

ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ

Η «ΠΑΝΕΛΛΗΝΙΑ ΕΝΩΣΗ ΑΞΙΩΜΑΤΙΚΩΝ & ΚΑΤΩΤΕΡΩΝ ΠΛΗΡΩΜΑΤΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΩΝ & ΙΔΙΩΤΙΚΩΝ ΘΑΛΑΜΗΓΩΝ ΣΚΑΦΩΝ» μου έθεσε ερώτημα, αναφορικά με τον τρόπο φορολόγησης των απογεγραμμένων Ελλήνων ναυτικών που εκτελούν ναυτική υπηρεσία σε ιδιωτικά σκάφη αναψυχής.

Επί του ως άνω ζητήματος, η επιστημονική άποψή μου έχει ως εξής:

Στη διάταξη του άρθρου 15 παράγραφοι 1 και 2 του Ν.4172/2013 (Φορολογικός Κώδικας), υπό τον τίτλο «Φορολογικός συντελεστής ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:

«1.Το φορολογητέο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις υποβάλλεται σε φόρο, σύμφωνα με την ακόλουθη κλίμακα:

Εισόδημα (Μισθοί, Συντάξεις Επιχειρηματική Δραστηριότητα)	Φορ. Συντελεστής
σε ευρώ	
0 - 20.000	22%
20.001 - 30.000	29%
30.001 - 40.000	37%
40.001 -	45%

2. Η παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν:

α) οι αξιωματικοί που υπηρετούν σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 15% και

β) το κατώτερο πλήρωμα που υπηρετεί σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και το οποίο φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 10%.

Από τη διατύπωση της παραπάνω διάταξης προκύπτει ότι το μοναδικό κριτήριο που θέτει ο Νόμος, αναφορικά με τη φορολόγηση των ναυτικών με τους ειδικούς συντελεστές της παρ.2 του άρθρου 15 (15% για τους Αξιωματικούς και 10% για τα κατώτερα πληρώματα) **είναι η υπηρεσία τους σε πλοία του εμπορικού ναυτικού.**

Σκοπός του νομοθέτη ήταν να υπαγάγει σε ευμενέστερο φορολογικό καθεστώς τους ναυτικούς, σε σχέση με τους λοιπούς εργαζομένους, λόγω της φύσης, της ιδιαιτερότητας και της εποχικότητας της ναυτικής εργασίας, λαμβανομένου υπόψη του γεγονότος ότι οι ναυτικοί, πολλώ δε μάλλον οι απασχολούμενοι σε ιδιωτικά ή επαγγελματικά σκάφη αναψυχής, δεν απασχολούνται σταθερά καθ'όλη τη διάρκεια του έτους, παρά μόνο για μερικούς μήνες της θερινής περιόδου.

Από τη διατύπωση της ως άνω διάταξης, ο όρος «πλοία του εμπορικού ναυτικού» τίθεται για να διευκρινιστεί ότι η διάταξη δεν αφορά τους ναυτικούς που υπηρετούν σε πλοία του πολεμικού ναυτικού ή έτερα πλοία ανήκοντα στο δημόσιο, οι οποίοι φορολογούνται με διαφορετικό τρόπο.

Συνεπώς, η αναφορά του όρου «εμπορικό ναυτικό» τέθηκε για να διευκρινιστεί ότι η ως άνω ειδική φορολογική μεταχείριση αφορά μόνο τους ναυτικούς που απασχολούνται, ως Αξιωματικοί ή ως κατώτερο πλήρωμα, σε πλοία του εμπορικού ναυτικού και όχι τους ναυτικούς που απασχολούνται στα πλοία του πολεμικού ναυτικού ή του γενικότερα πλοία ανήκοντα στο Δημόσιο.

Σύμφωνα με το άρθρο 3 ΚΔΝΔ, «εμπορικά πλοία» θεωρούνται τα πλοία που χρησιμοποιούνται για την εκτέλεση μεταφοράς πραγμάτων ή προσώπων στη θάλασσα, για την αλιεία, τη ρυμούλκηση, την επιθαλάσσια αρωγή, την αναψυχή, τις επιστημονικές έρευνες ή για άλλους σκοπούς.

Σε αντίθεση με όσα ίσχυαν πριν την εισαγωγή του ΚΙΝΔ, για το χαρακτηρισμό ενός πλοίου ως εμπορικού δεν απαιτείται η ενέργεια «επί κέρδει εργασιών», ήτοι η εξυπηρέτηση αμιγώς εμπορικών σκοπών, και συνεπώς ως εμπορικά πλοία θεωρούνται και τα σκάφη αναψυχής, όπως και τα εκπαιδευτικά πλοία και αυτά που εξυπηρετούν επιστημονικούς σκοπούς¹.

Εμπορικά, επίσης, θεωρούνται και τα πλοία που ανήκουν στο δημόσιο, αλλά δεν χρησιμοποιούνται για καθαρά κρατικούς σκοπούς.

Τα εμπορικά πλοία μπορούν, περαιτέρω, να σήμερα διακριθούν στις εξής υποκατηγορίες:

α) Ανάλογα με τις μεταφορές που εκτελούν, σε φορτηγά, επιβατηγά, πλοία ειδικού προορισμού και πλοία βοηθητικής ναυτιλίας.

β) Ανάλογα με την περιοχή που απασχολούνται, π.χ. μεσογειακά, ακτοπλοϊκά και πλοία εσωτερικών υδάτων.

γ) Ανάλογα με το υλικό κατασκευής, σε μεταλλικά, ξύλινα και μεικτής κατασκευής.

δ) Ανάλογα με τα μέσα προώσεως, σε ιστιοφόρα και μηχανοκίνητα (ατμοκίνητα, δηζελόπλοια, ηλεκτροκίνητα, πυρηνοκίνητα).

Οι υπηρετούντες στα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής ναυτικοί, η πλειοψηφία των οποίων είναι και μέλη της Ένωσής μας, διαθέτουν όλα τα αποδεικτικά ναυτικής ικανότητας, όπως και οι υπόλοιποι συνάδελφοί τους ναυτικοί, διαθέτουν τα προσόντα να υπηρετήσουν με τις ίδιες

¹Α. Κιάντου-Παμπούκη, Ναυτικό Δίκαιο, Τόμος Ι, Ε' έκδοση, Μέρος 1^ο, Κεφ. 1^ο. Παν.Περ.Λυκούδης, Στοιχεία Ναυτικού Δικαίου, Εκπαιδευτικό Κείμενο Ακαδημιών Εμπορικού Ναυτικού, Γ' έκδοση, Μέρος β', Κεφάλαιο β'.

ειδικότητες που υπηρετούν στα επαγγελματικά σκάφη και σε οποιοδήποτε άλλο πλοίο της εμπορικής ναυτιλίας (επαγγελματικά σκάφη αναψυχής, ακτοπλοϊκά πλοία, ποντοπόρα πλοία κλπ.), παρέχουν την ίδια ακριβώς ναυτική εργασία με οποιονδήποτε άλλο ναυτικό της ίδιας με εκείνους ειδικότητας και συνταξιοδοτούνται από τον ίδιο ασφαλιστικό φορέα, με βάση τη συνολική θαλάσσια υπηρεσία τους, στην οποία προσμετράται και η υπηρεσία στα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής.

Εξάλλου, και τα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής τηρούν τις ίδιες υποχρεώσεις και διατυπώσεις με τα λοιπά πλοία του εμπορικού ναυτικού. Ενδεικτικά, αναφέρουμε ότι τα ιδιωτικά σκάφη φέρουν **έγγραφο εθνικότητας, ναυτολόγιο και λοιπά ναυτιλιακά έγγραφα, είναι εγγεγραμμένα σε Νηολόγιο, υπάγονται στους ίδιους τακτικούς ελέγχους με τα λοιπά πλοία από τον αρμόδιο Νηογνώμονα της σημαίας του σκάφους και φέρουν αριθμό IMO (International Maritime Organisation), συνεπώς ουδόλως διαφέρουν από τα λοιπά πλοία του Εμπορικού Ναυτικού.**

Επίσης, τα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής υπό ελληνική σημαία καταχωρούνται στο ηλεκτρονικό «Μητρώο τουριστικών πλοίων και μικρών σκαφών», όπως και τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής ανεξαρτήτως σημαίας, καθώς και τα επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις και τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του ν.4256/14.

Σε κάθε περίπτωση, η εργασία ενός ναυτικού σε ιδιωτικό σκάφος αναψυχής ασφαλώς και αποτελεί ναυτική εργασία και ουδόλως διαφέρει από την εργασία του ναυτικού σε οποιοδήποτε άλλο πλοίο του εμπορικού ναυτικού.

Ειδικότερα, σύμφωνα με και με την υπ' αριθμ. 11/1999 απόφαση του Αρείου Πάγου (ΕΝΔ 27.276), κρίθηκε ότι: «Κατά την έννοια του άρ. 1 ν. 3816/1958 «περί κυρώσεως του Κώδικα Ιδιωτικού Ναυτικού

Δικαίου» (ΚΙΝΔ), «πλοίων είναι παν σκάφος, χωρητικότητος καθαράς τουλάχιστον δέκα κόρων, προωρισμένον όπως κινείται αυτοδυνάμως εν θαλάσση».

Απαραίτητο συνεπώς στοιχείο της έννοιας του πλοίου είναι ο προορισμός του (άνω των δέκα κόρων) σκάφους να κινείται αυτοδυνάμως στη θάλασσα, άλλως η ικανότητα προς θαλασσοπλοΐα, με δική του δύναμη, η οποία υπάρχει όταν αυτό διαθέτει μέσα που του παρέχουν με την εκμετάλλευση φυσικών ή τεχνητών δυνάμεων, την ικανότητα να κινείται στη Θάλασσα.

Η απώλεια της δυνατότητας αυτής συνεπάγεται την αποβολή της ιδιότητας του πλοίου, εφόσον όμως είναι μόνιμη. Αν η απώλεια της δυνατότητας της αυτοδύναμης πλεύσης είναι πρόσκαιρη, η ιδιότητα του πλοίου διατηρείται. Συνεπώς αν εξαιτίας «θαλάσσιου συμβεβηκότος», το πλοίο έχασε την ικανότητα προς πλεύση ή αυτοδύναμη κίνηση και βρίσκεται προσωρινά παροπλισμένο ή σε ναυπηγείο προς επισκευή ή προσκαίρως ρυμουλκείται, εξακολουθεί να χαρακτηρίζεται πλοίο, κατά την έννοια του νόμου, ανεξάρτητα από τη χρονική διάρκεια της (πρόσκαιρης πάντως) απώλειας της ικανότητας για αυτοδύναμη κίνηση (πλεύση).

Εξάλλου, κατά τις γενικές αρχές του ναυτεργατικού δικαίου, και ειδικότερα τα άρ. 37 επ. και 53 επ. ΚΙΝΔ, η ιδιότητα του ναυτικού που είναι στοιχείο απαραίτητο για την ύπαρξη συμβάσεως ναυτολογήσεως, προϋποθέτει την παροχή υπηρεσίας επί του πλοίου, υπό την προαναφερόμενη έννοια του άρ. 1 ΚΙΝΔ, ως μέλους του πληρώματος, δηλαδή της συμμετοχής, κατά τη διάρκεια του πλου, στην εκτέλεση της ναυτικής αποστολής του πλοίου, με οποιοδήποτε βαθμό ή ειδικότητα, αμέσως ή εμμέσως.

Έτσι, για να θεωρηθεί κανείς ναυτικός, σύμφωνα με άρ. 53 επ. ΚΙΝΔ, ώστε οι εργασιακές σχέσεις του να ρυθμίζονται από το

ναυτεργατικό δίκαιο, πρέπει να ανήκει σε συγκροτημένο πλήρωμα και να παρέχει την εργασία του σε πλοίο, κατά τον πλου, να ανήκει δηλαδή στην οργανική ενότητα που αποτελούν όσοι εργάζονται επί του πλοίου. Υπό την έννοια αυτή, στο πλήρωμα περιλαμβάνονται όλα τα πρόσωπα που εργάζονται στο πλοίο έναντι μισθού, τα οποία είναι οργανικώςτεταγμένα, ως εκ του προορισμού αυτού, σε εκπλήρωση του σκοπού της ναυτικής αποστολής του, ανεξάρτητα από το είδος της παρεχομένης εργασίας, όπως και την εγγραφής ή μη αυτών στο ναυτολόγιο του πλοίου ή της ασφαλίσεως ή μη αυτών στο ΝΑΤ».

Ωσαύτως από τις διατάξεις των άρθρων 1, 37 επ. και 53 επ. του ΚΙΝΔ προκύπτει ότι ουσιώδες στοιχείο της σύμβασης ναυτικής εργασίας είναι ότι ο ναυτικός αναλαμβάνει την υποχρέωση να συμμετέχει ως μέλος συγκροτημένου οργανικά πληρώματος στους πλόες του πλοίου. Δεν είναι όμως απαραίτητη η πραγματική εκτέλεση του πλου και η αντιμετώπιση θαλασσίων κινδύνων. Έτσι, η σύμβαση δεν αποβάλλει τον χαρακτήρα της ως ναυτικής, ούτε μεταλλάσσεται σε σύμβαση χερσαίας εργασίας, αν για οποιοδήποτε λόγο, όπως για συντήρηση ή επισκευή, παραμένει το πλοίο αργό στο λιμάνι, έχει όμως συγκροτημένο πλήρωμα και βρίσκεται σε διαρκή ετοιμότητα προς πλουν, μόλις περατωθεί η συντήρηση ή η επισκευή του και το θελήσει ο πλοιοκτήτης².

Κατά την νομολογία³, στη σύμβαση ναυτολογήσεως ο ναυτικός νοείται υπό στενή έννοια και είναι το πρόσωπο που ανήκει στο συγκροτημένο πλήρωμα, παρέχει τις υπηρεσίες του στο πλοίο κατά τον πλου και αντιμετωπίζει τους θαλάσσιους κινδύνους. Την ιδιότητα αυτή δεν αποβάλλει ο ναυτικός και όταν το πλοίο παραμένει στο λιμάνι προς διενέργεια συγκεκριμένων επισκευαστικών εργασιών, αν εξακολουθεί

²βλ. ΑΠ 179/2000 ΕΝΔ 29,44, ΕΛΔ 41,733, ΑΠ 1252/2002 αδημ., ΑΠ 11/1999 ΕΝΔ 27,276, ΑΠ 1089/1998 ΕΛΔ 40,327, ΑΠ 792/1998 ΕΛΔ 40,620, ΕΝΔ 26,366, ΑΠ 904/1987 ΝοΒ 36,1218, ΕΝΔ 15,445, ΑΠ 12/1985 ΕΝΔ 14,76, Εφ.Πειρ. 537/2004

³Α.Π. 11/2004

να είναι μέλος του συγκροτημένου πληρώματός του με επαρκή σύνθεση και έτσι συμβάλλει στην ετοιμότητα του πλοίου για την πραγματοποίηση, μόλις καταστεί εφικτό, του πλου. Αντίθετα δεν θεωρείται ναυτικός με την παραπάνω έννοια το πρόσωπο που προσλαμβάνεται με ειδική και αποκλειστική αποστολή τη φύλαξη κι συντήρηση του πλοίου, για όσο χρόνο αυτό θα βρίσκεται ακινητοποιημένο και παροπλισμένο στο λιμάνι, χωρίς να έχει υποχρέωση συμμετοχής σε πλόες, η δε σύμβαση με το πρόσωπο αυτό θεωρείται ως σύμβαση χερσαίας εργασίας, στην οποία εφαρμόζονται οι διατάξεις του κοινού εργατικού δικαίου, γιατί δεν πρόκειται για σύμβαση ναυτικής εργασίας.

Κατά τα ως άνω, τα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής ανήκουν στα πλοία της Εμπορικής Ναυτιλίας, ενώ παράλληλα ο ναυτικός που υπηρετεί (είτε ως Αξιωματικός, είτε ως κατώτερο πλήρωμα) σε αυτά παρέχει ναυτική εργασία, η οποία ουδόλως διαφέρει από την εργασία ενός ναυτικού που υπηρετεί στις λοιπές κατηγορίες πλοίων του εμπορικού ναυτικού.

Συνεπώς, η τυχόν διαφορετική φορολογική μεταχείριση των ναυτικών που υπηρετούν σε ιδιωτικά σκάφη αναψυχής, σε σχέση με τους υπηρετούντες στα λοιπά πλοία της εμπορικής ναυτιλίας ναυτικούς, συνιστά αδικαιολόγητη διακριτική μεταχείριση.

Υπό τα ως άνω δεδομένα, οι ναυτικοί που υπηρετούν ως Αξιωματικοί ή κατώτερο πλήρωμα στα ιδιωτικά σκάφη αναψυχής πρέπει να φορολογηθούν με βάση τις ειδικές κλίμακες φορολόγησης (15% επί του εισοδήματος για τους Αξιωματικούς και 10% επί του εισοδήματος για το κατώτερο πλήρωμα), που προβλέπονται στη διάταξη του άρθρου 15 παράγραφος 2 του Ν.4172/2013.

Πειραιάς, 12-11-2019

Ο γνωμοδοτών

Βασίλειος Απ.Τσιαντής

Δικηγόρος στον Άρειο Πάγο
LL.M. Εργατικού Δικαίου Νομικής Αθηνών