

INTERNASJONAL SKIPSFARTSBESKATNING

En gjennomgang av reglene for skattlegging av verdensflåtens 30 største eiernasjoner



Norges Rederiforbund
22. november 2005

INNHold:

1	INNLEDNING	2
2	OPPSUMMERING OG VURDERING	3
2.1	GENERELL SKATTEFRIHET FOR INTERNASJONAL SKIPSFART	3
2.2	VALGFRIHET – FLERE MODELLER TILGJENGELIG	4
2.3	HISTORISK HOVEDREGEL: BRUK AV SELSKAPER I LAVSKATTELAND	6
2.4	UTVIKLING MOT TONNASJESKATT	6
3	EFFEKTIV BESKATNING	8
3.1	GENERELT	8
3.2	ORDINÆR BESKATNING MED SKATTEKREDITT	8
3.3	SKATTEKREDITT GJENNOM SKATTEFRI DRIFT OG SKATT VED UTDELING -UTTAKSBESKATNING	9
3.4	NORSK ORDINÆR BESKATNING OG TONNASJEBESKATNING	10
3.5	VURDERING	11
4	KORT SAMMENLIGNING AV EUROPEISK OG NORSK TONNASJESKATT	12
5	SKATTEREGLENE I DE 30 STØRSTE EIERLANDENE	14
5.1	GENERELT OM OVERSIKTEN	14
5.2	NORGE	15
5.3	BELGIA	15
5.4	BRASIL	16
5.5	CANADA	17
5.6	DANMARK	17
5.7	FILIPPINENE	18
5.8	FRANKRIKE	18
5.9	HELLAS	18
5.10	HONG KONG	19
5.11	INDIA	19
5.12	INDONESIA	20
5.13	IRAN	20
5.14	ITALIA	20
5.15	JAPAN	21
5.16	KINA	21
5.17	KOREA	23
5.18	MALAYSIA	23
5.19	NEDERLAND	23
5.20	RUSSLAND	24
5.21	SAUDI-ARABIA	24
5.22	SINGAPORE	24
5.23	SPANIA	25
5.24	STORBRIANNIA	25
5.25	SVEITS	26
5.26	SVERIGE	26
5.27	TAIWAN	27
5.28	TYRKIA	27
5.29	TYSKLAND	27
5.30	UNITED ARAB EMIRATES	28
5.31	USA	28

1 Innledning

Rapporten gir en beskrivelse og vurdering av hvordan skipsfart skattlegges internasjonalt. Reglene for skattlegging gjennomgås for verdensflåtens 30 største eiernasjoner. Disse representerer 88 prosent av den totale verdensflåten målt i dødvekttonn.

Utvalget av de 30 største eiernasjoner er gjort med bakgrunn i materiale fra ISL Bremen. Materialet gir en oversikt over fordelingen av den internasjonale handelsflåten på eierland per 1. januar 2005¹.

Rapporten er fokusert på selskapsbeskatning. Skattlegging av utbytte og annet uttak fra selskaper berøres i mindre grad. Formuesbeskatning berøres ikke.

Innledningsvis gis det en generell redegjørelse for den internasjonale utbredelsen av ulike skattemodeller for skipsfart og virkningen av den effektive beskatningen i de ulike regimene.

I et eget kapittel gis det en nærmere oversikt over regelverket i de 30 største eiernasjonene internasjonalt. Fremstillingen gir en kortfattet oversikt som gir grunnlag for en sammenligning av de ulike lands tilnærming til skattlegging av internasjonal skipsfart. Fremstillingen er ikke ment å brukes som basis for forretningsmessige beslutninger.

Rapporten er basert på Norges Rederiforbunds eget materiale, i tillegg til materiale innhentet fra internasjonale rederiforbund og Ernst & Young.

¹ Institute of Shipping Economics and Logistics: Shipping Statistics and Markets Review no. 4 April 2005, side 19, pkt. 1.1.1 Total merchant fleet by country of domicile as of January 1st, 2005.

2 Oppsummering – ulike systemer for skipsfartsbeskatning

2.1 Generell skattefrihet for internasjonal skipsfart

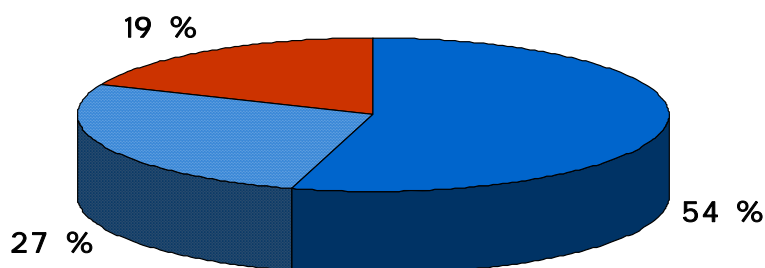
Rederiforbundets gjennomgang av skattereglene for verdensflåtens 30 største eiernasjoner viser at internasjonal skipsfart drives tilnærmet skattefritt. Blant de 30 største eierlandene, som samlet eier og kontrollerer 88 prosent av verdensflåten, eies 80 prosent fra land med tilnærmet skattefrie systemer.

Tidligere har hovedregelen for å redusere skipsfartsbeskatningen i høyskatteland vært å gi unntak for løpende beskatning av skipsfartsinntekter opptjent i selskaper i lavskatteland. De senere årene har imidlertid de tradisjonelle høyskattelandene i økende grad innført særlige skatteregler også for inntekter som er opptjent i selskaper nasjonalt, ofte i form av tonnasjeskattesystemer. 54 prosent av verdensflåten eies nå fra land med tonnasjeskattesystemer, mens 27 prosent har andre ordninger.

Tonnasjeskattesystemene er utbredt først og fremst i EU, men i økende grad også i andre regioner som USA, Korea og India.

30 største eiernasjoner¹⁾ fordelt etter skattesystem

Andeler målt i dwt - "by country of domicile"



1) Utgjør samlet 88 % av verdensflåten

Tonnasjeskatt	Andre ordninger	Ingen ordninger/ ukjent system
Hellas 18,2%	Kina 6,2%	Japan 13,5%
Tyskland 6,5%	Hong Kong 4,4%	Saudi Arabia 1,3%
Norge 5,0%	Taiwan 2,7%	Indonesia 0,6%
USA 4,7%	Singapore 2,5%	Brasil 0,5%
Korea 3,1%	Russland 1,6%	UAE 0,5 %
UK 2,9%	Sveits 1,1%	
Danmark 1,9%	Malaysia 1,1%	
Italia 1,4%	Iran 1,1%	
India 1,4%	Tyrkia 1,0 %	
Belgia 0,8%	Sverige 0,7%	
Frankrike 0,8%	Filippinene 0,6%	
Nederland 0,7%	Canada 0,5%	
Spania 0,5%		

* Nasjonal flåteandel er oppgitt i prosent av den totale verdensflåten.

Utbredelsen av tonnasjesskattesystemer i EU kommer som en følge av EUs unntak fra statstøttereglene for skipsfart. EU har gjennom utformingen av Community Guidelines on State Aid to Maritime Transport etablert en ramme for beskatning i Europa. Ved ESAs adopsjon av retningslinjene gjelder disse også for Norge.

Retningslinjene gir et unntak fra det generelle forbudet mot "statsstøtte" i regionen, og åpner for at skattesatsen for rederier kan reduseres til null. EU har ingen felles skattepolitikk, men har oppfordret sine medlemsland til å benytte seg av de muligheter retningslinjene gir. Resultatet er at tilnærmet hele EUs handelsflåte eies fra medlemsland med lav eller ingen beskatning; i overkant av 91 prosent eies fra land med tonnasjesskattesystemer, mens 8 prosent eies fra land med andre gunstige systemer.

EUs retningslinjer er mottiltaket mot den utbredte etableringen i lavskatteland. Trenden mot skattefrie systemer er tydelig. Utbredelsen av tonnasjesskattesystemer, sammen med de direkte skattefritaksordningene i viktige asiatiske skipsfartsland som Hong Kong og Singapore, vil gjøre det vanskelig for land uten tilsvarende ordninger å hevde seg i konkurransen.

2.2 Valgfrihet – flere modeller tilgjengelig

Fortsatt er det slik at i de fleste land kan rederiene velge mellom flere modeller – ikke bare tonnasjesskatt. De mest benyttede modellene er:

- ordinær beskatning med redusert skattegrunnlag (gunstige avskrivningsregler, regler for gevinstbeskatning mv.),
- fritak for skatt på rederivirksomhet som eies via lavskatteland,
- tonnasjesskattesystemer og
- direkte fritak for skatt på innenlandsk rederivirksomhet.

I en rekke land vil særreglene for skipsfart innebære et endelig fritak for skatt. Dette er tilfellet for de europeiske tonnasjesskattesystemene, systemene med direkte fritak og enkelte av lavskattelandmodellene.

Som vist ovenfor utgjør i økende grad tonnasjesskattesystemet den gjeldende standarden for skipsfartsbeskatning. Dette gjelder først og fremst i EU, men flere land utenfor EU har innarbeidet tonnasjesskattesystemet eller vurderer innføring av slike systemer. Fellestrekket ved disse tonnasjesskattesystemene er at det gjennomføres et endelig skatteoppgjør, der skipsfartsinntektene vil være gjenstand for en permanent lav beskatning. Skattenivået avgjøres ut i fra nettotonnasjen i selskapet, og ikke de faktiske skipsfartsinntekter.

Det norske tonnasjesskattesystemet avviker fra de europeiske tonnasjesskattesystemene ved at det norske systemet er basert på uttaksbeskatning. I den norske modellen vil det årlige skatteoppgjøret ikke reflektere den endelige beskatningen av skipsfartsinntektene, da beskatning også utløses når det trekkes kapital ut av rederivirksomheten eller selskapet trer ut av tonnasjesskatteordningen. Det norske tonnasjesskattesystemet gir i motsetning til det europeiske systemet kun en utsettelse av beskatningen. Systemet er opphav til oppbygging av til dels store skattekreditter og dermed innlåsning av kapitalen.

Skattekreditten som oppnås er rentefri og vil redusere den effektive beskatningen. Lengden på kreditten vil bestemme nivået på den effektive beskatningen. Valg av utbyttestrategi, det vil si om man deler ut overskuddet løpende eller holder overskuddet innen virksomheten, vil

derfor være viktig for nivået på den effektive beskatningen. Systemet vil uansett gi en høyere effektiv beskatning enn innefor de europeiske systemene som altså innebærer permanent fritak for beskatning av faktiske skipsfartsinntekter.

Ordninger med bruk av lavskatteland er på tilsvarende måte som den norske tonnasjeskatte-modellen et uttakssystem. Ved utdeling av utbytte vil dette som regel komme til beskatning hos mottaker. En lav effektiv beskatning er her også betinget av tidshorizonten for skatteutsettelsen. Enkelte land praktiserer også skattefritak for utbytte mottatt fra selskaper i lavskatteland.

Gunstige avskrivnings- og avsetningsordninger gjør at rederiene kan skyve skatteforpliktelsen ut i tid. For å opprettholde skattekreditten kreves det imidlertid at det jevnlig foretas nyinvesteringer. Tonnasjeskattesystemene har ikke denne effekten, og er en av årsakene til at EU og medlemsstatene foretrekker disse modellene.

Tabellen nedenfor er en oppsummering av hvilke modeller som er tilgjengelige i de ulike land. Det finnes mange varianter av systemer innenfor hver gruppe, og oversikten må nødvendigvis bli meget forenklet.

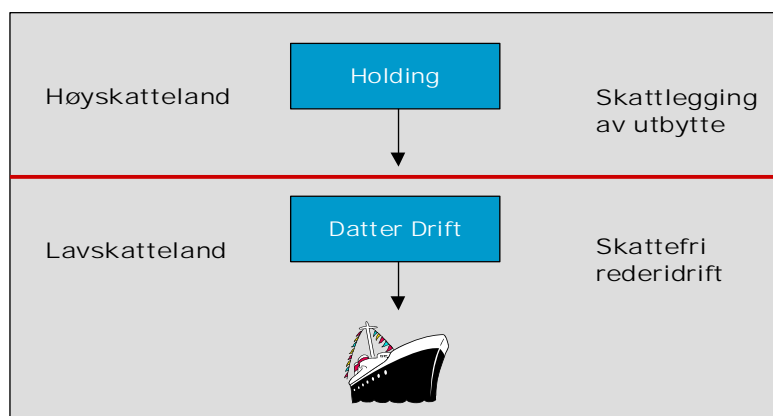
Land	Rent skattefritak eller betydelig redusert sats	Tonnasjeskatt	Skattefrie selskaper i lavskatteland	Gunstige avskrivningsregler mv.
Norge		X		
Belgia		X	X	X
Brasil				
Canada			X	X
Danmark		X	X	
Filippinene			X	
Frankrike		X	X	X
Hellas	X	X	X	
Hong Kong	X		X	
India		X	X	X
Indonesia				
Iran			X	
Italia		X		
Japan				
Kina	X			
Korea		X		X
Malaysia	X		X	X
Nederland		X	X	X
Russland	X		X	
Singapore	X		X	
Spania		X	X	X
Storbritannia		X		X
Sveits			X	X
Sverige			X	X
Taiwan			X	
Tyrkia	X		X	
Tyskland		X	X	
USA		X	X	

2.3 Historisk hovedregel: Bruk av selskaper i lavskatteland

Den historisk mest brukte metoden for å tilrettelegge for skattefrihet er at rederier i høyskatteland eier skip via selskaper i lavskatteland (med reell virksomhet eller "postkasseselskaper"). Fordi internasjonal rederivirksomhet sjelden blir beskattet der den utøves, er det mulig å unngå at inntektene beskattes løpende ved at skipene eies fra eller via land med ingen eller lav beskatning. Inntektene blir da ikke beskattet før de eventuelt tas ut som utbytte, og skattlegges da på det mottakende selskaps hånd.

Globalinntektsprinsippet som innebærer at et skattesubjekt beskattes i det landet det hører hjemme også for virksomhet som selskapet utøver i utlandet, slår ofte ikke gjennom i og med at selskapene i lavskatteland er egne skattesubjekter. Selskapene er ikke en del av høyskattelandets skattejurisdiksjon og kan dermed heller ikke beskattes der.

Blant vestlige land er det riktignok flere som har såkalte CFC²-regler, i Norge kalt NOKUS³-regler. Slike regler innebærer at eierne av selskap i lavskatteland skattlegges løpende for overskuddet i selskapet, uavhengig av om inntektene deles ut som utbytte. Imidlertid gis det svært ofte fritak for CFC-beskatning av aktiv næringsvirksomhet generelt eller rederivirksomhet spesielt. Dermed ligger det åpent for bruk av utenlandsmodeller i de fleste land.



Enkelte land gjennomfører verken CFC-beskatning eller skattlegging av utbytte mottatt fra selskaper i lavskatteland. I slike tilfeller blir skattefritaket permanent.

I Norge er det ikke unntak fra CFC/NOKUS-regelverket for skipsfart. Modellen kan bare gjennomføres dersom den norske eierandelen er mindre enn 50 prosent. De norske interessentene må altså oppgi eierkontrollen.

2.4 Utvikling mot tonnasjeskatt

I tråd med EUs retningslinjer blir det i stadig økende grad innført tonnasjeskattesystemer i høyskatteland. Hellas, hvor fritak for ordinær skatt på skipsfart ble grunnlovfestet i 1975, har hatt et slikt system i mange år. Blant de tradisjonelle høyskattelandene i Europa var

² Controlled Foreign Company

³ Norskkontrollert selskap i lavskatteland

Nederland og Norge først ute med innføring av tonnasjesskatt i 1996. De etterfølgende landene har i stor grad basert sine tonnasjesskattesystemer på den nederlandske modellen. Det kan derfor skilles tydelig mellom den norske modellen, og det som kan kalles en "europisk modell", jf. avsnitt 4.

I dag har følgende land innenfor EØS-området tonnasjesskatt: Hellas (1975), Nederland (1996), Norge (1996), Tyskland (1999) Storbritannia (2000), Danmark (2002), Spania (2002), Belgia (2002), Finland (2002), Irland (2003), Frankrike (2003) og Italia (2004). Også i Sverige vurderes det innført tonnasjebeskatning. En utredning med konkrete lovforslag forventes fremlagt 31. januar 2006.

Utenfor EU har India (2004), Korea (2005) og USA (2005) innført tonnasjesskattesystemer.

Årsaken til at man innfører slike systemer i land hvor rederiene allerede kan drive skattefritt via selskaper i lavskatteland synes å være et klart ønske om en større nasjonal tilknytning. Dette gjenspeiles tydelig gjennom begrunnelsene og målsettingene for EUs retningslinjer. EU anser den maritime transportvirksomheten å være avgjørende for den europeiske økonomien. 90 prosent av handelen mellom EU og resten av verden går sjøveien, og EU vurderer det som strategisk viktig å ha kontroll med denne varetransporten. I tillegg legges det vekt på at internasjonal skipsfart genererer en omfattende virksomhet på land, som har sentral betydning for den generelle økonomien og sysselsettingen i fellesskapet.

EUs medlemsland har valgt å legge til rette for innføring av tonnasjesskattesystemer fremfor investeringsdrivende ordninger innenfor det ordinære skattesystemet. Tonnasjesskattesystemene er nøytrale i forhold til anvendelsen av kapitalen og "tvinger" dermed ikke kapital tilbake i skipsfartsvirksomhet dersom dette ikke er lønnsomt.

3 Effektiv beskatning

3.1 Generelt

De mange unntaksreglene for beskatning av skipsfart internasjonalt gjør at den reelle eller effektive beskatningen av skipsfartsinntektene normalt ligger under de formelle skattesatser i de enkelte land. Overordnet kan man si følgende om effektiv beskatning innenfor de ulike grupper av systemer:

1. Ordinær skattlegging med gunstige fradragordninger (reduisert skattegrunnlag)	Den effektive beskatningen ligger under den formelle skattesatsen fordi fradragordningene gjør at inntekten beskattes på et senere tidspunkt enn de reelt påløper (rentefri skattekreditt).
2. Skattefri rederidrift, men skatt på utbytte	Den effektive beskatningen er null så lenge overskuddet beholdes innenfor virksomheten. Den effektive beskatningen sett fra eiers side ligger under den formelle skattesatsen på utbytte fordi skipsfartsinntektene ikke skattelegges før de deles ut (rentefri skattekreditt).
3. Skattefri rederidrift uten skatt på utbytte	Den effektive skattleggingen er null, dersom en ser bort fra eventuell skattlegging på personlig eiers hånd.

I de to førstnevnte tilfellene er altså den effektive beskatningen avhengig av hvor stor skattekreditten er i det enkelte tilfellet. Dette vil variere med unntaksreglenes utforming og det enkelte rederis disposisjoner. Vi gir en nærmere redegjørelse for disse forholdene nedenfor.

3.2 Ordinær beskatning med skattekreditt

For rederier som opererer innenfor tradisjonell beskatning med ulike fradragordninger, vil den effektive beskatningen variere i forhold til en rekke faktorer, som for eksempel avskrivningssatser, gevinstbeskatningsregler, investeringstakt, lønnsomhet m.v.

Fradragsordningen vil normalt være knyttet til investeringsnivå, mest typisk avskrivninger. Etter hvert som skipene eldes, vil skattekreditten løses opp. Dette gir incentiver til å foreta nye investeringer for å opprettholde den rentefrie kreditten og derigjennom holde den effektive beskatningen nede.

I faser med høy investeringstakt vil den effektive beskatningen være lav, mens den effektive beskatningen øker når investeringstakten synker og skattekreditten løses opp. Dersom man ser på et ettskipseksempel, vil den effektive årlige beskatningen være lav de første årene med høy avskrivning. Senere vil den effektive beskatningen øke og etter hvert overstige den nominelle skattesatsen. Samlet sett for hele prosjektets levetid vil den effektive skattesatsen være lavere enn den nominelle på grunn av den rentefrie skattekreditten som oppnås.

Rederier med mange skip og med en balansert aldersfordeling vil ha en permanent skattekreditt innenfor det ordinære systemet. Skattekreditter knyttet til eldre skip vil gradvis løses opp samtidig som investering i nye skip skaper nye kreditter. Avskrivningssatsen vil

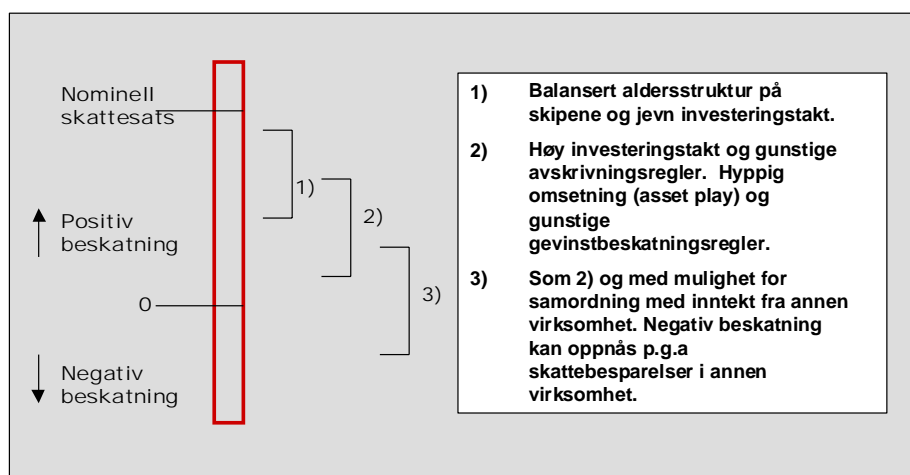
som en følge av dette i gjennomsnitt dreie mot en lineær avskrivning med en initiell og permanent kreditt.

Man vil kunne si at et avskrivningsbasert system vil være investeringsdrivende. I situasjoner der en forretningsmessig vurdering tilsier at man bør redusere skipsinvesteringsnivået av markedshensyn, kan en vurdering etter skatt bli en annen. For å hindre utløsning av beskatning ønsker man å investere i nye skip. Lønnsomhetsberegninger før og etter skatt vil kunne gi forskjellige resultater som samfunnsøkonomisk sett ikke nødvendigvis gir riktige beslutninger.

Gitt skattesats og fradragsordninger vil den effektive beskatning variere med overskudd og investeringsnivå. Jo større inntektene fra skipsfartsvirksomheten er i relasjon til investert kapital, jo mindre vil fradragsordningen kunne bidra til å skjerme inntektene mot beskatning.

I noen tilfeller kan den effektive beskatningen bli meget lav. Dersom fradragsordningene er gunstige (start- og overavskrivninger m.v.) og skattemessig underskudd fra skipsfartsvirksomhet kan benyttes til å redusere skattepliktig inntekt fra annen virksomhet, kan den effektive beskatning bli negativ. Dette skyldes at skattebesparelsen i annen virksomhet og den effektive beskatningen i prosjektet isolert til sammen blir negativ.

Den effektive beskatningen i ulike situasjoner kan illustreres med følgende skisse:



3.3 Skattekreditt gjennom skattefri drift og skatt ved utdeling - uttaksbeskatning

For rederier som benytter selskaper i lavskatteland og betaler skatt når inntektene tas hjem som utbytte vil den effektive beskatningen avhenge av utbyttebeslutningene. Dersom inntektene deles ut løpende, vil den effektive beskatningen ligge opp mot den nominelle skattesatsen i det enkelte land. For de fleste rederier vil det antakelig være riktig å si at den effektive beskatningen ligger mellom null og den nominelle skattesatsen, fordi man må basere seg på en viss utbytteutdeling.

I motsetning til hva som er situasjonen med et system med redusert skattegrunnlag gjennom gunstige avskrivningsordninger m.v., vil et uttakssystem innebære en valgmulighet for eierne med hensyn til hvorvidt man skal utløse beskatning eller ikke. Så lenge man ikke betaler ut noe utløses heller ikke beskatning. Beskatningen styres ikke av de forretningsmessige disposisjoner som gjennomføres innen virksomheten. Man har derfor ikke de samme problemene med skjeve incentiver med hensyn til investering m.v. som er skissert ovenfor når det gjelder avskrivningsbaserte systemer.

På den annen side vil man kunne se en viss innlåsningsseffekt knyttet til rederibransjen fordi uttak av overskudd utløser beskatning.

Innenfor et uttakssystem vil man kunne unngå beskatning på overskuddet frem til uttakstidspunktet uansett lønnsomhet. Attraktiviteten til et uttakssystem fremfor et avskrivningsbasert system øker derfor med økt lønnsomhet.

3.4 Norsk ordinær beskatning og tonnasjebeskatning

Norske rederier kan velge mellom ordinær beskatning og tonnasjebeskatning.

Før skattereformen i 1992 inneholdt det ordinære systemet en rekke gunstige fradragsordninger som innebar muligheter for å bygge opp store skattekreditter. Man hadde en høy avskrivningssats, mulighet for kontraktsavskrivninger og avsetninger til klassifikasjonsfond, samtidig som beskatningen av gevinster ved salg av skip kunne utsettes meget lenge. Bruttoligningen av deltakerlignede selskaper gjorde videre at det var lett for investorer utenfor skipsfartsnæringen å nyte godt av skattefradragene ved å investere i for eksempel skipseiende kommandittselskaper. I og med skattereformen ble disse ordningene sanert. I dag avskrives skip med maksimalt 14 prosent. Skattekredittet i dagens ordinære system er normalt meget beskjedent.

Tonnasjebeskatningssystemet er også et skattekredittbasert system, men skattekredittens omfang bestemmes av andre forhold enn for det ordinære systemet. Utbytteutdeling, netto finansinntekter, salg av aksjer og uttreden av ordningen utløser beskatning etter tonnasjebeskatningsreglene.

Forenklet kan man si at man innenfor tonnasjeskattesystemet selv kan styre skattekredittens omfang gjennom fastsettelse av utbyttestrategien, mens man innenfor det ordinære systemet vanskeligere vil kunne påvirke skattekredittens verdi. Tonnasjeskattesystemet er først og fremst lønnsomt for rederier med en langsiktig og industriell strategi, det vil si at man både har en langsiktig tidshorison i forhold til eksponering i shipping og at skipene eies over større deler av deres levetid. For ettskipsprosjekter med begrenset tidshorison, vil det ordinære skattesystemet gi en lønnsomhet etter skatt som ikke avviker sterkt fra det tonnasjeskattesystemet gir.

Investorer i shipping og rederier vil i denne forbindelse kunne ha forskjellige perspektiver på sine investeringer og vurdere tonnasjebeskatningssystemet forskjellig. Rederiene vil normalt gå inn i ordningen med en forutsetning om "å bli der". Dette illustreres ved at så å si alle rederier har tilbakeført utsatt skatt med bakgrunn i en forutsetning om at man ikke senere skal gå ut av ordningen. Riktignok avsetter noen rederier for utsatt skatt, men det er i sin helhet knyttet til en eventuell fremtidig utbytteutdeling.

Investorer i disse selskapene, især i selskaper notert på børs, vil kunne ha en annen tidshorison. Enten man trekker ut utbytte eller selger aksjer, vil skattekreditten oppløses.

Tonnasjeskattesystemet vil være mindre attraktivt for investorer utenfor skipsfart enn det systemet man hadde før skattereformen og generelt systemer med gunstige avskrivningsregler. Dette er fordi man ikke kan bruke systemet til å redusere annen inntekt gjennom investeringer i skipseiende kommandittselskaper m.v. Eksterne investorer vil derfor i større grad enn tidligere legge vekt på skipsprosjektene lønnsomhet før skatt.

Tonnasjeskattesystemet er forholdsmessig mer gunstig jo høyere lønnsomheten er. Dette skyldes selvsagt at skattekreditt gjennom avskrivninger er faste i forhold til investert beløp, mens skattekreditten i tonnasjeskattesystemet varierer med inntjeningen.

Rederier innenfor tradisjonell beskatning vil være avhengig av å investere i ny tonnasje for å utløse skattekredittfornyelse. Tonnasjeskatteordningen er slik sett nøytral med hensyn til investeringsincentiver.

En systemegenskap med tonnasjeskattesystemet er incentivene til egenfinansiering i og med at man ikke får fradrag for rentekostnadene innenfor systemet. Forskjellen mellom systemene, i favør av tonnasjeskattesystemet, blir større jo større egenkapitalandelen er. Reglene om minste gjeldsrentefradrag begrenser imidlertid effekten ved svært høy egenkapital.

3.5 Vurdering

Ved vurdering av den effektive beskatningen av skipsfart må det skilles mellom systemer som gir skatteutsettelse og systemer med fullt skattefritak.

Det tradisjonelle skattesystemet med avskrivninger, de fleste lavskattelandmodeller og det norske tonnasjeskattesystemet er alle skattekredittbaserte. Systemegenskapene er imidlertid forskjellige. Tonnasjeskattesystemet og lavskattesystemet prefererer lengre tidshorison, høy lønnsomhet, høy egenkapital og er ikke avhengig av en høy investeringstakt. Disse systemene vil derfor prefereres fremfor avskrivningsbaserte systemer for rederier med

- høy lønnsomhet,
- industriell og langsiktig strategi (non-asset play) og
- høy egenkapital.

Avskrivningsbaserte systemer kan være gunstige for rederier som har en noe kortere tidshorison, og hvor kjøp og salg av tonnasje er en sentral del av strategien. Videre kan slike systemer benyttes til å redusere beskatningen av annen virksomhet.

Som vår oversikt viser, har flere vestlige land ordninger som innebærer nullbeskatning. Skattekredittbaserte ordninger, som for eksempel den norske tonnasjeskatteordningen, vil normalt ikke kunne måle seg med dette. Det vil kun være tilfellet med meget gunstige fradragsordninger som innebærer at effektiv beskatning blir negativ fordi investorer i skipsfartsvirksomhet kan få redusert annen skattepliktig inntekt betydelig. I noen grad har nok dette vært tilfellet i noen europeiske land, blant annet i Tyskland og Frankrike. Men slike ordninger er nå i svært liten grad tilgjengelige.

Gjennomgangen av skipsfartsbeskatningen i ulike land viser at skattekredittordninger innenfor det ordinære systemet har fått mindre omfang de senere år. Samtidig har den europeiske tonnasjeskattemodellen, som gir endelig skattefritak fått stor utbredelse, og er tilnærmet det rådende systemet sammen med systemet med direktefritak som gjelder i Singapore.

4 Kort sammenligning av europeisk og norsk tonnasjeskatt

Etter 1996 har som nevnt de fleste land i Europa innført tonnasjeskattesystemer. Selv om disse systemene har sine nasjonale særtrekk, er de bygget på den samme grunnstrukturen. Den nederlandske malen har dannet grunnlaget for de etterfølgende tonnasjeskattesystemene, og for alle praktiske formål kan man således snakke om et "europeisk tonnasjeskattesystem". Dette i motsetning til den norske modellen som er bygget på en annen grunnstruktur.

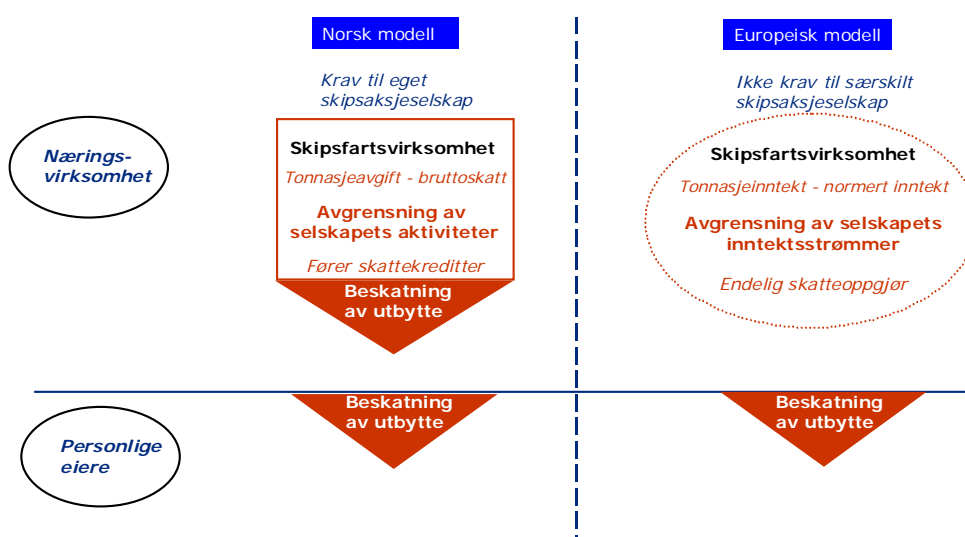
Kjernen i den europeiske tonnasjekattmodellen er at skipsfartsvirksomheten ikke kreves lagt til egne selskaper som kun tillates å utøve denne virksomheten. I stedet for å avgrense hvilken aktivitet selskapet kan drive og hvilke eiendeler det kan eie, fokuserer EU-systemet på hvor inntektsstrømmene stammer fra. Inntekter og kostnader fra skipsfart holdes adskilt fra inntekter som stammer fra annen virksomhet som selskapet måtte drive.

Det faktiske resultatet fra skipsfartsaktivitetene erstattes ved innlevering av selvangivelsen med en teoretisk beregnet inntekt basert på størrelsen på nettotonnasjen i selskapet. Denne inntekten slås deretter sammen med resultatet fra annen virksomhet. Den samlede inntekten skattlegges med den ordinære selskapsskattesatsen, og representerer et endelig årlig skatteoppgjør for selskapet.

Det foretas ingen skattlegging ved utdeling av utbytte eller annen distribusjon av kapital fra selskapet. EU-systemet gir således ikke opphav til skattekreditter. Dette i motsetning til det norske systemet der utbytte skattlegges på selskapets hånd ved utdeling fra det tonnasjebeskattede selskapet.

Både i Norge og EUs medlemsland skattlegges utbytte når det tilflyter personlig aksjonær.

Systemforskjell norsk og europeisk tonnasjeskatt



I et system som det europeiske, som skiller mellom inntektsstrømmer fra skipsfart og inntektsstrømmer fra annen virksomhet, er det ikke behov for å stille særskilte krav til det utøvende selskap. Det er skipsfartsinntekten som kvalifiserer til tonnasjebeskatning og ikke

det utøvende selskap. Ved at det holdes orden på inntekter og kostnader fra skipsfart er det liten fare for "overskvulping" til annen virksomhet.

Utformingen av de tonnaskattesystemene i Europa har således mye til felles med det særlige regelverk som gjelder for kraftbeskatning og petroleumsbeskatning. Avgrensningen av hvilken virksomhet som faller utenfor særskatteregimene knyttes til virksomhetens art og ikke selskapet som sådan. Inntekter og utgifter fordeles mellom aktiviteter som skal særbeskattes og aktiviteter som er gjenstand for ordinær beskatning.

Et system som det europeiske, med fokus på å avgrense inntektsstrømmer, gir frihet i kapitalanvendelsen og medfører ingen innlåsning av kapital i skipsfartsvirksomhet.

5 Skattereglene hos verdensflåtens 30 største eiernasjoner

5.1 Generelt om oversikten

Oversikten omfatter skattereglene for verdensflåtens 30 største eiernasjoner. Oversikten for det enkelte land deles opp på følgende måte:

- ordinær beskatning (det vil si overskuddsbeskatning med regler for inntektsfastsettelse),
- regler for beskatning av skipseie/rederidrift via offshoreselskaper (selskaper i lavskatteland),
- tonnasjeskattesystemer og
- eventuelt andre skatteregler.

Oversikten er stikkordsmessig og forenklet av hensyn til sammenlignbarhet. Skattesystemene i de enkelte land har i noen grad forskjellig grunnstruktur. Dette gjør at nyanser kan gå tapt i en slik forenklet sammenligning. Videre er ikke subsidieordninger og andre incentivordninger utenfor skattesystemet tatt med.

De ordinære skattereglene er beskrevet med skattesats og fradrag- og inntektsføringsregler som er viktige for skipsfarten. I første rekke gjelder dette avskrivningsregler, regler for inntektsføring av gevinst ved salg av skip og eventuelle investeringsfradrag.

Når det gjelder regler for beskatning av virksomhet i lavskatteland, er det særlig fokusert på om det enkelte land har CFC-regler som gjelder for skipsfart (tilsvarende de norske NOKUS-reglene), det vil si om overskudd i aksjeselskaper i lavskatteland blir skattlagt før det tas ut (og hjem) som utbytte eller aksjene i selskapene selges. Hvis det ikke er CFC-regler for skipsfart vil en CFC-etablering være en uttaksmoell med rentefri skattekreditt som løper inntil overskuddet besluttes delt ut som utbytte.

CFC-reglene er ofte meget kompliserte og vanskelig tilgjengelige. I noen land er reglene for øvrig ikke bygd opp etter tradisjonell CFC-struktur. I denne oversikten har vi vært nødt til å forenkle noe av hensyn til sammenlignbarheten. Videre er det i fremstillingen fokusert på skipsfart.

CFC-reglene gjelder i utgangspunktet for selskaper som er hjemmehørende i utlandet. Selskapet kan være stiftet i et lavskatteland, men likevel være skattepliktig til det aktuelle høyskattelandet dersom det skattemessig er hjemmehørende der. Definisjonen av "hjemmehørende" vil derfor være viktig. Definisjonen varierer noe fra land til land. I noen tilfeller vil det være visse krav til aktivitet i lavskattelandet for at et selskap skal anses hjemmehørende der. Men i de fleste tilfeller er det enten tilstrekkelig at selskapet er registrert ute eller at ledelsen på høyt nivå (typisk styrenivå) holder til i utlandet.

I mange land vil det være mulig å etablere skattemessig gunstige strukturer mot enkeltland blant annet basert på skatteavtaler. Selv om forholdet til lavskatteland reguleres av CFC-regler, vil skatteavtaler med lavskatteland kunne overstyre disse. I mange land er det derfor muligheter for å drive skattefritt via selskaper i lavskatteland det er inngått skatteavtale med. Slike forhold knyttet til enkeltland er ikke omfattet i vår oversikt, unntatt der slike arrangementer er grunnleggende for rederivirksomheten og fremstår som eksplisitte og politisk tilsiktede. Oversikten er derfor ikke uttømmende når det gjelder mulighetene for å etablere skattefrie strukturer.

Regler for beskatning av utbytte behandles kun der dette er relevant for overskuddsbeskatning og i forhold til muligheten til å benytte overskudd til annen virksomhet. Formuesbeskatning omhandles ikke i oversikten.

Oversikten omfatter regler som anvendes ved investering i skipsfart i dag. Regler som er opphevet, men som fortsatt gjelder for tidligere etabler virksomhet, er ikke i oversikten.

5.2 Norge

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	28 %
Avskrivning	14 %
Gevinst ved salg av skip	Utsatt inntektsføring via gevinst og tapskonto – 20 % saldo årlig
Underskuddsfremføring	10 år

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

NOKUS-reglene (CFC-regelverk) innebærer løpende norsk beskatning av overskuddet i selskaper i lavskatteland når den norske eierandelen er 50 prosent eller mer. Dersom den samlede norske eierandelen er under 50 prosent, utløses norsk beskatning først når overskuddet tas hjem til Norge som utbytte. Forutsetningen for skattefri drift via skipseiende selskaper i lavskatteland er dermed at man oppgir eierkontroll.

Den daglige driften kan imidlertid fortsatt finne sted i Norge, for eksempel gjennom norske datterselskaper. En modell hvor norske interessenter eier mindre enn 50 prosent av et rederi i et lavskatteland som har et heleid driftsselskap i Norge, er valgt av flere rederier. Modellen kalles "Bona-modellen" etter det første selskapet som ble organisert etter denne modellen.

Tonnasjeskattesystem

Det norske tonnasje-skattesystemet ble innført i 1996 og er basert på et uttaksprinsipp.

Andre skatteregler

Det er gunstige regler for utenlandske rederier som driver skipsfart fra Norge eller er deltakere i norskeid virksomhet. Disse skattlegges i Norge bare for den delen av virksomheten som er knyttet til den norske operasjonen, ikke for den totale virksomheten.

5.3 Belgia

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	33,99 %
Avskrivning	20 % første år 15 % andre og tredje år 10 % senere år
Gevinst ved salg av skip	Fritak for skatt ved reinvestering av salgssummen i nytt skip innen 5 år, dersom det solgte skipet har vært eiet i minst 5 år
Investeringsfradrag	Investeringsfradrag på 30 % av salgssummen ved kjøp av nytt skip
Underskuddsfremføring	Ubegrenset

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Belgia har ikke CFC-regler. Inntekter fra selskaper i lavskatteland blir først skattlagt ved utdeling av utbytte til belgiske aksjonærer. Et land vurderes som lavskatteland dersom skattetrykket er under 15 prosent.

Tonnasjeskattesystem

I 2002 innførte belgiske myndigheter tonnasjebeskatning for belgiske skipsfartsselskaper. Den belgiske tonnasjebeskatningen er bygget opp med basis i den nederlandske modellen. I tillegg til eie og drift av skip omfatter det belgiske tonnasjeskattesystemet også managementvirksomhet.

5.4 Brasil

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	34 %
Avskrivning	5 % per år, avskrivningene kan komme opp i 20 % dersom differansen på 15 % investeres i skip bygget i Brasil
Gevinst ved salg av skip	Kommer i sin helhet til beskatning ved salg
Underskuddsfremføring	Ubegrenset, men fremføringen er begrenset til 30 % av skattepliktig inntekt

Fraktinntekter som stammer fra transport av gods mellom Brasil og utlandet med skip registrert i REB (the Special Brazilian Register) er unntatt fra føderale skatter på inntekten.

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Inntekter som stammer fra CFC-beskattede selskaper er gjenstand for ordinær løpende skattlegging, uavhengig av om kapitalen faktisk deles ut.

Tonnasjeskattesystem

Det er ikke innført tonnasjebeskatning i Brasil.

Andre ordninger

Det eksisterer en rekke støttetiltak til både rederier og verft for investering og bygging av nye skip registrert i REB. Det er tollunntak for innføring av fartøy som skal benyttes i virksomhet knyttet til utvinning av olje og gass.

5.5 Canada

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	Inntekter fra aktiv virksomhet: 31.02 % - 39.12 % - samlet føderal og regional skatt Inntekter fra investeringer: 33,62 % - 93,12 % - samlet føderal og regional skatt
Avskrivning	15 % saldo for skip bygget utenfor Canada og brukt skip bygget i USA (7,5 % i kjøpsåret). 33,1/3 % lineær avskrivning for nye skip bygget og registrert i Canada (16,2/3 for det første og fjerde året)
Gevinst ved salg av skip	16,81 %-19,56 % samlet føderal og regional skatt (reinvesteringsmuligheter eksisterer under særlige vilkår)
Underskuddsfremføring	10 år for inntekt som ikke stammer fra kapitalinvesteringer. Ubegrenset for andre kapitaltap. (3 års tilbakeføring for begge.)

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Canada har CFC-regelverk, men dette omfatter ikke aktiv næringsvirksomhet. I tillegg er det for skipsfartsvirksomhet et unntak fra de ordinære skattereglene. Unntaket gir mulighet for å drive og lede et utenlandsk registrert selskap fra Canada uten at virksomheten blir skattlagt i landet. Normalt vil utenlandske selskap som reelt ledes og drives i Canada bli ansett som skattemessig hjemmehørende i Canada med påfølgende skatteplikt.

Tonnasjeskattesystem

Canada har ikke innført tonnasjebeskatning.

5.6 Danmark

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	28 % (fra 2005)
Avskrivning	25 % saldoavskrivninger ordinært, 12 % for skip som kvalifiserer til tonnasjebeskatning
Gevinst ved salg av skip	
Underskuddsfremføring	Ubegrenset (underskudd oppstått etter 2002)

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Danmark har CFC-lovgivning, men denne gjelder kun for finansiell virksomhet. Skipseiende selskaper vil ikke omfattes av reglene. Inntekt opparbeidet i skipseiende selskaper i lavskatteland blir dermed ikke beskattet før de tas hjem som utbytte.

Danmark har innført en fritaksmodell for utbytte og aksjegevinster i selskapssektoren slik at utbytte og gevinst på aksjer ikke skattlegges der eierandelen er over 20 prosent og har vært eiet i minst 12 måneder. Fritaksmodellen omfatter investering i lavskatteland så lenge 12 måneders kravet er tilfredsstillt.

Tonnasjeskattesystem

Danmark innførte et tonnasjebatesystem med virkning for 2001. Systemet er basert på den nederlandske modellen. I tillegg til eie og drift av skip omfatter det danske tonnasjebatesystemet også managementvirksomhet.

5.7 Filippinene

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	32 % (tom 2005, 35 % til 2008, 30 % fra 2009)
Avskrivning	Begrenset til maksimalt to ganger den normale sats, dersom levetiden er under 10 år, alternativt avskrivning over 5 år
Underskuddsfremføring	3 år

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Filippinene har ikke CFC-regler.

Tonnasjeskattesystem

Filippinene har ikke innført tonnasjebatesystem.

5.8 Frankrike

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	33,1/3 %
Avskrivning	28,13 % saldo for nye skip og annenhåndsskip med levetid over 8 år. Avskrivning på skip kan starte i året før leveringsåret.
Gevinst ved salg av skip	Umiddelbar inntektsføring
Underskuddsfremføring	Ubegrenset (3 års tilbakeføring)

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Frankrike har CFC-regelverk, men dette anvendes ikke forutsatt at det er en viss aktivitet i lavskattelandet – "serving local market". Utbytte fra franske selskaper i lavskatteland kommer kun til beskatning med en andel på 5 prosent dersom det franske eierselskapet eier minst 5 prosent av det utenlandske selskapets kapital.

Tonnasjeskattesystem

Frankrike innførte tonnasjebeskatning i 2003. Systemet er basert på den nederlandske modellen.

5.9 Hellas

Ordinær beskatning

Hellas har grunnlovsfestet at skipsfartsinntekter ikke skattlegges.

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Hellas har ikke CFC-regler. Inntekter opptjent i utlandet skattlegges ikke før ved utdeling av utbytte.

Tonnasjeskattesystem

Hellas ilegger tonnasjeskatten direkte for skip under gresk flagg lik en registeravgift. Det er således ikke en tonnasjeskatt i tillegg til registeravgiftene. Den greske tonnasjeskatten ble grunnlovsfestet i 1975, og er ikke bygget over samme lest som den nederlandske modellen. Tonnasjeskatten dekker skatteplikten både for gevinster og for selskapenes aksjonærer, og innebærer permanent fritak for skattlegging av skipsfartsinntekter på alle nivåer.

5.10 Hong Kong

Ordinær beskatning

Skipsfart skattlegges ikke i Hong Kong.

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Hong Kong har ikke CFC-regler. Utbytte fra utenlandske selskaper beskattes ikke. Rederivirksomhet i selskaper i lavskatteland har dermed fullt skattefritak.

Tonnasjeskattesystem

Hong Kong har ikke et tonnasjeskattesystem, men et system med fritak for skatt på skipsfartsinntekter.

5.11 India

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	33,66 %
Avskrivning	20 % saldo
Gevinst ved salg av skip	Kan avregnes mot saldo på andre skip eller reinvestering i nytt skip
Underskuddsfremføring	Ubegrenset (underskudd oppstått etter 2002)

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Det foretas ingen skattlegging av skipsfartsaktiviteter dersom selskapet ikke er hjemmehørende i India. India vil ikke skattlegge skipsfartsaktiviteter i selskaper hjemmehørende i lavskatteland.

Tonnasjeskattesystem

Et tonnasjeskattesystem for skipsfartsvirksomhet ble innført i 2004.

5.12 Indonesia

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	30 %
Avskrivning	fra 5 % til 25 % avhengig av forventet levetid
Underskuddsfremføring	5 til 10 år

Skattleggingen av skipsfartsselskaper i Indonesia gjennomføres på bakgrunn av en estimert inntekt. Som følge av denne beregningen vil et indonesisk selskap bli belastet med en inntektsskatt på 1,2 prosent av bruttoinntekten.

Det gis ingen fradrag for avskrivninger i denne estimerte inntekten. Det gjennomføres heller ingen skattlegging ved salg av skipet. Siden skatten beregnes på bakgrunn av estimert inntekt vil det ikke oppstå underskudd til fremføring for skipsfartsselskaper.

Tonnasjeskattesystem

Det er ikke innført tonnasjebeskatning i Indonesia.

5.13 Iran

Ordinær skattesats	25 %
Avskrivning	15 % saldo
Gevinst ved salg av skip	25 % skatt
Underskuddsfremføring	Ubegrenset

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Iran har ikke CFC-regelverk.

Tonnasjeskattesystem

Det er ikke innført tonnasjeskatt i Iran.

5.14 Italia

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	33 %
Avskrivning	7,5 % til 10 % - avhengig av type skip
Gevinst ved salg av skip	33 % - 80 % fradrag
Underskuddsfremføring	5 år, er underskuddet oppstått i de 3 første leveår er fremføringsretten ubegrenset

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Italia har et CFC-regelverk, og det er få unntak fra dette regelverket.

Tonnasjeskattesystem

Italia innførte sitt tonnasjeskattesystem i 2004. Systemet er bygget på den nederlandske modellen. I tillegg til eie og drift av skip omfatter det italienske tonnasjeskattesystemet også managementvirksomhet.

5.15 Japan

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	30 % (41 % effektivt på grunn av lokale skatter)
Avskrivning	Saldo over levetid - mellom 7-15 år. Adgang til forserte avskrivninger ved japansk-registrerte skip.
Gevinst ved salg av skip	Skattepliktig som virksomhetsinntekt
Underskuddsfremføring	7 år (1 års tilbakeføring)

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Japan har CFC-regelverk der japanske eiere har mer enn 50 prosent av aksjekapitalen i selskap hjemmehørende i lavskatteland.

Tonnasjeskattesystem

Det er foreløpig ikke innført tonnasjebeskatning i Japan, men det arbeides med spørsmålet.

5.16 Kina

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	33 % (Særskilte økonomiske soner – 15 %)
Avskrivning	Avskrives lineært over 10 år
Underskuddsfremføring	5 år

Kina gjennomfører ulik beskatning for selskaper eiet av utenlandske aksjonærer og statseide selskaper. I utgangspunktet gis det ikke andre betingelser til slike selskaper, men det kan gjøres unntak ved konkret vurdering av individuelle saker.

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Det er ikke kjent at Kina har særskilte skatteregler for investeringer i lavskatteland.

Tonnasjeskattesystem

Det er ikke innført tonnasjebeskatning i Kina.

Andre skatteregler

Selskap som er engasjert i transport av gods med eget utstyr kan få redusert sin skattesats til mellom 15 prosent og 27 prosent avhengig av hvor selskapet er registrert.

Disse selskapene kan også få fritak for skatt dersom de er satt opp for operasjon i minst 10 år. Selskapet er fritatt for inntektsskatt de to første årene selskapet har overskudd etter etablering. Deretter vil selskapet få redusert sin inntektsskatt med 50 prosent i de tre etterfølgende år.

5.17 Korea

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	27,5 %
Avskrivning	Avskrives over 9 -15 år (lineært eller saldo)
Gevinst ved salg av skip	80 % av gevinsten avregnes mot investering i nytt skip
Underskuddsfremføring	5 år

Skattlegging i lavskatteland

Korea har CFC-regler som innebærer løpende skattlegging av inntekter i selskaper etablert i lavskatteland der eierandelen er over 20 prosent.

Tonnasjeskatt

Korea innførte sitt tonnasje-skattesystem i 2005.

5.18 Malaysia

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	28 %
Avskrivning	40 % år 1, 20 % i de 3 etterfølgende år
Gevinst ved salg av skip	Ingen skatt
Underskuddsfremføring	Ubegrenset

I Malaysia er det skattefritak for skipsfartsaktiviteter knyttet til transport av passasjerer og gods med skip registrert i Malaysia, og utleie av skip på voyage- og timecharter.

Skattlegging i lavskatteland

Det gjennomføres ingen skattlegging av skipsfartsaktiviteter i lavskatteland.

Tonnasjeskatt

Malaysia har ikke innført tonnasje-skattesystem.

5.19 Nederland

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	31,5 % - foreslått redusert til 26,9 % fra 2007
Avskrivning	20 % lineær avskrivning – forutsatt at avskrivningene ikke overstiger det skattemessige resultatet
Gevinst ved salg av skip	Kan utsettes i tre år før nedskrivning på nytt skip
Underskuddsfremføring	8 år (1 års tilbakeføring)

Skattlegging i lavskatteland

Nederland har ikke CFC-regelverk. Inntekter fra selskaper i lavskatteland som er eiet fra Nederland vil dermed ikke skattlegges løpende. Ved utdeling av utbytte fra datterselskaper i utlandet, vil disse kun skattlegges i det nederlandske morselskapet dersom skattesatsen der

datterselskapet er hjemmehørende er null. Så lenge skattesatsen er positiv, gjennomføres det ingen skattlegging av utbyttet hos det mottakende selskap i Nederland.

Tonnasjesskatt

Nederland innførte sitt tonnasjesskattesystem i 1996. De etterfølgende systemene i EU, bortsett fra det norske, er utformet med bakgrunn i det nederlandske systemet. I tillegg til eie og drift av skip omfatter det nederlandske tonnasjesskattesystemet også managementvirksomhet.

5.20 Russland

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	24 % (regionale særregler kan redusere denne til 20 %)
Avskrivning	90 % av kostprisen avskrives over 10-30 år avhengig av skipstype
Gevinst ved salg av skip	skattlegges med 24 %
Underskuddsfremføring	10 år

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Russland har ikke innført CFC-regler.

Tonnasjesskatt

Det er ikke innført tonnasjesskattesystem i Russland.

5.21 Saudi-Arabia

Skattesystemet i Saudi-Arabia er ukjent.

5.22 Singapore

Ordinær beskatning

Skipsfart skattlegges i praksis ikke i Singapore. Det er innført særskilte unntaksregler for denne virksomheten.

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Singapore har ikke CFC-regelverk. Utbytte fra utenlandske datterselskaper skattlegges ikke hos det mottakende morselskap i Singapore.

Tonnasjesskatt

Det er ikke innført tonnasjesskatt i Singapore, da landet benytter et system med skattefrihet for skipsfart.

5.23 Spania

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	35 %
Avskrivning	35 % i år 1 og 2 30 % i år 3
Underskuddsfremføring	15 år

Skattlegging i lavskatteland

Spania har et CFC-regelverk som kun omfatter passiv virksomhet. Spansk eierandel må overstige 50 prosent.

Tonnasjeskatt

Spania innførte tonnasjebeskatning i 2002. Den spanske modellen er hovedsakelig basert på det nederlandske systemet.

Andre ordninger

Inntekt fra skip registrert på Kanariøyene vil ha en effektiv beskatning på mellom 3 prosent og 3,5 prosent.

5.24 Storbritannia

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	30 %
Avskrivning	25 % saldo
Gevinst ved salg av skip	Nedskrives på saldo. Dersom saldo ikke er positiv kan gevinstbeskatning utsettes i 6 år
Underskuddsfremføring	Ubegrenset (1 års tilbakeføring)

Skattlegging av virksomhet i lavskatteland

Storbritannia har et CFC-regelverk som i utgangspunktet gjelder der britiske selskaper har en eierandel på minst 50 prosent i selskaper i lavskatteland som har et skattenivå som på under 75 prosent av det britiske.

Det er en rekke unntak fra CFC-regelverket som gjør det mulig å unngå løpende beskatning. Unntak gjelder blant annet for lavskatteland hvor det opprettholdes en viss aktivitet gjennom å ha kontorer og egne ansatte, slik at selskapet ikke fremstår som et "postkasseselskap".

Et selskap kan også være unntatt fra CFC-beskatning dersom det er engasjert i aktiviteter hvis hovedformål ikke er å unngå skattlegging i Storbritannia, og flytting av inntekter ut av Storbritannia ikke er den underliggende årsaken til selskapsetableringen.

Tonnasjeskatt

Storbritannia innførte tonnasjebeskatning i 2000. Den britiske modellen er hovedsakelig basert på det nederlandske systemet, men har et krav om opplæring av offiserer for å kvalifisere for ordningen.

Andre ordninger

Utenlandske personer bosatt i Storbritannia og som ikke anses som skattemessig hjemmehørende ("resident", men ikke "domiciled"), er ikke skattepliktig til Storbritannia for inntekter som ikke er opptjent i landet. Dette innebærer at utenlandske skipsredere som bor i Storbritannia, men som ikke har til hensikt å ta permanent opphold i landet, ikke skattlegges for inntekter fra skipsfart i utlandet. En mye benyttet modell er å ha drift/management i Storbritannia, mens den skipseiende aktiviteten foregår i lavskatteland.

5.25 Sveits

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	14-30 % (7,8 % føderal skatt)
Avskrivning	Maksimalt 18 % - avhengig av type skip
Gevinst ved salg av skip	Skattlegges ikke ved reinvestering innen 5 år
Investeringsfradrag	20 % fradrag av kostprisen ved investering i nytt skip
Underskuddsfremføring	7 år (kan variere noe mellom kantonene)

Skattlegging i lavskatteland

Det gjennomføres ingen løpende skattlegging i Sveits av selskap hjemmehørende i lavskatteland.

Tonnasjeskatt

Sveits har ikke innført et tonnasjeskattesystem.

5.26 Sverige

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	28 %
Avskrivning	30 %
Gevinst ved salg av skip	Kan nedskrives på nytt skip
Underskuddsfremføring	Ubegrenset

Skattlegging i lavskatteland

Sverige har CFC-regelverk, men dette gjelder ikke for internasjonal skipsfartsvirksomhet.

Tonnasjeskatt

Svenske myndigheter har nedsatt et utvalg som skal fremme et konkret forslag til innføring av tonnasjeskatt i Sverige. Utvalget har frist til 31. januar 2006 med sitt arbeid.

5.27 Taiwan

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	25 %
Avskrivning	Basert på levetid
Gevinst ved salg av skip	25 %
Investeringsfradrag	8 % fradrag av kostprisen på tilhørende skipsutstyr
Underskuddsfremføring	5 år

Skattlegging i lavskatteland

Taiwan har ikke CFC-regler, og det gjennomføres ingen skattelegging av virksomhet i lavskatteland.

Tonnasjeskatt

Det er ikke innført tonnasjebeskatning i Taiwan.

5.28 Tyrkia

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	30 % (fra 1. januar 2005)
Avskrivning	5,55 % - 20 % avhengig av skipstype
Gevinst ved salg av skip	Nedskrives mot investering i nytt skip innen 3 år
Investeringsfradrag	40 % - påvirker ikke avskrivningsgrunnlaget
Underskuddsfremføring	5 år

For skip registrert i det tyrkiske internasjonale skipsregisteret gjennomføres det ingen inntektsbeskatning.

Skattlegging i lavskatteland

Tyrkia har ingen CFC-beskatning. Inntekt fra selskap i lavskatteland skattlegges først ved utdeling av utbytte til det tyrkiske morselskapet.

Tonnasjeskatt

Det er ikke innført tonnasjebeskatning i Tyrkia.

5.29 Tyskland

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	25 % + tillegg – kan komme opp i 40 %
Avskrivning	Avskrives over 12-18 år – saldoavskrivning kan maksimalt utgjøre to ganger lineær sats
Gevinst ved salg av skip	25 % - 40 %
Underskuddsfremføring	Ubegrenset (1 års tilbakeføring)

Skattlegging i lavskatteland

Tyskland har CFC-regler for passiv virksomhet der eierandelen i selskaper i lavskatteland er minst 50 prosent. Skipsfartsvirksomhet vurderes generelt som aktiv virksomhet, og CFC-beskattes således ikke.

Tonnasjeskatt

Tyskland innførte tonnasjebeskatning i 1999. Den tyske modellen er hovedsakelig basert på det nederlandske systemet.

5.30 United Arab Emirates

Det er ukjent hvilke skattesystemer som foreligger i de Forente Arabiske Emirater.

5.31 USA

Ordinær beskatning

Ordinær skattesats	35 %
Avskrivning	USA-registrerte skip avskrives lineært over 10 år – saldo maksimalt 20 % Skip med andre flagg avskrives over 18 år
Gevinst ved salg av skip	35 % - ordinær skattesats
Underskuddsfremføring	20 (2 års tilbakeføring)

Skattlegging i lavskatteland

Frem til 1. desember 2004 ble det gjennomført CFC-beskatning av skipsfartsaktiviteter i lavskatteland. Fra dette tidspunktet blir ikke inntekt fra aktive skipsfartsaktiviteter skattlagt i USA før de deles ut som utbytte til det amerikanske morselskapet. Passive skipsfartsaktiviteter som bareboat-utleie kan fortsatt bli gjenstand for løpende CFC-beskatning.

Tonnasjeskatt

USA innførte tonnasjebeskatning fra og med inntektsåret 2005 for skip registrert i USA.