

**ΑΚΑΔΗΜΙΑ ΕΜΠΟΡΙΚΟΥ ΝΑΥΤΙΚΟΥ
Α.Ε.Ν ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΤΣΟΥΛΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

**ΘΕΜΑ: Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΩΣ ΒΑΣΙΚΟΣ ΠΑΡΑΓΟΝΤΑΣ
ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΝΑΥΤΛΙΑΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

**ΤΟΥ ΣΠΟΥΔΑΣΤΗ: ΧΡΙΣΤΟΠΟΥΛΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ
Α.Γ.Μ: 3366**

Ημερομηνία ανάληψης της εργασίας:

Ημερομηνία παράδοσης της εργασίας:

<i>A/A</i>	<i>Όνοματεπώνυμο</i>	<i>Ειδικότητα</i>	<i>Αξιολόγηση</i>	<i>Υπογραφή</i>
<i>1</i>				
<i>2</i>				
<i>3</i>				
ΤΕΛΙΚΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ				

Ο ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΣΧΟΛΗΣ :

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

➤ ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	σελ 4
➤ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Οι βασικοί ορισμοί	σελ 5
1.1 Πλοίο κατά τον Κ.Ι.Ν.Δ. και κατά τον Κ.Δ.Ν.Δ.....	σελ 5
1.2 Ναυτική εταιρεία κατά το Εμπορικό Δίκαιο.....	σελ 6
1.3 Αλλοδαπή Ναυτική εταιρεία.....	σελ 7
1.4 Σημαία πλοίου.....	σελ 6
1.5 Σημαία ευκαιρίας (Flag of convenience).....	σελ 7
1.6 Ορισμός της φορολογίας.....	σελ 7
1.7 Φορολογικός παράδεισος ή φορολογικό καταφύγιο.....	σελ 7
1.8 Offshore εταιρείες.....	σελ 8
➤ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Περί φορολογίας πλοίων.....	
2.1 Φορολογία πλοίων υπό ελληνική σημαία Ν. 27/1975.....	σελ 9
2.2 Τι προβλέπει ο Ν. 27/1975.....	σελ 11
2.3 Η κατάταξη των πλοίων σε δύο κατηγορίες.....	σελ 13
2.3.1 Φορολογία πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων προ της 22-4-1975...	σελ 14
2.3.2 Φορολογία πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων μετά της 22-4-1975.....	σελ 14
2.3.3 Φορολογία πλοίων Β' κατηγορίας	σελ 17
2.4 Καταβολή φόρου και έκτακτης εισφοράς.....	σελ 18
2.5 Ν.959/1979 φορολόγηση ναυτικών εταιριών	σελ 19
➤ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Φορολόγηση αλλοδαπών πλοίων.....	
3.1 Εγκατάσταση αλλοδαπής εταιρείας στην Ελλάδα	σελ 21
3.2 Φορολογική αντιμετώπιση αλλοδαπών εταιρειών στην Ελλάδα	σελ 22
➤ ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η φορολόγηση στην Κύπρο.....	

4.1 Τα πλοία με κυπριακή σημαία	σελ 26
4.1.1 Η διαδικασία της νηολόγησης	σελ. 27
4.1.2 Η διαδικασία της διαγραφής	σελ. 28
4.2 Το φορολογικό σύστημα στην Κύπρο	σελ 29
4.2.1 Η φορολόγηση των πλοιοκτητών	σελ 30
4.2.2 Η φορολόγηση των ναυλωτών	σελ 33
4.2.3 Η φορολόγηση των διαχειριστών πλοίων	σελ 34
➤ Επίλογος	σελ 35
➤ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	σελ 37

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα εργασία πραγματεύεται την ανάλυση του φορολογικού πλαισίου των ναυτιλιακών επιχειρήσεων. Επειδή όμως, το φάσμα της ναυτιλίας είναι παγκόσμιο, θα επικεντρωθούμε στις διατάξεις που αφορούν το ελληνικό δίκαιο ως προς τη φορολόγηση τους.

•Στο πρώτο κεφάλαιο θα αναλυθούν οι βασικοί ορισμοί για την πλήρη κατανόηση της εργασίας με βάση τις διατάξεις του ΚΙΝΔ (Κώδικας Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου) αλλά και του ΚΔΝΔ (Κώδικας Δημοσίου Ναυτικού Δικαίου). Επίσης, θα γίνει αναφορά στους τύπους των εταιρειών που εδρεύουν στην Ελλάδα.

•Στο δεύτερο κεφάλαιο θα γίνει αναφορά στις διατάξεις φορολογικού δικαίου και στις κατηγορίες που υπάρχουν οι ναυτικές εταιρείες και θα σταθούμε στο σύστημα φορολόγησης των πλοίων που φέρουν ελληνική σημαία.

•Στο τρίτο κεφάλαιο θα δώσουμε βάση στο πώς αντιμετωπίζονται, φορολογικά, οι αλλοδαπές εταιρείες.

•Στο τέταρτο κεφάλαιο γίνεται μνεία στο ειδικό φορολογικό καθεστώς πλοίων της Κύπρου.

Τα στοιχεία που θα χρησιμοποιήσω θα αντληθούν από διατάξεις Ελληνικού δικαίου ως προς τη φορολόγηση πλοίων και ναυτικών εταιρειών, τις διατάξεις της Κυπριακής Δημοκρατίας, σχετικά με την φορολόγηση ναυτικών εταιριών και των πλοίων αυτών.

Θα επεξεργαστώ τα στοιχεία των πηγών μου ποιοτικά, προκειμένου να εξετάσω το φορολογικό καθεστώς, ως προς την αντιμετώπιση των ναυτικών εταιριών καθώς και των πλοίων αυτών, τόσο στον Ελλαδικό χώρο όσο και στην Κυπριακή Δημοκρατία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Οι βασικοί ορισμοί

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

Σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 του ν. 3816/1958 περί κυρώσεως του Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού Δικαίου, κατά την έννοια του παρόντος νομού ως πλοίο χαρακτηρίζεται : παν σκάφος χωρητικότητας καθαρός τουλάχιστον δέκα κορών, προορισμένων όπως κινείται αυτοδυνάμως εν θαλάσση.

Ως προς τον Κώδικα Δημοσίου Ναυτικού Δικαίου και την διάταξη 3 του ΝΔ. 187/1973: Πλοίο κατά την έννοια του παρόντος κωδικός, είναι «παν σκάφος προορισμένων όπως μετακινείται επί του ύδατος προς μεταφορών προσώπων η πραγμάτων, ρυμούλκησιν, επιθαλάσσιοναρωγών, αλιείαν, αναψυχήνεπιστημονικάς έρευνας η άλλον σκοπόν».

Είναι ευκόλως αντιληπτό από τους δύο παραπάνω ορισμούς ότι το πλοίο σαν έννοια δεν είναι μονοδιάστατη. Οπότε, γενικός ορισμός του πλοίου δεν υφίσταται. Στο φορολογικό δίκαιο όμως, και για εξυπηρέτηση φορολογικού σκοπού, το πλοίο έχει τη δίκη του ερμηνεία.

Ως προς το φορολογικό δίκαιο, το πλοίο αποτελεί κατά τεκμήριο οποιοδήποτε σκάφος πληροί τις προϋποθέσεις που γενικά έχει θέσει ο νομός και η αγορά. Αναφορικά οι νομοί 27/1975 και 1587/1950 οπού ορίζεται ότι «Ορος πλοίων περιλαμβάνει και τα πλοίαρια» και «ως πλοία λογίζονται τα κατά τον εμπορικών νόμον χαρακτηριζόμενα τιαύτα».

Επειδή το πλοίο σαν έννοια διαφέρει ανάλογα με το νομοθέτημα, είναι απαραίτητη η έρευνα και η κατανόηση αυτών, καθώς σε κάθε νομοθέτημα διαφοροποιείται η έννοια του πλοίου και ο σκοπός που θα εξυπηρετεί βάση του νομοθέτη.

1.2 Ναυτική εταιρεία κατά το Εμπορικό Δίκαιο

αρ. 1: «1. Ναυτική εταιρία είναι η εταιρία που συνιστάται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου Ν. 959/1979 και έχει ως αποκλειστικό σκοπό την κυριότητα ελληνικών εμπορικών πλοίων, την εκμετάλλευση ή διαχείριση ελληνικών ή ξένης σημαίας εμπορικών πλοίων, καθώς και την απόκτηση μετοχών άλλων ναυτικών εταιριών.

αρ. 2: «1. Η σύμβαση περί ναυτικής εταιρίας (εταιρική σύμβαση) καταρτίζεται εγγράφως, καταχωρίζεται δε εις το μητρώον ναυτικών εταιριών κατά τις διατάξεις των αρ. 50-53 του παρόντος. 2. Δια της κατά το προηγούμενη παράγραφο καταχωρίσεως η ναυτική εταιρία αποκτά νομική προσωπικότητα.

1.3 Αλλοδαπή Ναυτική εταιρεία

Οι ναυτιλιακές εταιρείες, των οποίων η σύσταση έγινε κατά τους νόμους αλλοδαπής πολιτείας, εφόσον είναι ή ήταν, πλοιοκτήτριες ή διαχειρίστριες, πλοίων υπό ελληνική σημαία ή είναι εγκατεστημένες ή ήθελαν εγκατασταθεί στην Ελλάδα, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του ν.27/1975 ή του αν 89/1967 και 378/1968, διέπονται ως προς τη σύσταση και ικανότητα δικαίου από το δίκαιο της χώρας στην οποία βρίσκεται κατά το καταστατικό τους η έδρα τους, ανεξαρτήτως του τόπου από τον οποίο διευθύνονται ή διευθύνονταν, εξ ολοκλήρου ή εν μέρει, οι υποθέσεις τους.

Οι ναυτικές εταιρείες διαχωρίζονται σε:

1. Πλοιοκτήτριες, δηλαδή εταιρείες που έχουν και την κυριότητα αλλά και την εκμετάλλευση του σκάφους.
2. Διαχειρίστριες, δηλαδή εταιρείες που δεν έχουν την κυριότητα, αλλά είναι υπεύθυνες για την εκναυλωτή και σωστή λειτουργία του πλοίου έναντι συγκεκριμένου χρηματικού πόσου που ονομάζεται ναύλος και ορίζεται από το ναυλοσύμφωνο.

1.4 Σημαία πλοίου

Με τον όρο σημαία πλοίου (flag ship) αναφερόμαστε στη σημαία εθνικότητας (national flag) υπό την οποία φέρεται ένα πλοίο, δηλαδή της χώρας στο νηολόγιο της οποίας φέρεται εγγεγραμμένο το πλοίο. Η σημαία του πλοίου είναι ιδιαίτερα σημαντικό χαρακτηριστικό του γιατί καθορίζει το δίκαιο από το οποίο διέπεται το πλοίο και το πλήρωμα, τόσο κατά το εσωτερικό όσο και κατά το Διεθνές Δίκαιο και τούτο επειδή το πλοίο θεωρείται πλωτό τμήμα του εδάφους της χώρας που φέρει τη σημαία. Συνεπώς η φερόμενη σημαία προσδιορίζει την εθνικότητα πλοίου.

Την ελληνική σημαία (Greek flag) κατά το άρθρο 10 του Κ.Δ.Ν.Δ. μπορούν να φέρουν μόνο:

- Κάθε πλοίο ή σκάφος που έχει εγγραφεί σε ελληνικό νηολόγιο και απέκτησε συνεπώς ελληνική εθνικότητα, και
- Κάθε πλοίο ή ναυπήγημα στο οποίο έχει χορηγηθεί από επίσημη ελληνική Αρχή προσωρινό έγγραφο εθνικότητας.

Η σημαία του πλοίου λαμβάνεται ιδιαίτερα υπόψη στις εσωτερικές νομοθεσίες των χωρών (περίπτωση προστατευτισμού π.χ. στις εσωτερικές συγκοινωνίες, ρυμουλκήσεις, αλιεία, καταβολή τελών κλπ) και όχι μόνο, όταν πρόκειται για εφαρμογή κυβερνητικών μέτρων υπαγομένων και από συμμαχίες π.χ. σε αποκλεισμούς λιμένων κλπ.

Πολλές φορές κατά το παρελθόν Έλληνες εφοπλιστές άλλαζαν την σημαία των πλοίων τους, μεταγράφοντάς τα σε ξένα νηολόγια προκειμένου να αντιπαρέλθουν εθνικές δεσμεύσεις, όπως σε περιπτώσεις αποκλεισμών, π.χ. στην Κούβα παλαιότερα, μετέπειτα στο Βιετνάμ, αργότερα στη Λιβύη και νεότερα στο Ιράν, στο Ιράκ κ.ά.

1.5 Σημαία ευκαιρίας (Flag of convenience)

Ως σημαία ευκαιρίας ή σημαία ευκολίας (flag of convenience), σύμφωνα με τον ορισμό που έδωσε ο ΟΟΣΑ (Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης) το 1959 είναι: «οι σημαίες κάποιων χωρών όπως, κατά πρώτα, της Λιβερίας, του Παναμά, της Ονδούρας και της Κόστα Ρίκας των οποίων οι νόμοι επιτρέπουν και επί της ουσίας διευκολύνουν τα νηολογημένα υπό την σημαία τους πλοία ξένης πλοιοκτησίας, αντίθετα από όσα ισχύουν στις ναυτιλιακές και άλλες Χώρες στις οποίες το δικαίωμα χρησιμοποίησης της σημαίας παρέχεται με αυστηρούς περιορισμούς που συνεπάγονται βαριές υποχρεώσεις.»

1.6 Ορισμός της φορολογίας

Η φορολογία είναι η επιβολή υποχρεωτικών φόρων υπέρ του κράτους. Τα κρατικά έσοδα μέσω των υποχρεωτικών φόρων των φυσικών προσώπων (πολιτών) και νομικών προσώπων αποτελούν στη σύγχρονη οικονομία την σημαντικότερη πηγή των δημοσίων εσόδων. Ο αντικειμενικός σκοπός της φορολογίας είναι τριπλός: αφενός μεν η χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών, κατά την δημοσιονομική πολιτική, αφετέρου η ενίσχυση ή σταθεροποίηση της οικονομικής ανάπτυξης, που αφορά την οικονομία γενικότερα, και τέλος η ανακατανομή του πλούτου που αφορά την κοινωνική οικονομία για άμβλυνση των ανισοτήτων. Η εισοδηματική πολιτική (το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου) στηρίζεται ακριβώς στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει. Οι υποχρεωτικές εισφορές ονομάζονται συνήθως φόροι.

Οι φόροι έχουν δύο βασικά γνωρίσματα:

- Αποτελούν αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα.
- Αποτελούν μονομερές μέσο, δηλαδή συνεπάγονται μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημόσιους φορείς χωρίς αντίστοιχα ειδική αντιπαροχή των τελευταίων προς τους πρώτους.

1.7 Φορολογικός παράδεισος ή φορολογικό καταφύγιο

Με τον όρο φορολογικός παράδεισος ή φορολογικό καταφύγιο χαρακτηρίζονται γενικά οι χώρες-κράτη που οποία διαθέτουν ειδική φορολογική πολιτική με χαμηλή ή και καθόλου φορολογία για όσους ξένους επενδυτές ιδρύουν εκεί εταιρείες, μεταφέρουν

εκεί τα κεφάλαια ή τα περιουσιακά τους στοιχεία. Έτσι, οι επενδυτές καταβάλουν πολύ μειωμένη ή και καθόλου φορολογία έναντι της προβλεπόμενης στη χώρα της μόνιμης διαμονής τους.

Σε ορισμένες περιπτώσεις προκειμένου να προσελκύουν ξένους επενδυτές, οι χώρες αυτές έχουν ως πάγια πολιτική να μην διαθέτουν σε τρίτους οποιαδήποτε πληροφορία σχετικά με τις οικονομικές δραστηριότητες των επενδυτών που δραστηριοποιούνται στο έδαφός τους. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα διάφορα πρόσωπα, φυσικά ή νομικά, ή και διεθνείς εταιρείες να καταφεύγουν σε αυτά τα κράτη και να δημιουργούν εταιρίες τις λεγόμενες «Οφ-σορ» εκ του αγγλικού όρου Offshore (= υπεράκτιες εταιρείες ή υπερπόντιες εταιρείες) με έδρα αυτούς τους «παραδείσους» με απώτερο σκοπό την μικρότερη δυνατή φορολογική τους επιβάρυνση και κατ' επέκταση την απαλλαγή φορολογίας τους από τη χώρα της μόνιμης διαμονής τους. Να σημειωθεί ωστόσο, πως η απόκρυψη δραστηριοτήτων μπορεί σε κάποιες περιπτώσεις να είναι παράνομες.

1.8 Offshore εταιρείες

Ο όρος offshore σημαίνει μακράν των ακτών, επειδή όμως δημιουργήθηκε στην Αγγλία που είναι μια μεγάλη νήσος, ο όρος αυτός κατ' επέκταση σημαίνει «εκτός επικράτειας» και με αυτή την έννοια κατέληξε διεθνής όρος επιχειρηματικότητας εξωτερικού και ειδικότερα γι' αυτή που δημιουργείται σε «φορολογικό παράδεισο».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Περί φορολογίας πλοίων

2.1 Φορολογία πλοίων υπό ελληνική σημαία Ν. 27/1975

Η φορολογία των πλοίων σε παγκόσμιο επίπεδο βασίζεται σε τρία μοντέλα φορολόγησης:

1. Το πρώτο σύστημα 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. Οι φορολογικοί συντελεστές μπορεί να διαφέρουν ανάλογα με την κατηγορία του πλοίου αλλά και με το είδος της μίσθωσης.
2. Το δεύτερο σύστημα προσδιορισμού φόρου αφορά την φορολογία στα καθαρά κέρδη από την εκμετάλλευση του πλοίου. Είναι τα κέρδη που προκύπτουν εάν από τα ακαθάριστα έσοδα εκπέσουν οι από τον εκάστοτε σχετικό νόμο επιτρεπόμενες προς έκπτωση δαπάνες. Τέτοιες δαπάνες μπορεί να είναι οι αμοιβές του προσωπικού, το κόστος των καυσίμων, τα τέλη ελλιμενισμού, τα κόστη επισκευών και συντηρήσεων 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. Να σημειωθεί πως είναι θέμα κάθε νομοθέτη 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.
3. Το τρίτο σύστημα φορολογίας 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.

Στην Ελλάδα εφαρμόζεται το σύστημα φορολογίας που φορολογεί το πλοίο κατά κόρο ολικής ή καθαρής χωρητικότητας, όμως κατά περιόδους έχουν εφαρμοστεί και τα τρία παραπάνω συστήματα. Παρατηρώντας στην ιστορία της χώρας τα καθεστώτα φορολογίας πλοίων που ίσχυσαν, θα γυρίσουμε στην πρώτη νομοθετική διάταξη που ήταν αυτή του Ν. 1640/1919 με την οποία καθιερώθηκε φόρος που υπολογιζόταν με την εφαρμογή ειδικού συντελεστή επί των καθαρών κερδών που προκύπταν από την εκμετάλλευση ελληνικών πλοίων (οπουδήποτε κι αν λάμβανε χώρα η εκμετάλλευση). Οι 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 σελίνι ανά κόρο για του πρώτους χίλιους, δύο σελίνια ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους, τρία σελίνια ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους, τέσσερα σελίνια ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους, πέντε σελίνια ανά κόρο για τους επόμενους χίλιους και τελικώς έξι σελίνια 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 σελίνι ανά τόνο για του πρώτους χίλιους, αυξανόταν προοδευτικά ανά κλίμακα και κατέληγε στα εννέα σελίνια 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' όψη 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:

1. Κατηγορία πρώτη: Τα μηχανοκίνητα φορτηγά, δεξαμενόπλοια και ψυγεία με ολική χωρητικότητα μεγαλύτερη των τριακοσίων κόρων. Στην κατηγορία αυτή ο φόρος υπολογιζόταν επί των ακαθαρών 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.
2. 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 0,70δολάριο ανά κόρο για την πέμπτη κλίμακα.

3. 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 υπόψη 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.

2.2 Τι προβλέπει ο Ν. 27/1975

Τα πλοία που έχουν ελληνική σημαία φορολογούνται με βάση την ηλικία τους και την χωρητικότητα τους (τους κόρους τους) και όχι με βάση τα καθαρά ή ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από την εκμετάλλευση του πλοίου.

Επίσης, υποκείμενο του φόρου είναι ο πλοιοκτήτης (φυσικό ή νομικό πρόσωπο), εκείνος δηλαδή 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 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. Συμπεραίνουμε λοιπόν, πως υποκείμενος στον φόρο δεν είναι εκείνος που εκμεταλλεύεται το πλοίο, αλλά ο ιδιοκτήτης του.

Να διευκρινίσουμε ωστόσο, πως 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.

Επίσης, στις περιπτώσεις που έχουμε νηολόγηση πλοίου μετά την 1η 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 φόρου, όσοι είναι και οι μήνες που απομένουν έως την λήξη του ημερολογιακού έτους.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του νόμου, στην ειδική φορολογία υπόκεινται όλα τα πλοία τα οποία φέρουν την ελληνική σημαία (προϋπόθεση είναι να είναι εγγεγραμμένα σε ελληνικό νηολόγιο ή σε νηολόγιο το οποίο υπάρχει σε προξενικό λιμενικό γραφείο). Ξεκαθαρίζουμε πως στις διατάξεις του νόμου αυτού δεν υπόκεινται οποιουδήποτε τύπου πλοίο υπό ξένη σημαία, ακόμα και αν αυτό δραστηριοποιείται εντός της ελληνικής επικράτειας. Η φορολογία αυτή επιβάλλεται έως ότου λάβει χώρα η διαγραφή του πλοίου από τα νηολόγια.

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. Επίσης, διαγραφή πλοίου από τα ελληνικά νηολόγια επιφέρουν η βύθιση ή η διάλυση του πλοίου.

Υπάρχει και το ζήτημα της αργίας του πλοίου. Ο φόρος που επιβάλλεται αφορά δωδεκάμηνη περίοδο εργασιών του πλοίου. Έτσι 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 μειώνεται αναλόγως με τις ημέρες αργίας του πλοίου.

Προαναφέραμε πως ο πλοιοκτήτης (είτε φυσικό είτε νομικό πρόσωπο) καλείται να πληρώσει φόρους μόνο βάσει της ηλικίας και της χωρητικότητας του πλοίου του και όχι βάσει κερδών. Αυτό αλλάζει εάν ο πλοιοκτήτης εκμεταλλεύεται και πλοία που φέρουν άλλη πλην της ελληνικής σημαίας. Συγκεκριμένα, εάν ο πλοιοκτήτης εκμεταλλεύεται και πλοία που φέρουν άλλη -πλην της ελληνικής- σημαίας, τότε τα κέρδη 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 ο πλοιοκτήτης, πέραν της δραστηριότητας της εκμετάλλευσης πλοίων, έχει και άλλες δραστηριότητες.

Να σημειωθεί τέλος, πως ο νόμος υιοθετεί τον ορισμό του πλοίου όπως αυτός δίνεται από τον Κ.Ι.Ν.Δ., 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.

2.3 Η κατάταξη των πλοίων σε δύο κατηγορίες

Τα πλοία έχουν χωριστεί σε δύο κατηγορίες, την Α' και την Β', έτσι ώστε τα πλοία κάθε κατηγορίας να αντιμετωπίζονται διαφορετικά ανάλογα με το εάν έχουν νηολογηθεί πριν ή μετά την ημερομηνία δημοσίευσης του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως που είναι η 22η Απριλίου 1975.

Στην Α' κατηγορία ανήκουν τα:

1. τα μηχανοκίνητα φορτηγά πλοία, τα δεξαμενόπλοια και τα πλοία ψυγεία με ολική χωρητικότητα μεγαλύτερη των τριών χιλιάδων (3.000) κόρων
2. 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
3. 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
4. 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
5. 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 τα:

1. 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
2. τα μηχανοκίνητα φορτηγά πλοία, δεξαμενόπλοια και πλοία ψυγεία ολικής χωρητικότητας κάτω των πεντακοσίων (500) κόρων
 3. 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
 4. όλα τα αλιευτικά, τα ιστιοφόρα και τα ναυαγοσωστικά ανεξάρτητα από τη χωρητικότητά τους
 5. τα πλοία γενικά

2.3.1 Φορολογία πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων προ της 22-4-1975

Οι δύο παράγοντες που λαμβάνονται υπόψη για την φορολογική επιβάρυνση των πλοίων της Α' κατηγορίας με νηολόγηση προ της 22-4-1975 είναι η ηλικία του πλοίου και η καθαρή χωρητικότητα του μετρούμενη σε κόρους.

Αναλυτικά:

- Τα πλοία ηλικίας μεγαλύτερης των 10 ετών και μικρότερης των 20 επιβαρύνονται με φόρο είκοσι εκατοστών (0,20) του δολαρίου ΗΠΑ, για κάθε κόρο καθαρής χωρητικότητας
- Τα πλοία ηλικίας μεγαλύτερης των 20 ετών και μικρότερης των 25 ετών επιβαρύνονται με φόρο τριάντα εκατοστών (0,30) του δολαρίου ΗΠΑ, για κάθε κόρο καθαρής χωρητικότητας
- Τα πλοία ηλικίας μεγαλύτερης των 25 επιβαρύνονται με φόρο σαράντα εκατοστών (0,40) του δολαρίου ΗΠΑ, για κάθε κόρο καθαρής χωρητικότητας

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 υπόψη συμπληρωμένα έτη. Υπολογίζεται πως η ηλικία του πλοίου της Α' κατηγορίας αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου του επομένου έτους από αυτό που το πλοίο παραδόθηκε από το ναυπηγείο στον πλοιοκτήτη έτοιμο για εκμετάλλευση.

Χρειάζεται να γίνει αναφορά και στις απαλλαγές και μειώσεις του φόρου που ισχύουν ανά περίπτωση, δεδομένου ότι πρόκειται για πλοία που νηολογήθηκαν σε ελληνικό νηολόγιο για πρώτη φορά. Συγκεκριμένα:

- Απαλλάσσονται εντελώς από τον φόρο πλοία ηλικίας μικρότερης των 10 ετών, έως ότου συμπληρωθεί η ηλικία των 10 ετών.
- Απαλλάσσονται εντελώς από τον φόρο πλοία ηλικίας μικρότερης των 12 ετών, εφόσον έχουν ναυπηγηθεί στην Ελλάδα, έως ότου συμπληρωθεί η ηλικία των 12 ετών.
- Πλοία ηλικίας μικρότερης των 30 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 20 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.

Να διευκρινιστεί πως εάν ένα πλοίο μπορεί να υπαχθεί σε παραπάνω από μία από τις παραπάνω αναφερθείσες περιπτώσεις απαλλαγής ή μείωσης του φόρου, τότε ο πλοιοκτήτης υποχρεούται να επιλέξει μία από αυτές.

Ένα σημαντικό θέμα για τα πλοία που έχουν νηολογηθεί μέχρι της 22-4-1975, δηλαδή προ της ισχύος του νόμου, είναι η έκτακτη εισφορά που θεσπίστηκε για να εξομαλυνθούν οι διαφορές με τα πλοία που νηολογήθηκαν μετά της 22-4-1975. Τα πλοία προ της 22-4-1975 είχαν υπαχθεί στις ευνοϊκές διατάξεις του Ν.Δ. 2687/1953 που έκανε λόγο για απαγόρευση οποιαδήποτε μελλοντικής αύξησης των φορολογικών επιβαρύνσεων. Αυτή η ευνοϊκή φορολογική αντιμετώπιση έφερνε τα προ της 22-4-1975 νηολογημένα πλοία σε πλεονεκτική θέση σε σχέση με αυτά που θα νηολογούνται μετά την έναρξη ισχύος του νόμου. Έτσι αποφασίστηκε η επιβάρυνση που θα έπρεπε να επιβληθεί στα προ της 22-4-1975 νηολογημένα πλοία να πάρει τη μορφή της έκτακτης εισφοράς την επιβολή της οποίας δεν απαγόρευαν οι διατάξεις του Ν.Δ. 2687/1953.

Πλέον, η έκτακτη εισφορά είναι μεγαλύτερη επιβάρυνση για τους πλοιοκτήτες σε σχέση με τον φόρο. Όπως αναφέρει ο νέος νόμος, 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 υπόψη για τον προσδιορισμό είναι η ηλικία του πλοίου και η ολική χωρητικότητα του σε κόρους.

2.3.2 Φορολογία πλοίων Α' κατηγορίας νηολογημένων μετά της 22-4-1975

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 υπόψη συμπληρωμένα έτη. Υπολογίζεται πως η ηλικία του πλοίου της Α' κατηγορίας αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου του επομένου έτους από αυτό που το πλοίο παραδόθηκε από το ναυπηγείο στον πλοιοκτήτη έτοιμο για εκμετάλλευση.

Για τα πλοία της Α' κατηγορίας που νηολογήθηκαν μετά τις 22-4-1975, προβλέπονται οι παρακάτω απαλλαγές και μειώσεις φόρου:

- Τα πλοία που έχουν ναυπηγηθεί στην Ελλάδα και έχουν τεθεί υπό ελληνική σημαία απαλλάσσονται από το φόρο τα έξι πρώτα χρόνια συμπληρωμένης ηλικίας τους (Σημείωση: δεν τίθεται ως προϋπόθεση η παραμονή του πλοίου τα έξι πρώτα χρόνια σε ελληνικό νηολόγιο)
- 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 φόρου. (Σημείωση: πλοία τακτικής γραμμής θεωρούνται αυτά που εκτελούν δρομολόγια ανά σταθερά και προκαθορισμένα διαστήματα για την μεταφορά επιβατών ή φορτίου)
- Κάτω από συγκεκριμένες προϋποθέσεις, πλοία ηλικίας κάτω των 20 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.

Οι απαλλαγές που αναφέρθηκαν 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. Εξαιρέση αποτελούν, μετά από απόφαση του Σ.τ.Ε. πλοία που νηολογήθηκαν προ του Ν. 27/1975, διαγράφηκαν μετέπειτα και αργότερα εγγράφηκαν εκ νέου σε ελληνικό νηολόγιο.

Όπως και στις περιπτώσεις των πλοίων που νηολογήθηκαν προ τις 22-4-1975, έτσι και εδώ εφόσον το πλοίο δικαιούται παραπάνω από μια εκ των απαλλαγών, ο πλοιοκτήτης καλείται να επιλέξει μία.

2.3.3 Φορολογία πλοίων Β' κατηγορίας

Για τα πλοία Β' κατηγορίας προβλέπονται οι παρακάτω απαλλαγές και μειώσεις φόρου:

- Τα δεξαμενόπλοια, τα φορτηγά πλοία και τα πλοία ψυγεία με ηλικία μεταξύ των 10 και 20 ετών έχουν μείωση του φόρου στο μισό για μία πενταετία την πρώτη φορά που τίθενται υπό ελληνική σημαία. (Σημείωση: δεν δικαιούται την απαλλαγή πλοίο που ήταν παλαιότερα υπό ελληνική σημαία, άλλαξε και κατόπιν επανήλθε).
- Τα δεξαμενόπλοια, τα φορτηγά πλοία, τα πλοία ψυγεία και τα επιβατηγά πλοία με ηλικία μικρότερη των 20 ετών, στα οποία γίνεται ανακατασκευή, μετασκευή ή αλλαγή του συστήματος κίνησης, καταβάλουν για 10 χρόνια μετά την ολοκλήρωση των παραπάνω εργασιών μόνο το 1/3 του 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.
- Καταβάλουν μόνο το 1/3 του φόρου, για μία πενταετία, πλοία οποιασδήποτε κατηγορίας (φορτηγά, δεξαμενόπλοια, ψυγεία, επιβατηγά), ηλικίας μεταξύ 10 και 15 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 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.
- Πλοία όλων των ειδών και ανεξαρτήτως χωρητικότητας με ηλικία μικρότερη των 10 ετών έχουν, την πρώτη φορά που τίθενται υπό ελληνική σημαία, ολοκληρωτική 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 12 ετών.
- Τα φορτηγά πλοία με ηλικία μικρότερη των 30 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 σε περίπτωση που δύναται να υπαχθεί σε παραπάνω από μία.

2.4 Καταβολή φόρου και έκτακτης εισφοράς

Για τα πλοία της Α' κατηγορίας ο νόμος ορίζει ότι η δήλωση πρέπει να υποβληθεί από τον υπόχρεο μέχρι και το τέλος του Φεβρουαρίου κάθε έτους. Ταυτόχρονα, ο πλοιοκτήτης καλείται να καταβάλλει το 1/4 του φόρου και της εισφοράς, σε αντίθετη περίπτωση η δήλωση καθίσταται απαράδεκτη. Τα υπόλοιπα 3/4 καταβάλλονται σε τρεις ισόποσες δόσεις με καταληκτικές ημερομηνίες το τέλος των μηνών Ιουνίου, Σεπτεμβρίου και Δεκεμβρίου του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση.

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 τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Σε περίπτωση που χρειαστεί να γίνει η πληρωμή με ευρώ, πρέπει τα χρήματα να προέρχονται από μετατροπή αποδεδειγμένης εισαγωγής συναλλάγματος (αμερικάνικα δολάρια ή αγγλικές λίρες) στην Ελλάδα στο όνομα του ιδιοκτήτη ή του διαχειριστή του πλοίου.

Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης η αρμόδια Δ.Ο.Υ. εκδίδει πράξη καταλογισμού του φόρου και της εισφοράς.

Σε ό,τι αφορά τα πλοία της Β' κατηγορίας, δεν υποβάλλεται δήλωση από τον ιδιοκτήτη, καθώς ο φόρος βεβαιώνεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με βάση τα στοιχεία χωρητικότητας και ηλικίας του πλοίου. Η εφορία είναι υποχρεωμένη να κοινοποιήσει στον πλοιοκτήτη ειδοποίηση με την οποία να τον καλεί να καταβάλλει τον φόρο.

Ο φόρος καταβάλλεται σε τέσσερις τριμηνιαίες δόσεις με καταληκτική ημερομηνία καταβολής της κάθε δόσης το τέλος των μηνών Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου και τέλος Ιανουαρίου του επόμενου φορολογικού έτους.

2.5 Ν.959/1979 φορολόγηση ναυτικών εταιριών.

Για να οριστεί ένα λειτουργικά αυτοτελές και συστηματικά ολοκληρωμένο νομικό πλαίσιο για τη λειτουργία της ελληνικής εμπορικής ναυτιλίας, ο Έλληνας νομοθέτης κλήθηκε να δώσει απάντηση στα σοβαρά θεσμικά προβλήματα της ελληνικής ναυτιλίας προωθώντας, την αποκατάσταση του δεσμού της σημαίας με την εθνικότητα των πλοιοκτητών και την ορθολογικοποίηση της λειτουργίας των ναυτλιακών επιχειρήσεων .

Για τους παραπάνω λόγους ο Ν.959/1979 θεσπίζει έναν εταιρικό τύπο, του οποίου μεν η βάση είναι οι ρυθμίσεις των ανώνυμων εταιριών, ωστόσο διαφέρει σε σημαντικά σημεία.

Σκοπός του νόμου 959/1979 να καταστεί ελκυστικότερο το Ελληνικό επιχειρηματικό περιβάλλον για τους Έλληνες πλοιοκτήτες πλοίων υπό ξένη σημαία, αλλά πολύ περισσότερο για την καθιέρωση της ναυτικής εταιρείας ως ιδιαίτερου και λειτουργικού φορέα άσκησης ναυτικής επιχειρηματικής δραστηριότητας .

Πριν τεθεί σε ισχύει ο Ν959/1979, είχαν καταβληθεί επανειλημμένες προσπάθειες για την εξεύρεση ενός εταιρικού τύπου που θα απέδιδε τα αναμενόμενα αποτελέσματα Έχοντας γίνει σαφές η αδυναμία της συμβατικής ανώνυμης εταιρείας να ανταποκριθεί στις απαιτήσεις της σύγχρονης ναυτιλίας, καταβλήθηκαν προσπάθειες για την εξέλιξη των ήδη υπαρχόντων εταιρικών τύπων μέσω της δημιουργίας ειδικών νομικών καθεστώτων. Τα νομικά αυτά καθεστάτα τα οποία απαρτίζονταν από ειδικές διατάξεις παρείχαν τη δυνατότητα σε ήδη υπάρχουσα νομικά πρόσωπα, π.χ. Α.Ε, Ε.Π.Ε, Ο.Ε κ.λπ., να υπαχθούν στις ρυθμίσεις απολαμβάνοντας ορισμένα πλεονεκτήματα . Αναφορικά τέτοιου είδους νομικά καθεστάτα είναι οι ρυθμίσεις του Ν.Δ 2687/1953 οι οποίες έδιναν τη δυνατότητα μια ανώνυμη εταιρεία να μετατραπεί σε Ειδική Ανώνυμη Ναυτιλιακή Εταιρεία, του Α.Ν 89/1967 οι οποίες εισήγαγαν ένα καθεστώς offshore για αλλοδαπές εταιρείες, και του Ν. 814/1978 που διευκόλυναν την εγκατάσταση γραφείων και υποκαταστημάτων ναυτλιακών επιχειρήσεων στην Ελλάδα.

Με τις παραπάνω προσπάθειες που είχαν σαν κοινό στοιχείο ότι δεν εισήγαγαν μια νέα μορφή άσκησης της ναυτλιακής επιχείρησης αλλά ότι επιχείρησαν να θεσπίσουν ένα ευνοϊκό κανονιστικό περιβάλλον όπου κινούνταν τα υφιστάμενα σχήματα. Έγινε αντιληπτό ότι κάτι τέτοιο δεν επαρκούσε. Για το λόγο αυτό ήταν απαραίτητη η δημιουργία ενός νέου αυτοτελούς θεσμού.

Ο Ν. 959/1979 περιλαμβάνει όλες τις ρυθμίσεις που απαιτούνται για τη σύσταση και τη λειτουργία της ναυτλιακής εταιρείας. Ο αυστηρός περιορισμός του σκοπού της εταιρείας στην κυριότητα, εκμετάλλευση ή διαχείριση ελληνικών εμπορικών τύπων αλλά και άλλες διατάξεις του Ν. 959/1979 οι οποίες αναφέρονται σε ιδιαίτερες εταιρικές διαδικασίες δηλώνουν τον αυτοτελή χαρακτήρα της ναυτικής εταιρείας.

Σχετικά με τη φορολόγηση των ναυτικών εταιριών του Ν. 959/1979 ο νομοθέτης διαμορφώνει ένα ευνοϊκό θεσμικό πλαίσιο το οποίο θα λειτουργούσε συμπληρωματικά ως προς τις υπόλοιπες ρυθμίσεις του θεσμού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Φορολόγηση αλλοδαπών πλοίων

3.1 Εγκατάσταση αλλοδαπής εταιρείας στην Ελλάδα

Μία αλλοδαπή ναυτιλιακή εταιρεία μπορεί να εγκατασταθεί και να λειτουργήσει στην Ελλάδα εφόσον αποκτήσει άδεια από το Υπουργείο Εμπορικής Ναυτιλίας. Για να γίνει αυτό, θα πρέπει να υποβάλλει αίτηση στην οποία εκτός των υπολοίπων στοιχείων πρέπει να περιλαμβάνει επακριβώς το αντικείμενο εργασιών τους.

Συγκεκριμένα, στην αίτηση αναγράφεται η έδρα, η ιθαγένεια, ο νομικός τύπος καθώς και η δραστηριότητα της επιχείρησης. Σημειώνεται δε πως από την επιχείρηση αναλαμβάνεται η υποχρέωση εισαγωγής στην Ελλάδα ετήσιου συναλλάγματος 50.000 δολαρίων ΗΠΑ για την κάλυψη των δαπανών λειτουργίας της εγκατάστασης στην Ελλάδα και πως 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.

Μαζί με την αίτηση συνυποβάλλονται το καταστατικό της επιχείρησης μεταφρασμένο στην ελληνική γλώσσα, το πρακτικό διοικητικού συμβουλίου της εταιρίας από το οποίο να προκύπτει η απόφαση λειτουργίας στην Ελλάδα και μία 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 πλόες πλοίων ελληνικής ή ξένης σημαίας ολικής χωρητικότητας μεγαλύτερης από τους 500 κόρους.

Στην περίπτωση που η αλλοδαπή εταιρία παραβεί τους όρους που αναφέρονται στην άδεια εγκατάστασης και λειτουργίας της στην Ελλάδα η άδεια ανακαλείται με υπουργική απόφαση. 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 επιλύεται ενώπιον διαιτητών οι οποίοι ορίζονται ένας από το Ελληνικό Δημόσιο και ένας από την αλλοδαπή επιχείρηση. Από πλευράς του 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.

3.2 Φορολογική αντιμετώπιση αλλοδαπών εταιρειών στην Ελλάδα

Ναυτιλιακές εταιρείες που έχουν πλοία με ξένη σημαία αλλά εδρεύουν 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. Την ίδια απαλλαγή απολαμβάνουν και οι πλοιοκτήτες ή εφοπλιστές που εκμεταλλεύονται πλοία με ξένη σημαία μέσω αλλοδαπών επιχειρήσεων με εγκατάσταση στην Ελλάδα.

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 χρησιμοποιήσουν οι ίδιοι, 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 ιδιόχρησης, 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 ιδιόχρηση των παραπάνω ακινήτων³². 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 ιδιόχρηση ακινήτου. Το Υπουργείο Οικονομικών με την υπ' αριθμό 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 αδειοδοτήθηκε στην Ελλάδα. Το ενοίκιο όμως που αποκτά από την εκμίσθωση αυτή δεν απαλλάσσεται του φόρου και φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Άρθρο 24 Τροποποίηση διατάξεων του ν. 27/1975 1. Το άρθρο 26 του ν. 27/1975 (Α΄ 77) αντικαθίσταται ως εξής:

Άρθρο 26 Φορολογία πλοίων υπό ξένη σημαία

1. Επιβάλλεται κατά τις διατάξεις του παρόντος άρθρου φόρος στα πλοία υπό ξένη σημαία, των οποίων η διαχείριση γίνεται από ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες εγκατεστημένες στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου. Η επιβολή του φόρου του παρόντος άρθρου γίνεται με την επιφύλαξη των διατάξεων του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως εκάστοτε ισχύει, που προβλέπουν την υπαγωγή σε φόρο εισοδήματος των κερδών που προκύπτουν στην Ελλάδα από την εκμετάλλευση πλοίων υπό ξένη σημαία, καθώς και των σχετικών διατάξεων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου και των Διμερών Ναυτιλιακών Συμβάσεων που έχει συνάψει η Ελλάδα με άλλα κράτη.

2. Ο φόρος βαρύνει τους αλλοδαπούς πλοιοκτήτες ή πλοιοκτήτριες εταιρείες για τα πλοία υπό ξένη σημαία, τα οποία έχουν τεθεί υπό τη διαχείριση ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών οι οποίες είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου. Οι ως άνω διαχειρίστριες εταιρείες είναι αλληλέγγυα υπόχρεες με τις πλοιοκτήτριες εταιρείες για την καταβολή του φόρου του παρόντος άρθρου. Σε περίπτωση που η διαχείριση του πλοίου γίνεται από περισσότερες της μίας διαχειρίστριες εταιρείες οι οποίες είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου, οι διαχειρίστριες εταιρείες ευθύνονται εις ολόκληρόν για την καταβολή του φόρου του παρόντος άρθρου. Σε περίπτωση που η πλοιοκτήτρια εταιρεία αλλάξει τη διαχειρίστρια εταιρεία στην οποία έχει αναθέσει τη διαχείριση πλοίου της υπό ξένη σημαία, η διαχειρίστρια εταιρεία ευθύνεται για την καταβολή του φόρου που αναλογεί στο χρονικό διάστημα κατά το οποίο ασκούσε τη διαχείριση του συγκεκριμένου πλοίου. Σε περίπτωση εκούσιας μεταβίβασης της κυριότητας του πλοίου υπό ξένη σημαία, το οποίο μετά τη μεταβίβαση παραμένει υπό τη διαχείριση ελληνικής ή αλλοδαπής εταιρείας εγκατεστημένης στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου, ο φόρος του παρόντος άρθρου βαρύνει το νέο πλοιοκτήτη από την ημερομηνία της μεταβίβασης, ενώ ο νέος πλοιοκτήτης είναι εις ολόκληρον υπόχρεος με τα πρόσωπα που είναι υπόχρεα για την καταβολή του φόρου του παρόντος άρθρου που βαρύνει το πλοίο μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης.

3. Ο φόρος υπολογίζεται με τα ίδια κριτήρια, συντελεστές και κλιμάκια που ισχύουν σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου και τις εκδιδόμενες δυνάμει του άρθρου 13 του ν. 2687/1953 πράξεις, για τα πλοία που νηολογήθηκαν υπό ελληνική σημαία κατά το προηγούμενο έτος από το έτος επιβολής του φόρου του παρόντος άρθρου.

4. Για σκοπούς υπολογισμού του φόρου, οι ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες οι οποίες διαχειρίζονται τα πλοία υπό ξένη σημαία και είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου έχουν υποχρέωση να

υποβάλλουν ετησίως, εντός του Ιανουαρίου κάθε έτους, συγκεντρωτική δήλωση στη Δ.Ο.Υ. Πλοίων, με κοινοποίηση στο Υπουργείο Ναυτιλίας και Αιγαίου, στην οποία θα πρέπει να αναφέρεται το όνομα, η σημαία, το Διεθνές Διακριτικό Σήμα (Δ.Δ.Σ.), ο αριθμός ΙΜΟ, η ολική χωρητικότητα και η ηλικία των πλοίων υπό ξένη σημαία που διαχειρίζονται κατά την 1η Ιανουαρίου του ίδιου έτους, στην οποία θα επισυνάπτονται τα αντίστοιχα έγγραφα εθνικότητας των πλοίων. Σε περίπτωση που η διαχείριση πλοίου υπό ξένη σημαία ανατίθεται στη διαχειρίστρια εταιρεία μετά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση από τη διαχειρίστρια εταιρεία, εντός μηνός από την ανάληψη της διαχείρισης. Οι ανωτέρω δηλώσεις υπέχουν θέση υπεύθυνης δήλωσης του ν.1599/1986.

5. Η δήλωση και η καταβολή του φόρου του παρόντος άρθρου γίνεται κατ' ανάλογη εφαρμογή των προβλεπόμενων στον παρόντα νόμο για το φόρο που επιβάλλεται στα πλοία υπό ελληνική σημαία. Σε περίπτωση που η διαχείριση πλοίου υπό ξένη σημαία ανατεθεί σε διαχειρίστρια εταιρεία εγκατεστημένη στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου μετά την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, οφείλεται φόρος από την επόμενη ημέρα της ανάθεσης της διαχείρισης σε τόσα δωδέκατα, όσοι οι μήνες μέχρι το τέλος του έτους. Η δήλωση και καταβολή του φόρου διενεργείται από την διαχειρίστρια εταιρεία στο όνομα και για λογαριασμό της πλοιοκτήτριας εταιρείας. Από το ποσό του φόρου του παρόντος άρθρου εκπίπτει ο φόρος χωρητικότητας (tonnagetax) ή οποιαδήποτε παρόμοια επιβάρυνση που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε για το πλοίο υπό ξένη σημαία και μέχρι του ποσού του φόρου που οφείλεται στην Ελλάδα.

6. Για την παραλαβή των δηλώσεων και τη βεβαίωση του φόρου του παρόντος άρθρου αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Πλοίων. Η κοινοποίηση όλων των εγγράφων που αφορούν στο φόρο του παρόντος άρθρου ενεργείται στην αντίστοιχη διαχειρίστρια εταιρεία.

7. Για την επιβολή των πρόσθετων φόρων και προστίμων εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν. 2523/1997, όπως ισχύουν.

8. Το δικαίωμα του Δημοσίου για τη βεβαίωση του, κατά το παρόν άρθρο, φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο πενταετίας από τη λήξη του έτους στο οποίο ο φόρος αναφέρεται.

9. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και Ναυτιλίας και Αιγαίου καθορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης του φόρου του παρόντος άρθρου, η διαδικασία επιβολής του φόρου στο όνομα της πλοιοκτήτριας εταιρείας και καταβολής αυτού, και η με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Ναυτιλίας και Αιγαίου καθορίζεται η διαδικασία υποβολής της ετήσιας συγκεντρωτικής δήλωσης και των συμπληρωματικών δηλώσεων της διαχειρίστριας εταιρείας στη Δ.Ο.Υ. Πλοίων με κοινοποίηση στο Υπουργείο Ναυτιλίας και Αιγαίου.

10. Η ισχύς των διατάξεων των παραγράφων 1 – 8 του παρόντος άρθρου αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου 2013 για πλοία υπό ξένη σημαία των οποίων κατά την ημερομηνία

αυτή η διαχείριση γίνεται από ημεδαπές ή αλλοδαπές εταιρείες οι οποίες είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου.

11. Ο κατά τις διατάξεις του παρόντος άρθρου επιβαλλόμενος φόρος εξαντλεί κάθε υποχρέωση της αλλοδαπής εταιρείας πλοιοκτήτριας πλοίου υπό ξένη σημαία, το οποίο τελεί υπό την εκμετάλλευση ή διαχείριση ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρείας, εγκατεστημένης στην Ελλάδα δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 25 του παρόντος νόμου, έναντι οποιουδήποτε φόρου, τέλους, εισφοράς ή κράτησης στο εισόδημα που αποκτάται στο εξωτερικό από την εκμετάλλευση του πλοίου, του οποίου είναι πλοιοκτήτρια. Η ίδια απαλλαγή από κάθε φόρο, τέλος, εισφορά ή κράτηση ισχύει και για τους μετόχους ή εταίρους των ως άνω εταιρειών, μέχρι φυσικού προσώπου, για το εισόδημα που αποκτούν με τη μορφή διανομής καθαρών κερδών ή μερισμάτων, είτε απευθείας είτε από εταιρείες χαρτοφυλακίου (holdingcompanies), ανεξαρτήτως του αριθμού των εταιρειών χαρτοφυλακίου που παρεμβάλλονται μεταξύ της πλοιοκτήτριας εταιρείας και του τελικού μετόχου ή εταίρου. Περαιτέρω, απαλλάσσεται από κάθε φόρο ή μεταβίβαση από οποιαδήποτε αιτία μετοχών ή μεριδίων ημεδαπών ή αλλοδαπών πλοιοκτητριών εταιρειών πλοίων υπό ελληνική ή ξένη σημαία, καθώς και εταιρειών χαρτοφυλακίου (holdingcompanies) που κατέχουν άμεσα ή έμμεσα, τις μετοχές ή τα μερίδια των ως άνω πλοιοκτητριών εταιρειών. Επίσης απαλλάσσονται από το φόρο τα κέρδη ναυτικής εταιρείας του ν. 959/1979 (Α' 192), καθώς και τα μερίσματα που διανέμει αυτή, εφόσον έχει υπαχθεί στο άρθρο 25 του παρόντος νόμου και εκμεταλλεύεται ή διαχειρίζεται πλοίο με ελληνική ή ξένη σημαία». 2. Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του άρθρου 29 του ν. 27/1975 αντικαθίσταται ως εξής: «Εξαιρετικά απαλλάσσονται από το φόρο κληρονομιών οι μεταβιβάσεις πλοίων, μετοχών ή μεριδίων ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών που έχουν στην ιδιοκτησία τους πλοία υπό ελληνική ή ξένη σημαία άνω των χιλίων πεντακοσίων (1.500) κόρων ολικής χωρητικότητας καθώς και των μετοχών ή μεριδίων εταιρειών χαρτοφυλακίου (holdingcompanies) που κατέχουν άμεσα ή μέσω εν-διάμεσων εταιρειών χαρτοφυλακίου τις μετοχές ή τα μερίδια των ως άνω πλοιοκτητριών εταιρειών.»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η φορολόγηση στην Κύπρο

4.1 Τα πλοία με κυπριακή σημαία

Κυπριακό πλοίο θεωρείται, σύμφωνα με τον Ν. 45/196333 της Κυπριακής Δημοκρατίας, το πλοίο που είναι εγγεγραμμένο στο κυπριακό νηολόγιο. Για τους Κυπρίους πλοίο είναι κάθε σκάφος που χρησιμοποιείται στην ναυσιπλοΐα εφόσον δεν είναι κωπήλατο.

Προκειμένου ένα πλοίο να εγγραφεί στο κυπριακό νηολόγιο πρέπει να υπάγεται σε μία εκ' των παρακάτω δύο προϋποθέσεων όσον αφορά την κυριότητα του: α) η κυριότητα του πλοίου ανήκει σε ποσοστό μεγαλύτερο 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. Αυτή η σχέση αντιπροσώπευσης πρέπει να συνεχίσει να υπάρχει σε όλη την διάρκεια που το πλοίο βρίσκεται υπό Κυπριακή σημαία και β) Η πλήρης κυριότητα (100%) του πλοίου ανήκει σε ένα ή περισσότερα νομικά πρόσωπα εφόσον αυτά έχουν συσταθεί και λειτουργούν σύμφωνα με τους νόμους της Κυπριακής Δημοκρατίας και έχουν την έδρα τους εκεί, ή σύμφωνα με του 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 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.

Συμπερασματικά, οι μη Ευρωπαίοι πολίτες που θέλουν να εγγράψουν το πλοίο τους στο κυπριακό νηολόγιο πρέπει να εδρεύσουν στην Κύπρο. Δεν μπορούν να εγγραφούν στο κυπριακό νηολόγιο: α) τα πλοία με ολικό μήκος μικρότερο από 13 μέτρα, εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται αποκλειστικά στην ακτοπλοΐα της Κύπρου και β) τα πλοία που δεν έχουν καθόλου ή δεν έχουν μόνιμο κατάστρωμα εφόσον αυτά χρησιμοποιούνται στην αλιεία, ως φορτηγίδες ή άλλη παράκτια εκμετάλλευση.

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

Πριν εγγραφεί ένα πλοίο στο κυπριακό νηολόγιο περνάει από επιθεώρηση. 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.

4.1.1 Η διαδικασία της νηολόγησης

Η διαδικασία νηολόγησης ξεκινά με την υποβολή της αίτησης από τον πλοιοκτήτη ή από πρόσωπο που τον εκπροσωπεί. Μαζί με την αίτηση συνυποβάλλεται δήλωση κυριότητας του πλοίου, όπου αναφέρονται τα παρακάτω:

- Η 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.
- Ο τόπος και ο χρόνος ναυπηγήσεως του πλοίου. Αν το πλοίο έχει ναυπηγηθεί στην αλλοδαπή σε άγνωστο τόπο και χρόνο γίνεται αναφορά και δηλώνεται το όνομα το οποίο είχε το πλοίο στην αλλοδαπή υπό την προηγούμενη πλοιοκτησία. 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.
- Το ποσοστό κυριότητας του πλοίου στην περίπτωση που ιδιοκτήτες (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) είναι περισσότεροι του ενός.
Επίσης, υποβάλλονται και τα παρακάτω:
- Πιστοποιητικό ναυπηγήσεως, εφόσον το πλοίο έχει ναυπηγηθεί στην Κύπρο. 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. Πρέπει να υπάρχει και το έγγραφο από το οποίο να προκύπτει η αγορά του πλοίου από το πρόσωπο το οποίο ζητά τη νηολόγηση.
- Πιστοποιητικό ναυπηγήσεως ακόμα και στην περίπτωση πλοίου που έχει ναυπηγηθεί στην αλλοδαπή. 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 δυνάμει του οποίου εμφανίζεται ως ιδιοκτήτης του πλοίου.
- Δικαστική απόφαση αν πρόκειται για δημευθέν πλοίο.
- Έγγραφο, σε περίπτωση αγοράς πλοίου από την αλλοδαπή, από την χώρα στην οποία το πλοίο ήταν νηολογημένο, στο οποίο να καταγράφεται η πώληση και διαγραφή του πλοίου από το νηολόγιο της.

Στη συνέχεια, 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. Αμέσως μετά, χορηγείται το πιστοποιητικό νηολογήσεως.

Η προσωρινή νηολόγηση πλοίου αφορά ένα πλοίο που 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 νηολόγησης 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. 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 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 στην περίπτωση της ναύλωσης γυμνού πλοίου. Για όσο χρόνο ένα αλλοδαπό πλοίο είναι σε καθεστώς παράλληλης νηολόγησης δεν 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.

4.1.1 Η διαδικασία της διαγραφής

Ένα πλοίο μπορεί να διαγραφεί από το κυπριακό νηολόγιο στις παρακάτω περιπτώσεις:

- 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.

- Όταν ο πλοιοκτήτης το αιτηθεί 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. Σε περίπτωση που επέλθουν στο πλοίο αλλαγές σε κάποιο από τα στοιχεία του (πχ χωρητικότητα ή περιγραφή του), πρέπει ο πλοιοκτήτης να αιτηθεί νέο πιστοποιητικό νηολόγησης, το οποίο εκδίδεται εφόσον υπάρχει νέο πιστοποιητικό επιθεώρησης. Στην περίπτωση αλλαγής ιδιοκτησίας ο νέος πλοιοκτήτης θα αιτηθεί για νέα νηολόγηση και όχι απλά για ενημέρωση της παλαιάς μερίδας του πλοίου.

4.2 Το φορολογικό σύστημα στην Κύπρο

Ο 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. Βάσει του Ν. 44(Ι)/201038 της Κυπριακής Δημοκρατίας επιλέξιμη ναυτιλιακή δραστηριότητα είναι οποιαδήποτε δραστηριότητα συνίσταται από θαλάσσιες μεταφορές ή διαχείριση πληρώματος ή τεχνική διαχείριση επιλέξιμων πλοίων.

Επιλέξιμο πλοίο είναι το ποντοπόρο πλοίο που έχει πιστοποιηθεί σύμφωνα με τους διεθνείς ή εθνικούς κανόνες και 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.

Με τον όρο θαλάσσιες μεταφορές αναφερόμαστε στη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων μεταξύ λιμένα της Κύπρου και λιμένα της αλλοδαπής ή υπεράκτιες εγκατάστασης ή αποκλειστικά μεταξύ λιμένων της αλλοδαπής ή υπεράκτιων εγκαταστάσεων. Στις θαλάσσιες μεταφορές συμπεριλαμβάνονται και οι παρακάτω δραστηριότητες:

- 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.
- Δραστηριότητες φόρτωσης και εκφόρτωσης επιλέξιμου πλοίου συμπεριλαμβανομένης της δραστηριότητας της μετακίνησης εμπορευματοκιβωτίων εντός του λιμένα αμέσως πριν ή αμέσως μετά το ταξίδι.
- Λειτουργία γραφείων των ναυτιλιακών επιχειρήσεων που υπάγονται στον φόρο χωρητικότητας .
- Λειτουργία εγκαταστάσεων έκδοσης εισιτηρίων και εγκαταστάσεων τερματικών σταθμών.
- Εργασίες ρυμούλκησης, και βυθοσκόπησης.
- Εργασίες τοποθέτησης υποθαλάσσιων καλωδίων.

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

Η υπηρεσία διαχείρισης πληρώματος συνίσταται στην επιλογή και την πρόσληψη πληρώματος, στη διασφάλιση ότι θα ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις της νομοθεσίας του κράτους που είναι νηολογημένο το πλοίο σχετικά με την στελέχωση του πλοίου, στην εκπαίδευση του πληρώματος, στην αρμοδιότητα μεταφοράς ή και επαναπατρισμού του πληρώματος και στη 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, στην προμήθεια των ανταλλακτικών, λιπαντικών και λοιπών αναλωσίμων και στην επίβλεψη γενικά των μετατροπών και της συντήρησης του πλοίου σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.

4.2.1 Η φορολόγηση των πλοιοκτητών

Ετήσιος είναι ο φόρος χωρητικότητας που επιβάλλεται στους επιλέξιμους πλοιοκτήτες. Επιλέξιμος πλοιοκτήτης θεωρείται 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 και 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.

Οι πλοιοκτήτες έχουν το δικαίωμα να υπαχθούν στο προαναφερθέν σύστημα του φόρου χωρητικότητας οποιαδήποτε χρονική στιγμή το επιθυμήσουν, με την προϋπόθεση πως θα παραμείνουν σε αυτό για τουλάχιστον 10 χρόνια. Διαφορετικά, θα υπαχθούν στον φόρο εισοδήματος με τις γενικές διατάξεις. Αν ένας ιδιοκτήτης αποφασίσει να αποσυρθεί από αυτό (δεν αφορά πώληση του πλοίου) τότε, και μέχρι να συμπληρωθεί η δεκαετία, υποχρεούται να καταβάλει τη διαφορά μεταξύ φόρου χωρητικότητας και φόρου με τις γενικές διατάξεις, στην περίπτωση που ο πρώτος είναι μεγαλύτερος. 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.

Από εκεί και πέρα, βάσει νόμου, δεν επιβάλλεται κανένας άλλος φόρος στους επιλέξιμους πλοιοκτήτες. Συγκεκριμένα δεν επιβάλλεται φόρος:

- Στο εισόδημα επιλέξιμου πλοιοκτήτη που προκύπτει από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα.
- Στο μέρισμα των μετόχων ή των μελών επιλέξιμου πλοιοκτήτη που προέρχεται από κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα. Επίσης στο μέρισμα 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 μέρισμα 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.
- Σε οποιοδήποτε εισόδημα, έσοδο, κέρδος επιλέξιμου πλοιοκτήτη προκύπτει από την πώληση επιλέξιμου πλοίου ή δικαιώματος σε αυτό ή πώληση μετοχών πλοιοκτήτριας εταιρίας επιλέξιμου ιδιοκτήτη.

Στους επιλέξιμους ιδιοκτήτες πλοίων με κυπριακή σημαία επιβάλλεται φόρος χωρητικότητας με βάση την καθαρή χωρητικότητα του κάθε πλοίου ως εξής:

- 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.

Σημειώνεται πως η καθαρή χωρητικότητα του πλοίου είναι αυτή από που αναγράφεται στο πιστοποιητικό νηολόγησής του κατόπιν της καταμέτρησης από τον επιθεωρητή. Στην περίπτωση της προσωρινής νηολόγησης 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. Αν υπάρξει διαγραφή του πλοίου από το κυπριακό νηολόγιο πριν το τέλος του έτους, ο αναλογών φόρος στο διάστημα από την διαγραφή έως το τέλος του έτους δεν επιστρέφεται.

Όσο υπάρχει παράλληλη νηολόγηση 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.

Σε περίπτωση που ένα 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, 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 .

Τέλος, φόρος χωρητικότητας, και πάλι με την ίδια κλίμακα, 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.

4.2.2 Η φορολόγηση των ναυλωτών

Με τον φόρο χωρητικότητας επιβαρύνονται και οι ναυλωτές. Επιλέξιμοι ναυλωτές για την επιβολή του φόρου θεωρούνται 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, 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 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 τους ναυλωτές που επιλέγουν να υπαχθούν στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας δεν επιβάλλεται κανένας άλλος φόρος. Πιο συγκεκριμένα δεν επιβάλλεται άλλος φόρος:

- Στο εισόδημα που προέρχεται από εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε επιλέξιμη δραστηριότητα.
- Στο μέρισμα των μετόχων ή των μελών επιλέξιμου ναυλωτή που προέρχεται από κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε οποιαδήποτε επιλέξιμη δραστηριότητα.
- 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.
- Στον τόκο από κεφάλαιο κίνησης εφόσον το έσοδο αυτό χρησιμοποιείται για την χρηματοδότηση της εκμετάλλευσης του πλοίου.

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.

4.2.2 Η φορολόγηση των διαχειριστών πλοίων

Στο κυπριακό καθεστώς φορολόγησης υπάγονται και οι επιλέξιμοι διαχειριστές πλοίων. 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 τους διαχειριστές που επιλέγουν να υπαχθούν στο σύστημα του φόρου χωρητικότητας, ο νόμος ορίζει ότι δεν επιβάλλεται κανένας άλλος φόρος. Πιο συγκεκριμένα δεν επιβάλλεται άλλος φόρος:

- Στο εισόδημα του επιλέξιμου διαχειριστή που προέρχεται από εκμετάλλευση επιλέξιμου πλοίου σε επιλέξιμη δραστηριότητα.
- Στο μέρος 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.
- Στο μέρος 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 οποιοδήποτε επιλέξιμο πλοίο.
- 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.

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

Επίλογος

Όπως προαναφέρθηκε, ναυτική εταιρεία συνίσταται συμφώνως με τις διατάξεις του νόμου Ν 959/1979 με αποκλειστικό σκοπό την κυριότητα ελληνικών εμπορικών πλοίων όπως επίσης και την απόκτηση μετοχών άλλων εταιριών.

Στον Ελληνικό ναυτιλιακό χώρο συναντώνται και αλλοδαπές ναυτικές εταιρείες συμφώνως με τις διατάξεις του άρθρου 25 του νόμου Ν. 27/1975 ή του Α.Ν 89/1967 και 378/1968

Ο διαχωρισμός των ναυτικών εταιριών γίνεται ως ακολούθως:

Πλοιοκτήτριες : οι οποίες έχουν την κυριότητα αλλά και την εκμετάλλευση του πλοίου

Διαχειρίστριες : εταιρείες που δεν έχουν την κυριότητα του πλοίου αλλά έχουν ως σκοπό την εκ ναύλωση και σωστή λειτουργία του έναντι συγκεκριμένου χρηματικού ποσού το οποίο ορίζεται από το ναυλοσύμφωνο.

Σχετικά με την φορολογία πλοίων

Σε παγκόσμια κλίμακα η φορολόγηση βασίζεται σε 3 είδη φορολόγησης.

- Φορολόγηση με βάση τα ακαθάριστα έσοδα του πλοίου.
- Φορολόγηση με βάση τα καθαρά κέρδη από την εκμετάλλευση του πλοίου
- Φορολόγηση κατά κόρο ολικής ή καθαρής χωρητικότητας ή σε ελάχιστες περιπτώσεις κατά τόνο μεταφορικής ικανότητας.

Στην Ελλάδα το εφαρμοστέο καθεστώς είναι αυτό της φορολόγησης κατά κόρο ολικής ή καθαρής χωρητικότητας , όμως έχουν εφαρμοστεί κατά περιόδους αλλά και περιπτώσεις και τα παραπάνω.

Σχετικά με την φορολόγηση αλλοδαπών πλοίων

Ναυτικές εταιρείες που έχουν στην κατοχή τους πλοία με ξένη σημαία αλλά εδρεύουν στην Ελλάδα βάση του Α.Ν. 89/1967 απαλλάσσονται από τον φόρο εισοδήματος οποιοδήποτε τέλος φόρου εισφοράς ή δασμό που έχει επιβληθεί ή θα επιβληθεί στο μέλλον σχετικά με τα εισοδήματα που προκύπτουν από την εκμετάλλευση των πλοίων αυτών. Με τα ως άνω αντιμετωπίζονται και οι πλοιοκτήτες ή εφοπλιστές που εκμεταλλεύονται πλοία με ξένη σημαία μέσω αλλοδαπών επιχειρήσεων εγκατεστημένες στην Ελλάδα.

Αξιοσημείωτο είναι το φορολογικό πλαίσιο που καλύπτει τα πλοία με Κυπριακή σημαία, καθώς τα τελευταία χρόνια υπάρχει μια τάση των

ενδιαφερομένων τα πλοία τους να υψώνουν την Κυπριακή αντί της Ελληνικής σημαίας. Συνοπτικά το Κυπριακό κράτος επιβάλλει το δικό του νομικό-κανονιστικό καθεστώς με τις δικές του απαιτήσεις και προϋποθέσεις . Δυο κυριότερες αυτών είναι η κυριότητα του πλοίου να ανήκει σε ποσοστό πλέον του 50% είτε σε Κύπριους πολίτες είτε σε πολίτες άλλων κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Αν τώρα ο πολίτης του άλλου κράτους μέλους δεν είναι μόνιμος κάτοικος της Κυπριακής Δημοκρατίας πρέπει να διορίσει εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο του στην Κύπρο.

Στο Κυπριακό φορολογικό καθεστώς υπάρχουν διατάξεις σχετικά με την φορολόγηση των διαχειριστών πλοίων, σύμφωνα με τις οποίες τους δίνεται η ονομασία επιλέξιμοί διαχειριστές πλοίων. Όσοι υπάγονται σε αυτή την κατηγορία έχουν το δικαίωμα να φορολογούνται με το σύστημα του φόρου χωρητικότητας αρκεί να είναι κάτοικοι της Κυπριακής Δημοκρατίας , παρέχοντας υπηρεσίες διαχείρισης σε επιλέξιμα πλοία ανεξαιρέτως της εθνικότητας τους.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω και έχοντας κατά νου ότι η βιομηχανία της ναυτιλίας είναι σε παγκόσμιο επίπεδο ένας από τους πιο κερδοφόρους παράγοντες για πολλές χώρες, μέσω του δικαίου μπορούμε να δούμε πως οι ναυτιλιακές εταιρείες αντιμετωπίζονται με ένα ευνοϊκότερο καθεστώς σε σχέση με αυτό άλλων τύπων εταιρειών. Ο τρόπος φορολόγησης αυτών των εταιρειών βοήθη τις ναυτικές εταιρείες να ανθίσουν και να ευημερήσουν ,αρκεί η ίδια η εταιρεία να επιλέξει τον σωστό εταιρικό τύπο με τον οποίο θα συσταθεί και θα λειτουργήσει αξιοποιώντας τα οφέλη των ευεργετικών διατάξεων που οι νόμοι της παρέχουν.

Οι πλοιοκτήτες αλλά και διαχειριστές πλοίων είναι υπόχρεοι να καταβάλουν στο κράτος φόρους ανάλογα με την ιδιοκτησία που διαθέτουν.

Μια ναυτιλιακή εταιρεία μπορεί να εκμεταλλευτεί και να αξιοποιήσει πλήρως ως προς όφελος της, τις ευνοϊκές διατάξεις που παρέχονται κατά το ελληνικό δίκαιο αλλά και το κυπριακό όπου πλέον επιλέγεται όλο και συχνότερα.

Άρα αν υποθέσουμε ότι μια εταιρεία δεν καλείται να πληρώσει φόρο για τα έσοδα της αλλά μόνο για τα περιουσιακά της στοιχεία, τα οποία είναι τα πλοία, μπορούμε εύκολα να συμπεράνουμε ότι αν διαθέτει ένα δυνατά στελεχωμένο τμήμα ναυλώσεων, και καταφέρνει να ναυλώνει σταθερά τα πλοία της με καλό ναύλο, τότε έχει να καλύψει μόνο τα λειτουργικά έξοδα του πλοίου, όπως και τυχόν συντηρήσεις η επισκευές που χρειάζονται χωρίς να καταβάλει και ως προς το κράτος.

Ακόμα ένα συχνό φαινόμενο είναι η δημιουργία offshore εταιρειών, που και αυτές υπάγονται σε ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς εφόσον γίνει η εγκατάσταση τους σαν αλλοδαπές εταιρείες στην Ελλάδα με σχετική διαδικασία. Αν ένα πλοίο διαχειριζόμενο από διαχειρίστρια εταιρεία στην Ελλάδα καταφέρει να ναυλωθεί σε καλή τιμή, τότε το κέρδος της εταιρείας αυξάνεται λόγω της αφαίρεσης του υποχρεωτικού καταβαλλόμενου φόρου ως προς την ασφάλιση των Ελλήνων

ναυτικών που υπηρετούν σε πλοία με ελληνική σημαία (NAT), μειώνοντας έτσι τα λειτουργικά έξοδα του κατά ένα μεγάλο ποσό.

Βασικότερη προϋπόθεση λοιπόν, για να ευημερεί μια εταιρεία η οποία δραστηριοποιείται στο ναυτιλιακό χώρο, είναι η θωράκιση της από ανθρώπινο δυναμικό έτσι ώστε να αξιοποιείτε πλήρως το ευνοϊκό καθεστώς που υπάγονται.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική Βιβλιογραφία

- Αντάπασης Αντώνης, Το σύστημα φορολογίας των Ελληνικών Πλοίων, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001
- Γεωργακόπουλος Λεωνίδας, Ναυτικό Δίκαιο, Έκδοση Δίκαιο & Οικονομία Π.Ν. Σάκκουλας 2006
- Γιαννόπουλος Κωνσταντίνος, Πλοίο υπό ναυπήγηση και το φορολογικό καθεστώς του, Έκδοση Νομική Βιβλιοθήκη 2003
- Κιάντου - Παμπούκη Αλίκη, Ναυτικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλα 2003
- Κορότζης Ιωάννης, Ναυτικό Δίκαιο, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2004
- Κουτρομπής Ηλίας, Σημειώσεις Φορολογίας Πλοίων με Ελληνική σημαία, Κ.Ε. Ο.Π.Α. 2008
- Ρουσάκη Άννα, Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Δ' έκδοση, Οικονομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα 2007
- Τότσης Χρήστος, Κώδικας Φορολογίας Πλοίων και Ναυτιλιακών Επιχειρήσεων, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ 2007
- Υπουργείο Οικονομικών, Φορολογία Πλοίων με Ελληνική Σημαία, Αθήνα 2009
- Φορτσάκης Θεόδωρος - Ιωάννης Φωτόπουλος, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ, Έκδοση Οικονομική Βιβλιοθήκη 2010
- Φ.Ε.Κ 2013
- naftemporiki.gr
- statistics.gr

Ξένη Βιβλιογραφία

- Flower Raymond, M.Wynn Jones : LLOYD'S OF LONDON Lloyd's of London Press Ltd. 1987
- Brown, Antony : HAZARD UNLIMITED : The story of Lloyd's of London εκδ. Peter Davies, London 1974

Διαδικτυακή Βιβλιογραφία

- «Φορολογική Επιθεώρηση»
- Ηλεκτρονική έκδοση περιοδικού «Λογιστής»

- Ηλεκτρονική βάση νομικών πληροφοριών «Νόμος»
- Κόμβος λογιστικής και φορολογικής ενημέρωσης «Taxheaven»
- Τμήμα Εμπορικής Ναυτιλίας του Υπουργείου Συγκοινωνιών και Έργων της Κυπριακής Δημοκρατίας (<http://www.mew.gov.cy>)