

УДК 640.432:35.073.6

Кравченко О.М.

аспірант

Одеського національного політехнічного університету

## УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА УКРАЇНИ

### IMPROVEMENT OF TAX SYSTEM OF UKRAINIAN RESTAURANT INDUSTRY

#### АНОТАЦІЯ

У статті проаналізовано зарубіжний та вітчизняний досвід щодо оподаткування діяльності підприємств ресторанного господарства. Обґрунтовано доцільність зміни існуючої системи оподаткування ресторанного господарства в Україні з метою підвищення ефективності виконання фіскальної функції державою. Розроблено рекомендації щодо зміни бази та ставки оподаткування ресторанного господарства.

**Ключові слова:** ресторанне господарство, фіскальна функція держави, оподаткування, база оподаткування, ставка оподаткування

#### АННОТАЦИЯ

В статье проанализирован зарубежный и отечественный опыт налогообложения деятельности предприятий ресторанного хозяйства. Обоснована целесообразность изменения существующей системы налогообложения ресторанного хозяйства Украины с целью повышения эффективности выполнения фискальной функции государством. Разработаны рекомендации по изменению базы и ставки налогообложения ресторанного хозяйства.

**Ключевые слова:** ресторанное хозяйство, фискальная функция государства, налогообложение, база налогообложения, ставка налогообложения.

#### ANNOTATION

Foreign and domestic experience of restaurant industry taxation was analyzed in this article. To achieve the purpose of improving effectiveness of state fiscal functions, the expediency of changing current system of Ukrainian restaurants taxation was proved. Recommendations regarding change of tax bases and rate were elaborated.

**Keywords:** restaurants industry, state fiscal function, taxation, tax basis, tax rate.

**Постановка проблеми.** Фіскальна функція є механізмом непрямого державного регулювання ресторанного господарства (далі – РГ). Вона дозволяє формувати джерела поповнення державного бюджету та опосередковано впливає на діяльність суб'єктів господарювання. Щоб знизити податкове навантаження, суб'єкти господарювання РГ постійно перебувають в пошуках тінєвих схем зниження обсягів товарообігу та величини прибутку. У результаті таких дій держава отримує податкові надходження в меншому обсязі, отже постає питання розробки більш дієвих механізмів оподаткування РГ.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питаннями оподаткування як функції державного регулювання економіки займаються такі автори, як Н.М. Коркуна, Н.В. Грипинська, Г.Г. Цеглик, А.Л. Цяцюк [1; 2], вивченням тенденцій та особливостей розвитку РГ в Україні займаються такі вчені, як О.В. Яшина, Т.В. Шталь, О.В. Кот, А.С. Дядін [3; 4]. Однак,

питанням оподаткування РГ не приділено належної уваги, оподаткування діяльності РГ здійснюється на загальних засадах, що не враховує специфіки цього виду економічної діяльності. Тому постає потреба дослідження специфіки оподаткування саме РГ та розробки рекомендацій щодо її вдосконалення.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження та виявлення недоліків вітчизняної системи оподаткування РГ, що існує в Україні; вивчення міжнародного досвіду оподаткування РГ, та розробка комплексу рекомендацій щодо вдосконалення вітчизняної системи оподаткування РГ.

**Виклад основного матеріалу.** У системі державного регулювання ринкової економіки особливе місце належить податкам. Під податком розуміють обов'язковий платіж, що стягується з організацій і фізичних осіб з метою фінансового забезпечення діяльності держави і муніципальних утворень для виконання ними своїх функцій. Соціально-економічний зміст податків розкривається в їхніх функціях, основні з яких: фіскальна, перерозподільна, контрольна та регулююча (стимулююча). Як економічна форма та важливий регулятор взаємовідносин між підприємницькими структурами, громадянами, з одного боку, та державою – з іншого, податкова система в ринкових умовах стає, по суті, єдиним гнучким засобом державного впливу на підприємницьку діяльність і контролю за формуванням і розподілом фінансових результатів суб'єктів господарювання [1, с. 145].

Підприємства РГ, згідно із Податковим Кодексом України, можуть сплачувати податки як за загальною, так і за альтернативною – спрощеною системою оподаткування, обліку і звітності. Спрощена система оподаткування є високо привабливою у РГ, бо звільняє платників єдиного податку від податку на прибуток підприємства, податку на доходи фізичних осіб у частині доходів, отриманих за наслідками здійснення господарської діяльності фізичної особи, податку на додану вартість (за винятком осіб, що вибрали ставку єдиного податку 3 або 7%), земельного податку, збору на провадження деяких видів підприємницької діяльності, збору на розвиток виногра-

дарства, садівництва і хмелярства [2, с. 59]. Цей факт сприяє синтетичному подрібненню суб'єктів РГ в Україні, приховуванню реальних доходів і прибутків підприємців, тінізації діяльності з метою отримання найбільш високих податкових преференцій.

Фізичні особи підприємці (далі – ФОП), що є суб'єктами РГ підпадають під другу групу платників єдиного податку. Це – суб'єкти підприємницької діяльності, що використовують не більше 10 найманих працівників, з річним оборотом підприємства – не більше за 1,5 млн грн. Максимальна ставка оподаткування для другої групи платників єдиного податку становить 243,6 грн на місяць [5]. Це дуже вигідно для підприємців, що займаються РГ, та водночас не завжди справедливо, адже таку ставку має сплатити і закуочна на 2-3 столи, і більш великий заклад, не залежно від обсягів реалізації, типу, класу, та місця розташування закладу. Наведемо простий розрахунок. О.В. Яшина, Т.В. Шталь, [3; 4] стверджують, що ресторанний бізнес в Україні, незважаючи на економічну кризу, залишається привабливим як довгострокова інвестиція з вірогідною прибутковістю в 15-20%, або незалежно від збитковості, як іміджевий інструмент його власника. Тоді, якщо річний оборот закладу складає 1,5 млн грн, а середній чистий прибуток з обігу складає 15%, то база оподаткування складатиме 225 тис. грн на рік. Податок на прибуток становить 18%, отже за у мов знаходження закладу на загальній системі оподаткування, було б сплачено 40,5 тис. грн податку на рік, або в середньому 3375 грн на місяць, що майже у 14 разів більше за діючу ставку єдиного податку. Для того, щоб величина податку на прибуток не перевищувала величини отриманих надходжень до бюджету у вигляді єдиного податку, обіг ПРГ повинен бути нижчим за 109 тис. грн на рік, або близько 298 грн на день. Ймовірно це буде зовсім малий ЗРГ, наприклад, точка з продажу кави, хот-догів, шаурми, тощо. Виходить, що існуюча система оподаткування урівнює ЗРГ з максимально допустимим оборотом у 1,5 млн грн на рік та заклади з мінімальним оборотом до 100–200 тис. грн на рік. Але треба враховувати, що це стосується заданого рівня прибутковості ЗРГ у 15%, тоді як реальна прибутковість може відрізнятись як у більшу, так і у меншу сторону, або ЗРГ може бути збитковим. Крім того, власники ЗРГ з обігом, що перевищує 1,5 млн грн на рік, користуються можливістю зареєструвати кілька окремих ФОП, що будуть фактично обслуговувати один заклад. Можуть виділятися як окремі ФОП-и кулінарія, та реалізація напоїв, або основна кулінарія та кондитерська. Таким чином, підприємець збільшує можливий річний оборот свого закладу, та суму сплачуваного єдиного податку в два рази, уникаючи переходу на загальну систему оподаткування. Процедуру контролю за реальними обсягами оборотів ЗРГ на єдиному податку ускладнено,

оскільки встановлення та використання касових апаратів для них стане обов'язковим лише в січні 2016 р. [5].

Отже, існуюча система дає нескінченний простір для маніпуляцій з обсягами реалізованої продукції в закладах РГ, починаючи з подрібнення цього обсягу шляхів зниження оподаткованого прибутку для підприємств – платників податку на прибуток. Це підтверджується статистичними даними, що наведено у таблицях 1, 2 і 3.

Як видно із таблиці 1, серед суб'єктів господарювання, що надають послуги з тимчасового розміщення і організації харчування, кількість ФОП, що є платниками єдиного податку, переважає та коливається у межах 80%. Кількість суб'єктів господарювання в РГ постійно знижується, та на 1 січня 2014 р. склала 20,6 тис. од. Частка суб'єктів РГ в структурі суб'єктів господарювання, що надають послуги з тимчасового розміщення й організації харчування коливається в межах 39-53%, та на 1 січня 2014 р. склала 39,46%. Величина середнього обороту на один заклад РГ (табл. 2), далі ЗРГ, постійно зростає, але на 1 січня 2014 р., не перевищує максимально допустимий обсяг обороту для ФОП в 1,5 млн грн. Велика частка ФОП, та маленький обсяг обороту, що показують підприємства РГ підтверджує наявність штучного подрібнення суб'єктів РГ в Україні з метою скорочення податкового навантаження. Середньодобовий оборот на одне посадове місце в ЗРГ постійно зростає, та на 1 січня 2014 р. склав 45,79 грн. Однак, враховуючи, що зазвичай одне місце в ЗРГ обертається за день більше одного разу, а також, що це є середнім значенням по РГ, і включає в себе ЗРГ всіх типів і видів, серед яких присутні досить дорогі, з середнім чеком на людину 300, і більше грн, вважаємо ці дані штучно заниженими.

Таблиця 1

**Кількість та структура суб'єктів господарювання, що надають послуги з тимчасового розміщення й організації харчування [6, с. 272, 282]**

Рік	Усього, тис. од.	У тому числі, %		У тому числі, суб'єктів РГ	
		Підприємств	ФОП	тис. од.	%
2010	50,0	19,5	80,5	23,4	46,80
2011	42,8	23,1	76,9	22,9	53,50
2012	44,1	21,5	78,5	21,6	48,98
2013	52,2	19,5	80,5	20,6	39,46

Розрахунок прибутковості РГ за даними Статистичної служби України ускладнено несумісністю даних. Так, представлено дані щодо обігу РГ [6, с. 253], але немає виділених даних щодо фінансових результатів РГ, вони надаються у складі фінансових результатів такого виду економічної діяльності, як «Тимчасове розмі-

Таблиця 2

**Оборот РГ у розрахунку на один ЗРГ та  
на одне посадкове місце в ЗРГ [6, с. 253, 272, 273; 7, с. 293, 294 ]**

Рік	Товарооборот РГ, млрд грн	Кількість ЗРГ, тис.	Середній річний оборот на один заклад, тис. грн	Кількість посадкових місць у ЗРГ, тис.	Середній оборот на 1 місце ЗРГ, грн / добу
2009	15,4	24,0	641,67	1 620	26,04
2010	17,9	23,4	764,96	1 595	30,75
2011	21,2	22,9	925,76	1 571	36,97
2012	23,5	21,6	1 087,96	1 521	42,33
2013	24,6	20,6	1 194,17	1 472	45,79

Таблиця 3

**Розрахунок рентабельності суб'єктів РГ, що мають позитивний фінансовий результат  
(розраховано автором за [6, с. 253; 8, с. 355])**

Рік	Товарообіг РГ, млрд грн	Суб'єкти господарювання, що надають послуги з тимчасового розміщення і організації харчування						Розрахункова рентабельність обігу суб'єктів РГ, що отримали прибуток, %
		Кількість			Фінансовий результат підприємств, що одержали прибуток			
		Усього, тис. од.	У т. ч., РГ		Частка таких підприємств, %	млн грн	У т.ч., розрахунковий для РГ, млн грн	
тис. од.	%							
2010	17,9	50	23,4	46,8	57,3	619,8	290,07	2,83
2011	21,2	42,8	22,9	53,5	60,3	806,1	431,26	3,37
2012	23,5	44,1	21,6	48,98	58,9	858,7	420,59	3,04
2013	24,6	52,2	20,6	39,46	59,5	788,3	311,06	2,13

щення і організація харчування» [8, с. 355], та ніяк не виокремлені. Проте, беручи до уваги дані таблиці 1 щодо кількості суб'єктів господарювання зайнятих тимчасовим розміщенням і організацією харчування, та дані щодо кількості суб'єктів господарювання зайнятих в РГ, було розраховано ймовірну прибутковість РГ (табл. 3). Як бачимо, розрахункова прибутковість суб'єктів РГ, що одержують прибуток, знаходиться на рівні 2-3%. Це набагато менше за прибутковість в 15-25%, що вважається нормальною для даного виду діяльності. Такі низькі показники можуть бути наслідком заниження даних з метою ухиляння від оподаткування і ставлять під сумнів інформативність даних, що відображено у статистичних збірниках України.

Отже, існуюча податково-облікова система України з використанням єдиного податку призводить до того, що:

- зменшуються надходження у бюджет;
- викривлюються статистичні дані, що унеможлиблює їх достовірний аналіз;
- підприємці витрачають свій потенціал на пошук шляхів скорочення величини податків та бази оподаткування, замість того, щоб шукати шляхи підвищення прибутковості закладів.

Постають питання, як зробити діяльність підприємств РГ більш прозорою та водночас збільшити їх ефективність для бюджету країни, як спонукати підприємців не боятися бути успішними, показувати свою успішність, пишатися своєю успішністю та як зробити їх більш відкритими. На наш погляд, вирішити означені проблеми можливо за допомогою зміни

бази оподаткування з урахуванням специфіки діяльності підприємств РГ. Наприклад, більш ефективним, на нашу думку, є оподаткування посадкового місця на підприємствах РГ. На відміну від обсягів обігу, дані щодо кількості посадкових місць у закладі досить легко контролювати. Такі перевірки не потребують ретельного вивчення документів підприємства, аналізу надходжень та витрат. При використанні даної системи оподаткування підприємств РГ зникає потреба приховувати реальні обсяги продажів продукції, шукати шляхи завищення витрат з метою зниження бази оподаткування для уплати податку на прибуток, заниження обсягів річного товарообігу з метою залишитися на єдиному податку. Також упровадження податку на посадкове місце дозволить корегувати суму оподаткування закладу залежно від його розміру. Звісно, така система оподаткування може збільшити податкове навантаження на підприємства РГ, але її прозорість надасть більше можливостей для планування діяльності підприємств РГ.

Система оподаткування посадкового місця в закладах РГ вже існує у Болгарії. Так званім «Остаточним річним (патентним) податком» обкладаються фірми, що мають річний оборот за останні 12 місяців менший 75 000 лв. (або 982 422 грн). Цей податок поширюється на ресторани \* – \*\*\*, з кількістю посадкових місць не більше 100. Податок на посадкове місце в Болгарії не розповсюджується на ресторани, що сплачують податок на прибуток [9]. Така система оподаткування схожа за принципом побудови на єдиний податок в Україні. В обох

системах присутнє обмеження на обсяг річного обігу, та фіксована ставка оподаткування, що не залежить від обсягів отриманого прибутку за звітний період. Різниця полягає в тому, що у Болгарській системі оподаткування «Остаточний річний (патентний)» податок стягується не з підприємства, як одиниці, а з підприємства в залежності від кількості посадкових місць. Ставка оподаткування в Болгарії є різною для різних типів і класів підприємств у різних містах Болгарії. Така система дозволяє зробити оподаткування більш диференційованим, та спонукає підприємців заробляти більше, щоб мати можливість сплатити необхідні суми податку, і водночас отримати прибуток. Ставки оподаткування у м. Варна наведено у таблиці 4.

Таблиця 4  
Ставки «Остаточного (патентного) річного податку» для підприємств РГ у м. Варна, Болгарія [9]

Тип та клас закладу	Ставка, лв. / міс	Еквівалент у грн
Ресторан * – **	35	459
Ресторан ***	60	786
Питні заклади * – **	20	262
Питні заклади ***	35	459
Бари денні **	50	655
Бари денні ***	84	1100
Бари нічні **	63	825
Бари нічні ***	98	1284

У Росії існує система оподаткування підприємств ресторанного господарства, подібна болгарській, але за базу оподаткування береться площа закладу. Законом Російської Федерації № 148-ФЗ «Про єдиний податок на вмінений дохід для окремих видів діяльності» [10], передбачено оподаткування «Єдиним податком на вмінений дохід» вміненого доходу, розрахованого з урахуванням площі, що займають підприємства громадського харчування. Для розрахунку ставки оподаткування використовують наступні терміни:

– вмінений дохід – це різниця між потенційно можливим валовим доходом платника єдиного податку і потенційно необхідними витратами, розрахованими з урахуванням

сукупності факторів, що безпосередньо впливають на отримання такого доходу. Вмінений дохід визначається на засадах даних, отриманих шляхом статистичних досліджень у ході перевірок податкових та інших державних органів, а також оцінки незалежних організацій;

– базова дохідність – умовна дохідність у вартісному виразі на ту чи іншу одиницю фізичного показника (одиниця площі, чисельність працюючих, одиниця виробничої потужності тощо), що характеризує певний вид діяльності у різних порівнянних умовах;

– коефіцієнти, що підвищують (понижують) базову дохідність – коефіцієнти, що показують ступінь впливу того чи іншого фактора (місце діяльності, вид діяльності) на результат підприємницької діяльності, що здійснюється на засадах свідчення про сплату єдиного податку [10].

Згідно зі ст. 346.29 Податкового Кодексу Російської Федерації, базою оподаткування для вираховування суми єдиного податку є величина вміненого доходу, що розрахована виходячи із площі підприємства громадського харчування, в разі наявності зали для обслуговування клієнтів; або виходячи із кількості працівників, включаючи індивідуального підприємця, у разі відсутності зали для обслуговування клієнтів [11]. Показники базової доходності, що використовуються для розрахунку єдиного податку для підприємств громадського харчування Російської Федерації, наведено у таблиці 5.

Вмінений дохід розраховується як добуток базової доходності за визначеним видом економічної діяльності, величини фізичного показника, що характеризує даний вид діяльності, коефіцієнта-дефлятора, що відповідає індексу зміни споживчих цін на товари (роботи послуги) та коефіцієнту, що коригує базову дохідність, враховує сукупність особливостей ведення підприємницької діяльності, в т.ч. асортимент товарів (робіт, послуг), сезонність, час роботи, величину доходів, особливості місця ведення підприємницької діяльності тощо. Ставка єдиного податку становить 15%. Податок на місяць розраховується як добуток вміненого доходу та ставки єдиного податку на вмінений дохід.

Сплата єдиного податку здійснюється за підсумками податкового періоду, що складає один квартал. Сума єдиного податку на вмінений

Таблиця 5  
Фізичні показники, що характеризують базову дохідність підприємств громадського харчування у Російській Федерації (згідно зі ст. 346.29 [11])

Вид підприємницької діяльності	Фізичний показник	Базова дохідність на місяць, руб	Базова дохідність на місяць, у грн еквіваленті
Надання послуг громадського харчування через об'єкти організації громадського харчування, що мають зали обслуговування споживачів	Площа зали обслуговування споживачів, кв. м	1000	446
Надання послуг громадського харчування через об'єкти організації громадського харчування, що не мають зали обслуговування споживачів	Кількість працюючих, включаючи індивідуального підприємця, осіб	4500	2007

дохід обчислена за податковий період зменшується, але не більш як на 50% [10]:

– суму страхових внесків на обов'язкове пенсійне страхування, що сплачено у той же період часу;

– суму страхових внесків у вигляді фіксованих платежів, що сплачені індивідуальними підприємцями за своє страхування, та на суму сплаченої допомоги з приводу тимчасової непрацездатності. Система єдиного податку на вмінений дохід, що існує у Російській Федерації, є досить продуманою та гнучкою. Маючи зафіксовану в рублях місячну базову дохідність, ця система надає можливість урахування інфляційної складової, збільшення або зменшення бази оподаткування в залежності від умов ведення бізнесу.

У той же час така система є більш складною для підприємців, ніж система, що існує у Болгарії, та потребує достатнього інформаційного забезпечення підприємців щодо визначення величини податку.

Для України, в якій підприємці звикли більшою мірою ухилятися від сплати податків, доцільно запровадити систему оподаткування, одночасно схожу з болгарською та російською.

За наявності в підприємства РГ зали для обслуговування споживачів доцільно використовувати за базу оподаткування кількість посадкових місць у закладах РГ, як це роблять у Болгарії. Однак постає питання оподаткування підприємств, що не мають зали обслуговування та здійснюють доставку їжі за замовленням, або маючи залу обслуговування, працюють ще і на виніс їжі.

За відсутності зали обслуговування базою оподаткування рекомендуємо враховувати виробничу площу підприємства. При наявності зали обслуговування, за умови надання закладом послуг РГ також і за межами закладу, окрім оподаткування посадкового місця пропонуємо оподатковувати площу виробничих приміщень. Проте, оскільки у такому разі виробничі площі використовуються одночасно і для обслуговування зали, і для доставки продукції за межі закладу, то для їх оподаткування пропонуємо використовувати понижуючий коефіцієнт.

Таку систему оподаткування рекомендуємо впровадити для всіх підприємств, незалежно від обсягів річного обігу та кількості найманих працівників. Це буде гібридна система, коли за базу оподаткування може виступати кількість посадкових місць у закладі, виробнича площа, або одночасно кількість місць та виробнича площа. У такому разі навмисне приховування реальних обсягів обороту втрачає сенс, що через деякий час призведе до підвищення інформативності статистичних даних. У підприємців з'явиться стимул заробляти більше, використовуючи той самий обсяг потужностей, підвищувати та не приховувати ефективність виробництва та реалізації, адже ставка оподаткування залишатиметься незмінною. Таке оподаткування призведе до закриття існуючих на

папері, але реально не функціонуючих підприємств, адже за них треба буде платити податок незважаючи на те, як само вони функціонують, що також призведе до вирівнювання статистичної інформації щодо кількості реально працюючих закладів. І, нарешті, такий підхід до оподаткування підприємств РГ дозволить збільшити надходження коштів до бюджету країни.

Величина податку на посадкове місце повинна бути фіксованою у гривні та не залежати від звітних обсягів продаж. Проте величина податку залежатиме від місця розташування закладу, його типу та класу. Найбільші податки сплачуватимуть підприємства РГ у столиці, крупних містах, та курортних зонах. Пропонується стягувати податок раз на місяць в еквіваленті одного середнього обертання місця у закладі заданого типу та класу, розташованого у відповідній місцевості. Для використання такої системи виникає необхідність поділу на класи не лише ресторанів і барів, як в діючій класифікації, але й кафе. Немає потреби поділяти на класи заклади типу МАФ, тобто малі архітектурні форми. Як правило, це – невеликі заклади, що торгують фаст-фудом, з обмеженим асортиментом продукції, наприклад, шаурмою, хот-догами, або точки з продажу кофе та чаю. Розрахунок величини податку буде здійснюватися для кожного окремого закладу, відповідно здійснюваних напрямів діяльності за формулами (1-3).

Для закладів РГ, що не мають зали обслуговування, величину податку на діяльність пропонуємо розраховувати за формулою (1):

$$ПЗРГ = P \cdot CЧ \cdot K_1 \cdot K_2 \cdot K_3 \cdot I, \quad (1)$$

де:  $ПЗРГ$  – величина податку на діяльність закладу РГ;

$P$  – виробнича площа закладу РГ;

$CЧ$  – середній чек на одну людину;

$K_1$  – корегувальний коефіцієнт, що залежить від місця розташування закладу (столиця, місто обласного значення, курортне місто або селище, селище тощо);

$K_2$  – коригувальний коефіцієнт, що залежить від місця розташування закладу (центр міста або селища, спальні райони, депресивні райони);

$K_3$  – корегувальний коефіцієнт, що залежить від класу закладу;

$I$  – коефіцієнт інфляції.

Для закладів, що мають зали обслуговування та надають послуги РГ тільки в межах цих залів, пропонуємо використовувати формулу (2):

$$ПЗРГ = КПМ \cdot CЧ \cdot K_1 \cdot K_2 \cdot K_3 \cdot I, \quad (2)$$

де:  $КПМ$  – кількість посадкових місць в закладі.

Для закладів, що мають зали обслуговування та надають послуги як у межах цих залів, так

і за їх межами, пропонуємо використовувати формулу (3):

$$ПЗРГ = (P \cdot CЧ \cdot 0,5 + КПМ \cdot CЧ) K_1 \cdot K_2 \cdot K_3 \cdot I, \quad (3)$$

де, 0,5 – поправочний коефіцієнт на податок з виробничих площ закладу РГ, що надає послуги РГ як у залі обслуговування, так і за його межами.

Ще однією проблемою на сьогодні є кількість офіційно зайнятих на підприємствах РГ. Дуже часто наймані працівники, особливо низько кваліфіковані, такі як офіціанти, стикаються з проблемою офіційного працевлаштування. Задля усунення цієї проблеми пропонуємо взяти приклад з російської податкової системи та зменшувати суму податку, яким обкладено посадкові місця та виробничі площі на суму єдиного соціального внеску, сплаченого за всіх робітників зайнятих на підприємстві. Задля унеможливлення зловживань цією нормою пропонуємо дозволити таке зменшення не більш як на 25% від загального обсягу сплачуваного податку. Це забезпечить соціальний захист працівникам РГ у питаннях офіційного працевлаштування.

**Висновки.** Використання існуючої спрощеної системи оподаткування підприємств РГ в Україні на базі єдиного податку стимулює штучне подрібнення бізнесу, приховування реальних доходів, є причиною випадків відмови працівникам у офіційному працевлаштуванні. Адаптування в Україні міжнародного досвіду оподаткування посадкових місць і виробничої площі підприємств РГ покликане сформувати гнучку систему оподаткування для підприємств РГ залежно від розміру, типу, класу та місця розташування закладу. Зміна бази оподаткування буде сприяти детінізації РГ, збільшить надходження в бюджет, забезпечить розвиток РГ за рахунок прозорості та полегшення планування витрат РГ.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Коркуна Н.М. Оподаткування – основна функція державного регулювання економіки / Н.М. Коркуна, Н.В. Грипинська, Г.Г. Цеглик // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 3. – Т. 3. – С. 145-152.
2. Цяцюк А.Л. Вплив системи оподаткування на порядок ведення обліку і складання звітності підприємствами ресторанного господарства / А.Л. Цяцюк // Облік, аналіз, аудит. – 2013. – № 3. – С. 58-64.
3. Яшина О.В. Особливості розвитку ресторанного господарства в Україні [Електронний видання] / О.В. Яшина // Все о туризме. Туристическая библиотека. – Режим доступу : [tourlib.net/satti\\_ukr/yashina.htm](http://tourlib.net/satti_ukr/yashina.htm).
4. Шталь Т.В. Сучасний стан та тенденції розвитку ресторанного господарства України та Харківського регіону / Т.В. Шталь, О.В. Кот, А.С. Дядін // Вісник Львівської комерційної академії. – 2011. – Серія Економічна. Випуск 38. – С. 137-141.
5. Единый налог для предпринимателей (СПД, ФОП) в 2015 году. С 1 января 2015 вступают в силу новые изменения в Налоговый Кодекс Украины, касающиеся единого налога [Електронне видання]. – Режим доступу : <http://yrin.com/edinyj-nalog-dlya-predprinimatelej-spd-fop.html>
6. Статистичний щорічник України за 2013 рік / Державна служба статистики України. – К. : ТОВ «Август Трейд», 2014. – 534 с.
7. Статистичний щорічник України за 2011 рік / Державна служба статистики України. – К. : ТОВ «Август Трейд», 2012. – 559 с.
8. Статистичний збірник «Регіони України». Ч. II / Державна служба статистики України. – К. : Державна служба статистики України, 2014. – 733 с.
9. Налоги в Болгарии [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.zagran.com.ua/bg\\_nalog/](http://www.zagran.com.ua/bg_nalog/).
10. О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности : Закон Российской Федерации № 148-ФЗ от 31.07.1998 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=61336>.
11. Налоговый кодекс Российской Федерации, ч. II, ст. 346.29. Объект налогообложения и налоговая база [Електронне видання]. – Режим доступу : <http://ppt.ru/kodeks.phtml?kodeks=14&paper=346.29>.