

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ТУРИСТИЧНОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

У статті розглянуто систему оподаткування туристичного бізнесу в Україні та виділено основні проблеми оподаткування туризму.

Ключові слова: система оподаткування, туристичний бізнес.

Актуальність теми. Туризм є важливим джерелом податкового доходу для держав усього світу. Оподаткування туризму має істотний вплив на загальний добробут країни, тому він здається порятунком для урядів, які зіштовхуються з бюджетними обмеженнями і дефіцитом. Міжнародний туризм виступає як головне джерело надходжень іноземної валюти. Дохід, отриманий від оподаткування туризму, може використовуватися на забезпечення суспільних благ, таких як поліпшення умов комунального обслуговування. З іншого боку, податки на туризм дуже істотні, тому підприємства туристичної галузі, міжнародні організації і споживачі туристичних послуг наполягають на скороченні кількості податків у туризмі і зменшенні ставок оподаткування [1].

Аналіз останніх наукових досліджень. Вплив податкової системи на туристичну сферу досліджувався в роботах П. Мельника, Г. Старостенко [2]. Аналізом та оцінкою рівня податкової системи займаються вітчизняні вчені В. Віглинський, Ю. Іванов [3;4]. Проблема ухилення від сплати податків та його наслідкам також присвячено багато робіт, зокрема монографія В. Вишневського та А. Веткина [5].

Мета роботи. Туризм є складним продуктом, який має багато компонентів, і кожен з яких може бути оподаткований за різними ставками. Це є джерелом ускладнення процесу оподаткування. Тому метою роботи є визначення структури оподаткування галузі туризму в Україні.

Основний матеріал. Класична економічна теорія вважає, що збільшення податкової ставки завжди веде до скорочення добробуту для суспільства. Ця проблема широко досліджена в сфері, що стосується товарних і експортних податків.

Однак, безпосереднє застосування цих досліджень до туристичного сектору неможливо без урахування розходження між туризмом і товарним експортом. Основне розходження полягає у тому, що на відміну від товарного експорту, іноземні туристи їдуть у країну призначення, щоб споживати товар, а туристичні послуги однієї країни важко експортувати до іншої.

Податковий тягар у туризмі - це комбінація тягаря експортного податку для іноземних туристів і внутрішнього податку для місцевих підприємств [1].

Економічний аналіз класифікує податки, що застосовуються в туризмі, наступним чином: загальні податки, спеціальні виправдані податки і спеціальні необґрунтовані податки. Ці три групи визначаються в такий спосіб:

- загальні податки визначають як такі, що відносяться до галузей економіки взагалі, вони застосовуються не тільки до сфери туризму; більшість податків у туризмі підлягають під цю категорію.

- спеціальні виправдані податки – це ті податки, які мають відношення тільки до промисловості туризму, але які можуть бути виправдані на підставах відновлення вартості.

- спеціальні необґрунтовані податки - це ті податки, які мають певне відношення до промисловості туризму, але, які не мають за своєю суттю природу відновлення вартості, і тому представляють необґрунтований податок на туристичну промисловість [6].

Світова організація туризму ідентифікувала сорок різних типів податків, що

відносяться до туристичного сектору у розвинутих країнах і в країнах, що розвиваються. Із цих податків, 15 накладені на підприємства туристичної галузі (таблиця 1) [1].

Таблиця 1

Податки, які сплачує туристичний бізнес

	Сектор	Назва податку
1	2	3
1	Авіаперевезення	Податок за використання палива
2	Готелі/ розміщення туристів	Податок з обороту
3		Оподаткування додаткових пільг
4		Платіжна відомість
5		Мито та акциз
6	Ресторани	Податки на лікєро-горілчану продукцію
7	Дорожні податки	Податок на паливо
8	Прокат автомобілів	Торгівельне мито
9	Автобуси міжміського сполучення	Специфічний додатковий податок
10		Торгівельне мито
11		Оподаткування туристичного транспорту
12	Навколишнє середовище	Податок на екотуризм
13		Податок на викиди вуглецю
14		Податок на викиди сміття
15	Азартні ігри	Оподаткування ігрової ставки (betting tax)

Інші тридцять податків безпосередньо підлягають оплаті туристами (таблиця 2).

Таблиця 2

Податки, які сплачує клієнт (турист)

	Сектор	Назва податку
1	Податок на виїзд / в'їзд	Дозвіл на мандрівку/віза
2		Податок для іноземного туриста/ Податок з резидента країни на виїзд
3	Мандрівка літаком	Збір за перевезення на авіа судні (air passenger duty)
4		Податок на авіаквиток
5	Аеропорти/ Морські порти/Дороги	Податок на від'їзд
6		Податок на пасажирське обслуговування
7		Податок на безпеку аеропорту
8		Податок за паркування
9		Транзитні податки
10		Податок на туристичний похід/ альпінізм
11	Готелі/ розміщення туристів	Податок з ліжко-ночей
12		Податок з ліжко-днів
13		Орендний податок
14		Додатковий прибутковий податок
15		Податок з обороту
16		Податок на продажі
17		Податок з обслуговування
18		Оподаткування готелю, ресторану

19		Диференційована ставка ПДВ
20		Оподаткування тимчасової кімнати
21		Податок на розміщення у готелі
22	Ресторани	Податок з обороту/ПДВ
23	Дорожні податки	Дорожні мито, витрати
24	Прокат автомобілів	податок на бензин/дизпаливо
25		муніципальний місцевий податок
26	Автобус	Торгівельний податок
27		Оподаткування туристичного транспорту
28	Відвідування визначної пам'ятки	Податок на відвідування визначної пам'ятки
29		ПДВ та податок з продажу
30	Азартні ігри	Податок на казино

Торгівельний податок, податок з обороту та ПДВ – це ті види податків, які сплачуються різними секторами економіки. Інші є специфічними для відповідної галузі.

Виокремимо продуцентів основних видів послуг на туристичному ринку, за класифікацією О Любіцевої [7]. Це розміщення, харчування, транспорт, дозвілля, виробники комплексного продукту та посередники – туристичні фірми.

Система оподаткування України – це сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів. До державних податків і зборів відносяться: збір на обов'язкове державне пенсійне страхування, збір на загальнообов'язкове державне соцстрахування, збір на обов'язкове держстрахування на випадок безробіття, збір на обов'язкове соцстрахування від нещасних випадків і професійних захворювань, збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення, плата за землю (земельний податок, а також орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності), державне мито, податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств, у тому числі дивіденди, що сплачуються до бюджету державними некорпоративними, казенними або комунальними підприємствами, податок на доходи фізичних осіб [9].

Державні податки, які є специфічними для різних галузей економіки, що відносяться до туризму відображені у таблиці 3.

Таблиця 3

Специфічні державні податки

Розміщення	Харчування	Транспорт	Дозвілля	Тур фірми
збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	збір за проведення гастрольних заходів	єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України
	фіксований сільськогосподарський податок	плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	

	плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	
	мито	збір за спеціальне використання природних ресурсів	збір за спеціальне використання природних ресурсів	збір за спеціальне використання природних ресурсів
	акцизний збір	збір за забруднення навколишнього природного середовища	збір за забруднення навколишнього природного середовища	збір за забруднення природного середовища

До місцевих податків і зборів відносяться: податок з реклами, комунальний податок, збір за право використання місцевої символіки [8].

Місцеві податки, які є специфічними для різних галузей економіки, що мають відношення до туристичного ринку, відображені у таблиці 4.

Таблиця 4

Специфічні місцеві податки

Розміщення	Харчування	Транспорт	Дозвілля	Турфірми
курортний збір	збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі	збір за припаркування автотранспорту	збір за припаркування автотранспорту	збір за припаркування автотранспорту
	податок з продажу імпортованих товарів		збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей	
			збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі	
			збір за участь у бігах на іподромі	

Однією з проблем оподаткування туристичної галузі є її множинність. Наприклад, податок з реклами, де об'єктом оподаткування є вартість послуг за встановлення та розміщення реклами, який сплачують всі суб'єкти туристичної діяльності: фірма по організації перевезень, інша фірма по організації екскурсій, а також туристична фірма, яка виробляє вже готовий тур. Всі ці податки включаються у собівартість туру. Тобто турист сплачує у декілька разів більше.

Більшість аргументів на користь оподаткування сектора туризму засновані на тому факті, що продукти туризму споживаються разом з неоціненими природними благами і суспільними товарами. Неоціненні природні блага включають сонце, море і дику природу, у той час як суспільні товари можуть включати послуги на безпеку та охорону здоров'я.

Забезпечення суспільних товарів - одна з головних ролей уряду. Визначення суспільних товарів включає наступне: неподільність, тобто предмети споживання не можуть бути поділені на одиниці, що можуть бути продані індивідуально; невиключеність, тобто ніщо не може бути виключене з загальної користі продукту; проблема безбілетника, де важко знайти користувачів відповідного блага і стягнути

визначену плату.

Приклади суспільних товарів включають вуличне освітлення і національну оборону, забезпечення захисту права власності й ефективність роботи приватного сектора економіки. Характерною рисою суспільних товарів є те, що їх важко розвивати і підтримувати через окремого платника, тому що немає ніякого цінового механізму, що керує ринком цих товарів. Ці товари можуть бути надані тільки урядом, який використовує своє право оподаткувати для того, щоб забезпечити ресурси, необхідні для виробництва суспільних товарів.

Внутрішні платники податків, зазвичай, фінансують виробництво таких товарів. Приплив туристів накладає додаткові витрати на уряд, які стосуються поліпшення безпеки і підтримки навколишнього середовища. Як нерезиденти, туристи не фінансують додаткові витрати уряду. Тому туристський податок буде служити для часткового відшкодування витрат уряду. Часто туристи платять за відвідування невеликої кількості пам'яток таких як парки і сафари. Але стягнути безпосередньо оплату за користування вуличним освітленням чи суспільною безпекою важко. Тому оподаткування іноземних туристів може бути єдиним шляхом стягування плати за використання суспільних товарів, які вони споживають.

Туризм також забезпечує збільшення урядового доходу. За оцінками Світової організації туризму, туристські країни одержують приблизно 10-25 % від загального податкового доходу за рахунок туристичного сектору. У деяких маленьких країнах, що спеціалізуються на туризмі, таких як Багами, більш ніж 50 % урядового доходу отримано від туристичного сектору. Чистий дохід туризму на Мальдівах складає 40 % урядового доходу. У Маврикії приблизно 12-15 % податкового доходу отримано безпосередньо і опосередковано за рахунок сектора туризму [1].

Важливим елементом розвитку та функціонування туризму є збереження навколишнього середовища. У багатьох випадках, ніяких належних стратегій управління природними ресурсами не формується, особливо на початковій стадії розвитку туризму, а це загрожує екологічній безпеці. Регулювання в'їзду туристів і оподаткування є двома найпопулярнішими інструментами, що використовуються, для виправлення проблем.

Податкова ставка повинна забезпечувати витрати уряду на підтримку навколишнього середовища, підтримку високих стандартів охорони здоров'я і харчування, але не повинна бути встановлена настільки високо, щоб перешкоджати споживанню продукту і прибуттю туристів до країни.

Проаналізуємо аргументи щодо недоліків оподаткування туристичної сфери.

По-перше, податки, накладені безпосередньо на туристичний сектор, іноді важко обґрунтувати. Розмір стягнутого податку може бути невеликим, але податок може мати істотний негативний вплив на сектор туризму, з наслідками для всієї економіки. Це трапляється особливо з податками, які накладені безпосередньо на туристів, такими як плата за візи. Високі ставки обов'язкових податків можуть бути перешкодою до відвідування країни. Для країн, де туризм складає головну частину економіки, це може негативно вплинути на рівень зайнятості населення і платіжний баланс та привести до повного скорочення рівня економічної діяльності.

По-друге, втрата доходу. Фінансові ефекти від розвитку туризму будуть відрізнятися у різних країнах, це має три головні причини. Перша, ефекти залежать від політики уряду. Якщо уряд хоче збільшити податкові надходження, то податкові ставки будуть високими. З іншого боку, якщо уряд хоче розвинути туристичний сектор, - податкові ставки можуть бути низькими. Також деякі уряди використовують субсидії для аеропортів та інфраструктури автостоянок, створюють інвестиційні стимули для підприємств. Друга, фінансові ефекти також залежать від того наскільки є важливий туризм для економіки. Очевидно, чим вище внесок туризму в економіку, тим вище будуть податкові надходження від туризму. Третя, число і типи ін'єкцій в інші сектори економіки і витоки економіки, що викликає сектор туризму, також важливі. Як правило, ін'єкції

мають тенденцію збільшувати урядовий дохід, а витрати приводять до скорочення доходу.

Далі, відплата. Оподаткування збільшує дохід, але, як і у випадку торгових податків, якщо уряд відчуває, що інший уряд незаконно збільшує податки для його громадян, то це породжує відплату уряду країни. Наприклад, Кенія і Танзанія запровадили візу для британських громадян у відплаті на запровадження плати за візи до Великобританії для їхніх громадян. Відплата завжди є погрозою, має негативні результати для добробуту обох країн.

Висновки. Отже, можна виділити наступні проблеми в оподаткуванні туристичної галузі.

Місце, де були придбані туристичні послуги (наприклад покупка туру), може бути віддалене від місця їх надання. Тому виникає проблема визначення регіону, до якого будуть сплачені податки.

Туристичні послуги надаються у комплексі, включаючи послуги різних секторів економіки (розміщення, транспорт). Виникає проблема множинності оподаткування.

Більшість розрахунків між туристом та суб'єктами господарської діяльності, які задіяні у туризмі, що безпосередньо надають туристичні послуги, здійснюється через посередників, які утворюють комплексний туристичний продукт, який зумовлює складності у оподаткуванні.

Існуюча система податків і зборів та спрощена система оподаткування не вирішує цих проблем. Перша проблема вирішується на законодавчому рівні. Створення туристичного кластеру, який виробляє готовий туристичний продукт та безпосередньо представляє його туристу допоможе вирішити дві останні проблеми.

Перспективи подальших розробок. Математичне моделювання формування туристичного кластеру та схеми його оподаткування дозволить знайти шляхи удосконалення системи оподаткування в туристичній сфері України.

Список використаних джерел:

1. Gooroochurn N., Sinclair T. The Welfare Effects of Tourism Taxation // Christel DeHaan Tourism and Travel Research Institute. - 2003. – February. - P. 1-37 // www.nottingham.ac.uk/ttri
2. П.В. Мельник, Г.Г. Старостенко. Напрями удосконалення оподаткування туристично-рекреаційної діяльності // www.ecologylife.ru/tyrizm-2002/naryami-udoskonalennya-opodatkovannya-turistichno-rekreatsiynoyi-diyalnosti.html
3. Вітлінський В.В., Скрипник А.В. Аналіз діяльності податкової системи України // *Фінанси України*. – 2005. - №12. – С. 19-31
4. Іванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування: монографія / Ю.Б Іванов. - Харків: ХДЕУ-Торнадо, 2003, 517с.
5. Вишнеvский В.П., Веткин А.С. Уход от уплаты налогов: теория и практика: Монография / НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти. – Донецк, 2003. – 282 с.
6. Econtech Pty Ltd. Analysis of the Taxes and Assistance Impacting the Tourism Industry // National Tourism Alliance. – 2003. – March. - P. 1-26 // www.econtech.com.au/
7. Любіцева О.О. Ринок туристичних послуг К.: Альтерпрес, 2002. - 436 с.
8. Декрет КМУ «Про місцеві податки і збори» (від 20 травня 1993 року N 56-93) / zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=56-93
9. Закон України «Про систему оподаткування» (від 25 червня 1991 року №1251-ХІІ) / zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1251-12

Диденко А.В. Система налогообложения туристического бизнеса в Украине.

В статье рассмотрена система налогообложения туристического бизнеса в Украине, выделены основные проблемы налогообложения туризма.

Ключевые слова: система налогообложения, туристический бизнес.

Didenko A.V. System of tourism taxation.

System of tourism taxation in Ukraine, pros and cons of tourism taxation are considered, the basic problems of the taxation are defined

Keywords: system of the taxation, tourism business.