

О. В. Атаманчук,
аспірант, Національний університет ДПС України

АНАЛІЗ ВПЛИВУ РЕГУЛЯТОРНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ОПОДАТКУВАННЯ НА РОЗВИТОК ТУРИСТИЧНОЇ ТА РЕКРЕАЦІЙНОЇ ГАЛУЗІ АР КРИМ

У статті проаналізовано динаміку розвитку туристичної галузі АР Крим. Виявлено вплив регуляторного потенціалу оподаткування на динаміку розвитку туристичної галузі. Визначено напрями покращення впливу регуляторного потенціалу оподаткування.

In the article the dynamics of development of ARE Crimea tourist industry is analyzed. Found out influence of regulator potential of taxation on the dynamics of development of tourist industry. Certainly directions of improvement of influence of taxation regulator potential.

ВСТУП

Переваги географічного положення АР Крим, особливі природно-кліматичні умови формують значний ресурсний потенціал республіки. Його повна реалізація у сучасних умовах може вивести даний регіон на одне з передових місць за рівнем економічного розвитку. Однак, для цього необхідно мінімізувати негативні впливи оподаткування та оптимізувати стимулюючі ефекти регуляторного потенціалу податків.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

На сьогоднішній день на трені вітчизняної науки проблемам оподаткування присвячена значна кількість праць відомих українських вчених, зокрема, А. Крисоватого, А. Соколовської, Л. Тарангул та ін. Однак, питання активізації стимулюючих ефектів регуляторного потенціалу оподаткування на розвиток окремих галузей потребує подальшої розробки. Тому метою нашої статті є аналіз впливу регуляторного потенціалу оподаткування на розвиток туристичної та рекреаційної галузі АР Крим, визначення напрямів його оптимізації.

ВИКЛАДЕННЯ ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Автономна Республіка Крим завдяки специфічному клімату, який поєднує переваги морського, степового та лісового повітря, є унікальним місцем для відпочинку і лікування, яке користується все більшою популярністю серед відпочивальників (табл. 1).

Таблиця 1. Кількість відпочивальників у 2002—2008 рр. млн чол.

Показники	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Всього відпочиваючих	4,0	4,1	4,9	5,2	5,1	5,4	5,8
Неорганізованих	3,0	3,1	3,8	4,0	3,9	4,33	4,6
Організованих	1,0	1,0	1,1	1,2	1,2	1,07	1,2

Джерело: 4, с. 2.

З даних таблиці видно, що інтерес до відпочинку в Криму зростає з кожним роком, однак кількість неорганізованих відпочивальників у 4 рази перевищує кількість організованих, що не зовсім позитивно відображається на стані економічного розвитку республіки. Не зважаючи на значний природно-ресурсний потенціал, результати діяльності підприємств санаторно-курортної зони АР Крим залишаються невтішними (табл. 2).

Середній темп росту обсягу реалізації послуг до 2006 р. складав 19,7%, середній коефіцієнт заповнюваності місць — 65%. Із загальної кількості підприємств тільки 245 призначені для цілорічного функціонування, 400 — сезонні (62%). Фактично можливості АР Крим по залученню туристів і відпочивальників використовуються тільки на повноту.

За створення відповідних умов АР Крим могла б вийти на рівень досягнень таких морських курортів, як Туреччина, Єгипет, Болгарія, Іспанія. Загальний рівень економічного розвитку цих країн може бути порівняний із українським, на відміну від Франції, Італії, які також мають відомі морські курорти. Курортна галузь Туреччини, Єгипту, Болгарії у 80-х роках минулого століття мала схожі з Україною проблеми, які полягали у нерозвиненості туристичної інфраструктури. Завдяки вдалим програмам розвитку туризму, стимулюванню притоку інвестицій в туристичну галузь на сьогоднішній день курорти цих країн користуються величезною популярністю серед туристів усього світу і приносять величезні прибутки своїм країнам. Не останню

роль у залученні інвестицій для розвитку туристичної галузі у цих країнах відіграло вдале використання регуляторного потенціалу податкової системи.

Яскравим прикладом у цьому відношенні є Туреччина, яка на сьогоднішній день знаходиться на 9-му місці у світових туристичних потоках. Починаючи з 80-х років минулого

Таблиця 2. Аналітичні показники діяльності підприємств санаторно-курортної зони

Показники	Одиниці виміру	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Кількість здравниць	одиниці	646	630	629	633	645	642
Кількість працюючих здравниць	одиниці	568	587	582	585	599	556
Кількість відпочивальників, в т.ч.	чол.	991724	1014183	1128678	1170947	1173252	1176458
громадян України	%	72,7	70,4	66,5	69,6	72,6	73,8
громадян СНД	%	25,4	27,1	30,5	27,2	24,5	23,2
громадян дальнього зарубіжжя	%	1,9	2,5	3,0	3,2	2,9	3,0
Середня тривалість перебування	днів	14	13	13	13	13	13
Коефіцієнт заповнюваності	%	48,35	49,64	59,61	65,1	62,5	63,1
Обсяг реалізації послуг, всього	тис. грн.	866212,6	980496,5	1293090,9	1539621,6	1782837,6	1983262,4
Обсяг реалізації на одного відпочивальника	грн	873,4	966,8	1145,7	1314,9	1519,6	1685,79
Податки на один ліжко-день	грн.	8,4	9,5	9,6	12,1	13,3	14,2
Середня вартість одного ліжко-дня	грн.	64,6	74	87,6	102,2	116,5	128,3

Джерело: 4, с. 5.

століття Туреччина активно розвиває програми стимулювання інвестицій в туризм, ще у ті роки були запроваджені пільгові ставки податків для туристичної галузі, які діють і на сьогоднішній день [11].

Таблиця 3. Основні заходи стимулювання туризму засобами податкової системи

Країна	Засоби податкового стимулювання
ОАЕ, Естонія	Звільнення від оподаткування прибутку
Ізраїль	Податкова пільга у розмірі до 30% здійснених інвестицій за умови залучення відповідної кількості туристів
Мексика	Створення вільних від оподаткування зон в районі курортів Акапулько і Канкун
Балі Кіпр	Створення спеціальної економічної зони Знижені податкові ставки
Єгипет	Податкові пільги інвесторам в туристичний бізнес, пільги суб'єктам господарювання, які утримують готелі, мотелі, пансіонати
Туреччина	Часткове або повне звільнення від сплати податків, мита та митних платежів для інвесторів в туристичний бізнес, відстрочення сплати ПДВ при імпорті інвестиційних товарів
Болгарія	Знижена ставка ПДВ – 7% (загальна 20%)

Джерело: побудовано автором за даними 6.

У країнах, які роблять ставку на розвиток туризму, як правило, застосовуються заходи законодавчого характеру, спрямовані на стимулювання розвитку туристичної інфраструктури, особливо готелів. При цьому органи державної влади виходять з того, що інвестиції в туризм створюють нові робочі місця і приносять чималі доходи бюджету. Окрім того, паралельно з туристичною галуззю і готельним бізнесом, поштовх до активного розвитку отримують сфера громадського харчування, побутового обслуговування населення та розважальна індустрія. Завдяки розвитку туристичної сфери зростає кількість самозайнятого населення, що сприяє зменшенню рівня безробіття.

У багатьох країнах туристичний бізнес має пряму бюджетну підтримку, так, у Туреччині туристична галузь на 40% дотаційна (для підтримки конкурентних цін), в Іспанії та Марокко здійснюють прямі бюджетні інвестиції в розвиток туристичної інфраструктури. Окрім цих заходів, названі країни широко використовують важелі регуляторного потенціалу податкової системи (табл. 3).

На жаль, на сьогоднішній день чинним законодавством України не передбачено подібних податкових пільг для туристичного бізнесу та готельної справи, що відповідним чином позначається на структурі курортного комплексу АР Крим. Структура санаторно-курортного і туристичного комплексу АР Крим у 2006 р. була наступною: дитячі оздоровчі табори — 10,5%, санаторії, профілакторії — 19%, пансіонати, міні-пансіонати — 20,6%, бази відпочинку — 34%, спортивно-оздоровчі центри — 5,3%, туристичні бази — 3,5%, кемпінги, мотелі-кемпінги — 1,6%, туристичні готелі — 5,5% [4, с. 6]. Аналогічна ситуація зберігалася у 2007 та 2008 рр. Тобто, перевагу мають пансіонати та бази відпочинку, тоді коли на популярних курортах Туреччини, Єгипту, Болгарії переважають готелі, яких в Криму тільки 5,5%. Розміщення готелів по регіонам є нерівномірним.

На сьогодні найбільша кількість готелів зосереджена у містах Сімферополь, Феодосія та Ялта. Насторожує рівень використання готелів — протягом останніх шести років готелі не були заповнені більше, як на третину. Причиною тому можуть бути не тільки високі ціни, але й не надто висококласні умови проживання та недосконалий сервіс. Прямо за допомогою регуляторного потенціалу податкової системи не

Таблиця 4. Показники діяльності підприємств санаторно-курортного і туристичного комплексу у розрізі регіонів

Показники	Кількість закладів, одиниць	Кількість працюючих закладів, одиниць	Максимальна кількість ліжок у працюючих закладах, одиниць	Надано послуги відпочивальникам, чол.	Частка податків, сплачених підприємствами туристичної і санаторно-курортної галузі, %
Алушта	86	84	19074	194308	42,3
Бахчисарайський р-н	21	21	5060	26257	12,8
Євпаторія	77	76	23237	242207	39,3
Керч	37	37	4487	20661	18,4
Ленінський р-н	51	34	4665	12686	24,4
Роздольненський р-н	16	13	2526	11397	8,9
Саки	12	12	4740	41177	7,6
Лакський р-н	25	20	2575	10193	12,8
Сімферопольський р-н	45	43	5206	32794	16,4
Судак	27	27	6270	63588	13,3
Феодосія	65	65	12053	73905	36,2
Чорноморський р-н	39	30	4300	18203	19,4
Ялта	144	137	33906	425876	54,6
Всього	645	599	134099	1173252	x

Джерело: 4, с. 7.

можна вплинути на якість готельних послуг, які надаються в Криму. Ті готелі, які є на сьогоднішній день, потребують суттєвої реконструкції, яка вимагає значних інвестицій. А на процеси інвестування регуляторний потенціал податкової системи може мати як стимулюючий, так і стримуючий вплив. Таким чином, регуляторний потенціал податкової системи необхідно спрямувати, у першу чергу, на стимулювання розвитку конкурентоспроможного готельного бізнесу.

Показники діяльності підприємств санаторно-курортного і туристичного комплексів у розрізі регіонів представлені у табл. 4 та 5.

Із даних, представлених у таблиці 3, видно, що кількість закладів туристичної та санаторно-курортної сфери по регіонах розташована нерівномірно, найбільша кількість їх знаходиться в Алушті, Євпаторії, Феодосії та Ялті. У цих містах розташована максимальна кількість працюючих закладів та, відповідно, надано послуг найбільшій кількості відпочивальників. Для аналізованих регіонів чітко вираженою є тенденція збільшення питомої ваги сплачених податків підприємствами туристичного та санаторно-курортного комплексів залежно від кількості наданих послуг відпочиваючим (рис. 1).

Графік, зображений на рис. 1, ілюструє наявність лінійної залежності між кількістю відпочивальників, яким надано послуги, та часткою сплачених податків підприємствами туристичного і санаторно-курортного комплексу. Зв'язок тісний ($R^2 = 76,46\%$), параметри рівняння свідчать, що при збільшенні кількості відпочивальників на одну тисячу чоловік частка податків, сплачених підприємствами цього комплексу збільшиться на 0,1%. Це свідчить про взаємозв'язок між регуляторним і фіскальним потенціалом податкової системи, за умови ефективного використання важелів регуляторного потенціалу податкової системи збільшаться податкові

надходження до бюджету, що розширить можливості АР Крим до підвищення рівня економічного розвитку.

Важливими характеристиками динаміки розвитку туристичного і санаторно-курортного комплексу є середня тривалість перебування на курорті та середня вартість ліжко-дня (табл. 5).

Із даних, представлених у таблиці 4, видно, що середня тривалість перебування на курорті найвища у містах Євпаторія та Саки, відповідно 19,5 і 19,4 днів. Найнижча тривалість перебування на курорті у Роздольненському районі, середня тривалість перебування на курорті по усіх регіонах склала 12,3 дня. На перший погляд може здатися, що тривалість перебування одного відпочивальника на курорті може позитивно вплинути на частку податків, сплачених підприємствами туристичного і санаторно-курортного комплексу. Однак результати кореляційно-регресійного аналізу засвідчили відсутність тісного зв'язку між аналізованими факторами. Це означає, що регуляторний потенціал податкової системи на

стимулювання збільшення тривалості перебування на курорті спрямовувати немає потреби.

Велике значення, з позицій залучення відпочивальників, має вартість одного ліжко-дня. Найвища вартість одного ліжко-дня спостерігається в Ялті, Алушті та Сімферопольському районі. Середня вартість одного ліжко-дня склала 116,5 грн. Вартість ліжко-дня тісно пов'язана не тільки з тривалістю перебування на курорті, але і з кількістю відпочивальників. Тому регуляторний потенціал податкової системи доцільно використати у якості одного з важелів стримування росту вартості одного ліжко-дня.

Результати аналізу залежності темпів росту вартості одного ліжко-дня від рівня податкового коефіцієнта (рис. 2) показали, що між цими величинами існує тісний зв'язок, темп росту вартості ліжко-дня на 89,17% визначається рівнем податкового навантаження.

Параметри рівняння, зображеного на рис. 2, свідчать, що при збільшенні податкового коефіцієнта на 0,1 темп ро-

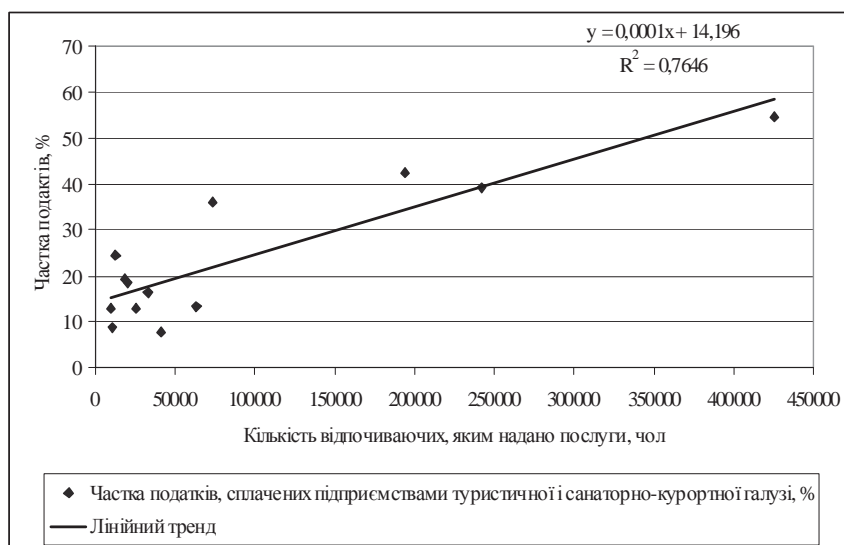


Рис. 1. Залежність частки податків, сплачених підприємствами туристичного і санаторно-курортного комплексу від кількості відпочивальників

Таблиця 5. Основні якісні показники туристичного та санаторно-курортного комплексу

Показники	Кількість наданих ліжко-днів	Середня тривалість перебування, ліжко-місць	Середній обсяг послуг на одного відпочивальника, грн.	Середня вартість ліжко-дня, грн.
Алушта	2107413	10,8	1428,7	131,7
Бахчисарайський р-н	359336	13,7	1176,6	86,0
Євпаторія	4728346	19,5	1444,5	74,0
Керч	193628	9,4	347,2	37,0
Ленінський р-н	157479	12,4	752,8	60,6
Роздольненський р-н	93540	8,2	651,9	79,4
Саки	797173	19,4	2416	124,8
Лакський р-н	117560	11,5	876,6	76,0
Сімферопольський р-н	386764	11,8	1478,8	125,4
Судак	581674	9,1	1038,2	113,5
Феодосія	830305	11,2	947,7	84,4
Чорноморський р-н	209988	11,5	920,1	79,8
Ялта	4737449	11,1	1856,4	166,9
Всього	15300655	x	x	x

Джерело: 4, с. 7.

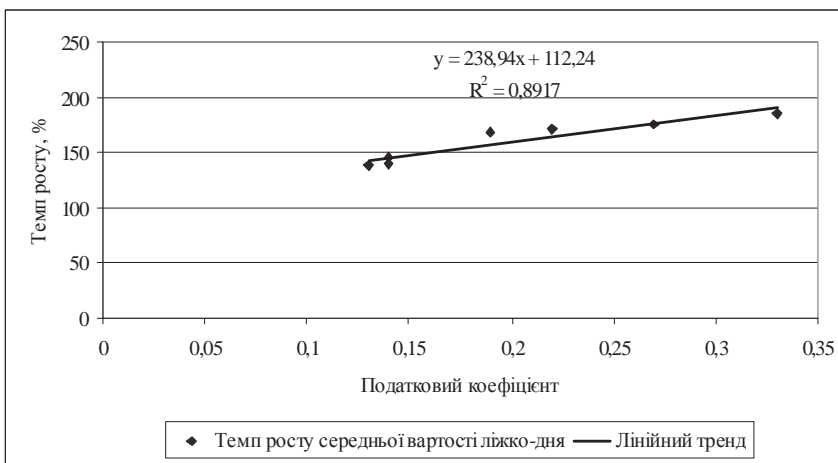


Рис. 2. Залежність темпів росту середньої вартості ліжко-дня від рівня податкового коефіцієнта

Таблиця 6. Розподіл туристів за категоріями та метою відвідування, тис. осіб

Показники	Кількість туристів			У тому числі								
				Іноземні туристи			Громадяни України, що виїжджали за кордон			Туристи, охоплені внутрішнім туризмом		
	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007	2005	2006	2007
Всього обслуговано туристів	355,2	335,2	392,6	112,0	95,0	128,0	4,0	6,5	8,7	239,2	233,8	255,9
Мета відвідування:												
Службова, ділова, бізнес навчання	26,6	18,3	17,7	5,0	2,8	2,6	0,8	1,3	1,6	20,8	14,2	13,5
Дозвілля, відпочинок	196,4	193,0	224,8	67,5	55,8	73,1	2,7	4,7	6,6	126,2	132,5	145,1
Спортивно-оздоровчий туризм	22,8	12,5	19,8	4,6	4,0	8,8	0,0	0,0	0,0	18,2	8,5	11,0
лікування	103,5	104,0	121,8	32,7	30,3	41,3	0,0	0,0	0,0	70,8	73,7	80,5
інші	5,9	7,5	8,5	2,2	2,1	2,2	0,5	0,5	0,5	3,2	4,9	5,8

Джерело: 8, с. 528.

сту вартості діжко-дня збільшиться на 23,89%. На вартість ліжко-дня вплив мають як прямі, так і непрямі податки, тому при визначенні напрямів оптимізації впливу регуляторного потенціалу податкової системи необхідно визначити

Із графіку, зображеного на рис. 4, видно, що між аналізованими величинами існує лінійний обернений зв'язок, тобто збільшення податкового коефіцієнта негативно позначається на динаміці обсягу наданих туристичних послуг.

доцільність зниження ставки ПДВ для підприємств туристичного і санаторно-курортного комплексу (така практика існує в Туреччині і Болгарії).

Крим займає одне з провідних місць у туристичному бізнесі України: перше — по обслуговуванню екскурсантів, друге — по обслуговуванню іноземних туристів. У структурі обсягу реалізації туристичних послуг по АР Крим найбільшу питому вагу має внутрішній туризм (70,9%), іноземний (26,9%), зарубіжний (2,2%). Головним партнером у сфері іноземного туризму є Росія (79,2%), Білорусь (5,5%), Німеччина (3,1%), Казахстан (1,3%). Основними цілями туристів є відпочинок (57%), лікування (25,4%), спортивно-оздоровчий туризм (6,5%). Започатковано розвиток конгресного туризму (проведення міжнародних форумів, симпозіумів) — 7,5%. Розподіл туристів за метою відвідування відображено у табл. 6.

З даних табл. 5 видно, що у структурі туристів переважають громадяни України, частка іноземних туристів зростає повільно. У цілому зростає кількість осіб, які приїждять на відпочинок та лікування, що є позитивною тенденцією. Негативним є зменшення кількості осіб, які займаються спортивно-оздоровчим туризмом та осіб, які приїждять зі службовою метою (у тому числі у конгресний туризм). Зменшення частки осіб, які приїждять зі службовою метою є негативним, оскільки конгресний туризм тільки починає розвиватися в АР Крим. Такі тенденції спровоковані відсутністю інфраструктури належної якості, створення якої вимагає відповідних інвестицій, на залучення яких і має бути спрямовано дію регуляторного потенціалу податкової системи.

Кількість суб'єктів підприємницької діяльності, які отримали право на зайняття туристичною діяльністю зменшується, кількість туристів, яким надано послуги, також зменшується, сальдо по туризму, хоч і позитивне, але також має тенденцію до зменшення. Все це відбувається на фоні підвищення середньої вартості однієї путівки.

Аналіз впливу податкового коефіцієнта на показники роботи туристичної галузі показав, що на динаміку суб'єктів підприємницької діяльності, які бажають займатися туристичною діяльністю, він впливає негативно (рис. 3).

Лінія тренду, зображена на рис. 3, засвідчує обернену залежність між аналізованими показниками, R² складає 0,6325, тобто вплив факторної величини є вагомим. Суттєвий вплив рівень оподаткування має на обсяг послуг, реалізований туристам (рис. 4).



Рис. 3. Залежність кількості суб'єктів підприємницької діяльності, які отримали право на зайняття туристичною діяльністю, від податкового коефіцієнта

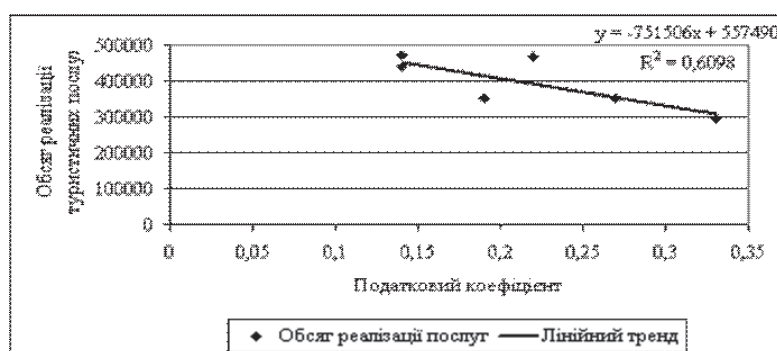


Рис. 4. Залежність обсягу реалізації послуг від податкового коефіцієнта

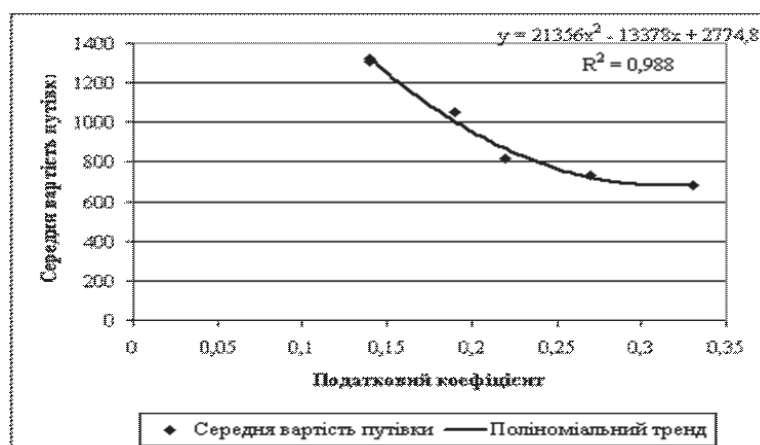


Рис. 5. Залежність динаміки вартості путівки від податкового коефіцієнта

Зростання податкового коефіцієнта призводить до збільшення темпів росту середньої вартості путівки (рис. 5).

Загалом зростання цін без відповідної зміни рівня сервісу негативно позначається на привабливості і конкурентоспроможності туристичного і санаторно-курортного комплексу АР Крим. Отримані результати свідчать про наявність значного регуляторного потенціалу податкової системи, вдала реалізація якого дозволить суттєво збільшити обсяги діяльності в туристичному та санаторно-курортному комплексах.

Незважаючи на підвищення вартості путівки, зменшення кількості туристів, яким надають послуги та переважно інфляційне зростання обсягів наданих послуг, динаміка збору податків по ДПІ АР Крим, які мають пріоритетну галузь "Курорти, відпочинок, туризм" є позитивною. Обсяги сплачених податків збільшуються, темпи росту податкових надходжень перевищують темпи інфляції. Це свідчить про те, що реалізація фіскального потенціалу податкової системи відбувається швидшими темпами, ніж регуляторного.

ВИСНОВКИ

Результати проведеного аналізу впливу регуляторного потенціалу оподаткування на розвиток туристичної та рекреаційної галузі АР Крим показали, що на сьогоднішній день реалізація фіскального потенціалу оподаткування перевищує реалізацію регуляторного. Таку тенденцію не можна вважати позитивною, оскільки у довгостроковому періоді відбудеться вичерпання фіскального потенціалу і темпи росту податкових надходжень сповільняться. Тому існує необхідність у задіянні регуляторного потенціалу податкової системи, за напрямками, які були визначені вище, на засадах оптимального співвідношення реалізації фіскального і регуляторного потенціалу податкової системи з урахуванням позитивного зарубіжного досвіду.

Література:

- Атаманчук О.В. Регулююча функція податків та регуляторний потенціал податкової системи // Економіка і держава. — 2008. — № 10. — С. 26—29.
 - Бакмастер В. Инвестиционная жара в Египте [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://investtalk.ru/>
 - Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні: монографія. — Тернопіль: Карт-бланш, 2005. — 371 с.
 - Крым. Курорты. Туризм. Статистический бюллетень 2002 — 2006. — 29 с.
 - Оффшорные и неоффшорные юрисдикции. Справочник по Египту [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.corpage.com/page.htm>
 - Поддержка туристического бизнеса за рубежом [Электронный ресурс]. — Режим доступа: www.turizm.biz.ru.
 - Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. — К.: Знання-Прес, 2004. — 454 с.
 - Статистичний щорічник АР Крим за 2007 рік. За ред. В.І. Колесник. — Головне управління статистики в АР Крим. — 2008. — 618 с.
 - Тарангул Л.Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика): монографія. — Ірпінь: Академія ДПС України, 2003. — 286 с.
 - Тимошенко Ю.В., Турчинов О.В. Основні напрями удосконалення системи оподаткування в Україні. — К., 1998. — 62 с.
 - Томак М. Голье стени украинского туризма // День. — 2007. — №94. — 21 июня [электронный ресурс]. — Режим доступа: www.den.com.
- Стаття надійшла до редакції 11.08.2009 р.