση ελάμβανε χώρα. Οι

---

<sup>13</sup> Αντάπασης Αντώνης, Το σύστημα φορολογίας των Ελληνικών Πλοίων, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001

συντελεστές που καθιερώθηκαν θεωρήθηκαν από τους πλοιοκτήτες υψηλοί με αποτέλεσμα να υπάρχει πληθώρα προστριβών.

Με το ν.δ. 18/1926 επιβλήθηκε φόρος επί της βάσης της χωρητικότητας στα μηχανοκίνητα πλοία, στις φορτηγίδες και τα ιστιοφόρα. Συγκεκριμένα ο φόρος ήταν δέκα δρχ. ανά κόρο για του πρώτους εξήντα και πέντε δρχ. ανά κόρο για κάθε κόρο πάνω από τους εξήντα. Οι πλοιοκτήτες που πλήρωναν το φόρο αυτό απαλλάσσονταν από τον φόρο επί των καθαρών κερδών. Με τον Ν. 5117/1931 τροποποιήθηκε η φορολογική επιβάρυνση που έγινε έξι και μισό δρχ. για τους πρώτους εξήντα κόρους και τέσσερις και μισό δρχ. για κάθε κόρο πάνω από του εξήντα.

Με τον Α.Ν. 2075/1940 τροποποιήθηκε το καθεστώς φορολογίας πλοίων σε μια προσπάθεια του Δημοσίου να φορολογήσει τα αυξημένα λόγω του πολέμου κέρδη των πλοιοκτητών. Ορίστηκαν έξι κλιμάκια ανά χίλιους κόρους ολικής χωρητικότητας και ο φόρος ορίστηκε ένα σελλίνο ανά κόρο για του πρώτους χίλιους, δύο σελλίνα ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους, τρία σελλίνα ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους, τέσσερα σελλίνα ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους, πέντε σελλίνα ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους και τελικώς έξι σελλίνα ανά κόρο για τους πάνω από έξι χιλιάδες κόρους. Επίσης φορολογήθηκε και η υπεραξία που τυχόν προέκυπτε από την μεταβίβαση του πλοίου. Το σύστημα αυτό τροποποιήθηκε από τον Α.Ν. 3074/1941 και καθορίστηκαν εννέα κλιμάκια χιλίων τόνων πλέον. Ο φόρος ορίστηκε ένα σελλίνο ανά τόνο για του πρώτους χίλιους, αυξανόταν προοδευτικά ανά κλίμακα και κατέληγε στα εννέα σελλίνα ανά τόνο για τους πάνω από εννέα χιλιάδες τόνους.

Με τον Ν. 567/1948 επιβλήθηκε φόρος στα καθαρά κέρδη των πλοίων πάνω από πεντακοσίους τόνους μεταφορικής ικανότητας. Τα κέρδη υπολογιζόταν τεκμαρτά αφού λαμβάνονταν υπ' όψιν τα έσοδα και τα έξοδα του πλοίου. Στην πράξη το σύστημα αυτό δεν εφαρμόστηκε διότι ακυρώθηκε από το Συμβούλιο της Επικρατείας κατόπιν προσφυγής σε αυτό των εφοπλιστών.

Με τον Ν. 1880/1951 τα πλοία διακρίθηκαν σε τρεις κατηγορίες:

α) κατηγορία πρώτη, τα μηχανοκίνητα φορτηγά, δεξαμενόπλοια και ψυγεία με ολική χωρητικότητα μεγαλύτερη των τριακοσίων κόρων. Στην κατηγορία αυτή ο φόρος υπολογιζόταν επί των ακαθαρίστων εσόδων και ανάλογα με το είδος της ναύλωσης. Συγκεκριμένα οι συντελεστές ήταν 2,5% στις ναυλώσεις κατά ταξίδι, 4% στις χρονοναυλώσεις και 1,5% στα πλοία που εκτελούσαν πλόες σε τακτικές γραμμές. Για πλοία κάτω των 3000 κόρων υπήρχε μείωση φόρου 20%. Ακόμα 30% μείωση υπήρχε

όταν το πλοίο είχε το γαιάνθρακα ως καύσιμη ύλη και όταν το πλοίο εκτελούσε πλόες σε τακτική γραμμή που συνέδεε το εσωτερικό με το εξωτερικό της χώρας. Ο φόρος υπολογιζόταν σε δολάρια ΗΠΑ.

β) κατηγορία δεύτερη, επιβατικά πλοία που κάνουν δρομολόγια εσωτερικού εξωτερικού ή μόνο μεταξύ λιμανιών του εξωτερικού. Καθιερώθηκαν πέντε κλιμάκια ολικής χωρητικότητας, το πρώτο και το δεύτερο κλιμάκιο ήταν από δύο χιλιάδες κόρους, το τρίτο και το τέταρτο από τρεις χιλιάδες κόρους και το πέμπτο για τους πάνω από δέκα χιλιάδες κόρους. Ο φόρος, σε δολάρια ΗΠΑ, ήταν 0,15 δολάριο ανά κόρο για την πρώτη κλίμακα, 0,20 δολάριο ανά κόρο για την δεύτερη κλίμακα, 0,30 δολάριο ανά κόρο για την τρίτη κλίμακα, 0,40 δολάριο ανά κόρο για την τέταρτη κλίμακα και 0,70 δολάριο ανά κόρο για την πέμπτη κλίμακα.

γ) κατηγορία τρίτη, τα υπόλοιπα μηχανοκίνητα πλοία και τα ιστιοφόρα. Και εδώ υπάρχουν πέντε κλίμακες ολικής χωρητικότητας. Οι κλίμακες αυτές ήταν από 10 κόρους η πρώτη και η δεύτερη, 20 κόροι η Τρίτη, και από 30 κόρους η τέταρτη και η πέμπτη. Ο φόρος υπολογιζόταν σε δραχμές και ήταν 10.000 δρχ. ανά κόρο για την πρώτη κλίμακα, 15.000 δρχ. ανά κόρο για την δεύτερη κλίμακα, 20.000 δρχ. ανά κόρο για την τρίτη κλίμακα, 25.000 δρχ. ανά κόρο για την τέταρτη κλίμακα και 30.000 δρχ. ανά κόρο για την πέμπτη κλίμακα. Για τους πάνω από 100 κόρους ο φόρος ήταν 35.000 δρχ. ανά κόρο.

Στο παραπάνω σύστημα φορολογίας επήλθε σημαντική μεταβολή με το Ν.Δ. 4419/1964, με τον οποίο τροποποιήθηκε το καθεστώς φορολογίας των πλοίων της πρώτης κατηγορίας που αναφέρθηκε παραπάνω. Συγκεκριμένα για τον υπολογισμό του συντελεστή που θα εφαρμοζόταν πάνω στα ακαθάριστα έσοδα, λαμβάνονταν υπ' όψιν το ύψος του ναυλαρίθμου, όπως καθοριζόταν με υπουργική απόφαση και το είδος της ναύλωσης.

Το σύστημα τροποποιήθηκε ακόμα μια φορά με το Β.Δ. 800/1970 το οποίο άλλαξε κυρίως τον τρόπο φορολογίας των πλοίων της πρώτης κατηγορίας. Συγκεκριμένα τα πλοία της πρώτης κατηγορίας που ήταν ηλικίας μέχρι δέκα ετών δεν επιβαρύνονταν καθόλου με φόρο, τα πλοία μεταξύ δέκα και είκοσι ετών πλήρωναν φόρο 0,20 δολάρια ανά κόρο, τα πλοία μεταξύ είκοσι και είκοσι πέντε ετών 0,30 δολάρια ανά κόρο και τα πάνω από είκοσι πέντε ετών 0,40 δολάρια ανά κόρο. Το σύστημα αυτό ίσχυσε έως την ψήφιση του 27/1975.



### 3.2 Ανάλυση του Ν. 27/1975 περί φορολογίας πλοίων

Το σύστημα φορολογίας πλοίων που ισχύει θεσμοθετήθηκε με τον Νόμο 27/1975 (εφεξής ο νόμος), που με τις όποιες μεταβολές έχουν επέλθει σε αυτόν ρυθμίζει τα θέματα της φορολογικής αντιμετώπισης της εκμετάλλευσης πλοίων. Η θεσμική ισχύς του νόμου αυτού είναι ενισχυμένη μιας και με το Σύνταγμα του 1975 μέρος των διατάξεων του νόμου αυτού κατέστησαν μη επιδεχόμενες κατάργηση ή τροποποίηση έως ότου θα ισχύουν αμετάβλητες οι σχετικές διατάξεις του Συντάγματος. Με νόμο μπορούν να μεταβληθούν μόνο τα ποσά φόρου ανά κόρο ολικής χωρητικότητας. Η αυξημένη τυπική ισχύς μέρους των διατάξεων του Ν.27/1975 απηχεί την επιδίωξη της πολιτείας να ρυθμίσει με σταθερό τρόπο το θέμα της φορολογικής επιβάρυνσης της φορολογίας από την εκμετάλλευση πλοίων. Η πρόθεση για την κατοχύρωση ενός σταθερού περιβάλλοντος για την φορολόγηση των πλοίων βασίζεται στην άποψη ότι μιας και η ναυτιλία είναι, μαζί με τον τουρισμό, ο πιο σημαντικός τομέας οικονομικής δραστηριότητας πρέπει προκειμένου να υπάρξουν επενδύσεις, να υπάρχει ένα φορολογικό περιβάλλον χωρίς εκπλήξεις. Ακόμα μια επιδίωξη του νόμου είναι η προσέλκυση πλοίων στη ελληνική σημαία.

#### 3.2.1 Γενικές αρχές του Ν. 27/1975

Βασική αρχή που τίθεται από τον Ν. 27/1975 είναι ότι τα πλοία που έχουν ελληνική σημαία φορολογούνται με βάση την ηλικία τους και την χωρητικότητα τους και όχι με βάση τα καθαρά ή ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από την εκμετάλλευση του πλοίου.

Υποκείμενο του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού είναι<sup>14</sup> ο κύριος του πλοίου, ο πλοιοκτήτης είτε αυτός είναι φυσικό πρόσωπο είτε νομικό πρόσωπο. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι με τον φόρο βαρύνεται αυτός που εμφανίζεται ως κύριος του πλοίου, την πρώτη ημέρα κάθε ημερολογιακού έτους, στην μερίδα που τηρείται για κάθε πλοίο στο νηολόγιο που είναι εγγεγραμμένο. Στις περιπτώσεις που ο πλοιοκτήτης είναι νομικό πρόσωπο, η αντιμετώπιση που τυγχάνει είναι ανεξάρτητη της νομικής μορφής του. Ακόμα σε περίπτωση πλοιοκτήτη φυσικού προσώπου η αντιμετώπιση είναι η ίδια τόσο για τους κατοίκους της ημεδαπής όσο και για αυτούς της αλλοδαπής.

---

<sup>14</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009

Στις περιπτώσεις που ο πλοιοκτήτης μισθώνει το πλοίο γυμνό, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου παραμένει ο ίδιος και όχι ο μισθωτής που εκμεταλλεύεται το πλοίο. Ακόμα και στην περίπτωση που η διαχείριση του πλοίου ανατίθεται από τον πλοιοκτήτη σε τρίτο πρόσωπο, με συνέπεια τους ναύλους από την μίσθωση του πλοίου να τους εισπράττει ο διαχειριστής του πλοίου, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου παραμένει ο πλοιοκτήτης. Από τα παραπάνω προκύπτει ότι δεν είναι υποκείμενος στον φόρο αυτός που αποκτά εισόδημα από την εκμετάλλευση του πλοίου αλλά ο ιδιοκτήτης. Άρα δεν είναι υπόχρεος στον φόρο ο εφοπλιστής που εκμεταλλεύεται για ίδιον όφελος πλοίο που ανήκει σε άλλον και του οποίου είναι μισθωτής ή επικαρπωτής.

Άρα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του νόμου στην ειδική φορολογία υπόκεινται όλα τα πλοία τα οποία φέρουν την ελληνική σημαία. Για την εφαρμογή του νόμου αυτού θεωρείται ότι τα πλοία είναι υπό ελληνική σημαία από τη στιγμή που εγγράφονται σε ελληνικό νηολόγιο ή σε νηολόγιο το οποίο υπάρχει σε προξενικό λιμενικό γραφείο. Είναι σαφές ότι στις διατάξεις του νόμου αυτού δεν υπόκεινται οποιουδήποτε τύπου πλοίο υπό ξένη σημαία, ακόμα και αν αυτό ασκεί μεταφορικό έργο εντός της Ελληνικής Επικράτειας.

Ο νόμος, για την εφαρμογή του, υιοθετεί τον ορισμό του πλοίου όπως αυτός δίνεται από τον Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου, δηλαδή πλοίο είναι κάθε σκάφος χωρητικότητας μεγαλύτερης από δέκα κόρους ικανό να πλεύσει αυτοδύναμα στη θάλασσα. Οι θαλαμηγοί δεν υπάγονται στις διατάξεις του νόμου αυτού. Ακόμα παρόλο που από τον ορισμό του πλοίου απαιτείται το πλοίο να έχει χωρητικότητα μεγαλύτερη από δέκα κόρους, από τις διατάξεις του νόμου αυτού προκύπτει ότι στην φορολογία υπόκεινται τόσο τα πλοία όσο και πλοιάρια γενικώς.

Προκειμένου να εφαρμοστούν οι διατάξεις του νόμου αυτού τα πλοία έχουν χωριστεί σε δύο κατηγορίες<sup>15</sup>, την Α' και την Β' και, περαιτέρω τα πλοία κάθε κατηγορίας αντιμετωπίζονται διαφορετικά ανάλογα με το εάν έχουν νηολογηθεί πριν ή μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως που είναι η 22<sup>η</sup> Απριλίου 1975.

Στην Α' κατηγορία ανήκουν τα πλοία των παρακάτω περιπτώσεων:

---

<sup>15</sup> Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007

α) τα μηχανοκίνητα φορτηγά πλοία, τα δεξαμενόπλοια και τα πλοία ψυγεία με ολική χωρητικότητα μεγαλύτερη των τριών χιλιάδων ( 3.000 ) κόρων.

β) τα φορτηγά πλοία ξηρού και υγρού φορτίου καθώς και τα πλοία ψυγεία με ολική χωρητικότητα μεγαλύτερη των τριακοσίων κόρων ( 300 ) και μικρότερη των τριών χιλιάδων ( 3.000 ) κόρων. Τα πλοία της περίπτωσης αυτής εκτελούν πλόες στα λιμάνια του εσωτερικού τις οποίες επεκτείνουν σε λιμάνια του εξωτερικού ή εκτελούν πλόες αποκλειστικά μεταξύ λιμανιών του εξωτερικού.

γ) τα επιβατηγά πλοία, ανεξάρτητα από την χωρητικότητά τους σε κόρους, που εκτελούν πλόες στα λιμάνια του εσωτερικού τις οποίες επεκτείνουν σε λιμάνια του εξωτερικού ή εκτελούν πλόες αποκλειστικά μεταξύ λιμανιών του εξωτερικού.

δ) τα επιβατηγά πλοία με ολική χωρητικότητα μεγαλύτερη από των πεντακοσίων ( 500 ) κόρων, που κατά το προηγούμενο της φορολογίας έτος και για χρονικό διάστημα τουλάχιστον έξι μηνών, εκτελούσαν κατά αποκλειστικότητα τακτικούς πλόες περιηγήσεων μεταξύ λιμανιών εσωτερικού ή εξωτερικού και εξωτερικού ή μόνο εξωτερικού για αναψυχή των επιβατών τους κατόπιν δημόσιας εξαγγελίας των ταξιδιών αυτών, δηλαδή τα περιηγητικά πλοία ή τα κρουαζιερόπλοια.

ε) τα πλωτά γεωτρύπανα με εκτόπισμα μεγαλύτερο των πέντε χιλιάδων (5.000) τόνων και τα πλωτά διυλιστήρια και οι πλωτές αποθήκες πετρελαίου με ολική χωρητικότητα μεγαλύτερη των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) κόρων εφόσον έχουν κατασκευαστεί ή έχουν τροποποιηθεί ώστε να χρησιμοποιούνται και όντως χρησιμοποιούνται για την εξερεύνηση, γεώτρηση του βυθού της θάλασσας, άντληση από τη θάλασσα, διύλιση και αποθήκευση πετρελαίου και φυσικού αερίου.

Στην Β' κατηγορία ανήκουν<sup>16</sup> τα υπόλοιπα μηχανοκίνητα πλοία, ιστιοφόρα και πλοία γενικής. Ειδικότερα στην κατηγορία αυτή ανήκουν:

α) τα επιβατηγά πλοία που εκτελούν πλόες αποκλειστικά μεταξύ λιμανιών εσωτερικού, εκτός από αυτά που συμπεριλαμβάνονται στην Α' κατηγορία, δηλαδή αυτά που έχουν χωρητικότητα πάνω από πεντακοσίους κόρους και πραγματοποιούν πλόες περιηγήσεως κατόπιν δημόσιας εξαγγελίας για ένα εξάμηνο τουλάχιστον εντός του προηγούμενου από τη φορολογία έτους.

β) τα μηχανοκίνητα φορτηγά πλοία, δεξαμενόπλοια και πλοία ψυγεία ολικής χωρητικότητας κάτω των πεντακοσίων (500) κόρων.

---

<sup>16</sup> Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007

γ) τα σιδηρά φορτηγά πλοία ξηρού και υγρού φορτίου και τα πλοία ψυγεία ολικής χωρητικότητας από πεντακοσίους (500) έως και τρεις χιλιάδες (3.000) κόρους που εκτελούν πλόες μεταξύ λιμανιών του εσωτερικού.

δ) όλα τα αλιευτικά, τα ιστιοφόρα και τα ναυαγοσωστικά ανεξάρτητα από τη χωρητικότητα τους.

ε) τα πλοία γενικά.

Η παραπάνω αναφερθείσα κατάταξη των πλοίων σε κατηγορίες μαζί με το κριτήριο του χρόνου νηολόγησης τους υπό ελληνική σημαία καθορίζουν τις επιβαρύνσεις που θα επιβληθούν στον ιδιοκτήτη του πλοίου. Συγκεκριμένα ο φόρος επιβάλλεται διακριτά για τις παρακάτω περιπτώσεις:

α) επιβάλλεται φόρος στα πλοία Α' κατηγορίας του νόμου αυτού που νηολογήθηκαν υπό την ελληνική σημαία μετά την 22-4-1975, δηλαδή την ημερομηνία ισχύος του νόμου,

β) επιβάλλεται φόρος στα πλοία Α' κατηγορίας που νηολογήθηκαν υπό την ελληνική σημαία μέχρι την ημερομηνία ισχύος του νόμου,

γ) εισφορά στα πλοία Α' κατηγορίας που νηολογήθηκαν με ελληνική σημαία μέχρι την έναρξη της ισχύος του νόμου,

δ) φόρος στα πλοία Β' κατηγορίας που νηολογήθηκαν με ελληνική σημαία.

Από τις παραπάνω αναφερθείσες περιπτώσεις διαφορετικής φορολογικής αντιμετώπισης προκύπτει ότι στα πλοία της Α' κατηγορίας που είναι νηολογημένα προ της ισχύος του νόμου, πέραν του φόρου, επιβάλλεται και έκτακτη εισφορά. Η επιβολή της έκτακτης εισφοράς μόνο σε αυτή κατηγορία των πλοίων εξηγείται ως εξής<sup>17</sup>. Τα περισσότερα πλοία που είχαν νηολογηθεί μέχρι τις 22-4-1975, δηλαδή προ της ισχύος του νόμου, είχαν υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του Ν.Δ. 2687/1953 «Περί επενδύσεων και προστασίας κεφαλαίων εξωτερικού». Λόγω της συνταγματικής κατοχύρωσης των διατάξεων του Ν.Δ. 2687/1953 αυτές ήταν αδύνατο να μεταβληθούν προς το δυσμενέστερο και για το λόγο αυτό μεταφέρθηκαν αυτούσιες στον Ν.27/1975. Λόγω της ευνοϊκής αυτής φορολογικής αντιμετώπισης, τα προ της 22-4-1975 νηολογημένα πλοία θα βρισκόταν σε πολύ πλεονεκτική θέση σε σχέση με αυτά που θα νηολογούνται μετά την έναρξη ισχύος του νόμου. Ο νομοθέτης

<sup>17</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009 και Αντάπασης Αντώνης, Το σύστημα φορολογίας των Ελληνικών Πλοίων, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001

είχε την βούληση να άρει το εν λόγω πλεονέκτημα των παλαιών πλοίων, μιας και ύπαρξη του ήταν μαθηματικά βέβαιο ότι θα δημιουργούσε μεγάλες στρεβλώσεις. Το Ν.Δ. 2687/1953 απαγόρευε την οποιαδήποτε μελλοντική αύξηση των φορολογικών επιβαρύνσεων για τα πλοία τα είχαν υπαχθεί στις διατάξεις του, συνεπώς δεν μπορούσε να επιβληθεί κανένας επιπλέον φόρος στα πλοία αυτά. Έτσι αποφασίστηκε η επιβάρυνση που θα έπρεπε να επιβληθεί στα προ της 22-4-1975 νηολογημένα πλοία, προκειμένου αυτά να μην βρίσκονται σε πλεονεκτική θέση σε σχέση με τα νηολογημένα κατόπιν της ημερομηνίας ισχύος του νόμου, να πάρει τη μορφή της έκτακτης εισφοράς την επιβολή της οποίας δεν απαγόρευαν οι διατάξεις του Ν.Δ. 2687/1953.

Πριν προχωρήσουμε στην ανάλυση της κάθε διακριτής περίπτωσης φορολογικής αντιμετώπισης όπως αναφέρθηκαν παραπάνω είναι ορθό να θιγούν ορισμένα ζητήματα που βρίσκουν εφαρμογή σ' όλες τις περιπτώσεις<sup>18</sup>.

Ο φόρος και η εισφορά, όπου επιβάλλεται, υπολογίζονται ξεχωριστά για κάθε πλοίο με βάση την ηλικία του και τους κόρους του και βαρύνουν αυτόν που εμφανίζεται ως ιδιοκτήτης του πλοίου στο οικείο νηολόγιο κατά την πρώτη ημέρα κάθε ημερολογιακού έτους (1<sup>η</sup> Ιανουαρίου), ανεξάρτητα από το που βρίσκεται η κατοικία ή έδρα αυτού, στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή. Επίσης, αλληλεγγύως υπεύθυνος για την καταβολή του φόρου και της εισφοράς, είναι και οποίος είτε με εντολή του ιδιοκτήτη ή οποίας άλλης αρχής (π.χ. δικαστηρίου) διαχειρίζεται το πλοίο και εισπράττει τους ναύλους από την εκμετάλλευση του πλοίου. Επιπλέον, αλληλεγγύως υπεύθυνος για την καταβολή του φόρου και της εισφοράς, είναι και ο αντίκλητος που αποδέχθηκε εγγράφως τον διορισμό του. Το Υπουργείο Οικονομικών με την υπ' αριθμ. Π.2209/4-8-86 εγκύκλιο θεωρεί ότι η ευθύνη εξόφλησης του φόρου και της εισφοράς βαρύνει και τον τυχόν υπερθεματιστή. Σε περιπτώσεις εκούσιας μεταβίβασης του πλοίου, ο αποκτών αυτό ευθύνεται εξ' ολοκλήρου για την καταβολή του φόρου και της εισφοράς που βαρύνουν το πλοίο κατά την ημέρα της μεταβίβασης. Στις περιπτώσεις που έχουμε νηολόγηση πλοίου μετά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου κάθε έτους, το Υπουργείο Οικονομικών με την Α.Υ.Ο. Ε. 11217/1977 έχει δεχθεί ότι θα καταβληθεί φόρος που αντιστοιχεί σε τόσα δωδέκατα του ετήσιου

---

<sup>18</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009

φόρου, όσοι είναι και οι μήνες που απομένουν έως την λήξη του ημερολογιακού έτους.

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω ο φόρος που επιβάλλεται με βάση τις διατάξεις του νόμου αυτού, αφορά πλοία που έχουν υψώσει ελληνική σημαία με την εγγραφή τους σε νηολόγιο του Ελληνικού Κράτους. Η φορολογία αυτή επιβάλλεται έως ότου λάβει χώρα η διαγραφή του πλοίου από τα νηολόγια. Στην περίπτωση της μεταβίβασης του πλοίου, θεωρείται ότι επέρχεται μεταβίβαση της κυριότητας του πλοίου με την καταχώριση του έγγραφου της πώλησης στο οικείο νηολόγιο. Το Σ.τ.Ε έχει δεχθεί ότι το γεγονός που επιφέρει την διαγραφή του πλοίου από τα ελληνικά νηολόγια δεν είναι ούτε η πώληση ούτε η παράδοση του πλοίου, αλλά η εγγραφή της μεταβίβασης στο οικείο νηολόγιο. Στην περίπτωση μεταβίβασης πλοίου που μετά την μεταβίβαση παραμένει υπό ελληνική σημαία υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο νέος ιδιοκτήτης. Επίσης διαγραφή πλοίου από τα ελληνικά νηολόγια επιφέρουν η βύθιση ή η διάλυση του πλοίου. Στην περίπτωση της βύθισης ή διάλυσης του πλοίου, η φορολογική επιβάρυνση του ιδιοκτήτη λήγει από την στιγμή που πραγματοποιείται το γεγονός αυτού. Το βάρος της απόδειξης του γεγονότος της βύθισης ή διάλυσης του πλοίου φέρει ο ιδιοκτήτης του πλοίου.

Ένα ακόμα ζήτημα το οποίο πρέπει να αναφερθεί αφορά στην περίπτωση αργίας του πλοίου<sup>19</sup>. Ο φόρος και εισφορά που επιβάλλονται με τις διατάξεις του νόμου αυτού αφορούν δωδεκάμηνη περίοδο εργασιών του πλοίου. Σε περίπτωση που ο πλοιοκτήτης αποδείξει εγγράφως την αργία του πλοίου, λόγω επισκευών, ελλείψεως εργασιών ή οποιασδήποτε άλλης αιτίας εντός της περιόδου που αφορά η φορολόγηση του πλοίου, ο φόρος και η εισφορά μειώνονται αναλόγως με τις ημέρες αργίας του πλοίου. Προϋπόθεση για να χορηγηθεί η μείωση του φόρου και της εισφοράς λόγω αργίας είναι: α) για τα πλοία Α' κατηγορίας η αργία να υπερβαίνει του δύο συνεχόμενους μήνες κατά το τρέχον ή το προηγούμενο της φορολογίας έτος και β) για τα πλοία της Β' κατηγορίας η αργία να υπερβαίνει τις είκοσι συνεχόμενες ημέρες κατά το τρέχον της φορολογίας έτος. Η μείωση αυτή χορηγείται με απόφαση του Προϊσταμένου της οικείας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, μετά από αίτηση που υποβάλλει πλοιοκτήτης μαζί με την δήλωση ή κατόπιν της υποβολής της δήλωσης αλλά εντός του έτους στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος ή η εισφορά. Μαζί με την

---

<sup>19</sup> Κουτρομπής Ηλίας, Σημειώσεις Φορολογίας Πλοίων με Ελληνική σημαία, Κ.Ε. Ο.Π.Α. 2008

παραπάνω αναφερόμενη αίτηση του ο πλοιοκτήτης θα πρέπει να καταθέσει και τα έγγραφα με τα οποία πιστοποιείται η αργία του πλοίου.

Το πρώτο θέμα που θα πρέπει να διευκρινισθεί είναι ότι με την καταβολή του φόρου που προκύπτει βάσει του υπό εξέταση νόμου επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση πλοίων. Έτσι στον νόμο<sup>20</sup> ρητά αναφέρεται ότι με την καταβολή του επιβαλλόμενου φόρου και της εισφοράς, όπου αυτή επιβάλλεται, εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση για τα καθαρά έσοδα που προκύπτουν από την εκμετάλλευση πλοίου που υπάγεται στις διατάξεις του νόμου. Συγκεκριμένα εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του πλοιοκτήτη είτε αυτός είναι φυσικό πρόσωπο είτε αυτός είναι ημεδαπή ή αλλοδαπή εταιρεία ανεξαρτήτως του τύπου της. Ακόμα με την καταβολή του φόρου επέρχεται εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης και για τους μετόχους ή τους εταίρους των εταιρειών που είναι ιδιοκτήτες πλοίων για τα κέρδη που λαμβάνουν από την εταιρεία και που προκύπτουν από την εκμετάλλευση πλοίων. Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι στα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίου, συμπεριλαμβάνονται η υπεραξία που μπορεί να υπάρξει από την πώληση πλοίου, η τυχόν εισπραττόμενη ασφαλιστική αποζημίωση καθώς και τα κέρδη από την εκμετάλλευση διαφορών ειδών καταστημάτων που λειτουργούν εντός του πλοίου με ευθύνη του ιδιοκτήτη.

Η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης που αναφέρθηκε παραπάνω αφορά μόνο την εκμετάλλευση πλοίων υπό ελληνική σημαία. Στην περίπτωση που ο πλοιοκτήτης είτε φυσικό είτε νομικό πρόσωπο εκμεταλλεύεται και πλοία που φέρουν άλλη πλιν της ελληνικής σημαίας, τότε τα κέρδη που αποκτά διαχωρίζονται σε δύο μέρη. Για το ένα μέρος που προέρχεται από την εκμετάλλευση των πλοίων με την ελληνική σημαία εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση όπως έχει αναφερθεί παραπάνω. Το μέρος των κερδών που προέρχονται από την εκμετάλλευση των πλοίων με ξένη σημαία υπόκειται σε φορολογία σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις. Επίσης ανάλογη αντιμετώπιση υπάρχει και στην περίπτωση που η επιχείρηση πέραν της δραστηριότητας της εκμετάλλευσης πλοίων έχει και άλλες δραστηριότητες. Προκειμένου να υπολογισθεί το ύψος των κερδών που θα φορολογηθεί με τις γενικές διατάξεις λαμβάνεται υπ' όψιν η αναλογία των ακαθαρίστων εσόδων που

---

<sup>20</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009

αντιστοιχούν στις δραστηριότητες οι οποίες δεν υπάγονται στις διατάξεις του νόμου αυτού σε σχέση με τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης.

### 3.2.2 Φορολογία πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων κατόπιν της 22-4-1975

Ο υπολογισμός του φόρου για τα πλοία της Α' κατηγορίας που νηολογήθηκαν ή νηολογούνται με ελληνική σημαία μετά τις 22-4-1975 υπολογίζεται σε δολάρια ΗΠΑ, με βάση την ηλικία και την ολική χωρητικότητα του πλοίου μετρούμενη σε κόρους. Για το έτος 2011, ο υπολογισμός του φόρου γίνεται με βάση τους παρακάτω δύο πίνακες:

**Πίνακας 3-1 Δολάρια ανά κοχ με βάση ηλικία πλοίου**

<b>Ηλικία πλοίου έτη</b>	<b>Συντελεστές Δολάρια ΗΠΑ ανά κόρο ολικής χωρητικότητας</b>
0-4	1,293
5-9	2,318
10-19	2,269
20-29	2,147
30 και άνω	1,659

Οι συντελεστές εμφανίζονται στον παραπάνω πίνακα όπως έχουν διαμορφωθεί μετά το άρθρο 22 του Ν.3943/2011 και την Πολ. 1083/2011<sup>21</sup> του Υπουργείου Οικονομικών που εκδόθηκε σχετικά με τις μεταβολές που επήλθαν. Τα ανωτέρω ποσά φόρου προσαυξάνονται κατά 4% ετησίως και μπορούν να μεταβληθούν με ετήσια ποσοστά ανά πέντε έτη. Τα ποσά που έχουν παρατεθεί στο παραπάνω πίνακα αφορούν την περίοδο έως και το 2015, μαζί βέβαια με την ετήσια προσαύξηση 4%.

Οι συντελεστές του παραπάνω Πίνακα 3-1 πολλαπλασιάζονται κάθε φορά με του συντελεστές για κλιμάκια ολικής χωρητικότητας όπως αναφέρονται στον Πίνακα 3-2 που ακολουθεί:

<sup>21</sup> [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)



**Πίνακας 3-2 Συντελεστές για κλιμάκια ολικής χωρητικότητας**

<b>Κλιμάκια ολικής Χωρητικότητας σε κόρους</b>	<b>Συντελεστές</b>
100-10.000	1,2
10.001-20.000	1,1
20.001-40.000	1,0
40.001-80.000	0,9
80.001 και άνω	0,8

Για υπολογισθεί ο φόρος που οφείλεται για κάθε πλοίο πολλαπλασιάζονται οι κόροι ολικής χωρητικότητας του πλοίου με τους συντελεστές του Πίνακα 3-2, βάσει κλιμακωτής προόδου και το αποτέλεσμα του βρίσκεται πολλαπλασιάζεται με τον συντελεστή σε δολάρια του Πίνακα 3-1 που αντιστοιχεί στην ηλικία του πλοίου.

Στην περίπτωση των πλωτών γεωτρύπανων, το εκτόπισμα τους σε τόνους εξομοιώνεται για τις ανάγκες του νόμου αυτού με τους κόρους. Για τα υπόλοιπα πλοία ως ολική χωρητικότητα λαμβάνεται αυτή που αναγράφεται στην μερίδα του πλοίου στο οικείο νηολόγιο.

Για τον υπολογισμό της ηλικίας του πλοίου λαμβάνονται υπ' όψιν συμπληρωμένα έτη<sup>22</sup>. Για τις ανάγκες του νόμου αυτού, θεωρείται ότι η ηλικία του πλοίου της Α' κατηγορίας αρχίζει από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του επομένου έτους από αυτό που το πλοίο παραδόθηκε από το ναυπηγείο στον πλοιοκτήτη έτοιμο για εκμετάλλευση.

Για την πληρότητα της παρουσίασης θα χρησιμοποιηθούν τα παρακάτω παραδείγματα.

#### Παράδειγμα 1

Έστω το φορτηγό πλοίο «Α» 55.000 κόρων ολικής χωρητικότητας, το οποίο μετά την ναυπήγηση του ( σε ναυπηγείο της Κίνας ), νηολογήθηκε με ελληνική σημαία στις 20-6-2001. Ο φόρος του πλοίου για το έτος 2011 υπολογίζεται ως εξής.

$$\begin{aligned} & \text{Προσαρμοσμένοι με τους συντελεστές φορολογητέοι κόροι} = \\ & (10.000 \times 1,2) + (10.000 \times 1,1) + (20.000 \times 1,0) + (15.000 \times 0,9) = 56.500 \end{aligned}$$

<sup>22</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009

Την 1-1-2011 το πλοίο έχει ηλικία 9 εννέα συμπληρωμένων ετών, άρα θα χρησιμοποιηθεί ο συντελεστής 0,95.

$$\text{Αναλογών φόρος σε δολάρια ΗΠΑ} = 56.500 \times 2,318 = 130.967,00$$

Έστω ότι με την υποβολή της δήλωσης για το παραπάνω πλοίο, συνυποβάλλεται από τον πλοιοκτήτη και αίτηση μείωσης του φόρου λόγω αργίας του πλοίου εντός του 2010. Ο πλοιοκτήτης υποβάλλει όλα τα απαραίτητα έγγραφα από τα οποία προκύπτει ότι το πλοίο ήταν σε αργία για 170 ημέρες εντός του 2010. Τότε ο αναλογών προσαρμόζεται ως εξής:

$$\text{Μείωση φόρου λόγω αργίας πλοίου} = 130.967,00 \times (170/365) = 60.998,33$$

$$\text{Αναλογών φόρος σε δολάρια ΗΠΑ} = 130.967,00 - 60.998,33 = 69.968,67$$

Για τα πλοία της Α' κατηγορίας που νηολογήθηκαν μετά τις 22-4-1975, προβλέπονται οι παρακάτω απαλλαγές και μειώσεις του φόρου<sup>23</sup>.

- Τα πλοία που έχουν ναυπηγηθεί στην Ελλάδα και έχουν τεθεί υπό ελληνική σημαία απαλλάσσονται από το φόρο τα έξι πρώτα χρόνια συμπληρωμένης ηλικίας τους. Εδώ θα πρέπει να αναφερθεί ότι δεν τίθεται ως προϋπόθεση η παραμονή του πλοίου τα έξι πρώτα χρόνια σε ελληνικό νηολόγιο. Αν, για παράδειγμα, ένα πλοίο μετά την ναυπήγηση του στην Ελλάδα, υψώσει τα τέσσερα πρώτα χρόνια της χρήσης του ξένη σημαία και κατόπιν την ελληνική σημαία, μπορεί να τύχει της απαλλαγής για τον πέμπτο και έκτο χρόνο της λειτουργίας του.
- Πλοία, ανεξαρτήτως ηλικίας, που εκτελούν πλόες σε τακτικές γραμμές μεταξύ λιμανιών του εσωτερικού και εξωτερικού ή μόνο μεταξύ λιμανιών του εξωτερικού καθώς και τα κρουαζιερόπλοια βαρύνονται με το μισό του υπολογιζόμενου φόρου. Πλοία τακτικής γραμμής θεωρούνται αυτά που εκτελούν δρομολόγια ανά σταθερά και προκαθορισμένα διαστήματα για την μεταφορά επιβατών ή φορτίου.

<sup>23</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009

Τα δρομολόγια των τακτικών γραμμών πρέπει να έχουν προαναγγελθεί. Η απόδειξη της ύπαρξης τακτικής γραμμής για τα πλοία μεταφοράς φορτίου μπορεί να αποδειχθεί κατά το μέρος της προαναγγελίας των δρομολογίων με την προσκόμιση των δημοσιεύσεων του δρομολογίου και κατά το μέρος της εκτέλεσης του δρομολογίου από αποσπάσματα από το ημερολόγιο του πλοίου. Για τα πλοία μεταφοράς επιβατών η ύπαρξη τακτικής γραμμής αποδεικνύεται από την σχετική απόφαση του Υπουργείου Ναυτιλίας.

- Κάτω από συγκεκριμένες προϋποθέσεις, πλοία ηλικίας κάτω των είκοσι ετών, μπορούν να τύχουν απαλλαγής για κάποιες δαπάνες για επισκευές, μετασκευές, αντικατάσταση συστήματος πρόωσης, εφόσον αυτές γίνονται με εισαγωγή συναλλάγματος και σε ελληνικό ναυπηγείο. Η φορολογική απαλλαγή χορηγείται το μέγιστο για έξι έτη και δεν μπορεί να υπερβαίνει συνολικά το 50% της δαπάνης. Σε κάθε έτος απαλλαγής πρέπει να αντιστοιχούν τουλάχιστον 100.000 δολάρια δαπάνης. Κατόπιν της υιοθέτησεως της 7<sup>ης</sup> Οδηγίας του Συμβουλίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, το Υπουργείο Οικονομικών εξέδωσε την Πολ. 1298/31-12-1992 διαταγή με την οποία διευκρινίζονται οι όροι που πρέπει να ικανοποιούνται προκειμένου να ισχύσει η εν λόγω απαλλαγή. Συγκεκριμένα, α) οι επισκευές πρέπει να εκτελούνται από εργοστάσια ή από συνεργεία που δεν είναι ναυπηγεία, β) οι επισκευές να γίνονται με αυτεπιστασία εκτός ναυπηγείου και γ) οι επισκευές να εκτελούνται όπως αναφέρεται στις περιπτώσεις (α) και (β) σε οποιοδήποτε λιμάνι Κράτους – Μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Οι απαλλαγές που αναφερθήκαν παραπάνω αφορούν πλοία που τίθενται υπό ελληνική σημαία για πρώτη φορά. Αν ένα πλοίο διαγραφεί από ελληνικό νηολόγιο και κατόπιν επανανηολογηθεί στην Ελλάδα δεν δικαιούται τις απαλλαγές. Εδώ να σημειωθεί ότι το Σ.τ.Ε. με την υπ' αριθμ. 6137/1996 απόφαση του έκρινε ότι πλοίο που είχε εγγραφεί σε ελληνικό νηολόγιο το 1971, προ της ισχύος του Ν.27/1975, διαγράφηκε το 1982 και το 1984 εγγράφηκε εκ' νέου σε ελληνικό νηολόγιο δικαιούνταν την απαλλαγή. Δηλαδή το Σ.τ.Ε δέχθηκε την άποψη εκείνη που υποστηρίζει ότι ο νόμος απαιτεί ως προϋπόθεση την πρώτη εγγραφή σε ελληνικό νηολόγιο μετά την εφαρμογή του, δηλαδή στις 22-4-1975.

Στις περιπτώσεις των πλοίων που μπορούν να τύχουν παραπάνω από μια εκ των απαλλαγών, δικαιούνται μόνο μία την οποία επιλέγει ο πλοιοκτήτης κατά τον χρόνο υποβολής της δήλωσης.

### 3.2.3 Φορολογία και έκτακτη εισφορά πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων

προ της 22-4-1975

Όπως αναφέρθηκε και παραπάνω το φορολογικό καθεστώς για τα πλοία της Α' κατηγορίας που είχαν νηολογηθεί προ της 22-4-1975 είχε διαμορφωθεί σε προηγούμενο νόμο και μεταφέρθηκε αυτούσιο στον Ν.27/1975. Έτσι προκειμένου να προσδιορισθεί η φορολογική επιβάρυνση των πλοίων της Α' κατηγορίας με νηολόγηση προ της 22-4-1975, λαμβάνονται υπ' όψιν δύο παράγοντες, η ηλικία του πλοίου και η καθαρή χωρητικότητα του μετρούμενη σε κόρους.

Πιο αναλυτικά ισχύουν οι ακόλουθες περιπτώσεις για τον υπολογισμό του φόρου των πλοίων αυτής της κατηγορίας<sup>24</sup>:

- Τα πλοία ηλικίας μεγαλύτερης των δέκα ετών και μικρότερης των είκοσι ετών επιβαρύνονται με φόρο είκοσι εκατοστών (0,20) του δολαρίου ΗΠΑ, για κάθε κόρο καθαρής χωρητικότητας.
- Τα πλοία ηλικίας μεγαλύτερης των είκοσι ετών και μικρότερης των είκοσι πέντε ετών επιβαρύνονται με φόρο τριάντα εκατοστών (0,30) του δολαρίου ΗΠΑ, για κάθε κόρο καθαρής χωρητικότητας.
- τα πλοία ηλικίας μεγαλύτερης των είκοσι πέντε επιβαρύνονται με φόρο σαράντα εκατοστών (0,40) του δολαρίου ΗΠΑ, για κάθε κόρο καθαρής χωρητικότητας.

Στην περίπτωση των πλωτών γεωτρύπανων που ανήκουν στην κατηγορία αυτή, ισχύει η ίδια ρύθμιση που ισχύει και για τα γεωτρύπανα που νηολογούνται μετά τις 22-4-1975, δηλαδή το εκτόπισμα αυτών εξομοιώνεται, για τις ανάγκες της φορολογίας, με τους κόρους καθαρής χωρητικότητας.

Επίσης και για τον προσδιορισμό της ηλικίας του πλοίου που θα ληφθεί υπ' όψιν για τον προσδιορισμό της φορολογίας ισχύουν όσα έχουν αναφερθεί παραπάνω

---

<sup>24</sup> Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007

για τον προσδιορισμό της ηλικίας των πλοίων της Α' κατηγορίας με νηολόγηση μετά τις 22-4-1975.

Και στην περίπτωση των πλοίων Α' κατηγορίας που ήταν νηολογημένα προ της έναρξης ισχύος του νόμου ισχύουν κάποιες απαλλαγές και μειώσεις του φόρου. Πιο συγκεκριμένα παρέχονται οι εξής απαλλαγές ή μειώσεις του φόρου<sup>25</sup>:

- Απαλλάσσονται εντελώς από τον φόρο πλοία ηλικίας μικρότερης των δέκα ετών, έως ότου συμπληρωθεί η ηλικία των δέκα ετών.
- Απαλλάσσονται εντελώς από τον φόρο πλοία ηλικίας μικρότερης των δώδεκα ετών, εφόσον έχουν ναυπηγηθεί στην Ελλάδα, έως ότου συμπληρωθεί η ηλικία των δώδεκα ετών.
- Πλοία ηλικίας μικρότερης των τριάντα ετών, απαλλάσσονται από τον φόρο για πέντε χρόνια από την νηολόγηση τους υπό ελληνική σημαία και, για όσο διάστημα μέσα στην πενταετία αυτή, δρομολογούνται σε τακτικές γραμμές μεταξύ λιμανιών του εσωτερικού και του εξωτερικού ή μεταξύ λιμανιών του εξωτερικού αποκλειστικά.
- Τα πλοία, ανεξαρτήτως ηλικίας, που είναι δρομολογημένα σε τακτικές γραμμές μεταξύ λιμανιών του εσωτερικού και του εξωτερικού ή αποκλειστικά μεταξύ λιμανιών του εξωτερικού όπως επίσης και τα κρουαζιερόπλοια επιβαρύνονται με τον μισό φόρο.
- Πλοία ηλικίας κάτω των είκοσι ετών, κάτω από συγκεκριμένες προϋποθέσεις, μπορούν να τύχουν απαλλαγής για κάποιες δαπάνες επισκευών, μετασκευών και αντικατάστασης του συστήματος πρόωσης, εφόσον αυτές γίνονται με εισαγωγή συναλλάγματος και σε ελληνικό ναυπηγείο. Η φορολογική απαλλαγή χορηγείται το μέγιστο για έξι έτη και δεν μπορεί να υπερβαίνει συνολικά το 50% της δαπάνης. Σε κάθε έτος απαλλαγής πρέπει να αντιστοιχούν τουλάχιστον 100.000 δολάρια δαπάνης. Πρόκειται για την ίδια απαλλαγή που δύναται να χορηγηθεί και στα πλοία της Α' κατηγορίας με νηολόγηση μετά τις 22-4-1975, συνεπώς και στην περίπτωση αυτή τα κριτήρια με βάση τα οποία δίνεται η απαλλαγή

---

<sup>25</sup> Κουτρομπής Ηλίας, Σημειώσεις Φορολογίας Πλοίων με Ελληνική σημαία, Κ.Ε. Ο.Π.Α. 2008

έχουν μεταβληθεί με την υιοθέτηση της 7<sup>ης</sup> Οδηγίας του Συμβουλίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων. Μετά την έκδοση της παραπάνω οδηγίας, το Υπουργείο Οικονομικών εξέδωσε την Πολ. 1298/31-12-1992 διαταγή με την οποία διευκρινίζονται οι όροι που πρέπει να ικανοποιούνται προκειμένου να ισχύσει η εν λόγω απαλλαγή. Συγκεκριμένα, α) οι επισκευές πρέπει να εκτελούνται από εργοστάσια ή από συνεργεία που δεν είναι ναυπηγεία, β) οι επισκευές να γίνονται με αυτεπιστασία εκτός ναυπηγείου και γ) οι επισκευές να εκτελούνται όπως αναφέρεται στις περιπτώσεις (α) και (β) σε οποιοδήποτε λιμάνι Κράτους – Μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Πρόκειται για την ίδια απαλλαγή με τους ίδιους όρους που ισχύουν και για τα πλοία Α' κατηγορίας που νηολογούνται μετά τις 22-4-1975.

Και στην περίπτωση των πλοίων της Α' κατηγορίας, με νηολόγηση προ τις 22-4-1975, οι παραπάνω αναφερθείσες απαλλαγές και μειώσεις ισχύουν για πλοία που νηολογήθηκαν σε ελληνικό νηολόγιο για πρώτη φορά.

Ακόμα στην περίπτωση που πλοίο μπορεί να υπαχθεί σε παραπάνω από μια από τις παραπάνω αναφερθείσες περιπτώσεις απαλλαγής ή μείωσης του φόρου, ο πλοιοκτήτης επιλέγει μία από αυτές.

Τα όσα έχουν αναφερθεί έως τώρα σχετικά με την φορολογία των πλοίων της Α' κατηγορίας με νηολόγηση προ της 22-4-1975 αφορούν ουσιαστικά το ένα μέρος των επιβαρύνσεων που προκύπτουν από την εκμετάλλευση των πλοίων αυτών, το οποίο σε τελική ανάλυση είναι μικρότερο από το άλλο μέρος των επιβαρύνσεων που είναι η έκτακτη εισφορά. Όπως έχει αναφερθεί και παραπάνω η έκτακτη εισφορά στα πλοία της κατηγορίας αυτής επιβλήθηκε με σκοπό να μην υπάρχει φορολογικό πλεονέκτημα για τα πλοία της Α' κατηγορίας που έχουν νηολογηθεί προ της 22-4-1975 σε σχέση με αυτά που νηολογούνται μετά την ημερομηνία αυτή. Η εισφορά αυτή καταβάλλεται επιπροσθέτως του φόρου που επιβάλλεται στα πλοία αυτά. Στο άρθρο 10 του νόμου με το οποίο επιβάλλεται η έκτακτη εισφορά, αναφέρεται ότι σκοπός για τον οποίο επιβάλλεται η έκτακτη εισφορά είναι η κάλυψη των δαπανών για τις παρεχόμενες από το κράτος υπηρεσίες προς την εμπορική ναυτιλία. Οι παράγοντες οι οποίοι λαμβάνονται υπ' όψιν για τον προσδιορισμό είναι η ηλικία του πλοίου και η ολική χωρητικότητα του σε κόρους.

Για το έτος 2011, ο υπολογισμός της έκτακτης εισφοράς γίνεται με βάση τους παρακάτω δύο πίνακες:

**Πίνακας 3-3 Δολάρια ανά κοχ με βάση ηλικία πλοίου**

<b>Ηλικία πλοίου Έτη</b>	<b>Συντελεστές Δολάρια ΗΠΑ ανά κόρο ολικής χωρητικότητας</b>
0-4	1,293
5-9	2,318
10-19	1,952
20-29	1,830
30 και άνω	1,220

Οι συντελεστές εμφανίζονται στον παραπάνω πίνακα όπως έχουν διαμορφωθεί μετά το άρθρο 22 του Ν.3943/2011 και την Πολ. 1083/2011<sup>26</sup> του Υπουργείου Οικονομικών που εκδόθηκε σχετικά με τις μεταβολές που επήλθαν. Τα ανωτέρω ποσά φόρου προσαυξάνονται κατά 4% ετησίως και μπορούν να μεταβληθούν με ετήσια ποσοστά ανά πέντε έτη. Τα ποσά που έχουν παρατεθεί στο παραπάνω πίνακα αφορούν την περίοδο έως και το 2015, μαζί βέβαια με την ετήσια προσαύξηση 4%.

Οι συντελεστές του παραπάνω Πίνακα 3-3 πολλαπλασιάζονται κάθε φορά με τους συντελεστές για κλιμάκια ολικής χωρητικότητας όπως αναφέρονται στον Πίνακα 3-4 που ακολουθεί:

**Πίνακας 3-4 Συντελεστές για κλιμάκια ολικής χωρητικότητας**

<b>Κλιμάκια ολικής Χωρητικότητας σε κόρους</b>	<b>Συντελεστές</b>
100-10.000	1,2
10.001-20.000	1,1
20.001-40.000	1,0
40.001-80.000	0,9
80.001 και άνω	0,8

<sup>26</sup> [www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)

Για υπολογισθεί η έκτακτη εισφορά που οφείλεται για κάθε πλοίο πολλαπλασιάζονται οι κόροι ολικής χωρητικότητας του πλοίου με τους συντελεστές του Πίνακα 3-2, βάσει κλιμακωτής προόδου και το αποτέλεσμα που βρίσκεται πολλαπλασιάζεται με τον συντελεστή σε δολάρια του Πίνακα 3-1 που αντιστοιχεί στην ηλικία του πλοίου.

Ακολουθεί η παράθεση ενός παραδείγματος με τον υπολογισμό του φόρου και της εισφοράς για τα πλοία της Α' κατηγορίας με νηολόγηση προ της 22-4-1975.

#### Παράδειγμα 2

Έστω το φορτηγό πλοίο «Α» 47.000 κόρων καθαρής χωρητικότητας, το οποίο μετά την ναυπήγηση του ( σε ναυπηγείο του εξωτερικού ), νηολογήθηκε με ελληνική σημαία στις 20-6-1971, δηλαδή η ηλικία του είναι μεγαλύτερη των τριάντα ετών.

Ο φόρος του πλοίου για το έτος 2011 υπολογίζεται ως εξής:

$$\text{Φόρος} = 47.000 \times 0,40 = 18.000 \text{ δολάρια}$$

Η έκτακτη εισφορά για το πλοίο αυτό υπολογίζεται ως εξής:

Προσαρμοσμένοι με τους συντελεστές φορολογητέοι κόροι =

$$(10.000 \times 1,2) + (10.000 \times 1,1) + (20.000 \times 1,00) + (7.000 \times 0,9) = 49.300$$

Την 1-1-2011 το πλοίο έχει ηλικία των τριάντα συμπληρωμένων ετών, άρα θα χρησιμοποιηθεί ο συντελεστής 1,220.

$$\text{Αναλογών φόρος σε δολάρια ΗΠΑ} = 49.300 \times 1,220 = 60.146$$

Άρα για το 2011 η συνολική επιβάρυνση του πλοίου θα είναι  $18.800 + 60.146 = 78.946$  δολάρια ΗΠΑ.

Οι απαλλαγές και μειώσεις της έκτακτης εισφοράς που είναι δυνατό να χορηγηθούν στα πλοία στα οποία αυτή επιβάλλεται είναι οι ίδιες με τις απαλλαγές και μειώσεις από τον φόρο που είναι δυνατό να χορηγηθούν στα μετά της 22-4-1975 νηολογημένα πλοία της Α' κατηγορίας.



### 3.2.4 Φορολογία πλοίων Β' κατηγορίας

Για τον υπολογισμό του φόρου στα πλοία Β' κατηγορίας λαμβάνεται υπ' όψιν η ολική χωρητικότητα τους σε κόρους. Ο φόρος προκύπτει με την εφαρμογή του ακόλουθου πίνακα 3-5:

**Πίνακας 3-5 Συντελεστές προσδιορισμού φόρου πλοίων Β' κατηγορίας**

Κλιμάκιο σε κόρους ολικής χωρητικότητας	Φορολογικός συντελεστής κλιμακίου σε ευρώ κατά κόρους ολικής χωρητικότητας	Φόρος κλιμακίου σε ευρώ	Σύνολο	
			Χωρητικότητας σε κόρους	Ετησίου φόρου σε ευρώ
20	0,60	12	20	12
30	0,70	21	50	33
50	0,76	38	100	71

Στην περίπτωση πλοίου με χωρητικότητα μεγαλύτερη των εκατό (100) κόρων, υπολογίζεται φόρος ένα ευρώ ανά κόρο για τους πέραν των εκατό κόρους ολικής χωρητικότητας.

Στον φόρο όπως υπολογίζεται με την παραπάνω κλίμακα χορηγούνται οι εξής μειώσεις<sup>27</sup>:

- Ο φόρος μειώνεται στο μισό για πλοία που είναι δρομολογημένα σε τακτικές γραμμές μεταξύ ελληνικών και ξένων λιμανιών ή μόνο μεταξύ ξένων λιμανιών.
- Ο φόρος μειώνεται κατά 60% για τα επιβατηγά πλοία, τα μηχανοκίνητα πλοία και τα ιστιοφόρα ανεξάρτητα από το υλικό της κατασκευής τους.
- Ο φόρος μειώνεται κατά 75% όταν πρόκειται για αλιευτικά πλοία.

Στις περιπτώσεις πλοίων που εμπίπτουν σε παραπάνω από μία περιπτώσεις μείωσης του φόρου, γίνεται από τον ιδιοκτήτη επιλογή της μίας που τελικώς θα εφαρμοσθεί.

<sup>27</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009

Ακόμα πρέπει να αναφερθεί ότι δεν καταβάλλεται φόρος για τα πλοία της Β' κατηγορίας μέχρι είκοσι κόρων ολικής χωρητικότητας εκτός εάν πρόκειται για πλοία αναψυχής.

Ακολουθεί η παράθεση δύο παραδειγμάτων με τον υπολογισμό του φόρου των πλοίων της Β' κατηγορίας

#### Παράδειγμα 3

Έστω αλιευτικό σκάφος ολικής χωρητικότητας εξήντα κόρων. Ο Φόρος για το 2011 υπολογίζεται ως εξής:

Φόρος των πρώτων 50 κόρων:	33,00 ευρώ
Φόρος επόμενων 10 κόρων (10 X 0,76)	7,60 ευρώ
Σύνολο	40,60 ευρώ
Μείωση φόρου 75% (40,60 X 0,75)	30,45 ευρώ
Τελικό ποσό φόρου για καταβολή	10,15 ευρώ

#### Παράδειγμα 4

Έστω το πλοίο ψυγείο «Α» ολικής χωρητικότητας 900 κόρων που χρησιμοποιείται για τον ανεφοδιασμό με τρόφιμα των Ελληνικών νησιών. Ο Φόρος για το 2011 υπολογίζεται ως εξής:

Φόρος των πρώτων 100 κόρων:	71,00 ευρώ
Φόρος επόμενων 700 κόρων (700 X 1,00)	700,00 ευρώ
Σύνολο	771,00 ευρώ

Έστω τώρα ότι το πλοίο του προηγούμενου παραδείγματος για το προηγούμενο της φορολογίας έτος ήταν σε αργία 50 ημερών που αποδεικνύεται από τα σχετικά έγγραφα. Στην περίπτωση αυτή και εφόσον ο πλοιοκτήτης ζητήσει την μείωση του φόρου λόγω αργίας του πλοίου ο φόρος θα είναι:

$$\text{Μείωση φόρου λόγω αργίας πλοίου} = 771,00 \times (50/365) = 105,62$$

$$\text{Αναλογών φόρος σε ευρώ} = 771,00 - 105,62 = 665,38$$

Όπως στην περίπτωση της φορολογίας των πλοίων της Α' κατηγορίας παρέχονται κάποιες απαλλαγές και μειώσεις στον φόρο, το ίδιο συμβαίνει και στην

φορολογία των πλοίων της Β' κατηγορίας. Συγκεκριμένα με το άρθρο 13 του νόμου ορίζονται οι εξής απαλλαγές και μειώσεις<sup>28</sup>:

- Τα δεξαμενόπλοια, τα φορτηγά πλοία και τα πλοία ψυγεία με ηλικία μεταξύ των δέκα και είκοσι ετών έχουν μείωση του φόρου στο μισό για μία πενταετία την πρώτη φορά που τίθενται υπό ελληνική σημαία. Είναι σαφές ότι δεν δικαιούται την εν λόγω απαλλαγή πλοίο που ήταν παλαιότερα υπό ελληνική σημαία, την άλλαξαν και κατόπιν επανήρθαν σε αυτή.
- Τα δεξαμενόπλοια, τα φορτηγά πλοία και τα πλοία ψυγεία με ηλικία μικρότερη των είκοσι ετών, στα οποία γίνεται ανακατασκευή, μετασκευή ή αλλαγή του συστήματος κίνησης, καταβάλουν για δέκα χρόνια μετά την ολοκλήρωση των παραπάνω εργασιών μόνο το ένα τρίτο (1/3) φόρου εφόσον καλύπτονται κάποιες προϋποθέσεις, που ορίζονται με υπουργική απόφαση, που έχουν να κάνουν με το ύψος των εργασιών σε σχέση με την αξία του πλοίου. Η ίδια απαλλαγή με τις ίδιες προϋποθέσεις ισχύει και για επιβατηγά πλοία.
- Καταβάλουν μόνο το ένα τρίτο (1/3) του φόρου, για μία πενταετία, πλοία οποιασδήποτε κατηγορίας (φορτηγά, δεξαμενόπλοια, ψυγεία, επιβατηγά), ηλικίας μεταξύ δέκα και δεκαπέντε ετών τα οποία νηολογούνται υπό ελληνική σημαία αντικαθιστώντας πλοία με ηλικία μεγαλύτερη των είκοσι ετών. Για να ισχύσει η απαλλαγή αυτή πρέπει:  
α) ως πλοιοκτήτης των πλοίων που νηολογούνται προς αντικατάσταση των παλαιών να εμφανίζεται πρόσωπο ελληνικής ιθαγένειας ή στην περίπτωση που η νηολόγηση γίνεται στο όνομα εταιρείας αυτή να ανήκει κατά 50% τουλάχιστον σε πρόσωπα με ελληνική ιθαγένεια, β) τα νέα πλοία να έχουν ολική χωρητικότητα ίση ή μεγαλύτερη από τα δύο τρίτα (2/3) των παλαιών, γ) τα νέα πλοία να ανήκουν στους ίδιους ιδιοκτήτες με τα αντικαθιστάμενα με την υποχρέωση η ιδιοκτησία τους να ανήκει τουλάχιστον κατά 50% σε πρόσωπα με ελληνική ιθαγένεια, δ) η ιδιοκτησία να παραμένει στα παραπάνω πρόσωπα σε όλη την περίοδο της χορηγούμενης απαλλαγής.

<sup>28</sup> Κουτρομπής Ηλίας, Σημειώσεις Φορολογίας Πλοίων με Ελληνική σημαία, Κ.Ε. Ο.Π.Α. 2008

- Πλοία όλων των ειδών ( φορτηγά, επιβατηγά κ.τ.λ.) και ανεξαρτήτως χωρητικότητας με ηλικία μικρότερη των δέκα ετών έχουν, την πρώτη φορά που τίθενται υπό ελληνική σημαία, ολοσχερή απαλλαγή από την καταβολή φόρου μέχρι να συμπληρώσουν την ηλικία των δέκα ετών.
- Τα πλοία που ναυπηγούνται και νηολογούνται στην Ελλάδα απαλλάσσονται από την καταβολή φόρου έως την συμπλήρωση της ηλικίας των δώδεκα ετών.
- Τα φορτηγά πλοία με ηλικία μικρότερη των τριάντα ετών, την πρώτη φορά που τίθενται υπό ελληνική σημαία, απαλλάσσονται από τον φόρο για πέντε χρόνια για όσο διάστημα αυτής της πενταετίας δρομολογούνται σε τακτικές γραμμές μεταξύ ελληνικών και ξένων λιμανιών ή μόνο μεταξύ ξένων λιμανιών.

Και στην περίπτωση των πλοίων της Β' κατηγορίας ισχύει ο κανόνας που θέλει τον πλοιοκτήτη να επιλέγει ποια απαλλαγή θα χρησιμοποιήσει στην περίπτωση που δύναται να υπαχθεί σε παραπάνω από μία.

### 3.2.5 Καταβολή φόρου

Στα ζητήματα που αφορούν την διαδικασία προσδιορισμού του φόρου<sup>29</sup> και της εισφοράς όπου αυτή επιβάλλεται ο νόμος αντιμετωπίζει τα πλοία διακριτά κατά κατηγορία, όπως άλλωστε τα αντιμετωπίζει και για την επιβολή του φόρου. Στις επόμενες παραγράφους γίνεται αναφορά στα θέματα αυτά ξεχωριστά για την Α' και την Β' κατηγορία πλοίων. Πριν από αυτό όμως κρίνεται σκόπιμο να αναφερθεί ένα σημείο καθολικής ισχύος του νόμου.

Το σημείο που θα πρέπει να διευκρινισθεί είναι το θέμα της παραγραφής της αξίωσης του Δημοσίου να επιβάλλει φόρο. Το δικαίωμα αυτό του Δημοσίου παραγράφεται πέντε χρόνια μετά την λήξη του έτους εις το οποίο ο φόρος ή η εισφορά αφορούν.

Για την καταβολή του φόρου και εισφοράς των πλοίων της Α' κατηγορίας ο νόμος ορίζει ότι η δήλωση πρέπει να υποβληθεί από τον υπόχρεο για την καταβολή του φόρου και της εισφοράς μέχρι και το τέλος του Φεβρουαρίου κάθε έτους. Μαζί με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται και το ένα τέταρτο (1/4) του φόρου και

<sup>29</sup> Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009

εισφοράς που προκύπτουν για καταβολή. Η μη ταυτόχρονη με την υποβολή της δήλωσης καταβολή του ενός τετάρτου του φόρου και της εισφοράς καθιστά την δήλωση απαράδεκτη. Η καταβολή του εν λόγω ποσοστού του φόρου και της εισφοράς αποδεικνύεται από το παραστατικό της αρμόδιας Δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.). Επίσης ως καταβολή θεωρείται και το άνοιγμα ανέκκλητης πίστωσης υπέρ του ελληνικού Δημοσίου σε τράπεζα του εσωτερικού. Στην περίπτωση αυτή μαζί με την δήλωση προσκομίζεται στην Δ.Ο.Υ. το παραστατικό του ανοίγματος της πίστωσης αυτής. Τα υπόλοιπα τρία τέταρτα (3/4) του φόρου και της εισφοράς καταβάλλονται σε τρεις ισόποσες δόσεις με καταληκτικές ημερομηνίες το τέλος των μηνών Ιουνίου, Σεπτεμβρίου και Δεκεμβρίου του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση. Πέραν του ιδιοκτήτη η δήλωση για τον προσδιορισμό και την καταβολή του φόρου και της εισφοράς μπορεί να υποβληθεί είτε από τον διαχειριστή του πλοίου είτε από πρόσωπο νομίμως εξουσιοδοτημένο από τον πλοιοκτήτη. Στην περίπτωση που η δήλωση αφορά κρουαζιερόπλοιο, πρέπει μαζί με τη δήλωση να υποβάλλεται και ένα πιστοποιητικό που εκδίδεται από το Υπουργείο Εμπορικής Ναυτιλίας που να αποδεικνύει το χρονικό διάστημα, κατά το προηγούμενο της φορολογίας έτος, που το πλοίο ήταν δρομολογημένο σε τακτικούς πλόες περιηγήσεων. Ο φόρος και η εισφορά καταβάλλονται, με επιλογή του πλοιοκτήτη, σε δολάρια ΗΠΑ ή σε λίρες Αγγλίας, με βάση την ισοτιμία των δύο αυτών νομισμάτων κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Ο φόρος και η εισφορά μπορούν να καταβληθούν σε ευρώ που προέρχονται όμως από μετατροπή αποδεδειγμένης εισαγωγής συναλλάγματος (δολάρια ΗΠΑ ή λίρες Αγγλίας) στην Ελλάδα στο όνομα του ιδιοκτήτη ή του διαχειριστή του πλοίου. Τα πλοία της Α' κατηγορίας που εκτελούν πλόες μεταξύ λιμανιών του εσωτερικού, συνεπώς εισπράττουν το ναύλο σε ευρώ, καταβάλλουν τον φόρο και την εισφορά σε ευρώ με βάση την ισοτιμία ευρώ δολαρίου ΗΠΑ κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εκδίδει πράξη καταλογισμού του φόρου και εισφοράς. Επόμενο είναι ότι στην τελευταία αυτή περίπτωση πέραν των βασικών οφειλών φόρου και εισφοράς καταλογίζονται και προσαυξήσεις.

Στην περίπτωση των πλοίων της Β' κατηγορίας δεν υποβάλλεται δήλωση αλλά ο φόρος βεβαιώνεται οίκοθεν από τον προϊστάμενο της οικείας εφορίας και με βάση τα στοιχεία που αυτός έχει για την χωρητικότητα και την ηλικία του πλοίου. Αν προκύψει στοιχείο πέραν αυτών που υπάρχουν στην διάθεση της Δ.Ο.Υ. και με τα οποία έγινε η αρχική βεβαίωση του φόρου τότε εκδίδεται από τον ίδιο προϊστάμενο

σχετική πράξη με την οποία ή βεβαιώνεται επιπλέον ποσό φόρου ή έχουμε διαγραφή κάποιου φόρου. Η αρμόδια εφορία είναι υποχρεωμένη να κοινοποιήσει στον πλοιοκτήτη ειδοποίηση με την οποία να τον καλεί να καταβάλλει τον φόρο. Ο φόρος των πλοίων της Β' κατηγορίας καταβάλλεται σε τέσσερις τριμηνιαίες δόσεις με καταληκτική ημερομηνία καταβολής της κάθε δόσης το τέλος των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και τέλος Ιανουαρίου του επόμενου της φορολογίας έτους.

## Κεφάλαιο 4<sup>ο</sup> – Φορολογική αντιμετώπιση αλλοδαπών εταιρειών

### 4.1 Εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων

Στην Ελλάδα μπορούν να εγκατασταθούν και να λειτουργήσουν γραφεία και υποκαταστήματα όλων των τύπων και μορφών αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων<sup>30</sup>. Προκειμένου αυτές οι επιχειρήσεις να εγκατασταθούν στην Ελλάδα και να γίνουν δέκτες των ωφελημάτων που παρέχονται πρέπει να τους χορηγηθεί άδεια από το Υπουργείο Εμπορικής Ναυτιλίας.

Η άδεια εγκατάστασης στην Ελλάδα χορηγείται κατόπιν της υποβολής αιτήσεως η οποία εκτός των υπολοίπων στοιχείων πρέπει να περιλαμβάνει επακριβώς το αντικείμενο εργασιών τους. Η εγκατάσταση των αλλοδαπών ναυτιλιακών εταιριών στην Ελλάδα θεωρείται νόμιμη μόνον κατόπιν της εκδόσεως της σχετικής άδειας.

Στην απόφαση που εκδίδεται και με την οποία παρέχεται η άδεια λειτουργίας των εν λόγω αλλοδαπών επιχειρήσεων στην Ελλάδα καθορίζονται λεπτομερώς το είδος των εργασιών ή των λειτουργιών και γενικότερα οι όροι λειτουργίας αυτών. Στην περίπτωση που η αλλοδαπή εταιρία παραβεί τους όρους που αναφέρονται στην άδεια εγκατάστασης και λειτουργίας της στην Ελλάδα η άδεια αυτή ανακαλείται επίσης με υπουργική απόφαση. Σε μια τέτοια περίπτωση θεωρείται ότι οι χορηγούμενες απαλλαγές αίρονται από τον χρόνο τέλεσης της παράβασης και μετά.

Περαιτέρω υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις δίνεται η δυνατότητα και σε Ελληνικές επιχειρήσεις που ήταν σε λειτουργία πριν την έναρξη της ισχύος των σχετικών διατάξεων και εφόσον έχουν αντικείμενο δραστηριότητας ίδιο με αυτό των αλλοδαπών να απολαύσουν των ίδιων ωφελημάτων κατόπιν βέβαια της αιτήσεως του και της έκδοσης της σχετικής υπουργικής απόφασης.

Κάθε διαφορά που προκύπτει μεταξύ της αλλοδαπής επιχείρησης και του Ελληνικού Δημοσίου σχετικά με την εφαρμογή, ερμηνεία των όρων της άδειας εγκατάστασης και λειτουργίας της αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα ή και την ανάκληση αυτής επιλύονται ενώπιον διαιτητών οι οποίοι ορίζονται ένας από το Ελληνικό Δημόσιο και ένας από την αλλοδαπή επιχείρηση. Από πλευράς του

<sup>30</sup> Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007

Ελληνικού Δημοσίου ο διαιτητής ορίζεται από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους και είναι Σύμβουλος ή Πάρεδρος αυτού. Ακόμα στην περίπτωση διαφωνίας των διαιτητών ορίζεται από αυτούς επιδιαιτητής ο οποίος και τελικά κρίνει την τύχη της διένεξης. Σε περιπτώσεις διενέξεων του Ελληνικού Δημοσίου και ελληνικών επιχειρήσεων που δύνανται να υπαχθούν στις ευνοϊκές διατάξεις των αλλοδαπών επιχειρήσεων εφαρμόζονται τα ίδια πράγματα.

Όπως αναφέρθηκε και παραπάνω προκειμένου οι αλλοδαπές επιχειρήσεις να λάβουν άδεια εγκατάστασης και λειτουργίας στην Ελλάδα υποβάλουν μια αίτηση στην οποία αναγράφεται ακριβώς η έδρα, η ιθαγένεια, ο νομικός τύπος καθώς και η δραστηριότητα της αιτούσας επιχείρησης. Περαιτέρω μαζί με την αίτηση πρέπει να αναφέρεται από την επιχείρηση α) ότι αναλαμβάνεται η υποχρέωση εισαγωγής στην Ελλάδα ετήσιου συναλλάγματος 50.000 δολαρίων ΗΠΑ για την κάλυψη των δαπανών λειτουργίας της εγκατάστασης στην Ελλάδα και β) ότι η εταιρία δεσμεύεται να καταθέσει στο Υπουργείο Οικονομικών εγγυητική επιστολή τράπεζας του εξωτερικού ή του εσωτερικού η οποία θα καταπίπτει υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου σε περίπτωση παραβίασης των όρων της εγκριτικής απόφασης λειτουργίας.

Επίσης μαζί με την αίτηση συνυποβάλλονται καταστατικό της επιχείρησης μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, πρακτικό διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας από το οποίο να προκύπτει η απόφαση λειτουργίας στην Ελλάδα και υπεύθυνη δήλωση στην οποία θα αναφέρονται ο νόμιμος εκπρόσωπος της εταιρίας στην Ελλάδα και ότι το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης θα είναι εκμετάλλευση σε διεθνείς πλώες πλοίων ελληνικής ή ξένης σημαίας ολικής χωρητικότητας μεγαλύτερης από τους 500 κόρους.

## 4.2 Παρεχόμενα προνόμια

Τα κάθε κατηγορίας πλοία με ξένη σημαία τα οποία διαχειρίζονται ή πρακτορεύονται ή αντιπροσωπεύονται στην Ελλάδα από εταιρίες που έχουν εγκατασταθεί στην Ελλάδα βάση του Α.Ν. 89/1967 απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος, οποιοδήποτε τέλος, φόρο, εισφορά ή δασμό έχει επιβληθεί ή θα επιβληθεί στο μέλλον για τα εισοδήματα που προκύπτουν από την εκμετάλλευση των πλοίων αυτών<sup>31</sup>. Την ίδια απαλλαγή απολαμβάνουν και οι πλοιοκτήτες ή εφοπλιστές

---

<sup>31</sup> Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007



που εκμεταλλεύονται πλοία με ξένη σημαία μέσω αλλοδαπών επιχειρήσεων με εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Περαιτέρω θα αναφερθούν μερικά ειδικά θέματα σε σχέση με ζητήματα που προκύπτουν από την εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπών ναυτιλιακών και ειδικότερα θέματα που έχουν σχέση με τα ακίνητα των εταιριών αυτών.

Με την υπ' αριθμ. Ν.9708/3968/10-2-1981 του Υπουργείου Οικονομικών έχει γίνει δεκτό ότι οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα στα πλαίσια του Α.Ν. 89/1967, μπορούν να αγοράσουν ή να ανεγείρουν οικοδομή με σκοπό να την ιδιοχρησιμοποιήσουν, χωρίς η ενέργεια αυτή να θεωρηθεί δραστηριότητα ξένη προς αυτή της εκμετάλλευσης πλοίων. Στην περίπτωση που η αλλοδαπή επιχείρηση εκμεταλλευτεί το ακίνητο αυτό κατά άλλο τρόπο πέραν της ιδιοχρησίας, λόγω χάρη το εκμισθώσει, τότε αυτό είναι δυνατόν να θεωρηθεί δραστηριότητα ξένη προς το αντικείμενο για το οποίο της χορηγήθηκε άδεια λειτουργίας στην Ελλάδα. Είναι δυνατόν για το λόγο αυτό να γίνει ακόμα και ανάκληση της σχετικής άδειας.

Σχετικά με το θέμα των ακινήτων της παραπάνω παραγράφου τίθενται μερικά ακόμα ζητήματα, ένα εκ των οποίων είναι η αντιμετώπιση του τεκμαρτού εισοδήματος που προκύπτει από την ιδιοχρησία των παραπάνω ακινήτων<sup>32</sup>. Όπως είναι γνωστό από τον κώδικα φορολογίας εισοδήματος θεωρείται ως εισόδημα από ακίνητα και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από την ιδιοχρησία ακινήτου. Το Υπουργείο Οικονομικών με την υπ' αριθμ. 2009/26-5-1993 εγκύκλιο έχει δεχθεί ότι το τεκμαρτό εισόδημα των αλλοδαπών ναυτιλιακών επιχειρήσεων που εγκαθίστανται στην Ελλάδα κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Α.Ν. 89/1967 απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος. Περαιτέρω ζήτημα τίθεται στην περίπτωση που η αλλοδαπή επιχείρηση λόγω της ανάπτυξης των εργασιών χρειαστεί μεγαλύτερο ακίνητο για στεγαστεί οπότε μισθώνει ένα άλλο ακίνητο και εκμισθώνει το ιδιόκτητο. Στην περίπτωση αυτή και εφόσον η παραπάνω ενέργεια γίνει μόνο μια φορά η ενέργεια της εκμίσθωσης του ιδιόκτητου ακινήτου δεν θεωρείται ξένη προς τη δραστηριότητα για την οποία

---

<sup>32</sup> Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007

αδειοδοτήθηκε στην Ελλάδα. Το ενοίκιο όμως που αποκτά από την εκμίσθωση αυτή δεν απαλλάσσεται του φόρου και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΡΑΙΑ

## Κεφάλαιο 5<sup>ο</sup> – Φορολογικό καθεστώς πλοίων Δημοκρατίας της Κύπρου

### 5.1 Σημαία Κύπρου

Κυπριακό πλοίο, δηλαδή πλοίο που είναι υπό κυπριακή σημαία, είναι σύμφωνα με τον νόμο 45/1963<sup>33</sup> της Κυπριακής Δημοκρατίας, το πλοίο που είναι εγγεγραμμένο στο κυπριακό νηολόγιο. Η έννοια του πλοίου όπως γίνεται δεκτή από την κυπριακή νομοθεσία είναι ότι, πλοίο είναι κάθε σκάφος που χρησιμοποιείται στην ναυσιπλοΐα εφόσον δεν είναι κωπήλατον. Τα υπό νηολόγηση πλοία μπορούν να εγγραφούν στο κυπριακό νηολόγιο, με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, άρα και να αποκτήσουν την Κυπριακή εθνικότητα.

Δεν μπορούν να εγγραφούν στο Κυπριακό νηολόγιο οι ακόλουθες κατηγορίες πλοίων:

- Τα πλοία με ολικό μήκος μικρότερο από δεκατρία (13) μέτρα εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται αποκλειστικά στην ακτοπλοΐα της Κύπρου.
- Τα πλοία που δεν έχουν καθόλου ή δεν έχουν μόνιμο κατάστρωμα εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται στην αλιεία, ως φορτηγίδες ή άλλη παράκτια εκμετάλλευση (επίσης μπορεί να χρησιμοποιούνται σε προκαθορισμένες ζώνες από τις ακτές).

Ο νόμος αναφέρει ρητά ότι δεν αναγνωρίζεται ως Κυπριακό πλοίο κάθε πλοίο που δεν έχει εγγραφεί σε Κυπριακό νηολόγιο καθώς και κάθε πλοίο που έχει διαγραφεί από αυτό.

Προκειμένου ένα πλοίο να εγγραφεί στο Κυπριακό νηολόγιο πρέπει να υπάγεται σε μία εκ' των παρακάτω δύο προϋποθέσεων όσον αφορά την κυριότητα του. Συγκεκριμένα για να εγγραφεί ένα πλοίο στο Κυπριακό νηολόγιο πρέπει να ισχύει ένα από τα παρακάτω<sup>34</sup>.

α) Η κυριότητα του πλοίου ανήκει σε ποσοστό μεγαλύτερου του μισού είτε σε Κύπριους πολίτες είτε σε πολίτες άλλων κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Αν ο πολίτης του άλλου κράτους μέλους δεν είναι μόνιμος κάτοικος της Κυπριακής Δημοκρατίας πρέπει να διορίσει ένα εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο του στην Κύπρο.

<sup>33</sup> <http://www.mcw.gov.cy>

<sup>34</sup> Νόμος 259/2963 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος III

Αυτή η σχέση αντιπροσώπευσης πρέπει να συνεχίσει να υπάρχει σε όλη την διάρκεια που το πλοίο βρίσκεται υπό Κυπριακή σημαία.

β) Η πλήρης κυριότητα (100%) του πλοίου ανήκει σε ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπα εφόσον αυτά έχουν συσταθεί και λειτουργούν ι) σύμφωνα με τους νόμους της Κυπριακής Δημοκρατίας και έχουν την έδρα τους εκεί, ή ιι) σύμφωνα με τους νόμους άλλου κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης και έχουν την έδρα τους εντός του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου και είτε έχουν εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο στην Κύπρο είτε έχουν αναθέσει την εξ' ολοκλήρου διαχείριση του πλοίου σε κυπριακή ή κοινοτική εταιρεία διαχείρισης πλοίων με έδρα στην Κύπρο, ή τέλος ιιι) σύμφωνα με τους νόμους μη κοινοτικής χώρας αλλά που ελέγχονται από Κύπριους πολίτες ή από φυσικά πρόσωπα που είναι πολίτες άλλου Κράτους Μέλους και είτε έχουν διορίσει και διατηρούν έναν εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο τους στη Δημοκρατία, είτε έχουν αναθέσει τη διαχείριση του πλοίου εξ' ολοκλήρου σε κυπριακή ή κοινοτική εταιρεία διαχείρισης πλοίων η οποία έχει την έδρα της στην Κύπρο.

Ένα νομικό πρόσωπο θεωρείται ότι ελέγχεται από Κύπριους πολίτες ή πολίτες άλλων Κρατών Μελών όταν ποσοστό της ιδιοκτησίας του μεγαλύτερο του μισού (50%) ανήκει κατά κυριότητα σε Κύπριους πολίτες ή πολίτες άλλων Κρατών Μελών ή όταν η πλειοψηφία των Διευθυντών του νομικού προσώπου είναι Κύπριοι πολίτες ή πολίτες άλλων Κρατών Μελών.

Εξουσιοδοτημένος αντιπρόσωπος μπορεί να είναι κάποιος Κύπριος πολίτης ή πολίτης άλλου Κράτους Μέλους που είναι κάτοικος της Κύπρου. Επίσης Εξουσιοδοτημένος αντιπρόσωπος μπορεί να είναι ένα νομικό πρόσωπο ή υποκατάστημα αλλοδαπού νομικού προσώπου που συστήθηκε και λειτουργεί σύμφωνα με το Κυπριακό δίκαιο, έχει έδρα του και διατηρεί μόνιμα προσωπικό την Κύπρο.

Από τις παραπάνω αναφερθείσες προϋποθέσεις προκύπτει ότι όλοι οι μη Ευρωπαίοι πολίτες που θέλουν να εγγράψουν το πλοίο τους στο κυπριακό νηολόγιο πρέπει να δημιουργήσουν μια εταιρεία με έδρα στην Κύπρο η οποία είτε θα αποκτήσει την κυριότητα του πλοίου είτε θα το ναυλώσει με την μέθοδο του γυμνού πλοίου.

Στην Κύπρο υπάρχουν τρία είδη νηολόγησης<sup>35</sup>, η προσωρινή, η μόνιμη και η παράλληλη. Η προσωρινή νηολόγηση είναι συνήθως ένα στάδιο νηολόγησης που προηγείται της μόνιμης.

Προκειμένου να καταστεί εφικτή η εγγραφή του πλοίου στο Κυπριακό νηολόγιο θα πρέπει απαραίτητα να έχει γίνει η επιθεώρηση του πλοίου. Ο νόμιμος επιθεωρητής χορηγεί πρωτόκολλο καταμέτρησης στο οποίο αναφέρονται η χωρητικότητα του πλοίου καθώς και όλα τα υπόλοιπα στοιχεία του που είναι απαραίτητα προκειμένου να γίνεται εφικτός ο προσδιορισμός της ταυτότητας του πλοίου. Αυτό το πρωτόκολλο καταμέτρησης παραδίδεται στη νηολογούσα αρχή. Η ειδική αυτή επιθεώρηση του πλοίου θα πρέπει να λαμβάνει χώρα εντός περιόδου τριών μηνών από την προσωρινή ή την παράλληλη προς τα μέσα νηολόγηση. Στην περίπτωση της κατευθείαν μόνιμης νηολόγησης η ειδική επιθεώρηση θα πρέπει να λαμβάνει χώρα εντός περιόδου ενός μηνός από την νηολόγηση.

Η διαδικασία της νηολόγησης είναι το επόμενο θέμα που θα αναφερθεί. Πριν όμως από αυτό κρίνεται σκόπιμο να γίνει αναφορά σε κάποιες ειδικές προϋποθέσεις που θα πρέπει να ικανοποιούνται προκειμένου να προσχωρήσει η νηολόγηση. Η πρώτη προϋπόθεση αφορά στην κυριότητα του πλοίου και απαιτείται να προσκομισθούν τα κατάλληλα έγγραφα που να αποδεικνύουν την κυριότητα του πλοίου καθώς και την συμμόρφωση με τους κανόνες που θα πρέπει να τηρούνται κατά το χρόνο της νηολόγησης.

Η διαδικασία της νηολόγησης ξεκινά με την υποβολή της αίτησης από τον πλοιοκτήτη ή από πρόσωπο που εκπροσωπεί τον πλοιοκτήτη. Μαζί με την αίτηση νηολόγησης πρέπει υποχρεωτικά να συνυποβάλλεται δήλωση κυριότητας του πλοίου. Στην δήλωση κυριότητας πρέπει, για το συγκεκριμένο πλοίο, όπως αυτό περιγράφεται στο σχετικό πρωτόκολλο της επιθεώρησης, να αναφέρονται τα παρακάτω στοιχεία:

- Να γίνεται αναφορά στην ικανότητα του πλοιοκτήτη φυσικού προσώπου να αποκτήσει την κυριότητα Κυπριακού πλοίου. Στην περίπτωση του πλοιοκτήτη νομικού προσώπου θα πρέπει να γίνεται η αναφορά εκείνων των στοιχείων του νομικού προσώπου που να καθιστούν αποδεικτέα την ικανότητα του να αποκτήσει την κυριότητα Κυπριακού πλοίου.

---

<sup>35</sup> Νόμος 259/1963 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος IV

- Να γίνεται αναφορά του τόπου και του χρόνου ναυπηγήσεως του πλοίου. Στην περίπτωση πλοίου που έχει ναυπηγηθεί στην αλλοδαπή σε άγνωστο τόπο και χρόνο να γίνεται αναφορά του γεγονότος αυτού. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να δηλωθεί και το όνομα το οποίο είχε το πλοίο στην αλλοδαπή υπό την προηγούμενη πλοιοκτησία. Ακόμα στην περίπτωση δημευθέντος πλοίου πρέπει να γίνεται αναφορά του τόπου και του χρόνου δήμευσης καθώς και του Δικαστηρίου που εξέδωσε την σχετική απόφαση.
- Το όνομα του πλοιάρχου.
- Να γίνεται αναφορά των ποσοστών κυριότητας του πλοίου στην περίπτωση που ιδιοκτήτες φυσικά ή νομικά πρόσωπα είναι περισσότεροι του ενός.

Πέραν των παραπάνω μαζί με την αίτηση νηολογήσεως πρέπει να υποβάλλονται και τα παρακάτω:

- Στην περίπτωση πλοίου που έχει ναυπηγηθεί στην Κύπρο, πιστοποιητικό ναυπηγήσεως. Το πιστοποιητικό ναυπηγήσεως υπογράφεται από τον ναυπηγό του πλοίου και περιλαμβάνει ακριβή αναφορά του είδους και της μεταφορικής ικανότητας του πλοίου, του χρόνου και του τόπου ναυπηγήσεως καθώς επίσης και του προσώπου για λογαριασμό του οποίου το πλοίο ναυπηγήθηκε. Ακόμα πρέπει να αναφερθεί τυχόν έγγραφο από το οποίο να προκύπτει η αγορά του πλοίου από το πρόσωπο το οποίο ζητά τη νηολόγηση.
- Στην περίπτωση πλοίου που έχει ναυπηγηθεί στην αλλοδαπή, πρέπει να υποβληθεί το ίδιο πιστοποιητικό ναυπηγήσεως όπως και στην περίπτωση του πλοίου που έχει ναυπηγηθεί στην Κύπρο. Εάν ο πλοιοκτήτης δεν γνωρίζει τον τόπο και τον χρόνο ναυπήγησης ή γενικότερα δεν είναι δυνατό να προσκομίσει το πιστοποιητικό ναυπηγήσεως πρέπει απαραίτητα να προσκομίσει το έγγραφο δύναμει του οποίου εμφανίζεται ως ιδιοκτήτης του πλοίου.
- Στην περίπτωση δημευθέντος πλοίου πρέπει να προσκομιστεί η σχετική δικαστική απόφαση.
- Στην περίπτωση αγοράς πλοίου από την αλλοδαπή πρέπει να προσκομιστεί έγγραφο των αρχών της χώρας στην οποία το πλοίο

ήταν νηολογημένο, από το οποίο να προκύπτει ότι η πώληση και διαγραφή του πλοίου από το νηολόγιο της γίνεται χωρίς κανένα βάρος και υποχρέωση.

Μετά την τήρηση των παραπάνω διατυπώσεων το πλοίο εγγράφεται στο Κυπριακό νηολόγιο. Στην μερίδα του πλοίου πρέπει να αναφέρονται: α) το όνομα του πλοίου και ο λιμένας στον οποίο ανήκει, β) τα στοιχεία του πλοίου όπως προκύπτουν από το πρωτόκολλο καταμέτρησης του επιθεωρητή, γ) τα στοιχεία που αφορούν την κυριότητα του πλοίου όπως προκύπτουν από την δήλωση κυριότητας και δ) τα ονόματα και τα ποσοστά των πλοιοκτητών.

Κατόπιν όλων των παραπάνω ενεργειών το πλοίο θεωρείται ότι έχει εγγραφεί στο Κυπριακό νηολόγιο και χορηγείται το πιστοποιητικό νηολογήσεως.

Η προσωρινή νηολόγηση πλοίου λαμβάνει χώρα όταν ένα πλοίο περιέρχεται στην κυριότητα προσώπου που έχει την νομική ικανότητα να νηολογήσει πλοίο υπό Κυπριακή σημαία αλλά το πλοίο βρίσκεται σε λιμάνι της αλλοδαπής. Τότε ο προξενικός υπάλληλος της Κυπριακής Δημοκρατίας στο λιμάνι αυτό χορηγεί μετά από αίτηση των ενδιαφερομένων προσωρινό πιστοποιητικό νηολογήσεως στο οποίο αναφέρονται: α) το όνομα του πλοίου, β) ο τόπος και ο χρόνος της αγοράς καθώς και τα ονόματα των αγοραστών και γ) όσο γίνεται πιο ακριβή στοιχεία σχετικά με το είδος και την μεταφορική ικανότητα του πλοίου καθώς και τα στοιχεία ναυπήγησης του.

Ο προξενικός υπάλληλος που εκδίδει προσωρινό πιστοποιητικό ενημερώνει άμεσα την υπηρεσία νηολογήσεως στην Κύπρο. Το προσωρινό πιστοποιητικό έχει διάρκεια έξι μήνες έως να μπορέσει να εκδοθεί το κανονικό πιστοποιητικό. Η διάρκεια του προσωρινού πιστοποιητικού μπορεί να παραταθεί στους εννέα μήνες από τον αρμόδιο Υπουργό.

Η παράλληλη νηολόγηση<sup>36</sup> είναι η υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις και για ορισμένο χρονικό διάστημα νηολόγηση του πλοίου στην Κύπρο ενώ αυτό είναι ταυτόχρονα νηολογημένο και σε άλλο νηολόγιο. Η παράλληλη νηολόγηση στο κυπριακό νηολόγιο πλοίου που είναι εγγεγραμμένο σε αλλοδαπό νηολόγιο επιτρέπεται κατ' αρχήν στην περίπτωση της ναύλωσης γυμνού πλοίου. Για όσο χρόνο ένα αλλοδαπό πλοίο είναι σε καθεστώς παράλληλης νηολογήσεως στην Κύπρο δεν

---

<sup>36</sup> Νόμος 259/1963 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος VA

απαιτείται η διαγραφή του από το αλλοδαπό νηολόγιο παρά μόνο η αναστολή της νηολόγησης του εκεί.

Κατά τον κυπριακό νόμο ναύλωση γυμνού πλοίου συνιστά η ναύλωση εκείνη κατά την οποία ο ναυλωτής έχει, για όση διάρκεια κρατεί η ναύλωση, τον πλήρη έλεγχο και κατοχή επί του πλοίου, την πλήρη διαχείριση του πλοίου, προσλαμβάνει τον πλοίαρχο και το πλήρωμα και γενικότερα έχει για όλο το διάστημα της ναύλωσης όλα τα δικαιώματα του πλοιοκτήτη πλην αυτών της πώλησης και της υποθήκευσης του πλοίου.

Πλοίο διαγράφεται από το κυπριακό νηολόγιο στις παρακάτω περιπτώσεις<sup>37</sup>:

- Όταν η κυριότητα του πλοίου περιέλθει σε πρόσωπα μη δυνάμενα να είναι πλοιοκτήτες κυπριακού πλοίου. Η διαγραφή γίνεται είτε αυτεπάγγελτα είτε μετά από αίτηση του κυρίου του πλοίου. Για την διαγραφή του πλοίου από το κυπριακό νηολόγιο εκτός από την επιστροφή του πιστοποιητικού νηολόγησης και την προσκόμιση των εγγράφων της πώλησης του πλοίου, απαιτείται και η εξόφληση όλων των φορολογικών βαρών που προέκυψαν από την κατοχή του πλοίου.
- Επίσης το πλοίο διαγράφεται από κυπριακό νηολόγιο κατόπιν σχετικής αιτήσεως του πλοιοκτήτη προκειμένου να εγγραφεί σε αλλοδαπό νηολόγιο. Και στην περίπτωση αυτή απαιτείται και η εξόφληση όλων των φορολογικών βαρών που προέκυψαν από την κατοχή του πλοίου.
- Όταν το πλοίο διαλυθεί.
- Όταν επέλθει πραγματική ή πλασματική απώλεια του πλοίου.
- Όταν αρθεί η κυπριακή εθνικότητα του πλοίου κατόπιν απόφασης του αρμόδιου Υπουργού.
- Όταν για έξι μήνες από την τελευταία εμφάνιση του πλοίου δεν υπάρχουν πληροφορίες για αυτό και η απώλεια ή διάλυση του πλοίου είναι αρκετά πιθανή.

Στην περίπτωση που επέλθουν στο πλοίο μεταβολές σε κάποιο από τα στοιχεία του, που αφορούν το νηολόγιο, όπως την χωρητικότητα και την περιγραφή του πλοίου, πρέπει κατόπιν υποβολής αίτησης από τον πλοιοκτήτη η οποία συνοδεύεται από νέο

---

<sup>37</sup> Νόμος 259/1963 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος X – 54A



πιστοποιητικό επιθεώρησης, να γίνονται οι αρμόζουσες μεταβολές και στην μερίδα του πλοίου στο νηολόγιο. Στη περίπτωση αυτή εκδίδεται από την αρχή νηολόγησης νέο ενημερωμένο πιστοποιητικό νηολόγησης. Γίνεται ευκόλως κατανοητό ότι στην περίπτωση αλλαγής ιδιοκτησίας έχουμε περίπτωση εξ' αρχής νηολόγησης και όχι ενημέρωσης της παλαιάς μερίδας του πλοίου.

## 5.2 Φορολογικό σύστημα

Ο σχετικός με την φορολογία των πλοίων Κυπριακός νόμος προβλέπει την επιβολή φόρου χωρητικότητας επί των επιλέξιμων πλοιοκτητών, ναυλωτών και διαχειριστών πλοίων ο οποίος υπολογίζεται με βάση την καθαρή χωρητικότητα των πλοίων που κατέχουν, ναυλώνουν και διαχειρίζονται αντίστοιχα.

Πριν αναφερθούν οι διατάξεις που αφορούν την φορολογία κάθε μιας από τις παραπάνω κατηγορίες προσώπων, είναι χρήσιμο να διευκρινιστούν κάποιες έννοιες όπως τις θέτει ο Νόμος 44(I)/2010<sup>38</sup> της Κυπριακής Δημοκρατίας (καλούμενος στις εξής ο νόμος).

Επιλέξιμη ναυτιλιακή δραστηριότητα<sup>39</sup> είναι οποιαδήποτε δραστηριότητα συνίσταται από θαλάσσιες μεταφορές ή διαχείριση πληρώματος ή τεχνική διαχείριση επιλέξιμων πλοίων.

Επιλέξιμο πλοίο είναι το ποντοπόρο πλοίο που α) έχει πιστοποιηθεί σύμφωνα με τους διεθνείς ή εθνικούς κανόνες και β) είναι νηολογημένο στο νηολόγιο οποιουδήποτε κράτους αναγνωρισμένου από την Κυπριακή Δημοκρατία που είναι ταυτόχρονα μέλος στον Διεθνή ναυτιλιακό Οργανισμό και στην Διεθνή Οργάνωση Εργασίας.

Στα επιλέξιμα πλοία δεν συμπεριλαμβάνονται τα αλιευτικά σκάφη και τα αλιευτικά σκάφη εργοστάσια, τα σκάφη που χρησιμοποιούνται κυρίως για ψυχαγωγικούς ή αθλητικούς σκοπούς, τα σκάφη που έχουν κατασκευαστεί αποκλειστικά στην εσωτερική ναυσιπλοΐα, τα μη ποντοπόρα πλοία, τα σκάφη που χρησιμοποιούνται ως καζίνο, οι μη αυτοκινούμενοι πλωτοί γερανοί, τα μόνιμα αγκυροβολημένα σκάφη που χρησιμοποιούνται ως ξενοδοχεία, τα πορθμεία και τα ρυμουλκά που χρησιμοποιούνται σε λιμάνια και εκβολές ποταμών και οι μόνιμες υπεράκτιες εγκαταστάσεις που δεν χρησιμοποιούνται στις θαλάσσιες μεταφορές.

<sup>38</sup> <http://www.mcw.gov.cy>

<sup>39</sup> Νόμος 44(I)/2010 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος I

Θαλάσσιες μεταφορές<sup>40</sup> είναι η μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων μεταξύ λιμένα της Κύπρου και λιμένα της αλλοδαπής ή υπεράκτιας εγκατάστασης ή αποκλειστικά μεταξύ λιμένων της αλλοδαπής ή υπεράκτιων εγκαταστάσεων. Στις θαλάσσιες μεταφορές συμπεριλαμβάνονται και οι παρακάτω δραστηριότητες:

- Τις δραστηριότητες που έχουν σχέση με τις θαλάσσιες μεταφορές επιβατών και γενικά όλες οι δραστηριότητες εμπορίας, εστίασης κτλ που θεωρείται ότι παρέχονται και καταναλώνονται πάνω στο πλοίο.
- Τις δραστηριότητες φόρτωσης και εκφόρτωσης επιλέξιμου πλοίου συμπεριλαμβανομένης της δραστηριότητας της μετακίνησης εμπορευματοκιβωτίων εντός του λιμένα αμέσως πριν ή αμέσως μετά το ταξίδι.
- Η λειτουργία γραφείων των ναυτιλιακών επιχειρήσεων που υπάγονται στον φόρο χωρητικότητας.
- Η λειτουργία εγκαταστάσεων έκδοσης εισιτηρίων και εγκαταστάσεων τερματικών σταθμών.
- Οι εργασίες ρυμούλκησης, και βυθοσκόπησης.
- Οι εργασίες τοποθέτησης υποθαλάσσιων καλωδίων.

Η υπηρεσία εμπορικής διαχείρισης πλοίου συνίσταται στην α) την παροχή υπηρεσιών ναύλωσης, β) την πληρωμή στους ιδιοκτήτες όλων των ποσών που προέρχονται από την ναύλωση ή τη χρήση του πλοίου και γ) την παροχή υπηρεσιών οικονομικής διαχείρισης των λογαριασμών που προκύπτουν από την ναύλωση.

Η υπηρεσία διαχείρισης πληρώματος συνίσταται:

- Στην επιλογή και την πρόσληψη πληρώματος.
- Στην διασφάλιση ότι θα ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις της νομοθεσίας του κράτους που είναι νηολογημένο το πλοίο σχετικά με την στελέχωση του πλοίου.
- Την εκπαίδευση του πληρώματος.
- Στην αρμοδιότητα μεταφοράς ή και επαναπατρισμού του πληρώματος.

---

<sup>40</sup> Νόμος 44(I)/2010 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος I

- Τη διασφάλιση ότι τα μέλη του πληρώματος έχουν λάβει το ιατρικό πιστοποιητικό που να αναφέρει ότι είναι κατάλληλα για την δουλειά που προσελήφθησαν.

Η υπηρεσία τεχνικής διαχείρισης συνίσταται:

- Στην παροχή προσωπικού ικανού ώστε να επιβλέπει την συντήρηση του πλοίου και γενικά τις εργασίες για την διατήρηση της αποδοτικότητας του πλοίου.
- Την προμήθεια των ανταλλακτικών, λιπαντικών και λοιπών αναλωσίμων.
- Την επίβλεψη γενικά των μετατροπών και της συντήρησης του πλοίου σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.

### 5.2.1 Φόρος πλοιοκτητών

Η πρώτη κατηγορία προσώπων<sup>41</sup>, φυσικών ή νομικών, σχετικά με το πλοίο που βαρύνεται με τον φόρο χωρητικότητας είναι οι πλοιοκτήτες. Σύμφωνα με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας στους επιλέξιμους πλοιοκτήτες επιβάλλεται ετήσιος φόρος. Επιλέξιμος πλοιοκτήτης είναι:

- Ο πλοιοκτήτης του κυπριακού πλοίου, θεωρούμενου ότι πρόκειται για επιλέξιμο πλοίο που απασχολείται σε επιλέξιμη δραστηριότητα.
- Ο πλοιοκτήτης κοινοτικού πλοίου ο οποίος επιλέγει να φορολογηθεί με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας, θεωρούμενου ότι πρόκειται για φορολογικό κάτοικο του νησιού, με επιλέξιμο πλοίο που απασχολείται σε επιλέξιμη δραστηριότητα.
- Ο πλοιοκτήτης στόλου κοινοτικών και μη κοινοτικών πλοίων, ο οποίος επιλέγει να φορολογηθεί με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας, θεωρούμενου ότι πρόκειται για φορολογικό κάτοικο του νησιού, με επιλέξιμα πλοία που απασχολούνται σε επιλέξιμες δραστηριότητες.

Το δικαίωμα να υπαχθούν στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας που αναφέρθηκε πιο πάνω για τους ιδιοκτήτες κοινοτικών πλοίων μπορεί να επιλεγεί από αυτούς σε οποιαδήποτε χρονική στιγμή έχοντας όμως την υποχρέωση να παραμείνουν σε αυτό για τουλάχιστον δέκα χρόνια. Αν δεν κάνουν την συγκεκριμένη επιλογή υπάγονται σε φόρο εισοδήματος με τις γενικές διατάξεις.

<sup>41</sup> Νόμος 44(I)/2010 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος IV

Σε περίπτωση που ιδιοκτήτης αλλοδαπού πλοίου που με δήλωση υπήχθη στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας αποφασίσει να αποσυρθεί από αυτό, για λόγο άλλο πλην της πώλησης του πλοίου, τότε για το διάστημα που απομένει έως να συμπληρωθεί η δεκαετία υποχρεούται να καταβάλει την διαφορά μεταξύ φόρου χωρητικότητας και φόρου με τις γενικές διατάξεις, στην περίπτωση που ο πρώτος είναι μεγαλύτερος. Αν ο φόρος με τις γενικές διατάξεις είναι μεγαλύτερος από τον φόρο χωρητικότητας δεν τίθεται κάποιο ζήτημα. Επίσης πλοιοκτήτης που αποσύρθηκε από το σύστημα του φόρου χωρητικότητας δεν μπορεί να επανέλθει σε αυτό πριν την πάροδο της δεκαετίας από την υπαγωγή του σε αυτό.

Ο νόμος ορίζει ότι δεν επιβάλλεται κανένας άλλος φόρος, πλην αυτών που επιβάλλονται με τον νόμο αυτό στους επιλέξιμους πλοιοκτήτες. Πιο συγκεκριμένα δεν επιβάλλεται άλλος φόρος:

- Στο εισόδημα επιλέξιμου πλοιοκτήτη που προκύπτει από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα.
- Στο μέρος των μετόχων ή των μελών επιλέξιμου πλοιοκτήτη που προέρχεται από κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα. Επίσης στο μέρος των μετόχων ή των μελών επιλέξιμου πλοιοκτήτη που προέρχεται από κέρδη που προκύπτουν από την πώληση επιλέξιμου πλοίου ή την πώληση οποιουδήποτε δικαιώματος σε επιλέξιμο πλοίο.
- Στο μέρος των μετόχων ή των μελών του νομικού προσώπου που προκύπτει άμεσα ή έμμεσα από τα κέρδη επιλέξιμου πλοιοκτήτη από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα ή από τα κέρδη από την πώληση επιλέξιμου πλοίου ή δικαιώματος σε αυτό.
- Στον τόκο από κεφάλαιο κίνησης και γενικότερα το εισόδημα που αποκτά ο επιλέξιμος ιδιοκτήτης από επιλέξιμη δραστηριότητα σε τραπεζικούς λογαριασμούς εφόσον το έσοδο αυτό χρησιμοποιείται για την χρηματοδότηση της εκμετάλλευσης του πλοίου (δεν υπάγονται στην διάταξη αυτή οι τόκοι που προκύπτουν από κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν για επενδυτικούς σκοπούς).

- Σε οποιοδήποτε εισόδημα, έσοδο, κέρδος επιλέξιμου πλοιοκτήτη προκύπτει από την πώληση επιλέξιμου πλοίου ή δικαιώματος σε αυτό ή πώληση μετοχών πλοιοκτητρίας εταιρίας επιλέξιμου ιδιοκτήτη.

Στους επιλέξιμους ιδιοκτήτες κυπριακών πλοίων ( πλοία με κυπριακή σημαία) επιβάλλεται φόρος χωρητικότητας με βάση την καθαρή χωρητικότητα του κάθε πλοίου ως ακολούθως<sup>42</sup>:

- Από μηδέν μέχρι και χίλιες (1.000) μονάδες καθαρής χωρητικότητας, επιβάλλεται φόρος 36,50 ευρώ για κάθε τετρακόσιες (400) μονάδες καθαρής χωρητικότητας.
- Για κάθε τετρακόσιες (400) επιπρόσθετες μονάδες καθαρής χωρητικότητας, από 1.000 μέχρι και 10.000 μονάδες, επιβάλλεται φόρος 31,03 ευρώ.
- Για κάθε τετρακόσιες (400) επιπρόσθετες μονάδες καθαρής χωρητικότητας, από 10.001 μέχρι και 25.000 μονάδες, επιβάλλεται φόρος 20,08 ευρώ.
- Για κάθε τετρακόσιες (400) επιπρόσθετες μονάδες καθαρής χωρητικότητας, από 25.001 μέχρι και 40.000 μονάδες, επιβάλλεται φόρος 12,78 ευρώ.
- Για κάθε τετρακόσιες (400) επιπρόσθετες μονάδες καθαρής χωρητικότητας, πέραν των 40.000 μονάδων, επιβάλλεται φόρος 7,30 ευρώ.
- Οποιαδήποτε υπολειπόμενη χωρητικότητα μικρότερη των 400 μονάδων καθαρής χωρητικότητας φορολογείται κατ' αναλογία.

Η καθαρή χωρητικότητα του πλοίου είναι αυτή από πού αναγράφεται στο πιστοποιητικό νηολόγησης του πλοίου κατόπιν της καταμέτρησης από τον επιθεωρητή.

Όταν υπάρχει προσωρινή νηολόγηση επιβάλλεται φόρος για το διάστημα των έξι μηνών. Αν ακολουθήσει οριστική νηολόγηση επιβάλλεται φόρος για το υπόλοιπο διάστημα του έτους αυτού. Αν υπάρξει παράταση της προσωρινής νηολόγησης για τρεις μήνες εισπράττεται φόρος και για το τρίμηνο αυτό. Στη περίπτωση της απευθείας οριστικής νηολόγησης του πλοίου επιβάλλεται φόρος που αναλογεί έως το τέλος του έτους νηολόγησης. Στην περίπτωση που υπάρξει διαγραφή του πλοίου από

---

<sup>42</sup> Νόμος 44(I)/2010 της Κυπριακής Δημοκρατίας – Δεύτερο παράρτημα

το κυπριακό νηολόγιο πριν το τέλος του έτους, ο αναλογών φόρος στο διάστημα από την διαγραφή έως το τέλος του έτους δεν επιστρέφεται.

Επί της παράλληλης νηολόγησης πλοίου στο κυπριακό νηολόγιο επιβάλλεται φόρος με την ίδια κλίμακα, ο οποίος όμως προκαταβάλλεται για όλη την περίοδο που προβλέπεται να διαρκέσει η παράλληλη νηολόγηση. Αν η παράλληλη νηολόγηση λήξει νωρίτερα από τον προγραμματισμένο χρόνο ο φόρος δεν επιστρέφεται. Στα κυπριακά πλοία που τελούν σε παράλληλη νηολόγηση σε αλλοδαπό νηολόγιο, επιβάλλεται φόρος με την ίδια κλίμακα, ο οποίος όμως προκαταβάλλεται για όλη την περίοδο που προβλέπεται να διαρκέσει η παράλληλη νηολόγηση. Αν το πλοίο διαγραφεί από κυπριακό νηολόγιο πριν το τέλος της περιόδου που προβλεπόταν ότι θα κρατήσει η παράλληλη νηολόγηση, ο φόρος δεν επιστρέφεται.

Αν κυπριακό πλοίο είναι σε παροπλισμό για διάστημα μεγαλύτερο των τριών μηνών, τότε για την αναλογία του διαστήματος του παροπλισμού ο φόρος είναι μειωμένος στο 25%.

Φόρος χωρητικότητας με την ίδια κλίμακα που αναφέρθηκε παραπάνω, επιβάλλεται και στον πλοιοκτήτη κοινοτικού πλοίου ο οποίος επιλέγει να φορολογηθεί με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας, θεωρούμενου ότι πρόκειται για φορολογικό κάτοικο του νησιού, με επιλέξιμο πλοίο που απασχολείται σε επιλέξιμη δραστηριότητα.

Επίσης φόρος χωρητικότητας με την ίδια κλίμακα που αναφέρθηκε παραπάνω, επιβάλλεται και στον πλοιοκτήτη στόλου κοινοτικών και μη κοινοτικών πλοίων, ο οποίος επιλέγει να φορολογηθεί με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας, θεωρούμενου ότι πρόκειται για φορολογικό κάτοικο του νησιού, με επιλέξιμα πλοία που απασχολούνται σε επιλέξιμες δραστηριότητες. Στην περίπτωση αυτή πρέπει την στιγμή της επιλογής της ένταξης στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας α) τουλάχιστον 60% της χωρητικότητας του πλοίου να είναι σε κοινοτικά πλοία και β) εάν τα κοινοτικά πλοία είναι λιγότερο από το 60% της χωρητικότητας του στόλου πρέπει, ένα μερίδιο του στόλου να αποτελείται από κοινοτικά πλοία, το μερίδιο αυτό να μην μεταβληθεί για το διάστημα των τριών ετών από την επιλογή της ένταξης στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας και η διαχείριση του στόλου να γίνεται από την επικράτεια της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

### 5.2.2 Φόρος ναυλωτών

Η δεύτερη κατηγορία προσώπων<sup>43</sup>, φυσικών ή νομικών, σχετικά με το πλοίο που βαρύνεται με τον φόρο χωρητικότητας είναι οι ναυλωτές. Σύμφωνα με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας επιλέξιμοι ναυλωτές για τη επιβολή του φόρου θεωρούνται α) ο ναυλωτής κυπριακού πλοίου ο οποίος έχει επιλέξει να υπαχθεί στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας, θεωρούμενου ότι πρόκειται για φορολογικό κάτοικο Κύπρου που ναυλώνει επιλέξιμο πλοίο που απασχολείται σε επιλέξιμη δραστηριότητα, β) ο ναυλωτής κοινοτικού πλοίου ο οποίος επιλέγει να φορολογηθεί με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας, θεωρούμενου ότι πρόκειται για φορολογικό κάτοικο του νησιού που ναυλώνει επιλέξιμο πλοίο που απασχολείται σε επιλέξιμη δραστηριότητα και γ) ο ναυλωτής στόλου κοινοτικών και μη κοινοτικών πλοίων, ο οποίος επιλέγει να φορολογηθεί με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας, θεωρούμενου ότι πρόκειται για φορολογικό κάτοικο του νησιού, με επιλέξιμα πλοία που απασχολούνται σε επιλέξιμες δραστηριότητες.

Για το θέμα της επιλογής του συστήματος του φόρου χωρητικότητας από τους ναυλωτές ισχύουν ανάλογα αυτά που ισχύουν και για του πλοιοκτήτες.

Ο φόρος στους ναυλωτές της α' περίπτωσης επιβάλλεται με την ίδια κλίμακα που επιβάλλεται και για τους πλοιοκτήτες.

Για τους ναυλωτές που επιλέγουν να υπαχθούν στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας, ο νόμος ορίζει ότι δεν επιβάλλεται κανένας άλλος φόρος, πλην αυτών που επιβάλλονται με τον νόμο αυτό στους επιλέξιμους ναυλωτές. Πιο συγκεκριμένα δεν επιβάλλεται άλλος φόρος α) στο εισόδημα που προέρχεται από εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε επιλέξιμη δραστηριότητα, β) στο μέρισμα των μετόχων ή των μελών επιλέξιμου ναυλωτή που προέρχεται από κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα, γ) στο μέρισμα των μετόχων ή των μελών οποιουδήποτε νομικού προσώπου που προκύπτει άμεσα ή έμμεσα από τα κέρδη επιλέξιμου ναυλωτή που από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα και δ) στον τόκο από κεφάλαιο κίνησης και γενικότερα το εισόδημα που αποκτά ο επιλέξιμος ναυλωτής από επιλέξιμη δραστηριότητα σε τραπεζικούς λογαριασμούς εφόσον το έσοδο αυτό χρησιμοποιείται για την χρηματοδότηση της εκμετάλλευσης του πλοίου (δεν

<sup>43</sup> Νόμος 44(I)/2010<sup>43</sup> της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος V

υπάγονται στην διάταξη αυτή οι τόκοι που προκύπτουν από κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν για επενδυτικούς σκοπούς).

Με την ίδια κλίμακα που αναφέρθηκε παραπάνω επιβάλλεται φόρος χωρητικότητας και στους επιλέξιμους ναυλωτές κοινοτικών πλοίων ή κοινοτικού στόλου. Στην περίπτωση του ναυλωτή κοινοτικού στόλου πρέπει την στιγμή της επιλογής της ένταξης στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας α) τουλάχιστον 60% της χωρητικότητας του πλοίου να είναι σε κοινοτικά πλοία και β) εάν τα κοινοτικά πλοία είναι λιγότερο από το 60% της χωρητικότητας του στόλου πρέπει, ένα μερίδιο του στόλου να αποτελείται από κοινοτικά πλοία, το μερίδιο αυτό να μην μεταβληθεί για το διάστημα των τριών ετών από την επιλογή της ένταξης στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας.

### 5.2.3 Φόρος διαχειριστών πλοίων

Η τρίτη κατηγορία προσώπων που υπάγεται στο καθεστώς του φόρου χωρητικότητας είναι οι επιλέξιμοι διαχειριστές πλοίων<sup>44</sup>. Επιλέξιμος διαχειριστής πλοίου είναι αυτός που έχει επιλέξει να φορολογείται με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας, είναι φορολογικός κάτοικος του νησιού και παρέχει υπηρεσίες διαχείρισης σε επιλέξιμα πλοία οποιασδήποτε εθνικότητας.

Για το θέμα της επιλογής του συστήματος του φόρου χωρητικότητας από τους διαχειριστές ισχύουν ανάλογα αυτά που ισχύουν και για τους πλοιοκτήτες και τους ναυλωτές.

Για τους διαχειριστές που επιλέγουν να υπαχθούν στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας, ο νόμος ορίζει ότι δεν επιβάλλεται κανένας άλλος φόρος, πλην αυτών που επιβάλλονται με τον νόμο αυτό στους επιλέξιμους διαχειριστές. Πιο συγκεκριμένα δεν επιβάλλεται άλλος φόρος α) στο εισόδημα του επιλέξιμου διαχειριστή που προέρχεται από εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε επιλέξιμη δραστηριότητα, β) στο μερίσμα των μετόχων ή των μελών επιλέξιμου διαχειριστή που προέρχεται από κέρδη που προκύπτουν από την παροχή υπηρεσιών διαχείρισης πληρώματος ή/και υπηρεσιών τεχνικής διαχείρισης σε οποιοδήποτε επιλέξιμο πλοίο, γ) στο μερίσμα των μετόχων ή των μελών οποιοδήποτε νομικού προσώπου που προκύπτει άμεσα ή έμμεσα από τα κέρδη επιλέξιμου διαχειριστή από την παροχή υπηρεσιών διαχείρισης πληρώματος ή/και υπηρεσιών τεχνικής διαχείρισης σε

<sup>44</sup> Νόμος 44(I)/2010<sup>44</sup> της Κυπριακής Δημοκρατίας – Μέρος VI



οποιοδήποτε επιλέξιμο πλοίο και δ) στον τόκο από κεφάλαιο κίνησης και γενικότερα το εισόδημα που αποκτά ο επιλέξιμος διαχειριστής από την παροχή υπηρεσιών διαχείρισης πληρώματος ή/και υπηρεσιών τεχνικής διαχείρισης σε οποιοδήποτε επιλέξιμο πλοίο (δεν υπάγονται στην διάταξη αυτή οι τόκοι που προκύπτουν από κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν για επενδυτικούς σκοπούς).

Ο φόρος στου επιλέξιμους διαχειριστές επιβάλλεται με την εφαρμογή της ίδιας κλίμακας που έχει αναφερθεί παραπάνω.

## Συμπεράσματα

Το πλοίο αποτελεί σπουδαία οικονομική οντότητα. Μολονότι είναι κινητό, συχνά η αξία του είναι πολλαπλάσια από εκείνη ενός μέσου ακινήτου. Οι εμπορικές πράξεις που εξυπηρετεί στο θαλάσσιο διαμετακομιστικό εμπόριο και στο χώρο των ταξιδιών αναψυχής αποτελούν για την ελληνική οικονομία ανεκτίμητη πλουτοπαραγωγική πηγή και χώρο απασχόλησης σημαντικού αριθμού εργατικού δυναμικού. Για το λόγο αυτό και η Πολιτεία με τη σειρά και των ειδικών διατάξεων – που αναφέρθηκαν και ανωτέρω – επιφυλάσσει ειδικό καθεστώς για τα πλοία που νηολογούνται στην Ελλάδα, προκειμένου να προσφέρει «κάλυψη» ένεκα του διεθνούς ανταγωνισμού. Ως αντισταθμιστικά οφέλη θα μπορούσαν να αναφερθούν η εισροή ναυτιλιακού συναλλάγματος, η απασχόληση, και γενικότερα η ενίσχυση της εθνικής οικονομίας.

Η ύψωση όμως της ελληνικής σημαίας δεν αποδεικνύεται στην πράξη πάντα εφικτή και για το λόγο αυτό παρατηρούμε και νομοθετήματα που έχουν ως στόχο την προσέλκυση για δραστηριοποίηση αλλοδαπών εταιριών στην Ελλάδα με όσα παράπλευρα οφέλη δύνανται να προσφέρουν στην οικονομία.

Σε κάθε περίπτωση τα συμπεράσματα που μπορούμε να αντιληφθούμε ξεπερνώντας τις ήδη αναλυθείσες διαπιστώσεις και προβληματισμούς γύρω από την αντιμετώπιση του πλοίου στρέφονται ευρύτερα στην ναυτιλία.

Η ναυτιλία αποτελεί όπως και προαναφέρθηκε παγκοσμιοποιημένη αγορά και δεν μπορούμε να την συγκρίνουμε ευθέως με άλλους τομείς της οικονομίας ούτως ώστε να αναζητούμε ηθική διάσταση στα νομοθετήματα και αναλογικότητα στις διατάξεις με αυτές των άλλων κλάδων. Ο συγκεκριμένος χώρος έχει συχνά την τάση να ξεπερνά τις τοπικές- κρατικές προβλέψεις με άμεσο αποτέλεσμα οι πολιτικές που εφαρμόζονται να ακολουθούν τις ναυτιλιακές εξελίξεις. Το φορολογικό πλαίσιο ενός κράτους σε σχέση πάντα με την ναυτιλία πρέπει να είναι ευέλικτο και δεν αρκεί με μια πρόχειρη ματιά να χαρακτηρίζεται ευνοϊκό. Και τούτο αναφέρεται διότι μια οικονομική πολιτική μιας χώρας σε σχέση με τους άλλους κλάδους της μπορεί να θεωρείται γενναιόδωρη δεν πρέπει να ξεχνάμε όμως ότι υπάρχουν και αγορές με πολύ διαφορετικές συνθήκες – φθινό εργατικό δυναμικό, χαμηλό κόστος προϊόντων και

κατασκευών- που είναι πολύ πιο ανταγωνιστικές και ενδεχομένως να ακυρώνουν στην πράξη και την πιο ευνοϊκή ρύθμιση μιας φορολογικής αρχής.

Σε κάθε περίπτωση οι επενδυτικές αναζητήσεις επικεντρώνονται σαφώς σε ευνοϊκές αλλά και σταθερές ρυθμίσεις των φορολογικών αρχών και τέτοιος πρέπει να είναι καταρχήν ένας κρατικός ναυτιλιακός προσανατολισμός.

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΡΑΙΑ

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.

1. Αντάπασης Αντώνης, Το σύστημα φορολογίας των Ελληνικών Πλοίων, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001
2. Γεωργακόπουλος Λεωνίδας, Ναυτικό Δίκαιο, Έκδοση Δίκαιο & Οικονομία Π.Ν. Σάκκουλας 2006
3. Γιαννόπουλος Κωνσταντίνος, Πλοίο υπό ναυπήγηση και το φορολογικό καθεστώς του, Έκδοση Νομική Βιβλιοθήκη 2003
4. Κιάντου – Παμπούκη Αλίκη, Ναυτικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα 2003
5. Κορότζης Ιωάννης, Ναυτικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2004
6. Κουτρομπής Ηλίας, Σημειώσεις Φορολογίας Πλοίων με Ελληνική σημαία, Κ.Ε. Ο.Π.Α. 2008
7. Ρουσάκη Άννα, Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Δ' έκδοση, Οικονομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2007
8. Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007
9. Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009
10. Φορτσάκης Θεόδωρος – Ιωάννης Φωτόπουλος, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ, Έκδοση Οικονομική Βιβλιοθήκη 2010
11. Flower Raymond, M.Wynn Jones : LLOYD'S OF LONDON Lloyd's of London Press Ltd. 1987
12. Brown, Antony : HAZARD UNLIMITED : The story of Lloyd's of London εκδ. Peter Davies, London 1974

## Ηλεκτρονικά περιοδικά και ιστότοποι

1. «Φορολογική Επιθεώρηση»
2. Ηλεκτρονική έκδοση περιοδικού «Λογιστής»
3. Ηλεκτρονική βάση νομικών πληροφοριών «Νόμος»

4. Κόμβος λογιστικής και φορολογικής ενημέρωσης «Taxheaven»
5. <http://www.mcw.gov.cy> – Τμήμα Εμπορικής Ναυτιλίας του Υπουργείου Συγκοινωνιών και Έργων της Κυπριακής Δημοκρατίας

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΡΑΙΑ