УДК 336.226.322:338.48(100+477)

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АДМІНІСТРУВАННЯ ПДВ У ТУРИСТИЧНІЙ ГАЛУЗІ: НАЦІОНАЛЬНА ПРАКТИКА І МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД

Наталія Кузик,
кандидат економічних наук, доцент
Тереза Микицей,
кандидат економічних наук, доцент
Національний університет біоресурсіві природокористування України

Після викликів останніх років, зумовлених війною та пандемією, туризм в Україні все ж поступово відновлюється. Позитивна динаміка спостерігається у внутрішньому туризмі. Після значного спаду українці почали знову подорожувати всередині країни, обираючи безпечні регіони – Західну Україну, Київ, а також великі міста центральної України.

За даними Державного агентства розвитку туризму (ДАРТ) минулого року податкові надходження від туристичної сфери до державного бюджету України перевищили показники кількох попередніх років. Зокрема, у 2024 році бюджет поповнився на 2 млрд 938 млн грн податків (у 2023 році ця сума склала – 2 млрд 49 млн грн) [2]. За даними ДАРТу до повномасштабного вторгнення, тобто у 2021 році, туристична сфера забезпечила надходжень до держбюджету 2 млрд 232 млн грн [2].

Одним із ключових елементів податкової системи більшості країн світу, зокрема й в туристичній галузі, є податок на додану вартість (ПДВ). Правильне його адміністрування та облік допомагають наповнювати бюджет та стимулюють розвиток галузі. Проте, необхідно враховувати специфіку туризму, яка полягає в тому, що він певним чином об'єднує різні види діяльності та охоплює широкий спектр взаємопов’язаних послуг, зокрема готельний бізнес, транспорт, харчування, екскурсійне обслуговування. І для кожного із наведених видів діяльності діють різні правила нарахування, ставки ПДВ (табл. 1). Це вимагає від менеджерів і бухгалтерів, які працюють у сфері туризму, глибоких знань, зокрема, податкового законодавства з проекцією на специфіку галузі, вміння оперативно адаптуватися до надзвичайно динамічних змін нормативно-правового забезпечення, врахування особливостей обліку посередницьких операцій, що є характерними і для туроператорів, і для турагентів. Дані таблиці 1 підтверджують, що з 1 січня 2025 року скасовано пільгу щодо оподаткування за ставкою 7% для внутрішніх перевезень повітряним транспортом. Проте наразі, коли повітряний простір України є закритим, на кінцевого споживача це ніяким чином не вплинуло, зокрема при формуванні вартості туристичних пакетів, які потенційно могли б включати внутрішні авіаперельоти (скасування пільгової ставки ПДВ 7% із збільшенням її до 20% могло призвести до підвищення загальної вартості пакетів).

Таблиця 1

Особливості оподаткування ПДВ у сфері туристичних послуг, 2025 р**.**

Види діяльності	Ставка ПДВ, %	Правова основа (ПКУ) [1]	Примітка
Екскурсійне обслуговування	7	пп. «в» п. 193.1 ст. 193	послуги з проведення екскурсій у музеях, зоопарках, заповідниках та інших культурних заходів
Готельний бізнес (проживання)	7	пп. «в» п. 193.1 ст. 193	постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010). Якщо харчування і напої не є складовою частиною послуг із тимчасового розміщування (проживання), то постачання такого харчування і напоїв розглядається як окрема операція

			(оподатковується ПДВ за ставкою 20 відсотків. у загально-встановленому порядку)
Транспортні послуги (міжнародні перевезення)	0	пп. «а» пп. 195.1.3	застосовується до міжнародних перевезень залізничним, автомобільним, морським, річковим та авіаційним транспортом
Внутрішні перевезення повітряним транспортом	20	п. 81 підр. 2 розд. XX	з 1 січня 2025 року скасовано пільгу щодо оподаткування за ставкою 7%
Послуги, пов'язані з виїзним туризмом	не є об'єктом ПДВ	ст. 186	реалізація турів за кордон

За національним законодавством для суб'єктів туристичної діяльності ставка ПДВ становить 20 %. Проте базою оподаткування є виключно їх сума винагороди (агентської або комісійної), що отримується, зокрема, туроператором (п.207.2 ст. 207 ПКУ [1]) або тургагентом за надання послуг з організації та реалізації туристичного продукту. У системі оподаткування туристичної діяльності ключове значення має правильне визначення бази оподаткування ПДВ. Відповідно до чинного податкового законодавства, повна вартість туристичного продукту, що включає витрати на транспортне обслуговування, проживання, харчування, екскурсійні послуги та інші компоненти, не підлягає включенню до бази оподаткування ПДВ у тих випадках, коли туристичні агенти та оператори виступають від імені постачальників таких послуг. Необхідно зауважити, що на практиці трапляються помилки при визначенні розміру податкового зобов'язання з ПДВ. Зокрема, досить поширеним є хибне припущення щодо необхідності обчислення ПДВ як 20% від суми агентської винагороди. Наприклад, якщо турист сплачує туристичному агенту 60 000 грн за туристичний продукт, з яких 54 000 грн становлять витрати, що перераховуються постачальникам (проживання в готелі, авіаперевезення, харчування, тощо), то 6 000 грн – це агентська винагорода і саме ця сума (винагорода) підлягає оподаткуванню. Проте, відповідно до податкової природи ПДВ як непрямого податку, агентська винагорода розглядається як так звана брутто-сума, що вже включає в себе податкове навантаження. Виходячи з цього, алгоритм розрахунку податкового зобов'язання з ПДВ, передбачає ділення брутто-суми на шість, що дозволяє виділити податкову складову згідно зі встановленою ставкою 20% із загальної суми, яка становить 120% (100% базова ціна + 20% ПДВ).

Загалом, національну практику оподаткування ПДВ у туристичній галузі України можна вважати формою підтримки бізнесу. Вивчення міжнародного досвіду свідчить про існування різних моделей адміністрування ПДВ в туризмі. Зокрема, у країнах ЄС діє спеціальний режим оподаткування маржі для туроператорів TOMS (Tour Operators Margin Scheme), що закріплений у Директиві 2006/112/ЄС [3]. Він діє лише для країн ЄС, передбачає відсутність податкового кредиту з ПДВ, виключає необхідність виставлення ПДВ у рахунках кінцевому клієнту, визначає оподаткування тільки у країні реєстрації туроператора [3]. Національна система оподаткування туроператорів має схожі риси з TOMS. Проте, якщо для туроператорів формально закріплено окремий спеціальний режим ПДВ у ст. 207 ПКУ (й вказує на подібність до моделі TOMS), то для турагентів передбачено свого роду посередницьку модель. Схема маржі туроператорів (TOMS) мінімізує потребу в багаторазовій реєстрації; спрощується адміністрування ПДВ. Інші країни також запроваджують пільги або податкові знижки для стимулювання внутрішнього туризму [3].

Підсумовуючи, необхідно зауважити, що національна система оподаткування ПДВ у туристичній галузі, не є повністю ідентичною європейській моделі TOMS. Однак, вона базується на подібному принципі оподаткування маржі. Це, відповідно, дозволяє зменшити податкове навантаження на туристичний бізнес. На нашу думку, гармонізація національної практики з міжнародним досвідом сприятиме в подальшому спрощенню адміністрування ПДВ, зокрема у сфері туризму.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/ show/2755-17#Text (дата звернення: 28.03.2025).

2. У 2024 році туристична сфера України принесла в бюджет майже 3 млрд грн. URL: https://www.tourism.gov.ua/blog/u-2024-turistichna-sfera-ukrayini-prinesla-v-byudzhet-mayzhe-3-mlrd-grn (дата звернення: 25.03.2025).

3. Tour Operators Margin Scheme (TOMS). https://www.etoa.org/operating-in-europe/tax-and-tourism/toms/ (дата звернення: 27.03.2025).



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ
ВАРШАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ НАУК ПРО ЖИТТЯ, М. ВАРШАВА, ПОЛЬЩА
ГДАНСЬКИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ, М. ГДАНСЬК, ПОЛЬЩА
АЙОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ, США
ЗАХІДНОЧЕСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ, ЧЕХІЯ
ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЛУЛЕО, ШВЕЦІЯ
ШКОЛА ГУМАНІТАРНИХ НАУК ЛОНДОНСЬКОГО СТОЛИЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ, ВЕЛИКА БРИТАНІЯ
АКАДЕМІЯ ПРОФЕСІЙНОГО НАВЧАННЯ “МЕРКУР”, СЛОВАЦЬКА РЕСПУБЛІКА

ТЕЗИ ДОПОВІДЕЙ

IV МІЖНАРОДНА НАУКОВО-ПРАКТИЧНА КОНФЕРЕНЦІЯ

«ГОСТИННІСТЬ І ТУРИЗМ МАЙБУТНЬОГО: НАУКОВІ ТА ПРАКТИЧНІ ГОРИЗОНТИ»

30 квітня - 01 травня 2025 року, м. Київ

КИЇВ – 2025

УДК 338.48 “40”

Гостинність і туризм майбутнього: наукові та практичні горизонти: збірник тез доповідей IV-ої міжнародної науково-практичної конференції (30 квітня - 1 травня 2025 р.). Київ: НУБіП України. 2025. 243 с.

Редакційна колегія:

Мельниченко С.В. – доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри готельно-ресторанної справи та туризму НУБіП України

Бандура В.М. – доктор технічних наук, професорка кафедри готельно-ресторанної справи та туризму НУБіП України

Мосіюк С.І. – кандидат економічних наук, доцентка кафедри готельно-ресторанної справи та туризму НУБіП України

У збірнику тез доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції висвітлюються результати наукових досліджень з питань глобального, національного та регіонального розвитку туризму і сфери гостинності, соціокультурного виміру туризму та реалізації концепції сталого розвитку, маркетингу туристичних дестинацій та діджиталізації бізнес-процесів суб’єктів туристичної діяльності, інноваційних технологій та еко-трендів в туристичному і готельно-ресторанному бізнесі.

Видання розраховане для студентів бакалаврату та магістратури, аспірантів, докторантів, дослідників, викладачів, суб’єктів підприємницької діяльності.

Матеріали друкуються в авторській редакції. Відповідальність за зміст і достовірність тез доповідей несуть автори. Точки зору авторів публікацій можуть не співпадати з точкою зору редколегії збірника.

© Колектив авторів, 2025
© НУБіП України, 2025