

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2019-7-71-24>
УДК 336.225.66

Голютяк-Пенкальска М.В.
Ягеллонський Університет м. Кракова

ПОДАТОК НА ТОННАЖ – ДЖЕРЕЛО ПОПОВНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ І СТИМУЛ ДО ІНВЕСТИВАННЯ НА ПРИКЛАДІ РЕГУЛЮВАННЯ В ПОЛЬСЬКОМУ ЗАКОНОДАВСТВІ

Анотація. В роботі досліджено механізм дії тоннажного податку у Польщі та перспективи його запровадження в Україні. Провідні країни ЄС, для яких судноплавство є важливою галуззю економіки, приділяють увагу у власному законодавстві, цьому специфічному виду підприємств, впроваджуючи для них пільгові податки. У випадку позбавлення таких підприємств, що експлуатують морські торгові судна в міжнародному судноплаванні, кориснішої альтернативної можливості оподаткування прибутку і застосування до них загальних критеріїв оподаткування, вони або провадитимуть свою діяльність в «тіньовий» спосіб, або будуть переводити свій бізнес до країн «дешевого (зручного) прапора». У наслідок таких дій, з одного боку державний бюджет втрачатиме надходження, а з другого – галузь перестане бути перспективною для інвесторів як вітчизняних, так і закордонних. У статті детально описано види діяльності, які підлягають оподаткуванню тоннажним податком, специфічний спосіб калькуляції цього податку, термін, протягом якого він діє та спосіб в який потрібно тоннажний податок перерахувати до відповідного податкового органу у Польщі.

Ключові слова: тоннажний податок, судноплавні компанії, «дешевий прапор», «зручний прапор», пільгове оподаткування, ставки тоннажного податку, обчислення тоннажного податку.

Holutiak-Pekalska Marija
Jagiellonian University in Cracow

THE TONNAGE TAX – A SOURCE OF REPLENISHMENT OF THE STATE BUDGET AND AN INCENTIVE TO INVEST ON THE EXAMPLE OF REGULATION IN POLISH LAW

Summary. This article investigates the mechanism of the tonnage tax in Poland and the prospects for its implementation in Ukraine. Leading EU countries, for which shipping is an important sector of the economy, are paying attention to their own legislation by introducing preferential taxes for this specific type of business. If such shipping companies are deprived of a more viable and practicable alternative of taxing their profits and are forced to use the general taxation criteria to their business, they will either move their business in a "shady" way or relocate their business to "cheap (convenient) flag" countries. As a result of such actions, on the one hand, the state budget will lose revenue, and on the other – the industry will no longer be promising for investors, both domestic and foreign. The article describes in detail the types of activities that are subject to tonnage tax, the specific method of calculating that tax, the period during which it is effective and how the tonnage tax is to be transferred to the competent tax authority in Poland. The experience of countries such as Poland should set an example for Ukraine and lead to the revival of its national shipping industry. The introduction of tonnage tax will have a positive impact on shipping-related industries, will drive many businesses out of the shadow economy, leading to higher tax revenues. Of course, in introducing such promising innovations it is highly necessary to keep in mind the provisions of the existing tax law of Ukraine, so that the new regulations do not create any more controversy with the basic tax law of the country. That is why, in order to integrate the course of European integration, Ukraine should gradually introduce into its legislation the standards adopted in the countries of the European Union, such as Poland.

Keywords: tonnage tax, shipping companies, flag of convenience, preferential taxation, tonnage tax rates, tonnage tax calculation.

Постановка проблеми. В Україні немає відповідника тоннажного податку, який дуже позитивно впливає на розвиток судноплавної галузі та економіки в цілому. Існує обґрунтована потреба запровадження цього податку, маючи за взірць досвід сусідніх держав, а саме Польщі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У статті представлені погляди відображені в роботах як українських вчених і наукових співробітників, так і зарубіжних, зокрема польських. Важливе місце серед використаних джерел посідає Закон «Про тоннажний податок» у Польщі.

Невирішені складові загальної проблеми. Не дивлячись на те, що актуально існує певна кількість робіт по темі тоннажного податку, жодна з них не містить детального аналізу механі-

зму функціонування цього податку на прикладі конкретної країни, у даному випадку Польщі.

Мета статті. Дослідження механізму дії тоннажного податку у Польщі та доцільності перспективи запровадження такої схеми в Україні.

Виклад основного матеріалу. Обираючи курс євроінтеграції, Україна має поступово впроваджувати в своє законодавство стандарти, прийняті в країнах Європейського Союзу. Важливим є вивчення і використання європейського досвіду у розвитку багатьох напрямків підприємницької діяльності, зокрема при створенні і забезпеченні сприятливих умов для функціонування національних судноплавних компаній.

Діюча система оподаткування компаній, що займаються судноплавством вимагає змін та удосконалень тому в українському законодавстві

має з'явитися новий, тоннажний податок. Безумовно, впроваджуючи такі нововведення необхідно враховувати положення Податкового кодексу України, так аби нові норми не створили ще більше суперечностей з основним податковим законом країни. Створена на взірці країн ЄС, система оподаткування судновласників та операторів суден забезпечить в Україні додаткові переваги для власників компаній судноплавства, спричинить збільшення кількості морських перевезень пасажирів і вантажу та позитивно вплине на економічний розвиток приморських областей України [1].

На жаль, в Україні поки-що немає відповідника тоннажного податку, хоча його впровадження активно обговорювалось при створенні Податкового Кодексу України. Від цієї ідеї однак довелося відмовитись задля зменшення кількості податків [1]. Згідно з Кодексом Торговельного Мореплавства України, за реєстрацію судна у Державному судновому реєстрі України або Судновій книзі України і будь-яких подальших змін раніше зроблених записів у них про зареєстроване судно стягується збір [2], який звичайно не є відповідником тоннажного податку. Що стосується податку на прибуток, то на даний момент українські судновласники сплачують податок на прибуток підприємств на загальних підставах, визначених Податковим кодексом України, тобто без можливості скористатися будь-якою пільговою альтернативою.

Більшість країн Європейського Союзу, для яких судноплавство є важливим елементом національної економіки, намагаються широко застосовувати податкові інструменти для стимулювання розвитку судноплавної галузі. Одним з найбільш розповсюджених і найдієвіших методів є запровадження режиму тоннажного податку.

На світі існує дві моделі тоннажних податкових режимів – голландська та грецька, які відрізняються методами розрахунку, строками дії спеціального режиму оподаткування та іншими критеріями [3, с. 11]. Найбільш розповсюдженим є голландський режим який застосовано зокрема у Польщі [1]. Полягає він у тому, що встановлення бази оподаткування відбувається на основі чистого тоннажу судна, а не на основі безпосередніх результатів господарської діяльності даного суб'єкта. Судноплавні підприємства, які регулярно експлуатують свої судна, сплачують дуже малі квоти, через те, що сума податку нарахована за спеціальною формулою може фактично становити навіть менше ніж 1% від реальних доходів, у той час коли оподаткування на загальних умовах призводило б до сплати від кількох надцяти до кількох десятків відсотків податку від прибутку [1, с. 14].

Введення тоннажного податку в Польщі мало на меті зупинити польських морських операторів від втечі в інші країни, так званого дешевого прапора (Панама, Беліз, Гондурас та інші «морські податкові оазиси»), де практикується дуже низьке оподаткування і немає необхідності отримувати необхідні ліцензії та дотримуватись суворих вимог безпеки для морського транспорту [6].

Держави "дешевого (зручного) прапора" дозволяють зареєструвати на своїй території іноземний корабель за дуже низьку плату і відповідно

до простих правових норм, не вимагаючи дотримання від особи, що виконує реєстрацію, правил безпеки, без необхідності проводити відповідні технічні огляди і т.д. У зв'язку з цим утримання судна набагато дешевше, ніж у рідній країні [7, с. 217–218].

Загалом, причини реєстрації суден під "дешевими прапорами" поділяються на неподаткові та податкові:

- неподаткові:
 - низькі витрати, пов'язані з працевлаштуванням працівників екіпажу;
 - відсутність жорстких вимог щодо технічного стану суден;
 - відсутність формальностей при реєстрації судна та можливість збереження анонімності власника;
- податкові:
 - низькі податкові ставки або повна відсутність податків і зборів;
 - державні гарантії (держава «дешевого прапора», що надає таку гарантію, зобов'язується, що протягом певного періоду часу ставки податків будуть постійними – наприклад, Панама гарантує, що ставки не зміняться протягом 20 років після реєстрації судна в цій країні);
 - відсутність зобов'язань у сфері складання фінансової звітності та ведення бухгалтерського обліку, а також зберігання бухгалтерської документації [8, с. 3].

Питання, що стосуються податку на тоннаж в Польщі, були врегульовані Законом «Про податок на тоннаж» від 24 серпня 2006 року (Законодавчий вісник з 2006 р. № 183, поз. 1353 із змінами) [4]. Податок на тоннаж був введений головним чином для посилення конкурентоспроможності польського морського транспорту та підтримки зайнятості висококваліфікованих працівників у морській та портовій промисловості [5].

Оподаткування податком на тоннаж може бути обрано замість оподаткування на загальних підставах фізичними та юридичними особами, які є підприємцями, що ведуть діяльність, що полягає у наданні послуг з міжнародного судноплавства (наприклад, перевезення вантажів або пасажирів, рятувальні операції на морі), використовуючи судна тоннажем брутто (GT) понад 100 одиниць кожне.

Необхідно, щоб зазначений підприємець подав заяву відповідно до встановленого зразка відповідному начальнику податкової інспекції до 20 січня першого податкового року періоду оподаткування (у випадку попереднього ведення такої діяльності з оподаткуванням діяльності на загальних підставах).

Якщо підприємець, що експлуатує морські торгові судна в міжнародному судноплаванні, починає діяльність протягом податкового року, він повинен подати таку заяву начальнику податкової інспекції до дня, який передує дню початку судноплавної діяльності.

Оподаткуванню податком на тоннаж підлягають тільки доходи, перераховані в ст. 3 Закону «Про податок на тоннаж», наприклад, доходи отримані від перевезення пасажирів, вантажів, завантаження або розвантаження товарів, ремонту морських суден, продажу товарів або послуг на борту пасажирського судна, фрахтування

судна, ведення пасажирських терміналів та інші види діяльності [9, с. 156].

Підставою для оподаткування податком на тоннаж є спеціальний нарахований дохід від діяльності підприємця, що експлуатує морські торгові судна в міжнародному судноплаванні, який відповідає добутку добової ставки та періоду експлуатації (у днях) у даному місяці всіх суден цього підприємця, дохід від яких оподатковується податком на тоннаж (якщо відповідну заяву було подано до владного начальника).

Добові ставки встановлюються залежно від тоннажу (НТ – нетто-тоннаж) судна від кожних 100 одиниць відповідно до ставок, виражених в євро і включених до таблиці в ст. 5 Закону «Про податок на тоннаж». Добова ставка має чотири значення: 0,5, 0,35, 0,20 і 0,10 євро на кожні 100 одиниць нетто-тоннажу судна. Нетто-тоннаж судна визначається в діапазонах, включених до таблиці в ст. 5 Закону «Про податок на тоннаж» [10, с. 193].

Приклад розрахунку тоннажного податку: якщо нетто-тоннаж судна (НТ) становить до 1000 одиниць, відповідно до таблиці, відповідна добова ставка для розрахунку доходу складе 0,5 євро на кожні 100 одиниць (НТ). Маючи розраховану добову ставку, множимо її на кількість днів, що становлять період експлуатації судна (суден), і отримуємо базу оподаткування.

Добова ставка, визначена відповідно до таблиці, конвертується в польські злоті за середнім курсом євро в останній день місяця, за який вона розраховується, оголошеного Національним банком Польщі. Для цілей розрахунку, нетто-тоннаж (НТ) судна округлюється наступним чином:

– нетто-тоннаж менше 50 одиниць опускається (наприклад, 825 – до 800),

– тоннаж 50 одиниць або більше збільшується до повних 100 одиниць (наприклад, 875 – до 900).

Податок на тоннаж становить 19% від бази оподаткування, розрахованої відповідно до вищезазначених принципів. Доходи, отримані від продажу суден підприємцем, який є платником податку на тоннаж, у частині, яка не викорис-

товується для придбання права власності або участі у спільній власності, для ремонту, модернізації або реконструкції судна, протягом 3 років з дня продажу, оподатковуються за ставкою 15% [10, с. 193].

Підприємець, що експлуатує морські торгові судна в міжнародному судноплаванні, підлягає оподаткуванню податком на тоннаж протягом податкового періоду, що становить 10 років. Протягом податкового періоду неможливо змінити форму оподаткування. У разі припинення діяльності з надання послуг у міжнародному судноплаванні протягом податкового періоду, повторний вибір оподаткування податком на тоннаж може відбутися не раніше ніж через три роки, рахуючи з кінця календарного року, в якому підприємець припинив свою діяльність [9, с. 157].

Податок на кожний місяць розраховується і сплачується без додаткового запиту податкового органу до 20 числа кожного місяця за попередній місяць (наприклад, податок на березень повинен бути сплачений до 20 квітня), а за грудень – на дату подання декларації за даний податковий рік (до 31 січня наступного року). Декларація подається до податкової інспекції на відповідному бланку – РТ-2 [10, с. 194].

Висновки і пропозиції. Найважливішою умовою ефективної діяльності судноплавних компаній є впровадження і гарантування дотримання в національному законодавстві європейських стандартів щодо реалізації морських перевезень.

Саме тому досвід таких країн як Польща повинен становити приклад для України і провадити до відродження її національної судноплавної галузі економіки [3, с. 10–11]. Запровадження тоннажного податку також матиме позитивні наслідки для галузей, пов'язаних із судноплаванням, виведе з тіньової економіки багато підприємств, що призведе до зростання податкових надходжень до бюджету та допоможе у працевлаштуванні моряків та іншого кваліфікованого персоналу.

Список літератури:

1. Радішевська О.Р. Тоннажний податок: європейський досвід та перспективи для України. *Фінансове право у XXI сторіччі: здобутки та перспективи*: праці міжнародної постійно діючої науково-практичної інтернет-конференції. URL: <http://ndi-fr.nusta.com.ua/thesis/43> (дата звернення: 25.07.2019).
2. Кодекс Торговельного Мореплавання України / Верховна Рада України. Відомості Верховної Ради України. 1995, № 47, 48, 49, 50, 51, 52, ст. 28.
3. Познанська І.В., Липинська О.А. Методичні основи формування інституціонального забезпечення розвитку морського судноплавання. *Scientific Journal «ScienceRise»*. 2018. № 1 (42). С. 10–16.
4. Про Податок на тоннаж: Закон Республіки Польщі від 24 серпня 2006 р. No 183 поз. 1353 / Сейм Республіки Польщі. URL: <http://prawo.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20061831353> (дата звернення: 29.07.2019).
5. Тоннажний податок // ПИТ. URL: <https://www.pit.pl/samozatrudnienie-abc-malej-firmy-poradnik-proste-podatki/podatek-tonazowy-922875> (дата звернення: 28.07.2019).
6. Тоннажний податок – альтернатива для податку на прибуток // Інфор. URL: <https://ksiegowosc.infor.pl/warto-wiedziec/38933/Podatek-tonazowy-alternatywa-dla-podatku-dochodowego.html> (дата звернення: 29.07.2019).
7. Цезарі Лучивек: тоннажний податок та інші форми публічної допомоги для морського транспорту. *Морське право*. 2012. No XXVIII. С. 217–234. URL: <http://journals.pan.pl/dlibra/publication/107556/edition/93231/content/podatek-tonazowy-a-inne-formy-pomocy-publicznej-dla-transportu-morskiego-br-tonnage-tax-and-state-aid-for-maritime-transport-summary-luczywek-cezary?language=pl> (дата звернення: 29.07.2019).
8. Рішення Воевудського Адміністративного суду у Іданьську від 2017-02-15. Іданьськ, 2017. URL: http://www.orzeczenia-nsa.pl/wyrok/i-sa-gd-1534-16/podatek_dochodowy_od_osob_fizycznych_w_tym_zryczal_towane_formy_opodatowania/31d5d33/3.html?q=&symbol=611_6112&haslo=Podatek+dochodowy+od+os%C3%B3b+fizycznych&_sad=Wojew%C3%B3dki+S%C4%85d+Administracyjny+w+Gda%C5%84sku&skarzony=Dyrektor+Izby+Skarbowej&okres=2017_02 (дата звернення: 27.07.2019).
9. Довгер Р., Сенько Р. Податкове право. Варшава, 2017. 227 с.
10. Октаба Р. Податкове право. Варшава 2017. 278 с.

References:

1. Radshevs'ka O.R. Tonnazhnyy podatok: yevropeys'kyy dosvid ta perspektyvy dlya Ukrayiny [Tonnage tax: European experience and prospects for Ukraine] Finansove pravo u 21 storichchi: zdotuky ta perspektyvy: pratsi mizhnar. nauk.-prakt. internet-konf. [Financial Law in the 21st Century: Achievements and Prospects: The Works of Int. scientific-practical internet conf.] Avialbe at: <http://ndi-fp.nusta.com.ua/thesis/43/> (accessed 25.07.2019).
2. Verkhovna Rada Ukrayiny (1995). Kodeks Torhovel'noho Moreplavstva Ukrayiny, [The Code of Merchant Shipping of Ukraine], the Verkhovna Rada of Ukraine (VVR), 1995, Nos. 47, 48, 49, 50, 51, 52, Art. 94, Article 28.
3. Poznans'ka I.V., Lypyns'ka O.A. (2018). Metodychni osnovy formuvannya instytutsional'noho zabezpechennya rozvytku mors'koho sudnoplavstva. [Methodical bases of formation of institutional support of development of sea navigation]. *Scientific Journal "ScienceRise"*. № 1 (42). Pp. 10–16.
4. Seym Respubliki Pol'shchi (2006). Pro Podatok na tonnazh: Zakon Respubliki Pol'shchi vid 24.08.2006 r. No 183 poz. 1353. [On the tonnage tax: Law of the Republic of Poland of August 24, 2006 No 183 Pos. 1353]. Avialbe at: <http://prawo.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU20061831353> (accessed: 29.07.2019).
5. Tonazhnyy podatok // PIT [Tonnage tax // PIT.] Avialbe at: <https://www.pit.pl/samozatrudnienie-abc-malej-firmy-poradnik-prosto-podatki/podatek-tonazowy-922875> (accessed: 28.07.2019).
6. Tonazhnyy podatok – al'ternatyva dlya podatku na prybutok [Tonnage tax – an alternative to income tax.] Avialbe at: <https://ksiegowosc.infor.pl/warto-wiedziec/38933,Podatek-tonazowy-alternatywa-dla-podatku-dochodowego.html> (accessed: 29.07.2019).
7. Tsezary Luchyvek (2012). Tonazhnyy podatok ta inshi formy publichnoyi dopomohy dlya mors'koho transportu [Tonnage tax and other forms of public assistance for maritime transport]. *Law of the Sea*. No XXVIII. S. 217–234. Avialbe at: <http://journals.pan.pl/dlibra/publication/107556/edition/93231/content/podatek-tonazowy-a-inne-formy-pomocy-publicznej-dla-transportu-morskiego-br-tonnage-tax-and-state-aid-for-maritime-transport-summary-luczywek-cesary?language=pl> (accessed: 29.07.2019).
8. Rishennya Voyevuds'koho Administratsiynoho sudu u Gdan's'ku vid 2017.02.15. [The decision of the Voivod Administrative Court in Gdańsk from 2017-02-15. Gdańsk, 2017]. Avialbe at: http://www.orzeczenia-nsa.pl/wyrok/i-sa-gd-1534-16/podatek_dochodowy_od_osob_fizycznych_w_tym_zryczaltowane_formy_opodatkowania/31d5d33/3.html?q=&_symod=hod+chod+hp+6+os%C3%B3b+fizycznych&_sad=Wojew%C3%B3dki+S%C4%85d+Administracyjny+w+Gda%C5%84sku&_skarzony=Director+Izby+Skarbowej&_okres=2017_02 (accessed: 27.07.2019).
9. Dovher R., Syen'ko R. (2017). Podatkove pravo [Tax Law]. Warsaw, p. 227.
10. Oktaba R. (2017). Podatkove pravo [Tax Law]. Warsaw, p. 278.