



## **АЛТЕРНАТИВЕН ДАНЪК ЗА ДЕЙНОСТ МОРСКО ТЪРГОВСКО КОРАБОПЛАВАНЕ – НОРМАТИВНА УРЕДБА И МЕТОДИКА ЗА УСТАНОВЯВАНЕ**

**Десислава Йосифова**  
[dyosifova@vtu.bg](mailto:dyosifova@vtu.bg)

*Висше транспортно училище „Тодор Каблешков”  
София, ул. „Гео Милев” № 158  
РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ*

***Ключови думи:** данък „нетен тонаж“; алтернативен и корпоративен данък; ЗКПО; зелени кораби (Green Ships)*

***Резюме:** В доклада се представят нормативно регламентирани възможности за различни режими на облагане с данък върху дейността от опериране на кораби на предприятия, които извършват дейност морско търговско корабоплаване. Фокусът е насочен към възможните опции, с които разполагат съответните предприятия, за облагане на този вид дейност вместо с традиционния корпоративен със специален алтернативен данък, както и съответстващите изисквания, ограничения и методики на установяване, изчисляване, деклариране и внасяне на дължимия данък. Режимът за алтернативния данък – данък „нетен тонаж“ от дейности, свързани с морско търговско корабоплаване се въвежда в България за първи път за фискалната 2005 година с изменение и допълнение на отменения пръв ЗКПО (от 1998 година). Освен в Европа, този вид данък е широко разпространен по света вкл. Великобритания, Ирландия, САЩ, Индия, Сингапур и мн. др.*

### **ВЪВЕДЕНИЕ**

Държавите членки на ЕС, както и други европейски страни, постепенно въвеждат т.нар. „тонажен данък“ или неговата по-разпространена разновидност данък „нетен тонаж“ около и малко след 2000 година. Единствено Гърция и Нидерландия имат определен опит с него доста преди това, още от 60-те / 70-те години на ХХв. [1]

Освен в Европа, този вид данък е широко разпространен по света вкл. Великобритания, Ирландия, САЩ, Индия, Сингапур и мн. др.

От финансово-счетоводна гледна точка може би един от най-сложните, но и най-смислени и интересни данъчни режими, стимулиращи и контролиращи целевото инвестиране в корабната индустрия на акумулираните суми от съответните данъчни стимули (на практика данъчни облекчения) за доходите, реализирани от морско търговско корабоплаване, е този на Индия, която има много голям търговски флот и все повече кораби плават под индийски флаг.

Възможността за избор на алтернативен режим на облагане на дейностите, пряко свързани с морско търговско корабоплаване се въвеждат в Р. България още с първия

Закон за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), приет в България, в сила от 1998 г.<sup>1</sup>, с който се отменя дълго действащия режим на данъка върху печалбата и данъка за общините. Това обаче се случва с изменение на тогавашния ЗКПО, **7 години по-късно** - през декември, 2004 г., влизащо в сила за отчетната 2005 г.<sup>2</sup>

Малко след това от датата на влизане на България в ЕС този ЗКПО е отменен и е приет сега действащия Закон за корпоративното подоходно облагане, в сила от 01.01.2007 г. [2]

Още в чл. 1. (т.8) се постановява, че наред с традиционните обекти на облагане, този закон урежда облагането и на: *дейността от опериране на кораби на лицата, осъществяващи морско търговско корабоплаване.*

Както е известно ЗКПО е основно ангажиран с регламентиране на реда, механизмите и правилата за облагане с *корпоративен данък* (чл. 5, ал.1). Наред с него обаче, отново в чл.5, но с отделна ал. 4 се постановяват три специфични изключения, според които с *алтернативен на корпоративния данък* се определят следните обекти на облагане:

- ✓ дейността от организиране на посочените в този закон **хазартни игри**;
- ✓ приходите от сделки по чл. 1 от Търговския закон, както и от отдаване под наем на движимо и недвижимо имущество на **бюджетните предприятия**;
- ✓ **дейността от опериране на кораби.**

Като специфична особеност следва да се посочи, че в ал. 5, се постановява още едно изключение, което е широко използвано в българския сектор от транспортни услуги за пътници, а именно дейността **по таксиметров превоз на пътници**, която се облага със специалния *данък върху таксиметров превоз на пътници* (известен повече като *патентен данък*), но това е направено с препратка по реда на различен закон, а именно Закона за местните данъци и такси.

Данъкът върху тонажа е специален механизъм за данъчно облагане, прилагаш се спрямо дейността от опериране на кораби за компании за морско корабоплаване. По своята практическа същност, това е *незадължителен* данъчен режим, предоставящ алтернативен метод за установяване на условна (предполагаема) величина облагаем доход на съответните компании. Прилагайки този данъчен режим, облагаемият доход се изчислява като еднократна сума в зависимост от количеството (нетен тонаж), превозен от кораба, независимо от действителния доход, установен като парична стойност (печалба или загуба).

Вместо данък върху печалбите от корабоплаване, компанията трябва да внесе данък върху тонажа на превозените товари. В този смисъл, данъчното задължение на корабните компании от съответните дейности, допуснати от законодателството, се характеризира с относително константност, предвидимост и леснота за изчисляване.

## **1. ОСНОВНИ ПОНЯТИЯ ОТ ПРИЛОЖИМАТА ДАНЪЧНА НОРМАТИВНА УРЕДБА**

В Допълнителните разпоредби на ЗКПО, (т. 41, т. 42 и т. 43) са дадени законовите дефиниции на *три ключови понятия* с оглед тяхното третиране от данъчна гледна точка в контекста на правилното законосъобразно облагане на предприятията, опериращи с морски търговски кораби.

<sup>1</sup> Обн., ДВ, бр. 115 от 5.12.1997 г., в сила от 1.01.1998 г.

<sup>2</sup> С ДВ бр. 107 от 7.12.2004 г, в сила от 01.01.2005г.

### „Дейности от опериране на кораби“ (т. 41 от ДР на ЗКПО):

- ✓ осъществяването на *морски* превоз с кораби с нетен тонаж над 100 тона, отдаването им под наем, както и продажбата на кораби - предмет на тонажно облагане, които са придобити не по-малко от 5 години преди продажбата им;
- ✓ превози по суша, свързани с морския превоз, административни и застрахователни услуги и други услуги, предоставени на клиентите във връзка с осъществяване на морския превоз;
- ✓ финансови операции и курсови разлики, свързани с управлението на оборотния капитал, използван за оперирането на кораби;
- ✓ извънредни дейности, свързани с оперирането на корабите, които не попадат в обхвата на букви "а" - "в" и оборотът от тях не надхвърля 0,25 % от оборота от дейностите по букви "а" и "б";
- ✓ дейности по управление на кораби въз основа на договори за управление съгласно чл. 225а, т. 1 - 7, 9 и 10 от Кодекса на търговското корабоплаване.

Както е видно, това са 5 сравнително широки категории от възможности. От дадената дефиниция е мн. важно да се обърне внимание, че този данъчен режим е предназначен единствено за дейности пряко свързани с *морски* превоз при това за кораби с нетен тонаж над 100 тона и че освен дейностите по самите превозни услуги, към тях се приобщават и различни други дейности, които по един или друг начин са свързани с тях.

### „Дни в експлоатация“ (т. 42 от ДР на ЗКПО):

- ✓ Това са дните, през които корабът извършва превоз и/или изпълнява дейности, свързани с превоз.
- ✓ Дните в експлоатация не включват времето за ремонти или престой на кораба, както и времето, през което корабът поради задържане или форсмажорни обстоятелства не извършва превоз и/или не изпълнява дейности, свързани с превоза.

От горната дефиниция е важно да се обърне внимание, че дните за т.нар. „стоянки“ т.е. престои в пристанища по линия на съответни товаро-разтоварни и др. дейности, не се причисляват към дни за престой т.е. те са пълноценна част от дните в експлоатация.

### „Нетен тонаж“ (т. 43 от ДР на ЗКПО):

- ✓ мярката в тонове на полезната (товарната) вместимост на кораб, удостоверена със свидетелство за тонаж на кораба.

Международната конвенция за измерване на тонажа на корабите влиза в сила на 18 юли 1982 г. с 12-годишен преходен период за въвеждане. Съгласно нея, единствените официални величини за измерване на товароподемност на плавателните съдове са бруто тонаж и нето тонаж.<sup>3</sup> Важно е да се имат предвид две ключови понятия *товароподемност* и *товаровместимост*, като от данъчна гледна точка, значение има само първото. *Товароподемност* на кораба е максималното количество товар в метрични тонове, което може да се натовари на кораба при наличие на необходимите за рейса запаси, а *товаровместимост* е обемът на товарните помещения на кораба в куб. метри.<sup>4</sup> Очевидно е, че законодателят има предвид товароподемността на кораба, независимо, че използва понятието *вместимост*.

<sup>3</sup> International Convention on Tonnage Measurement of Ships, International Maritime Organization (IMO), вж. също [https://bg.wikipedia.org/wiki/%D0%A0%D0%B5%D0%B3%D0%B8%D1%81%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%B2\\_%D1%82%D0%BE%D0%BD](https://bg.wikipedia.org/wiki/%D0%A0%D0%B5%D0%B3%D0%B8%D1%81%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%B2_%D1%82%D0%BE%D0%BD)

<sup>4</sup> Изпълнителна агенция "Морска администрация" (ИАМА), <https://www.marad.bg/bg/node/1248>

## 2. РЕГЛАМЕНТАЦИЯ НА ДАНЪК „НЕТЕН ТОНАЖ“ В БЪЛГАРИЯ

Конкретната регламентация на данък „нетен тонаж“ е дадена в Част Пета. Алтернативни данъци, *глава 31-ва. Алтернативен данък на ЗКПО*. В чл. 218., ал. 1 е постановено че законово определени данъчно задължени лица, **место** с корпоративен данък се облагат с **алтернативен** данък за специфични дейностите, посочени в тази част. Важно е да се подчертае, че за всички останали техни дейности, лицата с изключение на бюджетните предприятия, се облагат с класическия **корпоративен** данък (чл. 218, ал. 2).

Конкретните разпоредби за данъка върху дейността от опериране на кораби са постановени в **глава 34-та**. Ключов момент е, че данъчно задължените лица, посочени в тази глава, **могат да изберат** дейността им от опериране на кораби да се облага с данък върху дейността от опериране на кораби (вж. чл. 254, ал.1) т.е. става дума за **избор по собствено желание и обоснована преценка** на самото предприятие, а не за задължителен данъчен режим.

Също така обаче следва да се има предвид, че компаниите, избрали да се облагат с алтернативния данък, продължават да се облагат с него за срок не по-кратък от 5 години. С други думи тук следва да се оцени риска, доколко през този некратък период, предприятието би имало изгода от този данъчен режим. Данъчно задължените лица упражняват правото си на избор за облагане с алтернативен данък чрез подаване на декларация по образец до 31 декември на предходната година (чл. 259, ал. 1).

Друг момент от съществено значение е кои са предприятията, които имат право да се възползват от този данъчен режим. Това е строго регламентирано в постановките на чл. 255, ал. 1, изведено по-долу в карето. Това са лицата, извършващи морско търговско корабоплаване, когато отговарят ЕДНОВРЕМЕННО на следните условия:

1. Са дружества, регистрирани по Търговския закон, или места на стопанска дейност на дружество, което е установено за данъчни цели в друга държава - членка на ЕС или държава - членка на Европейското икономическо пространство, съгласно съответното данъчно законодателство и по силата на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с трета държава не се смята за установено за данъчни цели в друга държава извън Европейския съюз или Европейското икономическо пространство;
2. Оперират със собствени или наети кораби, както и отдават под наем кораби;
3. Не отказват обучението на стажанти на борда на корабите, с изключение на случаите, когато броят на стажантите в рамките на една година превишава един на 15 офицери, плаващи на корабите;
4. Комплектуват екипажите си с български граждани или с граждани на други държави - членки на Европейския съюз или на Европейското икономическо пространство;
5. Най-малко 60 на сто от нетния тонаж на оперираните кораби е от кораби, които плават под българско знаме **или знаме на друга държава - членка на Европейския съюз или на Европейското икономическо пространство**;
6. Осъществяват своята дейност в съответствие с изискванията на международните конвенции и правото на Европейския съюз относно безопасността и сигурността на корабоплаването, опазването на околната среда от замърсяване от кораби и условията на живот и труд на борда на кораба.

Съществено допълнение към така посочените предприятия е, че към тях се добавят и такива, извършващи морско търговско корабоплаване, *когато управляват кораби въз основа на договори за управление и едновременно* отговарят на следните *три изисквания* (вж. чл. 255, ал. 2):

- за тях са изпълнени условията по ал. 1, т. 1, 5 и 6;
- повече от половината от административния брегови персонал или от екипажа е съставен от български граждани или граждани на други държави - членки на

Европейския съюз или на Европейското икономическо пространство;

- поне 2/3 от тонажа на управляваните кораби се управлява от дружества, които са местни лица за данъчни цели на държава - членка на ЕС, или на друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство.

Наред с тези кораби, за които имат право, в закона ясно са посочени и онези кораби, за които предприятията нямат право да прилагат алтернативното данъчно облагане. Това е изрично постановено в чл. 256., като **ограниченията в обхвата на данъка** са разпределени в 5 категории и се отнасят за:

- морски кораби с нетен тонаж под 100 тона;
- риболовни кораби;
- кораби за развлечения, с изключение на пътническите кораби;
- кораби, които данъчно задължените лица са предоставили за управление или по договор за бeърбоут чартър, с изключение на случаите, когато са предоставени на държавата;
- инсталации за добив на подземни богатства, нефтени платформи и кораби, извършващи драгажни дейности и дейности по теглене и влачене.

Законодателят е предвидил и административнонаказателни разпоредби в случай, че някое данъчно задължено лице наруши или злоупотреби с правилата за алтернативно данъчно облагане, възползвайки се от него, без обаче да отговаря на някое от кумулативните условия за това.

Следва да се подчертае, че такива сравнително строги, но логични изисквания, кумулативни условия, съответни ограничения, както и санкции има във всички държави, прилагащи тонажен данък. Това е така, тъй като принципно се очаква, че този режим предоставя сравнително високи данъчни предимства, доколкото наподобява патентен данък, независещ от това колко високо могат да достигнат финансовите печалби.

Санкциите са уредени доста лаконично и стегнато в глава 35 Административни нарушения и наказания в рамките само на един член с две алинеи.(чл. 277).

В първата алинея се постановява, че данъчно задължени лица, приложили този ред на облагане, които не отговарят на условията, даващи им право на избор, се наказват с имуществена санкция в размер от 20 000 до 30 000 лв., а при повторно нарушение - в размер от 40 000 до 60 000 лв.

С по-значима роля е постановката на втората алинея, в която се указва, че съответните лица **нямат право** да прилагат реда за облагане с данък върху дейността от опериране на кораби **за срок 5 години т.е. не е възможна по-ранна промяна** на вече избран този вид данъчен режим. Последното на свой ред може да доведе до съществени финансови разходи и изходящи парични потоци под формата на стандартен корпоративен данък за 5 години напред. Така че може да се приеме, че това е определена мотивация, предприятията да бъдат внимателни и коректни при деклариране на своя избор за алтернативен данъчен режим. *(В различните държави, този задължителен период при избрана такава опция варира между 5-8 до 10 години, така че в България може да се каже, че в това отношение режимът е по-облекчен, предвид несигурността при по-дълъг период.)*

### **3. ФОРМИРАНЕ И УСТАНОВЯВАНЕ НА ДАНЪЧНАТА ОСНОВА – МЕТОДИЧЕСКИ ПРИМЕР**

Съгласно разпоредбата на чл. 257 от ЗКПО, данъчната основа за облагане с данък върху дейността от опериране на кораби се определя както следва:

**Данъчна основа за кораб за един ден в експлоатация**

*Табл. №1*

Група	Нетен тонаж на кораба	Формиране на данъчната основа
1	За кораб с нетен тонаж до 1000 тона	3,50 лв. за всеки започнати 100 тона
2	За кораб с нетен тонаж от 1001 до 10 000 тона	35 лв. плюс 3,00 лв. за всеки започнати 100 тона над 1000 тона
3	За кораб с нетен тонаж от 10 001 до 25 000 тона	305 лв. плюс 2,50 лв. за всеки започнати 100 тона над 10 000 тона
4	За кораб с нетен тонаж над 25 001 тона	680 лв. плюс 1,00 лв. за всеки започнати 100 тона над 25 000 тона

Принципът на формиране в българското данъчно законодателство е на основата на минимална фиксирана част плюс добавка от регресивна скала за всеки започнати 100, в различни 4 категории (групи) нетен тонаж. В различните държави има различни използвани подходи. В някои няма фиксирана сума, а само регресивна скала в отделни групи тонажи. Също така в зависимост от основния подход, а именно т.нар. гръцки или холандски модел, има и някои други по-съществени разлики. Почти всички държави от ЕС в т.ч. и България, развиват своите данъчни режими за дейности от опериране на кораби на принципа на холандския модел. Наред с Гърция, също така и Кипър и Малта организират режима на алтернативния данък за тези дейности по т.нар. гръцки модел.

Данъчната ставка на алтернативния данък „нетен тонаж“ по правило обичайно съвпада с тази, която е за стандартния корпоративен подоходен данък в конкретната държава. Съответно за България, тя също е 10 %, така както и класическия корпоративен данък. Особеността е, че тази ставка се налага не върху доходи, а върху условно изчислена дневна стойност на база превозени нетни тонажи, която се умножава по толкова дни, колкото съответния кораб е бил в експлоатация през календарната година. Съответно данъчната основа за определяне на общия дължим алтернативен данък е сумата от данъчните основи, определени за всички кораби, които оперира предприятието. (вж. чл. 257 и 258).

**Пример, онагледяващ методиката за установяване на дължим алтернативен данък**

*Корабоплавателна компания, оперира 1 кораб, попадащ в разрешителния данъчен режим. Той е от група кораби между: 46,000 - 36,000 MT (DWT), *Tin Bulk Carrier*, Товароподемност: 45494 MT, Бруто / нето тонаж: 29041 / 14377<sup>5</sup>. Корабът извършва превоз на насипни товари и оперира в Черно и Средиземно море. Нека се определи дължимия алтернативен данък за първата година от общо 5-годишния (тонажен) данъчен период, при положение, че дните в експлоатация са 360.*

Последователно се изпълняват следните стъпки от алгоритъма, зададен по ЗКПО:

- Разлагане на общия превозен нетен тонаж, основано на групирането за данъчни цели в ЗКПО, а именно:  $14377_{н.т.} = 1000 \text{ тона} + 10\,000 \text{ т.} + 3377 \text{ т.}$
- Следователно:  $3.50\text{лв.} \times 10 + (35\text{лв.} + 3\text{лв.} \times 100) + (305\text{лв.} + 2.50\text{лв.} \times 34) = 35 + 335 + 390$  за един ден в експлоатация. Или общо Данък нетен тонаж на ден, което на практика представлява „условно“ приета фиксирана данъчна основа за всеки един ден в експлоатация = 760 лв.
- При брой дни в експлоатация почти за цялата година, да приемем 360 дни се установява база за изчисляване на годишно данъчно задължение - 273 600 лв.
- Така получената условна печалба е годишната данъчна основа, която се облага също с 10% данъчна ставка, така както и традиционното облагане на корпоративните печалби.
- Следователно годишният алтернативен данък нетен тонаж е в размер на 27 360 лв.

<sup>5</sup> За образец са ползвани действителните данни за кораб MILIN КАМАК от флота на групата Параходство БМФ, плаващ под малтийски флаг, построен 2020.

#### 4. ДЕКЛАРИРАНЕ – ХАРАКТЕРНИ ОСОБЕНОСТИ, ОТНАСЯЩИ СЕ ЗА ГДД ПРИ ИЗБОР НА АЛТЕРНАТИВЕН ДАНЪК

В ДВ. бр. 19 от 28.02.2023 г.<sup>6</sup> са обнародвани утвърдени от МФ нови образци на трите основни типа годишни данъчни декларации (ГДД) за 2022 г. по ЗКПО (публикувани на сайта на НАП). Наред с широко използваните ГДД по чл. 92 от ЗКПО за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък (образци 1010, 1011, 1012 и 1014), както и ГДД по чл. 252 за дължимия данък върху приходите на бюджетните предприятия, са направени и някои незначителни промени, по-скоро в структурно отношение и в ГДД по чл. 259, ал. 2 от ЗКПО за дължимия данък върху дейността от опериране на кораби.<sup>7</sup>

По-долу са дадени двете най-важни и информативни компоненти от тази ГДД, а именно *Част III* и *част IV*. Декларацията се подава от данъчно задължените лица по чл. 255 от ЗКПО – за дейността им от опериране на кораби. Също както универсалната ГДД, и тази Декларация се попълва в левове и стотинки до втория десетичен знак (вж. колона 6 от актуалната част IV на тази ГДД).

По-нататък са разгледани различни варианти на бизнес казуси, които изясняват методиката и установяването на съответните стойности, които следва надлежно да се изчислят, за да може да се изготви прецизно и съответната ГДД.

#### Извадка от ГДД по чл. 255 от ЗКПО

Част III- ДАННИ ЗА КОРАБИТЕ					Част IV – ДЕКЛАРИРАНЕ НА ДАΝЪЧНАТА ОСНОВА И ДЪЛЖИМИЯ ДАΝЪК					
№ по ред на кораба	Име на кораба	Вид кораб	Флаг	Нетен тонаж	№ по ред на кораба от Част III	Данъчна основа за ден в експлоатация	Дни в експлоатация за годината	Данъчна основа за годината	Данъчна ставка %	Дължим данък за годината
1	2	3	4	5	1	2	3	4 (к.2 x к.3)	5	6* (к.4 x к.5)
1					1				10	
2					2				10	
3					3				10	
4					4				10	
5					5				10	
					Сума:	X	X		10	

Съгласно чл. 218, ал.2 от ЗКПО компаниите, извършващи дейност от опериране на кораби, се облагат с корпоративен данък за всички останали дейности извън подлежащите на облагане с алтернативен данък. В тези случаи, за дейността си, подлежаща на облагане с традиционния корпоративен данък те подават и отделна „класическа“ годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО.

Съгласно чл. 259, ал. 3 от ЗКПО с годишната данъчна декларация се подава и годишен отчет за дейността.

Аналогично на универсалната ГДД, и тази Годишна данъчна декларация се подава в срок от 1 март до 30 юни на следващата календарна година. Подаването на декларацията се извършва *по електронен път с квалифициран електронен подпис*. Дължимият данък се внася в срок до 30 юни на следващата календарна година.<sup>8</sup>

<sup>6</sup> Неофициален раздел - стр. 82-102

<sup>7</sup> Достъпно на официалния сайт на НАП на следния линк:

<https://nra.bg/wps/portal/nra/documents/taxes/zkpo/42fdae4b-0437-4629-be62-594049b612dc>

<sup>8</sup> Тази декларация се подава и в случаите на заличаване/прекратяване на данъчно задълженото лице, когато датата на заличаването/прекратяването е през текущата календарна година. В тези случаи данъкът се декларира и внася в 30-дневен срок от датата на заличаването/прекратяването (чл. 218а, ал. 2).

## **5. ПРОГРАМИ ЗА ЗЕЛЕНИ КОРАБИ (GREEN SHIP) И ДАНЪК НЕТЕН ТОНАЖ – ЕКОЛОГИЧНИ И ИКОНОМИЧЕСКИ ПОЛЗИ**

Различни програми за т.нар. зелени кораби (Green Ship) насърчават корабите под определени национални флагове във все повече държави да намалят емисиите на въглероден диоксид (CO<sub>2</sub>).

Пряката икономическа полза и данъчен стимул за съответните корабни компании, е че за отговарящите на изискванията кораби, плаващи под флага на съответната държава, могат да се възползват от намаление на таксата за първоначална регистрация и отстъпка върху годишния данък върху тонажа.

Например, може би най-активната държавна политика в това отношение е тази на Сингапур. За кораби, надвишаващи някои от екологичните изисквания, се ползват 20% отстъпка върху годишния данък върху тонажа за фиксиран период от няколко години, Към момента той е определен до 31 декември 2024 г. А за други, например корабите, които използват нисковъглеродни горива, т.е. LNG или горива определен коефициент на преобразуване между разхода на гориво и емисиите на CO<sub>2</sub>, по-нисък от LNG като основно гориво, се ползва 50% данъчно облекчение върху годишния данък върху нетния тонаж. Корабите, които използват горива с нулеви въглеродни емисии (като амоняк, водород) като основно гориво, имат право на 100% отстъпка за годишния данък върху тонажа, към момента също с определен срок до 31 декември 2024 г.<sup>9</sup>

Друга добра фискална практика е тази на Швейцария. Там данъчната основа може да бъде допълнително намалена до 20%, ако задвижващите системи на кораба отговарят на някои екологични стандарти, които са конкретно определени в материалното данъчно и екологично законодателство на Швейцария. [3]

Силно препоръчително е България също да предприеме допълнителни нормативни промени като стъпки към финансово-икономическо стимулиране чрез допълнително облекчаване на данъчния режим за такива корабоприетатели, съблюдаващи допълнителни екологични изисквания.

### **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Важно условие, е системата за тонажния данък на всяка държава-членка, да бъде съвместима с изискванията на достиженията на правото на ЕС, в съответствие със съответните насоки за *държавна помощ* за морския транспорт. Ниската ефективна данъчна ставка позволява на компаниите от ЕС и други развити държави, в които той е въведен, да се конкурират с офшорни корабни компании и такива, предлагащи т.нар. „удобен флаг“, в други юрисдикции с различни атрактивни стимули и облекчения на административната тежест.[4] Това на свой ред, независимо от по-ниските преки фискални ползи за държавния бюджет, води до друго положително социално-икономическо и финансово въздействие, внасяне на регистрационни и други такси, но най-вече по линия на създаване и поддържане на работни места, инвестиции в нови плавателни съдове и др.

Например според проучване от 2020 г. на Университета в Лозана (CREA Institute), страните, в които е въведен данък върху тонажа, са имали средно увеличение на тонажа с над 160% през 10-те години след прилагането. Според конкретни оценки по отношение на швейцарския пазар, същото проучване се отнася за потенциални допълнителни 180 милиона швейцарски франка в данъчни и социалноосигурителни вноски, идващи от допълнителни 3200 нови преки работни места, разкрити във връзка с дейности, облагани с данък върху тонажа. [3]

---

<sup>9</sup> Вж. Maritime and Port Authority of Singapore (MPA); <https://www.mpa.gov.sg/singapore-registry-of-ships/register-with-srs/incentives-schemes>



Следва да се посочи, че се срещат и противоположни аргументи от гледна точка на по-консервативна защита на фискалните интереси. Такъв пример може да се даде с Норвегия, където през 2021 г. норвежкото правителство назначава независим комитет по данъчно право с мандат да преразгледа изцяло норвежката данъчна система. В депозирания доклад за обществено обсъждане през април, 2023 г., едно от предложенията на този Комитет е да се прекрати норвежкият режим на данък върху тонажа („NTTR”), с аргумент, че прекратяването ще даде по-добро разпределение на ресурсите и ще увеличи данъчните приходи. Ползите от NTTR не са били сметени за достатъчно високи и/или обосновани. Същевременно се признава, че прекратяването на NTTR най-вероятно ще доведе до по-ниско увеличение на данъчните приходи от това, което се изчислява като данъчна цена на NTTR. Това се обяснява с мобилността на индустрията, която се насочва към други юрисдикции за регистриране на корабите и тяхното рефлагиране. По тези причини са дадени и още две алтернативи вместо прекратяването на тонажния данък: NTTR да се ограничи до дейности, които са обект на международна данъчна конкуренция (т.е. за кораби в международен трафик и кораби, ангажирани в други дейности в международни води) или NTTR да продължи да съществува, но да се увеличи. [5] В крайна сметка NTTR към момента все още не е отменен и самите норвежки източници посочват, че той е успешна данъчна схема, която също исторически има широка подкрепа в Норвегия.

Разгледаните примери по-скоро са в полза на поддържането и прилагането на алтернативния тонажен данък, какъвто е добре регламентиран на законова основа и у нас. Остават други въпроси, защо през последните десет години в България почти няма морски кораби, плаващи под български флаг.

## ЛИТЕРАТУРА

- [1] Panagiotou, S., H. Thanopoulou Tonnage Tax revisited: The case of Greece during a shipping crisis and an economic crisis period, August 2019, Conference: International Association of Maritime Economists, Athens, Greece
- [2] Закон за корпоративното подоходно облагане, в сила от 01.01.2007, ДВ. бр.105 от 22 Декември 2006г., посл. изм. ДВ. бр.104 от 30 Декември 2022г.
- [3] Genovesi, A., M. Moschen, Tonnage tax, a golden opportunity for the Swiss shipping industry, Lugano Commodity Trading Association (LCTA), достъпно на: <https://www.lcta.ch/tonnage-tax-a-golden-opportunity-for-the-swiss-shipping-industry/>
- [4] Stephens, R. UK tonnage tax: a short guide, Watson Farley & Williams, 2018, достъпно на: <https://www.wfw.com/articles/uk-tonnage-tax-a-short-guide/>
- [5] Бюлетин на ВАНР, достъпно на: <https://bahr.no/newsletter/shipping-proposal-to-discontinue-the-norwegian-tonnage-tax-regime>

# ALTERNATIVE TAX FOR THE ACTIVITY OF MERCHANT SHIPPING - LEGAL FRAMEWORK AND METHODOLOGY FOR ESTABLISHMENT

Desislava Yosifova

[dyosifova@vtu.bg](mailto:dyosifova@vtu.bg)

*Todor Kableshkov University of Transport  
Sofia, 158 Geo Milev Str.  
THE REPUBLIC OF BULGARIA*

**Key words:** *net tonnage tax; alternative and corporate income tax; green ships*

**Abstract:** *This paper presents the statutory options for different regimes of taxation on the operation of ships by companies engaged in merchant shipping. The focus is directed to the possible options available to the enterprises concerned to tax this type of activity with a special alternative tax instead of the traditional corporate tax, as well as the corresponding requirements, limitations and methodologies of establishing, calculating, declaring and paying the tax due. The regime for the alternative tax - the "net tonnage" tax on activities related to merchant shipping was introduced in Bulgaria for the first time for the fiscal year 2005 by amending and supplementing the repealed first Corporate Income Tax Act (of 1998). Apart from Europe, this type of tax is widespread around the world incl. the UK, Ireland, USA, India, Singapore and many others.*