

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων**1. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ**  
**ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Α΄ ΦΠΑ****ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ****ΑΔΑ:**  
**Αθήνα, 18.02.2026**  
**Ε. 2006****2. ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ & ΕΦΚ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΚ & ΦΠΑ**  
**ΤΜΗΜΑ Ε΄ ΦΠΑ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ ΕΞΑΓΩΓΩΝ**Ταχ. Δ/ση : Πειραιώς 180  
Ταχ. Κώδικας : 17778, Ταύρος  
Τηλέφωνο : 2131410152, 159  
e-mail : [deef.a@aaade.gr](mailto:deef.a@aaade.gr)  
[vat-customs@aaade.gr](mailto:vat-customs@aaade.gr)  
Url : [www.aaade.gr](http://www.aaade.gr)**ΠΡΟΣ** Ως Πίνακας Διανομής**Θέμα: «Παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ της ιδιοχρησιμοποίησης των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής»****Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Εγκύκλιος που αφορά την παροχή διευκρινίσεων αναφορικά με την αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ της ιδιοχρησιμοποίησης των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής.

**Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**

Διευκρινίσεις αναφορικά με τη φορολογική αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ της ιδιοχρησιμοποίησης των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής: α) στις περιπτώσεις όπου αυτά ιδιοχρησιμοποιούνται μαζί με το πλήρωμά τους, για την ικανοποίηση αναγκών του ιδιοκτήτη τους ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του, β) στις περιπτώσεις όπου αυτά ιδιοχρησιμοποιούνται χωρίς πλήρωμα, για την ικανοποίηση αναγκών του ιδιοκτήτη τους ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του και γ) στις περιπτώσεις όπου αυτά ιδιοχρησιμοποιούνται για τους σκοπούς της επιχείρησης.

**Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**

Αφορά πλοιοκτήτες ή εφοπλιστές (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) επαγγελματικών πλοίων αναψυχής, κατά την έννοια της περ. (γ) της παρ. 1 του άρθρου 1 του ν.4926/2022 (Α΄ 82) τα οποία τελούν ιδιοχρησιμοποιούνται, κατά την έννοια της περ. (κ) αυτής, με τόπο έναρξης ή/και λήξης του πλου αναψυχής εντός της ελληνικής επικράτειας, τα οποία δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα και τα οποία είναι χαρακτηρισμένα ως επαγγελματικά, σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο ή σύμφωνα με το δίκαιο του κράτους τη σημαία του οποίου φέρουν.

## **A. Γενικά**

### **1. Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 15 του ν. 4926/2022:**

**α)** στην περίπτωση όπου ο πλοιοκτήτης ή ο εφοπλιστής επαγγελματικού πλοίου αναψυχής είναι φυσικό πρόσωπο, **τεκμαίρεται η ιδιοχρησιμοποίηση του πλοίου**, εφόσον επιβαίνει σε αυτό είτε ο ίδιος είτε πρόσωπα με τα οποία έχει συγγένεια μέχρι δεύτερου βαθμού ή είναι σύζυγοι ή συμβιούντες του κατά την έννοια του ν. 4356/2015 (Α' 181).

**β)** στην περίπτωση όπου ο πλοιοκτήτης ή ο εφοπλιστής επαγγελματικού πλοίου αναψυχής είναι νομικό πρόσωπο, **τεκμαίρεται η ιδιοχρησιμοποίηση του επαγγελματικού πλοίου αναψυχής**, εφόσον επιβαίνει σε αυτό ο νόμιμος εκπρόσωπος ή οποιοσδήποτε από τους κατόχους μετοχών ή εταιρικών μεριδίων του νομικού προσώπου ή τα μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου ή πρόσωπα με τα οποία έχουν συγγένεια μέχρι δεύτερου βαθμού ή είναι σύζυγοι ή συμβιούντες τους κατά την έννοια του ν.4356/2015.

**2.** Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν.4926/2022, επιτρέπεται η ιδιοχρησιμοποίηση επαγγελματικού πλοίου αναψυχής της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 3, εφόσον τα στοιχεία αυτής έχουν καταχωρηθεί στην εφαρμογή «e-Ναυλοσύμφωνο» (αριθ. 3133.1/47821/2024 (Β' 3798) ΚΥΑ). Σημειώνεται, ωστόσο, ότι, σύμφωνα με την υποπερ. αζ' της περ. (α) της παρ. 13 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου, μέχρι την έναρξη της παραγωγικής λειτουργίας της ηλεκτρονικής εφαρμογής, η ιδιοχρησιμοποίηση του πλοίου δηλώνεται από τον υπόχρεο πλοιοκτήτη ή τον εφοπλιστή στην αρμόδια Λιμενική Αρχή, κατά τη διαδικασία χορήγησης άδειας απόπλου και δήλωσης κατάπλου, σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 4926/2022 και τα στοιχεία της καταχωρίζονται στο Ειδικό Έντυπο Πληροφοριακών Στοιχείων Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής (ΕΕΠΣΕΠΑ).

**3.** Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 15 του ν.4926/2022 για τα πλοία αναψυχής της περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 3 και του άρθρου 8 τα οποία είναι χαρακτηρισμένα ως επαγγελματικά σύμφωνα με το δίκαιο της σημαίας την οποία φέρουν, , η ιδιοχρησιμοποίηση επιτρέπεται, εφόσον τα στοιχεία της έχουν καταχωρηθεί στην εφαρμογή «e-CharterPermission» (αρ. 3133.1/75335/2022 (Β' 5567) ΚΥΑ).

## **B. Ως προς τη χορήγηση απαλλαγών**

**4.** Σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 1 του άρθ. 32 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 5144/2024, Α' 162), απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ τα πλοία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στη ναυσιπλοία ανοικτής θαλάσσης και τα οποία εκτελούν μεταφορά επιβατών με κόμιστρο ή με τα οποία ασκείται εμπορική, βιομηχανική ή αλιευτική δραστηριότητα, εφόσον είναι συγκεκριμένης δασμολογικής διάκρισης, έχουν ναυπηγηθεί για την ανοικτή θάλασσα, το μέγιστο εξωτερικό μήκος τους είναι ίσο ή άνω των 12 μέτρων και αναπτύσσουν δραστηριότητα στην ανοικτή θάλασσα. Στις προαναφερόμενες διατάξεις εμπίπτουν και τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής, το θεσμικό πλαίσιο των οποίων (εκμετάλλευση, δραστηριοποίηση, ολική ναύλωση,

ιδιοχρησιμοποίηση κλπ.) διέπεται από τις διατάξεις του ν.4926/2022. Συναφώς, στην περ. β΄ της παρ. 2 της υπό στοιχεία ΠΟΛ.1094/2007 εγκυκλίου αναφέρεται ότι το είδος και η ποσότητα των αντικειμένων και υλικών, που μπορούν να τύχουν απαλλαγής από τον ΦΠΑ, είναι θέμα πραγματικό και συνδέεται με τις άμεσες ανάγκες που αφορούν την ασφάλεια του πλοίου, του πληρώματος, των επιβατών και του φορτίου του, καθώς και για την επίτευξη των σκοπών εκμετάλλευσής του ανάλογα με το είδος (κατηγορία) του πλοίου και τη χωρητικότητά του και ελέγχεται, κατά περίπτωση, από τις αρμόδιες αρχές.

**5. Ειδικότερα και σε ό,τι αφορά την ιδιοχρησιμοποίηση ισχύουν τα ακόλουθα:**

**α.** Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 3 του άρθρου 15 του ν.4926/2022, τα πλοία της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 15, υπό σημαία ή νηολόγιο τρίτης χώρας ή ειδικού φορολογικού εδάφους του Παραρτήματος ΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ, κατά την περίοδο της ιδιοχρησιμοποίησης εφοδιάζονται με Δελτίο Κίνησης (Transit Log) από την αρμόδια τελωνειακή αρχή.

**β.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 15 του ν.4926/2022, κατά την περίοδο ιδιοχρησιμοποίησης επαγγελματικού πλοίου αναψυχής, δεν χορηγείται απαλλαγή από τον δασμό, τον ΕΦΚ και τον ΦΠΑ των καυσίμων και λιπαντικών με τα οποία εφοδιάζονται τα πλοία αυτά, σύμφωνα με την εθνική και ενωσιακή φορολογική και τελωνειακή νομοθεσία.

**γ.** Επιπλέον, για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού η απαλλαγή της περ. γ της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ, περιορίζεται σε καύσιμα και λιπαντικά. Κατά συνέπεια, κατά τον χρόνο που δεν πραγματοποιείται επαγγελματική εκμετάλλευση αλλά ιδιοχρησιμοποίηση για σκοπούς αναψυχής δεν χορηγείται η απαλλαγή της περ. γ΄ της παρ. 1 του ανωτέρω άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ.

**6.** Συνοψίζοντας, κατά την ιδιοχρησιμοποίηση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής δεν χορηγείται απαλλαγή από τις δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις για τα καύσιμα και λιπαντικά, τροφοεφόδια και λοιπά αναλώσιμα αγαθά.

**Γ. Ως προς τις περιπτώσεις ιδιοχρησιμοποίησης**

**Ι. Ιδιοχρησιμοποίηση χωρίς πλήρωμα**

**7.** Σύμφωνα με την περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 12 του Κώδικα ΦΠΑ, θεωρείται ως παροχή υπηρεσίας η χρησιμοποίηση από υποκείμενο στον φόρο, αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση των αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Συνεπώς, στις περιπτώσεις όπου ιδιοχρησιμοποιείται επαγγελματικό πλοίο αναψυχής χωρίς πλήρωμα, πρόκειται για πράξη η οποία εξομοιώνεται με παροχή υπηρεσίας που θα επιβαρυνθεί

με συντελεστή ΦΠΑ 24% (άρθρο 26 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ), δεδομένου ότι, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην εγκύκλιο Ε. 2111/2019 Διοικητή ΑΑΔΕ, η διάθεση πλοίου αναψυχής χωρίς πλήρωμα δεν θεωρείται παροχή υπηρεσίας μεταφοράς επιβατών, και άρα, δεν δύναται να υπαχθεί στον μειωμένο συντελεστή (13%) της περ. 2 του Κεφαλαίου Β «Υπηρεσίες» του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ.

**Για παράδειγμα**, ένας από τους μετόχους ΝΕΠΑ που έχει την πλοιοκτησία επαγγελματικού πλοίου αναψυχής, το οποίο δεν είναι υπόχρεο σε τήρηση οργανικής σύνθεσης πληρώματος, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 4926/2022 και δεν απασχολεί πλήρωμα, χρησιμοποιεί το πλοίο για να κάνει διακοπές με την οικογένειά του. Ο μέτοχος διαθέτει δίπλωμα χειρισμού του πλοίου και έτσι δεν κάνει χρήση υπηρεσιών επαγγελματία χειριστή πλοίου (skipper).

Στην περίπτωση αυτή, η ιδιοχρησιμοποίηση του εν λόγω πλοίου θα επιβαρυνθεί με συντελεστή ΦΠΑ 24%.

**8.** Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. β της παρ. 2 του άρθρου 24 του Κώδικα ΦΠΑ, ως φορολογητέα αξία στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 12 λαμβάνεται το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών.

Συνεπώς, στις περιπτώσεις όπου ιδιοχρησιμοποιείται επαγγελματικό πλοίο αναψυχής χωρίς πλήρωμα, η φορολογητέα αξία θα διαμορφώνεται από το σύνολο των εξόδων που έγιναν για την παροχή της υπηρεσίας αυτής (ενδεικτικά κόστος καυσίμων, λιμενικά έξοδα και τέλη, τροφοεφόδια).

**9.** Περαιτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 24 του Κώδικα ΦΠΑ, στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου (νυν ψηφιακό τέλος συναλλαγής), με εξαίρεση τον ΦΠΑ.

**10.** Τα ανωτέρω ισχύουν, ανεξάρτητα από το αν για το πλοίο το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται έχει καταβληθεί ΦΠΑ ή έχει χορηγηθεί απαλλαγή από τον φόρο κατά την απόκτησή του.

**11.** Επισημαίνεται, ότι ως προς τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας της περίπτωσης αυτής, δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην κοινή απόφαση Υφυπουργού Οικονομικών και Διοικητή ΑΑΔΕ Α.1018/2020 (Β' 361) ως προς τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας.

Για την πληρέστερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα:

Ένας από τους μετόχους ΝΕΠΑ, που έχει την πλοιοκτησία επαγγελματικού πλοίου αναψυχής μήκους 15 μέτρων, το οποίο δεν είναι υπόχρεο σε τήρηση οργανικής σύνθεσης πληρώματος, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 4926/2022 και δεν απασχολεί πλήρωμα, χρησιμοποιεί το πλοίο για να κάνει διακοπές με την οικογένειά του, αναλαμβάνοντας ο ίδιος τον χειρισμό του πλοίου.

Τα έξοδα που θα γίνουν για την πραγματοποίηση του πλου περιλαμβάνουν καύσιμα αξίας 40.000 ευρώ, λιμενικά έξοδα ύψους 5.000 ευρώ και τροφοεφόδια αξίας 10.000 ευρώ. Η φορολογητέα αξία της εν λόγω ιδιοχρησιμοποίησης είναι (40.000+5.000+10.000), ήτοι, 55.000 ευρώ, επί της οποίας, με εφαρμογή συντελεστή ΦΠΑ 24%, οφείλεται ΦΠΑ ιδιοχρησιμοποίησης ύψους 13.200 ευρώ.

## II. Ιδιοχρησιμοποίηση με πλήρωμα

**12.** Σύμφωνα με την περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 12 του Κώδικα ΦΠΑ, θεωρείται ως παροχή υπηρεσίας η παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του υποκειμένου ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του.

Συνεπώς, στις περιπτώσεις όπου ιδιοχρησιμοποιείται επαγγελματικό πλοίο αναψυχής με πλήρωμα, τούτο συνιστά, σύμφωνα και με την εγκύκλιο Ε.2111/2019, παροχή υπηρεσίας μεταφοράς επιβατών και άρα, υπάγεται στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 13% βάσει της περ. 2 του Κεφαλαίου Β΄ «Υπηρεσίες» του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ.

Για παράδειγμα, ιδιοκτήτης επαγγελματικού πλοίου αναψυχής, για το οποίο συντρέχει υποχρέωση τήρησης οργανικής σύνθεσης πληρώματος, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 4926/2022, θέλει να χρησιμοποιήσει το πλοίο για να κάνει διακοπές με την οικογένειά του. Η περίπτωση αυτή, συνιστά πράξη διάθεσης πλοίου αναψυχής με πλήρωμα και, ως εκ τούτου, επιβαρύνεται με τον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ της υπηρεσίας μεταφοράς επιβατών 13%.

Ομοίως, στην περίπτωση όπου ιδιοκτήτης επαγγελματικού πλοίου αναψυχής για το οποίο δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης οργανικής σύνθεσης πληρώματος, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 4926/2022, θέλει να χρησιμοποιήσει το πλοίο για τις διακοπές του προσλαμβάνοντας ή απασχολώντας πλήρωμα, η ιδιοχρησιμοποίηση του πλοίου θα επιβαρυνθεί με συντελεστή ΦΠΑ 13%, καθότι η λήψη των υπηρεσιών του χειριστή καθιστά την εν λόγω πράξη, διάθεση πλοίου αναψυχής με πλήρωμα.

Περαιτέρω, στην περίπτωση όπου ιδιοκτήτης πλοίου αναψυχής, το οποίο είναι χαρακτηρισμένο ως επαγγελματικό σύμφωνα με το δίκαιο του κράτους τη σημαία του οποίου φέρει, θέλει να χρησιμοποιήσει το πλοίο για να κάνει ταξίδι αναψυχής με την οικογένειά του, δεδομένου ότι το εν λόγω πλοίο, οφείλει να διατίθεται πάντα μαζί με το πλήρωμά του, η ιδιοχρησιμοποίηση αυτή θα επιβαρυνθεί με συντελεστή ΦΠΑ 13%, ως διάθεση πλοίου αναψυχής με πλήρωμα.

**13.** Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. β΄ της παρ. 2 του άρθρου 24 του Κώδικα ΦΠΑ, ως φορολογητέα αξία στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών της περ. β΄ της παρ. 1 του άρθρου 12 του Κώδικα ΦΠΑ λαμβάνεται το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών.

Συνεπώς, στις περιπτώσεις όπου ιδιοχρησιμοποιείται επαγγελματικό πλοίο αναψυχής μαζί με πλήρωμα, η φορολογητέα αξία θα διαμορφώνεται από το σύνολο των εξόδων που έγιναν για την παροχή της υπηρεσίας αυτής (ενδεικτικά: αμοιβές και έξοδα πληρώματος, κόστος καυσίμων, λιμενικά έξοδα και τέλη, τροφοεφόδια).

**14.** Τα ανωτέρω, ισχύουν ανεξάρτητα από το αν για το πλοίο το οποίο ιδιοχρησιμοποιείται, έχει καταβληθεί ΦΠΑ ή έχει χορηγηθεί απαλλαγή από τον φόρο κατά την απόκτησή του.

**15.** Επισημαίνεται, ότι ως προς τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας της περίπτωσης αυτής, δεν μπορούν να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην εγκύκλιο ΠΟΛ. 1156/1997, αναφορικά με τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας.

**16.** Περαιτέρω, δεδομένου ότι στην περίπτωση της ιδιοχρησιμοποίησης του πλοίου δεν καταβάλλεται ναύλος, δεν είναι δυνατό να τύχει εφαρμογής η απαλλαγή της περ. ι' της παρ. 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ, καθότι με αυτή σκοπείται η απαλλαγή από τον ΦΠΑ των εσόδων από τον ναύλο του πλοίου, στις περιπτώσεις θαλάσσιας μεταφοράς προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα.

**17.** Τέλος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 24 του Κώδικα ΦΠΑ, στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου (νυν ψηφιακό τέλος συναλλαγής), με εξαίρεση τον ΦΠΑ.

Για την πληρέστερη κατανόηση των ανωτέρω, παρατίθεται το ακόλουθο παράδειγμα:

Ιδιοκτήτης επαγγελματικού πλοίου αναψυχής για το οποίο συντρέχει υποχρέωση τήρησης οργανικής σύνθεσης πληρώματος σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν.4926/2022, θέλει να χρησιμοποιήσει το πλοίο για να κάνει διακοπές με την οικογένειά του. Τα έξοδα που θα γίνουν για την πραγματοποίηση του πλου περιλαμβάνουν καύσιμα αξίας 60.000 ευρώ, λιμενικά έξοδα ύψους 10.000 ευρώ, τροφοεφόδια αξίας 10.000 ευρώ και μικτές αμοιβές πληρώματος ύψους 20.000 ευρώ.

Για την παρούσα ιδιοχρησιμοποίηση θα οφείλεται ΦΠΑ ύψους 13.000 ευρώ ( $60.000+10.000+10.000+20.000=100.000$  ευρώ αξία ιδιοχρησιμοποίησης, επί της οποίας θα εφαρμοστεί συντελεστής ΦΠΑ 13%).

### III. Ιδιοχρησιμοποίηση για τις ανάγκες της επιχείρησης

**18.** Σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 12 του Κώδικα ΦΠΑ, μεταξύ άλλων, θεωρείται ως παροχή υπηρεσίας η χρησιμοποίηση από υποκείμενο στον φόρο, δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στον φόρο.

**Για παράδειγμα**, ιδιοκτήτης επιχείρησης που έχει την πλοιοκτησία επαγγελματικού πλοίου αναψυχής μήκους 30 μέτρων στο οποίο προσλαμβάνεται – απασχολείται πλήρωμα, θέλει να συμμετέχει με το πλοίο του σε διεθνή έκθεση τουρισμού που πραγματοποιείται στο Ηράκλειο Κρήτης προκειμένου να έρθει σε επαφή με εν δυνάμει ναυλωτές του πλοίου. Για τον σκοπό αυτό, θα ταξιδέψει μαζί με άλλον έναν υπάλληλο της επιχείρησής του στον τόπο της έκθεσης. Ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης και ο υπάλληλος, αντί να ταξιδέψουν με έτερο μεταφορικό μέσο θα χρησιμοποιήσουν το πλοίο της επιχείρησης.

Στην περίπτωση αυτή, ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης, για το ταξίδι του από και προς τον τόπο της έκθεσης, κάνει χρήση υπηρεσιών μεταφοράς με το πλοίο του για τις ανάγκες της επιχείρησής του, για τις οποίες σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 4 του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ, δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που τις επιβαρύνει (ως δαπάνες μετακίνησης για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης). Συνεπώς, στην περίπτωση αυτή, δεδομένου ότι η χρήση του πλοίου θα γίνει μαζί με το πλήρωμά του, θα επιβαρυνθεί με συντελεστή ΦΠΑ 13%.

**19.** Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 24 του Κώδικα ΦΠΑ, ως φορολογητέα αξία στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 12 λαμβάνεται η κανονική αξία τους.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, συμπληρώνοντας το προηγούμενο **παράδειγμα**, έστω ότι η αξία της ναύλωσης ενός αντίστοιχου πλοίου για να πραγματοποιηθεί ο ανωτέρω πλους, ανέρχεται σε 80.000 ευρώ. Συνεπώς, ο ΦΠΑ που θα επιβαρύνει την εν λόγω ιδιοχρησιμοποίηση ανέρχεται σε 10.400 ευρώ (80.0000 ευρώ κανονική αξία ιδιοχρησιμοποίησης, επί της οποίας θα εφαρμοστεί συντελεστής ΦΠΑ 13%).

**20.** Θα πρέπει να διευκρινιστεί ότι ιδιοχρησιμοποίηση για τις ανάγκες της επιχείρησης υφίσταται **μόνο** στις περιπτώσεις όπου το πλοίο ιδιοχρησιμοποιείται και στο οποίο προσλαμβάνεται – απασχολείται πλήρωμα, ανεξαρτήτως υποχρέωσης περί τήρησης οργανικής σύνθεσης πληρώματος, σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 4926/2022.

**21.** Διευκρινίζεται ότι στις περιπτώσεις που ένα πλοίο εκτελεί κινήσεις κενό επιβατών σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 4926/2022 δεν γεννάται υποχρέωση για καταβολή ΦΠΑ και συνεπώς δεν τίθεται θέμα ιδιοχρησιμοποίησης.

**Δ. Ως προς την υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ για την ιδιοχρησιμοποίηση πλοίων χαρακτηρισμένων ως επαγγελματικών σύμφωνα με το δίκαιο του κράτους τη σημαία του οποίου φέρουν**

**22.** Για πλοία τα οποία είναι χαρακτηρισμένα ως επαγγελματικά, σύμφωνα με το δίκαιο του κράτους, τη σημαία του οποίου φέρουν, υφίσταται υποχρέωση για καταβολή ΦΠΑ ιδιοχρησιμοποίησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 15 του ν. 4926/2022, εφόσον πραγματοποιούν την εν λόγω πράξη, κατόπιν της έκδοσης της πρώτης άδειας της περ. α' της

παρ. 1 του άρθρου 8 του ν. 4926/2022 για κάποιο έτος και μέχρι τη συμπλήρωση του ανώτατου ορίου ημερών για το οποίο μπορούν να δραστηριοποιηθούν στην Ελλάδα υπό το καθεστώς του άρθρου 8 του ν. 4926/2022.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΑΑΔΕ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

## **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ', πλην των αριθμών 2 και 6
2. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής για ανάρτηση στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ
3. Διεύθυνση Επικοινωνίας
4. Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη ΑΑΔΕ

### **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Αποδέκτες πίνακα Α μόνο οι αριθμοί 1 και 4.
2. Αποδέκτες Πίνακα Β' .
3. Αποδέκτες Πίνακα Γ' , μόνο οι αριθμοί 2 και 6
4. Αποδέκτες πίνακα Δ
5. Αποδέκτες πίνακα Ζ
6. Αποδέκτες πίνακα Η
7. Αποδέκτες πίνακα Θ μόνο οι αριθ. 4 περ. ι, 13,19 και 20
8. Αποδέκτες πίνακα ΙΒ μόνο ο αριθ. 9
9. Αποδέκτες πίνακα ΙΣΤ μόνο οι αριθ. 9,11,12,34
10. Αποδέκτες πίνακα ΙΘ μόνο οι αριθ. 8,9,13,25,26
11. Αποδέκτες πίνακα ΚΓ
12. Γραφείο Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
13. Γραφείο Υφυπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών
14. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής
15. Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής

### **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Διοικητή ΑΑΔΕ
2. Γραφείο κ. κ. Γενικών Διευθυντών
3. ΔΕΕΦ – ΤΜΗΜΑ Α' ΦΠΑ
4. ΔΕΦΚ & ΦΠΑ – ΤΜΗΜΑ Ε' ΦΠΑ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ ΕΞΑΓΩΓΩΝ