

8. Taking Stock and Moving Forward. The UNIDO–UNEP National Cleaner Production Centres. 2010 [Електрон. ресурс] – Доступний з: <www.unido.org/cp>

9. Concept of Green Productivity. Asian Productivity Organization. Tokio. 2008 [Електрон. ресурс] – Доступний з: <http://www.apo-tokyo.org/gp/O1about_gp.htm>

10. Sustainable Manufacturing and Eco-innovation: Framework, Practices and Measurement – Synthesis Report. OECD, 2009 [Електрон. ресурс] – Доступний з: <www.oecd.org>

11. UNIDO Green Industry Initiative for Sustainable Industrial Development. UNIDO, Vienna, October 2011 [Електрон. ресурс] – С. 8. – Доступний з: <www.unido.org>

12. Экологическое управление и более чистое производство. The International Institute for Industrial Environmental Economics at Lund University, Sweden. 2001. – Публікація KFS, Lund.

13. Eco-innovation in Industry: Enabling Green Growth. OECD, 2009 [Електрон. ресурс] – С. 26. – Доступний з: <www.oecd.org>.

14. www.en.wikipedia.org/wiki/Eco-industrial_park

15. Van Berkel, From Waste to Profit. UNIDO, MakingIt N1, 2009 [Електрон. ресурс] – Доступний з: <www.unido.org>

16. Anja–Katrin Fleig. ECO–Industrial Parks. A Strategy towards Industrial Ecology in Developing and Newly Industrialized Countries. Eschborn, 2000 [Електрон. ресурс] – Доступний з: <www.gtz.de/utk/>

Н.П. БАКЕРЕНКО,

к.е.н., ст. викладач, Європейський університет

Податкове стимулювання розвитку готельних підприємств

У статті розглянуто сутність податкового стимулювання як чинника прискореного розвитку готельних підприємств, проведено аналіз нині діючої системи оподаткування цих суб'єктів підприємницької діяльності в Україні, обґрунтовано, що найбільш привабливою є спрощена система оподаткування без сплати ПДВ, внесені пропозиції щодо застосування заходів держави, які мають бути спрямовані на зменшення ставки ПДВ (на 50%, опираючись на світову практику) та зменшення єдиного соціального внеску.

Ключові слова: податкове стимулювання, суб'єкти підприємницької діяльності, що надають готельні послуги, податки.

В статье рассмотрена суть налогового стимулирования как фактора ускоренного развития предприятий гостиничного типа, осуществлен анализ современной системы налогообложения этих субъектов предпринимательской деятельности в Украине, обосновано, что наиболее привлекательной является упрощенная система налогообложения без уплаты НДС, внесено предложение относительно мероприятий государства, которые должны быть направлены на уменьшение ставки НДС (на 50%, опираясь на мировую практику) и на уменьшение единого социального налога.

Ключевые слова: налоговое стимулирование, субъекты предпринимательской деятельности, предоставляющие гостиничные услуги, налоги.

The article is about the nature of tax incentives as a factor of the accelerated development of the hotel enterprises. The analyze of the current system of taxation of business entities in Ukraine has been done. It was proved the most attractive one is the simplified taxation without paying VAT. The measures have been suggested for the appli-

cation by the state that should be directed at reducing the rate of VAT (50% adapting international practices) and reducing the single social contribution.

Keywords: tax incentives, business entities that provide accommodation services, taxes.

Постановка проблеми. Податкове регулювання є комплексом розроблених заходів, роль яких полягає у встановленні оптимальних розмірів податкових платежів. З одного боку, передбачає абсолютне задоволення фінансових вимог держави для покриття витрат державного бюджету, а з іншого – забезпечує оптимальний податковий тягар, що не обтяжує суб'єктів господарювання і стимулює їх до розширення своєї діяльності. Отже, основним завданням такого регулювання є досягнення повноти та своєчасності сплати податкових зобов'язань усіма суб'єктам, що сприятиме формуванню ресурсів як загальнодержавного, так і місцевих бюджетів.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Вагомий внесок у розвиток теорії податкового стимулювання зробили такі вітчизняні дослідники, як В. Андрущенко, О. Василік, В. Вишневецький, А. Даниленко, М. Дем'яненко, Т. Єфименко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, П. Лайко, І. Луніна, В. Мельник, В. Опарін, Ю. Пасічник, Н. Прокопенко, В. Синчак, Л. Тарангул, В. Тропіна, В. Федосов, Л. Шабліста, С. Юрій та російські вчені: І. Горський, В. Пансков, Д. Чернік, Т. Юткіна та багато інших. Однак сфера податкового стимулювання розвитку підприємств залишається малодослідженою, особливо це стосується суб'єктів господарювання готельного бізнесу.

Мета статті полягає в науковому обґрунтуванні підходів до розробки заходів податкового стимулювання розвитку готельних підприємств.

Виклад основного матеріалу. Як свідчать практика, на цінові податки (ПДВ і готельний збір) припадає більш як 2/3 податкових надходжень до загальнодержавного і місцевих бюджетів. Світова практика показала, що деякі країни взагалі відмовилися від справляння готельного збору або його розмір максимально становить 5%. Питання готельного збору в Україні сьогодні вирішене і згідно з Податковим кодексом введено йому аналог – туристичний збір, однак розмір якого становить 0,5–1% від вартості продажу послуги проживання, а не 20% – як раніше, що слугуватиме чинником збільшення попиту на готельні послуги.

Варто відзначити, що окрім підприємницької сфери держава регулює не лише їх податкові надходження, а й здатна стимулювати споживачів готельних послуг через зменшення непрямих податків (ПДВ). Така практика вже давно використовується в інших європейських країнах і успішно себе зарекомендувала. Особливо це актуально в умовах фінансово-економічної кризи, оскільки зменшення ділової активності вітчизняних готельних закладів зумовлена стрімким зниженням попиту на готельні послуги, зниженням туристичних потоків. Усе це яскраво відбилосся на фінансових результатах готелів (більше 50% готельних закладів є збитковими) та надзвичайно низькому рівні наповненості готелів (нижче 0,16) [1].

Основна мета пільгового оподаткування ПДВ в європейських країнах полягає у наступному: зниження податкового навантаження на ціноутворення у готельному бізнесі, що стимулює зростання попиту на готельні послуги та збільшення потоків відпочиваючих у готельних закладах; стимулювання розвитку підприємництва у готельному бізнесі, що спрямоване на прискорення відновлення основних засобів і є позитивним чинником виведення низькорозрядних та некатегоризованих готелів на прибутковий рівень розвитку. Тому вважаємо за необхідне знизити рівень ПДВ на 50% до ставки податку – 10%.

На сучасному етапі з усієї сукупності податкових інструментів, що вже діють в Україні, сьогодні характерне одночасне функціонування кількох систем оподаткування для суб'єктів підприємницької діяльності, в тому числі готельної індустрії (табл. 1).

Однак, як зазначають автори, «що конкретної правової регламентації вимагає розвиток малих готелів, спроможних створити неповторний колорит національної гостинності, і підтримати атмосферу здорової конкуренції у готельному бізнесі й стати об'єктами впровадження інновацій завдяки використанню приватного капіталу» [9]. Тому, на жаль, зараз неможливо оцінити реальність та ефективність запропонованих програм оподаткування згідно з чинним Податковим кодексом, оскільки їх дія тільки розпочалася, а плідних результатів необхідно чекати лише в майбутньому. А міжнародний досвід засвідчує, що ефективність усіх фінансових, податкових, інвестиційних та організаційних заходів у сфері готельної індустрії має успіх і право на існування за умови формування сучасної туристичної інфраструктури.

Одним із найважливіших напрямів державної податкової підтримки має стати істотне покращення діяльності готельних підприємств та збільшення притоку інвестиційних ресурсів, що забезпечать будівництво нових та реконструкцію вже діючих. Проведені дослідження показали, що в Україні практично не освоєна іноземними капіталами сфера готельного бізнесу. Основною причиною такої низької інвестиційної активності з боку іноземних інвесторів є нестабільність законодавства, проблеми, пов'язані з реєстрацією підприємств, низька привабливість бізнесу, високе податкове навантаження тощо.

Ось чому, на нашу думку, податкове стимулювання в таких складних економічних умовах має бути направлене саме на підвищення активності готельних підприємств за рахунок застосування прискореної амортизації, зменшення дохідних податків та ПДВ. Останній дозволить зменшити рівень цін, який, за оцінками міжнародних експертів, є надзвичайно високим і не відповідає рівню якості готельних послуг, що надаються вітчизняними готельними закладами та сприятиме відновленню активності відпочиваючих та споживачів готельних послуг. Дохідні податки та податок на прибуток сьогодні потребують удосконалення та узагальнення порядку їх формування справляння із суб'єкта господарювання. Ось чому проблема визначення ефективності діючих систем оподаткування готельних підприємств в умовах обмеженості фінансових ресурсів є надзвичайно актуальною. Для її вирішення необхідно застосовувати математичні прийоми і методи. Основною метою таких моделей є досягнення темпів прискореного розвитку готельних підприємств через дослідження впливу використання в їх діяльності одного з методів оподаткування.

Базова модель розвитку готельних підприємств, що рекомендується для дослідження його тенденцій розвитку, має опиратися на такі гіпотези:

1. Необхідна сума ресурсів $\{AK_{(t)}\}$ – єдиний обмежувальний чинник, що визначає потенціал готельного підприємства для формування необхідного обсягу готельних послуг та їх реалізації $\{O_{(t)}\}$ у відповідний момент часу t . При цьому:

$$O_{(t)} \equiv E_{ep} \cdot AK_{(t)}, \quad (1)$$

де $AK_{(t)}$ – сума необхідних ресурсів (капіталу) для фінансово-господарської діяльності; E_{ep} – рівень окупності авансованих ресурсів, що показує вартість готельних послуг, що припадає на одиницю авансованих ресурсів;

3. Обсяг реалізованих послуг на готельному ринку визначається за ціною:

$$P_{(t)} = I_{u(t)} \cdot P_0, \quad (2)$$

де $I_{u(t)}$ – індекс цін на готельні послуги ($P_{(t)}/P_0$);

P_0 – початкова ціна готельної послуги;

За таких умов виручка від реалізації становитиме $\{Q_{(t)}\}$.

$$Q_{(t)} \equiv P_{(t)} \cdot O_{(t)}. \quad (3)$$

2. Витрати і ціни за використання ресурсів залишаються незмінними у часі і відповідно собівартість готельних послуг визначається:

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Таблиця 1. Системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності в Україні, що надають готельні послуги

Схема оподаткування	Ставка оподаткування	Умови та база оподаткування	Законодавчий акт, яким регламентується схема оподаткування
1	2	3	4
Юридичні особи			
Загальноприйнята схема	25% до 1 квітня 2011 року, 23% до 31 грудня 2011 року, 21% до 31 грудня 2012 року, 19% до 31 грудня 2013 р., 16% – з 1 січня 2014 року	Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування, за винятком пільгових сум, якщо такі є	Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.97 №283/97-ВР зі змінами та доповненнями; Податковий кодекс №2755-VI
Спеціальна пільгова система оподаткування	0% (лише для підприємств готельної індустрії)	Тимчасово, строком на 10 років, починаючи з 1 січня 2011 року звільняється від оподаткування прибуток суб'єкта господарської діяльності, отриманий від надання готельних послуг	Податковий кодекс України №2755-VI
Єдиний податок	6%	Сума виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) до 1 млн. грн. за рік без урахування акцизного збору у випадку сплати ПДВ; підприємства мають право наймати до 50 працівників	Указ Президента України від 3.07.98 №727 «Про спрощену систему оподаткування, та обліку звітності суб'єктів малого підприємництва» з рядом доповнень (втратив чинність з 1.01.2012)
	10%	Сума виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) до 1 млн. грн. за рік без урахування акцизного збору, у випадку включення ПДВ до складу єдиного податку; підприємства мають право наймати до 50 працівників	
	3%	Щомісячний обсяг товарообігу (до 5 млн. грн.) і є платниками ПДВ; підприємства мають право наймати до 50 працівників	Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 №4014-VI
	5%	Щомісячний обсяг товарообігу (до 5 млн. грн. за рік) з урахування ПДВ; підприємства мають право наймати до 50 працівників	
Фізичні особи			
Звичайна (традиційна) система оподаткування	15% або 17% (у разі перевищення розміру доходу десятикратний розмір мінімальної загробної плати, встановленої на 1 січня звітного року, суми перевищення з урахуванням податку сплаченого за ставкою 15%)	Чистий дохід, обчислений на основі книги обліку доходів і витрат. Витрати визначаються на основі витратних документів або витрат за нормами, наведеними в додатку 6 до Інструкції про прибутковий податок з громадян, що затверджена ГГНИУ від 21.04.93 №12	Закон України «Про оподаткування доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 №889-IV зі змінами та доповненнями (втратив чинність з 01.01.2011); Податковий кодекс України №2755-VI
Спрощена система оподаткування (єдиний податок)	Ставки податку від 20 до 200 грн. + 50% від суми податку за кожного найманого працівника, якщо підприємець використовує їхню працю	Визначається ставка залежно від виду діяльності, за умови, що обсяг обороту не перевищує 500 тис. грн. за рік та кількість найманих робітників не більше 10 осіб	Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» з рядом доповнень, від 3.07.98 №727 (втратив чинність з 1.01.2012)
	Ставки податку 1–10%	Визначається ставка для суб'єктів, що працюють на ринках і у сфері побутових послуг, і встановлюється до розміру мінімальної заробітної плати. Товарообіг до 150 тис. грн. за рік та за умови, що підприємці не мають права залучати найману працю	Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 04.11.2011 №4014-VI
	Ставки податку 2–20%	Визначається ставка залежно від виду діяльності і встановлюється до розміру мінімальної заробітної плати, за умови, що обсяг обороту не перевищує 1 млн. грн. за рік та кількість найманих робітників не більше 10 осіб	
	3%	Визначається ставка для суб'єктів на обсяг товарообороту до 3 млн. грн. за рік на місяць, які мають право наймати 20 працівників і є платниками ПДВ	
5%	Визначається ставка для суб'єктів на обсяг товарообороту до 3 млн. грн. за рік на місяць, які мають право наймати 20 працівників без урахування ПДВ		

Джерело: [2, с. 115] з правками, внесеними автором на основі чинного законодавства [3–8].

$$C_{(t)} = \frac{C_0}{Iu_{(t)}}, \quad (4)$$

де C_0 – собівартість готельної послуги у початковий момент часу, що не включає податки і збори.

Готельні підприємства функціонують за незмінної умови, тому віддача вкладених ресурсів відображає вартість реалізованих готельних послуг на їх одиницю і залежить в часі, оскільки ціни на готельні послуги мають властивість мінятися. Відповідно вартість готельних послуг визначається:

$$O_{(t)} \equiv E_{epO} \cdot Iu_{(t)}, \quad (5)$$

де E_{epO} – рівень окупності авансованих ресурсів в початковий момент часу.

З Джерелами розвитку готельного бізнесу можуть бути внутрішні резерви (прибуток $\Pi_{(t)}$) та зовнішні ресурси ($Pз_{(t)}$), відповідно сума авансованих ресурсів розраховується:

$$AK_{(t)} \equiv K_p + Pз_{(t)}, \quad (6)$$

де K_p – коефіцієнт реінвестування (частка прибутку, що направляється на виробничі цілі).

Згідно з діючим законодавством [3] величина чистого прибутку формується внаслідок коригування (віднімання) доходів підприємства на витрати, податки та збори. А загальний обсяг податкових платежів та зборів $A_{(t)}$ залежить від системи оподаткування, яку обрало підприємство. Сьогодні в умовах введення Податкового кодексу передбачаються різні системи оподаткування готельних підприємств у (табл. 1), на основі яких можна запропонувати різні схеми оподаткування підприємств і визначити модель найоптимальнішої схеми, а саме:

- *Схема 1 (діюча)*. Загальна система оподаткування, яка передбачає оподаткування ПДВ – 20% та податку на прибуток – 21% (станом на 1.01.2012);

- *Схема 2 (діюча)*. Спрощена система оподаткування (єдиний податок), що передбачає ставку 3% від чистого доходу від реалізації готельних послуг та ПДВ – 20%;

- *Схема 3 (діюча)*. Спрощена система оподаткування (єдиний податок), що передбачає ставку 5% від доходу від реалізації готельних послуг без сплати ПДВ;

- *Схема 4 (діюча пільгова)*. Спеціальний режим оподаткування готельних підприємств, що передбачає податок на прибуток 0% та ПДВ 20%. Застосовується лише окремими підприємствами (діє з 1.01.2012 до 31.12. 2014) та із зміною ПДВ – 17% (з 1.01.2014 до 31.12. 2022);

- *Схема 5 (з 01.01.2013)*. Загальна система оподаткування, яка передбачає оподаткування ПДВ – 20% та податок на прибуток – 19%;

- *Схема 3 (з 01.01.2014)*. Загальна система оподаткування, яка передбачає оподаткування ПДВ 17% та податок на прибуток 16%;

- *Схема 6 (дія розпочнеться з 01.01.2014)*. Спрощена система оподаткування (єдиний податок), що передбачає ставку 3% від чистого доходу від реалізації готельних послуг та ПДВ – 17%.

Враховуючи запропоновані схеми оподаткування готельних підприємств, обсяг податкових платежів визначається на основі наступної моделі $A_{(t)}$:

$$A_{(t)} \equiv (\lambda - \varphi \cdot c_{(t)}) \cdot Q_{(t)}, \quad (7)$$

де λ, φ – параметри моделі, що визначаються на основі обраної системи оподаткування підприємства та частки витрат.

Визначення параметрів λ, φ за пропонованими схемами оподаткування подано в табл. 2.

Згідно з поданою моделлю обрахунку розміру податкових платежів варто відзначити, що розмір $A_{(t)}$ залежить від обсягів реалізованих готельних послуг, діючих згідно з Податковим кодексом ставок податків та зборів, структури витрат на формування та реалізацію готельних послуг та ефективності фінансово-господарської діяльності. Базовим параметром, який характеризує результати, є собівартість готельних послуг (C). Варто відзначити, що параметри λ встановлюються Податковим кодексом, а φ – окрім законодавства, ще й визначаються структурою витрат готелю.

Враховуючи вище сказане та опираючись на дослідження [10], чистий прибуток готельного підприємства визначається:

$$\Pi_{(t)} \equiv (Iu_{(t)} - C^*) \cdot (1 - \lambda) \cdot P_0 \cdot O_{(t)}, \quad (8)$$

де $C^* = \frac{C_0 \cdot (1 - \varphi)}{(1 - \lambda)}$ – собівартість реалізованих послуг, що

залежить від параметрів λ та φ і питомої собівартості, яка була на початку періоду (C_0). Собівартість (C^*) буде тим менша, чим буде більше значення параметру φ та менше значення параметру λ .

Однак розрахунок прибутку згідно з формулою (8) можлива за умови беззбитковості діяльності, тобто $Iu_{(t)} \geq C^*$, яка визначається індексом цін. Чим нижче значення C^* , тим краще готельне підприємство може адаптуватися до змін кон'юнктури ринку (коливання попиту та пропозиції, зміни ціни на готельні послуги), визначити резерви підтримання прибуткової діяльності.

Для практичного застосування запропонованого підходу визначення розвитку готельних підприємств за умови дії різних систем оподаткування пропонуємо визначити, як змінюється собівартість готельних послуг C^* за різних діючих систем оподаткування та тих, що передбачаються вводити згідно із законодавством за умови, коли готельне підприємство умовно здійснює лише витрати на заробітну плату та матеріальні, а їхня частка дорівнює 1. У відповідності до запропонованого структура витрат у моделі задається лише матеріальними витратами і витратами на оплату праці. Це дозволяє більш відкрито продемонструвати результати застосування запропонованої моделі.

Результати дослідження дають можливість зробити висновок, що при стабільному рівні питомої собівартості C^* набуває тим меншого значення, чим вища частка матеріальних витрат у структурі витрат, і відповідно навпаки. При цьому спостерігається велике податкове навантаження при збільшенні частки витрат на оплату праці. Перевищення розрахункового

ЕКОНОМІЧНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ГАЛУЗЕЙ ТА ВИДІВ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Таблиця 2. Визначення параметрів λ , φ за діючими та передбаченими в майбутньому Податковим кодексом системами оподаткування готельних підприємств

Система	Порядок розрахунку параметрів λ та φ
Схема 1. (діюча). (Загальна система)	$\lambda = \alpha_{nn} + (1 - \alpha_{nn}) \cdot \alpha_{ПДВ}^*$ <p>де α_{nn} – ставка податку на прибуток (21%), $\alpha_{ПДВ}$ – ставка податку ПДВ (0,2); $\alpha_{ПДВ}^* = \frac{\alpha_{ПДВ}}{(1 + \alpha_{ПДВ})} = 0,1667$;</p> $\lambda = 0,342$ $\varphi = \alpha_{nn} + (1 - \alpha_{nn}) \cdot (\alpha_{ПДВ}^* \cdot v_M - \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i),$ <p>де v_M, v_{on}, v_i – частка матеріальних витрат, витрат на оплату праці та інші витрати у сукупних витратах; α_{cv} – єдиний соціальний внесок (55,1 – готельні заклади відносяться до 12 класу в системі єдиних соціальних внесків і він складає 36,93%); α_i – інші податки і збори (податок на землю, комунальний податок, збір за спеціальне використання природних ресурсів, туристичний збір), які носять індивідуальний характер для окремого підприємства, тому будемо вважати, що підприємство не містить інших витрат і $\alpha_i = 0$. За таких умов та граничного рівня матеріальних витрат = 1 (відповідає мінімальному податковому навантаженню): $\varphi = 0,342$.</p> <p>Умовно при зменшенні частки матеріальних витрат збільшуватиметься податкове навантаження, а параметр φ – зменшуватиметься.</p> <p>За умови отриманого збитку параметри будуть мати такий вигляд:</p> $\lambda = \alpha_{ПДВ}^*$ $\varphi = \alpha_{ПДВ}^* \cdot v_M - \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i$
Схема 2. (діюча). (Спрощена система 5%)	<p>Згідно з діючим законодавством підприємства на спрощеній системі сплачують єдиний соціальний внесок та є платниками інших податків та зборів (туристичний збір, комунальний податок тощо). Оскільки інші податки носять індивідуальний характер, припускаємо, що підприємство не має інших витрат, тоді $\alpha_i = 0, v_M = 1$ (не сплачується ПДВ), $v_{on} = 0$. Відповідно параметри за таких умов становлять:</p> $\lambda = \alpha_{cn} = 0,05$ $\varphi = \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i = 0$
Схема 3. (діюча). (Спрощена система 3%)	<p>За умови спрощеної системи сплати підприємством єдиного податку 3% і 20% ПДВ параметри розраховуються:</p> $\lambda = \alpha_{cn} + \alpha_{ПДВ}^* = 0,1967$ <p>за дотримання умов $v_M = 1, v_{on} = 0, v_i = 0$, то</p> $\varphi = (1 - \alpha_{cn}) \cdot (\alpha_{ПДВ}^* \cdot v_M - \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i) = 0,1617$
Схема 4 (діюча пільгова)	<p>Спеціальний режим оподаткування готельних підприємств, коли податок на прибуток = 0%. Відповідно параметри такі</p> $\lambda = \alpha_{ПДВ}^* = 0,1667,$ <p>якщо $v_M = 1, v_{on} = 0, v_i = 0$, то</p> $\varphi = \alpha_{ПДВ}^* \cdot v_M - \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i = 0,1667$
Схема 5 загальна система (з 01.01.2013)	<p>Загальна система, яка передбачає оподаткування ПДВ 20% та податок на прибуток 19%</p> $\lambda = \alpha_{nn} + (1 - \alpha_{nn}) \cdot \alpha_{ПДВ}^* = 0,19 + (1 - 0,2) \cdot 0,1667 = 0,325$ <p>якщо $v_M = 1$, то</p> $\varphi = \alpha_{nn} + (1 - \alpha_{nn}) \cdot (\alpha_{ПДВ}^* \cdot v_M - \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i) = 0,325$
Схема 6 загальна система (передбачається з 01.01.2014)	<p>Загальна система, яка передбачає оподаткування ПДВ 17% та податок на прибуток 16%</p> $\lambda = \alpha_{nn} + (1 - \alpha_{nn}) \cdot \alpha_{ПДВ}^* = 0,16 + (1 - 0,17) \cdot 0,1453 = 0,2806$ <p>якщо $v_M = 1$, то</p> $\varphi = \alpha_{nn} + (1 - \alpha_{nn}) \cdot (\alpha_{ПДВ}^* \cdot v_M - \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i) = 0,2806$
Схема 7 спрощена система (передбачається з 01.01.2014)	<p>За умови спрощеної системи сплати підприємством єдиного податку 3% і 20% ПДВ параметри розраховуються:</p> $\lambda = \alpha_{cn} + \alpha_{ПДВ}^* = 0,1753$ <p>за дотримання умов $v_M = 1, v_{on} = 0, v_i = 0$, то</p> $\varphi = (1 - \alpha_{cn}) \cdot (\alpha_{ПДВ}^* \cdot v_M - \alpha_{cv} \cdot v_{on} - \alpha_i \cdot v_i) = 0,1409$

Джерело: сформовано на методиках, поданих у [10–12], та адаптовано до предмету дослідження і діючих норм Податкового кодексу [3].

значення C^* одиниці при стабільних цінах на готельні послуги свідчить про збитковість фінансово-господарської діяльності. Цікаво відмітити, що при спрощеній системі оподаткування за ставкою єдиного податку 3% при умові значної питомої ваги витрат на оплату праці (0,7 і більше) діяльність готелю буде збиткова, навіть коли $C_0 = 0,8$, а при застосуванні пільгового режиму оподаткування за ставкою податку на прибуток 0% – діяльність буде збиткова при $C_0 = 0,7$.

З отриманих результатів видно, що все ж таки велика частка витрат на оплату праці має надзвичайно важливе значення в діяльності підприємства. Навіть за умови незмінності рівня витрат вони призводять до збільшення податкового навантаження на підприємство. А це вкотре підтверджує необхідність ефективного управління витратами готельних підприємств шляхом оптимізації їхньої структури. Ідентичною є ситуація із системами, які ще не діють, але в найближчому майбутньому будуть вводитися в практику суб'єктів господарювання. Проведені дослідження дозволяють стверджувати, що все ж таки готельні заклади, в структурі яких значна частка матеріальних витрат, вигідніше оподатковувати за загальною системою оподаткування. Насамперед це пояснюється можливістю списувати всі податки (окрім податку на прибуток) на витрати і тим самим зменшувати об'єкт оподаткування податком на прибуток до мінімально можливих розмірів. За використання спрощеної системи цього зробити неможливо, оскільки об'єктом оподаткування є дохід або чистий дохід від реалізації готельних послуг.

Результати дослідження впливу системи оподаткування на формування собівартості готельних послуг за умови діючих ставок податків та зменшення ПДВ – до 10% дозволяють стверджувати, що при зменшенні ставки ПДВ за усіх систем оподаткування при частці витрат 0,7 на оплату праці підприємство здатне працювати прибутково. Однак, як свідчить статистика, в середньому витрати на оплату праці становлять у готельному бізнесі близько 20%. Враховуючи це, можна стверджувати, що все ж таки при такій структурі витрат найбільш оптимальною залишається спрощена система оподаткування за ставкою 5%, оскільки за таких умов готельне підприємство не залежить від ставки ПДВ, бо не є його платником. Однак обтяжливим залишається податкове навантаження, пов'язане з єдиним соціальним внеском, за високої питомої собівартості (0,8), а відтак, на нашу думку, потребує зменшення.

Отже, вибір системи оподаткування є важливим процесом управлінської діяльності готельних підприємств і слугує тим методом, який здатний привести підприємство або до прибуткової, або ж збиткової діяльності. Результати впровадження тієї чи іншої системи оподаткування є індивідуальними для окремого підприємства, а тому правильність вибору її залежить від структури витрат. Як показали дослідження для тих підприємств у структурі витрат, в яких переважають матеріальні витрати, – ефективно застосовувати спрощену систему, оскільки вона дозволяє максимізувати прибутки. За умови, коли у готельному підприємстві перева-

жають витрати на оплату праці, більш ефективною буде загальна система оподаткування.

Згідно з чинним законодавством витрати, пов'язані із матеріальним забезпеченням виробничого процесу та оплатою праці, відносять на собівартість реалізованих послуг, тому їх постійний приріст буде впливати на ціноутворення. При цьому збільшення податкового навантаження теж буде підвищувати зазначені витрати. Це спричинить до зростання цін, а за умов несприятливої кон'юнктури – до зниження попиту, ділової активності та наповненості готелю.

Отримані результати підтверджують, що навіть спрощена система оподаткування, яка діє в Україні, має дуже велике податкове навантаження на діяльність підприємств. Насамперед це стосується надмірного навантаження єдиним соціальним внеском, розміри якого є дуже значним (0,3693), і потребує зменшення для прискорення темпів розвитку підприємницької сфери. Варто врахувати, що при спрощеній системі підприємство об'єктом оподаткування є виручка від реалізації, величина якої значно перевищує розмір фінансового результату до оподаткування і, незважаючи на кінцевий результат (прибуток чи збиток), він все одно сплачується. Невигідним є застосування спрощеної системи оподаткування за умови зниження цін або індексу виручки від реалізації. За таких умов, як правило, матеріальні витрати та витрати на оплату праці не мають властивостей до їх значного скорочення, а тому податковий тягар особливо не зменшується. Тому основним завданням перед державою та місцевими органами влади є реалізація політики щодо зниження податкового навантаження на діяльність готельних підприємств шляхом зменшення ставки ПДВ та скорочення величини єдиного соціального внеску.

Висновки

Визначені аспекти функціонування різних систем оподаткування готельних підприємств та їх ефективність застосування в досліджуваній сфері. На основі математичного моделювання досліджено, яка ж із діючих систем є найбільш адекватною для застосування за умови зміни структури витрат, а саме – питомої ваги матеріальних витрат і витрат на оплату праці. Доведено, що найбільш привабливою є спрощена система оподаткування без сплати ПДВ, однак відзначено, що сформовані і регламентовані спрощені системи оподаткування все одно є надто обтяжливими для суб'єктів, особливо це стосується єдиного соціального внеску. Відповідно це потребує застосування заходів держави, які мають бути направлені на зменшення ставки ПДВ (на 50%, опираючись на світову практику) та зменшення єдиного соціального внеску, що робить надто обтяжливою діючу спрощену систему оподаткування.

Список використаних джерел

1. Електронний ресурс – Режим доступу: <http://www.institute-offhospitality.org/news/2011-news/june-issue-2011/Why-is-uk-hotel-vat-so-high>.

2. Чугаєв А.О. Податкове регулювання розвитку готельного господарства України / А.О. Чугаєв, Ю.В. Гладуняк // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – №4(47). – С. 113–120.

3. Податковий кодекс України [Електрон. ресурс]: [закон України: за станом на 01.04.2011 №2755–VI] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-in/laws/main.cgi?nreg=2755-17>

4. Про оподаткування прибутку підприємств: Закон України від 28.12.94 №334/94–ВР із змінами та доповненнями / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України: Закон України від 07.07.2011 №3609–VI // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності: Закон України від 04.11.2011 №4014–VI // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

7. Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва [з рядом доповнень]: Указ Президента України від 03.07.98 №727 // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> [втратив чинність].

8. Про податок з доходів фізичних осіб: Закон від 22.05.2003 №889–IV // Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> [втратив чинність].

9. Скибінський С.В. Маркетинг готельних послуг / С.В. Скибінський, Л.О. Іванова, О.Ф. Моргун. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2000. – 246 с.

10. Піскунова О.В. Моделювання розвитку малого підприємства за різних форм державної фінансової підтримки / О.В. Піскунова // Фінанси України. – 2010. – №8. – С. 115–124.

11. Економіко–математичне моделювання: [навч. посіб.] / За ред. О.Т. Іващука. – Тернопіль: ТНЕУ «Економічна думка», 2008. – 704 с.

12. Хачатрян С.Р. Методы и модели решений экономических задач: [учеб. пособие]. / С.Р. Хачатрян, М.В. Пинегина, В.П. Буянов. – М.: Изд-во «Экзамен», 2005. – Ч. 3. – 384 с.

І.О. ГЕЄЦЬ,

к.е.н., доцент, Національний авіаційний університет

Характеристика та аналіз діяльності міжнародної авіакомпанії Air China на ринку авіаційних перевезень України

У статті розглянута тенденція розвитку ринку авіаційних перевезень Китаю та мережа аеропортів, що розвиваються стрімкими темпами. Особлива увага приділена авіакомпанії Air China, що є лідером на ринку пасажирських перевезень. Зроблено акцент на розвиток авіаційних перевезень між Україною та КНР.

Ключові слова: авіація, авіаційні перевезення, перспективи розвитку авіаційних перевезень, авіаційний ринок, китайські авіакомпанії, українські авіаперевізники, авіакомпанія Air China.

В статье рассмотрена тенденция развития рынка авиационных перевозок Китая и сеть аэропортов, развивающихся стремительными темпами. Особое внимание уделено авиакомпании Air China, которая является лидером на рынке пассажирских перевозок. Акцент сделан на развитии авиационных перевозок между Украиной и КНР.

Ключевые слова: авиация, авиационные перевозки, перспективы развития авиационных перевозок, авиационный рынок, китайские авиакомпании, украинские авиаперевозчики, авиакомпания Air China.

In this paper the development trend of China's air transport market and a network of airports, developing rapidly. Particular attention is paid to the airline «Air China», which is

a market leader in passenger traffic. Focuses on the development of air transportation between Ukraine and China.

Keywords: aviation, air transport, the prospects for air transport, aviation market, Chinese airlines, Ukrainian airlines, «Air China».

Постановка проблеми. Динамічний розвиток світового господарства, що знаходиться під дією глобалізації та лібералізації, надає поштовх для розвитку нових ринків надання послуг авіаційними підприємствами. В цих умовах необхідно стежити за тенденціями та перспективами розвитку як авіаційного сектору економіки, так і світового господарства в цілому для знаходження в ньому місця для нашої держави.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Питомий внесок у розробку проблем розвитку авіаційних перевезень зробили вітчизняні та закордонні економісти, серед яких Л.О. Городецька, В.Г. Афанасьєв, Л.А. Яценко, В.М. Загорулько, Є.В. Костроміна, Ю.Ф. Кулаєв, Н.Є. Полянська, Г.М. Юн, Т.О. Габрієлова та інші. З року в рік великі авіаційні корпорації, такі як Bombardier, Aerobus, Embraer, та міжнародні організації ICAO й IATA простежують розвиток ринку. Динаміку розвитку індустрії авіаперевезень уже давно визнано одним із ключових індикаторів економічного благополуччя конкретних регіонів і світу в цілому.