

УДК 338.48:379.8

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ГОТЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Ігор Пандяк 

*Львівський національний університет імені Івана Франка,
вул. П. Дорошенка, 41, 79007, м. Львів, Україна,
e-mail: ihor.pandyak@lnu.edu.ua*

Проаналізовано систему оподаткування готельних підприємств в Україні згідно з їхнім організаційно-правовим статусом. Виявлено взаємовплив системи оподаткування на організаційно-функціональні характеристики готелів – штат працівників, спеціалізацію, показники фінансово-економічної діяльності, кваліфікацію бухгалтерів, фінансову звітність та ін. Схарактеризовано переваги і недоліки загальної і спрощеної системи оподаткування в Україні, яку використовує більшість готельних підприємств.

Виявлено зв'язок між податковою політикою держави в готельному господарстві та інвестиційною активністю. Оподаткування є ключовим чинником, через який держава надає підтримку підприємствам, які залучають інвестиції. Підтримка полягає у зменшеній ставці податку на прибуток, наданні податкових пільг. Держава, недодержуючи надходження в бюджет, стимулює готельні підприємства зменшенням витрат на сплату податку на прибуток більше вкладати в господарську діяльність та збільшувати прибуток. Важливо разом зі зменшенням податкової ставки застосовувати засоби впливу для цільового призначення податкових пільг. В Україні система оподаткування не сприяє капіталовкладенням у готельне господарство. Схарактеризовано механізм застосування податкових пільг у країнах, відомих туристичною спеціалізацією.

Виявлено, що система оподаткування прибутку готельних підприємств – один з ключових чинників їхнього мікроекономічного розвитку, нарощування фінансового потенціалу, а також інструмент інвестування у сферу гостинності України. Зниження ставок податку на прибуток готельних підприємств з 21 до 18 % сприяє поліпшенню їхнього фінансового стану, нарощуванню виробничих потужностей, підвищенню рівня сервісу. Проте такий засіб не може бути гарантом реінвестування в підприємства. Ефективнішими вважають податкові пільги цільового призначення, наприклад: значне зменшення або звільнення підприємств згідно з категорією, типом, місткістю, регіоном розташування від податку на прибуток на певний термін. Водночас разом зі зменшенням податкової ставки необхідно застосовувати засоби зворотного впливу для дотримання суб'єктами готельного бізнесу цільового застосування податкових пільг.

Ключові слова: готельні підприємства, система оподаткування, податкові пільги, прибуток підприємств, інвестиції, інвестиційний клімат.

Важливим інструментом державного регулювання розвитку готельного бізнесу є податкова політика. Оподаткування може активізувати або стримувати діяльність суб'єктів готельного бізнесу, а також бути засобом активізації або сповільнення інвестиційної діяльності.

Новизна дослідження полягає в системному аналізі оподаткування готельних підприємств в Україні, виявлення зв'язку з інвестиційною активністю, мікроекономічною діяльністю готельних компаній. Зосереджено увагу на потребі адаптивної до ринку готельних послуг системи державної фіскальної політики відповідно до закордонного досвіду.

Готелі й інші засоби розміщення в Україні можуть бути юридичними або фізичними особами. Згідно з законодавством, суб'єктам правових відносин у готельному бізнесі на власний розсуд надано змогу вибору системи оподаткування. Сьогодні жодних податкових пільг для готельного бізнесу не передбачено, тому підприємствам вигідніше використовувати спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку.

У разі вибору системи оподаткування заклад розміщення враховує обсяг річного доходу, кількість працівників, орієнтацію на матеріальний статус клієнтів, загальний масштаб діяльності.

Відповідно до обраної системи оподаткування підприємство формує фінансову діяльність – необхідний штат бухгалтерів, їх кваліфікація, порядок ведення звітності, ступінь ризику в допущенні помилок у ході ведення документації, податкове навантаження на підприємство.

Згідно з Податковим кодексом України суб'єкти готельного бізнесу фізичні особи можуть обирати спрощену або загальну систему оподаткування [7]. Для спрощеної системи оподаткування, залежно від кількості найманих працівників та обсягу річного доходу, готельне підприємство може бути платником єдиного податку другої або третьої групи. Ставка податку становить до 20 % мінімальної заробітної плати або 3 % доходу, 5 % доходу – якщо не сплачується ПДВ. Більшість готелів належить суб'єктам господарювання, які включені до третьої групи платників єдиного податку. Сьогодні заклади розміщення вигідніше реєструвати як фізичну особу платник єдиного податку, оскільки такі підприємства звільнено від застосування реєстратора розрахункових операцій (РРО). За Податковим кодексом України, РРО не застосовують до платників єдиного податку другої і третьої категорії фізичних осіб-підприємців незалежно від обраного виду діяльності, обсяг доходу яких упродовж календарного року не перевищує 1 млн грн. [4]. З 1 січня 2015 р. ця пільга не поширюється на готелі, оскільки вони надають послуги, а не продають продукцію.

Перевага спрощеної системи оподаткування – у зменшенні кількості та складності оформлення необхідної документації, кількості та обсязі податків. Інша важлива перевага – підприємство на загальних підставах є платником ПДВ. Тобто обов'язкову реєстрацію підприємства юридична чи фізична особа-платник ПДВ проводить згідно з Податковим кодексом України (п. 181.1), якщо загальна сума від операцій з постачання товарів (послуг), що підлягають ПДВ, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі впродовж останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн грн. (без урахування ПДВ) [7].

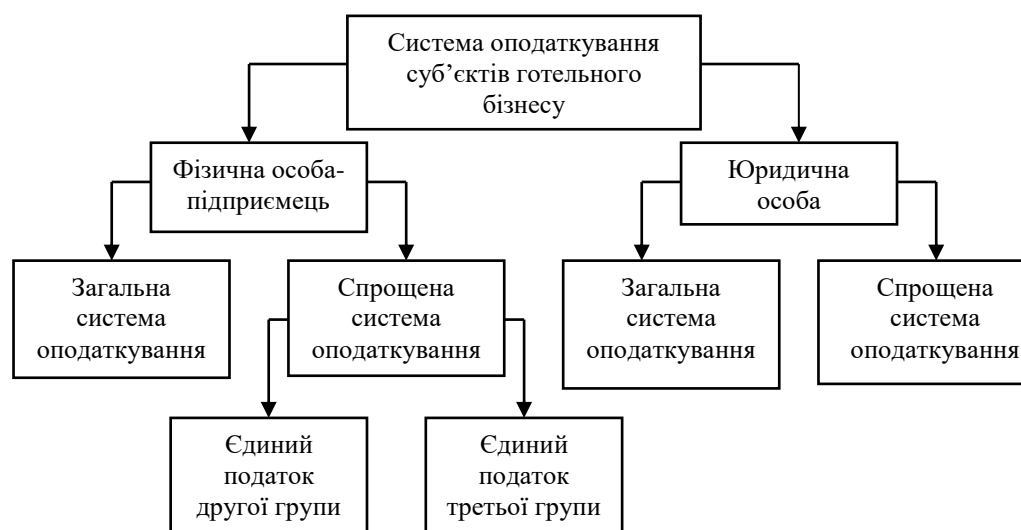
Спрощеній системі оподаткування властиві певні недоліки – обмеження в кількості працівників, річному обсязі доходу, способі сплати податку, єдиний податок підприємство сплачує авансом, тобто без гарантії отримання доходу в наступний період. Ускладнює фінансовий стан потреба сплатити 50 % обсягу єдиного податку на кожного зареєстрованого найманого працівника [5].

Готельні підприємства-платники податків у загальній системі сплачують податок на прибуток підприємства (18 %), податок на додану вартість (20 %), єдиний соціальний

внесок, військовий збір, податок на землю та туристичний збір (його запроваджує орган місцевої влади у найбільш привабливих для туристів містах).

Перевага загальної системи оподаткування над спрощеною у визначенні ставки оподаткування – чистого доходу, тобто доходу з відрахуванням витрат. У цій системі, якщо готельне підприємство без прибутку або збиткове, податок на прибуток не стягують. Платники єдиного податку сплачують цей податок незалежно від результатів діяльності підприємства та без обмежень обсягу річного доходу, кількості найманих працівників, видів діяльності, форми розрахунків і суб'єктів, яким продають товари або надають послуги.

Недолік загальної системи оподаткування – у складній, часто суперечливій формі документальної звітності.



Система оподаткування суб'єктів готельного бізнесу в Україні
The system of taxation of hotel business in Ukraine

Податкова політика в готельному господарстві суттєво впливає на інвестиційну активність щодо як внутрішнього, так і, особливо, іноземного інвестора. Від інвестиційної активності залежить конкурентоспроможність національного туристичного комплексу на світовому ринку.

Оподаткування є ключовим чинником через який держава надає підтримку підприємствам, які залучають інвестиції. Підтримка забезпечена у формі зменшеної ставки податку на прибуток, надання податкових пільг. Держава, недодержуючи надходження в бюджет, стимулює готельні підприємства зменшенням витрат на сплату податку на прибуток більше вкладати в господарську діяльність та збільшувати прибуток. Важливо разом зі зменшенням податкової ставки застосовувати засоби впливу для цільового призначення податкових пільг.

Податок на прибуток – це форма фіскального навантаження, характерна для більшості країн світу. Як і в державах Європи, де ставка цього податку тенденційно зменшується, в

Україні вона знизилась з 21 до 16 % у 2014 р, проте збільшилась до 18 % з 2015 р. У Європі найвища ставка цього податку у Франції – 34,4 %, Бельгії – 34 %, Італії – 31,3 %. Проте в країнах з найвищою ставкою застосовують податкові пільги. Наприклад, в Австрії ставка податку на додану вартість загалом становить 20 %, для готелів вона зменшена до 13 %, у Бельгії, відповідно – 21 і 6, Франції – 20 і 10, Болгарії – 20 і 9, Фінляндії – 24 і 10. В Ізраїлі готельні підприємства, зорієнтовані на прийом іноземних туристів, ПДВ взагалі не обкладені. У Єгипті така податкова пільга поширюється на готелі, які обслуговують іноземних туристів упродовж десяти років. Для активізації підприємництва в сфері гостинності нульову ставку податку на прибуток застосовують в ОАЕ, Естонії, збалансоване пільгове оподаткування – в інших державах Балтії.

У багатьох державах об'єкти туристичної інфраструктури отримують значні фінансові пільги. Зокрема, у Туреччині будівництво готельно-туристичних комплексів на 40 % дотує держава. Окрім субвенції, яка через систему тарифів на послуги забезпечує значну конкурентоспроможність, дозволено вільний обіг сумісно з національною грошовою одиницею іноземної валюти. Також для нових об'єктів передбачено звільнення від ПДВ, митних зборів, зменшення інших видів податків [10].

В Ізраїлі передбачено повернення державою 33 % інвестицій у формі податкових пільг і прямих відрахувань на інвестування в бюджетні готелі, побудовані в туристичних зонах (Тель-Авів, Центральний береговий регіон). Податкові пільги для збудованих готелів надають на термін десять років. [9].

В Іспанії, у стратегії підвищення ефективності туристичного комплексу країни, основний пріоритет надано модернізації готелів в основних курортних зонах, оголошенню зонами-франко островів для зниження вартості туристичних послуг, насамперед у готелях.

У Марокко пріоритетний розвиток туристичної інфраструктури передбачає прямі бюджетні інвестиції в межах 20–40 %. Серед основних об'єктів – готелі, парки розваг та ін.

Визнання острова Балі (Індонезія) вільною економічною зоною знизило ціни на туристичні послуги, зокрема у сфері гостинності. У країні підтримка готельного бізнесу також забезпечена прямими бюджетними інвестиціями.

Державна підтримка капіталовкладень у готельну сферу відображається у створенні сприятливого інвестиційного клімату, основними характеристиками якого є:

- стабільна політична ситуація;
- прозора й обґрунтована законодавча база з захисту інтересів інвестора (податкові пільги, гарантія безперешкодного вивезення капіталу);
- надання інформації та консультацій потенційним інвесторам. Для інвестора важлива інформація про основні ринкові показники розвитку потенційного бізнесу: наприклад, у готельному бізнесі серед важливих напрямів – середня наповненість закладів, ціна продажу номерів, рентабельність підприємств та ін. Джерелом інформації, консультантами можуть бути офіційні державні, муніципальні або спеціалізовані консалтингові компанії;
- державні гарантії. Ця форма державної підтримки актуальна для країн з нестабільною політичною й економічною ситуацією. Гарантія забезпечена з метою повернення кредитів. У разі, коли гарантом є держава, обсяги кредитування готельних підприємств значно збільшуються. Для готельного бізнесу актуальність державних гарантій зумовлена значною капіталоємністю підприємств;
- боротьба з корупцією і спрощення бюрократичних перешкод, (один з найважливіших для України чинників). Для інвесторів України характерна тривала процедура

отримання земельних ділянок під будівництво, тому вони активніше вкладають капітал в об'єкти з коротшим терміном окупності, зокрема торговельно-комерційні установи та комплекси. Для готелів термін окупності досить тривалий – 7–15 років. Проблема отримання значної кількості дозволів, ускладнена бюрократична процедура збільшують термін відкриття готелю в середньому до двох–п'яти років, і більше. Експерти ринку називають значними транзакційні витрати, пов'язані з веденням переговорів, оформленням дозвільної технічної документації, які становлять до 50 % капіталовкладень.

Система цільової державної підтримки розвитку готельної сфери діє в багатьох державах. Наприклад, у Франції, в разі відкриття нового готелю впродовж перших двох років підприємство повністю звільнене від сплати податку на прибуток, на третьому році – на 75 %, четвертому – 50, п'ятому – на 25 %. Також упродовж перших двох років діяльності готелі звільнені від сплати земельного податку. Законодавством передбачено зменшення ставки податку для готелів в разі збільшення їхнього капіталу. Такі норми зорієнтовані, щоб спрямовувати капітал на поліпшення роботи готельних підприємств – розширення діяльності, підготовку кадрів, заміну обладнання, дослідження ринку послуг гостинності та ін.

Ще одним важливим напрямом у системі фіскального регулювання розвитку готельного господарства є регіоналізація та надання пільг певним категоріям готелів. Така система державної податкової підтримки забезпечена в багатьох туристично розвинених країнах (Греція, Іспанія, Італія, Ізраїль та ін.) для сприяння інвестуванню в розвиток інфраструктури та надання підтримки готелям високої категорії.

Диференціація податкових пільг за регіоном в Україні надзвичайно важлива, оскільки в державі є райони, насамперед Карпатський, Кримський, Причорноморський, з надзвичайно багатим рекреаційно-туристичним потенціалом, проте внаслідок незначних інвестиційних надходжень стан готельної інфраструктури не відповідає потребам ринку. Приклади законодавчого закріплення податкових пільг зі стимулювання інвестувань у розвиток гірської житлової нерухомості, зокрема закладів розміщення, відомі в багатьох країнах Європи (Греція, Німеччина, Італія та ін.). Наприклад, у Греції 1998 р. ухвалено закон 2601, яким підтримано інвестиції для спорудження гірськолижних центрів, конференц-центрів, спеціалізованих закладів бальнеологічного профілю та ін. Законом диференційовано забезпечено підтримку готелів різної категорії – найбільшу для інвестування в будівництво готелів категорії В (чотири зірки), модернізації категорії С (три зірки) та нижчих категорій щонайменше в категорію С. Щодо інфраструктури гостинності в законі закладено принцип стимулювання розвитку рекреаційно і туристично привабливих територій і принцип якісного поліпшення інфраструктури [2].

У Росії з 1 січня 2018 по 31 грудня 2022 рр. законодавчо надано податкові пільги готелям та іншим засобам розміщення туристів Далекого Сходу. Законом уведено нульову ставку на прибуток організацій, які надають туристично-рекреаційні послуги. Для отримання пільги готельним підприємствам 90 % доходів необхідно одержувати від надання послуг розміщення. Також готельні підприємства не повинні застосовувати знижені ставки податку і не проводити в пільговий період операції з цінними паперами [3, 8].

Отже, система оподаткування прибутку готельних підприємств – один з ключових чинників їхнього мікроекономічного розвитку, нарощування фінансового потенціалу, водночас інструмент інвестування у сферу гостинності України. Зниження ставок податку на прибуток готельних підприємств з 21 до 18 % сприяє поліпшенню їхнього фінансового стану, нарощуванню виробничих потужностей, підвищенню рівня сервісу. Проте такий

засіб не може гарантувати реінвестування в підприємства. Ефективнішими вважають податкові пільги цільового призначення, наприклад: значне зменшення або звільнення підприємств залежно від категорії, типу, місткості, регіону розташування від податку на прибуток на певний термін. Водночас разом зі зменшенням податкової ставки необхідно застосовувати засоби зворотного впливу для дотримання суб'єктами готельного бізнесу цільового застосування податкових пільг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. *Амбросій О. І.* Класифікація доходів готельного господарства та фактори, що впливають на їх розмір // Вісник Чернів. торг.-економ. ін-ту. 2010. Вип. 1. С. 195–199.
2. *Вуйцик О. І.* Оподаткування прибутку готельного бізнесу як засіб державного регулювання інвестиційної діяльності [Електронний ресурс] // Економіка. Управління. Інновації. 2012. № 2(8). Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2012_2_8
3. Гостиницы на Дальнем Востоке смогут получить налоговые льготы. Режим доступу: <https://primamedia.ru/news/603938/>
4. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг від 06.07.1995 р. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80>
5. *Іотова К. О.* Особливості оподаткування суб'єктів готельного бізнесу в Україні. Режим доступу: http://www.confcontact.com/2017-ekonomika-i-menedzhment/7_iotova.htm.
6. *Мальська М. П., Пандяк І. Г.* Готельний бізнес: теорія та практика: підручн. 2-вид. перероб. та доп. К.: Центр учбової літератури, 2012. 472 с.
7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/nk>
8. *Тумандеева Л. А.* Рынок гостиничных услуг в России: перспективы развития и методы регулирования: автореф. дис. на соиск. ученой степени канд. эконом. наук, специальность 08.00.05. СПб., 2005. 16 с.
9. *Eisen D., Fischer J.* 10 reasons to invest in Israel's hospitality market. 2018. URL: <https://www.hotelmanagement.net/development/10-reasons-to-invest-israel-s-hospitality-market>.
10. Invest in Turkey. Investment Incentives. Електронний ресурс. URL: <http://www.invest.gov.tr/en-US/investmentguide/investorsguide/Pages/Incentives.aspx>.

REFERENCES

1. Ambrosius, O. I. (2010). Classification of hotel income and factors affecting their size. *Bulletin of Cherniv. trading-economy. inst., 1*, 195–199. (in Ukrainian).
2. Vuityk, O. I. (2012). Taxation of hotel business profits as a means of state regulation of investment activity. *Economics. Management. Innovation, 2*(8). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2012_2_8. (in Ukrainian).
3. Hotels in the Far East will be able to receive tax benefits. URL: <https://primamedia.ru/news/603938/>.

4. Law of Ukraine “On Application of Registrars of Settlement Transactions in the Field of Trade, Catering and Services of 06.07.1995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80>
5. Iotova, K. A. (2017). Features of taxation of hotel business entities in Ukraine. Electronic resource. URL: http://www.confcontact.com/2017-ekonomika-i-menedzhment/7_iotova.htm (in Ukrainian).
6. Malska, M. P., & Pandyak, I. G. (2012). Hotel business: theory and practice: handbook. 2nd ed. Kyiv: Centre for Educational Literature, 472 p. (in Ukrainian).
7. Tax Code of Ukraine No. 2755-VI of 02.12.2010. URL: <http://sfs.gov.ua/nk>.
8. Tumandeva, L. A. (2005). The hotel services market in Russia: prospects for development and methods of regulation: author. diss. on the nipple. degree of Cand. economy. of sciences. Specialty 08.00.05. St. Petersburg, 16 p.
9. Eisen, D., & Fischer, J. (2018). 10 reasons to invest in Israel’s hospitality market. URL: <https://www.hotelmanagement.net/development/10-reasons-to-invest-israel-s-hospitality-market>.
10. Invest in Turkey. Investment Incentives. URL: <http://www.invest.gov.tr/en-US/investmentguide/investorsguide/Pages/Incentives.aspx>.

*Стаття: надійшла до редакції 24.07.2020
доопрацьована 14.08.2020
прийнята до друку 21.09.2020*

SYSTEM OF TAXATION OF HOTEL ENTERPRISES IN UKRAINE

Igor Pandyak

*Ivan Franko National University of Lviv,
P. Doroshenko St., 41, UA – 79007 Lviv, Ukraine,
e-mail: ihor.pandyak@lnu.edu.ua*

The taxation system of hotel enterprises in Ukraine according to their organizational and legal status is analyzed. The influence of the tax system on the organizational and functional characteristics of hotels – staff, specialization, indicators of financial and economic activity, qualification of accountants, financial statements, etc. is revealed. The advantages and disadvantages of the general and simplified tax system in Ukraine are described. Most hotel businesses use a simplified tax system.

The connection between the state tax policy in the hotel industry and investment activity is revealed. Taxation is a key point in which the government supports investment-attracting businesses. Support is provided in the form of reduced income tax rates, tax benefits. The state, by not receiving budget revenues, encourages hotel companies to reduce their income tax expenditures to invest more in business and increase profits. It is important, together with the reduction in the tax rate, to use means of influence for the purpose of tax relief. In Ukraine, the tax system does not promote investment in the hotel industry. The mechanism of application of tax privileges in countries known to the tourist specialization is characterized.

It has been revealed that the hotel taxation system is one of the key factors of their microeconomic development, financial capacity building, and at the same time an instrument of investment in the hospitality sector of Ukraine. Reducing the profit tax rates of hotel companies from 21% to 18% contributes to improving their financial status, increasing production capacity, and improving service levels. However,

such a tool cannot be a guarantee of reinvestment in an enterprise. Targeted tax benefits are considered more effective, for example: significantly reducing or exempting companies by category, type, capacity, location of income tax for a specified period. At the same time, with the reduction of the tax rate, it is necessary to use the means of influence to comply with the subjects of the hotel business with the targeted application of tax benefits.

Key words: hotel enterprises, tax system, tax breaks, profit of enterprises, investments, investment climate.