

УДК 330.46: 336.22

А.В. Діденко

аспірант
Запорізький національний університет**КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ МОДЕЛЮВАННЯ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В ТУРИЗМІ**

У статті обґрунтовано концептуальні положення щодо моделювання соціально-економічної ефективності системи оподаткування у туристичному бізнесі, які включають два блоки: оцінювання та управління. Концепція передбачає перевірку гіпотези про існування синергетичного ефекту від партнерства трьох секторів громадянського суспільства – влади, бізнесу, громади. Представлено регіональну оцінку соціально-економічної ефективності системи оподаткування туризму України.

Ключові слова: соціально-економічна ефективність, система оподаткування, показники ефективності, трипартнерство, синергетичний ефект.

I. Вступ

В інформаційному суспільстві, коли прискорюється розвиток усіх процесів, а всебічний зв'язок з роботою та невілювання меж робочого часу веде до моральної перевтоми, актуальною є забезпечення рекреації трудових ресурсів. Забезпечення їх відновлення покладено на туристичну сферу. Важливість туристичної діяльності зазначено у Стратегії сталого розвитку Запорізької області до 2015 року, де туризм визначено одним з пріоритетних напрямів розвитку області. З розвитком туристичної сфери очікується зростання податкових надходжень до місцевих бюджетів та бюджету країни.

Прийняття Податкового кодексу України (ПКУ) призвело до змін нормативно-правової бази, яка регулює податкові відносини в туристичній діяльності, як у оподаткуванні по всій країні, так і на місцевому рівні. До місцевих податків і зборів було додано новий податок: туристичний збір. Також ускладнився вибір альтернативних систем оподаткування для туристичного підприємства. Тому виникає необхідність удосконалення сутності поняття соціально-економічної ефективності системи оподаткування і нових умов в побудові комплексу моделей для її визначення, оцінювання й управління на засадах соціально-економічного партнерства трьох секторів громадянського суспільства – влади, бізнесу, громади.

Дослідження податкової системи представлено у працях багатьох зарубіжних та вітчизняних вчених. Теорію оподаткування та його економічної ефективності розроблено у працях Дж. Стігліца [10], А. Лафера. Аналіз та ефективність функціонування податкової системи представлено В. Вітлінським [4], Ю. Івановим [8].

Проблеми, що досліджуються В. Вишневським, А. Веткіним [5], пов'язані з впливом податкового навантаження на економіку, ухиленням від сплати податків. Багато досліджень присвячені актуальному питанню визначення податкового потенціалу регіону з метою оптимізації розрахунків міжбюджетних трансфертів і стимулювання регіонів, які виявляють недостатню фінансову активність.

У дослідженні [11] зазначено, що, на відміну від інших податків, податки туризму можуть призвести до збільшення добробуту, тобто підвищення рівня соціально-економічного розвитку регіону. Головна причина полягає у тому, що наявність туристів збільшує податкову основу для товарного оподаткування, а отже, є можливість зростання загальних податкових надходжень.

Проведений аналіз сучасних наукових праць показує, що на сьогодні відсутні економіко-математичні моделі, які б враховували одночасно соціальну і економічну складові ефективності системи оподаткування в туристичному бізнесі. У зв'язку зі змінами податкового законодавства, новими тенденціями в управлінні ефективністю виникає необхідність вивчення особливостей системи оподаткування в туризмі.

II. Постановка завдання

Метою дослідження є розробка концептуальних положень щодо моделювання соціально-економічної ефективності системи оподаткування у туристичному бізнесі, управління нею на засадах соціально-економічного партнерства трьох секторів громадянського суспільства – влади, бізнесу, громади.

III. Результати

Сформуємо концептуальні положення щодо моделювання соціально-економічної ефективності системи оподаткування (СЕЕСО) у туристичному бізнесі.

Податкову систему України становить сукупність загальнодержавних та місцевих по-

датків та зборів, що справляються в установленому Податковим Кодексом України (ПКУ) порядку.

Під системою оподаткування ми розуміємо єдність трьох складових: 1) сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів; 2) адміністрування податків; 3) розподіл податкових надходжень.

Податки та збори, що становлять систему оподаткування туризму, розподілимо на дві групи: 1) загальні податки з підприємств (КВЕД: 79, 55) – такі самі, як і для інших галузей економіки; 2) специфічний податок – туристичний збір, який стягується з туристів, та курортний, що діяв до прийняття ПКУ (до 2010 року).

Запровадження нового збору у туристичній сфері призвело до зростання податкових надходжень від туризму. Це зростання порівняно з курортним обумовлено зміною: 1) бази оподаткування; 2) території справляння збору – кількості платників; 3) покладення відповідальності за оплату туристичного збору на податкового агента, який справляє туристичний збір під час надання послуг проживання (ночівлі) (ст. 268 ПКУ).

Система оподаткування держави є соціально-економічною системою, будова якої повинна відповідати п'яти принципам Дж. Стігліца. Тому в основу побудови структурно-логічної схеми концепції було закладено принципи функціонування податкової системи, визначені Дж. Стігліцем. До них відносяться: економічна ефективність, адміністративна простота, гнучкість, політична відповідальність і справедливість. Згрупуємо ці принципи за двома складовими СЕЕСО (рис. 1).

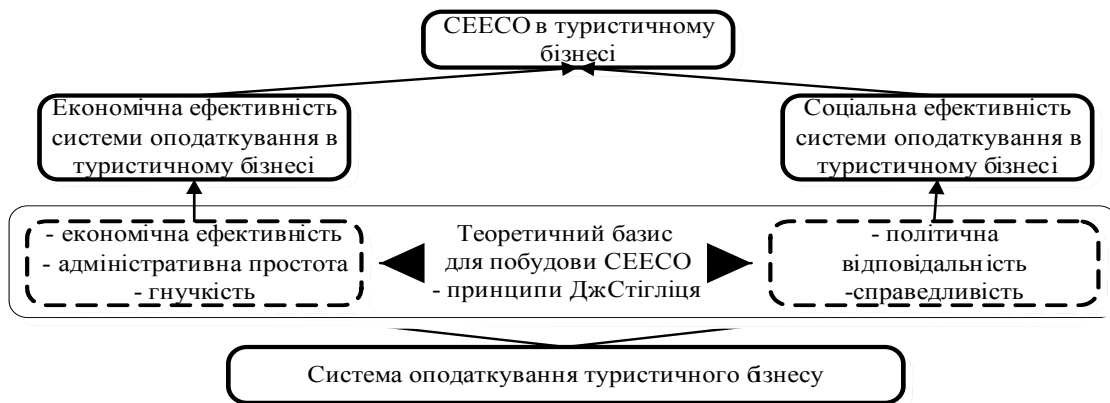


Рис. 1. Складові СЕЕСО в туристичному бізнесі

До першої складової, економічної, відносяться:

- економічна ефективність, під якою Дж. Стігліц розуміє несуперечливість податкової системи та ефективності розподілу ресурсів;
- адміністративна простота, що визначається витратами на утримання податкової системи;
- гнучкість, під якою розуміється швидкість реагування податкової системи на зміни.

Другу, соціальну, визначають такі принципи:

- політичної відповідальності як еквівалентності відображення вподобань платників податків та їх податкових відрахувань;
- справедливості, який визначає справедливий підхід до різних індивідумів.

Цю статтю присвячено обґрунтуванню гіпотези, що ефективна реалізація принципів Дж. Стігліца можлива за умов виконання принципів трипартнерства. Тому, визначення СЕЕСО передбачає триєдине партнерство секторів суспільства “влада-бізнес-громада” у розвитку туризму в країні.

Поняття трипартнерства – метод довготривалого партнерства – найбільш ефективний метод розробки стратегічних планів розвитку територій [3]. У літературі також використовується близьке за змістом поняття трипартизму [9, с. 929]. Цей термін характеризує взаємодію, досягнення компромісів на рівні підприємств (мікрорівень). Трипартнерство передбачає взаємодію влади, громади, бізнесу для забезпечення соціально-економічного розвитку регіону [2]. На мікрорівні інтереси працівників представляє профспілка, на рівні регіону – громада. На нашу думку трипартнерство передбачає взаємодію на рівні регіону у туристичній сфері.

Отже, громада – це суспільно активне населення території, на якій надаються туристичні послуги (громадські організації, різні спілки, профспілки, асоціація платників податків), фізичні особи, які надають послуги тимчасового розміщення для туристів, та їх об'єднання.

До бізнесу відносимо підприємства, що здійснюють свою діяльність за КВЕД: 79 – “Діяльність туристичних агентств, туристичних операторів, надання інших послуг із бронювання та пов’язана з цим діяльність”, а також 55 – “Тимчасове розміщення”.

Інтереси влади представлено податковою службою регіону.

Ми об'єднали ці складові в інтегральний показник СЕЕСО для перевірки гіпотези про існування синергетичного ефекту від трипартнерства у вигляді такої нерівності:

$$\text{Економічна ефективність} + \text{соціальна ефективність} < \text{СЕРСО} \quad (1)$$

Різниця між правою та лівою частинами нерівності (1) пояснюється синергетичним ефектом трипартнерства, тобто узгодженістю дії трьох секторів у вирішенні економічних та соціальних проблем туристичної діяльності.

Синергетичний ефект об'єднання економічної та соціальної складової у визначенні ефективності системи оподаткування проявляється через зміну ставлення до податкової системи та податкових органів, як до посередників між юридичними й фізичними особами та владою при зборі коштів для виконання покладених на неї функцій, а податків – як плати за отримання послуги. Досягнення синергетичного ефекту податкової системи є можливим за умови зміни менталітету всіх

трьох секторів відносно ставлення до податків. Індикатором зміни менталітету можуть виступати: поява громадських організацій (Асоціація платників податків), що слідкують за нарахуванням та розподілом податкових надходжень; так званий “податковий майдан”; вихід з “тіні” підприємств та коштів громадян. Такий вихід є можливим лише за умови зростання соціальної справедливості, достатку населення, високого рівня життя та економічної обґрунтованості податкової системи.

Реалізація концепції (рис. 2) складається з трьох етапів. На першому етапі визначається податковий потенціал туристичної сфери. На другому етапі створюються стратегії взаємодії влади, громади, бізнесу. Третій етап полягає у виборі системи оподаткування туристичним підприємством для оптимізації податкових платежів. На кожному етапі показником СЕЕСО слугують критерії: Φ_1 – максимізації долі реалізованого податкового потенціалу, Φ_2 – критерій мінімізації ризиків податкової системи в туристичному бізнесі, Φ_3 – критерій максимізації гнучкості.

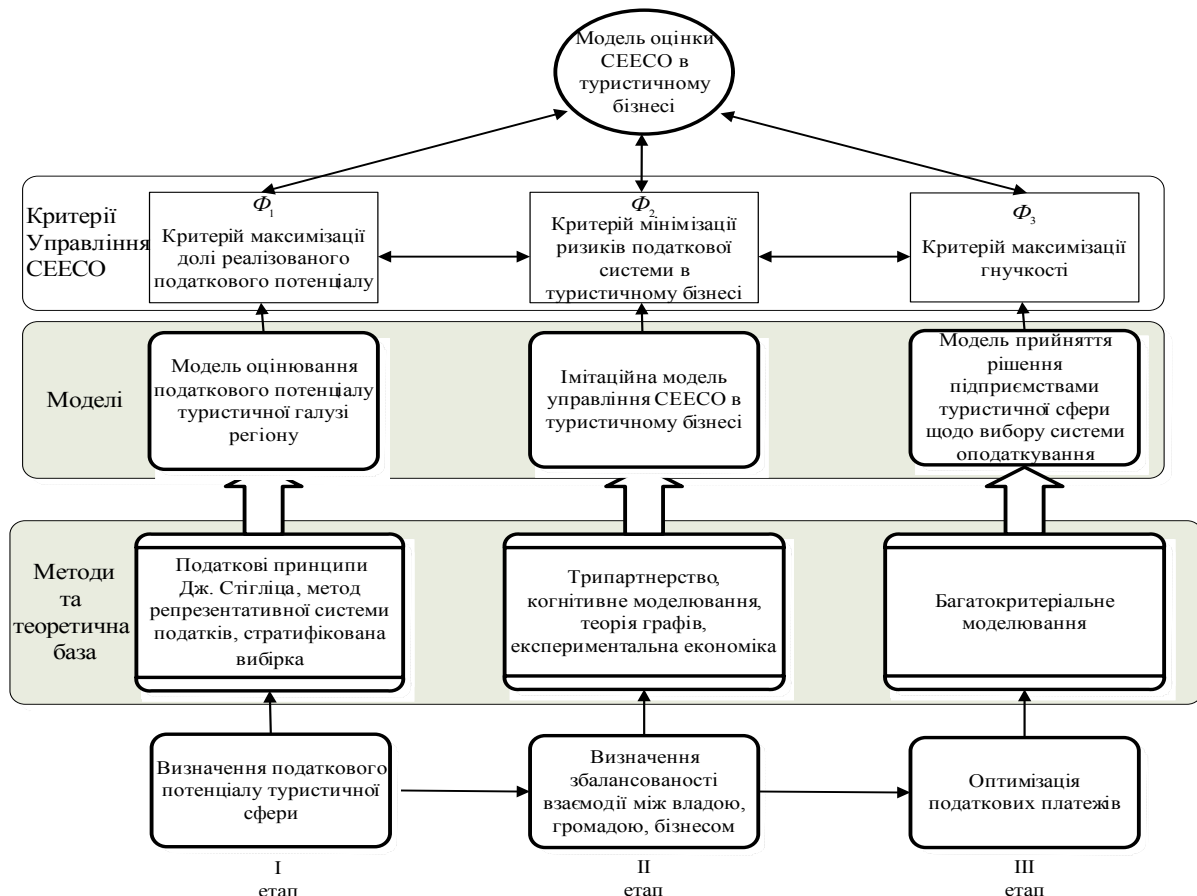


Рис. 2. Концепція моделювання СЕЕСО

Для реалізації концепції необхідним є уточнення поняття СЕЕСО з позиції секторів суспільства: “влада-бізнес-громада” (рис. 3).

Нехай B, B, G – показники СЕЕСО з позиції влади, бізнесу, громади відповідно. BC, BC, GC – показники соціальної ефективності

системи оподаткування, BE , BE , GE – показники економічної ефективності системи оподаткування. Тоді інтегральна оцінка СЕЕСО дорівнює:

$$CEECO = f(B, B, \Gamma) = f(\varphi_B(BC, BE), \varphi_B(BC, BE), \varphi_\Gamma(\Gamma C, \Gamma E)). \quad (2)$$

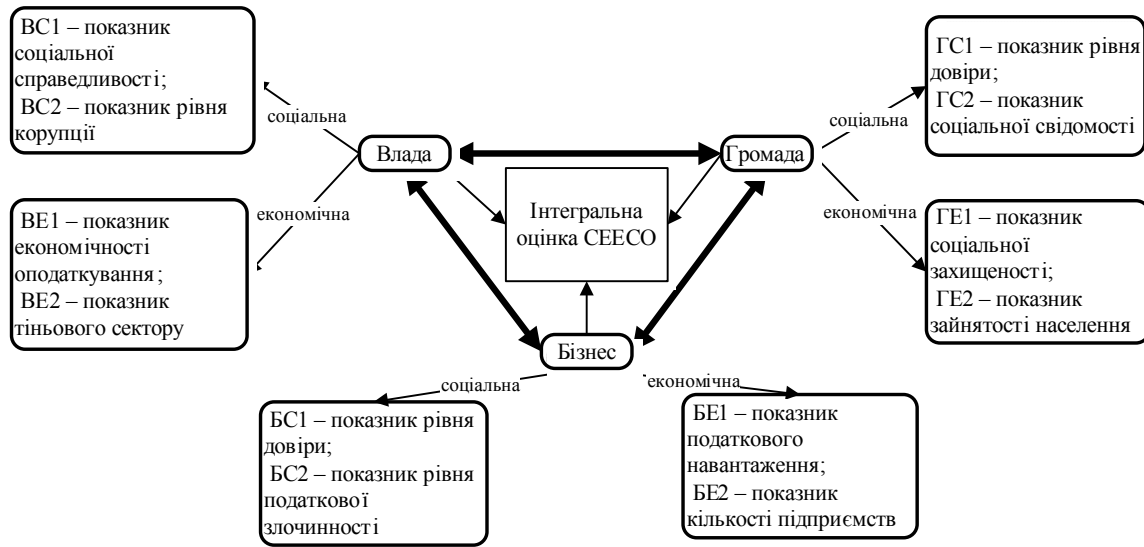


Рис. 3. Модель інтегральної оцінки СЕЕСО

Показники, що визначають долю реалізованого податкового потенціалу (критерій Φ_1), аналізуються за двома рівнями: влади (яка визначає правила податкової системи), бізнесу й громади. Показники рівня довіри $BC1$ та $GC1$ відображають ступінь реалізації податкового потенціалу (ПП): чим вище ці показники, тим ближчими до наявного є рівень реалізованого ПП. У свою чергу, показниками, що визначають ступінь реалізації ПП з боку влади, є показники економічності оподаткування $BE1$ та тіньового сектору $BE2$.

Показник податкового навантаження $BE1$ залежить від обраної платником податків однієї з альтернативних систем оподаткування, що визначається на третьому етапі концепції.

Інші показники $BC2$, $BE2$, $BC1$, $BC2$, $GE1$, $GE2$ та $GC2$ входять до імітаційних моделей управління ризиками СЕЕСО другого етапу концепції [1].

Для визначення ваги соціальної та економічної ефективності для кожної вершини з трикутника "влада-бізнес-громада" використовується метод аналізу ієрархій. Для виявлення коефіцієнтів важливості кожного з показників

до загальної оцінки СЕЕСО використовуємо матриці попарного порівняння. Значення елементів матриці v_{ij} інтерпретуємо так:

- 1 – рівна цінність;
- 2 – слабка перевага.

Виконавши нормалізацію відносної цінності кожного елемента, тобто розрахованих ваг, отримуємо такі нормовані ваги останнього рівня ієрархії: 1) вага $BE = 0,5$; $BC = 0,5$; 2) $BE = 0,67$; $BC = 0,33$; 3) $GE = 0,33$; $GC = 0,67$.

Ієрархію оцінки СЕЕСО з вагами представимо на рис. 4.

Тоді інтегральна оцінка СЕЕСО з вагами дорівнює:

$$CEECO = f((0,5BC + 0,5BE), (0,33BC + 0,67BE), (0,67GC + 0,33GE)). \quad (3)$$

Також на рис. 5 представлено регіональну оцінку СЕЕСО, яка є простішою і включає узагальнені показники СЕЕСО в туристичному бізнесі. Ця оцінка розраховується як відношення соціально-економічного ефекту в туристичному бізнесі до видатків бюджету.

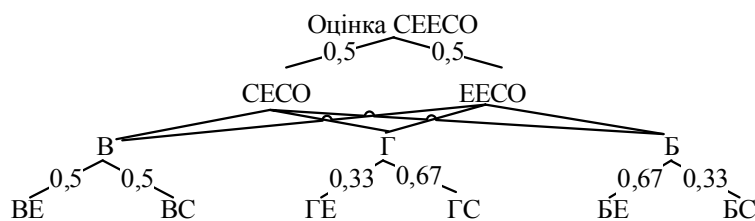


Рис. 4. Ієрархія оцінки СЕЕСО з вагами

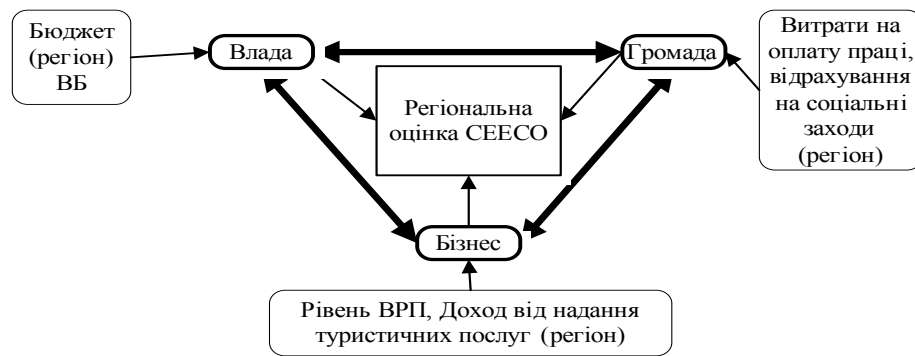


Рис. 5. Модель регіональної оцінки СЕЕСО

Показниками соціально-економічного ефекту в туристичному бізнесі визначимо такі: внутрішній регіональний продукт, дохід від надання туристичних послуг, витрати суб'єктів туристичної діяльності на оплату праці, відрахування суб'єктів туристичної діяльності на соціальні заходи.

Регіональна оцінка СЕЕСО в туристичному бізнесі:

$$СЕЕСО = \frac{СЕЕ}{ВБ}, \quad (4)$$

де СЕЕ – узагальнений показник індикаторів соціально-економічного ефекту системи оподаткування в туристичному бізнесі, роз-

рахований за функцією Е. Харрінгтона $d_i = \exp(-\exp(-Y_i))$ (де Y_i – показник, що характеризує соціально-економічний ефект, у нормованому вигляді);

ВБ – видатки Державного бюджету України на централізовані заходи.

Використавши статистичну інформацію показників СЕЕ в туристичному бізнесі за 2011 р. [7] (табл. 1), отримаємо таке значення регіональної оцінки СЕЕСО в туристичному бізнесі України:

$$СЕЕСО = \frac{СЕЕ}{ВБ} = \frac{0,40}{0,48} \approx 0,84.$$

Таблиця 1

Показники СЕЕ системи оподаткування в туристичному бізнесі

2011 р.	ВРП, млн грн	Дохід від надання туристичних послуг, тис. грн	Витрати на оплату праці тис. грн	Відрахування на соціальні заходи, тис. грн	Розподіл видатків Державного бюджету України на 2011 рік на централізовані заходи
Автономна Республіка Крим	38 220	493 435,9	24 564,3	8 541,2	89 080,50
Вінницька	29 099	5 411,5	1 264,8	398	63 527,20
Волинська	17 637	7 300,7	684,8	245,5	42 612,40
Дніпропетровська	140 020	28 847,5	4 872,5	1 732,2	151 759,80
Донецька	161 021	130 048,4	7 277,2	2 411,7	175 584,50
Житомирська	21 928	1 847,7	603,3	212	47 247,60
Закарпатська	18 054	8 873,7	2 091,9	799,3	43 311,80
Запорізька	49 525	18 016,4	5 597,2	2 049,4	75 834,30
Івано-Франківська	26 752	218 042,1	9 688,4	3 479,3	50 440,10
Київська	59 154	9 927,4	828,6	261,4	64 362,40
Кіровоградська	20 041	15 017,7	2 719,2	956,5	41 693,50
Луганська	57 202	11 585,2	1 135,5	400,1	86 392,10
Львівська	52 103	109 650,3	906,7	3 083,6	96 744,50
Миколаївська	27 633	33 739,3	451,6	1 638,5	52 387,80
Одеська	61 499	91 896,4	9 272,6	3 168,1	99 465,90
Полтавська	52 252	4 790,6	1 192,4	427,9	52 934,10
Рівненська	19 302	6 009,9	1 108,2	266,1	46 070,50
Сумська	22 907	1 575,9	648,2	175,8	41 004,90
Тернопільська	16 294	3 854,9	701	262,1	41 195,70
Харківська	76 866	47 002,4	4 410,8	1 559,1	88 470,10
Херсонська	18 448	27 248,6	3 354,9	641	41 737,60
Хмельницька	22 843	6 321,1	1 133,3	355,5	51 218,00
Черкаська	27 012	1 754,9	594,1	189,5	46 527,90
Чернівецька	11 969	1 058,2	2 975,8	1 047,9	31 346,30
Чернігівська	21 165	1 166,2	519	170,4	40 093,00
м. Київ	223 774	3 156 525,6	68 776,7	2 490,8	104 860,40
м. Севастополь	9 359	234 954,8	7 625,5	2 827,9	15 238,10

Після загальної оцінки СЕЕСО в туристичному бізнесі, на основі критеріїв управління Φ_1, Φ_2, Φ_3 на кожному етапі концепції, з урахуванням триєдиного підходу “влада-бізнес-

громада”, визначена система оподаткування в туристичному бізнесі та виявлені можливості підвищення СЕЕСО.

Проаналізуємо реалізацію першого етапу. Оцінка СЕЕСО передбачає оцінювання податкового потенціалу (реалізованого та наявного), критерієм ефективності СЕЕСО є максимізація долі реалізованого податкового потенціалу. Реалізований податковий потенціал включає діяльність офіційно зареєстрованих підприємств усіх районів міста. До наявного податкового потенціалу також відносяться фірми, які ухиляються від сплати податків.

Підвищення податкового потенціалу можливе за умов реалізації другого етапу: врахуванні ризиків управління СЕЕСО; та третього – оптимізації податкового навантаження, яке реалізується у процесі вибору оптимальної системи оподаткування, що можливе за умов збільшення гнучкості системи оподаткування.

На другому етапі подальший розвиток імітаційної моделі взаємодії “влада-бізнес-громада” дав змогу врахувати ризики взаємодії в процесі оподаткування між цими контрагентами. Конфліктні ситуації виникають у випадку неефективної взаємодії місцевої громади з суб’єктами туристичної діяльності щодо сплати єдиного податку, який приносить значний внесок до розбудови інфраструктури міста. Законодавством передбачено, що підприємці, які мають податкову адресу в іншому регіоні, фактично користуючись природними та інфраструктурними ресурсами громади, на якій вони ведуть свою діяльність, передають свою плату до іншої громади. Натомість місцева громада недоотримує коштів на підтримку та розвиток туристичної привабливості міста.

Інша конфліктна ситуація виникає у процесі розподілу надходжень від туристичного збору. Сума, виділена у 2011 році місцевими бюджетами України на розвиток туризму та готельного господарства, – 260 612,48 грн [6], дорівнює лише 1% від надходжень туристичного збору, інформація про розподіл решти 99% невідома. Це вказує на нецільове використання коштів, що може спричинити незацікавленість туриста у сплаті збору.

На третьому етапі концепції побудовано модель прийняття рішення суб’єктом туристичної діяльності щодо вибору системи оподаткування, яка дала змогу врахувати систему кількісних та якісних критеріїв, що характеризують такого суб’єкта та умови прийняття рішень. Суб’єкт туристичної діяльності вибирає систему оподаткування на основі таких факторів: розмір податкових платежів, питома вага грошових витрат та часу на ведення податкового обліку, розрахунки податкових зобов’язань, складання та подання звітності, оцінка ймовірності застосування штрафних санкцій. Зміни законодавства щодо спрощеної системи оподаткування збільшили гнучкість системи (збільшилася кількість альтернатив), що ускладнило вибір

платника щодо застосування системи оподаткування.

У нашому дослідженні принцип гнучкості системи оподаткування Дж. Стігліця є кількісним показником, який обумовлюється варіантами вибору (кількістю альтернатив) системи оподаткування для підприємства, які визначені законодавством (критерій Φ_3). За умов збільшення альтернатив зростає швидкість системи, адже збільшується кількість шляхів реагування (кількість реакцій системи) в одиницю часу. Для кожної групи платників єдиного податку визначають коридори маневрування доходом у зазначених законодавством обмеженнях.

IV. Висновки

Запропонована авторська розробка концептуальних положень моделювання СЕЕСО в туристичному бізнесі враховує триєдиний погляд “влада-бізнес-громада” на соціально-економічну ефективність системи оподаткування в туризмі та можливість гнучкого внесення змін для ефективної адаптації до зовнішнього середовища, умови якого швидко змінюються. Включення двох блоків: оцінювання та управління, – дозволяє оцінювати стан системи оподаткування в туристичному бізнесі та впливати на її ефективність за допомогою критеріїв управління.

Список використаної літератури

1. Бакуров А.В. Імітаційна модель ризиків системи оподаткування в туристичному бізнесі / А.В. Бакурова, А.В. Діденко // Формування ринкової економіки. – 2012. – № 27. – С. 18–24.
2. Бакурова А.В. Самоорганізація соціально-економічних систем: моделі і методи : монографія / А.В. Бакурова. – Запоріжжя : КПУ, 2010. – 328 с.
3. Васильченко Г.В. Територіальні аспекти ефективних стратегій місцевого розвитку [Електронний ресурс] / Г.В. Васильченко. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vchtei/2009_3/2009-V3_17.pdf.
4. Вітлінський В.В. Аналіз діяльності податкової системи України / В.В. Вітлінський, А.В. Скрипник // Фінанси України. – 2005. – № 12. – С. 19–31.
5. Вишне夫斯基 В.П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монографія / В.П. Вишне夫斯基, А.С. Веткин ; НАН України; Ин-т экономики пром-сти. – Донецк : 2003. – 282 с.
6. Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: treasury.gov.ua.
7. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
8. Іванов Ю.Б. Альтернативні системи оподаткування : монографія / Ю.Б. Іванов. – Х. : ХДЕУ-Торнадо, 2003. – 517 с.

9. Краткий экономический словарь / под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 2007. – 1088 с.
10. Стиглиц Дж.Ю. Экономика государственного сектора / пер. с англ. – М.: Изд-во МГУ: ИНФРА-М, 1997. – 720 с.
11. Gooroochurn N. The Welfare Effects of Tourism Taxation [Electronic resource] / N. Gooroochurn, T. Sinclair // Christel DeHaan Tourism and Travel Research Institute. – 2003. – № 2. – P. 1–37. – Access mode : www.nottingham.ac.uk/ttri.

Стаття надійшла до редакції 09.08.2013.

Діденко А.В. Концептуальные положения моделирования социально-экономической эффективности системы налогообложения в туризме

Обоснованы концептуальные положения моделирования социально-экономической эффективности системы налогообложения в туристическом бизнесе, которые включают два блока: оценку и управление. Концепция предполагает проверку гипотезы о существовании синергетического эффекта от партнерства трех секторов гражданского общества – власти, бизнеса, громады. Дана региональная оценка социально-экономической эффективности системы налогообложения туризма Украины.

Ключевые слова: социально-экономическая эффективность, система налогообложения, показатели эффективности, трипартнерство, синергетический эффект.

Didenko A. Concept of modeling socio-economic efficiency of taxation system in tourism

This article explains the conceptual principles of modelling socio-economic efficiency of the tax system in the tourism business. They include two parts: the assessment and management. The concept involves verification of the hypothesis of the existence of synergies from the partnership of the three sectors of civil society - government, business and society. The basis for structural logic concepts have been incorporated principles of the tax system that are identified by J. Stiglitz. These include: economic efficiency, administrative simplicity, flexibility, political accountability and fairness. Implementation of the concept consists of three stages. At the first stage the tax potential of the tourism sector are calculated. In the second stage under construction strategy interactions of government, business and society. The third step is to choose the tax systems of tourism enterprises to optimize tax payments. At each stage the indicator of socio-economic efficiency of the tax system are the criteria: maximization of the share of the realized tax capacity, minimizing the risk of the tax system in the tourist industry, maximization economic efficiency. The article provides a regional assessment of the socio-economic efficiency of the tax system of Ukraine.

Key words: socio-economic efficiency, semantic model, taxation system, indexes of efficiency, synergistic effect.