

Аналітична записка
з питань порівняльного законодавства щодо досвіду правового
регулювання діяльності й оподаткування суб'єктів малого та середнього
підприємництва в туристичній сфері в Польщі*

Анотація. В аналітичній записці розглянуто досвід Польщі в частині правового регулювання діяльності суб'єктів малого та середнього підприємництва (далі – МСП), які здійснюють свою діяльність у туристичній сфері, зокрема особливості їх оподаткування. Окрему увагу приділено питанню стану та розвитку туристичної сфери Польщі. Досліджено особливості оподаткування МСП, підстави для визнання суб'єкта господарювання платником податку на додану вартість (далі – ПДВ), а також податкові пільги, які можуть застосовуватися.

Ключові слова: туристична сфера, туризм, малі та середні підприємства, податок на прибуток, мале підприємництво, готелі, короткострокова оренда житла.

Вступна частина. Вигідне географічне положення Польщі є передумовою вдалого розвитку різних видів туризму. Початок активного розвитку туризму пов'язаний зі вступом цієї держави до Європейського Союзу. Відтоді як ЄС почав вкладати гроші в розвиток туристичної сфери, в Польщі було налагоджено активну розбудову готельних ланцюгів та курортних засобів розміщення.

У Європейському Союзі держави-члени отримують підтримку за коштів додаткових фондів, зокрема в рамках планів відновлення та стійкості Європи. У Польщі, наприклад, є спеціальні туристичні проекти, які фінансуються структурними фондами ЄС, включно з Зеленою угодою ЄС на період 2021-2027 років. Ці проекти зосереджені на реформах і вдосконаленнях, включно з збором даних та статистики туризму з акцентом на допоміжні рахунки туризму, розробку індикаторів сталого розвитку, управління та індикаторів сталого туризму, інструменти менеджменту дестинацій, підтримку МСП та цифровізацію туристичної екосистеми.

У 2020 році загальна вартість економіки туризму в Польщі оцінювалася в 104,3 млрд злотих, що складає на 26,4 % менше порівняно з 2019 роком, і становила приблизно 4,5 % валового внутрішнього продукту (ВВП) країни. Після рекордного показника у 21,2 млн міжнародних туристичних прибуттів у 2019 році, у 2020 році Польща зафіксувала лише 8,4 мільйона прибуттів, що на 60,2 % менше. Це свідчить про значний спад у туристичній галузі країни, зумовлений пандемією COVID-19, унаслідок чого надходження від міжнародного туризму скоротилися на 60,7 % до 28,1 млрд злотих.

Проте, вже у 2021 році ситуація почала покращуватися: кількість міжнародних прибуттів зросла до 9,7 млн, хоча цей показник все ще був на 54 % нижчим від допандемічного рівня. Внутрішній туризм продемонстрував швидке відновлення: у 2021 році було зафіксовано 46,3 млн внутрішніх туристів¹. У 2023

¹ Tourism Trends and Policies 2022, OECD Publishing, Paris. URL: <https://doi.org/10.1787/a8dd3019-en>

році кількість розміщених у закладах туристів становила 37,9 млн, що на 7,1 % більше, ніж у попередньому році. Внутрішніх туристів стало на 4,0 % більше, а іноземних – на 22,3 % більше, ніж у 2022 році. Майже всі іноземні туристи (96,3 %) зупинялись в закладах, які мали 10 і більше місць.

Станом на кінець липня 2023 року в країні функціонувало 23,4 тис. туристичних закладів розміщення, з яких 13,6 тис. (58,1 %) мали менше як 10 місць. У структурі закладів переважали гостьові номери та агротуристичні заклади, які разом становили майже 70 % усіх закладів розміщення туристів. Наступною за величиною групою закладів були готелі, частка яких становила 11,0 %.

У липні 2023 року кількість закладів розміщення туристів на 10 і більше місць, які пропонують проживання туристам, становила 9,8 тис., забезпечуючи 793,1 тис. місць. Це на 43 заклади та на 13,1 тис. місць більше, ніж у 2022 році².

На початку війни в Україні Польща зіткнулася зі значним зменшенням кількості бронювань по всій країні. Через постійну невизначеність, спричинену численними кризами, передбачити темпи відновлення туризму в Польщі залишається складним завданням. Однак, за оптимістичними прогнозами, у 2024 році кількість міжнародних прибуттів може наблизитися до допандемічного рівня, а у 2025 році навіть перевищити його.

Відновлення туризму в Польщі ґрунтується на кількох ключових аспектах: сталому розвитку, підвищенні конкурентоспроможності малих і середніх підприємств, які є основою туристичного сектору; дослідженні та передачі знань, зокрема з використанням великих даних, розробці та застосуванні сучасних цифрових інструментів у туризмі в рамках зеленої трансформації, а також використанні туризму як інструменту соціального та професійного розвитку, що створює нові можливості для ширшого кола громад³. Отже, МСП як основа туристичного сектору є наріжним каменем відновлення туризму в Польщі та потребує особливої уваги щодо правового регулювання діяльності, включно з питаннями оподаткування.

Як зазначено в дослідженні трендів та політик, проведеного Організацією економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР, англ. – OECD) (2022 р.), у вересні 2023 року Європейська Комісія представила Пакет допомоги МСП, спрямований на задоволення потреб європейських МСП у поточному економічному середовищі. Пакет передбачає заходи для надання короткострокової допомоги підвищення довгострокової конкурентоспроможності МСП та посилення справедливості в бізнес-середовищі. Це, зокрема, пропозиції до Регламенту про затримку платежів у комерційних операціях та Директиви про створення головного офісу системи оподаткування для МСП. Додаткові ініціативи спрямовані на подальше розширення доступу МСП до фінансування, покращення бізнес-середовища та підтримку зростання МСП до середнього рівня капіталізації для розкриття

² Tourism in 2023 (27.06.2024). Statistics Poland. URL: <https://stat.gov.pl/en/topics/culture-tourism-sport/tourism/tourism-in-2023,1,21.html>

³ OECD (2022), OECD Tourism Trends and Policies 2022, OECD Publishing, Paris. URL: <https://doi.org/10.1787/a8dd3019-en>.

їхнього повного економічного потенціалу. Загалом було оголошено 19 ключових заходів, і багато з них вже перейшли до етапу реалізації⁴.

Питанню політики та правового регулювання туристичної сфери на рівні Європейського Союзу приділено окрему увагу в аналітичному дослідженні щодо правового регулювання в Румунії діяльності суб'єктів малого та середнього підприємництва, які здійснюють свою діяльність у туристичній сфері (готелі, хостели і приватні апартаменти), та особливостей її оподаткування⁵.

Польща транспонувала в національне законодавство положення актів права ЄС, які стосуються туристичної сфери:

Акти права ЄС	Стислий опис актів	Транспонування в законодавство Польщі
Директива 2015/2302/ЄС Європейського Парламенту та Ради про туристичні пакети та супутні туристичні послуги, що вносить зміни до Регламенту (ЄС) № 2006/2004 та Директиви 2011/83/ЄС Європейського Парламенту та Ради і скасовує Директиву Ради 90/314/ЄЕС ⁶	Директива спрямована на забезпечення належного функціонування внутрішнього ринку та забезпечення високого й максимально уніфікованого рівня захисту прав споживачів шляхом зближення окремих аспектів законів, підзаконних актів та адміністративних положень держав-членів, що стосуються договорів, укладених між мандрівниками та постачальниками пакетних подорожей та супутніх туристичних послуг.	Закон від 24 листопада 2017 року про туристичні заходи та пов'язані з цим туристичні послуги ⁷ ; Наказ Міністра спорту і туризму від 27 грудня 2017 року про шаблони договору туристичного рахунку, бланки банківської та страхової гарантій та бланків договорів страхування подорожей ⁸ ; Наказ Міністра спорту і туризму від 27 грудня 2017 року про мінімальну страхову суму для мандрівників, пов'язану з діяльністю туроператорів та підприємців, що сприяють придбанню супутніх туристичних послуг ⁹ ;

⁴ Katsinis, A., Lagüera-González, J., Di Bella, L., Odenthal, L., Hell, M., Lozar, B. Annual Report on European SMEs 2023/2024, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2024, doi:10.2826/355464. URL: https://single-market-economy.ec.europa.eu/document/download/2bef0eda-2f75-497d-982e-c0d1cea57c0e_en?filename=Annual%20Report%20on%20European%20SMEs%202024.pdf

⁵ Аналітична записка з питань порівняльного законодавства щодо правового регулювання в Румунії діяльності суб'єктів малого та середнього підприємництва, які здійснюють свою діяльність у туристичній сфері (готелі, хостели і приватні апартаменти), та особливостей її оподаткування. 02 серпня 2024 року. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/analytical_notes-fpol/75092.html

⁶ Directive (EU) 2015/2302 of the European Parliament and of the Council of 25 November 2015 on package travel and linked travel arrangements, amending Regulation (EC) No 2006/2004 and Directive 2011/83/EU of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directive 90/314/EEC. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32015L2302>

⁷ USTAWA z dnia 24 listopada 2017 r. o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/imprezy-turystyczne-i-powiazane-uslugi-turystyczne-18665975>

⁸ ROZPORZĄDZENIE MINISTRA SPORTU I TURYSTYKI z dnia 27 grudnia 2017 r. w sprawie wzorów umowy o turystyczny rachunek powierniczy, formularzy gwarancji bankowej, gwarancji ubezpieczeniowej oraz umowy ubezpieczenia na rzecz podróży. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/wzory-umowy-o-turystyczny-rachunek-powierniczy-formularzy-gwarancji-18669405>

⁹ ROZPORZĄDZENIE MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW z dnia 27 grudnia 2017 r. w sprawie minimalnej wysokości sumy ubezpieczenia na rzecz podróży związanej z działalnością wykonywaną przez organizatorów turystyki i przedsiębiorców ułatwiających nabywanie powiązanych usług turystycznych. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/minimalna-wysokosc-sumy-ubezpieczenia-na-rzecz-podroznych-zwiazanej-z-18669421>

		Наказ Міністра розвитку і фінансів від 27 грудня 2017 року про мінімальний розмір банківської та страхової гарантії, які вимагаються для діяльності, що здійснюється туроператорами та підприємцями, які сприяють придбанню супутніх туристичних послуг ¹⁰ .
Директива 2006/123/ЄС Європейського Парламенту та Ради про послуги на внутрішньому ринку ¹¹	Директива спрямована на створення вільного ринку для сфери послуг. Її метою є усунення правових та адміністративних бар'єрів, які можуть заважати підприємствам пропонувати свої послуги в іншій державі, а також заохочення транскордонної конкуренції.	Закон від 6 березня 2018 року про принципи участі іноземних суб'єктів господарювання та інших нерезидентів у господарському процесі на території Республіки Польща ¹² ; Закон від 6 березня 2018 року про підприємницьку діяльність ¹³ ; Закон від 6 березня 2018 року про Центр реєстрації та інформації про господарську діяльність та інформаційний пункт для підприємців ¹⁴ .
Директива Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість ¹⁵	Ця Директива встановлює спільну систему податку на додану вартість (ПДВ). Директива також закріплює загальні принципи та правила оподаткування споживчих товарів та послуг у межах ЄС, встановлює мінімальні ставки ПДВ, принципи	Закон від 11 березня 2004 року про податок на товари та послуги ¹⁶ та подальші зміни до нього.

¹⁰ ROZPORZĄDZENIE MINISTRA ROZWOJU I FINANSÓW z dnia 27 grudnia 2017 r. w sprawie minimalnej wysokości sumy gwarancji bankowej i ubezpieczeniowej wymaganej w związku z działalnością wykonywaną przez organizatorów turystyki i przedsiębiorców ułatwiających nabywanie powiązanych usług turystycznych. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/minimalna-wysokosc-sumy-gwarancji-bankowej-i-ubezpieczeniowej-18669420>

¹¹ Directive 2006/123/EC of the European Parliament and of the Council of 12 December 2006 on services in the internal market. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32006L0123>

¹² USTAWA z dnia 6 marca 2018 r. o zasadach uczestnictwa przedsiębiorców zagranicznych i innych osób zagranicznych w obrocie gospodarczym na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/zasady-uczestnictwa-przedsiębiorców-zagranicznych-i-innych-osob-18701391>

¹³ USTAWA z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/prawo-przedsiębiorców-18701388>

¹⁴ Ustawa o Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej i Punkcie Informacji dla Przedsiębiorcy. URL: <https://lex.legal.pl/ustawa-z-dnia-6-marca-2018-r-o-centralnej-ewidencji-i-informacji-o-dzialalnosci-gospodarczej-i-punkcie-informacji-dla-przedsiębiorcy/>

¹⁵ Директива Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928#Text

¹⁶ USTAWA z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/podatek-od-towarow-i-uslug-17086198>

	оподаткування міжнародної торгівлі, а також правила щодо місця здійснення операцій з ПДВ.	
Директива 2005/29/ЄС стосовно недобросовісних комерційних практик бізнесу щодо споживачів на внутрішньому ринку по стосовно споживачів на внутрішньому ринку та внесення змін до Директиви Ради 84/450/ЄЕС, директив Європейського Парламенту і Ради 97/7/ЄС, 98/27/ЄС та 2002/65/ЄС та Регламенту Європейського Парламенту і Ради (ЄС) № 2006/2004 ¹⁷	Положення цієї Директиви спрямовані на забезпечення функціонування внутрішнього ринку та досягнення високого рівня захисту прав споживачів шляхом наближення законів, підзаконних нормативно-правових актів та адміністративних положень держав-членів щодо недобросовісних комерційних практик, які завдають шкоди економічним інтересам споживачів.	Закон від 23 серпня 2007 року про захист від недобросовісних комерційних практик ¹⁸ ; Наказ Міністра розвитку та технологій від 19 грудня 2022 року про відображення цін на товари та послуги ¹⁹ .

Основна частина. Діяльність МСП у Польщі у сфері туризму регулюється низкою законодавчих актів. Так, Закон про підприємців²⁰ визначає правила започаткування, ведення та припинення підприємницької діяльності на території Польщі, включно з правами та обов'язками підприємців та повноваженнями державних органів. Відповідно до польського законодавства підприємцем є фізична особа, юридична особа або організаційний підрозділ, що не є юридичною особою, яким окремим актом надано правоздатність, та яка провадить підприємницьку діяльність.

Відповідно до статті 7 цього Закону мікропідприємцем вважається підприємець, який принаймні в одному з останніх двох фінансових років відповідав таким умовам:

- 1) мав у середньому менше як 10 працівників на рік;
- 2) досяг річного чистого обороту від продажу товарів, продукції, послуг та фінансових операцій, що не перевищує еквівалент 2 млн євро у злотих, або ж сума загальних активів балансу на кінець одного з цих років не перевищує еквівалент 2 млн євро у злотих.

Малим підприємцем є підприємець, який принаймні в одному з останніх

¹⁷ Directive 2005/29/EC of the European Parliament and of the Council of 11 May 2005 concerning unfair business-to-consumer commercial practices in the internal market and amending Council Directive 84/450/EEC, Directives 97/7/EC, 98/27/EC and 2002/65/EC of the European Parliament and of the Council and Regulation (EC) No 2006/2004 of the European Parliament and of the Council ('Unfair Commercial Practices Directive') (Text with EEA relevance). URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32005L0029>

¹⁸ Ustawa z dnia 23 sierpnia 2007 r. o przeciwdziałaniu nieuczciwym praktykom rynkowym. URL: <https://lex.legis.gov.pl/ustawa-o-przeciwdzialaniu-nieuczciwym-praktykom-rynkowym/>

¹⁹ ROZPORZĄDZENIE MINISTRA ROZWOJU I TECHNOLOGII z dnia 19 grudnia 2022 r. w sprawie uwidaczniania cen towarów i usług. URL: <https://sip.lex.pl/akty-prawne/dzu-dziennik-ustaw/uwidacznianie-cen-towarow-i-uslug-21770254>

²⁰ Prawo przedsiębiorców. Dz.U.2024.0.236 t.j. - Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. URL: <https://lex.legis.gov.pl/prawo-przedsiębiorcow/>

двох фінансових років відповідав таким умовам:

- 1) мав у середньому менше як 50 працівників на рік;
- 2) досяг річного чистого обороту від продажу товарів, продукції, послуг та фінансових операцій, що не перевищує еквівалент 10 млн євро в злотих, або має загальні активи балансу на кінець одного з цих років, що не перевищують еквівалент 10 млн євро в злотих, і при цьому не є мікропідприємцем.

Підприємець вважається середнім у випадку, якщо він принаймні в одному з останніх двох фінансових років відповідав таким умовам:

- 1) мав у середньому менше ніж як 250 працівників на рік;
- 2) досяг річного чистого обороту від продажу товарів, продукції, послуг та фінансових операцій, що не перевищує еквівалент 50 млн євро в злотих, або має загальні активи балансу на кінець одного з цих років, що не перевищують еквівалент 43 млн євро в злотих, і при цьому не є мікропідприємцем або малим підприємцем.

Відповідно до статті 3 Закону про готельні послуги та послуги туроператорів і гідів²¹ готельні послуги – це короткострокова, загальнодоступна оренда будинків, квартир, кімнат, спальних місць, а також місць для встановлення наметів чи автопричепів та надання супутніх послуг у межах об'єкта. Відповідно до статті 35 цього Закону готельні послуги можуть надаватись у закладах, які відповідають:

- 1) вимогам щодо розміру об'єкта, його обладнання та обсягу послуг, що надаються, встановлені для виду та категорії, до яких віднесено об'єкт;
- 2) санітарним, протипожежним та іншим вимогам, визначених окремими нормативними актами.

Встановлюються такі типи готельних закладів:

Типи готельних закладів	
Назва	Характеристика
готелі	об'єкти з кількістю не менше як 10 номерів, більшість з яких одно- та двомісні, що надають широкий спектр послуг, пов'язаних із перебуванням клієнтів;
мотелі	об'єкти, розташовані при дорозі, з автостоянкою, налічують не менше як 10 номерів, більшість з яких одно- та двомісні;
гестхаузи	заклади з кількістю не менше як 7 номерів, що надають своїм клієнтам повний пансіон;
кемпінги	об'єкти, що охороняються, що дають можливість розміщення в наметах, трейлерах і автопричепках, приготування їжі, паркування автомобілів, а також надання послуг, пов'язаних з перебуванням клієнтів; зазначені заклади можуть додатково передбачати розміщення в туристичних котеджах або інших стаціонарних об'єктах;

²¹ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych (poprzedni tytuł: ustawa o usługach turystycznych). URL: <https://lexlege.pl/ustawa-o-uslugach-turystycznych/rozdzial-5-uslugi-hotelarskie/3982/>

екскурсійні будинки	заклади з кількістю не менше як 30 місць, пристосовані для самообслуговування клієнтів, що надають мінімальний спектр послуг, пов'язаних з перебуванням клієнтів;
молодіжні хостели	об'єкти, призначені для індивідуального та групового молодіжного туризму, пристосовані для самообслуговування клієнтів;
притулки	об'єкти, розташовані поза населеними пунктами, на туристичних стежках, що надають мінімальний спектр послуг, пов'язаних з перебуванням клієнтів;
місця для кемпінгів	об'єкти, що не охороняються, з можливістю ночівлі в наметах.

Перед початком надання готельних послуг підприємець зобов'язаний отримати визначення виду та категорії готельного закладу. У разі, якщо послуги вже надаються, підприємець повинен звернутися до відповідного воєводського маршалка для підтвердження або зміни поточної класифікації.

Перед початком надання готельних послуг підприємець або фермер, який планує надавати готельні послуги на фермі, зобов'язані зареєструвати заклад у реєстрі, передбаченому статтею 38 Закону. У разі припинення надання готельних послуг, фермери, які надають готельні послуги у своїх господарствах, зобов'язані повідомити про це компетентний орган. Підприємці, які надають готельні послуги, зобов'язані повідомити уповноважений орган про обставини, що спричинили зміну типу або категорії готельного закладу, а також про припинення надання готельних послуг. Інші умови надання готельних послуг визначені статтями 39а-47 зазначеного Закону.

Польське законодавство визначає особливості оподаткування МСП, зокрема й тих, які здійснюють свою діяльність у туристичній сфері.

У Польщі найбільшу кількість підприємців становлять так звані малі платники податків. Підприємці, які ведуть малий бізнес, створюють значну частину ВВП країни. Такі суб'єкти господарювання мають податкові пільги з податку на прибуток та ПДВ²². Через свій розмір вони зазвичай перебувають в менш вигідному становищі порівняно з великими організаціями, що зумовлено багатьма факторами, серед яких найважливішим є ефект масштабу. Тому законодавець вирішив, що такі суб'єкти господарювання повинні мати додаткові пільги (зокрема податкові), щоб справлятися з конкуренцією.

У Законі про податок на товари та послуги²³ визначено, що малим платником вважається платник, чий дохід (включно з сумою податку) в попередньому податковому році не перевищував суму, еквівалентну 2 млн євро у злотих. До цієї категорії також належать мікропідприємства.

²² Małgorzata Lewandowska. Mały podatnik – przywileje na gruncie PIT i VAT. URL: <https://poradnikprzedsiębiorcy.pl/-maly-podatnik-przywileje-na-gruncie-pit-i-vat>

²³ Ustawa o podatku od towarów i usług. Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. URL: <https://lexlege.pl/ustawa-o-podatku-od-towarow-i-uslug/>

	Ліміт з липня 2023 року	Ліміт з 1 січня 2024 року
Малий платник ПДВ	2 000 000 євро × 4,8272 PLN = 9 654 000 PLN 45 000 євро × 4,8272 PLN = 217 000 PLN	2 000 000 євро × 4,6091 PLN = 9 218 000 PLN 45 000 євро × 4,6091 PLN = 207 000 PLN
Малий платник РІТ і СІТ ²⁴	2 000 000 євро × 4,8272 PLN = 9 654 000 PLN	2 000 000 євро × 4,6091 PLN = 9 218 000 PLN

Платник малого податку втрачає право на розрахунки податку касовим методом починаючи з розрахунку за місяць, що настає після кварталу, у якому він перевищив суму 2 млн євро. Статус малого платника податків оцінюється за один податковий рік, для чого необхідно перевірити обсяг надходжень за попередній податковий рік.

Основною перевагою наявності статусу малого платника податків є можливість сплачувати авансовий внесок з податку на прибуток за квартальні періоди. Про періодичність внесення авансових внесків з податку платник податків зобов'язаний повідомити податковий орган. Також однією з переваг малого підприємництва як платника ПДВ є можливість розрахунку за касовим методом. При виборі такого способу розрахунку момент виникнення податкових зобов'язань відкладається. Його створюють тільки:

1) на дату отримання повної або часткової оплати в разі постачання товарів або надання послуг платнику податку, зареєстрованому як активний платник ПДВ;

2) на дату отримання всього або частини платежу, не пізніше 180-го дня з дати постачання товару або надання послуги – у разі постачання товарів або надання послуг іншій, ніж зазначена в пункті 1, особі.

На практиці платник податку визнає податкові зобов'язання лише в момент оплати товарів чи послуг. У випадку малих підприємців цей метод, безумовно, є вигідним. Проте слід мати на увазі, що платник податку, який використовує касовий метод розрахунку з ПДВ, має право на відрахування ПДВ лише на дату оплати рахунка, але не раніше дати отримання рахунка, за умови, що витрати пов'язані з оподатковуваною діяльністю.

Окремою статтею Закону про податок на товари й послуги (стаття 119) визначено, що базою оподаткування при наданні туристичних послуг є сума націнки за вирахуванням суми податку до сплати. Якщо підприємець, який реалізує туристичні послуги в рамках своєї господарської діяльності як організатор туристичного заходу, діє для клієнтів від свого імені та власним коштом, то такі туристичні послуги підлягають оподаткуванню ПДВ. Це положення застосовується незалежно від того, хто купує туристичну послугу, якщо платник податку діє на користь покупця послуги від свого імені та власним коштом, а також при придбанні товарів і послуг в інших платників податків безпосередньо на користь туриста. У разі дотримання зазначених вище умов при наданні туристичних послуг базою оподаткування є сума націнки за

²⁴ РІТ – Personal Income Tax – податок на доходи фізичних осіб, СІТ – Corporate Income Tax, податок на прибуток підприємств.

вирахуванням суми податку до сплати.

Закон про податок на товари та послуги не містить конкретних положень щодо моменту виникнення податкових зобов'язань за туристичні послуги. Таким чином, платники податків, які надають туристичні послуги, застосовують загальні правила, згідно з якими податкове зобов'язання виникає в момент надання послуги. Проте, якщо підприємець отримав повний або частковий платіж до того, як здійснив постачання товару або надав послугу, це зобов'язання виникне після отримання суми.

Особливим порядком розрахунків з ПДВ, що застосовується до туристичних послуг, є маржа з ПДВ. Базою для оподаткування є маржа, тобто різниця між сумою, за яку була продана туристична послуга, та ціною придбання окремих товарів чи послуг в інших платників податку на користь туриста, зменшена на суму податку до сплати. Отже, продавець сплачує ПДВ лише з націнки, а ставка, що застосовується при наданні туристичних послуг, як правило, становить базову ставку ПДВ 23 %.

Туристичні послуги підлягають оподаткуванню за ставкою ПДВ 0 %, якщо послуги, придбані в інших платників податку на користь туриста, надаються за межами території Європейського Союзу. Якщо послуги, придбані в інших платників податку на користь туриста, надаються як на території Європейського Союзу, так і за її межами, то туристичні послуги підлягають оподаткуванню за ставкою податку 0 % лише в частині, що стосується послуг, наданих за межами території ЄС. Ставка 0 % застосовується за умови наявності у платника податків документів, що підтверджують надання цих послуг за межами території Європейського Союзу²⁵.

Малий платник податків може скористатися одноразовою амортизацією щороку за умови, що сума не перевищує 50 000 євро. Ліміт конвертується в злоті за середнім курсом євро, оголошеним Національним банком Польщі в перший робочий день жовтня року, що передує податковому року, в якому відбулася така амортизація, та округлюється до 1000 злотих. У 2024 році ліміт становить 230 000 злотих.

Однією з основних умов, що дозволяють застосовувати ставку 9 % для платників податку на прибуток, є статус малого платника податків.

Ставку податку на прибуток у 2024 році може використовувати платник податку, який відповідає одночасно двом вимогам:

1) його доходи від продажів за 2023 рік не перевищили 2 млн євро брутто (тобто з урахуванням ПДВ);

2) його поточні доходи (доходи), окрім приросту капіталу, досягнуті у 2024 році, не перевищуватимуть 2 млн євро нетто, тобто без ПДВ до сплати.

Платники податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) не мають права на ставку податку на доходи 9 %. Цією пільгою можуть скористатися лише невеликі платники податку на прибуток підприємств, наприклад товариства з обмеженою відповідальністю.

У разі перевищення ліміту платник податків повинен, починаючи з

²⁵ Karolina Szopa. Usługi turystyczne a VAT. URL: <https://www.360ksiegowosc.pl/uslugi-turystyczne-a-vat/>

наступного місяця або кварталу, сплачувати податок на прибуток підприємств за ставкою 19 %. Важливо, що першою умовою щодо доходу є умова отримання статусу малого платника податків. Таким чином, лише платник податків, який є малим платником податків, після виконання ще однієї умови має можливість оподатковувати свій дохід за ставкою 9 %.

Підбиваючи підсумки, у випадку з підприємствами переваги платника податків є більшими, ніж у випадку з фізичними особами. Малі підприємства можуть значно зменшити свій податковий тягар, знизивши ставку податку на прибуток підприємств. Проте платники податку на доходи фізичних осіб не можуть скористатися зниженням ставки податку.

Висновки. Підсумовуючи викладене, можна дійти висновку, що законодавець надав підприємцям, які мають статус малого підприємства, низку пільг як щодо податку на прибуток, так і щодо ПДВ. Ці пільги покликані дати можливість малим підприємцям конкурувати з більшими суб'єктами господарювання. Крім того, платники податків, які користуються такими пільгами, можуть ефективніше управляти фінансовою ліквідністю свого підприємства, зменшуючи частоту сплати податку на прибуток і ПДВ, а також планувати інвестиційну діяльність для відстрочення моменту виникнення податкових зобов'язань.

*Дослідницька служба
Верховної Ради України*

** Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені у документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело.*