

УДК 336.72

JEL Classification: M 21

## ТОННАЖНИЙ ПОДАТОК ЯК ІНСТРУМЕНТ СТИМУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОГО СУДНОПЛАВСТВА

Хаймінова Ю.В., к.е.н., доцент

НУ «Одеська юридична академія»

**Анотація.** В роботі досліджено моделі податкового стимулювання судноплавного бізнесу в світі. З одного боку, країни, які розглядають судноплавство важливим для розвитку національної економіки, активно застосовують податкові інструменти стимулювання. Одним з дієвих інструментів вважається запровадження режиму тоннажного податку. З іншого, криза на ринку морських перевезень мотивує судноплавні компанії переглядати свої бізнес-процеси з метою збереження конкурентоспроможності.

На даний час виокремлюють дві моделі тоннажних податкових режимів – голландську та грецьку, які відрізняються одна від одної методом розрахунку, вимогами до прапора судна та діяльності, строком дії пільгового режиму оподаткування. Метою тоннажного податкового режиму є створення переваг для судноплавних компаній, діяльність яких підпадає під дію режиму. Впровадження тоннажного податкового режиму позитивно вплине на галузі, пов'язані з судноплавством, проявиться в зростанні податкових надходжень, збільшенні тоннажу під національним прапором, створенні можливостей для працевлаштування місцевих кадетів і моряків.

Метою статті є обґрунтування доцільності застосування моделі тоннажного податку як інструменту стимулювання розвитку національного судноплавства в Україні. Предметом статті є моделі тоннажного податку, їх класифікація та характеристика. Основними методами дослідження є структурний метод і метод порівняльного аналізу, методи системного підходу та експертних оцінок.

Існуюча система оподаткування судноплавних компаній потребує удосконалення. В Україні необхідно запровадити тоннажний податковий режим для суб'єктів торговельного мореплавства. Слід визначити види діяльності, які підпадають під тоннажний податок, строк дії тоннажного податку, кваліфікаційні вимоги до суден та судновласників, узгодити можливість оподаткування управлінської діяльності. Прийняття моделі тоннажного податкового режиму потребує узгодження з Податковим кодексом України, вирішення питання адміністрування податку. Нова система оподаткування судновласників та операторів суден створить Україні додаткові переваги для судновласників, сприятиме розвитку морських перевезень, експорту транспортних послуг, соціально-економічному розвитку приморських регіонів.

**Ключові слова:** тоннажний податок, голландська модель тоннажного податку, грецька модель тоннажного податку, судноплавні компанії.

## TONNAGE TAX AS A TOOL FOR DEVELOPING NATIONAL SHIPPING

Iuliia Khaiminova, PhD in Economics, Associate Professor

National University «Odesa Academy of Law»

**Summary.** The given work investigates tax encouragement of shipping business in the world. On the one hand, countries which consider the shipping to be important for the national economy use the tax encouraging tools actively. One of the most effective tools is the introduction of a tonnage tax mode. On the other hand, the crisis in the global shipping market makes shipping companies optimize their business processes in order to remain competitive.

Nowadays there are two models of tonnage tax modes - the Dutch and Greek ones, which differ from each other in the method of calculation, the requirements of the flag of the vessel and type of activity, terms of preferential tax treatment. The objective of introducing the tonnage tax mode is to create a favorable business environment, which will provide benefits for all shipping companies whose activities are subjected to the mode. The effect of introducing the tonnage tax mode will be felt also in the sectors related with shipping. It will result in growing tax revenues, increasing tonnage of vessels flying the national flag, creating the opportunities for training and employment of local cadets and seafarers.

*The objective of the article is to specify the prospects for introducing a tonnage tax as a tool to encourage the development of national shipping. The subject of the article is tonnage tax models and their classification and characterization. The basic methods of investigations are the structural method and comparative analysis method, system approach method, the method of expert estimations.*

*The current taxation system of shipping companies requires improvement. It is necessary to introduce the tonnage tax mode for merchant shipping entities. It should be essential to specify the types of activities subjected to tonnage tax, the usage period of tonnage tax, the qualification requirements for ships and ship-owners, harmonize opportunity management activities taxation.*

*Adopting a model of tonnage tax mode requires the approving of the Ukrainian Tax Code and solving the problem of taxation management. A new taxation system of ship owners and ship operators will create the additional advantages and will encourage further development of shipping in Ukraine export of transport services, socio-economic development of coastal regions.*

**Keywords:** tonnage tax, the Dutch tonnage tax model, the Greek model of tonnage tax, shipping companies.

**Постановка проблеми.** Основу експорту транспортних послуг складають зовнішньоторговельні перевезення та перевезення вантажів іноземних вантажовласників національними перевізниками. Розвиток експортного потенціалу приморських регіонів неможливий без вирішення проблеми відродження національного судноплавства, яка залишається актуальною протягом останніх 20 років та не має дієвого економічного, правового механізму вирішення.

Країни, для яких судноплавний бізнес є важливим, розглядають податкові пільги важливим інструментом для стимулювання інвестицій в дану галузь. З однієї сторони, зміцнення транснаціональних компаній змушує країни оптимізувати свої податкові режими, з метою збільшення привабливості для підприємств всього світу. З іншого боку, криза на світовому фрахтовому ринку, тенденції консолідації ринків та зміщення балансів світової торгівлі, спонукають судноплавні компанії переглядати свої бізнес-моделі, робити їх більш гнучкими для збереження конкурентоспроможності. Це стосується і податкової політики компанії [1].

Розвиток національного судноплавства можливий лише за умови державної підтримки через створення міжнародного реєстру суден, прийняття відповідного закону, де передбачено, зокрема, й пільгове оподаткування.

На даний час в Україні відсутні дієві стимули розвитку національного флоту, не існує аналогу тоннажного податку [2]. В Україні впровадження тоннажного податку обговорювалось при розробці Податкового кодексу України. Проте, з метою зменшення кількості податків тоннажний податок був виключений. Вітчизняні судовласники сплачують податок на прибуток підприємств у загальному порядку за ставкою 18 %.

В проекті Закону «Про міжнародний реєстр суден України» запропоновано, що з судна, яке зареєстровано у Міжнародному реєстрі суден України, стягується тільки щорічний тоннажний збір та одноразовий збір за реєстрацію (перереєстрацію). Розмір тоннажного збору нараховується на одну тонну дедвейту судна за кожен добу експлуатаційного періоду судна по ставці 0,01 долл. США [2, 3].

В умовах євроінтеграції необхідним є дослідження європейського досвіду пільгової підтримки національних судноплавних компаній.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемі впровадження міжнародного реєстру суден в Україні присвячені дослідження українських вчених [4, 5, 6, 7, 8].

Важливість впровадження тоннажного податку з метою стимулювання розвитку судноплавної галузі обґрунтовували О.М. Котлубай, В.В. Жихарева. Так, в дослідженні [9] В.В. Жихарева наводить переваги впровадження режиму тоннажного податку для провідних країнах Європи, порівнює норвезьку та голландську моделі. В роботі [10] автор аналізує досвід Японії та РФ, європейських країн створення міжнародного реєстру суден та впровадження тоннажного податку.

**Невирішені складові загальної проблеми.** Попри значну кількість наукових праць, присвячених актуальності, доцільності запровадження міжнародного реєстру та його структурі, обґрунтування впровадження тоннажного податку як інструменту розвитку національного судноплавства залишається актуальним та потребує подальшого дослідження.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є обґрунтування доцільності застосування моделі тоннажного податку як інструменту стимулювання розвитку національного судноплавства в Україні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Закордонний досвід свідчить, що в країнах, які визначають судноплавство однією з пріоритетних галузей економіки, з метою підтримки та розвитку галузі запроваджені та успішно діють спеціальні податкові режими. Так, в закордонних джерелах розглядають три напрями податкових режимів:

- режим тоннажного податку. Податковий режим, відповідно до якого сума податку до сплати розраховується на основі тоннажу судна (Бельгія, Болгарія, Кіпр США, Голландія, Данія, Фінляндія, Франція, Німеччина, Індія, Ірландія, Італія, Японія, Мальта, Польща, Південна Корея, Іспанія тощо);

- режим стимулювання судноплавства. Такі країни як Російська Федерація, Туреччина, Панама, Сінгапур, Тайланд, Гонг-Конг запровадили пільгові податкові режими, спеціально спрямовані на розвиток судноплавної індустрії;

- сприятливі податкові режими. В податковому законодавстві немає винятку для судноплавства, але законодавство в цілому характеризується низькими податковими ставками (Антигуа і Барбуда, Бермудські острови, Естонія) [1].

Суттєвою проблемою традиційних морських європейських країн є зростаюча конкуренція азіатських країн та активний перехід суден під «зручні» прапори. Європейська комісія встановила керівні принципи для державної допомоги морському транспорту, прийняті судові реєстри та імplementовані спрощені податкові режими - «тоннажі податки». Для уніфікації податкового законодавства в державах-членах ЄС і деяких скандинавських країнах Єврокомісією було здійснено диференціацію тоннажних податкових режимів на грецьку, норвезьку та голландську моделі [11].

Першою в 1957 р. була розроблена та введена грецька модель. Модель використовується також на Мальті та Кіпрі. Проте кожна країна має певні відмінності від грецької моделі. З набуттям Кіпру членства в ЄС модель тоннажного податку була узгоджена з рекомендаціями ЄС для судноплавства та схвалена ЄС. Грецька модель застосовується для грецьких та іноземних судноплавних компаній, судна яких працюють під прапором Греції; іноземних судновласників, які володіють суднами під іноземним прапором за умов, що головна управлінська компанія розташована в Греції. На даний час, криза в Греції спонукає галузь підвищити податок на тоннаж, що викликає занепокоєння грецьких судновласників. Галузь в 2013 р. добровільно погодилась на збільшення податків вдвічі, тому чергове підвищення ставки податку, запропоновані в 2015 р., може призвести до відтоку суден під інший прапор та реєстрації компаній в іншій країні з більш привабливим режимом оподаткування [12].

Норвезька модель запроваджена в 1996 р. Проте, з-за зміни регулювання нову норвезьку тоннажну податкову систему було скориговано під голландську модель [13]. На даний час голландська модель є найбільш популярною формою тоннажного оподаткування. Основну структуру тоннажного податку реалізували Бельгія, Болгарія, Данія, Фінляндія, Франція, Німеччина, Індія, Ірландія, Італія, Японія, Південна Корея, Нідерланди, Норвегія, Польща, Південна Африка, Іспанія, Тайвань, Великої Британії і США.

В дослідженні Price Waterhouse Coopers 2015 р. виділяють тільки дві моделі тоннажного податку: голландську та грецьку, які характеризують за критеріями виду діяльності, вимог до прапору судна, методології розрахунку, строку дії тоннажного податку, можливості оподаткування послуг по управлінню суднами, оподаткування прибутку від капітальних активів (табл.) [1].

Основна мета тоннажного податкового режиму полягає в створенні сприятливого бізнес-середовища, забезпеченні переваг для всіх судноплавних компаній, діяльність яких підпадає під дію режиму. Ефект від впровадження тоннажного податкового режиму буде відчутний також в галузях, пов'язаних з судноплавством, проявляться в зростанні податкових надходжень, збільшенні тоннажу під національним прапором в перспективі, забезпеченні суден кваліфікованим персоналом, працевлаштуванні національних моряків та кадетів. Аналіз переваг застосування тоннажного податкового режиму [4, 7, 9, 15], дозволяє визначити, що для судноплавної компанії перехід на систему тоннажного податку означає:

- Простоту. Прості та ясні податкові розрахунки є відмінними рисами системи. Це дозволяє судноплавним компаніям скоротити адміністративні витрати та витрати часу.

- Збільшення потоку грошових коштів для суднових операторів. Низька податкова ставка робить судноплавні компанії на міжнародному рівні більш конкурентоспроможними.

- Гнучкість та ясність. У компанії буде більше свободи, щоб приймати комерційні рішення. Компанія стає більш привабливою для інвесторів та потенційних ділових партнерів.

- Сумісність і конкурентоспроможність – поліпшення взаємодії між внутрішнім і міжнародними партнерами в тих випадках, коли визнані морські держави ввели подібні податкові режими.

- Можливість пільгового оподаткування діяльності суднового менеджменту.

**Таблиця – Порівняльна характеристика моделей тоннажного податку**

<b>Голландська модель</b>	<b>Грецька модель</b>
<b>Метод розрахунку</b>	
Оподатковується встановленою ставкою не фактичний, а фіксований прибуток. Фіксований прибуток розраховується шляхом множення чистого реєстрового тоннажу судна компанії на стандартну величину добового прибутку в розрахунку на чисту реєстрову місткість судна, що встановлюється законодавчо.	Сума податку розраховується на основі коефіцієнтів з використанням фіксованого числа розмірних тоннажних груп. Коефіцієнт множиться на оподатковувану валову місткість. Податок розраховується, використовуючи ставку податку, яка відповідає віку судна. Інші корпоративні податки або податки на дивіденди не застосовуються.
<b>Юридичні особливості</b>	
Всі підприємці можуть претендувати на податковий режим тоннажу (існують особливості в певних країнах).	Індивідуальні підприємці, фонди, юридичні особи, партнерства і постійні представництва можуть претендувати на тоннажний податок.
<b>Вимоги до діяльності</b>	
Діяльність з міжнародного перевезення вантажів та пасажирів. Днопоглиблювальні роботи і буксирування - в більшості країнах за певних умов. Судна, передані в бербоут-чартер третім особам, зазвичай не підпадають під тоннажний режим. Якщо судно зафрахтовано на умовах бербоут-чартеру, судноплавні компанії повинні здійснювати управлінську діяльність судна. В деяких країнах присутні вимоги щодо підготовки моряків. Судна, що використовуються відповідно до угоди тайм-чартеру, можуть також претендувати на тоннажний податок, але за дотриманням додаткових умов.	Немає загального правила щодо діяльності. В Греції має значення власник судна, а не діяльність. Для іноземного судновласника, судна якого працюють під іноземними прапорами, умовою є розташування головного офісу в Греції.
В деяких випадках, є також вимоги щодо суден та мінімального тоннажу.	На Кіпрі власники, які використовують тоннажний податковий режим, звільнені від податку на прибуток щодо наступних видів діяльності: використання суден для здійснення морських перевезень або надання послуг з управління суднами; продажу суден або частки в суднах; продажу акцій компанії, що володіє суднами; банківський процентний дохід; дивіденди, виплачені (безпосередньо чи опосередковано) з прибутку від перерахованих вище видів діяльності [14].

Голландська модель	Грецька модель
	На Мальті звільняються від оподаткування міжнародні морські перевезення вантажів і пасажирів. Буксирування, днопоглиблювальні роботи, управлінська діяльність можуть підпадати під тоннажний режим оподаткування при дотриманні певних умов.
<b>Строк дії податкового режиму</b>	
Платник податку повинен зробити вибір та дотримуватися режиму 10 років без права змінювати режим.	В Греції тоннажний податок є обов'язковим для суден, що працюють під прапором Греції. На Кіпрі дана система є обов'язковою для кіпрського прапора та опційною для інших. Судновласник, обравши режим, повинен дотримуватися його протягом 10 років, якщо немає вагомої підстави для виходу. На Мальті тоннажний податок та реєстраційний внесок є обов'язковими. Проте компанія може обрати звичайний режим оподаткування.
<b>Вимоги до реєстрації суден</b>	
Умовою застосування режиму тоннажного податку є праця під прапором країни, де цей податок застосовується. Прапор ЄС та ЄЕП є умовою застосування тоннажного податку. Проте існують певні виключення.	Немає загального правила. На Кіпрі система є обов'язковою для власників суден під прапором Кіпру та опційною для інших власників, фрахтувальників і менеджерів суден. Мінімальна частка суден під прапором ЄС в структурі флоту компанії повинна бути в розмірі 60 %. Прапор Греції обов'язковий. Якщо застосовується іноземний прапор, головна компанія повинна розміщуватись в Греції. Мальта вимагає прапор ЄС та ЄЕП. Іноземні судна можуть підпадати під податок за певних умов.
<b>Оподаткування послуг з управління суднами</b>	
Управлінські компанії не можуть претендувати на режим тоннажного податку. Проте в багатьох країнах існують виключення (В Данії, Німеччині, Іспанії – технічний менеджмент та кріюінг).	Діяльність з управління суднами не підпадає під режим тоннажного податку. Проте, альтернативи доступні. На Кіпрі управлінські компанії, які займаються технічним/кріюінговим менеджментом, можуть прийняти тоннажну податкову систему та сплачувати 25 % від ставки тоннажного податку. В Греції управлінська діяльність не підпадає під податковий режим. На Мальті може застосовуватись при певних умовах.
<b>Оподаткування прибутку від продажу капітальних активів</b>	
Приріст капіталу не підлягає додатковому оподаткуванню.	Прибуток від продажу активів не підлягає оподаткуванню.

**Висновок.** Роль морського транспорту в експортному потенціалі приморських регіонів обумовлює актуальність питання відродження національного флоту та підтримки вітчизняних судноплавних компаній. В умовах євроінтеграції, сучасний режим оподаткування судноплавних компаній потребує удосконалення відповідно до європейської практики. Необхідною умовою відродження національного судноплавства є впровадження тоннажного податкового режиму для суб'єктів торгового мореплавства. Необхідно визначити види діяльності, які підпадають під тоннажний податок, строк дії тоннажного податку, передбачити умови/можливість вибору, кваліфікаційні вимоги до суден, узгодити оподаткування управлінської діяльності. Прийняття моделі тоннажного податкового режиму потребує узгодження з Податковим кодексом України. Ми згодні з [2] щодо необхідності вирішення порядку адміністрування податку. Для мінімізації рівня бюджетних витрат на адміністрування податку слід надати ці функції податковим органам, що займаються прибутковим оподаткуванням юридичних осіб.

Таким чином, нова система оподаткування судновласників та операторів суден створить Україні додаткові переваги судноплавним компаніям, сприятиме подальшому розвитку морських перевезень, соціально-економічному розвитку приморських регіонів.

**Перелік посилань:**

1. Leptos-Bourgi S. *Choosing a profitable course around the globe. Corporate taxation of the global shipping industry* / S. Leptos-Bourgi, E. van den Bree, J. Boonacker. – PriceWhaterHouseCoopers, 2015. – 40 p.
2. Радишевська О. Р. Тоннажний податок: європейський досвід та перспективи для України / О. Р. Радишевська // *За матеріалами Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Фінансове право у XXI сторіччі: здобутки та перспективи», 1 трав. – 1 жовт. 2012 р.* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ndi-fp.asta.edu.ua/index.php?option=com\\_content&view=article&id=150&Itemid=106](http://ndi-fp.asta.edu.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=150&Itemid=106).
3. Проект Закону України «Про міжнародний реєстр суден України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://shipstimulation.narod.ru/index/zakon\\_ukrajini\\_pro\\_mizhnarodnij\\_reestr\\_suden\\_ukrajini/0-2](http://shipstimulation.narod.ru/index/zakon_ukrajini_pro_mizhnarodnij_reestr_suden_ukrajini/0-2).
4. Котлубай В.А. Доцільність та умови створення Українського міжнародного реєстру суден / В. О. Котлубай // *Актуальні проблеми держави і права.* – 2012. – Вип. 67. – С. 309-315.
5. Котлубай О.М. Економічні механізми розвитку торговельного мореплавання в Україні: монографія / О.М. Котлубай. – Одеса: ІПРЕД НАН України, 2004. – 453 с.
6. Мельников Н. Второй реестр судов в Украине / Н. Мельников // *Порты Украины.* – 2014. – № 04 (136). – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://portsukraine.com/taxonomy/term/127>.
7. Нікіша Д. О. Міжнародні судові реєстри як крок до відродження торговельного флоту під українським прапором / Д.О. Нікіша, С.Г. Левченко // *Митна справа.* – 2014. – № 6 (96). – С. 77-85.
8. Покатілов І.П. Проект створення світового морського реєстру України як напрям підвищення конкурентоспроможності українського суднобудування / І.П. Покатілов // *Управління проектами та розвиток виробництва: Зб.наук.пр.* – Луганськ: вид-во СЛУ ім. В.Даля, 2009. – № 1 (29). – С. 121-125.
9. Жихарева В.В. Теория и практика инвестиционной деятельности судоходных компаний: монография / В.В. Жихарева. – Одеса: ИПРЭИ НАН Украины, 2010. – 475 с.
10. Zhikhareva V.V. *About establishing of the international shipping register of Ukraine* / V.V. Zhikhareva // *Розвиток методів управління та господарювання на транспорті: Зб.наук.праць.* – Одеса: ОНМУ. – 2013. – № 1 (42). – С. 8-18.
11. Boonacker J. *Choosing a profitable course. European tonnage tax regimes for the shipping industry* / J. Boonacker, V. Palm. – PriceWhaterHouseCoopers, 2007. – 28 p.
12. Судоходным компаниям Греции грозит повышение налогов [Электронный ресурс] // *Транспорт.* – 2015. – Режим доступа: <http://transport-journal.com/news/sudohodnyim-kompanyam-hretsyy-hrozyt-povyishenye-nalohov>.
13. Sjöqvist M. *The new Norwegian tonnage tax system – A case study of Wilhelmsen Group* / M. Sjöqvist, F. Sorocka. – Jönköping international business school, 2010. – 51 p.
14. Кипр: Налоговые факты 2016 [Электронный ресурс] // Ernst & Young Cyprus Limited. – 2016. – Режим доступа: [www.ey.com/Publication/.../Tax...2016.../Tax\\_Facts\\_2016\\_Rus\\_F3.pdf](http://www.ey.com/Publication/.../Tax...2016.../Tax_Facts_2016_Rus_F3.pdf).
15. Discussion document on the South African tonnage tax proposal [Electronic resource] / [M. Grote, O. Matshane, T. Rawson]. – 2008. – 148 p. – Mode of access: <http://www.treasury.gov.za/publications/other/Tonnage%20tax%20discussion.pdf>.

Стаття надійшла: 16.02.2016 р.

Рецензент: д.е.н., проф. Дмитрієв І.А.

