

20 Ιουνίου 2013  
Αριθμ. Πρωτ.: 164656/24666/2013  
Πληροφορίες: κα Θεοδώρα Βούλγαρη

Υπουργείο Ναυτιλίας και Αιγαίου,  
Διεύθυνση Οικονομικών Υπηρεσιών,  
Ακτή Βασιλειάδη, ΤΚ 18510, Πειραιάς

**Θέμα:** Είσπραξη παραβόλου για την χορήγηση βεβαίωσης ακινησίας σκάφους αναψυχής

**Σχετ:**

- 1) Η με αρ. πρωτ. 164656/13507/4.4.2013 επιστολή μας προς την Διεύθυνση Τελών και Ειδικών Φορολογιών του Υπουργείου Οικονομικών
- 2) Η με αρ. πρωτ. Δ.ΤΕΦ Α΄ 1087985 ΕΞ 2013/30.5.2013 απάντηση της Διεύθυνσης Τελών και Ειδικών Φορολογιών του Υπουργείου Οικονομικών

Αξιότιμοι κύριοι,

Ο Συνήγορος του Πολίτη στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του κατά το άρθρο 103 § 9 του Συντάγματος και το ν. 3094/2003 εξετάζει αναφορά πολίτη ο οποίος διαμαρτύρεται επειδή, προκειμένου να του χορηγηθεί βεβαίωση ακινησίας σκάφους αναψυχής, κατέβαλε στην αρμόδια Λιμενική Αρχή παράβολο υπέρ του Μετοχικού Ταμείου Ναυτικού αξίας 3 Ευρώ.

Θα θέλαμε να επιστήσουμε την προσοχή σας στο γεγονός ότι από την έρευνα του σχετικού νομοθετικού πλαισίου προκύπτει ότι η επιβολή και η είσπραξη του συγκεκριμένου παραβόλου είναι παράνομη.

Συγκεκριμένα:

**A) ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ**

Η ΠΟΛ 1135/4-10-2010 «Κοινοποίηση άρθρων του ν.3842/2010» προβλέπει ότι:

«... Επίσης, αναγνωρίζεται πλέον η ακινησία για τα σκάφη αναψυχής ιδιωτικής χρήσης. Για την απόδειξη του χρόνου ακινησίας πρέπει να συνυποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος **βεβαίωση της αρμόδιας Λιμενικής Αρχής** για το ακριβές χρονικό διάστημα (χρόνος έναρξης και λήξης ακινησίας ή συνέχιση της ακινησίας κατά την 31η Δεκεμβρίου του έτους), που θα προκύπτει από τις αντίστοιχες καταχωρήσεις σε σχετικό βιβλίο που θα τηρείται από αυτή».

Το άρθρο 25 του ν.δ. 1938/1942 προβλέπει ότι:

«1. Εις απάσας τας εις το Υπουργείον Εθνικής Αμύνης (Στρατιωτικών, Ναυτικών και Αεροπορίας) και τας εκ τούτων εξαρτωμένας υπηρεσίας οργανισμούς και Νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου υποβαλλομένας αιτήσεις πάσης φύσεως τας υποκειμένας εις τέλος χαρτοσήμου, επικολλάται επιπροσθέτως του χαρτοσήμου υποχρεωτικώς ειδικόν ένσημον ίσης με το χαρτόσημον αξίας κατονομαζόμενον "Ένσημα Μετοχικών Ταμείων Στρατού, Ναυτικού, Αεροπορίας".

2. Επίσης εις άπαντα τα υπό του Υπουργείου Εθνικής Αμύνης (Στρατιωτικών, Ναυτικών, Αεροπορίας) και υπό των εκ τούτων εξαρτωμένων υπηρεσιών οργανισμών και Νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου **εκδιδόμενα πιστοποιητικά πάσης φύσεως** επικολλάται **επιπροσθέτως του χαρτοσήμου υποχρεωτικώς** το κατά την προηγούμενην παράγραφον ειδικόν ένσημον **ίσης αξίας με το χαρτόσημον εις ο υπόκειται εκάστη κατηγορία εγγράφου».**



Το κινητό επίσημα του ειδικού ενσήμου των Μετοχικών Ταμείων Στρατού, Ναυτικού και Αεροπορίας που καθιερώθηκε με το ανωτέρω άρθρο αντικαταστάθηκε με ειδικό έντυπο παράβολο σε Ευρώ, σύμφωνα με το π.δ. 251/2002 (το άρθρο 1 του οποίου τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 του π.δ. 123/2003)

Εξάλλου, σύμφωνα με την παρ.3 του άρθρου 2 του Ν.2913/2001:

*"Ως πιστοποιητικά, κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 25 του ν.δ. 1938/1942 (ΦΕΚ 289 Α'), νοούνται και οι εκδιδόμενες άδειες, θεωρήσεις, **βεβαιώσεις** και συναπτόμενες συμβάσεις, που εκδίδονται από τις υπηρεσίες, οργανισμούς και εποπτευόμενα νομικά πρόσωπα των Υπουργείων Εθνικής Αμυνας, Δημόσιας Τάξης αρμοδιότητας της ΕΛ.ΑΣ. και Εμπορικής Ναυτιλίας αρμοδιότητας Λιμενικού Σώματος (Λ.Σ.), **με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 13 του ν. 2579/1998 (ΦΕΚ 31 Α')**".*

Περαιτέρω, το άρθρο 17 του π.δ. της 28-7-1931 (Περί Κώδικος των Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου) όριζε:

*«Γενικής φύσεως έγγραφα*

*1. Εις πάγιον τέλος δραχ. 10 υπόκεινται:*

*γ) Τα προς το συμφέρον των ιδιωτών παρ' οιοδήποτε εκδιδόμενα αντίγραφα και αποσπάσματα εγγράφων, ως και **αι βεβαιώσεις ή τα πιστοποιητικά** και αποδεικτικά εν γένει έγγραφα, **τα μη ειδικώς υποβαλλόμενα εις τέλος κατώτερον ή ανώτερον**».*

Ωστόσο, η συγκεκριμένη διάταξη καταργήθηκε. Συγκεκριμένα, κατά το άρθρο 13 παρ. 2 και 3 του Ν.2579/1998, (ΦΕΚ Α 31):

*«2. Καταργούνται τα πάγια τέλη χαρτοσήμου που επιβάλλονται στα πιο κάτω έγγραφα με τις διατάξεις του π.δ. της 28 Ιουλίου 1931 (ΦΕΚ 239 Α'): α) Στις βεβαιώσεις, πιστοποιητικά και αποδεικτικά εν γένει έγγραφα, που προβλέπονται από τις διατάξεις της **περίπτωσης γ'** της παραγράφου 1 του άρθρου 17 και στα αντίγραφα και αποσπάσματα αυτών, ...*

*3. Η ισχύς του άρθρου αυτού αρχίζει από 1.3.1998»*

Επίσης, σημειώνουμε και ότι σύμφωνα με το άρθρο 18 περίπτωση Β' του π.δ. της 28.7.1931 (Κώδικας Τελών Χαρτοσήμου), ως ισχύει σήμερα, ήτοι μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 25 του ν.2873/2000 (έναρξη ισχύος: 1.1.2001):

*«Β. Έγγραφα ναυτιλιακά - διπλώματα - πτυχία και άλλα*

*Στα κατωτέρω κατά περίπτωση πάγια τέλη υπόκεινται:*

*α) Τα πιστοποιητικά πλοιμότητας ελληνικών πλοίων και αεροσκαφών, τα πιστοποιητικά εθνικότητας πλοίων ή νηολογήσεως αεροσκαφών, καθώς και τα αντίγραφα των πιστοποιητικών αυτών δραχμές δέκα χιλιάδες (10.000).*

*β) Τα ναυτολόγια πλοίων και τα αντίγραφα αυτών δραχμές δέκα χιλιάδες (10.000).*

*γ) Τα χορηγούμενα από δημόσιες αρχές κάθε είδους αποδεικτικά ναυτικής ή αεροναυτικής ικανότητας των πληρωμάτων των πλοίων, των αεροσκαφών, ως και του προσωπικού εδάφους (διπλώματα, πτυχία, άδειες ή πιστοποιητικά), καθώς και τα αντίγραφα αυτών δραχμές πέντε χιλιάδες (5.000)».*

Τέλος, κατά το άρθρο 1 του π.δ. της 28.7.1931 (Κώδικας Τελών Χαρτοσήμου):

*«1. Φόρος υπό το όνομα τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται κατά τα εν τω παρόντι νόμω οριζόμενα **επί των αυτώ καθοριζομένων εγγράφων**».*

## **Β) ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΝΩΤΕΡΩ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ**

Το τέλος χαρτοσήμου συνιστά έμμεσο φόρο<sup>1</sup>, και συνεπώς η επιβολή και το ύψος του πρέπει, κατά την κατοχυρωμένη με τις διατάξεις του άρθρου 78 §§ 1, 3 και 4 του Συντάγματος αρχή της νομιμότητας του φόρου, να προβλέπονται από ειδική διάταξη νόμου (βλ. και άρθρο 1 του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου).

Όμως η χορήγηση από την αρμόδια Λιμενική Αρχή βεβαίωσης ακινησίας σκάφους δεν εμπίπτει σε κάποια από τις περιοριστικά αναφερόμενες ειδικές κατηγορίες του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου ώστε να υπόκειται σε (αναλογικό ή πάγιο) τέλος χαρτοσήμου. Άλλωστε, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί «ναυτιλιακό έγγραφο» ώστε να υπόκειται σε πάγιο τέλος χαρτοσήμου σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 18 περ. Β' του Κώδικα Τελών

<sup>1</sup> Βλ. Αναστόπουλου – Φορτσάκη, Φορολογικό Δίκαιο, εκδ. Σάκκουλα, 2003, παρ. 383.



Χαρτοσήμου (όπως ισχύει από 1.1.2001, μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 25 του ν.2873/2000).

Η συγκεκριμένη βεβαίωση **θα υπέκειτο, ενδεχομένως**, σε πάγιο τέλος χαρτοσήμου υπό την προϊσχύσασα γενική διάταξη του άρθρου 17 παρ. 1 περ. γ' του Κώδικα Τελών Χαρτοσήμου, ως «γενικής φύσεως έγγραφο», και ειδικότερα ως «βεβαίωση μη ειδικώς υποβαλλόμενη σε τέλος». Η διάταξη όμως αυτή καταργήθηκε από 1.3.1998, με το άρθρο 13 του ν.2579/1998.

Ωστόσο, το γεγονός ότι η χορήγηση της συγκεκριμένης βεβαίωσης δεν υπόκειται πλέον σε τέλος χαρτοσήμου συνεπάγεται αναγκαίως την έλλειψη νόμιμης βάσης για την επιβολή του παραβόλου (παιλιότερα, πριν την έκδοση του π.δ. 251/2002, «ειδικού ενσήμου») που προβλέπεται από την παρ. 2 του άρθρου 25 του ν.δ. 1938/1942. Και τούτο διότι κατά την διάταξη αυτή είναι απόλυτη η εξάρτηση της επιβολής του παραβόλου προς την επιβολή τέλους χαρτοσήμου, αφού προβλέπεται ότι το παράβολο είναι ίσης αξίας με το τέλος χαρτοσήμου. Για το λόγο αυτό, άλλωστε, ο νομοθέτης, όταν εξέδωσε την διάταξη της παρ.3 του άρθρου 2 του Ν.2913/2001 που διευκρινίζει ποια έγγραφα υπάγονται στο άρθρο 25 του ν.δ. 1938/1942, διατύπωσε ρητή επιφύλαξη για την διάταξη του άρθρου 13 του ν.2579/1998, δηλαδή την διάταξη που κατήργησε το τέλος χαρτοσήμου στις «γενικής φύσεως» βεβαιώσεις.

Σημειώνουμε ότι τα ανωτέρω έχουν γίνει δεκτά (όχι, ωστόσο, συγκεκριμένα για την βεβαίωση ακινησίας σκάφους αναψυχής) και με την γνωμοδότηση 207/2007 του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (αντίγραφο της οποίας σας αποστέλλουμε), με την οποία κρίθηκε ότι **«μετά την ... κατάργηση της επιβολής παγίων τελών χαρτοσήμου, τόσο στις αιτήσεις όσο και στα πιστοποιητικά, τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 25 του ν.δ. 1938/42 περί επικόλλησης υποχρεωτικού ενσήμου του Μετοχικού Ταμείου Στρατού ίσης αξίας με το χαρτόσημο, στο οποίο υπόκειται κάθε κατηγορία εγγράφου, δεν μπορούν πλέον να τύχουν εφαρμογής λόγω ακριβώς της απολύτου – κατά την διάταξη αυτή – εξαρτήσεως του ενσήμου των Μετοχικών Ταμείων από το χαρτόσημο του Ελληνικού Δημοσίου»**.

Ήδη, πλέον, στο προαναφερθέν (σχετ. 2) έγγραφο ρητά εκφράζεται η άποψη της αρμόδιας Διεύθυνσης Τελών και Ειδικών Φορολογιών του Υπουργείου Οικονομικών ότι **«από 1.1.2001 η βεβαίωση ακινησίας σκάφους αναψυχής χορηγείται ατελώς»**.

Συνεπώς, και δεδομένου ότι πλέον (από 1.3.1998 ή πάντως από 1.1.2001) η χορήγηση βεβαίωσης ακινησίας σκάφους υπόκειται σε μηδενικό τέλος χαρτοσήμου, μηδενικό θα πρέπει να είναι και το (οριζόμενο ως ίσης αξίας) παράβολο του άρθρου 25 του ν.δ. 1938/1942.

Ενόψει αυτών, παρακαλούμε:

α) να προβείτε στις αναγκαίες ενέργειες ώστε εφεξής να μην επιβάλλεται και να μην εισπράττεται παράβολο υπέρ του Μετοχικού Ταμείου Ναυτικού για την χορήγηση βεβαίωσης ακινησίας σκάφους,

β) να μεριμνήσετε για την διαδικασία επιστροφής των αχρεωστήτως εισπραχθέντων ποσών,

ενημερώνοντάς μας σχετικά.



Παραμένουμε στη διάθεσή σας για κάθε διευκρίνιση.

Με τιμή,

Μαίρη Κοτρωνιά  
Βοηθός Συνήγορος του Πολίτη

**Συνημμένα:**

1. Η με αρ. 207/2007 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους
2. Το με αρ. πρωτ. Δ.ΤΕΦ Α΄ 1087985 ΕΞ 2013/30.5.2013 έγγραφο της Διεύθυνσης Τελών και Ειδικών Φορολογιών

**Κοινοποίηση:**

1. Γραφείο Υπουργού Ναυτιλίας και Αιγαίου, Ακτή Βασιλειάδη, ΤΚ 18510, Πειραιάς
2. Μετοχικό Ταμείο Ναυτικού, Γλάδστωνος 1, 10677, Αθήνα
3. Διεύθυνση Τελών και Ειδικών Φορολογιών του Υπουργείου Οικονομικών, Σίνα 2-4, 10672, Αθήνα
4. \*\*\*