

НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
«ДНІПРОВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

НЕДОСТУП КАТЕРИНА КОСТЯНТИНІВНА

УДК 347.73: 336.22: 351.713

ДИСЕРТАЦІЯ
ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІДНОСИН
У СФЕРІ СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ЗБОРІВ

081 Право

08 Право

Подається на здобуття наукового ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело _____ К.К. Недоступ

Науковий керівник –
Ільющенко Ганна Володимирівна
кандидат юридичних наук, доцент

Дніпро – 2023

АНОТАЦІЯ

Недоступ К.К. Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право» (08 Право). – Національний технічний університет «Дніпровська політехніка», Міністерство освіти і науки України, Дніпро, 2023.

У дисертації наведено теоретичне узагальнення й вирішення наукового завдання, що виявляється в удосконаленні правового регулювання механізму оподаткування місцевими зборами.

Відзначено, що легальна дефініція поняття «збір (плата, внесок)» має тавтологію істотної ознаки спрямування обов'язкового платежу, містить умову отримання платниками спеціальної вигоди, що не відповідає дійсності; у визначуваному понятті ототожені слова, які не є синонімами і мають різне лексичне значення. Сформульовано стислі логічні визначення термінів «збір (податковий)» та «місцевий збір», які розкривають податково-правову сутність цих обов'язкових платежів через їх найістотніші ознаки на будь-якому етапі розвитку податкової системи.

Констатовано, що у період з 05.06.1993 р. до 01.04.1994 р. згідно з Законом Української РСР від 26.06.1991 р. № 1252-ХІІ у податковій системі не існувало місцевих зборів, проте, вони справлялися на підставі Декрету Кабінету Міністрів № 56-93. Унаслідок порівняння й аналізу переліку місцевих зборів, який з 01.01.1994 р. й до набуття чинності Податковим кодексом України було закріплено одночасно у двох правових актах, які мали силу закону – Законі України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ і Декреті «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 р. № 56-93 встановлено: 1) не ідентичність закріплених у них назв збору, що справлявся у разі паркування, виграшу на бігах на іподромі, видачі дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; 2) короткотермінове існування екскурсійно-туристичного збору; 3) законодавче закріплення процедури справляння збору за право використання суб'єктами підприємницької

діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходиться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури, без введення такого збору в податкову систему; 4) місцеві збори (збір на розвиток рекреаційного комплексу в АРК, збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АРК), що справлялися в порядку проведення експерименту й були встановлені у непередбачений законом спосіб. Відмічено, що у нормативно-правових актах, що встановлювали механізм справляння останніх було врегульовано цільове використання їх податкових надходжень і вперше відбулося правове закріплення поняття «податковий агент».

Підкреслено, що назва та структура розділу XII Податкового кодексу України, не узгоджується з нормами ст. 10, ст. 265 цього кодексу. Статті 268 «Туристичний збір» і 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» не можуть бути розташовані у цьому розділі тому, що, по-перше, місцеві збори не включені до імперативно закріпленого складу податку на майно, по-друге, майно не обкладається туристичним збором.

Виявлено й аргументовано суперечності й неточності, наявні в законодавчо визначених елементах місцевих зборів.

Використовуючи існуючий зв'язок між окремими елементами обов'язкового податкового платежу, науково обґрунтовано об'єкт оподаткування туристичним збором – це послуга з тимчасового розміщення, отримана фізичною особою-платником збору у місцях проживання (ночівлі), перелік яких наведено у пп. 268.5.1 Податкового кодексу України.

Проаналізовано податкових агентів туристичного збору й процедуру справляння цього податкового платежу на умовах договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування. Відзначено, що вид і форма договору про справляння туристичного збору законодавчо не врегульовані. Кожен орган місцевого самоврядування самостійно розробляє і затверджує його типову форму. Внаслідок правового аналізу змісту цих договорів їх згруповано так: 1) договори двосторонні, містять ознаки договору про надання послуги; 2) договори односторонні / двосторонні, містять ознаки договору доручення;

3) договори односторонні, із крізною нумерацією структурних елементів, без текстового позначення назви його смислових частин і визначення предмету договору. Виявлено й доведено формалізм присутній у процедурі справляння туристичного збору на умовах договору, укладеного органом місцевого самоврядування з суб'єктом господарювання, призначеним виконувати обов'язки податкового агента.

Звернено увагу на те, що, податковий обов'язок у податкового агента з туристичного збору виникає незалежно від його наявності в списку таких суб'єктів, розміщеному на офіційному сайті органу місцевого самоврядування.

Доведено, що законодавчо визначені для збору за місця для паркування транспортних засобів об'єкт і база оподаткування не узгоджуються: об'єктом оподаткування визначено земельні ділянки комунальної власності, гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), побудовані коштом місцевого бюджету, що використовуються для надання платних послуг з паркування, натомість, базою оподаткування – уся площа цих об'єктів, у т. ч. й та, що використовується для надання послуг з паркування на безоплатній основі.

Відзначено, що гранична ставка цього збору встановлена тільки щодо площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження діяльності з паркування, для решти об'єктів оподаткування вона не визначена.

Зауважено на помилковості законодавчого закріплення статусу податкового агента з туристичного збору і платника збору за місця для паркування транспортних засобів для ненаділених правосуб'єктністю відокремлених підрозділів юридичної особи. Відзначено, що останні здатні виконувати окремі обов'язки платника збору і податкового агента – юридичної особи, що їх створила, тільки від її імені у межах компетенції окресленої у положенні про такий відокремлений підрозділ.

Підкреслено відсутність у ст. 268 і ст. 268¹ Податкового кодексу України положень щодо податкових пільг. Незважаючи на це, їм присвоєно код і включено у Довідник податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, розроблений й затверджений Державною податковою службою України;

передбачено наведення інформації про них у деклараціях з туристичного збору і збору за місця для паркування транспортних засобів, форми яких затверджено Міністерством фінансів України.

Відмічено дублювання норм ст. 63–64 Податкового кодексу України у пп. 268.7.2 п. 268.7 ст. 268 і пп. 268¹.5.2 п. 268.5¹.5 ст. 268.5¹ цього кодифікованого правового акта. Відзначено недоцільність наведення підстав створення рад об'єднаних територіальних громад при кожній їх згадці у тексті Податкового кодексу України.

Виокремлено позитивний досвід правового регулювання подібних місцевим зборам обов'язкових податкових платежів в Туреччині, Французькій Республіці, Естонській Республіці, Японії, який може зацікавити суб'єктів права законодавчої ініціативи: а) закріплення конкретних напрямів (цільового) використання податкових надходжень; офіційне оприлюднення органами місцевого самоврядування звітів про їх витрачання; б) матеріальне стимулювання в Японії осіб, за допомогою яких відбувається збір податку з платників і переведення його в місцевий бюджет; в) ефективний естонський порядок адміністрування плати за паркування, як місцевого обов'язкового податкового платежу; г) японські і французькі методи роботи органів місцевого самоврядування і податкових органів із належного інформування платників та осіб, за допомогою яких відбувається справляння податків, створення максимально зручних умов для своєчасного декларування й сплати податку (виконання податкового обов'язку).

Підкреслено, що новели вітчизняного податкового законодавства, які врегульовують порядок справляння місцевих зборів, повинні включати усі без винятку імперативно визначені елементи обов'язкового податкового платежу та бути структурованими за ними.

Запропоновано розроблену із застосуванням загальновизнаного принципу структурування закону будову особливої частини Податкового кодексу України, яка цілком і повністю відповідає чинним нормам п. 8.1 ст. 8, п. 9.1 ст. 9, п. 10.1, 10.2 ст. 10 цього кодексу, де окремий розділ має назву «Місцеві збори» й включає глави,

кожна з яких присвячена порядку справляння одного із зборів, наявних у податковій системі.

Уточнено дефініції важливих для розуміння сутності закріплених у Податковому кодексі України норм таких понять, як засіб розміщення, житло, послуга з тимчасового розміщення, тимчасове розміщення, туристичний збір, збір за місця для паркування транспортних засобів, майданчик для платного паркування, спеціально відведена автостоянка. На основі аналізу змісту податкового обов'язку осіб, за допомогою яких відбувається справляння податкових платежів в бюджет, дефінійовано поняття «податковий агент» задля забезпечення єдності його застосування в системі податкових правовідносин.

Запропоновано, з огляду на сутність словосполучення «збір за місця для паркування транспортних засобів», такі варіанти назви місцевого збору: 1) збір за місця для паркування; 2) збір за паркування. Сформульовано дефініцію цього важливого податково-правового поняття, яка містить характеристику обов'язкового платежу по відношенню до податкової системи і бюджету, склад платників збору та обставини, за яких у останніх виникає податковий обов'язок.

На підставі наукових результатів дисертаційного дослідження розроблено проект змін до ст. 12, 14, 18, 268, 268¹ Податкового кодексу України, направлений на удосконалення дефінітивних норм та усунення наявних у цьому кодексі спірних положень і неточностей, а також до дотичних норм правових актів у сфері туризму.

Матеріали дисертаційного дослідження доведені до відома депутатів України – членів Комітету з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України для використання та врахування у законотворчій роботі, можуть бути використані іншими суб'єктами законодавчої ініціативи під час підготовки проекту змін до Податкового кодексу України, Міністерством фінансів України – під час затвердження форм податкових декларацій, Державною податковою службою України та її територіальними органами – під час регламентування та організації справляння місцевих зборів, закладами вищої освіти у навчальному процесі підготовки майбутніх фахівців юридичного

профілю, науковцями, що проводять дослідження у сфері податкового права.

Ключові слова: адміністративні процедури, децентралізація, діджиталізація, збір за місця для паркування транспортних засобів, місцевий збір, місцеві бюджети, обов'язкові елементи збору, платник збору, податковий агент, податковий кодекс, податковий обов'язок, податкові відносини, правове регулювання, податкова система, процедура справляння збору, податково-правова термінологія, суттєві ознаки, туристичний збір.

SUMMARY

Nedostup K.K. Legal regulation of relations in the field of collection of local taxes. – Qualifying scientific work as a manuscript.

This dissertation is for obtaining the *scientific degree of candidate of legal sciences* (philosophy doctor degree) in specialty 081 "Law" (81 Law) – National Technical University Dnipro Polytechnic, Ministry of Education and Science of Ukraine, Dnipro, 2023.

The dissertation provides theoretical generalization and solution to scientific task of improving the legal regulation of the mechanism of taxation by local fees.

It was noted that the legal definition of the concept of "tax (charge, contribution)" has the tautology in the essential characteristic of the mandatory payment direction, and contains the condition of receiving special benefits by payers that does not correspond to reality; the defined concept equates words that are not synonyms and have different lexical meanings. The concise logical definitions of the terms "tax fee" and "local tax" were formulated, which reveal the tax and legal essence of these mandatory payments through their most essential features at any stage of the tax system development.

It was stated that during the period from June 5, 1993, to April 1, 1994, according to The Law of Ukrainian Soviet Socialist Republic dated June 26, 1991, No. 1252-XII, there were no local taxes in the tax system. However, they were collected based on the Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine No. 56-93. As a result of comparing and analyzing the list of local taxes, which was simultaneously established by two legal

acts that had the force of law such as the Law of Ukraine "On the Taxation System" dated 25.06.1991 No. 1251-XII, and the Decree "On Local Taxes and Fees" dated 20.05.1993, No. 56-93 was established: 1) the non-identity of the names of the parking tax for vehicles, winning at hippodrome, issuing permits for the placement of trade and service facilities; 2) the short-term existence of the excursion and tourist tax; 3) the legislative consolidation of the procedure for collection of the tax for the right to use the premises related to their activities located in the central part of the settlement and in buildings that are historical and cultural monuments, by business entities without introducing such tax into the tax system; 4) the local taxes (fee for the development of the recreational complex in the Autonomous Republic of Crimea, fee for the development of passenger electric transport in the Autonomous Republic of Crimea) that were collected as part of the experiment and were established in the manner not provided for by the law. It was noted that in the legal acts that established the mechanism for collecting the latter, were regulated the targeted use of their tax revenues and for the first time legally enshrined the concept of "tax agent".

It was emphasized that the title and structure of Chapter XII of the Tax Code of Ukraine are not consistent with the provisions of the Article 10 and the Article 265 of this Code. The articles 268 "Tourist tax" and 268¹ "Parking tax for vehicles" cannot be located in this chapter because, firstly, local taxes are not included in the mandatory composition of the property tax, and secondly, the property is not subject to the tourist tax.

The inconsistencies and inaccuracies that are contained in the legally defined elements of local taxes were identified and substantiated in the legislatively defined elements of local fees.

Based on the existing relationship between the individual elements of the mandatory tax payment, the object of taxation of the tourist tax was scientifically substantiated. This is the temporary accommodation service received by an individual taxpayer in the places of residence (overnight stay) indicated in subparagraph 268.5.1 of the Tax Code of Ukraine.

It was analyzed the tax agents of the tourist tax and the procedure for collection of this tax payment under the terms of an agreement initiated by local governments.

It was noted that the type and form of the agreement on the collection of tourist tax are not regulated by law. Each local governments independently develops and approves its standard form. Based on the legal analysis of the content of these agreements, they were grouped as follows: 1) the bilateral agreements that contain the features of the service agreement; 2) the unilateral / bilateral agreements that contain the features of the commission agreement; 3) the unilateral agreements with through numbering of structural elements, without textual indication of the name of its semantic parts and the definition of the subject of the agreement.

It was identified and proved the formalism that is present in the procedure for collection of the tourist tax under the terms of the agreement concluded by local governments with business entity appointed to act as a tax agent.

It was emphasized that the tax obligation of the tax agent to pay the tourist tax appears regardless of its presence in the list of such entities that are published on the official website of the local governments.

It was proved that the object and the tax base determined by law for the parking tax for vehicles are not consistent. The object of taxation is defined as municipally owned land plots, garages, parking lots, parking (buildings, structures, parts of them) built at the expense of the local budget and used for the provision of paid parking services. Instead, the tax base is the entire area of these facilities, including the area used to provide free parking services.

It was noted that the maximum rate of this fee is established only in *relation to* the area of land plot allocated for the organization and conduct of parking activities, while for other objects of taxation it is not determined.

Attention was drawn to the erroneousness of legislative fixation of the status of the tax agent of the tourist tax and the payer of the parking tax for vehicles for the separate subdivisions of the legal entity without legal personality. It was noted that the latter are able to perform certain duties of a taxpayer and the tax agent of the legal entity that created them only on its behalf within the competence specified in the regulation of such separate subdivision.

It was emphasized the absence of provisions on tax benefits in the Article 268

and the Article 268¹ of the Tax Code of Ukraine. Nevertheless, they were assigned the code and included in the Catalog of Tax Benefits that constitute losses of budget revenues that was developed and approved by the State Tax Service of Ukraine. The information about them is provided in the declarations on tourist tax and fee for parking tax for vehicles, the forms of which are approved by the Ministry of Finance of Ukraine.

The duplication of norms of the Articles 63-64 of the Tax Code of Ukraine in subparagraph 268.7.2 of paragraph 268.7 of the Article 268 and subparagraph 268¹.5.2 of paragraph 268.5¹.5 of the Article 268.51 of this codified legal act was noted. In addition, it was emphasized the inexpediency of providing the grounds for the creation of councils of united territorial communities each time they are mentioned in the text of the Tax Code of Ukraine.

It was highlighted the positive experience of legal regulation of mandatory tax payments similar to local taxes in Turkey, the French Republic, the Republic of Estonia and Japan, which may be of interest to the subjects of legislative initiative: a) the establishing the specific directions for the (targeted) use of tax revenues; the official publication by local governments the reports on their spending; b) the material incentives for individuals in Japan who are involved in the collection of taxes from taxpayers and transferring it to the local budget ; c) the effective Estonian procedure for the administration of parking payments as a local mandatory tax payment; d) the Japanese and the French methods of work of local governments and tax authorities on proper informing of taxpayers and persons through whom taxes are collected, creating the most convenient conditions for timely declaration and payment of tax (fulfillment of tax liability).

It was emphasized that the novelties of the national tax legislation that regulate the procedure for collection of local taxes should include all mandatory elements of mandatory tax payment without exception and should be structured according to them.

It was proposed the structure of the special part of the Tax Code of Ukraine, which was developed with the application of the generally recognized principle of law structuring and completely and fully complies with the current provisions of paragraph

8.1 of the Article 8, paragraph 9.1 of the Article 9, paragraphs 10.1, 10.2 of the Article 10 of this Code, where the separate section is titled "Local Taxes" and includes the chapters, each of which is devoted to the procedure for collection of one of the taxes available in the tax system.

The definitions of the following concepts, which are important for understanding the essence of the provisions of the Tax Code of Ukraine, were clarified.

The definitions of such concepts as accommodation facility, accommodation, temporary accommodation service, temporary accommodation, tourist tax, parking tax for vehicles, paid parking area, specially designated parking lot, that are important for understanding of the essence of the provisions of the Tax Code of Ukraine were clarified. Based on the analysis of the content of the tax liability of persons through whom the tax payments to the budget are collected, the concept of "tax agent" was defined in order to ensure the uniformity of its application in the system of tax legal relations.

Taking into account the essence of the phrase "the parking tax for vehicles", the following variants of the name of this local tax are proposed: 1) the tax for parking spaces; 2) the parking tax. It was formulated the definition of this important tax and legal concept, which includes the characteristics of the mandatory payment in relation to the tax system and the budget, the composition of taxpayers and the circumstances under which the latter incur a tax liability.

On the basis of the scientific results of the dissertation research, the author developed the draft of amendments to the Articles 12, 14, 18, 268, 268.1 of the Tax Code of Ukraine, which is aimed at improvement of definitional norms and elimination of controversial provisions and inaccuracies in this Code and also to the related norms of legal acts in the field of tourism.

The materials of the dissertation research were brought to the attention of the deputies of Ukraine who are members of the Committee on Finance, Taxation and Customs Policy of the Verkhovna Rada of Ukraine for using and taking into account in legislative work. They can also be used by other subjects of legislative initiative during the preparation of the draft amendments to the Tax Code of Ukraine. Namely,

the Ministry of Finance of Ukraine may use them during the approval of tax declaration forms, the State Tax Service of Ukraine and its territorial bodies may use them during the regulation and organization of the collection of local taxes, by higher education institutions in the educational process of training future legal professionals and scholars who conduct researches in the field of tax law.

Key words: administrative procedures, decentralization, digitalization, parking tax for vehicles, local tax, local budgets, mandatory elements of tax, tax payer, tax agent, tax code, tax liability, tax legal relations, legal regulation, tax system, procedure for collection of tax, tax and legal terminology, significant features, tourist tax.

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА

Наукові праці, в яких відображені основні наукові результати дисертації

1. Недоступ К. К. Туристичний збір: аналіз правового регулювання порядку справляння. *Економічна теорія та право*. 2020. № 1(40). С. 142–161. DOI <https://doi.org/10.31359/2411-5584-2020-40-1-142>.
2. Недоступ К. К. Щодо змісту законодавчо закріплення визначення поняття «податковий агент». *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 6. С. 145–147. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2021-6/39>.
3. Недоступ К. К. Правові аспекти справляння туристичного збору на умовах договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування. *Юридичний вісник*. 2021. № 5. С. 154–165. DOI <https://doi.org/10.32837/yuv.v0i5.2259>.
4. Недоступ К. К., Ільющенко Г. В. Перелік податкових агентів туристичного збору: de lege lata. *Економічна теорія та право*. 2022. № 1(48). С. 104–121. DOI <https://doi.org/10.31359/2411-5584-2022-48-1-104>.
5. Nedostup K. The transformation of local taxes in the tax system of Ukraine. *Entrepreneurship, Economy and Law*. 2022. No. 1. P. 58–67. DOI <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2022.1.10>.
6. Недоступ К. Норми, що встановлюють процедури справляння місцевих зборів, у структурі Податкового кодексу України. *Адміністративне право і процес*. 2022. № 2. 61–72. DOI <https://doi.org/10.17721/2227-796X.2022.2.05>.
7. Недоступ К. К. Обов'язкові платежі, характерні для індустрії туризму: правове регулювання механізму справляння в Україні й Туреччині. *Правовий часопис Донбасу*. 2022. № 4(81) ч. 1. С. 110–118. DOI <https://doi.org/10.32782/2523-4269-2022-81-4-1-110-118>.
8. Недоступ К. К., Ільющенко Г. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: визначення податково-правового поняття. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2022. Вип. 73(1). С. 98–103. DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2022.73.17>.
9. Недоступ К. К. Збір за місця для паркування транспортних засобів:

правовий аналіз процедури справляння. *Ірпінський юридичний часопис*. 2023. № 1(10). С. 97–117. DOI [https://doi.org/10.33244/2617-4154.1\(10\).2023.97-117](https://doi.org/10.33244/2617-4154.1(10).2023.97-117).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

10. Недоступ К. К. Щодо законодавчо закріпленої вимоги оприлюднення органами місцевого самоврядування переліку податкових агентів зі справляння туристичного збору. *Наука та суспільне життя України в епоху глобальних викликів людства у цифрову еру (з нагоди 30-річчя проголошення незалежності України та 25-річчя прийняття Конституції України)* : у 2 т. : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Одеса, 21 трав. 2021 р. / за заг. ред. С. В. Ківалова / Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2021. Т. 2. С. 78–80.

11. Недоступ К. К. Щодо правового регулювання укладання договорів про справляння туристичного збору. *Грааль науки*. 2021. № 8. С. 111–113 : за матеріалами II міжнар. наук.-практ. конф. «*An integrated approach to science modernization: methods, models and multidisciplinary*», Вінниця – Відень, 24 вер. 2021 р. / ГО Європейська наукова платформа (Вінниця, Україна), LLC International Centre Corporate Management (Відень, Австрія). URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/grail-of-science/issue/view/24.09.2021>. DOI <https://doi.org/10.36074/grail-of-science.24.09.2021.21>.

12. Недоступ К. К. Правове закріплення списку місць проживання (ночівлі) осіб, що подорожують, для цілей оподаткування туристичним збором. *Становлення та розвиток правової держави: проблеми теорії та практики* : матеріали XIV міжнар. наук.-практ. конф., м. Миколаїв, 02–03 груд. 2021 р. / Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова. Миколаїв: Видавничий дім «Гельветика», 2021. С. 260–263.

13. Недоступ К. К., Ільющенко Г. В. Правове регулювання повноважень органів місцевого самоврядування у сфері справляння місцевих зборів. *Сьомі таврійські юридичні наукові читання*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 04–05 лют. 2022 р. / Таврійський національний університет імені В. І. Вернадського. Київ : Таврійський національний університет імені В. І. Вернадського, 2022. С. 34–36.

14. Недоступ К. К. Зміна механізму оподаткування туристичним збором: аналіз вітчизняного досвіду нормотворчості. *Recent advances in global science: proceedings of the 1 st international scientific and practical conference (August 16–18, 2022)*. Vilnius, Lithuania: Vaiga, 2022. P. 146–151.

15. Недоступ К. К., Льющенко Г. В. Відокремлений підрозділ юридичної особи в системі податкових правовідносин. *Актуальні проблеми юридичної науки* : зб. тез міжнар. наук.-практ. конф. «Двадцять перші осінні юридичні читання», м. Хмельницький, 6 жовт. 2022 р. Хмельницький : Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова, 2022. С. 63–64.

16. Недоступ К. К. Правове регулювання порядку сплати в бюджет місцевих зборів. *Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку: матеріали міжнар. наук.-практ. конф.*, м. Київ, 28–29 жовт. 2022 р. Київ – Львів – Торунь : Liha-Pres, 2022. С. 98–100. DOI <https://doi.org/10.36059/978-966-397-272-5-25>.

17. Недоступ К. К. Характеристика окремих законодавчо врегульованих процедур справляння *taxe de séjour*. *Український правовий вимір: пошук відповідей на глобальні міжнародні виклики: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф.*, м. Дніпро, 26 трав. 2023 р. / Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2023. С. 37–39.

18. Недоступ К. К. Закордонний досвід правового регулювання місцевого податку, який варто взяти до уваги. *Реформування правової системи в контексті євроінтеграційних процесів* : матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф., м. Суми, 18–19 трав. 2023 р. / редколегія: проф. А. М. Куліш, В. В. Миргород-Карпова, А. В. Стебляк. Суми : Сумський державний університет, 2023. С. 215–219.

Наукові праці, які додатково відображають наукові результати дисертації

19. Недоступ К. К., Гресь Н. Л. Туристичний збір: облікові, економічні та правові аспекти справляння. *Наукові праці НДФІ*. 2019. № 4. С. 125–140. DOI <https://doi.org/10.33763/npndfi2019.04.125>.

20. Гресь Н. Л., Недоступ К. К. Облік і звітність в оподаткуванні / за заг. ред. М. Т. Теловатої; М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т. «Дніпровська політехніка». Дніпро : НГУ «ДП», 2019. 152 с.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК СКОРОЧЕНЬ	17
ВСТУП	18
РОЗДІЛ 1. МІСЦЕВІ ЗБОРИ У СИСТЕМІ ПОДАТКОВО ПРАВА	28
1.1. Місцеві збори: поняття, місце у сукупності законодавчо закріплених обов’язкових платежів	28
1.2. Ретроспективний аналіз правового регулювання та трансформації місцевих зборів	35
1.3. Норми, що встановлюють процедури справляння місцевих зборів, у структурі Податкового кодексу України	56
Висновки до розділу 1	62
РОЗДІЛ 2. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ МЕХАНІЗМУ СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ЗБОРІВ	65
2.1. Правовий аналіз законодавчо закріплених обов’язкових елементів туристичного збору	65
2.2. Правовий аналіз законодавчо закріплених обов’язкових елементів збору за місця для паркування транспортних засобів	98
Висновки до розділу 2	112
РОЗДІЛ 3. МОДЕРНІЗАЦІЯ ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МІСЦЕВИХ ЗБОРІВ	117
3.1. Зарубіжний досвід правового регулювання податкових платежів, подібних місцевим зборам	117
3.2. Концепція удосконалення механізму справляння місцевих зборів	151
Висновки до розділу 3	177
ВИСНОВКИ	182
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	190
ДОДАТКИ	231

ПЕРЕЛІК СКОРОЧЕНЬ

АРК	– Автономна Республіка Крим
ВР АРК	– Верховна Рада Автономної Республіки Крим
ВРУ	– Верховна Рада України
ГКУ	– Господарський кодекс України
ДАРТ	– Державне агентство розвитку туризму України
ДПС	– Державна податкова служба України
КВЕД	– Класифікатор видів економічної діяльності
КМУ	– Кабінет Міністрів України
КП	– комунальне підприємство
ОДА	– Обласна державна адміністрація
ОТГ	– Об'єднана територіальна громада
ОМС	– Орган місцевого самоврядування
ПКУ	– Податковий кодекс України
ЄДР	– Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань
ЦКУ	– Цивільний кодекс України
CGCT	– Загальний кодекс місцевих і регіональних органів влади (фр. Code général des collectivités territoriales)
ЕРСІ	– Громадська установа міжмуніципального співробітництва (фр. Établissement public de coopération intercommunale)
CGI	– Податковий кодекс (фр. Code général des impôts)
TSS	– Річний податок на місця для паркування (фр. Taxe annuelle sur les surfaces de stationnement)

ВСТУП

Обґрунтування вибору теми дослідження. Місцеві збори не підлягають обов'язковому адмініструванню. Вирішення питання щодо їх справляння на певній території знаходиться в компетенції представницького органу місцевого самоврядування. Ці податкові платежі є джерелом доходів загального фонду бюджету сільських, селищних, міських і об'єднаних територіальних громад. Подальшому розвитку територіальних громад сприяє покращення привабливості їхньої території завдяки належного утримання й використання наявних туристичних ресурсів природного або штучного походження, поліпшення роботи громадського транспорту, створення належних умов для паркування тощо. Потрібні для цього фінансові ресурси можна одержати за рахунок введення в локальну податкову систему туристичного збору та збору за місця для паркування транспортних засобів. Саме тому удосконалення правового регулювання процедури їх справляння не втрачає своєї актуальності.

Українські науковці досліджують правову природу та фіскальне значення місцевих зборів (І. І. Бабін, О. П. Поляков, А. В. Рижий та ін.), етапи, окремі аспекти становлення й розвитку їх правового забезпечення (М. В. Вікторчук, Ю. В. Вовчанський, М. О. Думчиков, А. А. Калінічев, Г. Л. Карпушин, В. М. Кміть, В. О. Шаповал та ін.); опрацьовують встановлену законом процедуру справляння (А. В. Боксгорн, В. В. Борисенко, А. В. Ільющенко, Г. Л. Карпушин, О. В. Покатаєва, А. В. Рижий, О. Ю. Татаренко, А. М. Чвалюк, В. О. Шаповал та ін.); обґрунтовують і пропонують заходи поліпшення її якості, враховуючи при цьому закордонний досвід адміністрування подібних обов'язкових податкових платежів. Заслуговують на увагу напрацювання щодо правового регулювання оподаткування туристів таких турецьких науковців, як Е. Акчаоглу (E. Akçaoğlu), Л. С. Гоктас (L. S. Goktas), М. Доган (M. Dogan), Е. Кілічер (E. Kiliçer), С. Полат (S. Polat), французьких – М. Сауді (M. Saoudi), М. Частаньре (M. Chastagnaret), японських – Кадзумі Кавабата (川端和美), Такаші Маеда (前田高志), Такахіро Ікечі (池知貴大), Юічі Ямада (山田雄一) та ін.

Відмітимо, що серед вітчизняних і закордонних науковців більш популярним є дослідження правового забезпечення оподаткування туристів. Проте, українськими науковцями правовий аналіз законодавчо закріпленого переліку податкових агентів з туристичного збору, процедури справляння цього збору на підставі договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування, не виконувався. Їхні дослідження закордонного досвіду правового регулювання обов'язкових податкових платежів, подібних місцевим зборам, що існують у вітчизняній податковій системі, мають опосередкований характер, адже, частіше за все, ґрунтуються не на опрацюванні належних нормативно-правових актів. Сьогодні доробок науковців у сфері правового регулювання місцевих зборів суб'єктом права законодавчої ініціативи не взято до уваги у повній мірі. Наразі положення ст. 268 «Туристичний збір» і ст. 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» Податкового кодексу України (ПКУ) містять формальні суперечності й розбіжності. Необхідність їх усунення, а також легального визначення окремих термінів, застосованих у тексті ст. 268, 268¹ цього кодексу зумовили вибір теми дисертаційного дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційне дослідження здійснено відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри цивільного, господарського та екологічного права Національного технічного університету «Дніпровська політехніка» як складова теми «Трансформація й удосконалення правового регулювання справляння місцевих зборів» (номер державної реєстрації 0122U001777). Тематика дисертації узгоджується з пріоритетними напрямками фундаментальних та прикладних наукових досліджень окресленими у Стратегії розвитку Національної академії правових наук України на 2021–2025 роки, затв. постановою загальних зборів НАПрН України від 26.03.2021 р. № 12-21, відповідає цілям сталого розвитку України на період до 2030 року, визначеним указом Президента України від 30.09.2019 р. № 722/2019, Державної стратегії регіонального розвитку на 2021–2027 роки, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 05.08.2020 р. № 696, місії та Стратегічному плану Державної податкової служби України на 2022 – 2024 роки,

затв. наказом Державної податкової служби України від 22.11.2021 р. № 965.

Тему дисертації затверджено (протокол від 27.12.2019 р. № 22) та уточнено (протокол від 13.10.2021 р. № 14) вченою радою Національного технічного університету «Дніпровська політехніка».

Об'єкт дослідження: суспільні відносини, пов'язані із справлянням місцевих зборів.

Предмет дослідження: правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів

Мета дослідження: удосконалення правового забезпечення механізму оподаткування місцевими зборами на основі аналітично-експертного опрацювання положень податкового законодавства України й інших держав, вивчення досвіду їх правозастосування, узагальнення напрацювань вітчизняних і закордонних науковців.

Відповідно до мети дослідження визначено такі **завдання:**

1. Проаналізувати правове визначення поняття «збір»; уточнити сутність термінів «збір (податковий)» і «місцевий збір».

2. Пізнати генезис правового регулювання місцевих зборів; простежити трансформацію їхніх видів.

3. Розглянути структуру Податкового кодексу України; обґрунтувати місце у ній норм, що регулюють порядок справляння місцевих зборів.

4. Опрацювати законодавчо закріплені обов'язкові елементи місцевих зборів.

5. Узагальнити закордонний досвід правового регулювання податкових платежів, подібних місцевим зборам.

6. Обґрунтувати та сформулювати пропозиції щодо удосконалення правового забезпечення механізму справляння місцевих зборів. Розробити проект змін до ст. 268, ст. 268¹ Податкового кодексу України та інших пов'язаних нормативно-правових актів.

Методологічною основою дослідження стали філософські концептуальні положення про системний підхід, про єдність теорії і практики; сучасні концепції

правового регулювання місцевого оподаткування, дотримання юридичної техніки з метою забезпечення досконалості податкового законодавства.

Теоретичну основу дослідження становить досвід правового регулювання місцевих зборів, який висвітлено у працях вітчизняних і закордонних учених, термінологія податкового законодавства, опрацьовані за темою дисертації нормативно-правові акти України та інших держав.

Емпіричним підґрунтям дослідження стали судові рішення, рішення органів місцевого самоврядування про встановлення місцевих зборів, розроблені й затверджені ними локальні нормативно-правові акти, у яких визначено елементи місцевих зборів.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети, вирішення завдань використано такі методи наукового пізнання: діалектичний – під час вивчення розвитку правового регулювання справляння місцевих зборів, з'ясування та аналізу функції органів законодавчої й виконавчої влади у сфері оподаткування, структурно-функціональний – для простеження упорядкованості їх взаємодії та дотримання законодавчо закріплених повноважень (підрозділ 1.2); історико-правовий та системного підходу – для з'ясування генезису місцевих зборів і встановлення трансформації їх видів у податковій системі (підрозділ 1.2); ретроспективний аналіз – для виявлення недоліків та позитивного вітчизняного досвіду правотворчої діяльності в сфері оподаткування (підрозділ 1.2); системно-структурний – для визначення місця правових норм, що встановлюють процедуру справляння місцевих зборів, у структурі Податкового кодексу України (підрозділи 1.3); емпіричні (телефонне опитування, письмові запити) – для збору фактографічної інформації (розділ 2); формально-юридичний – під час логічного опрацювання правових норм (розділи 1–3); типологічного угруповання – для поділу місцевих податків і зборів залежно від об'єкта оподаткування подібного майну [підрозділ 1.3], класифікації договорів про справляння туристичного збору, укладання яких ініціюють органи місцевого самоврядування [підрозділ 2.1]; контент-аналізу – під час опрацювання значеннєвого змісту правових актів (розділ 2, підрозділ 3.1); порівняльно-

правовий та аналогії – для виявлення позитивного закордонного досвіду правового регулювання обов’язкових податкових платежів, подібних вітчизняним місцевим зборам (підрозділи 3.1); логічні (аналіз, синтез, узагальнення, дедукція, індукція) – під час створення дефініцій податково-правових термінів (підрозділ 1.1, розділ 3), пошуку необхідного матеріалу для обґрунтування і формулювання за результатами дослідження висновків, пропозицій щодо удосконалення юридично закріпленої процедури справляння місцевих зборів (висновки до розділів 1–3, загальні висновки, підрозділ 3.2), аргументації – для підтвердження їх істинності.

Наукова новизна отриманих результатів дисертаційного дослідження полягає в актуальному систематизованому розв’язанні існуючих проблем правового регулювання місцевих зборів, зокрема:

вперше:

– теоретично обґрунтовано об’єкт оподаткування туристичним збором; визначено що ним є послуга з тимчасового розміщення, отримана фізичною особою-платником збору у місцях для проживання (ночівлі), перелік яких наведено у пп. 268.5.1 п. 268.5 ст. 268 Податкового кодексу України;

– проведено правовий аналіз договорів про справляння туристичного збору, укладання яких ініціюють органи місцевого самоврядування; класифіковано їх залежно від істотних умов договору та контрагентів (з урахуванням видів економічної діяльності, які провадять ці особи);

– порівняно об’єкт і базу оподаткування збором за місця для паркування транспортних засобів, виявлено їх неузгодженість: формально об’єктом оподаткування визначено частину земельної ділянки, гаражу, стоянки, паркінгу (будівлі, споруди, їх частини), що використовується для надання платних послуг з паркування, а базою оподаткування – усю площу об’єкта, що використовується для надання послуг з паркування, у т. ч. й на безоплатній основі;

– констатовано помилковість законодавчого закріплення статусу відокремлених підрозділів юридичної особи як платника збору, податкового агента через відсутність у них процесуальної правоздатності та процесуальної

дієздатності;

– звернено увагу на неправильне правозастосування затвердженого Кабінетом Міністрів України порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, Державною податковою службою України під час розробки форм податкових декларації з місцевих зборів і Міністерством фінансів України – у процесі їх затвердження; унаслідок чого при відсутності законодавчо закріплених податкових пільг у формах податкової звітності передбачено наведення інформації про них.

удосконалено:

– визначення таких понять, як туристичний збір, податковий агент, засіб розміщення, послуга з тимчасового розміщення, тимчасове розміщення, збір за місця для паркування транспортних засобів, майданчик для платного паркування, спеціально відведена автостоянка, шляхом конкретизації істотних ознак, що забезпечує їхню моносемічність, сприяє правильному розумінню та однаковості тлумачення закріплених в юридичних актах норм.

– аргументацію сутності податкового обов'язку податкового агента незалежно від встановленого порядку справляння того чи іншого податку / збору; доведено, що він полягає в обчисленні суми податку / збору, що підлягає внесенню його платником, одержанні (утриманні, прийнятті тощо) її від нього й внесенні (перерахуванні) в бюджет, заповненні й поданні (надсиланні) контрольному органу податкової декларації (розрахунку).

– концептуальні моделі будови особливої частини Податкового кодексу України; в основу її структури, що пропонується, покладено види і перелік обов'язкових платежів, встановлені цим кодексом;

– наукові підходи до поліпшення законодавчо закріпленого порядку справляння туристичного збору та збору за місця для паркування транспортних засобів, завдяки усуненню формальної неузгодженості, суперечності, дублювання окремих положень статей 268 і 268¹ Податкового кодексу України;

дістали подальшого розвитку:

– теоретичні підходи до розуміння й визначення терміну «місцевий збір» через конкретизацію його сутності в такій дефініції: вид збору (податкового); встановлений законом обов'язковий платіж, який справляється в межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці з метою формування доходів загального фонду місцевого бюджету; податково-правового поняття «збір» – форма податку; встановлений законом обов'язковий платіж юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб до відповідного бюджету.

– дослідження генезу правотворчості у сфері оподаткування внаслідок аналізу досвіду делегування Верховною Радою України законодавчих повноважень Кабінету Міністрів України, простеження послідовності прийняття органами законодавчої та виконавчої влади нормативно-правових актів, які регулюють встановлення та процедури справляння місцевих зборів, виявлення, обґрунтування й опису наявних у них розбіжності, неузгодженості, спірних аспектів, недоліків нормотворчого процесу, експертизи правових підстав проведення експерименту в сфері оподаткування;

– науковий розгляд трансформації видів місцевих зборів внаслідок виокремлення й опису тих, що справлялися з метою залучення додаткових коштів у місцеві бюджети короткостроково та у порядку проведення експерименту;

– узагальнення закордонного досвіду законодавчого регулювання місцевих податкових платежів за рахунок виявлення японської практики матеріального стимулювання осіб, за допомогою яких відбувається їх справляння в бюджет, реалізації французькими й японськими органами місцевого самоврядування повноважень у сфері оподаткування, естонської процедури адміністрування плати за паркування.

Практичне значення одержаних результатів. Сформульовані в дисертації правові висновки, обґрунтовані рекомендації, розроблені проекти внесення змін до Податкового кодексу України і взаємопов'язаних нормативно-правових актів актуальні, спрямовані на вдосконалення податкового законодавства, покращення практики його застосування, розвиток науки податкового права, підвищення рівня професійної підготовки майбутніх фахівців юридичного профілю, можуть бути

використані у таких сферах:

у правотворчій діяльності – під час підготовки змін до Податкового кодексу України (лист Комітету Верховної Ради України з питань фінансів, податкової та митної політики від 22.03.2023 р. № 04-32/13-2023/59173);

у правозастосовній діяльності – під час регламентування та організації справляння місцевих зборів (лист Державної податкової служби України від 24.04.2023 р. № 2070/Н/99-00-2-02-02-09, лист Державного агентства розвитку туризму України від 20.04.2023 р. № 509/4.2-23, акт впровадження Департаменту правового забезпечення Дніпровської міської ради від 04.05.2023 р.);

у науково-дослідній роботі – для подальшого докладного вивчення проблем законодавчого регулювання місцевих обов'язкових податкових платежів з метою покращення якості нормопроєктувальної та правозастосовчої діяльності;

у навчальному процесі – під час створення навчально-методичного забезпечення таких дисциплін, як податкове право, фінансове право, та їх викладання.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна наукова праця містить положення, висновки і пропозиції, сформульовані й обґрунтовані особисто здобувачем на основі проведеного ним дослідження правового регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів. У статті «Перелік податкових агентів туристичного збору: de lege lata», опублікованій у співавторстві, особисто здобувачем проаналізовано склад податкових агентів, закріплений у Податковому кодексі України й локальних нормативно-правових актах, що встановлюють процедуру справляння туристичного збору; обґрунтовано авторську редакцію пп. 268.5.2 і доповнення змісту пп. 268.6.1 п. 268.6 ст. 268 ПКУ; у статті «Збір за місця для паркування транспортних засобів: визначення податково-правового поняття» – аргументовано запропоновану дефініцію згаданого поняття та внесення поправки у назву місцевого збору; у статті «Туристичний збір: облікові, економічні та правові аспекти справляння» – окреслено зміни механізму оподаткування туристичним збором, з'ясовано проблеми правового забезпечення його адміністрування, доведено, що

оприлюднення переліку податкових агентів та інформації про них не відноситься до компетенції органів місцевого самоврядування, умотивовано неможливість практичного застосування норм ст. 43 ПКУ у разі повернення платнику туристичного збору надміру сплаченої ним суми цього місцевого збору, запропоновано форму реєстрації податковими агентами осіб, які не є платниками туристичного збору; у навчальному посібнику «Облік і звітність в оподаткуванні» – у матеріалах навчально-методичного забезпечення проведення семінарських і практичних занять підготовлено список джерел нормативної бази, питання для самоконтролю та проведення підсумкового контролю знання норм податкового законодавства.

Апробація матеріалів дисертації. Результати дисертаційного дослідження доповідалися й обговорювалися на засіданнях кафедри цивільного, господарського та екологічного права Національного технічного університету «Дніпровська політехніка» та 9-ти міжнародних науково-практичних конференціях, а саме: Наука та суспільне життя України в епоху глобальних викликів людства у цифрову еру (з нагоди 30-річчя проголошення незалежності України та 25-річчя прийняття Конституції України) [Одеса, травень 2021 р.], An integrated approach to science modernization: methods, models and multidisciplinary (Вінниця – Відень, вересень 2021 р.), Становлення та розвиток правової держави: проблеми теорії та практики (Миколаїв, грудень 2021 р.), Сьомі таврійські юридичні наукові читання (Київ, лютий 2022 р.); Recent advances in global science (Вільнюс, серпень 2022 р.), Двадцять перші осінні юридичні читання (Хмельницький, жовтень 2022 р.), Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку (Київ, жовтень 2022 р.), Український правовий вимір: пошук відповідей на глобальні міжнародні виклики (Дніпро, травень 2023 р.), Реформування правової системи в контексті євроінтеграційних процесів (Суми, травень 2023 р.).

Публікації. Основні положення та результати дисертаційного дослідження опубліковано у 20 наукових та науково-методичних працях, зокрема: один навчальний посібник (у співавторстві); дев'ять статей – у наукових фахових

виданнях з юридичних наук (дві – у співавторстві); одна стаття – у іншому виданні (у співавторстві); дев'ять тез доповідей – у збірниках матеріалів міжнародних науково-практичних конференцій (дві – у співавторстві).

Структура та обсяг дисертації зумовлені логікою дослідження. Наукова робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (363 найменування, з них іноземними мовами – 112), 15 додатків, містить 6 таблиць, 3 рисунка. Загальний обсяг дисертації – 290 сторінок, основний текст викладено на 172 сторінках.

РОЗДІЛ 1

МІСЦЕВІ ЗБОРИ У СИСТЕМІ ПОДАТКОВОГО ПРАВА

1.1. Місцеві збори: поняття, місце у сукупності законодавчо закріплених обов'язкових платежів

Перелік зборів, обов'язковість сплати яких сьогодні встановлена в Україні, досить великий. Він включає збори, які справляються¹ з метою:

- наповнення загального та спеціального фондів бюджету (табл. Б.1);
- утворення позабюджетних державних фондів для забезпечення реалізації основних напрямів державної політики у певних сферах діяльності (наприклад, державні збори із суб'єктів авіаційної діяльності [7 п. 5. ст. 12, ст. 12¹]);
- відшкодування витрат юридичних осіб за надані ними послуги (покриття витрат на забезпечення їхньої діяльності) або одержання платником права на здійснення певних дій (автостанційний збір [8, п. 116], корабельний, причальний, якірний, каналний, маяковий, санітарний [9, ст. 22], адміністративний [9, ст. 22; 10, п. 7 ст. 30, п. 7 ст. 41; 11, ст. 27], лоцманський [10, п. 2 ст. 47; 11, ст. 106], реєстраційний [10, п. 3 ст. 36], швартовний збір [12, п. 15]); збір за користування послугами служби регулювання рухом суден [11, ст. 115], збори за видачу судових документів [11, ст. 38], збір за складення диспаші [11, ст. 290], заявковий збір [13, п. 6.3 розд. 6], комісійний збір [14, п. 12.1 розд. 12; 15, п. 21], комісійний збір торговців за обслуговування [16], непрямий збір [17, пп. а п. 2 ст. 8 секції 3], збір з користувачів [18, ст. 24; 19], збір з користувача [20; 21], збір за користування [22; 23], збір за управління [24, п. 3 ст. 11] та ін.);
- обов'язкового особистого страхування від нещасного випадку (наприклад, страховий збір [14, п. 11.1 розд. 11]).

Кожен із наведених вище у якості приклада зборів, має законодавчо закріплені процедури справляння й обліку їх коштів, які були сформульовані,

¹ У якості прикладів наведено збори, які справляються в Україні станом на 01.06.2022 р. Натомість можуть існувати збори, які встановлені законом проте, не справлятися через їхню економічну необґрунтованість (наприклад, збір за використання мисливських тварин як природного ресурсу загальнодержавного значення [25, ст. 25]).

насамперед, виходячи з мети введення цих обов'язкових платежів. Саме тому, кожен збір (група зборів) має властиві тільки йому (їй) істотні ознаки. Враховуючи їх, усі збори можна класифікувати на ті, що входять у податкову систему, й інші (ті, що не входять в податкову систему). Залежно від виду бюджету, для наповнення доходів якого адмініструється той чи інший збір, встановлений ПКУ [збір (податковий)], їх поділяють на державні й місцеві.

У словниках української мови «збір» тлумачиться як форма податку [26, с. 203; 27, с. 157; 28]. Тому, саме так усі опитані нами особи² розуміють сутність сплачуваних зборів, передбачених чинним законодавством. На відміну від тлумачних словників української мови, в юридичних, фінансово-економічних, і митних термінологічних словниках, а також у навчальній літературі, зміст вищеназваного поняття розкривається за допомогою таких його найістотніших ознак, як обов'язковий платіж, який має відплатний, компенсаційний характер [29], «обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється із платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди» [30], «цільовий податок, який справляють для покриття конкретних потреб» [31], «платіж ..., який має певне цільове призначення» [32, с. 30]. Центральним органом державної податкової служби збори визначені як «платежі юридичних та фізичних осіб, які встановлюються в твердих розмірах за надання певних прав чи послуг або на відшкодування окремих видатків бюджету» [33].

Не викликає сумнівів, що автори термінологічних словників, навчальної літератури, а також центральний орган виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, формулюючи визначення термінів, повинні враховувати їхні ознаки, наведені у наявних законодавчо закріплених дифеніціях (табл. В.1).

Як бачимо (табл. В.1), до квітня 1994 р. у правових актах, у яких було встановлено концептуальні засади функціонування податкової системи України [34], а також визначено види місцевих зборів та процедури їх справляння [34;

² Керівники підприємств, керівники і менеджери відповідних структурних підрозділів цих підприємств (окрім бухгалтерської і юридичної служби), фізичні особи-підприємці, пересічні громадяни.

35] не було закріплено визначення поняття «збір». Вперше його дефініція з'явилася у тексті Закону України «Про систему оподаткування» № 1251-ХІІ [36], де у абз. 1 ст. 2 збір, а також поняття «податок» та «інший обов'язковий платіж» трактувалися як «обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня». Проте, починаючи з 20.03.1997 р. [36] вищезгадана дефініція зазнала змін: слова «збором, іншим обов'язковим платежем» було замінено на слова «збором (обов'язковим платежем)». Таким чином, існувавше раніше окремо визначуване поняття «інший обов'язковий платіж» набуло статусу словосполучення, яким позначено другу назву визначуваного поняття «збір»³. Отже, можна стверджувати, що у сфері податкових правовідносин поняття «збір» і «обов'язковий платіж» за своєю суттю були ототожненими.

З введенням в дію Податкового кодексу України [4] податково-правову термінологію поповнило поняття «збір (плата, внесок)», визначення якого закріплено у п. 6.2 ст. 6 цього правового акта.

Згідно з нормопроектувальною технікою визначення термінів, які закріплені в правовому акті, мають відповідати вимогам до ділового стилю і не повинні суперечити загальноживаним значенням.

Відомо, що в українській лексиці слова «збір», «плата» й «внесок» мають різне тлумачення. Так, під збором розуміють форму податку, під платою – винагороду за виконану працю, послугу і т. ін. (віддяку, винагороду за що-небудь) або відшкодування вартості одержаного, витраченого, використаного (наприклад: орендна плата), під внеском – гроші, сплачені організації, установі за щось (страховку, членство, майбутню покупку і т. ін.) [26, с. 203, 442, 980; 27, с. 157, 678; 28]. Ці слова, також, не є синонімами [38; 39]. Проте, у ПКУ їх ототожнено [4, п. 6.2 ст. 6], суть розкрито (з 01.01.2011 р. й дотепер) за допомогою таких істотних ознак, як «обов'язковий платіж до відповідного бюджету» і «справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди».

³ Згідно чинного правопису [37, п. 1 розд. I § 136] в українській пунктуації застосовують круглі дужки для уточнення попереднього слова (слів), для наведення другої назви кого- або чого-небудь, прикладів до чого-небудь, варіантів (слова та ін.).

Крім того, у законодавчо закріпленому визначені поняття «збір (плата, внесок)» наявна тавтологія. Відомо, що усі встановлені ПКУ податки і збори (табл. Б.1) сплачуються до відповідного (державного чи місцевого) бюджету [1, ст. 29, 64, 64¹] та, що в бюджетному й податковому праві термін «єдиний рахунок» має однакове визначення: «єдиний рахунок – це рахунок, відкритий у центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, для центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, який може використовуватися платником податків для сплати грошових зобов'язань та/або податкового боргу з податків та зборів, передбачених цим Кодексом, єдиного внеску та інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи» [1, абз. 2 п. 23¹ ч. 1 ст. 2; 4, п. 35¹.1. ст. 35¹].

Відповідно до п. 14.3 ст. 14 ПКУ [4], кошти, перераховані платником податку на єдиний рахунок, вважаються внесеними (сплаченими) ним до бюджету. Далі, кошти з єдиного рахунку переводяться на бюджетні рахунки для зарахування податкових надходжень [40, п. 10]. Отже, єдиний рахунок є інструментом переведення платником податку (збору) коштів в бюджет.

На підставі вищевикладеного, можлива така дефініція податково-правового поняття «збір» – форма податку; встановлений державою обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб, *за умови отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі й внаслідок вчинення на користь таких осіб юридично значимих дій*». Проте, виділені дисертантом у ній курсивом слова належить виключити тому, що на законодавчому рівні [1; 4] не закріплено цільове використання коштів, які надходять в бюджет від адміністрування існуючих в податковій системі зборів (військового, туристичного, за місця для паркування транспортних засобів). На цю обставину неодноразово звертали увагу вітчизняні науковці (О. Вуйцик [41, с. 40], Т. В. Голобородько, У. І. Єршова [42, с. 454–455], А. В. Рижий [43, с. 109] та ін.). Проблема цільового використання коштів туристичного збору обговорювалася представниками Державного агентства розвитку туризму України (ДАРТ),

Дніпропетровської, Харківської та Запорізької обласних державних адміністрацій (ОДА), місцевих державних органів влади, об'єднаних територіальних громад (ОТГ), туристичного бізнесу та науковцями на регіональній туристичній конференції, яка відбулася у м. Дніпро 23.11.2021 р. [44].

Таким чином, маємо констатувати, що сьогодні фіскальна функція існуючих в податковій системі податків і зборів є однаковою – формування загального фонду державного та місцевого бюджету (табл. Б.1).

Результати контент-аналізу актів податкового законодавства України свідчать про відсутність (з моменту проголошення незалежності держави й дотепер) законодавчого закріплення визначення поняття «місцеві збори». Хоча такі спроби мали місце. Так, дефінітивні норми указу Президента України від 25.05.1999 р. № 565/99 містили таке визначення: «місцеві податки і збори – обов'язкові платежі, що встановлюються сільськими, селищними, міськими радами згідно з цим Указом, справляються в межах відповідних адміністративно-територіальних одиниць і зараховуються до їх бюджетів» [45, п. 1]. Проте, цей правовий акт не набрав чинності, в зв'язку з відхиленням Верховною Радою України (ВРУ) проекту Закону України «Про місцеві податки і збори» [46].

Натомість, у ст. 8 ПКУ, де закріплено види податків і зборів, п. 8.3 визначено, що «до місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад». Саме таке тлумачення поняття «місцеві податки та збори» знаходимо на сайті Центру законопроектних студій [47].

Т. Г. Бондарчук з І. О. Мельничук трактують термін «місцеві податки та збори» так: «обов'язкові платежі, суми яких згідно із законодавством України встановлюються органом місцевого самоврядування на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці (села, селища, міста чи об'єднання сіл) та які зараховуються до її місцевого бюджету» [48, с. 18], І. Г. Козинець –

«обов'язкові платежі юридичних та фізичних осіб до місцевих бюджетів, які встановлюються відповідно до закону органами місцевого самоврядування» [49, с. 213], А. О. Савченко – «обов'язкові платежі податкового характеру» [50, с. 29], О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, С. М. Кокшарова та ін. – як ті, «що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом України, рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим, сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад» [32, с. 48].

У статутах деяких ОМС, наприклад територіальної громади м. Луцька, місцеві податки і збори мають одну дефініцію – «обов'язкові внески до міського бюджету, що їх здійснюють фізичні та юридичні особи» [51, п. 1 ст. 57].

У сучасному словнику української мови місцеві збори, тлумачяться як складова місцевих податків, а саме: «місцеві податки – податки і збори, ставки яких встановлюються представницькими органами державної влади, а податкові суми надходять до доходів місцевих органів державної влади і витрачаються ними» [26, с. 1007].

Припускаємо, що А. Б. Христофоров керувався нормами ст. 10 ПКУ, тому теж трактує місцеві податки, як «податки та збори, перелік яких встановлюється вищим органом державної влади, набувають чинності на підставі актів відповідних представницьких органів місцевого самоврядування та діють на території відповідних територіальних громад» [52, с. 128–129].

Н. І. Блащук пропонує таку дефініцію поняття «місцеві збори» – «цільові, відплатні, непостійні як обов'язкові, так і необов'язкові для встановлення рішенням органів місцевого самоврядування платежі на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці з метою компенсації вартості послуг, що надаються платнику місцевого збору та зараховуються до її місцевого бюджету» [53, с. 8], А. В. Боксгорн – «встановлені на законодавчому рівні, відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, обов'язкові платежі публічноправового характеру, які регулюються нормами права, встановленими Податковим кодексом України та рішеннями

сільських, селищних, міських рад або рад об'єднаних територіальних громад, є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад, доходи від стягнення яких йдуть на покриття їхніх публічних витрат» [54, с. 196–197]. В. М. Кофлан місцевий збір визначає таким чином: «встановлений (введений) органом місцевого самоврядування в установленому законом порядку і передбачених ним розмірах обов'язковий, нецільовий, ... безвідплатний і незворотний платіж, який справляється в даній адміністративно-територіальній одиниці і повністю зараховується до місцевого бюджету» та наголошує, що його особливістю є «характер не безумовного платежу, а плати за послугу» [55, с. 54].

З огляду на вищенаведені визначення згаданого податково-правового терміну, сформульовані вченими, погоджуємося з висновком М. О. Думчикова про те, що науковці «узагальнювали та покращували понятійний апарат з теорії оподаткування, адаптувавши його до певного історичного етапу розвитку держави» [56, с. 172], та, разом із А. О. Савченко, – з твердженням М. П. Кучерявенко «що розмежування податків, зборів, платежів є не лише теоретичною, а й практичною проблемою» [50, с. 29].

Відомо, що починаючи з 2011 р.⁴ встановлені законом обов'язкові збори, що справляються задля наповнення позабюджетних фондів не входять до вітчизняної податкової системи. Їх можна класифікувати як збори (неподаткові). Отже, звідси цілком логічно, що їхні істотні ознаки відрізняються від істотних ознак зборів, що існують у податковій системі.

Враховуючи вищевикладене, пропонуємо [57, с. 65] такі дефініції податково-правових термінів, які розкривають зміст визначуваного поняття на будь-якому етапі розвитку податкової системи:

податок – обов'язковий безумовний платіж в бюджет, процедуру справляння якого встановлено законом;

збір (податковий) – форма податку; встановлений законом обов'язковий платіж юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб до відповідного бюджету;

⁴ З моменту набуття чинності Податковим кодексом України [4].

місцевий збір – вид збору (податкового); встановлений законом обов'язковий платіж, який справляється в місцевий бюджет на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

1.2. Ретроспективний аналіз правового регулювання та трансформації видів місцевих зборів

Становлення податкової системи за часів незалежності України⁵ постійно знаходиться у колі наукових інтересі різних вчених, зокрема, М. Г. Волощук, І. І. Матьоли, Т. О. Карабін, О. В. Білаша [58, с. 25], Ю. М. Воробйова [59, с. 7], О. М. Карліної [60, с. 20–52], А. В. Ткаченко [61, с. 129], В. Федосова, В. Опаріна, С. Львовичкіна [62, с. 285] та ін. Аналізуючи прийняті органом законодавчої влади нормативно-правові акти, що регулюють сферу оподаткування, внесені до них зміни, наслідки введення їх в дію тощо, вони виділяють окремі історичні етапи розвитку, та характеризують їхні особливі ознаки. Часові межі кожного із таких етапів, виокремлених згаданими науковцями, переважно співпадають, а їхня кількість зростає внаслідок збільшення відрізка часу, за який систематизується ними досліджуваний матеріал.

Особливості розвитку податкової системи на кожному з етапів досліджували О. Я. Бойко [63, с. 241–247], С. П. Лазур (характеристика основних подій в хронологічній послідовності) [64, с. 92–94], М. Слатвінська (аналіз «ключових етапів») [65, с. 34–44]. Узагальнювали різні наукові підходи до характеристики етапів становлення податкової системи та довели доцільність дослідження цього питання в контексті розвитку інформаційних систем і технологій та цифрової економіки Т. В. Донченко, А. В. Олійник [66, с. 45–62] та ін.

Фундаментальне історико-правове дослідження розвитку законодавчого регулювання оподаткування в Україні проведено Є. О. Васильєвим [67]. Історичний генезис місцевого оподаткування висвітлено у наукових працях О. Ю. Волкович [68], О. П. Полякова [69, с. 14–46] та ін.

⁵ З 1991 р. й дотепер.

Етапи становлення й розвитку правового забезпечення безпосередньо місцевих зборів аналізували М. В. Вікторчук [70], М. О. Думчиков [71; 72, с. 63–66], В. М. Кміть, Ю. В. Вовчанський [71, с. 656–662], В. О. Шаповал (74, с. 101–105) та ін. Так, М. В. Вікторчук [70, с. 44], виділено три таких етапа в українській історії місцевих податків та зборів: початковий (1990–1995 рр.); проміжний (1996–2009 рр.) і поточний (2010 рік – дотепер). Проте, вважаємо слушними аргументи М. О. Думчикова [72], щодо спірності такої позиції цього науковця (с. 52–53), та находимо більш доречними запропоновані ним два етапи: перший – «до прийняття ПК України, що характеризується нестабільним переліком місцевих податків та зборів, який визначався у різних нормативних актах ...». Він вважає, що на цьому етапі «фактично ... відбувався пошук найбільш раціонального та збалансованого переліку місцевих податків та зборів»; другий – «після прийняття ПК України, коли система місцевих податків та зборів зазнала істотних змін» (с. 68).

З метою виявлення суперечностей та прогалин у податковому законодавстві ретроспективний аналіз нормативно-правової бази, що регулює адміністрування місцевих зборів проводили А. В. Боксгорн [75, с. 38–47], В. В. Мушенко [76], А. В. Рижий [77, с. 64–74]. Правову оцінку норм Податкового кодексу України (ПКУ) на предмет відповідності принципу стабільності податкового законодавства та норм Бюджетного кодексу України (БКУ) в частині регламентації процедури введення в дію місцевих зборів надав А. Б. Христофоров [52, с. 127–133].

Дане дисертаційне дослідження не мало на меті виокремити будь-які історичні етапи правового регулювання місцевих зборів. Трансформацію видів місцевих зборів у податковій системі з моменту проголошення незалежності України у 1991 році й дотепер описано за допомогою ретроспективного аналізу їх правового регулювання, під час якого виявлялися недоліки та позитивний досвід правотворчої діяльності в сфері оподаткування.

Усі закони, у т. ч. й ті, що стосуються сфери оподаткування, приймаються Верховною Радою України (ВРУ) – єдиним органом законодавчої влади у державі [78, п. 13 ст. 97; 79, ст. 75 п. 3 ст. 85]. Проте, в історії вітчизняної правотворчості

існує досвід тимчасового (з 30.12.1992 р. по 21.05.1993 р.) делегування парламентом своїх повноважень, закріплених у п. 15 ст. 97 чинної на той час Конституції України [78], Кабінету Міністрів України (КМУ) «з метою оперативного вирішення питань, пов'язаних з запровадженням ринкової економіки і зосередження їх законодавчого розв'язання в одних руках» [80].

Делегування єдиним органом законодавчої влади своїх конституційних повноважень проводилося у такий спосіб. Спочатку, а саме 18.11.1992 р., парламент прийняв Закон України № 2796-ХІІ «Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7–4 статті 114-5 Конституції України» [81], у якому постановив тимчасово, «строком на 6 місяців», зупинити дію «пункту 13 статті 97 Конституції України в частині законодавчого регулювання відносин власності, підприємницької діяльності, соціального і культурного розвитку, державної, митної, науково-технічної політики, фінансово-кредитної системи, оподаткування, державної політики оплати праці і ціноутворення, а також дію пункту 7-4 статті 114-5 Конституції України. Здійснення цих повноважень покласти на Кабінет Міністрів України». Цього ж дня (18.11.1992 р.) «з метою оперативного вирішення питань, пов'язаних із здійсненням ринкової реформи» Верховна Рада України прийняла Закон України № 2796-ХІІ «Про тимчасове делегування Кабінету Міністрів України повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання» [80] (закон введено в дію 24.11.1992 р.).

Далі, 21.11.1992 р. ВРУ приймає Закон № 2813-ХІІ [82], у якому визначає які саме законодавчі акти має право ухвалювати КМУ, їх правовий статус тощо (закон набрав чинності 04.12.1992 р.). 22.11.1992 р. ВРУ визначила [83] строк введення в дію Закону України «Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7–4 статті 114-5 Конституції України» та доручила Комісії Верховної Ради України з питань законодавства і законності підготувати і винести на розгляд ВРУ

відповідні зміни і доповнення до Конституції України. І вже 19.12.1992 р., парламентом було прийнято два таких правових акта:

1) Закон України № 2885-XII «Про доповнення Конституції (Основного Закону) України статтею 97-1 та внесення змін і доповнень до статей 106, 114-5 і 120 Конституції України» [84] (введено в дію 10.01.1993 р.);

2) Закон України № 2886-XI «Про внесення змін і доповнень до Закону України «Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7–4 статті 114-5 Конституції України» [85] (введено в дію 30.12.1992 р.).

Після ознайомлення із змістом Закону України № 2886-XI [85], маємо констатувати що він не вносить ніяких доповнень, проте повністю змінює зміст заявленого у його назві закону, унаслідок чого він стає ідентичним до вже чинного на той час Закону України від 18.11.1992 р. № 2796-XII «Про тимчасове делегування Кабінету Міністрів України повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання» [80]. Аналізуючи історію останнього правового акта [80], оприлюдненого на офіційному порталі ВРУ, бачимо, що цей документ на сьогодні має дві редакції: першу, яку було прийнято ВРУ 18.11.1992 р. і поточну, зміст якої було закріплено Законом України № 2886-XII [85] й повністю повторює зміст його першої редакції. Тобто, перша й друга редакції згаданого закону України однакові.

Вочевидь, що видання 18.11.1992 р. Верховною Радою України двох різних за назвою й змістом законів, які мали один і той самий номер 2796-XII [80; 81] негативно позначилося у подальшій правотворчій діяльності.

Сьогодні текст Закону України № 2796-XII від 18.11.1992 р. «Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7–4 статті 114-5 Конституції України» на офіційному вебпорталі парламенту України [86] відсутній. Сканкопію цього правового акта знаходимо на офіційному вебпорталі Державної архівної служби України [87].

Отже, наразі неможливо ознайомитися із його останньою редакцією та достовірно встановити чи має наразі цей документ юридичну силу.

З огляду на хронологію прийняття вищезгаданих правових актів та набуття ними чинності констатуємо таке:

1. Парламент отримав право «законом делегувати Кабінету Міністрів України на визначений термін повноваження видавати декрети в сфері законодавчого регулювання з окремих питань, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України», а КМУ – видавати декрети з моменту внесення відповідних доповнень і змін у Основний Закон [78], тобто після введення в дію Закону України № 2885-ХІІ [84].

2. Верховна Рада України станом на 18.11.1992 р. не мала конституційних повноважень приймати Закон України № 2796-ХІІ «Про тимчасове делегування Кабінету Міністрів України повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання» [80].

Необхідно зазначити, що у період з 24.11.1992 р. по 21.05.1993 р. Кабінетом Міністрів України було прийнято 83 декрета [86], серед яких був Декрет № 56-93 «Про місцеві податки і збори» [35], який набув чинності 05.06.1993 р. й проіснував до введення в дію Податкового кодекса України [4] (до 01.01.2011 р). Цей правовий акт був «спрямований на зміцнення бюджетів місцевого самоврядування» та визначав «види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри та порядок обчислення» [35].

Відомо, що в Україні з 01.10.1991 р. по 01.04.1994 р. принципи побудови системи оподаткування регулював Закон Української Радянської соціалістичної республіки від 26.06.1991 р. № 1252-ХІІ [34]. Цей правовий акт встановлював види загальнореспубліканських «податків, зборів і обов'язкових платежів, напрями їх зарахування, платників податків і об'єкти оподаткування та відповідальність за порушення законодавства про податки» [34].

У подальшому, в результаті прийняття Верховною Радою України Закону Української Радянської соціалістичної республіки від 02.02.1994 р. № 3904-ХІІ [88], Закон Української РСР від 26.06.1991 р. № 1252-ХІІ отримав нову редакцію,

яка набула чинності з 01.04.1994 р. Таким чином, вперше було закріплено правове визначення поняття «система оподаткування» та види загальнодержавних податків та обов'язкових платежів, місцевих податків і зборів» [36, абз. 3 ст. 2, ст. 14–15]. Отже, на момент прийняття й введення в дію Декрету КМУ № 56-93 [35] законодавчо не було закріплено наявності у податковій системі місцевих податків і зборів, проте визначено, що законодавство про оподаткування складається з Закону Української РСР № 1252-ХІІ «та інших актів законодавства Української РСР, що видаються відповідно до нього» [34, ст. 5]. Підкреслимо, що Декрет № 56-93 [35], будучи актом правотворчості, який було прийнято вищим органом в системі органів виконавчої влади [89, п. 1 ст. 1] на підставі Закону «Про тимчасове делегування Кабінету Міністрів України повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання» [80] має силу закону.

З огляду на вищевикладене констатуємо таке:

1. З 05.06.1993 р. до 01.04.1994 р. згідно Закону Української РСР № 1252-ХІІ [34], у податковій системі не існували місцеві податки і збори, проте, вони справлялися на підставі Декрету КМУ № 56-93 [35]. Цю правову колізію усунув парламент ухваливши Закон № 3904-ХІІ [88].

2. Види місцевих зборів у період з 01.01.1994 р. по 01.01.2011 р. визначали два правових акта – Закон України «Про систему оподаткування» [36] (табл. Г.1) і Декрет КМУ № 56-93 [35] (табл. Г.2). У цей період проміжок часу податкова система неодноразово зазнавала змін.

Трансформацію видів місцевих зборів досліджували А. В. Овчинніков [90, с. 636], А. В. Рижий [77, с. 45] та інші науковці. Проте, в результаті контент-аналізу розміщених на офіційному вебпорталі парламенту «Законодавство України» текстів усіх редакцій Закону «Про систему оподаткування» [36] та Декрету «Про місцеві податки і збори» [35] були отримані дещо інші результати порівняння переліків місцевих зборів, закріплених у цих правових актах. Зокрема було встановлено таке [91, с. 60–61].

1. Не ідентичність назв окремих місцевих зборів.

1) Протягом усього періоду дії Декрету № 56-93 [35] перелік місцевих зборів, закріплений у його ст. 1, містив збір за *парковку автомобілів*⁶ (табл. Г.2). Саме з такою назвою цей збір, згідно пп. б п. 1 ст. 15 Закону України № 1251-ХІІ [36], існував у вітчизняній податковій системі до 20.03.1997 р. (табл. Г.1)

В результаті внесення змін у вищеназваний правовий акт, на підставі Закону України № 77/97-ВР від 18.02.1997 р. [92], він отримав нову редакцію. Внаслідок цього, список місцевих зборів, закріплений Законом України «Про систему оподаткування» став включати «збір за *припаркування автотранспорту*» [36, пп. 2 п. 2 ст. 15] (табл. Г.1). Ця назва місцевого збору зберігалася до скасування Закону № 1251-ХІІ [36], у зв'язку з введенням в дію Податкового кодексу України [4].

2) У Законі України № 1251-ХІІ [36, пп. 7 п. 2 ст. 15] встановлено «збір за виграш на бігах на іподромі» (табл. Г.1). Натомість, у Декреті № 56-93 [35, абз. 9 ст. 1] – «збір за виграш на бігах» (табл. Г.2). Для того, щоб зрозуміти про які саме «біги» йдеться мова у назві місцевого збору з декрету необхідно прочитати ст. 9 цього правового акта.

3) Як бачимо (табл. Г.1), до 20.03.1997 р. у податковій системі існував [36, пп. 13 п. 2 ст. 15] збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі. У результаті внесення змін у Закон України «Про систему оподаткування» [36], на підставі Закону України № 77/97-ВР [92], змінилася назва цього місцевого збору. Відтоді він став називатися «збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі *та сфери послуг*» (курсив авт. – К.Н.). Проте, не було внесено відповідні зміни у абз. 17 ст. 1 Декрету № 56-93 [35] (табл. Г.2). Таким чином, виявилася нерегульованою процедура справляння цього місцевого збору з його платників, які провадять свою діяльність у сфері послуг. Звернімо увагу на той факт, що ця правова колізія не була виправлена до скасування дії цього декрету.

⁶ Крім того, у тексті згаданого декрету Кабінету Міністрів України [35] назва збору вживається по-різному, так у ст. 1, де встановлено види місцевих зборів, він має назву «збір за парковку автомобілів», у ст. 3, у якій закріплено порядок справляння обов'язкового платежу, – «збір за парковку автотранспорту» (ст. 3).

Аналіз змісту затверджених органами місцевого самоврядування нормативних-правових актів, що встановлюють механізм справляння збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, (<http://parusconsultant.com/?doc=03R3147185>, <http://consultant.parus.ua/?doc=01SCY7AAFD> та ін.) свідчить про те, що вони були розроблені ними відповідно до ст. 17 Декрету № 56-93 [35]. Іншими словами, органи місцевого самоврядування самостійно визначали процедуру справляння збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів сфери послуг, керуючись при цьому встановленою законом процедурою справляння збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі.

2. Розбіжність строків правового закріплення збору з власників собак.

Цей місцевий збір, згідно з Декретом № 56-93, справлявся з 20.05.1993 р. по 01.01.2011 р. [35, абз. 6 ст.1] (табл. Г.2). Проте, у перелік місцевих зборів, закріплений у Законі України № 1251-ХІІ [36, п. 2 ст. 15], його було включено, на підставі Закону України № 77/97-ВР [92], тільки з 20.03.1997 р. (табл. Г.1).

3. Короткотермінове існування деяких місцевих зборів.

«З метою залучення додаткових коштів для погашення заборгованості з виплати заробітної плати та соціальних виплат працівникам навчальних закладів системи загальної середньої освіти», на підставі Закону України від 17.09.1999 р. № 1065-ХІV [93], було доповнено ст. 1 Декрету № 56-93 [35] абзацом такого змісту: «збір за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходиться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури» та ст. 17-2, де було визначено процедуру його справляння. Цей збір існував з 01.01.2000 р. по 13.05.2000 р. (табл. Г.2). У зв'язку із скасуванням Закону України № 1065-ХІV [93], з Декрету № 56-93 були виключені абз. 19 ст. 1 та ст. 17-2 [94].

Звернімо увагу на той факт, що Верховна Рада України, постановляючи внести вищеназвані доповнення у декрет, залишила поза увагою необхідність внесення змін у взаємопов'язаний документ – Закон України № 1251-ХІІ [36].

Отже, цей місцевий збір не міг справлятися, у зв'язку з тим, що його не було введено у податкову систему держави.

Крім вищеназваного збору, у вітчизняній податковій системі короткостроково існував ще один місцевий збір (табл. Г.1, Г.2). На підставі Закону України від 08.06.2000 р. № 1805-III [95, пп. 2, 4 п. 4] було доповнено п. 1 ст. 15 Закону України «Про систему оподаткування» [36] підпунктом 15 та ст. 1 Декрету «Про місцеві податки і збори» [35] абзацом 20 такого змісту: «екскурсійно-туристичний збір». Декрет, також, було доповнено статтею 17-2, у якій визначено платників та граничний розмір цього збору. Екскурсійно-туристичний збір проіснував з 01.01.2001 р. по 26.06.2001 р. Його було скасовано на підставі Закону України від 07.06.2001 р. № 2515-III [96].

Аналізуючи правове регулювання місцевих зборів не можна залишити поза увагою збори, які справлялися у 2003 – 2006 рр. виключно на території Автономної Республіки Крим (АРК). «Виходячи із специфіки соціально-економічного розвитку регіону», ці збори були запроваджені Верховною Радою Автономної Республіки Крим (ВР АРК) за погодженням з Кабінетом Міністрів України.

Керуючись ст. 39 Закону України № 380-IV [97], ВР АРК постановою № 434-3/03 від 19.02.2003 р. було затверджено [98, додатки 9–12] чотири положення, які встановлювали механізм справляння в Автономній Республіці Крим таких місцевих зборів: 1) на розвиток муніципального транспорту загального користування; 2) курортного; 3) на розвиток рекреаційного комплексу; 4) з власників нерухомого майна за користування об'єктами інженерної інфраструктури і благоустрою міст і населених пунктів.

Проте, 28.05.2003 р. Кабінет Міністрів України постановив «погодитися з пропозицією Верховної Ради Автономної Республіки Крим щодо запровадження у порядку експерименту в 2003 році справляння місцевих зборів, зокрема збору на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим та збору на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим» [99]. Таке рішення парламенту спонукало ВР АРК внести відповідні зміни у раніше прийняту нею постанову № 434-3/03 від 19.02.2003 р. (див. пп. 1.3–1.4 п. 1 постанови ВР АРК від 05.06.2003 р. № 587-3/03), внаслідок чого цей нормативно-правовий акт було доповнено п. 30¹, а п. 30

визнано таким, що втратив силу. Таким чином, було затверджено Положення про збір на розвиток рекреаційного комплексу в АРК [98, додаток 9] і Положення про збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АРК [98, додаток 10].

Розпочатий у 2003 р. експеримент із справляння та території АРК вищезазначених двох місцевих зборів, на підставі Закону України від 27.11.2003 р. № 1344-IV [100, ст. 94] та постанови КМУ від 28.05.2003 р. № 875 [101] продовжувався до 01.01.2005 р. Під час цього експерименту вперше було застосовано поняття «податковий агент» та закріплено його дефініцію. Так, у п. 4.1. п. 4 Положення про збір на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим було визначено, що «збір стягується податковими агентами – юридичними або фізичними особами, котрі незалежно від їх організаційно-правового статусу й способів сплати ними інших податків зобов'язані відповідно до цього Положення нараховувати, утримувати або стягувати й сплачувати збір в бюджет від імені й за рахунок платника податку, вести податковий облік і подавати податкову звітність податковим органам відповідно до чинного законодавства, а також нести відповідальність за порушення норм даного Положення» (переклад авт. – *К.Н.*) [98].

У нормативно-правових актах, що регулювали процедуру справляння вищезгаданих місцевих зборів [98, додатки 9–10], було закріплено їх цільове використання. Так, податкові надходження від збору на розвиток рекреаційного комплексу, який справлявся з організованих відпочивальників і неорганізованих відпочивальників, котрі прибували в Автономну Республіку Крим на керованих ними транспортних засобах, повинні були направлятися на реалізацію спільних з органами місцевого самоврядування проектів з розвитку курортних міст, фінансування заходів, пов'язаних з реконструкцією, утриманням інфраструктури курортно-туристичного комплексу і підготовкою до курортного сезону, а одержані доходи від цього збору, який справлявся з інших неорганізованих відпочивальників – на фінансування витрат, визначених місцевими радами під час затвердження бюджетів на відповідний рік [102, пп. 4.7–4.9 п. 4]. Збір на розвиток пасажирського електротранспорту був додатковим джерелом коштів для розвитку транспорту загального користування, насамперед, міжміського пасажирського

електротранспорту, придбання шкільних автобусів [103, пп. 1.1 п. 1]. Як бачимо, законодавчо закріплені цілі використання цього місцевого збору не в повній мірі узгоджувалися з його назвою. Процедурою справляння цих зборів було визначено вид бюджету для їх зарахування, найменування платежу та код бюджетної класифікації доходу (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Умови для перерахування місцевих зборів, встановлені Верховною Радою Автономної Республіки Крим

Вид місцевого збору	Вид місцевого бюджету	Призначення платежу	Код бюджетної класифікації
Збір на розвиток рекреаційного комплексу в АРК	Бюджет місцевого самоуправління	Збір на розвиток рекреаційного комплексу з неорганізованих відпочивальників в АРК	16011801
	Бюджет Автономної Республіки Крим	Збір на розвиток рекреаційного комплексу з організованих відпочивальників в АРК	16011800
		Збір на розвиток рекреаційного комплексу в АРК*	16011802
Збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АРК		Збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АРК	16011900

*Збір, сплачений неорганізованими відпочивальниками, котрі прибули в Автономну республіку Крим на керованих ними транспортних засобах.

Джерело: складено за: [102, пп. 4.7–4.8 п. 4; 103, пп. 6.2 п. 6].

Натомість, наказом Міністерства фінансів України (МФУ) № 441 від 09.07.2003 р. [104] у систематизоване згрупування доходів [105] було введено додатково: код 16011800 «Збір на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим; код 16011900 «Збір на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим.

Як бачимо, МФУ не було встановлено код бюджетної класифікації для аналітичного обліку доходів від справляння збору на розвиток рекреаційного комплексу в АРК. Однак, ВР АРК не було внесено відповідні зміни у пп. 4.7–4.8 нормативно-правового акту, що встановлює процедуру справляння цього збору [102], протягом усього строку його чинності.

Під час проведення дослідження правового регулювання справляння в

АРК збору на розвиток рекреаційного комплексу та збору на розвиток пасажирського електротранспорту було виявлено, що проведення експерименту із їх справляння в АРК з Кабінетом Міністрів України після 2004 р. не погоджувалося. Проте, ці збори у АРК адміністрували упродовж усього 2005 р. і певний час у 2006 р. Тому, цілком логічно, виникло питання стосовно правових підстав проведення в Автономній Республіці Крим експерименту в сфері оподаткування. Адже, відомо, що:

1. «Система оподаткування, податки і збори» встановлюються виключно законами України [79, ст. 92]. З 01.04.1994 р. по 01.01.2011 р. таким правовим актом був Закон України «Про систему оподаткування» [36], у ст. 1 якого було визначено, що «податки і збори (обов'язкові платежі), справляння яких не передбачено цим Законом, сплаті не підлягають» (з 20.03.1997 р. по 17.02.2000 р.) і «будь-які податки і збори (обов'язкові платежі), які запроваджуються законами України, мають бути включені до цього Закону» (з 20.03.1997 р. до 01.01.2011 р.).

2. У чинному на той час Бюджетному кодексі України [106] було закріплено, що податковими надходженнями визнаються тільки «передбачені податковими законами України ... місцеві ... збори» (п. 2 ст. 9) і врегульовано показники та положення закону про Державний бюджет України (п. 2 ст. 38). Відповідно до БКУ [106], згаданий закон не може вносити зміни у податкову систему, доповнювати повноваження Кабінету Міністрів України.

3. Віданню Автономної Республіки Крим підлягає «згідно із законодавством України ... проведення експериментів у сфері оподаткування, встановлення місцевих податків і зборів, ... здійснення інших, передбачених законами України, повноважень у сфері ... оподаткування» [107, пп. 14 п. 1 ст. 18]. Конституційний Суд України [рішення № 1-рп/2003 від 16.01.2003 р. (справа № 1-3/2003)] визнав таким, що відповідає «Конституції України (є конституційним), положення Конституції Автономної Республіки Крим, затвердженої Законом України «Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим» від 23 грудня 1998 року: «згідно із законодавством України ... проведення експериментів у сфері оподаткування» [108, пп. 1.5 п. 1

резолютивної частини].

4. Перелік питань, стосовно яких Автономна Республіка Крим здійснює нормативне регулювання, закріплений у ст. 137 Конституції України [79] і не містить питань оподаткування.

5. «Нормативно-правові акти Верховної Ради Автономної Республіки Крим ... не можуть суперечити Конституції і законам України та приймаються відповідно до Конституції України, законів України, актів Президента України і Кабінету Міністрів України та на їх виконання» [79, ст. 135].

З огляду на вищевикладене, маємо констатувати, що Верховна Рада Автономної Республіки Крим, встановивши на території АРК місцеві збори, не передбачені Законами України та затвердивши нормативно-правові акти, що регулюють процедуру їх справляння вийшла за межі своїх повноважень [79, ст. 137; 107, пп. 8 п. 2 ст. 26]. Таким чином, порушення описаних вище норм поставили під сумнів законність проведення експерименту у сфері справляння місцевих податків у АРК.

До речі, у 2006 р. Господарським судом АРК було визнано незаконним та нечинним п. 30.1 Постанови Верховної Ради Автономної Республіки Крим № 434-3/03 від 19.02.2003 р. «Про бюджет Автономної Республіки Крим на 2003 р.»: спочатку в частині затвердженого нею Положення про збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим (15.03.2006 р., справа № 2-28/5895-2006А [109]), потім у частині затвердженого нею Положення про збір на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим (17.08.2006 р., справа № 2-10/11684-2006А [110]). Севастопольський апеляційний господарський суд (22.05.2006 р. справа № 2-28/5895-2006А [111]; 15.11.2006 р. № 2-10/11684-2006А [112]) залишив апеляційні скарги ВР АРК без задоволення, а вищеназвані постанови Господарського суду АРК без змін. Верховною Радою Автономної Республіки Крим, в установленому законом порядку, ухвалили суду апеляційної інстанції не оскаржувалися.

Однак, незважаючи на те, що вищезгадані ухвали Севастопольського апеляційного господарського суду [111; 112] набрали законної сили, 30.11.2006

р. парламент приймає Закон України № 398-V [113], згідно пп. 8 п. 3 прикінцевих положень якого у 2007 р. «продовжується дія експерименту щодо справляння запроваджених у 2003 році Верховною Радою Автономної Республіки Крим за погодженням з Кабінетом Міністрів України окремих місцевих зборів (збору на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим та збору на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим)». У зв'язку з цим, розпорядженням Кабінету Міністрів України від 07.02.2007 р. № 36-р було доручено «Раді міністрів АР Крим ... подавати подавати щокварталу Мінфіну інформацію про хід експерименту, надходження засобів до бюджету і їх використання» [114].

Зауважимо, що, ВР АРК постановою від 28.12.2006 р. № 315-5/06 було припинено на 2007 р. дію нормативно-правових актів, що встановлювали порядок справляння вищезгаданих зборів [98]. За інформацією наданою Державною податковою адміністрацією в Автономній Республіці Крим [114], протягом усього 2007 р., тобто й на момент прийняття КМУ цього розпорядження, обидва вищеназвані збори не справлялися.

Положення про збір на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим та Положення про збір на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим втратили юридичну силу відповідно з постановою ВР АРК від 16.01.2008 р. № 728-5/08 [98].

Таким чином, у результаті студіювання правових актів, що регулюють сферу оподаткування, маємо констатувати, що з 01.01.2004 р. до 31.12.2010 р. в податковій системі України існувало (див. табл. Г.1, Г.2) 12 місцевих зборів, з яких п'ять підлягали обов'язковому справлянню (збір за припаркування автотранспорту, ринковий збір, збір за видачу ордера на квартиру, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг, збір з власників собак). Сільські, селищні, міські ради приймали рішення про встановлення місцевих зборів, перелік яких було закріплено п. 2 ст. 15 Закону України «Про систему оподаткування» [36]; розробляли та затверджували стосовно кожного

встановленого ними збору механізм його справляння, керуючись при цьому відповідними нормами Декрету № 56-93 [35].

З введенням в дію Податкового кодексу України [4] повноваження органів місцевого самоврядування в частині встановлення місцевих зборів збереглися у повній мірі, натомість перелік місцевих податків зазнав змін. З 01.01.2011 р. почали адмініструвати усього три місцевих збори, а саме: збір за місяця для паркування транспортних засобів, туристичний збір та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Види місцевих зборів згідно пп. 10.2 ст. 10 Податкового кодексу України

Текст ПКУ станом на таку дату	
01.01.2011 р. (введення в дію)	з 01.01.2015 й дотепер
<i>Збір за місяця для паркування транспортних засобів</i>	
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	–
Туристичний збір	

Джерело: складено за: [4].

Останній був обов'язковим для встановлення органами місцевого самоврядування й справлявся до 01.01.2015 р. Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності було виключено з податкової системи внаслідок набуття чинності Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII [115, пп. 3, пп. 81 п. I], на підставі якого п. 10.2 ст. 10 та ст. 267 ПКУ [4] отримали нову редакцію.

Як бачимо (табл. Г.1, Г.2, 1.2), обов'язкові податкові платежі, пов'язані з паркуванням, існують у вітчизняній податковій системі з 20.05.1993 р. й дотепер. Проте, протягом цього часу неодноразово змінювалася їхня назва (з 01.04.1994 р. по 20.03.1997 р. – збір за парковку автомобілів, з 20.03.1997 р. по 01.01.2011 р. – збір за припаркування автотранспорту, з 01.01.2011 р. й дотепер – збір за місяця для паркування транспортних засобів), удосконалювався зміст правових норм, що регулюють процедуру його справляння.

Так, спочатку (з 06.08.2011) було змінено строк переведення платником в бюджет цього місцевого обов'язкового платежу [116, пп. 108 п. 1 ч. I], потім (з 01.07.2012) уточнено місцевий бюджет, до якого потрібно сплачувати податкові

зобов'язання [117, п. 78 ч. I].

З 01.01.2015 р. ПКУ на підставі Закону України № 71-VIII від 28.12.2014 р. зазнав структурних змін, зокрема його було доповнено ст. 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» [115, п. 83 ч. I] (де-факто змінився номер статті, у якій закріплено порядок справляння згаданого збору (з 01.01.2011 до 01.01.2015 така стаття у ПКУ мала номер 266, її зміст має повний текстовий збіг із ст. 268¹, якою було доповнено кодифікований правовий акт).

З 01.01.2016 р. перелік органів місцевого самоврядування, згаданий у тексті пп. 268¹.1.1, абз. першому та другому пп. 268¹.1.2 п. 268¹.1, пп. 268¹.2.1 п. 268¹.2, пп. 268¹.3.2 п. 268¹.3, пп. 268¹.4.1 п. 268¹.4 ст. 268¹, було доповнено радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад [118, п. 75 ч. I], з 01.01.2017 р. – змінено ставку збору, закріплену пп. 268¹.3.1 п. 268¹.3. ст. 268¹ [119, п. 24 ч. I], з 01.01.2020 р. у тексті пп. 268¹.2.1 п. 268¹.2 ст. 268¹ виправлено назву Закону, що визначає основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні [120, пп. 1 п. 1].

Також, упродовж періоду, що аналізується у дисертаційній роботі, трансформувалася законодавчо закріплена у ПКУ процедура справляння туристичного збору. Так, з 06.08.2011 р. було змінено строк переведення податковим агентом в бюджет цього обов'язкового платежу [116, пп. 110 п. 1 ч. I], з 01.07.2012 р. – уточнено місцевий бюджет, до якого потрібно йому сплачувати податкове зобов'язання [117, п. 79 ч. I].

З 01.01.2015 р. на підставі пп. 82 ч. I Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII [115] змінено редакцію ст. 268 ПКУ, проте вона нічим не відрізнялася від попередньої. Відтоді, час від часу, у встановленому законом порядку текст окремих положень ст. 268 ПКУ доповнювався словами певного змісту, або окремі слова у ньому замінювалися на інші. Наприклад, у такий спосіб, удосконалювався текст обов'язкового елемента «платник збору», закріпленого пп. 268.2.1 п. 268.2 ст. 268 ПКУ (при цьому по суті залишаючись незмінним) [118, пп. 1 п. 74 ч. I; 121, пп. 1 п. 53 ч. I], текст абз. першого пп. «б» [121, пп. 1 п. 53 ч. I] і пп. «д» [122, п. 71 ч. I] пп. 268.2.2 п. 268.2, перелік згаданих у тексті

пп. 268.2.1 п. 268.2, абз. першому й четвертому пп. 268.5.1 п. 268.5 органів місцевого самоврядування було доповнено радами об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад [118, п. 74 ч. І]. Неодноразово розширювалося коло осіб – неплатників збору: пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 було доповнено пп. «е», «є» [116, пп. 110 п. 1 ч. І], пп. «ж» [121, пп. 1 п. 53 ч. І], та пп. «з» [123, п. 1 ч. І].

Суттєвих змін законодавчо закріплений механізм справляння туристичного збору зазнав з 01.01.2019 р. на підставі п. 53 ч. І Закону № 2628-VIII від 23.11.2018 р. [121]. Аналіз організаційно-технічних дії з ініціювання, розгляду та прийняття вищеназваного законодавчого акту про внесення змін до Податкового кодексу України дозволив виявити таке [124, с. 146–150].

Кабінет Міністрів України, скориставшись конституційним правом законодавчої ініціативи [79, ст. 93], незважаючи на норми пп. 4.1.9 п. 14.1 ст. 4 ПКУ [4] та ст. 27 Бюджетного кодексу України [1], 05.11.2018 р. вніс до Верховної Ради проект Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» (реєстр. № 9260) [125], який не містив положень щодо внесення змін у ст. 268 цього кодифікованого правового акта. Такі положення з'явилися у тексті законопроекту № 9260, представленому до другого читання, у результаті внесення правок, запропонованих народним депутатом Яценко А.В. Комітет з питань податкової та митної політики (головний комітет) в остаточній редакції цього документа повністю врахував пропозиції згаданого народного депутата щодо змісту статті 268 ПКУ. На офіційному веб-порталі єдиного законодавчого органу державної влади [125] знаходимо такий «висновок комітету до другого читання 22.11.2018» (скорочений текст): «рекомендувати Верховній Раді України законопроект реєстр. № 9260 прийняти у другому читанні та у цілому, як Закон України з урахуванням пропозицій Комітетів».

Таким чином, наприкінці листопада 2018 р. (23.11.2018) Верховна Рада України одночасно прийняла два закони – № 2628-VIII «Про внесення змін до

Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» [121] та № 2629-VIII «Про державний бюджет України на 2019 рік» [126], текст яких було опубліковано в офіційному виданні відповідно 12.12.2018 р. (Відомості Верховної Ради України № 49, стор. 5, стаття 399) та 13.12.2018 р. (Урядовий кур'єр № 236).

Законодавець, усвідомлюючи те, що прийняття Закону № 2628-VIII [121] відбувається з порушенням строків, встановлених податковим [4, пп. 4.1.9 п. 14.1 ст. 14] і бюджетним законодавством [1, п. 3 ст. 27], у прикінцевих та перехідних положеннях цього закону встановив, «що у 2019 році до змін, внесених цим Законом до статті 268 ... Податкового кодексу України, як виняток не застосовуються вимоги підпункту 4.1.9 пункту 4.1 та пункту 4.5 статті 4 Податкового кодексу України, а також частини третьої статті 27 Бюджетного кодексу України» [121, п. 4 розд. II] (ця норма з'явилася завдяки тому, що у тексті законопроекту № 9260, запропонованому головним комітетом в остаточній редакції, було частково враховано правки внесені народними депутатами О. П. Продан, В. О. Іщенко, Р. І. Горват, В. І. Гудзенко). Окрім цього, у п. 3 розд. II цього закону [121] було закріплено, що вимоги пп. 4.1.9 п. 4.1, п. 4.5 ст. 4, пп. 12.3.4 та п. 12.5 ст. 12 ПКУ, а також норми Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності» [127] у 2019 році не застосовуються «до прийнятих рішень органів місцевого самоврядування про встановлення місцевих податків і зборів, які прийняті на виконання цього Закону». Наголосимо, що походження норм, встановлених п. 3 розд. II Закону України № 2628-VIII [121] не встановлено, адже у проекті Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів» (тираж 23.11.2018), а також у його остаточній редакції, представленій у порівняльній таблиці до нього (друге читання; дата розгляду в головному комітеті 22.11.2018) відповідний текст відсутній [125]. Набравши чинності, Закон № 2628-VIII [121] став підставою для нової редакції ст. 268 ПКУ [4].

Внаслідок чого, вперше в історії існування туристичного збору у вітчизняній податковій системі, з 01.01.2019 р. і зазнав суттєвих змін механізм його справляння.

Відомо, що туристичний збір не є обов'язковим [4, п. 10.3 ст. 10] й справляється у разі прийняття відповідного рішення сільською, селищною, міською радою, радою об'єднаної територіальної громади [4, п. 12.3 ст. 12]. При цьому, встановлення місцевих зборів здійснюється у порядку, визначеному ПКУ [4, пп. 12.3.1 п. 12.3 ст. 12], згідно з яким представницькі органи місцевого самоврядування, після офіційного опублікування Закону № 2628-VIII [121] та до початку наступного бюджетного періоду (до 01.01.2019 р.), були зобов'язані на пленарному засіданні прийняти рішення про зміну розміру ставок, бази оподаткування туристичним збором, порядку його справляння чи надання податкових пільг, яке набрало б чинності з початку бюджетного періоду (з початку 2019 р. Державна фіскальна служба України (тепер Державна податкова служба України) оприлюднила встановлені місцевими радами ставки туристичного збору для юридичних осіб станом на 01.04.2019 р., для фізичних осіб – на 28.03.2019 р. Інформація, розміщена на її офіційному порталі [128], наочно демонструє, що не всі органи місцевого самоврядування своєчасно прийняли рішення щодо зміни механізму справляння туристичного збору на підконтрольній їм території. Так, у Дніпропетровській області своєчасно, тобто до початку 2019 року (до наступного бюджетного періоду), такі рішення були прийняті тільки Криворізькою міською радою (№ 3285 від 26.12.2018 р.) та Вільненською сільською радою Новомосковського району (№ 22-25/VII від 18.12.2018 р.).

Отже, на початку 2019 року на території окремих суб'єктів адміністративно-територіального устрою України не був вчасно встановлений порядок справляння туристичного збору. Згідно чинного податкового законодавства [4, пп. 12.3.5], «у разі якщо сільська, селищна, міська рада або рада об'єднаних територіальних громад ... не прийняла рішення про встановлення відповідних місцевих податків і зборів ... такі податки до прийняття рішення справляються виходячи з норм цього Кодексу із застосуванням їх мінімальних

ставок». У випадку, коли мінімальні ставки податків і зборів не встановлені ПКУ, цілком логічно їх вважати нульовими. Таким чином, через повільність окремих органів місцевого самоврядування в умовах невизначеності мінімальних ставок туристичного збору справляння цього місцевого збору на їхній території було припинено з 01.01.2019 р. й до оприлюднення ними відповідного рішення. Внаслідок чого окремі місцеві бюджети не отримали певну суму податкових надходжень.

Підсумовуючи вищевикладене, констатуємо:

1. В процесі нормотворчої діяльності не було дотримано одного з основоположних принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство України, – принципу стабільності [4, пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4] та терміну введення в дію законів, положення яких впливають на показники бюджету, встановленого п. 3 ст. 27 БКУ [1]. З метою «узаконення» нормотворчого процесу, який відбувався, було призупинено на 2019 рік дію відповідних правових норм.

2. При підготовці цього законопроекту до першого читання висновок наданий Науково-експертним управлінням апарату ВРУ можна вважати неповним тому, що у ньому зазначено: «до проекту можуть бути висловлені і інші зауваження, надання яких є неможливим через стислі терміни, відведені для його аналізу» [123].

Враховуючи короткостроковість досліджуваного нормотворчого процесу, результати опрацювання наявних на сайті ВРУ [125] тексту законопроекту № 9260, супровідних документів до нього, висновків тощо, припускаємо, що:

1) суб'єктом права законодавчої ініціативи не було представлено разом із законопроектом відповідне фінансово-економічне обґрунтування (включаючи відповідні розрахунки) як того вимагають норми п. 1 ст. 27 БКУ [1] та приписи п. 3 ст. 91 Регламенту Верховної Ради України [129];

2) Кабінетом Міністрів України не представлено у Комітет Верховної Ради України з питань бюджету експертний висновок, підготовлений Міністерством фінансів України, як зобов'язує бюджетне законодавство [1, абз. 2 п. 2 ст. 27];

3) при підготовці законопроекту до другого читання не було проведено Головним юридичним управлінням апарату ВРУ його юридичну експертизу та редагування у редакційному відділі Головного управління документального забезпечення апарату ВРУ, згідно п. 19 чинного на той час Положення про порядок роботи у Верховній Раді України із проектами законів, постанов, інших актів Верховної Ради України [130];

4) зміна механізму справляння туристичного збору носить імпульсивно-ситуативний характер й не має фінансово-економічного обґрунтування впливу на показники бюджету (з обов'язковим визначенням вартісної величини такого впливу).

Вважаємо за доцільне зауважити, що, на жаль, усі оприлюднені на офіційному веб-порталі Верховної Ради України документи, що ілюструють подання та розгляд законопроекту № 9260 [125], рубрики «текст законопроекту та супровідні документи», «документи, пов'язані із роботою»), не відрізняються належним оформленням й швидше нагадують чернетки.

Необхідно зауважити, що порушення приписів пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 ПКУ [4] та п. 3 ст. 27 БКУ [1] при внесенні змін до Податкового кодексу України мало місце й раніше. Їх висвітлює у своїй науковій праці суддя Донецького окружного адміністративного суду (м. Слов'янськ) А. Б. Христофоров [52, с. 127–133]. Оприлюднюючи результати правової оцінки «норм Податкового кодексу України в частині регламентації процедури введення в дію місцевих податків та зборів на предмет відповідності принципу стабільності податкового законодавства та норм Бюджетного кодексу» [52, с. 127] він зазначає, що «законами № 71-VIII та № 909-VIII не внесено зміни до пп. 4.1.9 п. 4.1 ст. 4 та пп. 12.3.4 п. 12.3 ст. 12 ПК України, як і не було внесено змін до ч. 3 ст. 27 Бюджетного кодексу України» [52, с. 131]. Ця сама помилка була припущена й під час введення в дію Закону України від № 2628-VIII від 23.11.2018 р. [121].

Такі порушення під час проведення податкових реформ призводять не тільки до фінансових коливань податкових надходжень, але стають причиною чисельних адміністративних проваджень [52, с. 130; 131]. А. Б. Христофоров

вважає, що «зміни до податкового законодавства, які не характеризуються виваженістю й точністю юридичної техніки» стають підґрунтям проблем, для вирішення яких платники податків звертаються до судових органів [52, с. 130].

Враховуючи вищевикладене, погоджуємося з О. В. Долженковим, який за результатами проведеного ним дисертаційного дослідження, «процес становлення і розвитку податкового законодавства» вбачає «досить складним, суперечливим і багато в чому спонтанним та непослідовним» [132, с. 214]. Апарат ВРУ у одних з виданих ним методичних рекомендаціях пише: «законодавча діяльність Верховної Ради України у контексті еволюції законодавства України засвідчила існування проблеми якості законів. Поряд з іншими чинниками, що так чи інакше впливають на якість законів, ця проблема, зокрема, зумовлена також і недодержанням вимог законодавчої техніки у процесі законотворення» [133, с. 3].

1.3. Норми, що встановлюють процедури справляння місцевих зборів, у структурі Податкового кодексу України

Кодекс (лат. *codex* – книга) – «особливий вид закону» [134, с. 200]. Л. Р. Наливайко, Д. С. Припутень, І. О. Грицай, В. В. Ільков, Р. З. Голобутовський, О. І. Наливайко, В. В. Обушко, О. С. Чепік-Трегубенко визначають його, як «кодифікований закон, що є системою нормативних приписів, які виражають у цілісному і внутрішньо погодженому вигляді найбільш важливі норми конкретної галузі права або основних інститутів (підгалузей) права» [135; с. 163], М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін. – «єдиний, зведений, юридично і логічно цілісний, внутрішньо узгоджений нормативно-правовий акт, що забезпечує на науковій основі повне, узагальнене та системне регулювання суспільних відносин у відповідній галузі або підгалузі законодавства» [136; с. 322].

Відомо, що Податковий кодекс України [4], створений на основі зведення в єдине ціле різних правових актів, що встановлювали принципи побудови системи оподаткування в Україні, види податків і зборів, їхні обов'язкові елементи, процедури податкового адміністрування тощо. Отже, цей кодекс є результатом спеціальної кодифікації здійсненої у межах однієї з підгалузей

фінансового права – податкове право. Згаданий правовий акт, що забезпечує правове регулювання сфери податкових правовідносин, не є досконалим. З моменту набрання чинності й дотепер, у ПКУ внесено понад 180 змін та одне з його положень, у встановленому законом порядку, було визнано неконституційним.

На наявні у ПКУ суперечності й юридичні колізії неодноразово звертали увагу науковці, котрі досліджували процедури оподаткування місцевими зборами і структуру цього правового акту. Вчені-правники, що працюють над удосконаленням правового забезпечення місцевого оподаткування (О. П. Поляков [69, с. 147–150]), майнового оподаткування (Т. Шолкова [141, с. 70–74], Т. В. Чорна [142, с. 122–124]), у своїх наукових працях висвітлюють «вади нормативного закріплення податку на майно в податковому законодавстві України та пропонують шляхи його вдосконалення» [142, с. 122]. Зокрема, О. Габрись і Т. Шолкова [141, с. 72] обґрунтовують і називають один «із недоліків нинішнього Податкового кодексу» – «наявність плутанини його розділів, глав і статей», при цьому відмічають, що розділ XII цього кодексу «не має логіки в будові й потребує уточнення щодо назв статей і їх розташування». Т. Шолкова пропонує: «назвати розділ XII «Місцеві податки та збори»; ... створити главу 1 і назвати її «Місцеві податки», до неї включити ст. 265 (перелік усіх місцевих податків); ст. 266 назвати «Податок на майно»; ст. 266-1 (податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки); ст. 266-2 (транспортний податок); ... об'єднати ст. ст. 269–289 ... в одну ст. 266-3 ... назвати її «Земельний податок» і також включити до глави 1 розділу XII; ... створити главу 2 й назвати ст. 267 ... «Єдиний податок», до неї перенести всі статті з ... розділу XIV глави 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності»; ... створити главу 3 «Місцеві збори, до якої перенести окремими статтями «Туристичний збір» і «Збір за місця паркування транспортних засобів» [141, с. 73].

Натомість О. П. Поляков [69] пропозиції Т. Шолкової визнає «дискусійними» та вважає, що «недоречним назвати Главу 1 «Місцеві податки», оскільки сам розділ вона пропонує назвати «Місцеві податки та збори», а якщо

залишити назву такою, тоді також втрачається логіка розміщення нормативного матеріалу, адже глава 2 називається «Єдиний податок», а це також місцевий податок, отже він має за її логікою входити в 1 главу» [69, с. 149]. Він повністю підтримує пропозиції Т. Шолкової відносно глави 2 у розділі XII ПКУ. Проте, відносно запропонованої нею глави 3 О. П. Поляков пише: «якщо уважно передивитись об'єкт усіх місцевих зборів, то можна зрозуміти, що об'єктом ... є нерухоме майно. Тільки в туристичному зборі це нерухоме майно житлового призначення, в а зборі за паркування транспортного засобу – це земельна ділянка комунальної власності, яка здається в оренду органами місцевого самоврядування для організації паркомісць» [69, с. 150]. О. П. Поляков пропонує власний варіант ст. 10 та розділу XII з Податкового кодексу України, повну версію якого знаходимо у додатку Б його дисертаційної роботи [69, с. 192–193]. Натомість, у п. 3.2 розд. згаданої наукової роботи [69, с. 147–148, 155] та висновках до цього розділу знаходимо дещо інший варіант структури розд. XII, що пропонує науковець. Припускаємо, що О. П. Поляков під час розробки своїх пропозицій спирався на запропоноване та визначене ним поняття «місцеві податкові платежі» [69, с. 158]. На нашу думку, вони є дискусійними, особливо, щодо сформульованих об'єктів оподаткування місцевими зборами, та розташування статей, у яких закріплено процедури їх справляння, у розділі XII Податкового кодексу України.

Вважаємо, що Т. В. Чорною [142] надзвичайно точно та обґрунтовано описано, «вади нормативного закріплення податку на майно» (с. 122) в ПКУ та цілком підтримуємо її пропозиції щодо його удосконалення. Повністю розділяємо твердження цього науковця про те, що нелогічним є не тільки сам факт закріплення статей 268 «Туристичний збір», 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» у розділі XII «Податок на майно, а й розміщення цих статей «між статтями, що визначають механізми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку та плати за землю» (с. 123).

У межах одного із завдань дисертаційного дослідження було логічно опрацьовано правові норм ПКУ, здійснено квантифікаційну обробку тексту

правового акту, зіставлено структури кодексу, упродовж усього терміну його дії, угруповано місцеві податки і збори залежно від об'єкта оподаткування подібного майну, у значенні, наведеному в Цивільного кодексу України (ЦКУ) [4, пп. 14.1.105 п. 14.1 ст. 14; 137, ст. 190]. Інтерпретацію результатів дослідження представлено нижче.

Під час так званої «Податкової реформи – 2015», на підставі Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII [115], до Податкового кодексу України були внесені зміни, зокрема трансформувалися норми ст. 10 і розд. XII, та змінилася структура цих складових частин тексту правового акта (табл. Г.3). З 01.01.2015 р. утворилася ще одна суперечність норм ПКУ [4], що встановлюють види та склад податків і зборів, які становлять державну податкову систему. Згідно п. 8.1 ст. 8 цього кодексу «в Україні встановлюються ... місцеві податки і збори». До проведення вищезгаданої податкової реформи ст. 10 мала назву «Місцеві податки та збори», а у її п. 10.1 та п. 10.2 було закріплено перелік місцевих податків та місцевих зборів відповідно.

Унаслідок згаданої реформи ст. 10 ПКУ отримала назву «Місцеві податки», а із змісту цієї статті вбачаємо їхні дві форми – податки (п. 10.1) [податок на майно, єдиний податок] і збори (п. 10.2) [збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір]. Правові норми, що встановлюють процедури справляння усіх місцевих податків (окрім єдиного податку) і місцевих зборів у Податковому кодексі України [4] об'єднано у одному розділі XII, який має назву «Податок на майно» (табл. Г.3, рис. 1.1). Хоча місцеві податки не є предметом дисертаційного дослідження, проте не можна не зауважити такі виявлені юридичні колізії (див. табл. Г.3 та рис. 1.1).

Зокрема, у п. 10.1 ст. 10 ПКУ у складі місцевих податків встановлено податок на майно. Отже, обов'язково повинно бути визначено усі його елементи, перелік яких врегульовано п. 7.1 ст. 7 цього кодексу. У той самий час, у ст. 265 ПКУ визначено, що податок на майно складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, плати за землю, процедури справляння яких закріплено у відповідних статтях розділу XII цього кодексу й вони є різними. Звідси, цілком логічним є такий висновок, що

словосполучення «податок на майно» (краще «податки на майно») – це не назва податку, а назва групи місцевих податків, словосполучення «плата за землю» – це, також, назва групи обов’язкових безумовних платежів до відповідного місцевого бюджету, що справляються з власників земельних ділянок та землекористувачів.

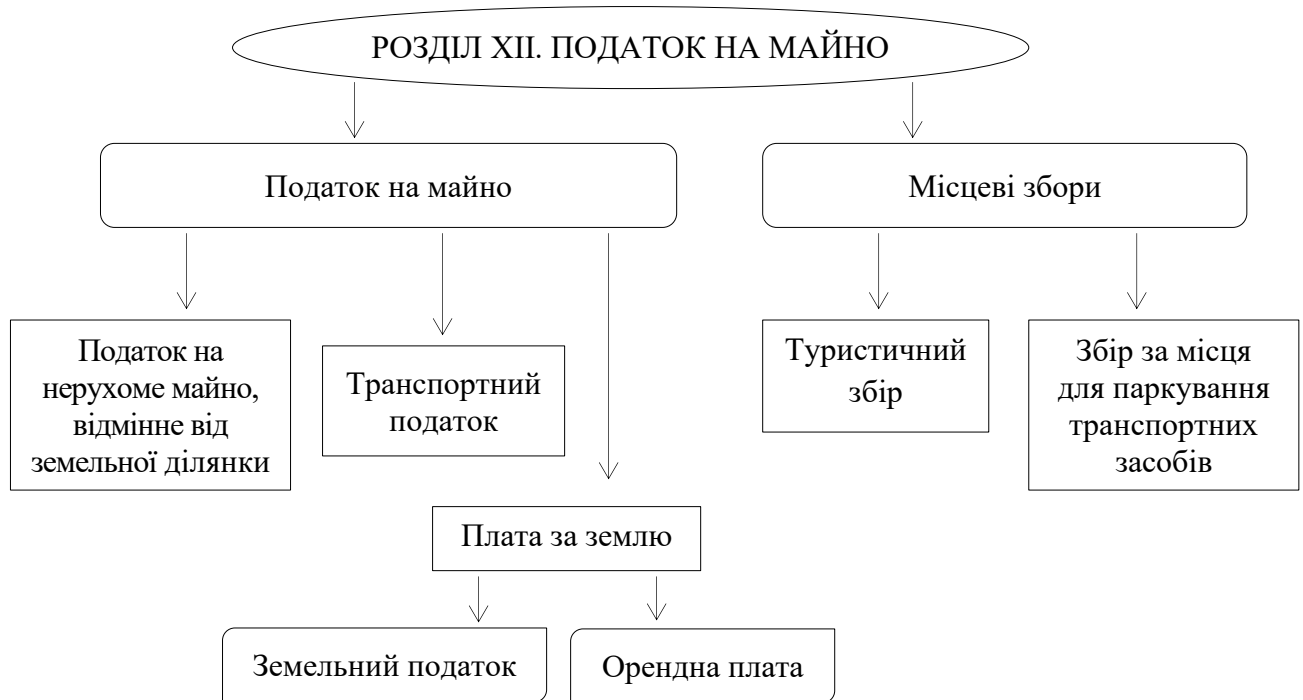


Рисунок. 1.1 – Обов’язкові податкові платежі, процедури справляння яких закріплено у розділі XII Податкового кодексу України

Джерело: складено за: [4, розд. XII].

Припускаємо, що включення у розділ XII статті 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» пояснюється визначенням у пп. 268¹.2.1 п. 268¹.1 цієї статті об’єктом оподаткування. Натомість, розміщення у цьому розділі ст. 268 «Туристичний збір» вважаємо безпідставним та алогічним. Звернімо увагу на той факт, що цей місцевий збір – єдиний, серед існуючих у податковій системі обов’язкових платежів, який не має законодавчо закріпленого об’єкта оподаткування. У п. 2.1 цієї дисертаційної роботи представлено обґрунтування об’єкта оподаткування туристичним збором; доведено, що ним є послуга з тимчасового розміщення, отримана фізичною особою-платником збору у місцях

проживання (ночівлі), перелік яких наведено у пп. 268.5.1 ПКУ [138, с. 146]. Як бачимо, об'єкт оподаткування туристичним збором не пов'язаний з майном. Отже, ст. 268 не корелюється з назвою розділу XII чинного Податкового кодексу України. Сподіваємося, що не викликає сумнівів твердження, що місцеві збори – це окрема група обов'язкових платежів (рис. 1.1), існуючих у податковій системі, які не значаться у імперативно закріпленому в ст. 265 ПКУ складі податку на майно. З огляду на це, вважаємо, що розміщення ст. 268 та 268¹ у розділі XII ПКУ є недоречним. Пропонуємо структуру спеціальної частини Податкового кодексу України (табл. 1.3), в основу якої покладено види і перелік обов'язкових платежів, встановлених цим кодексом.

Таблиця 1.3 – Структура спеціальної частини Податкового кодексу України, у якій врегульовано процедури справляння існуючих у податковій системі податків і зборів

Існуюча структура правового акта	Структура правового акта, що пропонується
	РОЗДІЛ III. ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ
Розділ III. Податок на прибуток підприємств	Глава * 1. Податок на прибуток підприємств
Розділ IV. Податок на доходи фізичних осіб	Глава 2. Податок на доходи фізичних осіб
Розділ V. Податок на додану вартість	Глава 3. Податок на додану вартість
Розділ VI. Акцизний податок	Глава 4. Акцизний податок
Розділ VIII. Екологічний податок	Глава 5. Екологічний податок
Розділ IX. Рентна плата	Глава 6. Рентна плата
	РОЗДІЛ IV . ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ЗБОРИ
	Глава 1. Військовий збір
Розділ X. Податок на майно	РОЗДІЛ V. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ
	Глава 1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
	Глава 2. Транспортний податок
	Глава 3. Податок на землю
	Глава 4. Єдиний податок
	РОЗДІЛ VI. МІСЦЕВІ ЗБОРИ
	Глава 1. Туристичний збір
	Глава 2. Збір за місця для паркування транспортних засобів

* Тут і далі. Структурними елементами глави кодексу є статті, що містять нормативні положення щодо кожного обов'язкового елемента податку / збору з переліку, закріпленого п. 7.1 ст. 7 ПКУ [4].

Джерело: авторська розробка.

Структура спеціальної частини Податкового кодексу України, що

пропонується (табл. 1.3), відповідає чинним нормам п. 8.1 ст. 8, п. 9.1 ст. 9, п. 10.1, 10.2 ст. 10 ПКУ та дає можливість, у разі введення в податкову систему України нових загальнодержавних і місцевих податків і зборів, вносити доповнення у відповідний розділ цього кодексу, розроблена із застосуванням загальноновизнаного принципу структурування закону [139; 140] за схемою: розділ, глава, статті, частини статей, пункти, абзаци тощо.

Висновки до розділу 1

1. Перелік зборів, які справляються в Україні у встановленому законом порядку з юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб досить обширний. Кожен з них має своє цільове призначення та законодавчо закріплену процедуру справляння. Спираючись на властиві кожному виду збору істотні ознаки, їх згруповано таким чином: ті, що входять у податкову систему, та інші.

Легального податково-правового поняття «місцевий збір» наразі не існує. Натомість, визначення поняття «збір» для цілей оподаткування наведено у Податковому кодексі України. Згідно з яким, на відміну від податку, цей обов'язковий платіж справляється в бюджет за умови отримання його платниками спеціальної вигоди, у тому числі й внаслідок вчинення на їх користь юридично значимих дій. Проте, чинним податковим та бюджетним законодавством механізм реалізації даної умови не передбачений. Саме тому, за своєю фіскальною сутністю наразі податок і збір є тотожними.

Сформульовані дефініції понять «податок», «збір (податковий)», «місцевий збір» розкривають їхній зміст незалежно від стадії розвитку податкової системи.

2. Ретроспективний аналіз правових актів, що встановлюють концептуальні засади побудови системи оподаткування та порядок її функціонування дає підстави стверджувати, що процедури справляння місцевих зборів, які запрацювали після проголошення в 1991 р. незалежності України, постійно розвиваються й удосконалюються.

Вітчизняній правотворчості притаманний досвід делегування

парламентом, своїх законодавчих повноважень Кабінету Міністрів України. В результаті чого, Урядом було прийнято Декрет «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 р. № 56-93, який і поклав початок справлянню місцевих зборів. Процес застосування делегованої законотворчості супроводжувався поспішністю прийняття рішень: делегування Верховною Радою України повноважень Кабінету Міністрів України, і початок реалізації їх останнім, відбулися до внесення відповідних змін у Конституцію (Основний Закон) України від 20.04.1978 р. № 888-IX; парламентом було прийнято два різні за назвою й змістом закони України, які мали однаковий номер, що у подальшому відіграло негативну роль при внесенні змін у один із них.

З 01.10.1994 р. до прийняття Податкового кодексу України податкова система включала 12 місцевих зборів, з яких 5 підлягали обов'язковому справлянню. Внесення змін у їх склад, закріплений одночасно у Законі «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-XII і Декреті «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 р. № 56-93 призводило до не ідентичності назв і строків закріплення окремих місцевих зборів. Податковій системі цього періоду притаманне короткострокове існування деяких місцевих зборів, які вводилися для залучення додаткових коштів у місцеві бюджети. З цією ж метою, протягом 2003–2006 рр., проводився експеримент із справляння місцевих зборів на території Автономної Республіки Крим. У нормативно-правових актах, що регулювали порядок справляння цих зборів у АРК, встановлювалось цільове використання їх податкових надходжень та вперше відбулось правове закріплення поняття «податковий агент».

3. Сучасна податкова система налічує два місцеві збори, порядок адміністрування яких врегульовано у Податковому кодексі України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Ці обов'язкові податкові платежі не включені до імперативно закріпленого складу податка на майно. Саме з цієї причини ст. 268 «Туристичний збір» і ст. 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» не можуть бути розташовані у розділі XII цього кодифікованого правового акту. Поєднання у одному розділі, який має назву «Податок на майно», норм, що

встановлюють процедури справляння місцевих податків (окрім єдиного податку) і місцевих зборів не має логічного обґрунтування. Назва та структура розділу XII ПКУ, не узгоджується з нормами ст. 10 і ст. 265 цього кодексу.

Запропонована структура спеціальної частини Податкового кодексу України, у якій врегульовано процедури справляння існуючих у податковій системі податків і зборів, цілком і повністю відповідає чинним нормам п. 8.1 ст. 8, п. 9.1 ст. 9, п. 10.1, 10.2 ст. 10 ПКУ та дає можливість, у разі введення в податкову систему України нових загальнодержавних і / або місцевих податків і зборів, вносити доповнення у відповідний розділ цього кодифікованого правового акту.

Основні результати наукового дослідження, що отримані в даному розділі, здобувачем опубліковані у наукових працях [57; 91] та апробовані [124].

РОЗДІЛ 2

ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ

МЕХАНІЗМУ СПРАВЛЯННЯ МІСЦЕВИХ ЗБОРІВ

2.1. Правовий аналіз законодавчо закріплених обов'язкових елементів туристичного збору

Справляння туристичного збору в Україні на підставі Податкового кодексу України впроваджено з 01.01.2011 р. Одні науковці, зокрема О. Надьон, В. Шведун [143, с. 137], В. О. Остапчук [144, с. 190], Д. Г. Савчук [145, с. 189] вважають його «новим обов'язковим платежем, який було введено до податкової системи», інші – «об'єднанням готельного та курортного зборів» (Т. Г. Бондарчук, І. О. Мельничук [48, с. 19], М. О. Думчиков [71, с. 122], О. Г. Кучабський, М. В. Гончаренко [146, с. 124], С. Б. Лазука [147, с. 57–58]), «аналогом курортного збору» (авторський колектив та наукові рецензенти Науково-практичного коментаря до Податкового кодексу України [148, с. 335], Т. В. Голобородько, У. І. Єршова [42, с. 449], А. В. Рижий [43, с. 109], А. М. Чвалюк [149, с. 134]). У своїй дисертаційній роботі А. В. Рижий курортний збір називає «прототипом туристичного збору» [77, с. 132]. Посилаючись на наукову працю О. В. Покатаєвої [150, с. 21–24], О. В. Шаповал [151, с. 223] і А. В. Рижий [77, с. 134] у своїх роботах згадують курортний і готельний збір як «попередників» туристичного збору. Проте, враховуючи законодавчо закріплені процедури справляння вищеназваних місцевих зборів, можна припустити, що готельний і курортний збір були прототипами туристичного збору.

Законодавчо закріплені процедури справляння цього місцевого збору досліджували А. Боксгорн [152, с. 18–21], А. А. Калінічев [153, с. 129–134], О. Надьон, В. Швидун [143, с. 137–140], О. В. Покатаєва [150, с. 21–24], О. Ю. Татаренко [154, с. 162–167], А. М. Чвалюк [149, с. 133–142] та ін.

Проаналізуємо зміст ст. 268 Податкового кодексу України.

Результати перевірки наявності всіх восьми обов'язкових елементів збору [4, ст. 7] представлено у табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Елементи туристичного збору

Елементи, які обов'язково визначаються під час встановлення податку/збору [4, п. 7.1 ст. 7]	Наявність у ст. 268 ПКУ [4] обов'язкового елементу збору
Платники податку	Підпункт 268.2.1
Об'єкт оподаткування	–
База оподаткування	Підпункт 268.3.1
Ставка податку	Підпункт 268.3.1
Порядок обчислення податку	–
Податковий період	Підпункт 268.7.3
Строк та порядок сплати податку	Підпункт 268.7.1
Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку	–

Джерело: складено за: [138, с. 143–144].

Як бачимо (табл. 2.1), у ст. 268 ПКУ не врегульовано такі обов'язкові елементи збору, як об'єкт оподаткування, порядок обчислення збору, строк та порядок подання звітності. У її першому пункті міститься офіційне тлумачення поняття «туристичний збір» [4, п. 268.1 ст. 268]. Натомість дефінітивні норми закріплені ст. 14 цього кодексу.

Обов'язковий елемент «Платники збору»

Платниками туристичного збору є фізичні особи (громадяни України, іноземці, особи без громадянства), котрі прибули у місцевість де, відповідно до закону, введено справляння туристичного збору, та тимчасово проживають у місцях, перелік яких визначено пп. 268.5.1 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [4, пп. 268.2.1 п. 268.1 ст. 268]. Слід зауважити, що податковим законодавством не встановлено, яке саме «розміщення у місцях для проживання (ночівлі)» вважається тимчасовим.

Аналізуючи перелік осіб, які звільняються від сплати цього місцевого збору [4, пп. 268.2.2 п. 268.5 ст. 268], було встановлено [138, с. 144–146], що до нього включено (див. поз. «д») осіб, які прибули до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів на лікування (оздоровлення, реабілітацію) за курсівкою, тобто документом, який дає «право на лікування і харчування ...без надання житла» [27, с. 435]. Отже, зазначені особи не набувають статусу платника збору в разі проживання (за наявності

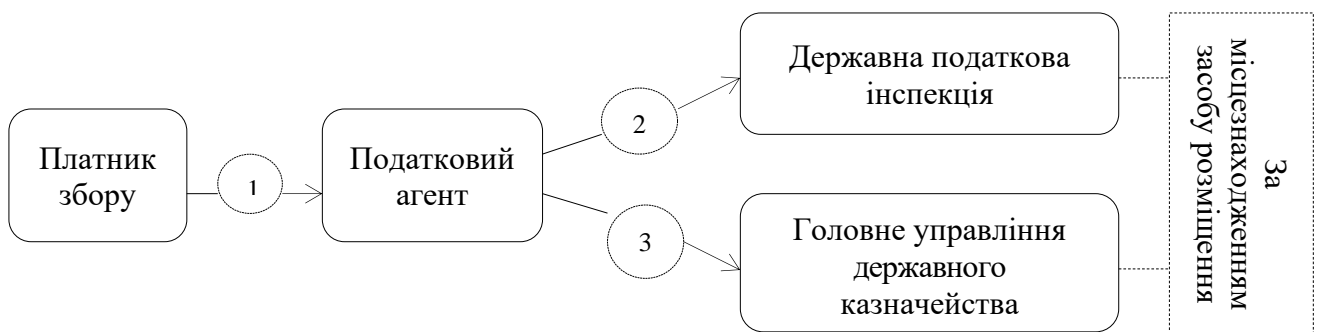
вільних номерів, ліжко-місць) у цих закладах охорони здоров'я. Проте потребує уточнення податковий статус таких осіб у разі їхнього тимчасового розміщення в інших місцях, визначених у пп. 268.5.1 ПКУ [4]. Підкреслимо, що всі особи, звільнені від сплати туристичного збору, повинні документально підтвердити своє право на застосування цієї податкової пільги.

Під час подальшого вивчення переліку неплатників туристичного збору було виявлено таку правову колізію, на яку у різні часи вже звертали увагу А. М. Чвалюк [149, с. 137–138], А. Боксгорн [152, с. 20]. У той час, коли платниками туристичного збору є тільки фізичні особи – «громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства» [4, пп. 268.2.1 п. 268.2 ст. 268], окрім певних категорій фізичних осіб звільняються від сплати туристичного збору юридичні особи (їхні відокремлені підрозділи), а саме «дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади» [4, поз. «є» пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268]. Ми повністю поділяємо виказану А. Боксгорн [152, с. 20] думку про те, що зазначені заклади можна розглядати тільки як податкових агентів. Вищеназвані заклади звільняються від обов'язку справляння цього збору із пацієнтів, які обслуговуються ними за путівками (курсівками), якщо «мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я» [4, поз. «є» пп. 268.2.2]. З огляду на те, що медична практика включена до переліку видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню [155, пп. 15 п. 1 ст. 7], сьогодні жоден санаторно-курортний заклад [156, п. 1] не може надавати громадянам послуги лікувального, профілактичного та реабілітаційного характеру шляхом застосування фізіотерапевтичних методів, дієтотерапії, лікувальної фізкультури та інших методів лікування особами, які мають спеціальну (медичну) освіту, без обов'язкового отримання відповідної ліцензії. Телефонне опитування адміністраторів санаторно-курортних закладів, розташованих у Дніпропетровській, Запорізькій, Одеській, Київській, Закарпатській, Львівській областях, дозволило з'ясувати, що переважна більшість із них готова прийняти людей без путівки, курсівки (іншої програми

оздоровлення) для тимчасового проживання й відпочинку.

Резюмуючи вищевикладене, констатуємо: санаторно-курортні заклади набувають статусу податкового агента туристичного збору в разі розміщення неорганізованих осіб (туристів) у наявних вільних номерах (місцях) для тимчасового проживання (ночівлі).

З моменту введення у вітчизняну податкову систему туристичного збору й дотепер його справляння в місцевий бюджет відбувається через податкових агентів (рис. 2.1) [157, с. 112].



- 1 – сплата туристичного збору перед тимчасовим розміщенням у місцях проживання (ночівлі);
- 2 – подання податкової декларації з туристичного збору;
- 3 – перерахування туристичного збору, одержаного від його платників, в місцевий бюджет.

Рисунок 2.1 – Схема адміністрування туристичного збору в Україні

Джерело: авторська розробка.

Вичерпний перелік їх наведено в пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [4] і ніколи не аналізувався науковцями. Праці сучасних учених – правників і економістів здебільшого пов'язані з дослідженням їхнього статусу в податкових правовідносинах.

Відмітимо, практика справляння окремих податків і зборів з їх платників – фізичних осіб за допомогою визначених податковим законодавством суб'єктів господарювання у вітчизняному оподаткуванні існувала завжди [158, с. 105]. Зокрема, готельний збір справлявся (01.04.1994 – 01.01.2004) з осіб, які проживали в готелях, і перераховувався в бюджет місцевого самоврядування адміністрацією готелю; курортний збір (01.04.1994 – 01.01.2011) брався з громадян, які прибували до курортної місцевості, адміністрацією готелю та

іншими установами готельного типу під час реєстрації прибулих, а також квартирно-посередницькими організаціями при направленні осіб (крім прибулих за путівками туристично-екскурсійних установ і організацій) на поселення в будинки (квартири), що належать громадянам на праві власності [35]. Сьогодні суб'єктів господарювання, за допомогою яких справляються податки і збори, називають податковими агентами. Як вже було відмічено у п. 1.2 дисертації цей юридичний термін уперше було введено у податково-правову термінологію і офіційно визначено під час проведення в Автономній Республіці Крим експерименту в сфері оподаткування. Сучасна його правова дефініція закріплена у пп. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14 та ст. 18 Податкового кодексу України [4].

Виконуючи вимоги пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ, органи місцевого самоврядування самостійно або залучаючи підпорядковані їм відповідні комунальні підприємства, складають списки податкових агентів туристичного збору та оприлюднюють їх на своїх офіційних сайтах [159, с. 78–80]. У зв'язку з тим, що реєстрація податкових агентів туристичного збору не входить до їхньої компетенції, ОМС отримують інформацію про них у різний спосіб.

У результаті оприлюднені органами місцевого самоврядування вищезгадані списки містять [158, с. 107]: 1) тільки суб'єктів господарювання, що включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (ЄДР), перебувають на обліку в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), зареєстровані на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці та здійснюють діяльність, віднесену до розділу 55 «Тимчасове розміщування» Класифікації видів економічної діяльності ДК 009:2010 [160]; 2) вищеназвані суб'єкти господарювання та підпорядковані органам місцевого самоврядування відповідні комунальні підприємства, які справляють туристичний збір на умовах укладеного з ними договору.

Окремі органи місцевого самоврядування усвідомлюють, що оприлюднений ними список податкових агентів із справляння туристичного збору не є вичерпним. Тому вони в примітці до нього вказують на цей факт і

ззначають, що податкові агенти, не включені в цей список, також справляють збір у місцевий бюджет. Утім деякі з них подібних приміток не роблять, із чого можна припустити, що вони або впевнені у повноті затвердженого й оприлюдненого ними списку податкових агентів, або формально виконують обов'язок, закріплений у другому абзаці пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [4].

Далі проаналізуємо законодавчо закріплений перелік податкових агентів туристичного збору [4, абз. 1 пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268].

Відомо, що справляння збору може здійснюватися такими суб'єктами права: 1) юридичними особами, їх філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами, фізичними особами – підприємцями, які надають послуги з тимчасового розміщення; 2) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб до фізичних осіб для тимчасового розміщення у житлі, що належить їм; 3) юридичними особами, які уповноважуються сільською, селищною, міською радою або радою об'єднаної територіальної громади справляти цей збір на умовах договору.

Згідно з пп. 14.1.30 п. 14.1 ст. 14 ПКУ [4] у ст. 268 цього кодексу поняття відокремлений підрозділ вживається у значенні, визначеному ст. 95 Цивільного кодексу України (ЦКУ) [137]. Проте у згаданій статті ЦКУ визначено ознаки тільки двох видів таких структурних частин юридичної особи, а саме філії та представництва.

Отже, у податковому праві під філією розуміємо [137, ч. 1, 3, 4 ст. 95] підрозділ юридичної особи, наділений нею майном, який діє на підставі затвердженого нею положення, розташований поза її місцезнаходженням і здійснює всі або частину її функцій. Такий підрозділ не є юридичною особою. Його керівник призначається юридичною особою, що створила цей підрозділ, і діє на підставі виданої нею довіреності.

Види «інших відокремлених підрозділів» і визначення поняття «відділення» законодавчо не закріплено. Термін «відділення» у словниках тлумачиться так: «частина установи або підприємства; ... установа, що самостійно відає певними питаннями, входячи при цьому до складу іншої, більшої установи» [27, с. 137]. Натомість установа, згідно з ч. 1 ст. 83 ЦКУ [161],

є однією з організаційно-правових форм юридичних осіб.

Зауважимо, що згідно з п. 18.2 ст. 18 ПКУ [4] «податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені цим кодексом для платників податків».

Філії (інші подібні підрозділи) є лише відокремленою частиною юридичної особи [137, ч. 1, 3, 4 ст. 95; 161, п. 6 ст. 55, ч. 4 ст. 64]. Вони не набувають правосуб'єктності з моменту їх створення (більш детально про це йдеться у п. 3.2 дисертації), отже не можуть мати статусу податкового агента [162, с. 63–64].

Разом із тим, на наш погляд, наразі потребує роз'яснення зміст пп. «б» пп. 268.5.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ, насамперед через те, що поняття «квартирно-посередницька організація» не визначено у ст. 14 цього кодексу. Скориставшись офіційним вебпорталом парламенту України [163], де, як відомо, у розділі «Термінологія» представлено визначення правових понять, які закріплено в усіх документах з бази даних «Законодавство України» на момент звернення до цього інформаційного ресурсу, було встановлено, що нині не існує законодавчої дефініції вищезгаданого поняття. Сучасні науковці з метою вирішення проблем «щодо застосування певного законодавства до однорідних правовідносин у сфері господарювання» досліджують тотожність таких понять, як «суб'єкт господарського права», «учасники господарських відносин», «суб'єкти господарювання», «суб'єкти підприємницької діяльності» [164, с. 122–129], обґрунтовують застосування понять «компанія», «корпорація», «організація», «підприємство», «установа», «фірма» [165, с. 164–172]. Натомість багатокomпонентний термін «квартирно-посередницька організація» залишається поза їхньою увагою. Його тлумачення не знайдено в юридичних і економічних термінологічних словниках.

Отже, словосполучення «квартирно-посередницька організація» можна віднести до лексики розмовного стилю та припустити, що під час писання Податкового кодексу України відбулося компіювання, а саме було використано норми ст. 7 Декрету Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 № 56-93 [35], які встановлювали порядок справляння курортного збору.

Далі з'ясуємо, які суб'єкти господарювання можна назвати квартирно-посередницькими організаціями. Згідно з ч. 1 ст. 382 ЦКУ [137] «квартирою є ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного у ньому проживання». У цивільному праві квартира є одним із видів нерухомого майна [137, ч. 1 ст. 181] і житла фізичної особи [137, ч. 1 ст. 379]. Визначення поняття «організація», у розумінні суб'єкта господарювання, в ПКУ [4], ЦКУ [137] і ГКУ [161] не закріплено. Водночас у підзаконних нормативно-правових актах існують вісім різних його правових дефініцій [163], проаналізувавши які пропонуємо в тексті пп. «б» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ під організацією розуміти не тільки юридичну особу, але і її відокремлений підрозділ, а також фізичну особу – підприємця. Які з цих суб'єктів можуть направляти «неорганізованих осіб з метою їх тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі)» [4, пп. «б» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268], допомагають встановити результати аналізу інформації про види діяльності агентів нерухомості, ріелторських компаній, квартирно-посередницьких бюро і відповідних комунальних підприємств, що містяться у ЄДР [166], оскільки поняття «квартирно-посередницька послуга» не наведено в термінологічних словниках, – не розтлумачувалося науковцями, відсутнє також його правове визначення. На нашу думку, вищезгадану послугу споживачам можуть надавати юридичні особи, їх відокремлені підрозділи, фізичні особи – підприємці, які провадять таку основну або другорядну діяльність (за КВЕД 2010 [160]): – 79.90 Надання інших послуг бронювання та пов'язана з цим діяльність; – 63.99 Інші інформаційні послуги, не віднесені до інших угруповань.

З огляду на вищевикладене можна стверджувати, що квартирно-посередницька організація – це юридична особа, її відокремлений підрозділ, фізична особа – підприємець, які сприяють тимчасовому розміщенню особи, котра здійснює подорож по Україні, у квартирі, що належить фізичній особі на праві власності або на праві користування за договором найму.

Враховуючи те, що згідно з пп. «б» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ така організація направляє «неорганізованих осіб» для їх тимчасового розміщення «у

місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом «б» підпункту 268.5.1 пункту 268.5», тобто в місцях, які згідно зі ст. 379 ЦКУ є житлом фізичної особи, а також відсутність правового закріплення поняття «неорганізована особа» й той факт, що в такий спосіб можуть розміщуватися і особи, які подорожують у складі туристичної групи, доречніше використовувати термін «житлово-посередницька організація» у такому значенні: юридична особа, її відокремлений підрозділ, фізична особа – підприємець, які сприяють тимчасовому розміщенню особи, що здійснює подорож Україною, у житлі, що належить фізичній особі на праві власності або на праві користування за договором найму.

Стосовно податкових агентів, значених у пп. «в» пп. 268.5.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ [4] звернімо увагу на таке. Цю категорію податкових агентів передбачено для організації справляння туристичного збору «на умовах договору, укладеного з відповідною радою», з його платників – осіб, які здійснюють подорож по Україні й тимчасово розміщуються у житлі, що належить фізичним особам, не зареєстрованим як суб'єкт підприємницької діяльності. Відзначимо, що така процедура справляння місцевого збору має низку недоліків, серед яких варто назвати її фіскальну неефективність і формалізм у виконанні сторонами умов договору.

До речі, процедура укладання договорів про справляння місцевих зборів між місцевими органами самоврядування і юридичними особами поки що залишається поза увагою сучасних науковців. Хоча окремі аспекти договірних відносин у сфері оподаткування та договірних відносин органів місцевого самоврядування з різними суб'єктами господарювання є постійним предметом наукових інтересів учених. Зокрема, над удосконаленням класифікації договорів у сфері оподаткування працювала І. В. Геращенко [167, с. 35–37], договірні конструкції під час виконання податкового обов'язку аналізував А. М. Котенко [168, с. 134–168], практичні рекомендації щодо організації методичного забезпечення договірних відносин місцевого самоврядування розробила О. Є. Сохацька [169]. Представимо результати правового аналізу договорів про справляння туристичного збору, виконаного у межах даного дисертаційного

дослідження [170, с. 154–165; 171, с. 111–113].

Відомо, що обов'язковість укладання з юридичними і фізичними особами договорів на справляння місцевих зборів чинним податковим законодавством не встановлена. Проте у пп. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [4] закріплено право органів місцевого самоврядування уповноважувати юридичних осіб справляти туристичний збір на умовах укладеного з ними відповідного договору. Де-факто деякі органи місцевого самоврядування⁷ взагалі не ініціюють укладання договорів про справляння туристичного збору, але переважна більшість із них укладають вищезгадані договори самостійно чи залучаючи у цей процес відповідне комунальне підприємство (КП), що входить до сфери їхнього управління. У статуті такого КП однією із цілей його створення вказано «надання туристично-інформаційних послуг», «сприяння розвитку туристичної діяльності», «забезпечення юридичних та фізичних осіб щодо впорядкування та регулювання туристичної діяльності», «співробітництво з організаціями та компаніями туристичної галузі» і т. п., складовою частиною предмету діяльності визначено «надання консультативно-довідкової інформації для туристів та екскурсантів», «розвиток високоякісної інформаційної системи у сфері туристичної індустрії», «бронювання засобів розміщення» і т. п. Його операційна діяльність включає надання послуг розміщення осіб для короткотермінового проживання, бронювання готелів, забезпечення місцями проживання під час організації й проведення турів, інформаційні послуги тощо.

Натепер окремі органи місцевого самоврядування (наприклад, Дніпровська міська рада) не реалізують норми пп. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ, інші – на підставі рішення дорадчого органу, прийнятого на пленарному засіданні, ініціюють укладання договорів про справляння туристичного збору [170, с. 155]: а) тільки з відповідним підпорядкованим комунальним підприємством; б) тільки з юридичними особами, які розміщують туристів-платників збору в місцях, призначених для довгострокового проживання;

⁷ <https://dniprorada.gov.ua/uk>, <https://bmr.gov.ua/>, <https://koblivska-gromada.gov.ua/news/1600332628/> та ін.

в) тільки з юридичними особами, фізичними особами – підприємцями, основна або другорядна діяльність яких пов'язана з наданням послуг із тимчасового розміщення (проживання); г) подекуди з фізичними особами, які надають належне їм житло для тимчасового проживання і не зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності.

Усі договори про справляння туристичного збору, типові форми яких оприлюднено на офіційних сайтах ОМС, можна поділити на такі групи [170, с. 155]:

1) договори з підпорядкованими юридичними особами (з комунальними підприємствами)⁸;

2) договори з юридичними особами, фізичними особами – підприємцями, які надають платникам збору послуги з тимчасового розміщення й мають статус податкового агента згідно з пп. «а» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ⁹;

3) договори з фізичними особами, які не зареєстровані як суб'єкт підприємницької діяльності, розміщують платників збору в місцях проживання, що належать їм на праві власності або на праві користування за договором найму¹⁰.

Призначення юридичної особи уповноваженою справляти туристичний збір відбувається на пленарному засіданні ради [172, пп. 24 п. 1 ст. 26 гл. 1 розд. II]. Зазвичай, якщо у структурі органу місцевого самоврядування діє відповідне комунальне підприємство, призначають його; коли такого підприємства немає, то уповноважують юридичну особу, діяльність якої пов'язана з наданням послуг тимчасового проживання.

За допомогою правового аналізу змісту договорів про справляння туристичного збору, що укладаються органом місцевого самоврядування з

⁸ <http://cmr.gov.ua/gromadyanam/taxes/>, <https://skadovsk-gromada.gov.ua/>, <https://skhidnytsia-rada.gov.ua/>, <https://omr.gov.ua/> та ін.

⁹ <https://omr.gov.ua/ua/city/departments/dct/>, <https://turkamrada.gov.ua/pro-zatverdzhennyapere-lik-podatkovih-agentiv-formidogovoru-ta-pereliku-dokumentiv-dlyaukladannya-dogovoru-na-spravlyan-nyaturistichnogo-zboru-17-34/>, <https://slavska-gromada.gov.ua/docs/182453/> та ін.

¹⁰ <https://skhidnytsia-rada.gov.ua/>.

підпорядкованим йому відповідним комунальним підприємством, виявлено три їхні види.

1. Договір двосторонній, містить ознаки договору про надання послуги (<https://skadovsk-gromada.gov.ua/>). Сторони такого договору іменуються Замовник і Виконавець. Проте предмет договору сформульовано так: «1.1...Замовник уповноважує Виконавця справляти туристичний збір на території (*назва*) (тут і далі курсив авт. – *К.Н.*) територіальної громади протягом ___ року з громадян України, іноземців, а також осіб без громадянства, які отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк та поселились у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму. 1.2. Виконавець зобов'язується за власні кошти проводити діяльність зі справляння туристичного збору на території (*назва*) міської ради (надати Замовнику відповідну послугу) в обсязі та на умовах, визначених цим Договором».

Обов'язки Виконавця, передбачені в договорі, повністю відповідають обов'язкам податкового агента туристичного збору, а також включають перелік зобов'язань перед Замовником (якісно і вчасно надавати послуги, вживати будь-яких інших необхідних заходів, потрібних для належного виконання своїх зобов'язань за договором, підписувати і передавати Замовнику акти про надану послугу). Сформульовані обов'язки Замовника стандартні для такого виду договорів: на вимогу Виконавця надати йому всю потрібну для належного виконання ним послуги інформацію (у разі наявності), прийняти від Виконавця послугу й оплати йому її вартість.

Ціна та порядок оплати послуги визначені в окремому пункті договору, а саме:

«5.1. Загальна вартість цього договору становить (*сума цифрами*) грн (*сума прописом*), в тому числі ПДВ 20% – (*сума цифрами*) грн (*сума прописом*), що становить ___% від суми зібраних коштів туристичного збору. 5.2. Вартість послуги визначається Сторонами за фактом її надання за наслідками кожного звітного періоду (кварталу) і фіксується в актах про надану послугу. 5.3. Акт про

надану послугу підписується Сторонами до п'ятого числа місяця, наступного за календарним місяцем, в якому фактично надавалися послуги».

Треба відзначити, що в тексті п. 5.1 договору загальну вартість послуги доцільно встановити або тільки в абсолютній сумі, або в сумі, яка обчислюється як певний відсоток від суми туристичного збору, одержаного від його платників.

Очевидна суперечність умов щодо оплати вартості наданої послуги, викладених у пунктах 1.2 і 5.1–5.3 цього договору. Для її усунення потрібно з розділу «Предмет договору» виключити п. 1.2.

У зв'язку з тим, що фактично договір, про який вище йдеться, є договором про надання послуги, його предмет можна сформулювати так: «Виконавець зобов'язується надати послугу зі справляння туристичного збору з осіб, що прибули на територію (назва) територіальної громади і тимчасово будуть проживати в місцях, визначених п. «б» пп. 268.5.1 п. 268.5 ст. 268 ПКУ, які належать фізичним особам, не зареєстрованим як суб'єкт підприємницької діяльності, а Замовник зобов'язується прийняти послугу і оплатити її в порядку та на умовах, визначених цим договором».

2. Договір односторонній / двосторонній містить ознаки договору доручення (<http://cmr.gov.ua/gromadyanam/taxes/> та ін.).

Сторони такого договору іменуються Довіритель і Уповноважена особа. У розділі «Предмет договору» зазначено: «Довіритель доручає, а Уповноважена особа бере на себе обов'язки щодо забезпечення справляння туристичного збору з громадян України, іноземців та осіб без громадянства, які прибули на територію (назва органу місцевого самоврядування) та тимчасово розміщуються в місцях проживання (ночівлі)».

Звідси розуміємо, що Уповноваженій особі доручено виконувати обов'язки податкового агента туристичного збору відносно всіх його платників, у т. ч. й тих, які поселяються в місцях, що належать суб'єктам господарювання, зазначеним у п. «а» і «б» пп. 268.5.2 ПКУ. Зміст такого доручення суперечить п. 268.6.1 ПКУ, в якому визначено, що туристичний збір сплачується «у місці його справляння». Пропонуємо предмет договору після слів «розміщуються в місцях

проживання (ночівлі)» доповнити словами «що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму».

Зважаючи на те, що в розділі 2 «Відповідальність сторін» договору визначено тільки обов'язки Уповноваженої особи, доцільно його озаглавити «Відповідальність Уповноваженої особи». Зміст цього розділу договору не узгоджується зі змістом його розділу 3 «Відповідальність сторін», в якому передбачено відповідальність обидвох сторін за невиконання або неналежне виконання покладених на них обов'язків.

У договорі, що аналізується, не зазначено розмір винагороди за виконання доручення, порядок її виплати, не вказано про його безоплатність. Тут потрібно звернути увагу на той факт, що виконання комунальним підприємством договору спричинить певні витрати. Отже, незважаючи на те, що КП отримують із місцевого бюджету дотації на покриття своїх збитків, вважаємо за доцільне у вищезгаданому договорі зазначити розмір та порядок виплати винагороди Уповноваженій особі.

3. Договір односторонній, із кризною нумерацією структурних елементів без текстового позначення назви його смислових частин (<https://skhidnytsia-rada.gov.ua/>).

Документ, який має назву «договір про справляння туристичного збору», включає преамбулу, перелік обов'язків однієї зі сторін, зміст окремих елементів збору, термін дії договору та реквізити сторін.

У вступній частині документа вказані відомості про сторони угоди, орган місцевого самоврядування іменовано «Сторона 1», комунальне підприємство – «Сторона 2». Предмет договору не сформульовано. Договір має 7 пунктів, перші два з яких розкривають суть обов'язків Сторони 2, а саме: «справляти туристичний збір з осіб, які поселяються в будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування, за договором найму ... складати реєстр будинків (квартир), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування, і в які за договором найму поселяються особи, що прибувають на територію селища, та укласти із цими фізичними особами договори щодо порядку справляння туристичного збору». У

пунктах 3–6 зазначено ставки туристичного збору, база оподаткування, порядок його сплати в бюджет, та перелік витрат, що включаються у вартість проживання, в пункті 8 – термін дії договору.

Далі зупинимося на договорах про справляння туристичного збору, об'єднаних у другу групу.

У ході аналізу тексту додатків до рішень рад про встановлення туристичного збору було з'ясовано, що окремі органи місцевого самоврядування такі договори про справляння туристичного збору вважають договором-дорученням.

Для його укладання юридичні особи і фізичні особи – підприємці, по суті, суб'єкти господарювання, які згідно з п. «а» пп. 268.5.2 ПКУ [4] мають статус податкового агента туристичного збору, зобов'язані подати органу місцевого самоврядування документи, перелік яких ним затверджено, а саме¹¹: 1) заяву на ім'я сільського / селищного / міського голови; 2) витяг або виписку з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців; 3) копію свідоцтва про включення до Єдиного державного реєстру підприємств і організацій (для юридичних осіб); 4) копію документа, що підтверджує право власності або користування (оренди) на об'єкт нерухомого майна. Зауважимо, що окремі органи місцевого самоврядування¹² включають у цей список документів ще й розрахунок вартості проживання.

Типові форми вищеназваних договорів про справляння туристичного збору, оприлюднені на офіційних сайтах різних ОМС, подібні й переважно мають таку структуру: назва, місце і дата укладання договору, вступна частина (преамбула), предмет договору, обов'язки і відповідальність сторін, порядок справляння та перерахування туристичного збору, термін дії договору, зміни умов і розірвання договору, юридичні адреси та реквізити сторін.

В їхній вступній частині (преамбулі) указано сторони договору – орган місцевого самоврядування (Довіритель) та юридична особа/фізична особа –

¹¹ <https://turka-mrada.gov.ua/>, <https://slavska-gromada.gov.ua/>, <https://murovanska-gromada.gov.ua/>.

¹² <https://slavska-gromada.gov.ua>.

підприємець (Податковий агент) і документи, на підставі яких вони діють. У преамбулі деяких типових форм договорів не передбачено вказувати посаду особи Довірителя, яка підписує договір. Тому й у заключній частині «Юридичні адреси та реквізити сторін» таких договорів не передбачено зазначення відомостей про його підписанта з боку органу місцевого самоврядування (посада, прізвище та ініціали).

У типовій формі документа предмет договору сформульовано так: «Довіритель доручає, а Податковий агент приймає на себе зобов'язання здійснювати справляння туристичного збору під час надання послуг з тимчасового проживання (ночівлі) відпочиваючих, що прибули в *(зазначається назва адміністративно-територіальної одиниці)*, і перерахування туристичного збору в бюджет *(указується який)*».

Відомо, що умовне найменування сторін договору визначається його предметом. Звідси випливає, що сторону, якій доручено виконання певних обов'язків у сфері справляння туристичного збору, логічно іменувати Уповноваженою особою / Повіреном. Зауважимо, що згідно з цим договором уповноважена особа погоджується виконувати не тільки обов'язки податкового агента, визначені ПКУ, а й певні зобов'язання перед Довірителем.

У другу групу договорів про справляння туристичного збору включено й ті, що укладає з юридичними особами, які розміщують туристів-платників збору в місцях, призначених для довгострокового проживання, безпосередньо орган місцевого самоуправління (<https://omr.gov.ua/>).

У вступній частині такого договору відомості про його сторони записано так: «*(назва органу місцевого самоврядування)* в особі Департаменту культури та туризму *(назва органу місцевого самоврядування)*, що надалі іменується «Департамент культури та туризму» та діє на підставі Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», з одного боку, і *(повна назва юридичної особи або ПІБ фізичної особи – підприємця)*, далі йменованій «Виконавець», в особі *(для юридичних осіб, ПІБ, посада)*, діючий на підставі *(назва документа)*, з іншого боку, надалі йменовані «Сторони».

Як бачимо у процитованому вище тексті документа, з боку органу місцевого самоврядування не указано посаду, прізвище та ініціали посадової особи, уповноваженої укласти договір (підписанта).

Департамент культури та туризму є структурним підрозділом органу місцевого самоврядування, який діє на підставі положення про такий департамент. З огляду на те, що згідно з цим локальним нормативним документом вищезгаданий департамент має статус юридичної особи, однією з функцій якої є «укладання договорів про справляння туристичного збору з юридичними особами, які надають послуги з тимчасового проживання (ночівлі) на території (назва міста)», доцільно текст вступної частини договору сформулювати так: «Департамент культури та туризму (*назва органу місцевого самоврядування*), що надалі йменується «Довіритель», в особі директора (*ПІБ*), що діє на підставі Положення, з одного боку, і (*повна назва юридичної особи*), що надалі йменується «Уповноважена особа»/ «Повірений», в особі (*посада, ПІБ*), діючий на підставі (*найменування документа*)».

Предмет договору в типовій формі цього документа сформульовано так: «Департамент культури та туризму уповноважує, а Виконавець бере на себе обов'язки щодо забезпечення стягнення туристичного збору з громадян України, іноземців та осіб без громадянства, які прибули до міста (*назва*) на тимчасове проживання (ночівля), та перерахування збору до бюджету [*назва міста*] (код платежу – 18030100 – для юридичних осіб та 18030200 – для фізичних осіб, найменування платежу – «Туристичний збір»).

Зауважимо щодо використаної економічної термінології: цифри, вказані як «код платежу», означають код туристичного збору згідно з класифікацією доходів бюджету [173], а замість слів «найменування платежу» необхідно написати «роз'яснювальна інформація про призначення платежу» [174, розд. II].

Пропонуємо предмет цього договору сформулювати так: «Довіритель доручає, а Уповноважена особа / Повірений погоджується справляти туристичний збір з фізичних осіб – платників збору [вказати, за яких обставин (наприклад, у разі їх тимчасового розміщення в місцях проживання, що належать

фізичним особам, не зареєстрованим як суб'єкти підприємницької діяльності / у разі тимчасового розміщення в місцях для довгострокового проживання)]».

Зауважимо, що тут термінологічна конструкція «справляння туристичного збору» означає виконання передбачених чинним податковим законодавством обов'язків податкового агента в повному обсязі.

Назва розділу 2 «Обов'язки сторін» цього договору не узгоджується з його змістом тому, що в ньому визначено тільки обов'язки Виконавця, які повністю відповідають обов'язкам податкового агента туристичного збору. Крім цього, за договором на виконавця покладається виконання обов'язку, не передбаченого чинним законодавством, а саме, «після укладання даного договору встати на облік юридичних та фізичних осіб-підприємців, які є платниками туристичного збору, що здійснюється Комунальним підприємством «Туристичний інформаційний центр (назва міста)». Зміст розділу 2 договору також не узгоджується зі змістом розділу 3 «Обов'язки сторін», в якому передбачена відповідальність обидвох сторін за невиконання або неналежне виконання покладених на них обов'язків.

Остання (третя) група договорів представлена одним договором, типову форму якого розміщено на сайті Східницької територіальної громади (<https://skhidnytsia-rada.gov.ua/>), яка має цікавий досвід роботи з можливими платниками податків.

Документ має назву «Договір про порядок справляння туристичного збору». Укладається комунальним підприємством, уповноваженим органом місцевого самоврядування з фізичними особами, які не зареєстровані як суб'єкт підприємницької діяльності, проте розміщують платників збору в місцях проживання, що належать їм на праві власності або на праві користування за договором найму. Типова форма цього договору, що затверджена органом місцевого самоврядування, має кризу нумерацією структурних елементів без текстового позначення назви його смислових частин. У вступній частині договору комунальне підприємство іменується «Сторона 1» а фізична особа – «Сторона 2». Предмет договору не зазначено. Договір має 7 пунктів. У першому

пункті документа визначено обов'язки Сторони 2 щодо справляння туристичного збору з осіб, які за договором найму поселяються в будинок (квартиру), що належить фізичній особі на праві власності або на праві користування. У пунктах 2–5 зазначено ставки, база оподаткування, порядок сплати в бюджет туристичного збору, перелік витрат, що включаються у вартість проживання. Пункт 6 містить платіжні реквізити для сплати туристичного збору, пункт 7 – термін дії договору.

Під час аналізу тексту всіх договорів про справляння туристичного збору, які потрапили у вибірку дослідження, зверталася увага на відповідність виду економічної діяльності сторін договору його предмету.

Відомо, що органи місцевого самоврядування здійснюють державне управління загального характеру (84.11 – клас виду економічної діяльності за КВЕД–2010 [160]), отже, вони мають право діяти в межах своєї компетенції, визначеної у п. 1 ст. 18 і п. «а» пп. 7 ст. 28 Закону України № 280/97-ВР [172] та у п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [4]. Уповноважувати означає «надавати комусь певні повноваження, доручати зробити щось від свого імені або від імені колективу» [27, с. 881].

З урахуванням установлених законом повноважень органу місцевого самоврядування у сфері податкових правовідносин він може доручити повіреному складання списку податкових агентів з туристичного збору та укладання договорів на справляння місцевих зборів з юридичними і фізичними особами, обов'язковість укладання яких установлена законодавством. Отже, ОМС виходить за межі своєї компетенції, доручаючи другій стороні (уповноважуючи її) означеного договору від свого імені проводити справляння туристичного збору. Натомість він має право призначати юридичну особу, відповідальну за справляння туристичного збору з осіб, які є його-платниками, у разі їх розміщення в житлі, що належить фізичним особам, які не зареєстровані суб'єктами підприємницької діяльності.

Далі, скориставшись відомостями з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань (ЄДР), ми з'ясували види

економічної діяльності комунальних підприємств, про які йшлося вище. Це дало нам змогу згадані КП поділити на чотири групи (у дужках указано клас основного або другорядного виду економічної діяльності за КВЕД-2010 [160]):

1) комунальні підприємства, другорядна діяльність яких спричиняє виникнення в них обов'язків податкового агента туристичного збору (55.10 Діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщування, 68.20 оренда й експлуатація власного чи орендованого нерухомого майна);

2) комунальні підприємства, основна або другорядна діяльність яких дозволяє їм інформувати майбутніх платників туристичного збору про порядок його справляння, можливі способи сплати та платіжні реквізити для переведення коштів (79.11 Діяльність туристичних агентств (під час організації подорожей, турів і надання послуг із розміщення для короткотермінового проживання на основі їх оптового та роздрібного продажу широкому колу споживачів або комерційним клієнтам), 79.12 Діяльність туристичних операторів (у разі забезпечення місця проживання під час організації та проведення турів), 79.90 Надання інших послуг бронювання та пов'язана з цим діяльність, 63.99 Надання інших інформаційних послуг (під час надання інформаційних послуг телефоном, з використанням комп'ютерної технології, послуг з пошуку інформації за винагороду або на основі контракту);

3) комунальні підприємства, діяльність яких дозволяє їм не тільки інформувати майбутніх платників туристичного збору про механізм його справляння, а й виконувати обов'язки податкового агента;

4) комунальні підприємства, діяльність яких ніяким чином не може бути пов'язана з виконанням обов'язків податкового агента туристичного збору та/або надання будь-яких інформаційних послуг, пов'язаних з його справлянням¹³

Органу місцевого самоврядування договір про справляння туристичного збору з відповідним підпорядкованим йому комунальним підприємством

¹³ Наприклад, КП «Азовкомунсервіс», ДП «Комунальник» КП МГП «Шанс», КП «Комунсервіс» Генічеської міської ради та інші.

укладати недоцільно. Враховуючи встановлені законом [172, ст. 17] засади побудови відносин органу місцевого самоврядування з підприємством, що перебуває в комунальній власності відповідної територіальної громади, достатньо щоб перший прийняв рішення про призначення другого відповідальним за справляння туристичного збору/ проведення роз'яснювальної роботи з майбутніми його платниками, фізичними особами – не підприємцями, які надають послуги з тимчасового розміщування тощо. Зауважимо, що зміст доручення, закріпленого в цьому рішенні, повинен узгоджуватися з метою, предметом діяльності, обов'язками, визначеними в статуті такого комунального підприємства, а також відомостями про види його діяльності з ЄДР.

Вважаємо також безпідставним укладання органами місцевого самоврядування договорів про справляння туристичного збору із суб'єктами господарювання, діяльність яких пов'язана з наданням послуг тимчасового проживання. Обґрунтуємо цю позицію.

Відомо, що взяття на облік суб'єктів господарювання (у т. ч. і відокремлених підрозділів юридичних осіб) як платників податків здійснюється за принципом організаційної єдності реєстраційних процедур, що проводяться державними реєстраторами та забезпечуються контрольними органами [175, п. 3.1, п. 6.1–6.5]. Ті з них, які згідно з пп. «а» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ можуть набути статусу податкового агента з туристичного збору, мають в ЄДР такі відомості про один або декілька видів діяльності (за КВЕД– 2010 [160]): діяльність готелів і подібних засобів тимчасового розміщування (група 55.10), діяльність засобів розміщування на період відпустки та іншого тимчасового проживання (група 55.20), надання місць кемпінгами та стоянками для житлових автофургонів і причепів (група 55.30), діяльність інших засобів тимчасового розміщування (група 55.90), надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна (клас 68.20).

Передбачена законом процедура реєстрації платників податків у повній мірі забезпечує органи Державної податкової служби України інформацією щодо тих суб'єктів господарювання, які згідно з пп. 268.5.2 ст. 268 ПКУ набувають

статусу податкового агента туристичного збору за своїм місцезнаходженням (місцем реєстрації) і/або за місцезнаходженням їхніх відокремлених підрозділів, що надають послуги з тимчасового проживання.

Органи місцевого самоврядування не мають законних повноважень перебирати на себе чи дублювати функції органів державної податкової служби, які стосуються ведення обліку податкових агентів з туристичного збору, змінювати їхні обов'язки, визначені ПКУ.

Обов'язковий елемент «Об'єкт оподаткування»

Як бачимо (табл. 2.1), об'єкт обкладання туристичним збором законом не встановлено. На цю «особливість правового регулювання туристичного збору» постійно звертають увагу науковці (М. П. Кучерявенко, Д. О. Білінський, О. О. Дмитрик [176, с. 291], І. Г. Козинець [49, с. 215], О. Надьон, В. Швидун [143, с. 137] та ін.). А. А. Калінічев таку ситуацію називає однією із «принципових вад законодавчої регламентації туристичного збору», та зауважує, що «зазначена прогалина взагалі ставить під сумнів коректність справляння туристичного збору» [153, с. 131]. Цілковито підтримуємо позицію цього науковця, проте, зауважуємо – туристичний збір, не може бути введений у податкову систему через відсутність правового закріплення одного із обов'язкових елементів з переліку закріпленого п. 7.1 ст. 7 ПКУ внаслідок недотримання одного із імперативно закріплених принципів, на яких має ґрунтуватися податкове законодавство, а саме, принципу єдиного підходу до встановлення податків і зборів [4, пп. 4.1.11 п. 4.1 ст. 4]. Натомість, О. Ю. Татаренко пише, що «при закріпленні об'єкта оподаткування цього збору законодавець обмежився тим, що визнав його як послугу з тимчасового розміщення особи у місцях проживання (ночівлі), щодо оподаткування цим збором будь яких інших туристичних послуг у ст. 268 ПК України не йдеться» [154, с. 164–165]. При цьому науковець не зазначив у якій саме частині згаданої статті законодавцем закріплено об'єкт оподаткування туристичним збором. О. П. Поляков «передивившись» «об'єкт усіх місцевих зборів», без посилання на відповідну норму ст. 268 ПКУ, стверджує, що «в туристичному зборі це нерухоме майно житлового призначення» [69, с. 150]. Т. Станкус, Ю. Крот, автори практичного

посібника, створеного у межах Швейцарсько-українського проекту «Підтримка децентралізації в Україні» DESPRO й орієнтованого на голів, старост та економістів органів місцевого самоврядування, самостійно визначили об'єкт оподаткування так: «послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк» [177, с. 43].

Обов'язковий елемент «База оподаткування»

Базу оподаткування туристичним збором визначено пп. 268.4.1 п.268.1 ст. 268 ПКУ – «загальна кількість днів тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті» [4]. Зауважимо, що у ПКУ не визначено поняття «місце проживання¹⁴ (ночівлі)» [178, с. 260–263], та за яких умов розміщення у такому місці вважається тимчасовим. Отже, незалежно від того скільки номерів (ліжко-місць) винайняла особа, податкове зобов'язання з туристичного збору буде розраховуватися, виходячи з кількості днів її перебування в одному місці проживання [179, с. 132].

Обов'язковий елемент «Ставка збору»

Граничні ставки туристичного збору для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення визначені у п. 268.3 ст. 268 ПКУ [4] (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Максимальні ставки туристичного збору для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення

Організаційна форма туризму	Розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01.01.2023 р., грн	Максимальна ставка туристичного збору	
		відсоток від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року	сума, грн (гр. 2×гр. 3:100)
Внутрішній туризм	6700,00	0,5	33,50
В'їзний туризм		5,0	335,00

Джерело: узагальнено та розраховано за: [4, пп. 268.3.1; 181, ст. 8].

ОМС самостійно, у наведених вище межах (табл. 2.2), встановлюють

¹⁴ Місцем проживання фізичної особи є житло, в якому вона проживає постійно або тимчасово [137, п. 1 ст. 29]. Місце проживання – житло з присвоєною у встановленому законом порядку адресою, в якому особа проживає, а також заклад для бездомних осіб, інший надавач соціальних послуг з проживанням, стаціонарна соціально-медична установа та інші заклади соціальної підтримки (догляду), у яких особа отримує соціальні послуги [180, абз. п'ятий ст. 3].

ставки туристичного збору й можуть їх визначати залежно від вартості проживання однієї особи за добу.

Аналіз оприлюдненого ДПС Довідника прийнятих органами місцевого самоврядування рішень про встановлення туристичного збору та затвердження ставок [182] дав змогу дійти таких висновків [179, с. 132]. На території більшості адміністративно-територіальних одиниць (наприклад, міст Дніпра, Києва, Харкова, Івано-Франківської, Закарпатської, Запорізької областей) ставки туристичного збору диференційовано залежно від організаційної форми туризму. На території окремих адміністративно-територіальних одиниць (міст Львова, Одеси та ін.) для внутрішнього і в'їзного туризму затверджені однакові ставки цього збору. Крім того, приміром, у Львові й Дніпрі їх розмір залежить від вартості тимчасового розміщення для однієї особи за добу.

У зв'язку з диференціацією ставок цього збору залежно від організаційної форми туризму (табл. 2.2), у податкову термінологію на підставі Закону України № 2628-VIII [121] введено нові поняття – «внутрішній туризм» і «в'їзний туризм» (табл. 2.3). Відмітимо, що при цьому не було враховано, вже існуючі у законі, який регулює відносини, пов'язані з організацією і здійсненням туризму на території України [183, ст. 4], тлумачення цих двокомпонентних термінів.

Таблиця 2.3 – Офіційне тлумачення внутрішнього та в'їзного туризму

Термін	ПКУ [4, пп. 14.1.277]	Закон України «Про туризм» [183, ст. 4]
Внутрішній туризм	Переміщення в межах території України громадян України та/або осіб, які постійно проживають на території України, в пізнавальних, професійно-ділових чи інших цілях	Подорожі в межах території України громадян України та осіб, які постійно проживають на її території
В'їзний туризм	Прибуття на територію України та/або переміщення в межах території України осіб, які постійно не проживають на території України, в пізнавальних, професійно-ділових чи інших цілях	Подорожі в межах України осіб, які постійно не проживають на її території

Джерело: узагальнено за: [4; 183].

У результаті, зараз маємо два офіційні, однакові за своєю суттю але різні за інтерпретацією, тлумачення внутрішнього та в'їзного туризму: одне

застосовується у галузі туризму, інше – для цілей оподаткування (табл. 2.3). Як бачимо, під час розширення податково-правового понятійно-категоріального апарату, внаслідок впровадження диференційованих ставок туристичного збору, не враховано те, що поняття «внутрішній туризм» та «в'їзний туризм» є міжгалузевими й мають офіційне тлумачення в законі, який регулює відносини, пов'язані з організацією і здійсненням туризму на території України.

Обов'язковий елемент «Порядок обчислення податку»

Відомо, що обов'язки платника та податкового агента туристичного збору різняться, зокрема: у них неоднакові алгоритм обчислення податкового зобов'язання з туристичного збору та порядок його сплати.

З огляду на те, що у Податковому кодексі, як уже вказувалося вище (див. табл. 2.1), не встановлено порядок обчислення туристичного збору, спробуємо його з'ясувати за допомогою економічних розрахунків, які виконує податковий агент перед укладенням договору про надання послуги тимчасового проживання та під час складання податкової декларації.

Виходячи із загальних положень оподаткування, викладених у розд. I ПКУ [4], податковий агент зобов'язаний (п. 18.1 ст. 18) розрахувати суму туристичного збору, яку йому повинен сплатити платник збору, шляхом множення бази оподаткування на ставку податку (п. 29.1 ст. 29). Звідси алгоритм розрахунку авансового внеску платника туристичного збору такий [138, с. 148]. Спочатку податковим агентом визначається сума туристичного збору, що підлягає справлянню з однієї особи за добу проживання [ставка туристичного збору, грн за добу]:

$$C_{\text{з}} = ЗП_{\text{min}} \times C_{\%} : 100,$$

де $ЗП_{\text{min}}$ – розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року; грн; $C_{\%}$ – ставка туристичного збору, згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, %.

Потім обчислюється сума податкового зобов'язання платника збору за

увесь період його тимчасового проживання:

$$ТЗ = Д \times С_2,$$

де $Д$ – загальна кількість діб тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі), діб.

Наразі науковці обговорюють порядок адміністрування туристичного збору, у разі короткотермінового (менше доби) перебування фізичної особи на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці. Так, А. М. Чвалюк [149, с. 135] вважає, що у цьому випадку справляння туристичного збору у повному обсязі є «неправильним», і пропонує закріпити у Податковому кодексі «таку особливість справляння збору, як «прибування на територію адміністративно-територіальної одиниці ... на строк більше ніж одна доба». На думку А. В. Боксгорн [152, с. 20] особи, які проведуть на даній території менше доби, «апріорі не вважаються туристами, і необхідність сплати саме «туристичного збору» ними взагалі здається спірною» (переклад авт. – *К.Н.*). А. В. Боксгорн [152, с. 20] та А. М. Чвалюк [149, с. 135] корелюють сплату туристичного збору з умовами отримання його платником спеціальної вигоди (певних благ) упродовж його перебування на території, на якій справляється збір.

Нині податкове зобов'язання платника збору не залежить від тривалості його перебування на цій території. Під час його обчислення використовується кількісний показник отриманої ним послуги з тимчасового розміщення (проживання). Нагадаємо, що згідно чинного законодавства [184, п. 9; 187, п. 3.7–3.8]:

1) при укладанні договору про надання готельних послуг на невизначений термін «погодженим вважається найбільш короткий термін, як правило одна доба; дія договору в такому разі завершується о 12.00 дня, наступного за днем прибуття споживача»;

2) плата за надання готельних послуг стягується відповідно до єдиної розрахункової години – 12-ї години поточної доби за місцевим часом.

Разом з тим суб'єкт господарювання має право змінити єдину розрахункову годину та самостійно визначати розмір плати за надану ним послугу при використанні місця тимчасового розміщення менше однієї доби, а

також у разі раннього заїзду чи пізнього виїзду, закріпивши своє рішення у внутрішньому нормативному документі [185, п. 3.8].

Проте для цілей оподаткування доба проживання триває 24 години, її відлік починається з єдиної розрахункової години дати прибуття (дати заїзду) споживача до готелю й закінчується з настанням єдиної розрахункової години дати його виїзду з нього. Тому, у разі надання послуги з тимчасового розміщення по годинно, податковий агент справляє туристичний збір у розмірі, обчисленому за одну добу проживання. Стосовно справляння туристичного збору у разі раннього заїзду до місця проживання (до 12 год. 00 хв. дня прибуття) та пізнього виїзду (після 12 год. 00 хв. дня виїзду) податківці роз'яснюють [186], що «для цілей оподаткування збором до кількості днів проживання додаються дві доби (по одній добі за перевищення розрахункової години при заїзді та виїзді з місця проживання)».

Для з'ясування порядку обчислення суми туристичного збору, яку податковий агент зобов'язаний сплатити за звітний (податковий) квартал, скористаємося формою податкової декларації [187], у розділі I додатку до якої наводиться розрахунок податкового зобов'язання, у розділі II – розрахунок авансових внесків (у разі прийняття органом місцевого самоврядування відповідного рішення).

У розд. I додатка до податкової декларації [187] податковий агент у розрізі місць проживання наводить вихідні дані для обчислення податкових зобов'язань та результат розрахунку, порядок проведення якого можна записати формулою:

$$TЗк = Д \times ЗП_{\min} \times C\% : 100 - ПП,$$

де ТЗк – нарахована податковим агентом сума туристичного збору за звітний квартал по n-ому місцю проживання (ночівлі), грн коп.; ПП – сума податкової пільги, розрахована пропорційно до періоду користування нею, грн коп.

Звернімо увагу розробників форми вищезгаданої податкової декларації (ДПС), й тих хто її затвердив (МФУ), на таке. Легальне визначення поняття «податкова пільга» знаходиться у п. 30.1 ст. 30 ПКУ – «передбачене податковим

та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав, визначених пунктом 30.2 цієї статті». Стаття 268 ПКУ не містить положень щодо податкових пільг для платника чи податкового агента туристичного збору. У пп. 268.2.2 п. 268 цієї статті визначено осіб, які не можуть бути платниками збору. Натомість, у Довіднику № 115/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету [188], який складає департамент методології ДПС і затверджує її очільник, знаходимо з кодом 18030101 «пільги по туристичному збору, що встановлені органами місцевого самоврядування», підставою яких є «Податковий кодекс України пункт 12.3 статті 12 розділу І». Головним податковим методологам зауважимо, що згідно концептуальних засад оподаткування, «підстави для надання податкових пільг та порядок їх застосування визначаються виключно» Податковим кодексом України [4, п.7.4 ст. 7], у разі прийняття ОМС рішення про встановлення туристичного збору, елементи цього збору визначаються [4, пп. 12.3.2 п. 12.3 ст. 12] з дотриманням критеріїв, встановлених ст. 268 цього кодексу [189, с. 35–36]. Іншими словами, якщо у ст. 268 ПКУ не визначено податкові пільги, ОМС – не мають права їх самостійно встановлювати.

На підставі вищевикладених аргументів, констатуємо наявність у Довіднику № 115/1 [188] а також граф 7–12 таблиці з розд. І Розрахунку податкових зобов'язань з туристичного збору [187] законодавчо не обґрунтована.

З огляду на те, що податковий агент у декларації з туристичного збору інформацію щодо наданих платникам цього збору податкових пільг не наводить, обчислення податкових зобов'язань у розрізі місць проживання, де-факто, виконується у такому порядку:

$$TЗ_{зкф} = Д \times ЗП_{\min} \times C\% : 100.$$

Алгоритм обчислення загальної суми туристичного збору, нарахованого податковим агентом за звітний квартал за усіма об'єктами тимчасового

розміщення, розташованими на території однієї адміністративно-територіальної одиниці, має такий вигляд:

$$ПЗзк = ТЗзк_1 + ТЗзк_2 + \dots + ТЗзк_n,$$

де 1 ... n – об'єкт тимчасового розміщення (ночівлі).

Обчислення грошового зобов'язання податкового агента за звітний квартал проводиться таким чином:

$$ГЗк = ПЗпп + ПЗу^+ - ПЗу^- + Ш + П,$$

де ПЗк – податкове зобов'язання за податковий (звітний) період, грн коп.; ПЗу⁺ – податкове зобов'язання, що уточнюється, до збільшення, грн коп.; ПЗу⁻ – податкове зобов'язання, що уточнюється, до зменшення, грн коп.; Ш – сума штрафу, грн коп.; П – сума пені, грн коп.

У разі прийняття органом місцевого самоврядування рішення щодо сплати туристичного збору в бюджет авансовими внесками податкові агенти заповнюють розд. II додатка до податкової декларації, у якому розраховується сума сплати збору за звітний квартал з урахуванням фактично внесених ними авансових платежів. Порядок виконання такого розрахунку можна візуалізувати за допомогою формули:

$$ПЗфв = ПЗзк - АВ_1 - АВ_2 - АВ_3 - АВ_n,$$

де АВ₁ – АВ₃ – сума авансових внесків у місяцях звітного кварталу, грн коп.; АВ_n – сума надміру сплаченого авансового внеску в попередньому звітному періоді (за наявності), грн коп.

При дотриманні вищеописаних алгоритмів обчислення податкового зобов'язання з туристичного збору, у податкового агента виникне різниця між сумою туристичного збору, отриманою ним від платників збору, та сумою цього збору, розрахованою у розд. I додатка до податкової декларації. Причиною цієї різниці є різний підхід до округлення чисел. Так, розраховуючи ставку

туристичного збору в гривні за одну добу проживання (C_2), податковий агент цілком законно, дотримується правил округлення десяткового дробу до сотої частини національної валюти.

Проте, у чинній формі податкової декларації з туристичного збору проведення такої математичної операції не передбачено. Саме це приводить до того, що у податкового агента розмір кредитового обороту бухгалтерського рахунку 641 «Розрахунки за податками (туристичний збір)» [190], тобто сума збору, отриманого ним від його платників у звітному кварталі, може не збігатися із загальною сумою туристичного збору (ПЗзк), розрахунок якої він представляє у розд. I додатку до податкової декларації. Для виходу із цієї ситуації необхідно:

- у головці таблиці розд. I передбачити графу «ставка збору, грн за добу», з двома підзаголовками: «внутрішній туризм» та «в'їзний туризм»;
- із змісту згаданої таблиці виключити графу 4 «Розмір мінімальної заробітної плати на 01 січня звітного року», тому що величина, яка наводиться у ній, не змінює свого значення протягом податкового року, отже по суті є константою.

Представлені вище податкові розрахунки наочно показують відмінність розрахунку податкового зобов'язання платника туристичного збору та його податкового агента, порядок обчислення яких потребує правового врегулювання.

Обов'язковий елемент «Податковий період»

Відомо, що у сфері оподаткування [4, ст. 33] податковим періодом називають проміжок «часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків і зборів (п. 33.1); він може складатися з кількох звітних періодів (п. 33.2). Згідно із ст. 268 ПКУ, а саме, її пп. 268.7.3 п. 268.7, «базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу».

Обов'язковий елемент «Строк та порядок сплати податку»

Далі проаналізуємо встановлені податковим законодавством [4, п. 268.6] такі особливості справляння туристичного збору: 1) платник збору попередньо, до свого тимчасового розміщення у місці проживання, сплачує податковому агенту суму туристичного збору, розраховану за увесь час користування ним житлом; 2) повторне справляння збору не допускається; 3) розміщення у місцях

проживання здійснюється у разі пред'явлення платником збору підтвердного документа про його сплату; 4) сума надмірно сплаченого збору підлягає поверненню його платнику у встановленому Податковим кодексом порядку.

Загальновідомо, що з 01.01.2019 р. за порушення податковим агентом [особою, яка здійснює тимчасове розміщення платника збору у місцях проживання (ночівлі)] порядку та/або особливостей справляння туристичного збору передбачена адміністративна відповідальність [191, ст. 163¹⁷]. Так, для встановлення факту несвоєчасної сплати податковому агенту грошового зобов'язання з туристичного збору «необхідно порівняти час (годину, хвилину) проведення розрахункової операції, указаний в розрахунковому документі про сплату туристичного збору, з початком [часом (годиною, хвилиною)] надання послуги. Найчастіше встановити час, з якого фактично людина почала користуватися винайнятим житлом, неможливо» [138, с. 151; 179, с. 133].

Як уже вказувалося раніше, обчислення суми туристичного збору, яку його платник повинен сплатити, є податковим обов'язком податкового агента [4, п. 36.1]. Документальним підтвердженням виконання цього обов'язку може бути рахунок за проживання, у якому суб'єкт господарювання у сфері діяльності готелів і подібних засобів тимчасового розміщування (податковий агент) окремим рядком указує суму цього місцевого збору. Податковий агент контролює виконання платником збору його податкового обов'язку – останній надає особі, якій на праві власності/користування належить місце проживання, документ, що підтверджує сплату ним туристичного збору [4, пп. 268.6.2].

Спосіб сплати туристичного збору його платником податковому агенту Податковим кодексом України не врегульовано. Найчастіше оплата за проживання та сплата туристичного збору проводяться за допомогою банківських платіжних карток через наявні платіжні (POS) термінали, за допомогою систем дистанційного банківського обслуговування («клієнт – Інтернет – банк», «телефонний банкінг», «миттєва безконтактна оплата» та інших) або шляхом внесення готівки у касу суб'єкта господарювання [192, с. 100].

Форма і зміст розрахункових документів, які повинні видаватися суб'єктами

господарювання при здійсненні розрахунків (отримання / повернення коштів) визначені Національним банком України (прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер), Міністерством фінансів України (фіскальний касовий чек, розрахункова квитанція), Національним банком України (платіжна інструкція). Сплатувати вартість послуги з тимчасового розміщення та грошове зобов'язання з туристичного збору фізичні особи можуть як окремо, так і однією загальною сумою за одним розрахунковим документом, у якому деталізовано призначення платежу. У разі застосування реєстратора розрахункових операцій податковому агенту необхідно запрограмувати у ньому додатковий реквізит фіскального касового чека / касового чека – «сума туристичного збору» / «туристичний збір», звернувшись для цього до центру сервісного обслуговування.

Маємо підкреслити, що укладення договору про надання споживачу-платнику збору послуги з тимчасового розміщення (проживання) засвідчується розрахунковими документами про сплату туристичного збору та оплату послуги проживання (вартості номера, місця в номері тощо).

Тепер звернімо увагу на інші особливості справляння туристичного збору, сутність яких викладено у абзаці другому пп. 268.6.1 та пп. 268.6.3 ПКУ [4].

Не допускається «за один і той самий період перебування платника збору на території однієї адміністративно-територіальної одиниці, на якій встановлено туристичний збір, повторне справляння збору вже сплаченого таким платником збору» [4, пп. 268.6.1]. Ситуація, коли фізична особа – платник збору на одну й ту саму добу одночасно винайме житло для свого тимчасового розміщення у двох суб'єктів господарювання-податкових агентів туристичного збору, малоймовірна. Якщо припустити, що платник збору, перерахує суб'єкту господарювання – податковому агенту (агент № 1) туристичний збір та плату за проживання, потім, потрапивши до номера, відмовиться від послуги через, наприклад, жахливий його стан, змінить місце проживання – винайме номер у іншому готелі, який належить іншому суб'єкту господарювання – податковому агенту (агент № 2). У цій ситуації агент № 1 у зв'язку з тим, що послугу споживачу не було надано, зобов'язаний у встановленому законом порядку

повернути йому всі отримані від нього кошти. Споживач – платник збору перед тимчасовим розміщенням у іншому місці проживання (ночівлі) сплатить агенту № 2 авансовим внеском туристичний збір та вартість послуги. Описаний вище алгоритм розрахунків між платником туристичного збору та податковим агентом, зумовлений порядком відображення останнім оподатковуваних операцій у декларації з туристичного збору. Отже, абзац другий пп. 268.6.1 ПКУ підлягає виключенню як такий, що не має практичної доцільності.

Також, на нашу думку, потребує уточнення зміст пп. 268.6.3 ПКУ. Особа, яка сплатила туристичний збір, може достроково залишити місце свого тимчасового проживання не лише у результаті прийняття рішення про завершення своєї подорожі. Вона може переїхати до родичів чи іншого місця проживання (ночівлі) й при цьому буде залишатися на території адміністративно-територіальної одиниці, на якій встановлено туристичний збір. Тому доцільно в абзаці другому пп. 268.6.3 слова «території адміністративно-територіальної одиниці» замінити словами «місця проживання (ночівлі), визначеного підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті».

Крім цього, у пп. 268.6.3 ПКУ визначено, «що сума надмірно сплаченого збору підлягає поверненню ... у встановленому цим Кодексом порядку», який у цьому нормативно-правовому акті залишається не врегульованим. У сфері справляння туристичного збору, умови повернення платнику помилково та / або надміру сплачених грошових зобов'язань, викладені у ст. 43 ПКУ, застосовні лише для податкових агентів. Н. Л. Гресь, К. К. Недоступ вважають, що «для застосування норм цієї статті, у разі коли оплата місцевого збору до бюджету здійснюється його платником через податкового агента, необхідно щоб виконувалися наступні умови:

- 1) податковий агент перерахував до бюджету суму надміру сплаченого йому туристичного збору;
- 2) платник збору, звернувся до державної податкової інспекції за місцем обліку цього податкового агента із відповідною заявою та підтвердив документально факт переплати туристичного збору;
- 3) контролюючий орган за даним фактом здійснив відповідну перевірку та підготував висновок про повернення коштів з бюджету, подав його для виконання відповідному територіальному органу

Державної казначейської служби України» [179, с. 133].

Описаний вище алгоритм повернення платнику надміру сплаченого туристичного збору досить трудомісткий та навряд чи буде мати практичне застосування.

Обов'язковий елемент «Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку»

Насамкінець зупинимося на останньому обов'язковому елементі збору «строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку», якого бракує у ст. 268 ПКУ. Строки і способи направлення контролюючому органу податкової декларації визначені у ст. 49 ПКУ. Строки залежать виключно від базового податкового (звітного) періоду (п. 49.18). Спосіб подання звітності (п. 49.3) суб'єкт господарювання обирає самостійно (окрім платників податків, що належать до великих та середніх підприємств), зазвичай надаючи перевагу засобам електронного зв'язку та дотримуючись законодавства, що регулює електронний документообіг та відносини, що виникають при використанні електронного цифрового підпису. Отже, незважаючи на відсутність у Податковому кодексі названого вище елемента збору, його сутність зрозуміла для податкових агентів, які керуються концептуальними засадами подання податкової декларації до контролюючих органів, викладеними у ст. 49 ПКУ. Таким чином, податкові агенти зобов'язані щоквартально обчислити суму податкового зобов'язання з туристичного збору, у строк встановлений пп. 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 ПКУ¹⁵ надіслати належному контролюючому органу податкову декларацію, та сплатити відображену у ній суму податкового зобов'язання, у належний місцевий бюджет у строк¹⁶, визначений абз. першим п. 57.1 ст. 57 ПКУ [4].

2.2. Правовий аналіз законодавчо закріплених обов'язкових елементів збору за місця для паркування транспортних засобів

Обов'язкові податкові платежі, пов'язані з паркуванням, існують у

¹⁵ Протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

¹⁶ Протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку для передачі контролюючому органу декларації з туристичного збору.

вітчизняній податковій системі з 20.05.1993 р. і дотепер (табл. Г.1, Г.2, 1.2). Проте впродовж цього часу неодноразово змінювалася їхня назва (з 01.04.1994 по 20.03.1997 – збір за парковку автомобілів, з 20.03.1997 по 01.01.2011 – збір за припаркування автотранспорту, з 01.01.2011 і дотепер – збір за місця для паркування транспортних засобів), удосконалювався зміст правових норм, що регулюють процедуру їх справляння (генезис цього виду оподаткування описано у науковій праці [91, с. 60–62, 65]).

Адміністрування певного податкового платежу у разі розміщення транспортного засобу на спеціально відведеному майданчику – один із способів збільшення доходів місцевого бюджету. Хоча, «автомобіль – не розкіш, а засіб пересування» (І. Ільф і Є. Петров), їхні керманічі здатні вносити помірну плату за можливість тимчасової стоянки. Зміст податкового законодавства, що регулює процедуру справляння збору за місця для паркування транспортних засобів, має бути зрозумілим не лише для юристів та осіб, котрі є його платниками, але й для будь-кого. Цьому, насамперед, сприяє правова визначеність й точність законодавчої термінології.

З моменту ведення в дію Податкового кодексу України учені аналізують закріплену у ньому процедуру справляння збору за місця для паркування транспортних засобів. Зокрема, генезис законодавчої регламентації оподаткування, пов'язаного з паркуванням транспортних засобів ґрунтовно досліджував Г. Л. Карпушин [193, с. 236–238]; правову природу та фіскальне значення збору за місця для паркування транспортних засобів – І. І. Бабін [194, с. 12–14], У. З. Ватаманюк-Зелінська, В. В. Беднарчук, А. О. Млінцова [195, с. 127–135], Г. Л. Карпушин [196, с. 92–96; 197, с. 111–114], М. А. Малашевський [198, с. 220–228], О. П. Поляков [199, с. 302–304], В. В. Шалімов [200, с. 198–200]. Особливості введення органами місцевого самоврядування справляння згаданого обов'язкового податкового платежу в межах певних територіально-адміністративних одиниць та чинну процедуру його справляння аналізували А. В. Боксгорн [54, с. 141–148], В. В. Борисенко [201, с. 65–69], Г. Л. Карпушин [202, с. 59–63], О. В. Костяна, В. В. Ясько [203, с. 170–714], А. В. Рижий [77, с. 121–

130; 204, с. 325–330], О. Ю. Татаренко [205, с. 141–143], В. В. Шалімов, С. О. Маголець [206, с. 291–299], Т. М. Шульга, С. С. Клименко [207, с. 291–299] та ін. Учені у своїх наукових працях оприлюднюють обґрунтовані пропозиції щодо удосконалення порядку справляння місцевих зборів і згаданого вище збору зокрема. Але, нажаль, суб'єкти, котрим належить право законодавчої ініціативи, і парламент не беруть їх до уваги. У межах окреслених завдань дисертаційного дослідження опрацьовано норми ст. 268¹ Податкового кодексу України [4] та поведено правовий аналіз чинної процедури справляння збору за місця для паркування транспортних засобів.

Сільські, селищні, міські ради, ради об'єднаних територіальних громад розпоряджаються землею, яка належить на праві власності територіальній громаді [208, ст. 80, п. 1 ст. 83]. Їхні виконавчі органи, у межах повноважень, встановлених Законом України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР [172], приймають рішення про організацію стоянок та майданчиків для паркування (п. 4 ст. 30), про їх розміщення, обладнання та функціонування (п. 7 ст. 30), укладають договори (п. 1 ст. 18, п. 7 ст. 28) з підприємствами, що не перебувають у комунальній власності відповідних територіальних громад, та фізичними особами – підприємцями (операторами) про облаштування та експлуатацію об'єктів, призначених для надання послуг паркування (частіше за все цю функцію виконує створене ними комунальне підприємство, яке й є балансоутримувачем цих об'єктів). Суб'єкти господарювання (оператори) використовують одержані від комунального підприємства (балансоутримувача) об'єкти за призначенням, унаслідок чого у них виникає податковий обов'язок із збору за місця для паркування транспортних засобів, процедуру справляння якого закріплено у ст. 268¹ ПКУ [4].

Проаналізуємо законодавчо закріплені обов'язкові елементи згаданого місцевого збору [209, с. 97–117].

Обов'язковий елемент «Платники збору»

Згідно з п. 268¹.1 цієї статті платниками збору визнаються «юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи – підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних

громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках».

Як бачимо, до їхнього складу включено відокремлені підрозділи юридичної особи. З огляду на це, одразу виникає два питання. Перше – щодо підстав включення до списку платників згаданого збору відокремлених підрозділів, які створює юридична особа виключно для здійснення представництва й захисту своїх інтересів [137, ч. 2 ст. 95], адже основна діяльність представництв не передбачає провадження паркування. Друге – відносно законодавчого визнання платниками збору відокремлених підрозділів юридичної особи, наділених нею майном, які діють на підставі затвердженого такою особою положення, розташовані поза її місцезнаходженням і виконують всі або частину її функцій. Далі зауважимо таке.

1. Суб'єкти господарювання провадять свою діяльність з паркування «не згідно з рішенням» органу місцевого самоврядування, а відповідно із установчими документами та внесеними у ЄДР під час їх державної реєстрації відомостями про види діяльності.

Для реалізації права ведення діяльності з паркування транспортних засобів, такі суб'єкти приймають участь у відповідному аукціоні, який проводиться за допомогою електронної системи закупівель «Прозорро». З переможцем такого аукціону, орган місцевого самоврядування укладає договір про облаштування та експлуатацію майданчика для паркування. При цьому основний або другорядний вид економічної діяльності суб'єкта господарювання повинен мати код 52.21 «Допоміжне обслуговування наземного транспорту» (включає «функціонування ... паркувальних майданчиків, платних автостоянок або гаражів, стоянок для велосипедів, зберігання житлових автофургонів і причепів у зимовий період») [160]. Згідно з Державним класифікатором продукції та послуг ДК 016:2010 [210] суб'єкти, які провадять таку діяльність, надають «послуги паркувальних майданчиків» (код послуги 52.21.24).

2. Недоречно при кожній згадці у тексті ст. 268¹ ПКУ [4] рад об'єднаних

територіальних громад наводити підстави їх створення.

3. У сфері оподаткування поняття «майданчики для платного паркування» і «спеціально відведені автостоянки» вживаються у значенні, закріпленому відповідно у пп. 14.1.104 та 14.1.229 п. 14.1 ст. 14 ПКУ [4]. У зв'язку з відсутністю у цьому кодексі правового визначення поняття «паркування», належить використовувати існуюче у взаємопов'язаному нормативно-правовому акті таке його офіційне трактування: «паркування – розміщення транспортного засобу на майданчику для паркування» [211, п. 4].

Пунктом 268¹.1 ст. 268¹ ПКУ [4], поряд із визначенням платників збору (пп. 268¹.1.1), закріплено ряд дій, які належить виконати органу місцевого самоврядування під час введення збору за місця для паркування транспортних засобів (пп. 268¹.1.2). Розглянемо їх.

Відомо, що органи місцевого самоврядування, у межах повноважень, встановлених Законом України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР [172], готують та затверджують перелік спеціально відведених ними місць для паркування транспортних засобів (п. 8 ст. 28), що включає відомості, склад яких встановлено пп. 268¹.1.2 п. 268¹.1 ст. 268¹ ПКУ [4]. Натомість, у цьому кодексі останній документ має дещо іншу назву – «перелік спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів». Такий документ має містити відомості про місцезнаходження, загальну площу, технічне облаштування, кількість місць для паркування транспортних засобів. Проте вважаємо, що цей список доцільно доповнити відомостями про кількість місць, що згідно із Законом України від 21.03.1991 р. № 875-ХІІ [212] виділено для безоплатного паркування транспортних засобів, якими керують водії з інвалідністю або водії, які перевозять осіб з інвалідністю. Така інформація стане в пригоді під час проведення контрольних дій.

Разом із рішенням органу місцевого самоврядування про встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, описаним вище списком об'єктів, відведених для паркування, контрольному органу, у порядку

встановленому ПКУ [4, пп. 12.3.2 п. 12.3 ст. 12, абз. 2 пп. 268¹.1.2 п. 268¹.1 ст. 268¹], надсилається й перелік «осіб, які уповноважені організувати та провадити діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів». Зауважимо, що згідно із договором, що укладається між комунальним підприємством, створеним органом місцевого самоврядування, і суб'єктом господарювання, останній набуває право облаштувати та експлуатувати майданчик для паркування¹⁷.

Сільські, селищні, міські ради, ради об'єднаної територіальної громади, у порядку встановленому цим кодексом, надсилають контрольному органу рішення про встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, перелік об'єктів, відведених для паркування, список юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців, з якими укладено договори про експлуатацію цих об'єктів.

Обов'язкові елементи об'єкт і база оподаткування

Обов'язковий елемент «Об'єкт оподаткування» закріплено пп. 268¹.2.1 п. 268¹.2 ст. 268¹ ПКУ [4]. Зауважимо, що у цьому підпункті наявна зайва інформація. А саме, окрім підстави утворення рад об'єднаних територіальних громад, про яку вже йшлося вище, конкретизовано місця можливого паркування – «на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях».

Суть вищезгаданої правової норми така: «об'єктом оподаткування є «земельна ділянка, спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів ..., а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених статтею 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні» [4, пп. 268¹.2.1 п. 268¹.2 ст. 268¹].

Як бачимо, у тексті цього пункту кодексу використано іншомовне слово

¹⁷ <https://prozorro.sale/auction/UA-PS-2021-08-20-000048-1>, <https://smarttender.biz>, <https://old.kyivcity.gov.ua> та ін.

«паркінг» (англ. parking – паркування) та щоразу, після кожного його вживання, у круглих дужках подано його пояснення – «будівель, споруд, їх частин». Відмітимо, що правове визначення поняття «паркінг» відсутнє. Тлумачення такого слова знаходимо у новітньому онлайн-словнику української мови [213]: «1. Будівля, споруда або її частина для паркування автомобілів чи інших транспортних засобів. ... 2. *рідко*. Стоянка для паркування автомобілів чи інших транспортних засобів взагалі».

Отже, для цілей оподаткування паркінг можна трактувати так: «гаражі, інші будівлі, споруди або їх частини для паркування, побудовані коштом місцевого бюджету». Згідно пп. 14.1.229 п. 149.1 ст. 14 ПКУ [4], якщо суб'єкт господарювання під час експлуатації таких засобів не тільки надає платні послуги з паркування, а також несе відповідальність за збереження транспортного засобу, тоді ці «паркінги» належать до спеціально відведених автостоянок.

Сьогодні згідно із договором, укладеним із органом місцевого самоврядування (відповідним комунальним підприємством, створеним цим органом), суб'єкт господарювання – платник збору набуває право експлуатувати: 1) майданчик для платного паркування; 2) спеціально відведену автостоянку (візуалізується як певна земельна ділянка, гараж, стоянка, паркінг (будівля, споруда, їх частини), що побудовані коштом місцевого бюджету з метою організації паркування [4, пп. 14.1.229 п. 14.1 ст. 14]). О. Ю. Татаренко вважає, що «отримання права проводити обладнання, утримання і використання майданчиків для паркування транспортних засобів визначається законодавцем в якості складової набуття статусу платника збору за місця для паркування транспортних засобів та однією з передумов виникнення обов'язку зі сплати цього платежу» [205, с. 143].

Зауважимо, що виходячи із легального визначення понять «об'єкт оподаткування» [4, ст. 22], «база оподаткування» [4, ст. 23], ці обов'язкові елементи збору, закріплені відповідно у пп. 268¹.2.1 та пп. 268¹.2.2 п. 268¹.2 ст. 268¹ ПКУ [4], не узгоджуються. Формально об'єктом оподаткування визначено

(пп. 268¹.2.1) частину земельної ділянки, гаражу¹⁸, стоянки¹⁹, паркінгу²⁰ (будівлі, споруди, їх частини), що використовується для надання платних послуг з паркування. Проте, встановлено, що «базою оподаткування є площа земельної ділянки, відведеної для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин)» (пп. 268¹.2.2). Тобто, уся площа об'єкта, що використовується для надання послуг з паркування, у т. ч. й на безоплатній основі.

У додатку до типової форми податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів [214], бачимо, що сума збору за звітний квартал обчислюється виходячи з «площі об'єкта оподаткування». Інакше кажучи, – виходячи з площі майданчика для паркування / спеціально відведеної автостоянки, що використовується для надання платних послуг з паркування²¹. Крім того, у згаданому додатку до податкової декларації [214] передбачено, що «у разі уточнення податкових зобов'язань» платник цього збору наводить такі відомості: код та найменування пільги відповідно до довідника пільг, дата користування пільгою у форматі дд.мм.рррр., площа, на яку поширено пільгу (кв. м), сума пільги, розрахована пропорційно до періоду користування пільгою та ін. Наголосимо, що ст. 268¹ ПКУ [4] не встановлено жодної податкової пільги для платників збору за місця для паркування транспортних засобів. Проте, у довіднику № 115/1 [188] серед податкових пільг, що є втратами доходів бюджету, знаходимо, з кодом 18020101, «пільги по збору за місця для паркування транспортних засобів, що встановлені органами місцевого самоврядування» та посилання на п. 12.3 ст. 12 розд. I ПКУ [4].

¹⁸ Гаражі – гаражі (наземні й підземні та криті автомобільні стоянки [4, абз. 2 пп. 14.1.129¹ п. 14.1 ст. 14]. Гараж – будівля (споруда), частина будівлі (споруди) або комплекс будівель (споруд) із приміщеннями для постійного або тимчасового зберігання автотранспортних та інших мототранспортних засобів, з елементами технічного обслуговування (або без таких) [215, с. 31; 216, п. 2 розд. I].

¹⁹ Автостоянка – спеціально обладнана відкрита площадка для постійного або тимчасового зберігання легкових автомобілів та інших мототранспортних засобів [215, с. 31].

²⁰ Паркінги – автостоянки, наземні (переважно відкритого типу) та підземні гаражі для тимчасового зберігання легкових автомобілів [216, с. 32].

²¹ Підтверджується прикладами обчислення суми збору за місця для паркування транспортних засобів, опублікованими у професійних виданнях для бухгалтерів [217].

Незважаючи на те, що імперативні норми ПКУ щодо встановлення податкових пільг зі сплати місцевих податків і зборів протирічиві, усі органи місцевого самоврядування правильно їх тлумачать і застосовують. Опрацьовані рішення ОМС про встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, не містять тез щодо податкової пільги. У затверджених цими органами положеннях про справляння такого місцевого податкового платежу дублюються норми п. 268¹. 2 ст. 268¹ ПКУ [4].

Відомо, що вартість послуги з паркування, визначається відповідно до тарифу на таку послугу, встановленого органом місцевого самоврядування. Згаданий тариф розраховується, виходячи з розміру повної планованої собівартості послуг, планованого прибутку, розміру податків та зборів (обов'язкових платежів) [218, п. 6]. При цьому, до планованої виробничої собівартості послуг включаються прямі матеріальні витрати, прямі витрати з оплати праці, інші прямі витрати та загальновиробничі витрати [218, п. 12]. Планова сума збору за місця для паркування транспортних засобів є однією із складових загальновиробничих витрат [218, п. 16].

З огляду на законодавчо закріплені алгоритм розрахунку згаданого вище тарифу [218] і процедуру визначення ставки збору [4, пп. 268¹.2.2 п. 268¹.2 ст. 268¹], зважаючи на те, що встановлений органом місцевого самоврядування «коефіцієнт, що враховує категорію осіб, які розміщують транспортні засоби на майданчику для паркування» дорівнює 1 (https://dostup.pravda.com.ua/request/86914/response/330393/attach/3/.pdf?cookie_passthrough=1), можна стверджувати, що плата за послугу з паркування повністю покриває витрати (у т. ч. й на сплату збору за місця для паркування транспортних засобів) суб'єкта господарювання (оператора), пов'язані з експлуатацією всієї площі об'єкта, який використовується для надання таких послуг.

Резюмуємо, витрати оператора, пов'язані з безоплатним наданням послуг особам з інвалідністю та особами, які їх супроводжують, повністю компенсуються за рахунок решти користувачів такими послугами. Саме тому, обчислення податкового зобов'язання зі збору за місця для паркування транспортних засобів,

необхідно проводити виходячи із загальної площі об'єкта, на якому надаються послуги з паркування. Результати аналізу встановленого Кабінетом Міністрів України [218] механізму формування тарифів на послуги з користування майданчиками для платного паркування дозволяють стверджувати, що жодних підстав для закріплення у ст. 268¹ ПКУ [4] податкової пільги наразі немає.

О. П. Поляков у своїй дисертаційній роботі зробив висновок [69, с. 150], що об'єктом оподаткування збором за місця для паркування транспортних засобів є «земельна ділянка комунальної власності, яка здається в оренду органами місцевого самоврядування для організації паркомісць». А. В. Рижий вважає, що «об'єктом оподаткування є земельні ділянки комунальної або державної форми власності. Базою оподаткування є площа земельної ділянки, яка відведена для паркування, або площа споруд, які побудовані за кошти місцевого бюджету» [204, с. 327]. Проте, вважаємо такі трактування важливих обов'язкових елементів цього місцевого збору дискусійними.

Впевнені, що формулюючи такі обов'язкові елементи, як об'єкт і база оподаткування, необхідно зважати на законодавчо закріплену назву місцевого обов'язкового податкового збору, розумітися на ціноутворенні, уявляти, що на площі спеціально відведеного майданчика для платного паркування (автостоянки) обладнуються не тільки місця для тимчасової стоянки транспортних засобів (машино-місця), але й встановлюються паркувальні автомати, подекуди – автоматичні в'їзні та виїзні термінали, можуть розміщуватися контрольно-пропускний пункт, приміщення для обслуговуючого персоналу, туалет тощо.

Обов'язковий елемент «Ставка збору» закріплено п. 268¹.3 ст. 268¹ ПКУ [4], пп. 268¹.3.1 якого має такий зміст: «ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року».

Як бачимо, норма вирахування збору встановлена тільки щодо «площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності».

Отже, де-юре, для решти об'єктів оподаткування, закріплених пп. 268¹.2.1 п. 268¹.2 ст. 268¹ ПКУ [4] вона не визначена.

У пп. 268¹.3.2 п. 268¹.2 ст. 268¹ цього кодексу закріплено чинники, що впливають на розмір податкових нарахувань на одиницю виміру бази оподаткування, й які потрібно врахувати органу місцевого самоврядування під час встановлення ставки збору за місця для паркування транспортних засобів. Серед них знаходимо, «кількість місць для паркування транспортних засобів», тобто тих, що використовуються, як для платного, так і безоплатного паркування транспортних засобів. Що, ще раз підтверджує, що визначення ставки збору і калькуляція вартості послуги відбувається виходячи із загальної кількості місць для паркування.

А. В. Рижий [204] вважає, що законодавчо закріплена максимальна ставка збору «є низькою для великих та туристичних регіонів країни», тому потрібно надати органам місцевого самоврядування право самостійно «встановлювати ставку збору за місця для паркування транспортних засобів з огляду на попит, місце розташування паркувальних майданчиків та інфраструктуру кожного населеного пункту» (с. 329); доцільним «встановлення розміру ставки збору за місця для паркування транспортних засобів без прив'язки до розміру мінімальної заробітної плати» (с. 328) та пропонує пп. 268¹.3.1 п. 268¹.3 ст. 268¹ ПКУ викласти у такій редакції «268-1.3.1. Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі, визначеним сільської, селищної, міської радою або радою об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад» [204, с. 329]. Проте, вважаємо, що пропозиції цього науковця потребують: по-перше, належного науково-економічного обґрунтування; по-друге – зміни концептуальних засад встановлення податків і зборів, врегульованих ПКУ.

Г. Л. Карпушин, виконавши ретроспективний аналіз законодавчої регламентації ставки збору за місця для паркування транспортних засобів,

констатує, що трансформація ставки збору «не дала очікуваного результату, не дозволила розкрити належним чином ... фіскальний та регулюючий потенціал» згаданого податкового платежу. Науковець передбачає неминучість зміни цього основного елементу правового механізму збору; наголошує, що повернення до формату ставки збору «від ... до ... відсотків» сприятиме усуненню наявних протиріч, «додасть визначеності правовому регулюванню і дозволить обмежити довільну правотворчість органів місцевого самоврядування» [202, с. 62].

Обов'язковий елемент «Порядок обчислення та сплати збору»

Обов'язкові елементи «Порядок обчислення збору» і «Строк та порядок сплати збору» закріплено у п. 268¹.5 ст. 268¹ ПКУ [4]. Так, у пп. 268¹.5.1 встановлено, що «сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування».

Натомість у пп. 268¹.4.1 п. 268¹.4 ст. 268¹ ПКУ [4] закріплено іншу процедуру встановлення порядку сплати збору. Отже наразі існує потреба в ліквідації цієї колізії.

Далі, скориставшись типовою формою податкової декларації [196], а саме її додатком, з'ясуємо яким чином платник збору визначає розмір податкового зобов'язання зі збору за місця для паркування транспортних засобів.

Спочатку по кожному об'єкту оподаткування розраховується сума збору, яку належить сплатити за звітний період в бюджет. Порядок розрахунку представимо виразом:

$$\text{ЗПТзк} = S \times \text{ЗП}_{\min} \times D \times C_{\%} : 100,$$

де S – площа об'єкта оподаткування, кв. м; ЗП_{\min} – розмір мінімальної заробітної плати на 01 січня звітного року, грн коп.; D – кількість днів провадження діяльності із паркування транспортних засобів; $C_{\%}$ – ставка збору, %.

У разі уточнення податкових зобов'язань, цей вираз буде таким:

$$\text{ЗПТзк}^y = S \times \text{ЗП}_{\min} \times D \times C_{\%} : 100 - \text{П},$$

де П – сума податкової пільги²², розрахована пропорційно до періоду користування нею, грн коп.

Алгоритм обчислення загальної суми збору за місця для паркування транспортних засобів, нарахованого його платником за звітний квартал за усіма об'єктами оподаткування, розташованими на території однієї адміністративно-територіальної одиниці, має наступний вигляд:

$$\text{ПЗк} = \text{ЗПТзк}_1 + \text{ЗПТзк}_2 + \dots + \text{ЗПТзк}_n,$$

де 1 ... n – місце провадження діяльності з паркування транспортних засобів.

Порядок обчислення грошового зобов'язання із збору за місця для паркування транспортних засобів за звітний квартал (ГЗк) такий самий, як для туристичного збору (див. п. 2.1 дисертації).

У пп. 268¹.5.2 закріплено обов'язок платника збору, «який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору», ... «zareєструвати такий підрозділ як платника збору у контролюючому органі за місцезнаходженням земельної ділянки».

Підпункт 268¹.5.2 п. 268¹.5 ст. 268¹ ПКУ [4], так само, як і у вищеописаному випадку з туристичним збором, дублює норми податкового законодавства, зокрема пп. 16.1.1 п. 16.1 ст. 16, п. 64.1 ст. 64 цього кодексу та п. 7.1 Порядку № 1588 [175].

Обов'язковий елемент «Податковий період»

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу [4, пп. 268¹.5.3 п. 268¹.5 ст. 268¹].

Обов'язковий елемент «Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату збору»

²² Невідомо про яку саме податкову пільгу йдеться у декларації, адже жодна не закріплена у ст. 268¹ ПКУ [4].

Останній із переліку обов'язкових елементів, а саме, «Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату збору» у ст. 268¹ ПКУ [4] не закріплено.

З огляду на встановлений податковий період, зрозуміло, що платник збору щоквартально має виконати такі дії:

1. Обчислити суму податкового зобов'язання, заповнити та надіслати відповідному контролюючому органу податкову декларацію у строк встановлений пп. 49.18.2 п. 49.18 ст. 49 ПКУ [4] (протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу);

2. Сплатити відображену у ній суму податкового зобов'язання, у належний місцевий бюджет у строк, визначений абз. першим п. 57.1 ст. 57 цього кодексу (протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку для передачі контролюючому органу декларації з туристичного збору).

Насамкінець зауважимо таке. З метою одержання роз'яснення стосовно наявності в декларації інформації про пільги зі збору за місця для паркування транспортних засобів були направлені звернення до ДПС, яка розробляла та подавала пропозицію щодо її форми, й до МФУ, яке її затвердило. Останнє переслало запит «за належністю» (лист МФУ від 07.10.2022 р. № 11230-10Н-1835/1997) – до ДПС, незважаючи на те, що вона не зможе відповісти чим керувалося МФУ під час затвердження вищеназваної форми податкової звітності. У своїй відповіді на наше звернення (вх. ДПС № Н/2072 від 03.10.2022) та на лист з МФУ (вх. ДПС № Н/2111/4 від 07.10.2022) ДПС процитувала п. 3 Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затв. постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1233 (лист ДПС від 01.11.2022 р. № 7988/Н/99-00-24-03-03-09). Крім того, ДПС у своєму листі № 2074/Н/9900-24-02-02-09 від 24.04.2023 р. (Додаток П) чомусь вже посилається не на чинну редакцію згаданого вище Порядку № 1233, затв. КМУ, а на правовий акт, на підставі якого внесено зміни до нього, серед яких й нова редакція п. 3. Державна податкова служба України наполягає, що «при фактичній відсутності визначення таких пільг ПКУ та прийняття відповідних рішень місцевими радами» в декларації мають бути

графи «Податкова пільга», адже п. 3 постанови КМУ від 31.10.2018 р. № 891 «передбачено вимоги до податкової звітності у частині відображення у ній інформації про суми податкових пільг». Натомість згідно з п. 1 і п. 2 Порядку № 1233, затв. КМУ, встановлено обов'язковість відображення інформації про суми податкових пільг у податковій звітності лише у разі несплати податків та зборів до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг.

Крім того, звернімо увагу на факт, який було виявлено під час опрацювання Податкового кодексу України. У текст ст. 268¹ цього кодифікованого правового акта, розміщеного на офіційному порталі ВРУ «Законодавство України» [219] (редакція від 01.08.2023 р.), не внесено зміни згідно із п. 75 ч. I Закону України від 24.12.2015 р. № 909-VIII [118], проте, у загальноприйнятому порядку, у фігурних дужках, курсивом наведена інформація, з якої користувач розуміє, що опрацьовує чинну на момент звернення редакцію правової норми. Хоча даний електронний ресурс не є офіційним друкованим виданням, у якому відбувається оприлюднення законів [220], до нього частіше звертаються для пошуку чинних нормативно-правових актів. Вважаємо неприпустимим розміщення на офіційному порталі парламенту хибної інформації.

Висновки до другого розділу

Процедура справляння кожного з наявних у податковій системі місцевих зборів урегульовано в окремій статті розділу XII Податкового кодексу України.

Унаслідок об'єктивного, повного і усебічного оцінювання законодавчо закріплених елементів туристичного збору, збору за місця для паркування транспортних засобів зроблено такі висновки.

1. Зміни, внесені до Податкового кодексу України на підставі Закону України № 2628-VIII від 23.11.2018 р. з метою «покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів», суттєво позначилися на механізмі справляння туристичного збору, проте не ліквідували наявні у ньому законодавчі неузгодженості та спричинили виникнення нових спірних положень.

Шляхом зіставлення закріплених у ст. 268 елементів туристичного збору зі списком тих, що підлягають обов'язковому визначенню під час введення в податкову систему будь-якого податку або збору, виявлено, що наразі залишаються не врегульованими такі елементи туристичного збору, як об'єкт оподаткування та порядок обчислення збору. У той час коли дефінітивні норми сконцентровано загальній частині ПКУ, визначення поняття «туристичний збір» розміщено у п. 268.1 ст. 268, у дефініції наявна тавтологія, бракує найсуттєвіших ознак визначуваного поняття.

До списку фізичних осіб, котрі не можуть бути платниками туристичного збору помилково включено юридичних осіб (їх відокремлених підрозділів).

Відзначено, що особи, які прибули за путівками, (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів не набувають статусу платника туристичного збору за двох умов: у разі проживання у закладі, в якому вони оздоровлюються і якщо цей заклад має ліцензію на медичну практику та акредитований Міністерства охорони здоров'я України (МОЗ). Для недопущення прояву податкової дискримінації відносно осіб, які оздоровлюються в санаторіях за курсівкою і у цей час проживають в інших засобах розміщення, а також трактування податкових норм як примусу до проходження наразі необов'язкової але платної акредитації у МОЗ зміст п. «д» пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ підлягає уточненню.

Внаслідок порівняння відносних величини, зроблено висновок, що легальна гранична ставка збору для в'їзного туризму занадто велика. Така ставка, встановлена органами місцевого самоврядування, становить не більше 2 % від мінімальної заробітної плати, законодавчо визначеної станом 01 січня податкового року.

Згідно з п. 258.5.1 п. 268.5 ст. 268 ПКУ дорадчий орган місцевого самоврядування вирішує під час тимчасового проживання у яких засобах розміщення має справлятися туристичний збір. Таке положення суперечить принципам загальності оподаткування і рівності усіх платників перед законом.

Тому, зміст п. 258.5.1 підлягає уточненню.

Законодавчо закріплений обов'язок ОМС оприлюднювати на своєму офіційному веб-сайті список податкових агентів туристичного збору ніяким чином не позначається на виникненні у таких осіб податкового обов'язку, не сприяє збільшенню податкових надходжень до місцевого бюджету, проте, створює відповідні умови для виникнення непродуктивних витрат бюджетних коштів.

Дві (пп. «б» і пп. «в» пп. 268.5.2) із трьох груп податкових агентів закріплених у ст. 268 ПКУ, передбачено для організації справляння туристичного збору з осіб, які тимчасово розміщуються у житлі, що належить фізичним особам, які не зареєстровані як суб'єкт підприємництва. Органами місцевого самоврядування і державними податковими інспекціями фіскальна ефективність діяльності податкових агентів із числа квартирно-посередницьких організацій та юридичних осіб, уповноважених справляти туристичний збір на умовах договору, не аналізується. Подекуди останні, не виконують свої функції через те, що вид економічної діяльності суб'єкта господарювання не відповідає предмету вищеназваного договору. Відтак у таких податкових агентів відсутні показники, які підлягають декларуванню, вони не надсилають контрольному органу податкову декларацію з туристичного збору.

Вид та форму договору про справляння туристичного збору законодавчо не встановлено. Органи місцевого самоврядування в межах своїх законних самоврядних повноважень самостійно розробляють і затверджують типову форму такого договору та процедуру їхнього укладання. Сформульований предмет договору, який, як відомо, вважається найважливішою істотною умовою будь-якого договору, не завжди розкриває в повній мірі сутність правовідносин між сторонами. Майже у всіх типових формах договорів, що аналізувалися, виявлена неузгодженість тексту окремих їхніх структурних частин. Укладання органами місцевого самоврядування договорів про справляння туристичного збору з юридичними особами та фізичними особами – підприємцями, які надають послуги з тимчасового розміщення, та з відповідними комунальними

підприємствами, що входять до сфери їхнього управління, здебільшого носить формальний характер.

Зараз порядок обчислення податковим агентом суми туристичного збору, яку належить сплатити його платником можна з'ясувати лише шляхом опрацювання елемента «база оподаткування», а алгоритм визначення зобов'язання податкового агента з туристичного збору – за допомогою аналізу змісту типової форми декларації з цього збору. Звернено увагу на розбіжність, яка може виникнути за рахунок округлення результату підрахунків між одержаною й задекларованою останнім сумою цього збору.

Залишається законодавчо неврегульованим механізм справляння туристичного збору в разі тимчасового розміщення в житлі, що належить фізичній особі, яка не зареєстрована як суб'єкт підприємницької діяльності. Адміністрування туристичного збору на умовах договору не вирішує цієї проблеми. Натомість у м. Бердянськ виявлено досвід спільних дій органу місцевого самоврядування, податківців, поліції, з проведення у законний спосіб інформаційно-роз'яснювальної роботи з фізичними особами, які здають належне їм житло для тимчасового проживання (потенційними платниками місцевого збору), в результаті проведення якої зростають надходження в бюджет за рахунок коштів не тільки туристичного збору, але й податку на доходи фізичних осіб і військового збору.

2. Легальна процедура справляння збору за місця для паркування транспортних засобів містить неточності та суперечності. Закріплені у 268¹ Податкового кодексу України об'єкт і база оподаткування не узгоджуються; гранична ставка збору встановлена тільки щодо площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження діяльності з паркування, для решти об'єктів оподаткування вона не визначена. Доведено, що сума цього збору, обчислена за місця, призначені для безоплатного паркування транспортних засобів, якими керують особи з інвалідністю, або особи що їх перевозять, врахована при калькуляції вартості послуги з паркування. Положення п. 268¹.4 ст. 268¹ в частині встановлення органами місцевого самоврядування ставки збору

дублюють норми пп. 12.3.2 п. 12.3 ст. 12 ПКУ, порядку його сплати до бюджету – суперечать концептуальним засадам встановлення місцевого збору, закріпленим п. 7.4 ст. 7 цього кодексу.

У локальних нормативно-правових актах, що визначають процедуру справляння туристичного збору, збору за місця для паркування транспортних засобів, органи місцевого самоврядування дублюють відповідні норми Податкового кодексу України, окрім самостійно встановлених ставок цих зборів, подекуди – сплати податковим агентом туристичного збору в порядку щомісячних авансових внесків.

Грубою помилкою є законодавче закріплення статусу податкового агента, платника збору для відокремлених підрозділів юридичної особи, при цьому указувати їх види нехтуючи характером, виконуваних ними функцій, визначених Цивільним кодексом України; писати у ПКУ (пп. 268.7.2, 268¹.5.2), що податковий агент, платник збору «має підрозділ без статусу юридичної особи», закріплювати їх обов'язок «zareєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору», платника збору за місця для паркування транспортних засобів. Положення пп. 268.7.2 п. 268.7 ст. 268 і пп. 268¹.5.2 п. 268.5¹.5 ст. 268.5¹ ПКУ по суті дублюють норми ст. 63–64 цього кодексу. Також, не варто у тексті цього кодексу при кожній згадці рад об'єднаних територіальних громад наводити підстави їх створення.

Правове регулювання туристичного збору та збору за місця для паркування транспортних засобів, а саме зміст ст. 268 і ст. 268¹ ПКУ, потребує вдосконалення. З огляду на те, що вичерпний перелік обов'язкових елементів податку / збору визначено імперативним методом правового регулювання оподаткування, норми Податкового кодексу України, які встановлюють порядок справляння місцевих зборів повинні містити всі елементи обов'язкового податкового платежу без винятку та бути структурованими за ними.

Основні результати наукового дослідження, що отримані в даному розділі, здобувачем опубліковані у наукових працях [157; 158; 170; 179; 209] та апробовані [159; 162; 171; 178; 189; 192].

РОЗДІЛ 3

МОДЕРНІЗАЦІЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

МІСЦЕВИХ ЗБОРІВ

3.1. Зарубіжний досвід правового регулювання місцевих зборів, подібних тим, що існують в податковій системі України

В Україні розроблено концепцію [221] і реалізується загальнодержавна програма адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу²³ [222]. Згідно з розд. V згаданої програми до пріоритетних сфер, охоплених нею, віднесено «податки, включаючи непрямі». О. Майданник, Я. Журавель [223; с. 66], А. В. Рижий [77; с. 166] пишуть, що «дослідження зарубіжного досвіду місцевого оподаткування є однією з необхідних передумов реформування вітчизняної системи місцевих податків та зборів в контексті євроінтеграції України». С. Данілов [224; с. 186] «переймання досвіду європейських реформ» називає «пріоритетним завданням української податкової системи». На його думку «реформування податкових правовідносин повинно включати в себе створення дієвої законодавчої бази, що відповідає вимогам ЄС».

Українські науковці, досліджуючи різні аспекти функціонування вітчизняної податкової системи, зокрема законодавчо закріплені процедури справляння місцевих обов'язкових податкових платежів, проводять порівняльно-правові дослідження, виявляють позитивний закордонний досвід правового регулювання у сфері оподаткування, який може зацікавити вітчизняних суб'єктів права законодавчої ініціативи.

Дане дисертаційне дослідження не стало виключенням. Перш ніж приступити до розробки проекту змін процедури справляння туристичного збору та збору за місця для паркування транспортних засобів, встановленої ПКУ [4], було вивчено досвід правового регулювання подібних обов'язкових платежів за

²³ Затверджена Законом України від 18.03.2004 р. № 1629-IV [222], зміст якого, де-факто, відповідає постанові. Крім того, у цьому законі перед текстом Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу замість слова «ЗАТВЕРДЖЕНО» мали б бути слова «Додаток до».

кордоном. На відміну від інших науковців, ми у першу чергу опрацьовували тексти належних нормативно-правових актів. Потім – оприлюднені на веб-сайтах органів виконавчої влади методичні матеріали, спеціально розроблені для платників податків / податкових агентів, напрацювання вчених. З'ясовувалися елементи кожного обов'язкового платежу, а саме: платники податку, об'єкт оподаткування, база оподаткування, ставка (и) оподаткування, порядок обчислення податку, податковий період, строк та порядок сплати податку, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Під час вибору держав, ми не обмежилися тільки тими з них, які є членами Європейського Союзу. Для дослідження особливостей правового регулювання відносин у сфері справляння обов'язкових платежів, характерних для індустрії туризму, з метою запозичення кращих практик у цій сфері, були обрані Туреччина, Японія й Французька республіка. Туреччина – суміжна трансконтинентальна держава із значним туристично-рекреаційним потенціалом, яка сьогодні залишається одним із ключових партнерів для Європейського Союзу та країною-кандидатом на вступ до нього. Її правова система повністю інтегрована у систему континентальної Європи. Правова система України заснована на юридичних поняттях та принципах характерних її романо-германському (континентальному) типу. Україна й Туреччина належать до однієї правової системи світу. Економіка Японії є однією з найбільших у світі. Правова система країни висхідного сонця представляє собою одну з далекосхідних правових систем з характерним поєднанням власного традиційного права та сприйнятих елементів континентальної та англоамериканської сімей. В основі сучасної системи джерел права Франції й досі лежать кодекси наполеонівської епохи. Правова система цієї держави є важливою складовою і типовою представницею романо-германської правової сім'ї (сім'ї континентального права), точніше її романської групи. У французькій юридичній літературі податкове право називають змішаним / комплексним, тобто таким, що поєднує публічно-правові й приватно-правові підходи.

Склад та правове регулювання обов'язкових платежів, що справляються в

Україні й Туреччині виключно з туристів або суб'єктів господарювання, які забезпечують їх прийом, обслуговування та перевезення схематично зображено на рис. Д.1. Як бачимо, наразі в Туреччині адмініструють податок на проживання (тур. *konaklama vergisi*) та туристичну частку (тур. *turizm payı*).

Окремі елементи платежів (база, ставка оподаткування, перелік осіб, звільнених від сплати податку), подібних туристичному збору, які справляються з подорожуючих за кордоном, уже аналізували Т. В. Голобородько, У. І. Єршова [42; с. 449–456], Т. В. Чижова [225; с. 77], А. В. Рижий [77; с. 144–145] та ін.

Турецькі вчені також проводять аналогічні дослідження. Наприклад, Л. С. Гоктас (L. S. Goktas), С. Полат (S. Polat) [226, с. 145–158], Е. Кілічер (E. Kiliçer) [227, с. 55–74] на основі вивчення практики справляння обов'язкових платежів з туристів, у державах–членах Європейського Союзу, США, Малайзії, Об'єднаних Арабських Еміратах сформулювали слушні рекомендації щодо впровадження туристичного податку в Туреччині. М. Доган (M. Dogan) [228, с. 269–280], дослідивши концептуальні основи специфічних для туристів податків у різних країнах світу, проаналізувавши усі *pro et contra* введення «city tax in Turkey», розробив пропозиції, направлені на законодавче регулювання і реалізацію цього податку. Е. Акчаоглу (E. Akçaoğlu) [229, с. 388–405] порівнював податок на проживання з його закордонними аналогами, розглядав процес впровадження цього податку в Туреччині, коротко проаналізував основні його елементи та можливий вплив на туристичну сферу.

Ініціатором запровадження в Туреччині податку на проживання було Міністерство казначейства та фінансів. Процедура справляння цього податку встановлена ст. 34 Закону про податки на витрати № 6802 [231]. Його адміністрування повинно було розпочатися з 01.04.2020 р., але через пандемію коронавірусної хвороби цю дату Парламент переніс спочатку на початок 2021 р., потім на початок 2022 р. Далі Законом Про внесення змін до Закону про податкову процедуру та деяких законів» від 14.10.2021 р. № впровадження податку на проживання визначено 01.01.2023 р.

Платниками податку на проживання є особи, які надають послуги ночівлі

в засобах розміщення (готелях, мотелях, курортних селищах, пансіонатах, апартамент-отелях, гостьових будинках, кемпінги, шале, гірських будинках). Податок на проживання не справляється в студентських гуртожитках, пансіонатах і з послуг, що надаються студентам в таборах. Не оподатковуються також послуги, що надаються іноземним дипломатам, особам з дипломатичними правами, міжнародним організаціям та їх членам, у разі дії відповідних угод з їхніми країнами.

Об'єктом оподаткування є послуга проживання, що надається в об'єктах розміщення, всі інші послуги, що пропонуються в цих об'єктах (харчування, напої, розважальні, спортивні, термальні послуги та басейн), нічне обслуговування. Базою оподаткування є вартість основних та додаткових послуг, наданих споживачам (туристам) в засобах розміщення за вирахуванням податку на додану вартість.

Статтею 34 Закону № 6802 [231] передбачено ставку податку у розмірі 2% від бази оподаткування та право президента змінювати її – встановлювати у розмірі 1% або 4%, чи різні ставки у цих межах.

Базовим податковим періодом є календарний місяць, в якому провадилася діяльність. Платник податку до вечора двадцять шостого числа місяця, що настає після закінчення звітного періоду (місяця), подає до податкової інспекції (для тих, хто не має зобов'язань з податку на додану вартість, до податкової інспекції за місцем розташування об'єкта) податкову декларацію, форма та порядок заповнення якої встановлений Міністерством казначейства та фінансів, та сплачує зазначену у ній суму податку на проживання.

Отже, податок на проживання – це обов'язковий платіж, який справляється в бюджет з осіб, що надають послуги тимчасового проживання у засобах розміщення.

Справляння туристичної частки запроваджене в Туреччині з 01.10.2019 р. на підставі Закону про Турецьке агентство з просування і розвитку туризму № 7183 від 07.11.2019 р. [230]. У ст. 5–6 вищезгаданого правового акту визначено призначення цього обов'язкового платежу та порядок його адміністрування. Більш детально процедури і принципи декларування і справляння туристичної

частки врегульовано Загальною інструкцією про декларування туристичної частки (наказ № 1) [232]. Адміністрування туристичної частки здійснюється для фінансування статутної діяльності Агентства з просування та розвитку туризму Туреччини (TGA).

Об'єктом оподаткування є діяльність суб'єктів, у сфері прийому, обслуговування та перевезення туристів. Платниками туристичної частки є фізичні та юридичні особи, котрі є інвесторами або операторами комерційних підприємств, перелік яких закріплено у ст. 6 Закону № 7183 [230]. Базою оподаткування є чистий дохід від продажу та оренди одержаний такими особами у звітному періоді, внаслідок їхньої діяльності на цих підприємствах.

Інформація про чинні розміри туристичної частки, залежно від виду бізнесу, представлено у табл. Д.1. Суб'єкти, які ведуть свій бізнес у сфері зимового, термального, оздоровчого, сільського й професійного спортивного туризму, сплачують туристичну частку у розмірі 50 % від її розміру, встановленого законом.

Декларація туристичної частки, незалежно від наявності протягом звітного періоду чистого доходу від продаж і оренди, подається уповноваженому податковому органу в електронному вигляді. Особливості декларування представлено у табл. Д.2. Як бачимо, корпоративні платники декларують туристичну частку щомісячно, інші – щоквартально; кінцевий термін подання декларації й кінцевий термін сплати туристичної частки однакові. Отже, обчислена за звітний період сума туристичної частки перераховується Агентству з просування та розвитку туризму Туреччини не пізніше останнього дня місяця, що настає за періодом декларування.

Е. Акчаоглу [229, с. 396] визначає туристичну частку як «позабюджетний фонд, створений для сприяння розвитку національного туристичного сектору та фінансування туристичних інвестицій» (переклад авт. – *К.Н.*). С. Ердоган (S. Erdoğan) [234] вважає її зобов'язанням, внесеним для реалізації установчих цілей Агентства з просування та розвитку туризму Туреччини.

Враховуючи вищеописані ознаки цього податково-правового поняття,

його дефініція може бути такою: туристична частка – обов'язковий позабюджетний платіж, який, з метою фінансування діяльності Агентства з просування та розвитку туризму Туреччини, справляється з осіб, які провадять діяльність у сфері прийому, обслуговування та перевезення туристів.

Резюмуючи результати порівняння законодавчо закріплених в Україні й Туреччині процедур справляння обов'язкових платежів, характерних виключно галузі туризму, відзначимо таке [157]. В Україні [235] й Туреччині [236] для цілей введення статистичного обліку результатів туристичної діяльності усіх подорожуючих поділяють на туристів та одноденних відвідувачів (тур. *günübirlikçi*). Особа, яка перебуває як мінімум одну ніч у засобі розміщення – є ключовою ознакою у тлумаченні поняття «турист» в досліджуваних країнах. Перелік осіб, які належать до одноденних відвідувачів, у Туреччині є ширшим. Він, окрім круїзних пасажирів, екіпажів транспортних засобів, члени яких є іноземними особами, та транзитних відвідувачів країни, також включає пасажирів, які подорожують групами та залишаються на ніч у поїзді.

Наразі в обох країнах справляються обов'язкові платежі, специфічні тільки для суб'єктів, які працюють у туристичній галузі (рис. Д.1). На відміну від Туреччини, Україна має кодифікований акт, який регулює податкові правовідносини, зокрема, встановлює концептуальні засади оподаткування, порядок адміністрування та процедури справляння усіх існуючих у податковій системі податків / зборів, у т. ч. й туристичного збору. У Туреччині справляння податку на проживання врегульовано ст. 34 Закону № 6802 [231], а туристичної частки – ст. 5–6 Закону № 7183 [230] та Загальною інструкцією про декларування туристичної частки (наказ № 1) [232], у яких визначено елементи цих обов'язкових платежів. За допомогою контент-аналізу вищезгаданих правових актів встановлено, що, на відміну від Податкового кодексу України [4] та Загальної інструкції про декларування туристичної частки (наказ № 1) [232], Закон № 6802 [231] та Закон № 7183 [230] не містять дефінітивних норм.

В Україні, платником туристичного збору є особа, яка одержує послугу тимчасового розміщення (турист). Сума цього збору не включається у

собівартість послуги. Частіше туристичний збір сплачується податковому агенту разом з вартістю послуги по єдиному розрахунковому документу. У цьому випадку у рахунку за проживання й розрахунковому документі окремо зазначається вартість послуги, сума туристичного збору й сума податку на додану вартість (якщо суб'єкт господарювання є платником податку на додану вартість). Як уже вказувалося вище, згідно із законодавством Туреччини, платниками податку на проживання і туристичної частки є особи, які провадять діяльність у туристичній індустрії. Ці обов'язкові платежі включаються у собівартість відповідних послуг, товарів, отже, врешті-решт, також сплачуються туристами. З огляду на те, що правовідносини у сфері справляння податку на проживання та туристичної частки не стосуються безпосередньо туристів, суми цих обов'язкових платежів у виставлених їм рахунках, придбаних ними путівках і т. п. не вказуються.

Е. Акчаоглу [229, с. 401] вважає, що включення у вартість послуги розміщення податку на проживання та туристичної частки не зробить витрати туристів на проживання в Туреччині більшими ніж у конкурентів. Результати інтерв'ювання міжнародних мандрівників, проведенні Г. Цетін (G. Cetin), З. Алравадієх (Z. Alrawadieh), М. З. Дінцер (M. Z. Dincer), Ф. І. Дінцер (F. I. Dincer), Д. Іоаннідес (D. Ioannides) [237, с. 1, 11], до введення в податкову систему Туреччини згаданих вище обов'язкових платежів, свідчать про те, що вони готові подорожувати, навіть якщо загальна вартість їхньої відпустки збільшиться на третину, туристи готові платити за комфортне своє перебування. Отже, запровадження в Туреччині податку на проживання та туристичної частки не впливає на кількість іноземних туристів. Проте, С. Ердоган [234] зазначає, що нерозумно вимагати від одного й того ж суб'єкта господарювання сплати обох вищеназваних зобов'язань та пропонує повністю скасувати відстрочений до 2023 р. податок на проживання.

Згідно з п. 268.3 ст. 286 Податкового кодексу України [4], ставки туристичного збору диференційовано залежно від виду туризму та встановлено занадто високі їхні граничні розміри. Спираючись на дослідження розміру

туристичного податку, який справляється з однієї особи за одну ночівлю в різних країнах світу, проведені Т. В. Голобородько, У. І. Єршовою [42, с. 452–453], Л. С. Гоктас, С. Полат [226, с. 148], Л. Пол (L. Pole), Т. Грізейн (T. Grizane) [238, с. 241], Е. Кілічер [227, с. 65] та ін., можна стверджувати, що законодавчо закріплена в Україні гранична ставка туристичного збору для іноземних туристів є найвищою. Аналіз, оприлюдненої на офіційному сайті Державної податкової служби України [239] інформації щодо ставок туристичного збору, діючих у межах усіх адміністративно-територіальних одиниць країни у 2022–2023 рр., показав, що органи місцевого самоврядування, де-факто, встановлюють ставки в розмірі від 0,05 до 1,5 %, в залежності від виду туризму й вартості послуги тимчасового розміщення. Вважаємо, що в Україні доцільно встановити єдину граничну ставку туристичного збору в розмірі не більше 2% від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01 січня звітного податкового року, та залишити право органів місцевого самоврядування самостійно встановлювати її розмір в залежності від туристичних дестинацій, сезону, вартості послуги тимчасового розміщення; врахувати турецький досвід сприяння розвитку певних галузей туризму (зимового, термального, оздоровчого, сільського й професійного спортивного) шляхом зменшення вдвічі податкового навантаження платників збору.

В Туреччині, на відміну від України, законодавчо встановлені ставка податку на проживання [231, ст. 34] та розмір туристичної частки [230, ст. 6] не диференціюються залежно від виду туризму (внутрішнього / в'їзного). Е. Кілічер [227, с. 69] вважає, що для успішного впровадження туристичного податку важливе значення мають встановлення його ставок в залежності від категорії житла або готелю. Він підкреслює, що вони повинні визначатися таким чином, щоб не впливати на рішення туристів, які прибувають в країну, та задовольняти фінансові потреби муніципалітетів. М. Доган [228, с. 277], досліджуючи доцільність введення «tax city» в Туреччині, писав, що одним із важливих питань при цьому є законодавче закріплення списку соціальних верств, що будуть звільнені від сплати цього податку, та рекомендував перелік таких осіб.

Л. С. Гоктас, С. Полат [226, с. 155] вважають, що «різні фіксовані суми податку повинні бути визначені відповідно до якості та типу житла, відповідно до структури попиту на місце призначення, розрізняючи високий і низький сезони та надання знижок людям з певними якостями, або додаючи для них звільнення від туристичного збору» (переклад авт. – *К.Н.*). Їхню думку розділяє Е. Кілічер [227, с. 65], який пропонує для залучення іноземних туристів, у тому числі й з дітьми, для збільшення тривалості їхнього перебування в країні, при встановленні ставок туристичного податку враховувати сезон, а також передбачати 50 % знижки на податок після визначеного строку перебування, звільнення дітей іноземних туристів певного віку від сплати податку.

Зауважимо, що сьогодні закріплений у ст. 34 Закону № 6802 [231] перелік послуг, які звільняються від оподаткування податком на проживання, не включає послуги, що надаються командированим особам, котрі мають місце постійного проживання в країні, дітям, особам з інвалідністю, особам, які прибули на лікування.

Встановлений Податковим кодексом України [4] граничний строк для сплати в бюджет податковим агентом суми туристичного збору, одержаної ним від його платників, є економічно необґрунтованим. Фактично податковий агент має право упродовж 50 календарних днів після закінчення звітного кварталу використовувати ці кошти у власних цілях. Заслужують на увагу норми турецького законодавства, що встановлюють граничні терміни подання податковому органу декларації та строки сплати податку на проживання та туристичної частки, через те, що вони є меншими ніж визначені в Україні. Вважаємо їх цілком достатніми для подання будь-якої місячної чи квартальної податкової звітності і перерахування узгодженого податкового зобов'язання. Турецький досвід правового регулювання вищезазначених процедур адміністрування обов'язкових платежів заслуговує на впровадження в Україні.

Згідно з Податковим кодексом України [4, ст. 12], органи місцевого самоврядування самостійно до 25 липня року, що передуює новому бюджетному періоду, вирішують питання про встановлення його справляння на певній

території та ставки збору в межах їх граничних розмірів; направляють у податкові інспекції, у яких перебувають на обліку платники туристичного збору, в електронному вигляді, за встановленою Кабінетом Міністрів України формою, інформацію про встановлені ставки туристичного збору та копію прийнятого рішення про справляння цього збору (про внесення змін до такого рішення). Така процедура встановлення туристичного збору може зацікавити турецьких законотворців. До того ж, турецькі вчені Л. С. Гоктас, С. Полат [226, с. 154] рекомендують законодавчо закріпити право кожного муніципалітету в межах своєї автономної структури, шляхом прийняття спільного з акціонерами рішення, визначати ставки туристичного збору, дотримуючись при цьому їх меж, встановлених Міністерством казначейства і фінансів.

Відомо, що, згідно зі ст. 6 Закону № 7183 [230], кошти, одержані від справляння туристичної частки, у повному обсязі використовуються виключно на фінансування діяльності Агентства з просування та розвитку туризму Туреччини. Проте, спираючись на пп. 1 п. 1 ст. 4 вищезгаданого закону, Е. Акчаоглу [229, с. 396], пропонує частину, а саме, 15 % цих коштів, залишати органам місцевого самоврядування за місцем ведення бізнесу, з доходів якого справляється туристична частка. У свою чергу, М. Доган [228, с. 277] підкреслює необхідність використання коштів, одержаних від справляння «tax city», для фінансування сталого розвитку дестинацій, а Е. Кілічер [227, с. 68] вважає туристичний податок альтернативним джерелом фінансування для муніципалітетів.

В Японії справляються [240] місцеві податки (звичайні і спеціального призначення), встановлені парламентом (ст. 4) і введені префектурами або муніципалітетами цільові, призначені для покриття конкретних витрат, перелік яких має бути закріплений постановою згаданих органів місцевого самоуправління (ст. 731).

Зараз у країні висхідного сонця туристи мають платити три місцеві податки: два з яких [(міжнародний туристичний податок (яп. 国際観光旅客税; англ. international tourist tax), податок на купання (яп. 入湯税)] встановлені

парламентом, рішення щодо справляння третього [податку на проживання (яп. 宿泊税, англ. Accommodation Tax] приймають префектури / муніципалітети.

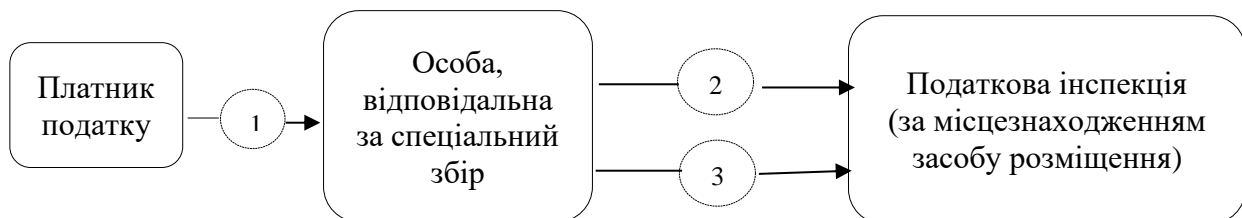
Різні аспекти справляння цих податків постійно знаходяться у колі наукових інтересів японських учених. Так, історію запровадження податку на проживання та його природу досліджував Кадзумі Кавабата (川端和美) [241, с. 81–100], готовність туристів сплачувати цей податок – Такахіро Ікечі (池知貴大), Юічі Ямада (山田雄一) [242 с. 31–39, процедуру справляння, затверджену у різних префектурах / муніципалітетах – Такаші Маеда (前田高志) [243 с. 207–243], систему збору та використання податкових надходжень – Масафумі Цукамото (塚本雅文) [244 с. 63–77]. Заходи місцевого самоврядування щодо оподаткування купання у об'єктах з гарячою мінеральною водою вивчав Юдзі Такахаші (高橋 祐次) [245, с. 67–84], цільове використання надходжень від податку на купання аналізували Масафумі Цукамото (塚本雅文) [246, с. 1–15], Кацудзі Шуто (首藤勝次) [247, с. 106–108], збільшення ставок цього податку в місті Насушіобара обгрутовували Такахіса Осаму (高久修), Охаші Йосіко (大橋喜子) [248, с. 26–29], порядок його справляння й використання розглядав Рьо Каміяма (神山良) [249, с. 166–174]. Проблеми, пов'язані з міжнародним туристичним податком в Японії досліджував Йосіхіро Кімура (木村佳弘) [250, с. 37–60], Ацуя Кавада (河田 敦弥) [251, с. 75–77], зокрема, пов'язані з використанням його податкових надходжень – Сота Хасунума (蓮沼 奏太) [252, с. 53–66].

Дане дисертаційне дослідження було розпочато з податку на проживання, адже процедура його справляння подібна встановленій в Україні для туристичного збору. В Японії цей податок сплачують туристи, котрі користуються засобами розміщення (готелем, рьоканом²⁴, пансіонатом тощо).

²⁴ Рьокан (яп. 旅館) – один з видів традиційних японських готелів, який зазвичай має кімнати з татамі (солом'яний мат для покриття підлоги, яп. 【畳】 たたみ), публічні лазні та інші місця спільного користування, де відвідувачі можуть носити юката (одяг для ванни, яп. 浴衣, ゆかた (着物, きもの) [254–256].

У переліку податків, наведеному у ст. 4 і 5 Закону про місцеві податки [240] податок на проживання відсутній. Префектури і муніципалітети, з метою покращення привабливості своїх міст та сприяння розвитку туризму, користуються закріпленим у згаданому правовому акті правом [240, ст. 4, п. 7 ст. 5, ст. 731], та самостійно встановлюють цей обов'язковий податковий платіж. Він справляється задля покриття конкретних витрат і кваліфікується як цільовий місцевий податок [253, ст. 6-22-4, 6-22-9].

Загальна характеристика основних елементів податку на проживання представлена у табл. Д.3, Д.4. Для її складання було опрацьовано правові акти, що встановлюють процедуру справляння згаданого податку [257–262], порядок їх застосування [263–266], оприлюднені на офіційних сайтах префектур, міст, податкової служби посібники, підготовлені для осіб, відповідальних за спеціальний збір [267–274] та іншу інформацію, яка стосувалася предмета дослідження [275–281]. Схематично процедуру справляння податку на проживання представлено на рис. 3.1.



- 1 – сплата податку на проживання у місці тимчасового проживання (ночівлі);
- 2 – подання декларації з податку на проживання;
- 3 – перерахування податку на проживання, одержаного від його платників.

Рисунок 3.1 – Схема адміністрування податку на проживання в Японії

Джерело: складено за: [257–262; 267–274].

Особи, відповідальні за спеціальний збір, зобов'язані [267, с. 23; 268, с. 23; 271, с. 27; 274, с. 21] вести бухгалтерський облік, мати документи, які містять таку інформацію: дати проживання, вартість проживання, загальну кількість гостей, у т. ч. кількість гостей, які є платниками податку на проживання, і суму

податку, одержану від них, кількість гостей, які не є платниками податку і на яких підставах, розрахункові документи, квитанції про оплату наданих послуг і податку на проживання тощо; зберігати їх встановлені законом строки.

З огляду на істотні ознаки податку на проживання, було сформульовано таку дефініцію: «Податок на проживання це місцевий цільовий податок, який справляється з фізичних осіб, у разі їх тимчасового проживання у засобі розміщення, за допомогою власників готельного, житлового бізнесу, сертифікованого приватного житла в спеціальних зонах (осіб, відповідальних за спеціальний збір); не встановлений парламентом місцевий податок; податок, процедуру справляння якого самостійно розробляють і затверджують органи місцевого самоврядування (префектури і муніципалітети), після чого у встановленому законом порядку приймають рішення про його введення в локальну податкову систему».

Уведення податку на проживання сприяє створенню важливого фінансового ресурсу розвитку індустрії туризму (у т. ч. й MICE²⁵).

Як бачимо (табл. Д.3, рис. 3.1), японська процедура справляння податку на проживання подібна встановленій для туристичного збору в Україні. Проте відмітимо, у пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ [4], закріплено значно ширший перелік осіб, звільнених від сплати туристичного збору, ніж знаходимо у правових актах, що регулюють відносини у сфері справляння податку на проживання. Але вважати це перевагою неправильно тому, що відношення ставки згаданих податкових платежів і мінімальної заробітної плати, встановленої у цих країнах є різним.

Звернімо увагу, що в Японії процедура, за якою платник податку сплачує своє податкове зобов'язання в бюджет за допомогою законодавчо визначеної особи, офіційно називається «спеціальною системою збору» (яп. 特別徴収制度) [267, с. 2; 268, с. 1; 274, с. 1; 279], а суб'єкт податкових відносин, який в Україні

²⁵ Галузь індустрії ділового туризму, пов'язана з організацією та проведенням різноманітних корпоративних заходів (англ. MICE – Meetings, Incentives, Conferences, Exhibitions).

має статус податкового агента [4, ст. 18], – особою, відповідальною за спеціальний збір (яп. 特別徴収義務者) [240, ст. 1; 257–262]. Податковим агентом (яп. 納税管理人) в Японії називають [271, с. 26] зареєстрований належним чином суб'єкт, котрий виконує від імені особи, відповідальної за спеціальний збір, усю адміністративну роботу, пов'язану з декларуванням і сплатою податку на проживання у місті, де остання не має власної адреси / офісу. У вищезгаданій системі, якщо платник податку не сплатив особі, відповідальній за спеціальний збір, суму, еквівалентну податку на проживання, остання, сплачує її за нього.

Легальне визначення поняття «спеціальний збір» (яп. 特別徴収) закріплено у Законі про місцеві податки [240]. Цей термін «означає, що особа, яка має можливість збирати місцеві податки, стягує їх і сплачує» [240, ст. 1] (переклад авт. – *К.Н.*).

В Японії, якщо особа, відповідальна за спеціальний збір, протягом звітного періоду не надавала послуг тимчасового проживання особам, котрі є платниками податку, вона не зобов'язана подавати декларацію з податку на проживання (така норма існує і в Україні [4, п. 49.2 ст. 49]). Проте, японські податківці просять (!) здавати декларації у разі відсутності показників, які підлягають декларуванню. Адже, вони обов'язково мають встановити причину, через яку її не було подано вчасно. Кінцеві терміни подання декларації та сплати податку збігаються. Відмітимо, переведення податку на проживання, одержаного від його платників упродовж звітного періоду, відбувається виключно, через встановлені фінансові установи тощо.

Звернімо увагу, в Японії діє так звана спеціальна система субсидування збору (яп. 特別徴収交付金制度) [267, с. 31; 282] – практикується винагорода особи, відповідальної за спеціальний збір податку на проживання. Їй надається певний відсоток від здійсненого нею платежу цього податку²⁶. Це робиться по-перше,

²⁶ Наприклад, у м. Кутчан [282] особа, відповідальна за спеціальний збір, котра упродовж фінансового року виконувала обов'язки із справляння податку на проживання, наприкінці серпня одержує від податкової форми заяви та рахунку-фактури, у якій вже буде вдрукована сума заохочення. Особа, відповідальна за спеціальний збір заповнює реквізити цих двох документів, ставить печатку і надсилає їх адресанту не пізніше останнього робочого дня

зادля відшкодування частини витрат, пов'язаних із справлянням обов'язкового податкового платежу, по-друге – мотивації сплачувати податок до встановленої дати.

На допомогу осіб, відповідальним за спеціальний збір, розроблено й оприлюднено на офіційних сайтах префектур і міст, податкових служб посібник [267–274] з податку на проживання²⁷. Опрацьовуючи зміст такого посібнику, розробленого для власників закладів розміщення в м. Фокуока, було виявлено вживання у його тексті окрім офіційної й іншої назви згаданого обов'язкового податкового платежу – готельний збір (яп. 宿泊料金) [274, с. 6]. Але, з опису методу стягнення цього збору [274, с. 2] стало зрозуміло, що це використана його авторами узагальнена назва суми, яка стягується з особи, що тимчасово проживає у засобі готельного типу тощо (табл. Д.4). Так, податок на проживання, який справляється згідно з постановою префектури Фукуока [260] у межах її території (окрім міст Фокуока і Кітакюсю) у розмірі 200 ієн із гостя за ніч і 50 ієн із гостя за ніч у містах Фокуока і Кітакюсю, вважається «податком на житло

вересня. Вона приблизно у жовтні кожного року може одержати 1,5 %²⁶, 2,5 %²⁶ або 3,0 %²⁶ від суми податку на проживання перерахованою нею упродовж попереднього фінансового року (з 2024 р. планується зменшити цю норму відповідно до 1,0 %, 2,0 %, 3,0 %). Найменша сума, яку може отримати особа, відповідальна за спеціальний збір, – 100 ієн. У м. Осака [268, с. 32] розрахунковий період такий самий, як у м. Кутчан, а от розмір винагорода у 2023 р. становить²⁶ 1,0 %, 2,0 % та 3,0 %. Належна особі, відповідальній за спеціальний збір, кошти гроші будуть перераховані на її банківський рахунок навіть після наступного фінансового року. У префектурі Фокуока (у т. ч. м. Фокуока та м. Кітакюсю) [278] така винагорода перераховується на рахунок особи, відповідальної за спеціальний збір, у грудні поточного року. Її розмір – 2,5 % від суми податку сплаченого ним податку, але не більше 2 млн. ієн у розрахунку на кожен засіб розміщення. У м. Нагасакі [271, с. 32] так, як і у префектурі Фокуока особі, відповідальній за спеціальний збір, повертається 2,5 % від суми сплаченого податку. Проте, у сумовому вираженні це становить не більше 500 000 ієн для кожного засобу розміщення.

²⁷ Такий посібник містить усі матеріали щодо чинної на їх території процедури справляння податку на проживання, приклади обчислення податку на проживання за умови проживання у одному номері декількох осіб, встановлення власником засобу розміщення знижок щодо оплати вартості проживання чи звільнення від такої та інших випадків, зразки заповнення декларацій, квитанцій про сплату податку, потрібних заяв, повідомлень і таке інше, порядок ведення обліку оподатковуваних операцій, відповідальність за правопорушення у сфері справляння податку, порядок заохочення тощо.

префектури» (яп. 県営住宅税). Подібний обов'язковий платіж, що адмініструють у містах Фукуока та Кітакюсю, згідно з місцевим податковим законодавством, – «міським податком на проживання» (яп. 住宅市税). Також, поняття готельний збір (яп. 宿泊料金) зустрічаємо в Положенні про застосування Постанови про податок на проживання у столичному місті Токіо [263], незважаючи на те, що в самій постанові [257] обов'язковий податковий платіж називається податком на проживання. Для того, щоб усі однаково вживали і розуміли назву податку на проживання (яп. 宿泊税), затверджено її переклад на 5 мов, а саме англійську (Accommodation Tax), німецьку (Aufenthaltstaxe), французьку (Taxe de Séjour), китайську (住宿费), корейську (숙박세) [267, с. 31]. На веб-сайті префектур, муніципалітетів, податкової служби [275 – 284] розміщені рекламні брошури і листівки, які містять інформацію про податок на проживання, корисну для його платників, написані різними мовами [японською, англійською, німецькою, французькою, китайською (спрощеною й традиційною), корейською, іспанською, італійською, в'єтнамською, арабською та непальською]. Особа, відповідальна за спеціальний збір, може їх вільно завантажити. У разі потреби в такій рекламній продукції, у Токіо їм пропонують, звернутися до столичної податкової служби Чіода (яп. 中央 都税事務所), яка надішле необхідну кількість примірників [267, с. 31].

Кожна префектура, муніципалітет на своїй офіційній сторінці в мережі інтернет оприлюднює звіт про надходження й використання коштів, одержаних від збору податку на проживання²⁸ [283].

Доцільно підкреслити, що на відміну від України японські органи місцевого самоуправління до питання введення цільового місцевого податку підходять

²⁸ На веб-сайті м. Кіото [277] відзначено, що нові фінансові ресурси залучаються з метою подальшого розвитку громади, завдяки якому «кожен буде відчувати себе щасливим тому, що живе, працює у місті, відвідує його» [переклад авт. – *К.Н.*].

виважено²⁹. Увесь процес прийняття рішення висвітлюють на своєму веб-сайті.

Згідно п. 3 ст. 731 Закону про місцеві податки [240] на засіданні префектури / муніципалітету заслуховуються й обговорюються думки майбутніх платників податку. Після чого, як того вимагає закон [240, п. 2 ст. 731], слідує попередня консультація з міністром внутрішніх справ і комунікацій та одержання його згоди на введення місцевого цільового податку. У свою чергу, міністр внутрішніх справ і комунікацій, одержавши запит на вищезгадану консультацію, повідомляє про це міністра фінансів, а також заслуховує думку місцевої фінансової ради щодо змісту порушеного перед ним питання [240, п. 1 ст. 732; ст. 732-2]. Міністр внутрішніх справ і комунікацій погоджує введення нового цільового податку у разі відсутності заперечень, вказаних міністром фінансів, і підтвердження місцевою фінансовою радою його економічної доцільності.

Задля забезпечення справедливості у сфері справляння податку на проживання охоплюються усі засоби розміщення, включаючи приватне житло; заохочуються приватні посередники із надання житла, які збирають та сплачують податок на житло від імені його платників; докладаються зусилля для спрощення та підтримки процедур сплати податків; оприлюднюється мета та деталі податку на розміщення не лише в Японії, а й у всьому світі; забезпечують прозорість використання податкових надходжень, оприлюднюють інформацію про їх цільове використання, оперативно вживають заходів щодо перегляду процедури справляння податку на підставі результатів аналізу податкових надходжень і соціально-економічної ситуації.

Невід'ємною частиною місцевої культури і курортів є природні гарячі джерела в Японії³⁰ (яп. 温泉, おんせん). Вони користуються чималою популярністю як у

²⁹ Наприклад, уведенню податку на проживання в префектурі Осака [275] передувало створення у квітні 2015 р. комітету із сприяння покращенню навколишнього середовища для прийому туристів, у Кіото [277] – дослідницького комітету з питань фінансових ресурсів для розвитку міста у серпні 2016 р.; була проведена величезна робота з обґрунтування доцільності його справляння, враховувалися думки зацікавлених сторін та коментарі громадськості, проведене попереднє консультування з Міністерством внутрішніх справ і комунікацій, одержано схвалення очільника цього міністерства.

³⁰ Онсэн (яп. 温泉, おんせん) – японські гарячі джерела, температура яких вища за 25 °С; ванни

корінних жителів, так і серед приїжджих гостей країни висхідного сонця. Муніципалітети після 1940 р. почали запроваджувати [284] податок на купання [податок на тих, хто купається в мінеральних джерелах (яп. 鉱泉浴客への課税)] або податок на мінеральні джерела [податок на ванни з мінеральними джерелами (яп. 鉱泉浴場への課税)].

Сучасний податок на купання (яп. 入湯税, англ. Bath Tax) – це встановлений урядом цільовий обов’язковий податковий платіж. Він призначений для покриття витрат, потрібних для утримання об’єктів санітарії навколишнього середовища, охорони та управління джерелами мінеральних вод, забезпечення протипожежного захисту (будівництво протипожежних споруд та інших об’єктів), розвитку туризму (включаючи обслуговування об’єктів туристичної інфраструктури) [240, ст. 701]. Стандартна ставка податку, метод, порядок і мета справляння, відповідальність за особи, відповідальної за спеціальний збір встановлені у розділі 4 Закону про місцеві податки [240]. Муніципалітети, на території яких діють купальні з мінеральними джерелами³¹, керуючись чинним податковим законодавством про місцеві податки [240], розробляють і затверджують процедуру справляння податку на купання. На веб-сайтах муніципалітетів розміщені перелік об’єктів, за купання в яких справляється податок, інструктивно-методичні матеріали для осіб, відповідальних за спеціальний збір, а також рекламні плакати, брошури, листівки [286–291].

Характеристика елементів податку на купання, складена за результатами опрацювання вище названих джерел інформації, представлена у табл. Д.5. У посібнику зі спеціального збору податків у гарячих джерелах, наявному на веб-сторінці м. Кіото [289, с. 1] знаходимо схему справляння досліджуваного місцевого обов’язкового податкового платежу (рис. Д.2).

Як бачимо (рис. 3.1, Д.2), податок на купання, як і податок на проживання,

на основі цих термальних вод; туристична інфраструктура біля термальних вод [285].

³¹ Купальні з мінеральними джерелами – це об’єкти, які використовують гарячу воду, мінеральну воду, водяну пару та інші гази, які витікають із землі та мають певну температуру або речовину (гарячі джерела).

справляється методом «спеціального збору» – особа, відповідальна за спеціальний збір, стягує податок з платника податків та сплачує його префектурі / муніципалітету.

Тосіхіро Фудзінака (藤中敏弘) [293, с. 40–41] відзначає, що багато муніципалітетів не прийняли постанову про справляння податку на купання, оскільки на їх території діє лише один об'єкт, у якому належить стягувати цей податок. Проте, згідно чинного законодавства про місцеві податки, його адміністрування за наявності об'єкту оподаткування є обов'язковим. Вчений – правник, професор Токайського університету, пише, що за відсутності належної постанови префектури / муніципалітету податок на купання справляється в порядку встановленому податковою службою.

Відмітимо, що деякі японці [294], не згодні зі сплатою вищезазначеного податку у разі їхнього проживання у готелі з басейном тощо, з гарячою мінеральною водою, яким вони не користуються, наприклад, через медичні показання³². Отже, встановлена процедура справляння податку на купання потребує вдосконалення, зокрема включення у перелік осіб, які звільняються від сплати цього обов'язкового податкового платежу, тих, хто не може з поважних причин відвідувати ванни з мінеральними джерелами. З огляду на вищеописану процедуру справляння податку на купання, його можна трактувати так:

«Податок на купання – це встановлений парламентом цільовий місцевий податок, платниками якого є особи, котрі користуються для купання об'єктами, з гарячою мінеральною водою, що надходить з геотермального джерела, тощо».

У 2019 р. у Японії, уперше за останні 27 років [295], був встановлений новий постійний державний податок – міжнародний туристичний податок (яп. 国際観光旅客税; англ. international tourist tax). Його було введено у податкову систему задля забезпечення [296; 297]: 1) постійного джерела надходжень для розширення та зміцнення туристичної інфраструктури; 2) комфортного stress-free туристичного середовища [використання новітніх технологій для

³² Відомі випадки коли людей не допускали до купання через наявні на їх тілі татування.

розпізнавання осіб та облаштування зон митного огляду, поліпшення системи CIQ (митниця, імміграційний контроль, карантин), багатомовна підтримка за допомогою використання інформаційно-комунікаційних технологій тощо]; 3) легкого доступу до інформації про різноманітні пам'ятки Японії [практика цифрового маркетингу з використанням сайту JNTO (Японська національна туристична організація) тощо]; 4) розвитку туристичних ресурсів, що використовують унікальну місцеву культуру та природу [підготовка багатомовних коментарів про культурні об'єкти та національні парки, нового туристичного контенту для в'їзного туризму тощо].

З 07.01.2019 р. набрали чинності урядовий наказ про введення в дію Закону про міжнародний туристичний податок [298] та Правила застосування законодавства про міжнародний туристичний податок, затв. міністерством фінансів [299], а з 01.01.2020 р. – й власне сам закон [300], який встановлює платників податків, суб'єктів оподаткування, податкові ставки, порядок сплати та забезпечення належного виконання податкових зобов'язань з міжнародного туристичного податку.

Характеристика основних елементів згаданого обов'язкового податкового платежу представлена у табл. Д.6. Схематично порядок сплати міжнародного туристичного податку зображено на рис. 3.4. Як бачимо (табл. Д.6, рис. Д.3), міжнародний туристичний податок є державним податком з фіксованою ставкою, який сплачують фізичні особи (пасажери) суб'єкту господарювання, що надає послуги міжнародних пасажирських перевезень під час придбання у нього квитка на рейс (внутрішньому або іноземному бізнес оператору – особі, відповідальній за спеціальний збір [301, пп. 2 п. 6]).

Останній, одержаний від платників податок, щомісячно переводить на відповідний рахунок належної податкової інспекції / митниці та направляє їй декларацію. Згідно з ст. 2 Закону про міжнародний туристичний податок [300] дії внутрішніх й іноземних бізнес-операторів з обов'язкового одержання від кожного пасажера (платника) суми податку й сплати його державі називаються спеціальним збором.

Іноземні бізнес-оператори (нерезиденти), для виконання у повному обсязі функцій особи, відповідальної за спеціальний збір, у встановленому законом порядку [300, п. 1 ст. 117; 301, пп. 3 п. 6], призначають податкового агента та повідомляють про це керівника митниці, під юрисдикцією якої знаходиться місце сплати міжнародного туристичного податку. Зауважимо, у ст. 17 Закону № 16 від 2018 р. [300], що регулює порядок сплати цього державного податку іноземними суб'єктами підприємницької діяльності, податковий агент не згадується.

Констатуємо, податковим агентом також називається особа, яка виконує всі процедури, пов'язані зі сплатою податку (прийом грошових переказів від нерезидентів та сплата податків, подання податкової декларації, отримання податкових повідомлень тощо) від імені платника податків, котрий виїхав за кордон або є нерезидентом. Податковий агент не несе відповідальності за сплату податку (її покладено на платника податку) [305–307]. Сертифікований бухгалтер (CPA³³), бухгалтер з податків Такуя Такаторі (高鳥拓也) [307] сформулював таке визначення податкового агента: «це особа, яка займається податковими питаннями Японії для нерезидентів від імені нерезидентів. Іншими словами, це японський контактний пункт з податків для нерезидентів» (переклад авт. – *К.Н.*). Отже, іноземні резиденти використовують «систему податкових агентів» (яп. 納税管理人制度), для того, щоб від свого імені подавати податкові декларації, сплачувати податки тощо.

У країні висхідного сонця міжнародний туристичний податок забезпечує постійне джерело коштів для розширення та зміцнення туристичної інфраструктури, тим самим сприяє розвиненню туризму [296]. Кількість японців, які щороку виїжджають у різних справах коливається у межах 17–19 млн. чол., а кількість іноземців, котрі відвідують Японію зростає й подекуди сягає близько 24 млн. чол. [297]. Уряд цієї країни має наміри до 2030 року збільшити кількість останніх до 60 млн. і вживає адекватні заходи для досягнення своєї мети [295;

³³ CPA (англ. Certified Public Accountant, укр. сертифікований бухгалтер) – кваліфікаційний рівень фахівця у галузі фінансового обліку.

304]. У засобах масової інформації висвітлювали побоювання окремих представників туристичної індустрії, що міжнародний туристичний податок може створити у подорожуючих враження про зростання витрат на поїздки й призвести до зменшення їхньої кількості та думку уряду, про те, що сума цього податку є помірною й не обтяжливою для його платників [308].

Враховуючи особливості справляння вищеназваного податку, не офіційно його називають туристичним (яп. 観光税) [308; 309], частіше – «податком на виїзд» (яп. 出国税) [308]. В результаті опрацювання законодавчо закріпленої процедури справляння цього обов'язкового податкового платежу сформульовану таку дефініцію: «Міжнародний туристичний податок (яп. 国際観光旅客税, англ. international tourist tax) – це обов'язковий державний податковий платіж, який справляється за допомогою внутрішніх і зовнішніх (іноземних) бізнес-операторів (суб'єктів, що здійснюють міжнародні пасажирські перевезення) з осіб (незалежно від їх національності), котрі виїжджають з Японії у будь-яких справах (туризм, бізнес, відрядження, працевлаштування, навчання, лікування тощо) під час придбання ними квитка (до посадки на міжнародне морське, океанське, повітряне судно).

«Туризм – дуже конкурентний ринок, де Франція є однією з трьох провідних країн світу» [310] (переклад авт. – *К.Н.*). Л. Жегузо (L. Jégouzo) пише [310], що з кожним роком у Франції надходження від міжнародного туризму зростають. У 2018 р. вони досягли найвищого історичного рівня й становили 56,2 мільярда євро. Країну відвідало 89,4 мільйона іноземців. Галузі «проживання та харчування» належить приблизно 2,5 % ВВП³⁴. На думку Л. Жегузо, кількість туристів зростає через покращення рівня життя окремих людей та збільшення кількості дешевих подорожей. Натомість, масовий наплив туристів погіршує стан туристичних місць (дестинацій). *Trop de tourisme tue le tourisme*³⁵ (Л. Жегузо) [310]. Тому, для захисту місцевої спадщини, вживаються

³⁴ ВВП – валовий внутрішній продукт.

³⁵ Забагато туризму вбиває туризм (переклад – *К.Н.*).

протекціоністські заходи (забороняється відвідування певних місць, встановлюються податки, призначені для фінансування шкоди, завданої надмірним туризмом). Французькі вчені працюють над удосконаленням туристичного менеджменту і механізмом справляння податків, притаманних виключно сфері подорожей і надання послуг тимчасового проживання. Зокрема, критичний аналіз визначення понять «турист» і «інші мандрівники» проводили К. Раббози (Ch. Rabbiosi) і П. Ваннер (P. Wanner) [311]. Актуальні аспекти державного фінансування територіальної туристичної індустрії вивчала Дж. Спіндлер (J. Spindler) [312, с. 277–294]. Проблеми обкладання туристичним податком досліджувала М. Частаньре (M. Chastagnaret) [313, с. 78–85], адміністрування цього податку за допомогою цифрових технологій – М. Сауді (M. Saoudi) [314, с. 71–79].

У Франції Загальним кодексом місцевих і регіональних органів влади (CGCT³⁶) [315, ст. L. 2333-26 – ст. L. 2333-47] встановлено туристичний податок (фр. *taxe de séjour*) і фіксований туристичний податок (фр. *taxe de séjour forfaitaire*). Де-юре, кожен з них є не передбаченим Податковим кодексом (CGI³⁷) [316, ч. друга кн. перша], специфічним для курортів податком [315, розд. 6 гл. III розд. III кн. III ч. 2-а законодавча частина]. Рішення про справляння одного із вищеназваних податків приймається муніципальною радою³⁸ до 01 липня року, що передує року, в якому планується розпочати його адміністрування [315, ст. L. 2333-26, L. 5211-21]. Таке рішення, прийняте в порядку ст. L. 5211-21 CGCT [315] дорадчим органом громадської установи муніципального співробітництва (EPCI³⁹), чинне на всій території співтовариства, є інструментом для гармонізації туристичної політики в масштабі об'єднаних комун. Туристичний податок або фіксований туристичний податок може справлятися лише у межах таких

³⁶ Code général des collectivités territoriales (фр.).

³⁷ Code général des impôts (фр.).

³⁸ EPCI, незалежно від їх системи оподаткування, рішенням свого дорадчого органу можуть запроваджувати міжмуніципальний туристичний збір [315, ст. L. 5211-21].

³⁹ Établissement public de coopération intercommunale.

територій: 1) туристичних комун та класифікованих туристичних курортів⁴⁰;

2) прибережних⁴¹ і гірських⁴² комун; 3) комун, які здійснюють заходи для сприяння туризму, а також громадських установ міжмуніципального співробітництва – для захисту та управління своїми природними просторами; 4) комун, які є членами ЕРСІ, територіально знаходяться у межах її периметру й прийняли власне рішення про справляння податку у порядку, встановленому ст. L. 5211-21⁴³ CGCT [315, ст. L. 2333-26]. Туристичний податок так само, як і на материковій частині Франції може встановлюватися комунами таких її заморських департаментів⁴⁴: Гваделупа, Гаяна, Мартиніка, Майотта і Реюньйон.

Опис характерних ознак вищеназваних специфічних для курортів обов'язкових податкових платежів представлено у табл. Д.7 і Д.8.

Як бачимо (табл. Д.8), туристичний податок може справлятися у євро з особи за ніч або в євро за одиницю розміщення за ніч. Яка саме ставка податку буде застосовуватися вирішує муніципальна рада / дорадчий орган ЕРСІ шляхом обговорення [315, ст. ст. L. 2333-26, L. 5211-21]. У такому рішенні може бути передбачено зниження ставки податку на 10–80 % у проміжок між двома туристичними сезонами.

Ставки туристичного податку, що встановлені у 2023 р. у Парижі, Леоні, Страсбурзі та 51 комуні Французької Рив'єри подано в табл. Д.9, Д.10. У Парижі справляється туристичний податок, ставки якого є максимальними (табл. Д.9) з

⁴⁰ Визначення закріплено у ст. L133-11 – L133-18 розд. 2 гл. III розд. III кн. I Кодексу туризму [317].

⁴¹ Муніципалітети материкової Франції та заморських володінь з ознаками встановленими ст. L. 321-2 Екологічного кодексу [318].

Заморські володіння Франції (фр. départements d'outre-mer та territoires d'outre-mer чи ДОМ-ТОМ) – віддалені від материкової Франції її території (переважно острови, за винятком континентальної Гвіани).

⁴² Відповідно до Закону № 85-30 від 09.01.1985 р. «Про розвиток і захист гір» [319].

⁴³ У ст. L. 5211-21 CGCT [315] визначено порядок встановлення, справляння туристичного податку / фіксованого туристичного податку комунами, які є членами громадської установи міжмуніципального співробітництва (L. 5210-1-1 А)], використання його податкових надходжень, у разі коли територія такої державної установи частково або повністю співпадає з територією національного парку або регіонального природного парку.

⁴⁴ Положення CGCT [315] щодо туристичного податку не застосовуються до заморських громад Французької Полінезії, Сен-Мартен і Сен-Бартельмі, на території яких через їхню автономію встановлено еквівалентний податок відповідно до спеціальних правил.

огляду на норми ст. L. 2333-30 CGCT [315]. Крім цього, на підставі рішення ради Парижу адмініструють два додаткових податки до туристичного податку, передбачені цим кодексом [315], – відомчий (фр. *taxe additionnelle départementale à la taxe de séjour*) (L. 3333-1) і регіональний (L. 2531-17). У комунах, з переліку закріпленому в ст. L. 2333-26, а також установах міжмуніципального співробітництва, згаданих в 1^о – 3^о І ст. L. 5211-21 CGCT, з регіону Іль-де-Франс додатковий відомчий податок справляється у розмірі 10 %, регіональний додатковий податок – у розмірі 15 % від чинних ставок туристичного податку. Коли у Іль-де-Франс регіональний додатковий податок до туристичного податку справляється муніципалітетом або ЕРСІ з власною податковою системою, вся сума його податкових надходжень у кінці періоду збору перераховується до державної установи «*Société du Grand Paris*» (SGP)⁴⁵. Отже, зібраний у регіоні Іль-де-Франс додатковий регіональний податок братиме участь у фінансуванні муніципалітетів *Grand Paris Express* [315, ст. L. 2531-17] або ЕРСІ [315, ст. L. 3333-1 CGCT].

Як бачимо (табл. Д.9, Д.10), адміністрування додаткового відомчого податку до туристичного податку характерне регіонам Французької Республіки. Згаданий податок не передбачений Податковим кодексом [316], може справлятися згідно з ст. L. 3333-1 CGCT [315]. Тобто, він не є обов'язковим. Рішення щодо його адміністрування приймає суб'єкт, який запровадив туристичний податок / фіксований туристичний податок, – муніципальна рада або дорадчий орган ЕРСІ. Розмір цього додаткового податку закріплено у ст. L. 3333-1 CGCT [315] й становить 10 % від туристичного податку / фіксованого туристичного податку. У разі коли згаданий податок справляє муніципалітет або ЕРСІ з власною податковою системою, одержані ними податкові надходження в кінці періоду збору переводяться кінцевому бенефіціару додаткового податку. Надходження від цього податку спрямовуються (окрім регіону Іль-де-Франс) на

⁴⁵Є відповідальною за проектування та будівництво транспортної мережі громадського транспорту Великого Парижа [фр. *réseau de transport public du Grand Paris (RTGP)*], відомої як *Grand Paris Express (GPE)*.

фінансування розвитку туризму.

Законодавчі підстави для справляння додаткового регіонального податку до туристичного податку на Лазурному узбережжі Франції інші ніж у Іль-де-Франс.

Згідно із ст. 74 частини першої Закону № 2022-1726 від 30.06.2022 р. «Про фінанси на 2023 рік» [328] були змінені ставки річного податку на вільне (незайняте) житло (фр. *taxe annuelle sur les logements vacants*), закріплені у другому реченні IV ст. 232 CGI [316]. Таким чином, з 01.01.2023 р. цей обов'язковий платіж у першому податковому році провадження оподаткованої діяльності адмініструють за ставкою 17 %, починаючи з другого й далі – за ставкою 34 %.

А також, на підставі ст. 76 частини першої Закону «Про фінанси на 2023 рік» [328] відновлено вміст розд. 3 гл. II розд. III кн. III четвертої частини CGCT [315], де у ст. L4332-4 – L4332-6 визначено порядок справляння додаткового регіонального податку до туристичного податку (фр. *taxe additionnelle régionale à la taxe de séjour*) та строки уведення в дію їх положень. Так, норми ст. L4332-4 набули чинності з 01.01.2023 р. Згідно цієї статті CGCT [315, ст. L. 4332-4] додатковий податок у розмірі 34% від туристичного податку / фіксованого туристичного податку, обов'язково стягується в департаментах Буш-дю-Рон, Вар і Приморські Альпи⁴⁶ муніципалітетами, згаданими в статті L. 2333-26, а також громадськими установами міжмуніципального співробітництва, зазначеними в 1^o-3^o I ст. L. 5211-21 цього кодексу. Коли надходження збираються муніципалітетом або ЕРСІ з власною податковою системою, відповідні суми сплачуються в кінці періоду збору місцевій державній установі «*Société de la Ligne Nouvelle*». Ст. L4332-5, L4332-6 наберуть чинності з 01.01.2024 р. Додатковий податок у розмірі 34% від туристичного податку / фіксованого туристичного податку буде справлятися у департаментах Жиронда, Ланди, Лот і Гаронна, Атлантичні Піренеї, Верхня Гаронна, Жер, Верхні Піренеї, Ар'єж, Лот, Тарн і Тарн і Гаронна та перераховуватися наприкінці періоду збору місцевій

⁴⁶ Приморські Альпи, Вар і Буш-дю-Рон – Нова лінія «Прованс-Лазурний берег».

громадській установі «Société du Grand Projet du Sud-Ouest» [328, ст. 76 ч. 1-a]. А також, у департаментах Еро, Од і Східні Піренеї де зібрані за весь період податок має переводитися місцевій державній установі «Société de la Ligne Nouvelle Montpellier-Perpignan» [328, ст. 76 ч. 1-a].

Підкреслимо, обидва вищеописані додаткові податкові платежі справляються на тих же умовах, що й податок, до якого вони додаються. Сума кожного з податків, туристичного / фіксованого туристичного, встановлених до нього додаткового відомчого та додаткового регіонального (табл. Д.9, Д.10), обчислюється окремо, з округленням результату розрахунку до двох знаків після коми.

Належить зауважити, що не усі французи схвалюють такі податкові нововведення. Французька федерація кемпінгу та караванінгу (FFCC⁴⁷) назвала вищезгаданий додатковий податок тягарем [329], а його ставку 34 % – приголомшевою. На думку федерації введення цього податку погіршить купівельну спроможність французів. Адже й так близько 20 мільйонів французів, у більшості випадків з фінансових причин, ніколи або дуже рідко їдуть у відпустку. FFCC закликала уряд скасувати додатковий регіональний податок до туристичного податку.

Строки сплати муніципалітету одержаного від платників туристичного податку та здачі декларації⁴⁸ представлено у табл. Д.11.

⁴⁷ La Fédération des Campeurs, Caravaniers et Camping-Caristes ([фр.]).

⁴⁸ Наприклад, у м. Париж [325] встановлено такий «період збору» (фр. période de collecte) туристичного податку – з 1 листопада до 31 жовтня наступного року. Для того, щоб ввести і підтвердити свою декларацію потрібно щомісяця зайти на сторінку онлайн-декларації, скориставшись цифровим сервісом «Mon Paris». Метрополії туристичний збір сплачується наприкінці згаданого вище «періоду збору» після одержання від Регіонального управління державних фінансів Іль-де-Франс [фр. Direction Régionale des Finances Publiques d’Ile de France (DRFiP)] повідомлення про суми до сплати [фр. Avis des Sommes à Payer (ASaP)]. У ASaP буде вказано суму туристичного податку, обчислену згідно поданих з 1 листопада до 31 жовтня наступного року декларацій, та умови її сплати.

У Леоні [322] й Страсбурзі [323] період збору туристичного податку триває з 1 січня по 31 грудня (включно), декларування податку відбувається щоквартально. У Страсбурзі кінцевий строк здачі декларації – 15 число місяця, що наступає за звітним кварталом. Декларація за 1-й кв. (01.01–31.03) має бути направлена органу місцевого самоврядування не пізніше 15 квітня, за 2-й кв. (01.04–30.06) – 15 липня, за 3-й кв. (01.07–30.09) – 15 вересня, 4-й кв. – 15 січня року, що наступає за звітним. У Леоні кінцевий строк здачі декларації – 20

Згідно з ст. L. 2333-34 і ст. L. 2333-43 CGCT [315] декларація подається до місцевого органу влади (мерії), туристичний податок сплачується – бухгалтеру, призначеному муніципалітету⁴⁹.

М. Сауді (M. Saoudi) пише [314, с. 77], що з 2019 р. у Франції введена єдина система, яка спрощує декларування й сплату туристичного податку муніципалітету / EPCI. Він аналізує програму OCSIT@N⁵⁰, наявну на інтернет-порталі публічного управління (PiGP)⁵¹, яка «служує сполучною ланкою між державою, суверенною фіскальною владою, місцевими органами влади, які встановили туристичний податок, належними цифровими платформами і реальними платниками податку» [314, с. 78] (переклад авт. – *К.Н.*). На PiGP можна ідентифікуватися й отримати доступ до інформаційної системи Генеральної дирекції державних фінансів.

Сьогодні в кожному французькому муніципалітеті [322; 323; 325; 326] для декларування й сплати зібраного за місяць / квартал туристичного податку працює інтернет-портал онлайн-декларацій та онлайн-платежів. Після введення належних відомостей у розміщену на онлайн-платформі форму для декларування туристичного податку / фіксованого туристичного податку, сума, яку належить сплатити муніципалітету розраховується автоматично.

У Франції, так само як і в Японії, органи місцевого самоуправління докладають багато зусиль для того, щоб своєчасно й у повному обсязі інформувати усіх суб'єктів відносин, що виникають у сфері справляння податків (у т. ч. видають належні посібники і довідники [326; 330]); та створення максимально зручних умов їх декларування й сплати.

Опрацюючи нормативно-правові акти Французької республіки, було

число місяця, що настає за звітним кварталом.

Туристичний податок, одержаний від його платників, належить сплатити у Стразбурзі протягом п'ятнадцяти днів, у Леоні – 30 днів з моменту отримання повідомлення про суму до сплати (фр. *L'avis des sommes payer*).

⁴⁹ Правовий статус таких осіб визначено ст. 13–22-1 Декрету № 2012-1246 від 07.11.2012 р. «Щодо державного бюджету та ведення бухгалтерського обліку» [331].

⁵⁰ *Ouverture aux Collectivités locales d'un Système d'Information des Taxes Annexes (application)* [фр.].

⁵¹ <https://portail.dgfip.finances.gouv.fr/>.

з'ясовано, що податки, які справляються на користь місцевих громад встановлено Податковим кодексом [316, ст. 1379 – 1530-bis] і Загальним кодексом місцевих і регіональних органів влади [315]. Ці податки можна поділити на ті, що підлягають обов'язковому адмініструванню й ті, рішення щодо справляння яких на певній території приймає дорадчий орган муніципалітету / ЕРСІ. Поняття «місцеві податки» у вищезгаданих кодексах не закріплено. Не було знайдено його вживання в студійованих текстах різних французьких джерел інформації за темою цього дослідження. М. Ле Кленш (M. Le Clainche) цитує висловлювання В. Дуссарта (V. Dussart) проте, що у Франції «місцеве оподаткування ніколи не було справді децентралізованим» [332, с. 37]. Систему управління місцевими податками називає складною і архаїчною; підкреслює, що місцева влада у ній «залишається дуже залежною від держави» [330, с. 32, 40]. Цей науковець, використовуючи кумулятивний критерій, «місцевими» (фр. locaux) називає територіалізовані податки, що адмініструються на користь місцевої громади, рішення про справляння яких знаходиться у компетенції місцевої влади [315, с. 32]. Більшість з них вважає «mixtes» (змішаними) й поділяє на «peu local» (мало місцеві) і «très local» (дуже місцеві). Як приклад останніх наводить *taxe de séjour* (туристичний податок).

З огляду на вищевикладені результати дослідження законодавчо встановленої процедури цього податку його можна класифікувати як факультативний, цільовий, окладний, муніципальний або міжмуніципальний обов'язковий платіж, який може бути як прямим (туристичний податок) так і непрямим (фіксований туристичний податок) [333].

Цілком логічним є те, що для дослідження закордонного досвіду правового регулювання обов'язкових податкових платежів, подібних збору за місця для паркування, що адмініструють в Україні, обрано ті самі країни, що й для туристичного збору – Туреччину, Японію, Францію.

Унаслідок опрацювання податкового законодавства згаданих країн, було встановлено, що такий платіж відсутній у податковій системі Туреччині й Японії

відсутній⁵², і наявний – у Франції. Проаналізуємо його правове регулювання.

Згідно ст. 85 Закону № 2022-1726 від 30.12.2022 р. [328], з 01.01.2023 р. набула чинності редакція ст. 1599 quarter C Податкового кодексу (CGI) [316], яка встановлює процедуру справляння річного податку на місця для паркування⁵³ [фр. *Taxe annuelle sur les surfaces de stationnement (TSS)*] у територіальних межах регіону Іль-де-Франс (табл. Д.12).

Стосовно об'єкта оподаткування зауважимо таке. Приміщення або зони (місця) призначені для паркування транспортних засобів, що підлягають оподаткуванню TSS, можуть бути розташовані всередині або поза будівлями, під землею, на рівні землі або над рівнем землі, криті чи відкриті. Такі місця не є об'єктом оподаткування, якщо вони використовуються для провадження діяльності, відмінної від паркування (ті що належать автопідприємствам, станціям технічного обслуговування автомобілів тощо). Не вважаються паркувальними зонами зупинки громадського транспорту, автомобілів швидкої

⁵² З'ясовано, що в Японії плата за паркування та доплата за паркування автомобіля, велосипедів передбачена ст. п. 124-2 Закону про дорожній рух [334]. Під час розробки локальні нормативно-правові акти з питань паркування органи місцевого самоврядування керуються положеннями Закону про паркування [335], де у ст. 6 закріплено принципи визначення плати та доплата за паркування на вулиці, у ст. 7 – напрями їх використання. Зокрема, передбачено, що частка одержаних менеджером вуличної стоянки коштів компенсує витрати, пов'язані з її утриманням, інша – витрачається для утримання позавуличних автостоянок, створених органами місцевого самоврядування в районах обслуговування паркувальних місць. У Туреччині столичні муніципалітети, муніципалітети та губернаторства принципи нарахування та стягнення плати за паркування визначають з урахуванням положень ст. 12 Правил паркування [336]. У цьому нормативно-правовому акті також закріплено умови використання коштів на рахунку автостоянки. Їх не може бути використано для жодних цілей, крім як для автостоянки. Переказ коштів одержувачу відповідним банком виконується за письмовою вказівкою муніципалітету відповідно до документа про споживання, даного порядку та звіту про виконану оплату, який має бути підготовлений муніципалітетами. Цільове використання коштів перевіряється Міністерством внутрішніх справ. У Франції плата за паркування справляється згідно з ст. L. 2333-87 – L. 2333-87-11 CGCT [315]. У цьому кодексі надходження від справляння плати за паркування класифіковані як неподаткові доходи операційної частини муніципального бюджету [315, L. 2331-4]. Гроші одержані від роботи платних стоянок витрачаються [315, L. 2333-87] виключно на фінансування заходів, спрямованих на покращення роботи громадського транспорту або екологічно чистого транспорту. А якщо муніципалітет, державна установа міжмуніципального співробітництва або спільний синдикат, який запровадив плату за паркування, відповідає за дороги, частина таких коштів може бути використана для фінансування експлуатації доріг.

⁵³ Стосується усіх типів і розмірів транспортних засобів (легкові і вантажні автомобілі, автобуси, велосипеди, мотоцикли тощо).

допомого. Місця для паркування, які прилягають до офісних, комерційних або складських приміщень підпадають під оподаткування TSS у разі, якщо вони використовуються безпосередньо для сприяння їхній діяльності. Відповідно до положень IV ст. 231 ter CGI [316] стоянка вважається приєднаною до приміщень: 1) якщо вона є частиною тієї ж топографічної групи, що й приміщення; 2) якщо, вона не інтегроване у топографічну групу, що включає приміщення, й надається платно чи безоплатно користувачам (компаніям, офісам, персоналу, клієнтам, постачальникам тощо) з приміщень, розташованих у безпосередній близькості. Отже, паркувальне місце вважається об'єктом оподаткування, навіть якщо воно не належить особі, яка є власником приміщення до якого воно топографічно приєднано. У цьому випадку платником TSS – є особа, яка на законних підставах володіє таким паркувальним майданчиком.

TSS оподатковуються приміщення або майданчики, криті чи відкриті, призначені для паркування транспортних засобів, які використовуються в комерційних цілях (комерційні паркінги). Це, як правило, стосується всіх згаданих об'єктів що розташовані поза дорогами загального користування (громадські автостоянки, комерційні гаражі тощо), незалежно від методу управління чи експлуатації ними. Будь-які місця паркування, які топографічно об'єднані з виробничим підприємством (промисловим підприємством, виробничим цехом або сільськогосподарським підприємством)⁵⁴, не є об'єктом оподаткування.

Для цілей оподаткування TSS під місцем для паркування розуміють місце стоянки одного транспортного засобу на майданчику для паркування, без урахування під'їздів та смуг руху.

Ставки TSS (табл. Д.12) змінюються залежно від географічного розташування місць для паркування. Коли об'єкт оподаткування займає територію, яка належить до різних округів, до кожної її частки застосовується

⁵⁴ Зона паркування вважається топографічно інтегрованою у виробниче підприємство тоді, коли: 1) вона розташована в його однорідному комплексі нерухомості; 2) коли вона відокремлена від нього лише дорогами загального користування.

належна ставка податку. Якщо він знаходиться в межах географічної юрисдикції одного з департаментів регіону Іль-де-Франс і сусіднього департаменту, що не належить цього до регіону, TSS обчислюється й сплачується лише з тієї його частки, яка розташована на території Іль-де-Франс.

Податкові надходження TSS спрямовуються до інвестиційного розділу регіонального бюджету з метою фінансування інвестиційних видатків на користь громадського транспорту.

Отже, TSS є встановленим державою регіональним податком, який справляється з осіб, що володіють географічно розташованими у регіоні Іль-де-Франс місцями, призначеними для паркування транспортних засобів, або мають речові права на них, використовують їх в комерційних цілях або приєднали до офісного, торговельного складського приміщення, яке топографічно не інтегроване у виробничий об'єкт.

Під час пошуку країн-членів Європейського Союзу, у податковій системі яких існує податок, подібний збору за місця для паркування транспортних засобів, увагу привернула Естонія. Впевнені, що її досвід правового регулювання місцевого податку заслуговує на увагу [339].

У Естонії законодавчо закріплено 10 місцевих податків, серед яких плата за паркування (естон. Parkimistasu) [340, § 5]. Встановлення, зміна та скасування місцевих податків знаходиться у компетенції ради – представницького органу одиниці місцевого самоврядування [341, § 4, ч. 2 § 5, ст. 22 § 201; 340, ч. 1 § 2; 325, ч. 2 § 187]. Процедура встановлення місцевих податків закріплена § 2 і 4, їх збору – § 3 Закону про місцеві податки (КоMS) [340].

Згідно ч. 1 § 4 КоMS [340], у податковому акті, прийнятому органом місцевого самоврядування, мають бути встановлені: найменування податку, об'єкт оподаткування, платники податку, податкові ставки, порядок і строк сплати податку, процедура обчислення суми податку, час виникнення податкового зобов'язання, можливі податкові пільги та порядок їх надання, строк введення його у дію [340, ч. 1 § 4]. У результаті правового аналізу нормативно-правового акту «Плата за паркування» [342], прийнятого

Тартуською міською радою, було з'ясовано, що вищезгаданий місцевий обов'язковий податковий платіж встановлено з метою організації паркування на громадських платних стоянках міста (ч. 1 § 1). Тартуським міським урядом [342] окреслено зону платного паркування у межах адміністративної території міста (ч. 1 § 2), й три зони платної стоянки – А, В, С (§ 3). Для кожної паркувальної зони встановлено [342] розмір плати (§ 4) та часові межі її справляння (ч. 3 § 1) [табл. Д.13]. Усі місця платного паркування у м. Тарту позначаються за допомогою технічних засобів організації дорожнього руху [342, ч. 2 § 2].

Об'єктом плати за паркування є автомобіль та його причіп, припарковані на громадській платній стоянці [342, ч. 2 § 1]. Платником цього обов'язкового податкового платежу – водій транспортного засобу [342, ч. 4 § 1]. Він має сплатити за паркування [342, § 5] до або одразу після початку стоянки⁵⁵.

Оплата цього місцевого податку підтверджується одним з таких документів⁵⁶: 1) електронним квитком, придбаним у паркувальному автоматі або за допомогою мобільного зв'язку; 2) електронним дозволом на паркування, придбаним через онлайн-сервіс; 3) довгостроковим електронним або паперовим паркувальним дозволом, придбаним у пункті продажу.

Тартуською міською радою [342, § 7] встановлено пільгу щодо плати за паркування. Її сутність полягає у наданні знижки⁵⁷ у розмірі 20 % від ставки плати

⁵⁵ Обов'язок оплати за стоянку у зонах А та С виникає через 15 хв., у зоні В – через 90 хв. після початку стоянки. Час початку стоянки водій оголошує у письмовій формі або за допомогою паркувального автомата. Якщо водій автотранспортного засобу не оголосив належним чином час початку стоянки, обов'язок з оплати за стоянку виникає з моменту розміщення автотранспортного засобу на паркувальному майданчику.

Відзначимо, що у разі придбання права на паркування в зоні А дозволяється паркуватися в зоні В, на паркування в зонах В і С – тільки в тій же зоні [342, ч. 4 § 3].

⁵⁶ Паперовий документ, що засвідчує право на паркування, має бути прикріплений всередині транспортного засобу на лобовому склі або приладовій дошці / на дишлі причепа таким чином, щоб можна було ідентифікувати оголошений водієм час початку стоянки, розмір сплаченої за паркування суми, термін дії цього документа.

⁵⁷ Право на неї має кожна особа, внесена до Реєстру народонаселення Естонії, котра паркує один транспортний засіб категорії А або В у зонах А та В строком від 30 до 365 днів. Знижка надається на паркування тільки одного транспортного засобу, з тих якими володіють особи, що проживають в одному помешканні за таких умов: особа має поживати у будинку, у якому розташовано платну стоянку; транспортний засіб – перебувати у її власності або користуванні на підставі договору, укладеного між нею і особою, відомості про яку, як відповідального користувача цього транспортного засобу, наявні у дорожньо-транспортному

за паркування, що діє на конкретній стоянці. Міський уряд має право на підставі належної заяви звільнити від плати за стоянку [342, § 8] державну установу / установу місцевого самоврядування, яка не має можливості організувати паркування біля своєї будівлі чи у її внутрішньому дворі (на строк до одного фінансового року), а також, керуючись суспільними інтересами і в інших випадках. Так, від сплати плати за паркування звільняються [342, ч. 2 § 8]: 1) водій з обмеженими фізичними можливостями та водій транспортного засобу, що обслуговує інвалідів або сліпих, який має діючу паркувальну картку для транспортних засобів, що обслуговують осіб з інвалідністю за формою, встановленою міністром соціальних справ⁵⁸; 2) у зонах А і В – водій транспортного засобу, що повністю приводиться в рух електродвигунами, який має електронний дозвіл на паркування, виданий Департаментом міського господарства⁵⁹.

У зв'язку з погодними умовами, оперативними завданнями, іншими причинами змін в організації дорожнього руху міський уряд має право тимчасово призупинити справляння плати за паркування. У разі проведення в громадських інтересах будівельних робіт, які супроводжується закриттям доступу до прилеглого майна, Департамент міського управління має право видати дозвіл на безкоштовне паркування у такій зоні для платної зупинки.

Процедура надання звільнення від плати за паркування [342, § 9] така:

1. До Департаменту міського господарства подається належна письмова заява. (Примітка. У разі запиту про звільнення від плати за паркування на весь фінансовий рік, така заява має бути подана до 1 листопада календарного року, що передує цьому фінансовому року).
2. Міський уряд має обґрунтувати суспільний інтерес до адміністративного акту, що надає звільнення від плати за паркування, і прийняти рішення про задоволення або відхилення вищезазначеного

реєстрі; відсутня можливість організувати паркування транспортних засобів у дворі резиденції. Для одержання знижки потрібно взяти у Департаменті міського господарства електронний дозвіл на паркування конкретного транспортного засобу на спеціально відведеній ділянці дороги.

⁵⁸ Паркувальна картка транспортного засобу, який обслуговує осіб з інвалідністю, повинна розташовуватися на передньому або задньому склі транспортного засобу.

⁵⁹ У цьому випадку електронний паркувальний дозвіл видається на строк до одного року.

запиту протягом 30 днів з моменту його подання. 3. Департамент міського господарства видає електронний або паперовий паркувальний дозвіл, який дає право на безоплатне паркування⁶⁰.

Адміністрування плати за паркування виконує відділ нагляду Тартуського міського уряду [326, § 10]. Співробітники цього відділу реалізують усі права податкового адміністратора, передбачені Законами «Про місцеві податки» [340], «Про адміністрування податків» (МКС) [343] та «Про дорожній рух» [344].

Плата за паркування надходить до бюджету органу місцевого самоврядування, що встановив цей місцевий податок [344, ч. 6 § 187].

Сьогодні Естонія вважається європейським лідером із застосування цифрових технологій. Вона стала цифровою країною – «digital country». Крім ухвалення належних законів і прийняття гнучких рішень, цьому сприяла повна довіра естонців державним інституціям. Органи місцевого самоврядування, діють виключно в інтересах громади. Тартуська процедура справляння плати за паркування зручна для всіх суб'єктів податкових відносин і, що важливо, – ефективна й така, що зводить нанівець будь-які зловживання у сфері організації роботи майданчиків для платного паркування.

3.2. Удосконалення механізму справляння місцевих зборів та дефінітивних норм Податкового кодексу України

На підставі правового аналізу податкового законодавства, що регулює процедури встановлення й справляння місцевих зборів, взаємопов'язаних нормативно-правових актів, опрацювання правових актів, що встановлюють порядок адміністрування подібних обов'язкових податкових платежів у інших країнах, доробку вітчизняних і закордонних науковців з досліджуваного питання, задля удосконалення правового регулювання відносин, що виникають у сфері адміністрування вищеназваних зборів пропонуються зміни, доповнення,

⁶⁰ У паперовому вигляді таке паркувальне посвідчення має бути прикріплене всередині транспортного засобу на лобовому склі або приладовій дошці.

запозичення закордонного досвіду, сутність яких наведена нижче.

Концепція впорядкування правового регулювання місцевих зборів полягає в усуненні наявних юридичних колізій; структуруванні правових норм, що встановлюють процедуру справляння цих податкових платежів за обов'язковими елементами та поєднанні їх у окремому розділі спеціальної частини Податкового кодексу України; використанні однозначної термінології, представлені дефінітивних норм стислими логічними формулюваннями, у яких зміст визначуваного поняття розкривається через його істотні ознаки; розташуванні податково-правових термінів у ст. 14 цього кодексу в алфавітному порядку.

Усі встановлені ПКУ податки і збори зараз адмініструють задля формування загального фонду державного та місцевого бюджету. Маємо констатувати, що їхня фіскальна функція однакова. А це означає що чинне легальне визначення поняття «збір» не відповідає дійсності. Отже зміст ст. 6 ПКУ потребує уточнення. У пункті 1.1. дисертації обґрунтовані і сформульовані дефініції податково-правових термінів «податок», «збір (податковий)», «місцевий збір», які розкривають зміст визначуваного поняття на будь-якому етапі розвитку податкової системи, у т. ч. й у разі законодавчого закріплення цільового використання його надходжень.

Стосовно легального визначення поняття «податковий агент»

Під час дослідження елементів правового статусу податкового агента учені вивчають зміст його правових дефініцій. Зокрема, Р. А. Сидорук зазначає, що «недоліком ПКУ є те, що в ньому відсутні єдині засади використання терміну «податковий агент» при справлянні окремих податків» [345, с. 82]. В. А. Ананьєва вважає, що «загальне визначення податкового агента», закріплене у п. 18.1 ПКУ, «додатково конкретизується на рівні податку на доходи фізичних осіб» у п. 14.1.180 цього нормативно-правового акта [346, с. 41]. О. О. Коваль «визначення узагальнюючого поняття «податкового агента», наведене у п. 18.1 ст. 18 ПК України», називає «некоректним» і таким, що «потребує уточнення» [347, с. 133–134].

Відомо, що за допомогою податкових агентів справляється не тільки

туристичний збір (ТЗ) але й деякі інші обов'язкові податкові платежі⁶¹. Встановлений ПКУ порядок оподаткування впливає на зміст обов'язків податкових агентів, спосіб і строк їх виконання. Так, податкові агенти з ПДФО, військового та туристичного збору діють по-різному (табл. Е.1).

У основній частині ПКУ [4] поняття «податковий агент» визначено двічі: стосовно податку на доходи фізичних осіб (п. 14.1.180 ст. 14) та відносно всієї системи оподаткування (п. 18.1 ст. 18). Порівнявши суттєві ознаки, через які розкривається зміст цього податково-правового терміну в обидвох офіційних варіантах його тлумачення, погоджуємося з іншими науковцями, що вони по суті тотожні й здебільшого стосуються сфери справляння ПДФО та військового збору.

Зупинимося на них детальніше. Перша ознака розкриває зміст податкового обов'язку податкового агента – обчислення / нарахування, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування (сплата) податків. Натомість процедурою справляння туристичного збору, встановленою ПКУ, податковий агент не утримує, а одержує від платника суму названого місцевого збору (табл. Е.1). У сфері бухгалтерського обліку, оподаткуванні під утриманням податку розуміють проведення податковим агентом відрахування певної частини якої-небудь суми. Тобто у випадках, коли цього вимагає податкове законодавство, суб'єкт господарювання віддає (виплачує) кошти, належні одержувачу, за вирахуванням суми податку/збору⁶².

⁶¹ Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) [4, пп. 168.1.1 п. 168.1 ст 168], військовий (ВЗ) [4, пп. 1.5 п. 16¹ підрозд. 10 розд. XX]. Крім цього, функції податкового агента з податку на прибуток підприємств виконують [4, пп. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141]: 1) резидент [у т. ч. фізична особа-підприємець, фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, або суб'єкт господарювання (юридична особа чи фізична особа-підприємець), який обрав спрощену систему оподаткування], або інший нерезидент, який провадить господарську діяльність через постійне представництво на території України, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходів, зазначених у п. 141.4.1 ПКУ, з джерелом їх походження з України, отриманих таким нерезидентом (у т. ч. на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті); 2) резидент (крім платників єдиного податку четвертої групи), який здійснює на користь нерезидента виплату доходів, зазначених в абз. 4–6 пп. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, у сумі, що перевищує суму, що відповідає принципу «втягнутої руки», або виплачує інші доходи, прирівняні згідно з цим Кодексом до дивідендів.

⁶² Прикладом утримання податковим агентом обов'язкового податкового платежу може слугувати справляння ПДФО та військового збору з нарахованої працівнику заробітної плати (місячного оподаткованого доходу).

Відомо, що згідно з п. 268.6.1 ПКУ [4] (табл. Е.1) платники туристичного збору сплачують податковим агентам суму цього місцевого збору авансовим внеском перед тимчасовим розміщенням у місцях проживання (ночівлі). Тобто туристичний збір податкові агенти приймають (у касу, на поточний рахунок) від його платників. Отже, залежно від встановленого законодавцем порядку справляння того чи іншого податку / збору, податкові агенти, виконуючи свій податковий обов'язок, можуть як утримувати, так і приймати суми податку / збору, які їх платники зобов'язані сплатити у бюджет.

Далі звернімо увагу на другу ознаку, що входить у поняття «податковий агент» і розкриває особливості перерахування в бюджет утриманих / прийнятих з / від платників сум податку / збору, а саме: «від імені та за рахунок коштів платника податків» [4, п. 18.1]. Відомо, що податковий агент кошти, утримані / прийняті з / від платників податків / зборів, направляє у бюджет шляхом їхнього перерахування на відповідний рахунок державної казначейської служби. У реквізитах платіжної інструкції⁶³ «платник», «код платника», «фактичний платник», «код фактичного платника», якою оформлюється ця операція, він указує свою назву та код ЄДРПОУ⁶⁴ [349, додаток], реквізит «призначення платежу» заповнює згідно з порядком, встановленим МФУ [174]. Отже, перерахування здійснюється «за рахунок коштів платника податків», проте від імені податкового агента. При цьому персоніфікація платника податку / збору може відбуватися у податковій декларації (розрахунку)⁶⁵, що надсилається податковим

⁶³ Форму платіжної інструкції наведено у додатку 35 до Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами [350].

⁶⁴ Єдиний державний реєстр підприємств та організацій України.

⁶⁵ Так, у розділі I додатку 4 ДФ до податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску стосовно кожного платника ПДФО та військового збору відображається [348]: реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта фізичної особи (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта); сума та ознака доходу, який податковим агентом нараховано та фактично виплачено фізичній особі за звітний період (квартал); – суми ПДФО та військового збору, обчислені та утримані з доходу, нарахованого платнику податку згідно із законодавством; фактичні суми ПДФО та військового збору перераховані до бюджету; – ознака соціальної пільги (тільки для фізичних осіб, які мали пільги щодо податку у звітному періоді згідно із законодавством за місцем отримання основного

агентом контролюючому органу (табл. Е.1).

У податковій декларації з туристичного збору [187] розкриття податковим агентом відомостей про платників збору законодавцем не передбачено. Згідно зі встановленим ПКУ порядком справляння цього місцевого збору ідентифікація податковим агентом платників збору не проводиться. Резюмуючи, можна констатувати: 1) персоніфіковані дані фізичних осіб – платників податку / збору податкові агенти відображають у документах податкової звітності тільки у разі, коли це передбачено у їхній формі, затвердженій МФУ; 2) перерахування (сплата) в бюджет податку / збору здійснюється єдиним платіжним документом безпосередньо податковим агентом⁶⁶.

З огляду на вищевикладене, пропонуємо [351, с. 147] таку редакцію п. 18.1 ПКУ: «Податковий агент – юридична особа, фізична особа – підприємець, які, на підставі, у порядку та у строки, встановлені податковим законодавством, зобов'язані обчислити суму податку / збору, яка підлягає внесенню його платником, одержати (утримати, прийняти тощо) її від нього й внести (перерахувати) в бюджет, заповнити й подати (надіслати) контролюючому органу податкову декларацію (розрахунок)».

Щодо законодавчого закріплення для відокремлених підрозділів юридичної особи статусу податкового агента або платника місцевого збору

Філії є лише відокремленою частиною юридичної особи [137, ч. 1, 3, 4 ст. 95; 161, п. 6 ст. 55, ч. 4 ст. 64]. Вони не набувають правосуб'єктності з моменту їх створення. Для виконання певних функцій від імені юридичної особи остання видає довіреність призначеному нею керівникові такого відокремленого підрозділу, за якою він має право укладати договори та вчиняти інші правочини від імені юридичної особи, у межах наданих йому повноважень. Отже, керівник

доходу). У такий спосіб фіскальні органи отримують від податкового агента вичерпну інформацію про платника ПДФО та військового збору. Проте у розділі II додатку 4 ДФ до згаданого податкового розрахунку не зазначається інформація про суми окремого виграшу, суми нарахованого на нього податку, а також відомості про фізичну особу – платника податку, яка одержала дохід у вигляді виграшу (призу) [4, пп. 170.6.2; 348].

⁶⁶ Саме такий порядок виконання податковим агентом податкового обов'язку врегульовано нормами п. 38.2 ст. 38 та пп. 168.1.2. ст. 168, пп. 268.7.1 ст. 268 ПКУ [4]).

на підставі цієї довіреності діє виключно від імені та в інтересах юридичної особи, а не від імені її відокремленого підрозділу, який він очолює (зокрема може виступати у суді, якщо його процесуальні повноваження вказано у згаданій довіреності). Підтвердження тому, що відокремлені підрозділи юридичної особи не мають адміністративної [352, п. 1, 3 ст. 43], цивільної [353, п. 1 ст. 46, п. 1 ст. 47; 137, ст. 91, 92], господарської [354, п. 1 ст. 44] процесуальної правоздатності та процесуальної дієздатності знаходимо у судових рішеннях (постанова Верховного Суду від 24.05.2019 № К/9901/8512/18 у справі № П/811/144/15, постанова Рівненського апеляційного суду від 14.07.2022 № 105238741 у справі № 562/3768/21, ухвала Господарського суду Одеської області № 105724658 від 05.08.2022 у справі № 916/1881/22 та ін. [355]).

Зауважимо, що, згідно з пп. 14.1.30 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, поняття «відокремлені підрозділи» у цьому Кодексі вживається по-різному: для розділу IV цього Кодексу – «у визначенні Господарського кодексу України», в інших розділах – «у значенні, визначеному Цивільним кодексом України». Така позиція законодавця незрозуміла. Адже правовий статус філії за ГКУ [161, п. 6 ст. 55] й ЦКУ [137, п. 3 ст. 95] однаковий.

Відомо, що, згідно з п. 1 ст. 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [356], саме юридична особа зобов'язана вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві вирішує його власник (власники) або керівник [356, п. 2 ст. 8]. Саме тому утворилася вже усталена практика, коли у межах повноважень, закріплених у положенні про відокремлений підрозділ, останній веде бухгалтерський облік своєї діяльності, обчислює податкове зобов'язання що виникає, унаслідок провадження ним оподатковуваних операцій, від імені юридичної особи заповнює та подає належному органу статистичну, фінансову та податкову звітність. З огляду на вищевикладене: 1) вважаємо цілком обґрунтованою таку редакцію пп. 14.1.30 п. 14.1 ст. 14 ПКУ: «Відокремлені підрозділи – у значенні, суть якого закріплено Цивільним і Господарським кодексами України» [209, с. 100]; 2) констатуємо, що філія не

може мати статусу платника податків (зборів) і податкового агента, вона здатна виконувати окремі обов'язки платника податку (збору) і податкового агента – юридичної особи, що її створила, тільки від його імені у межах компетенції окресленої у положенні про такий відокремлений підрозділ [162, с. 64].

Відносно повноважень органів місцевого самоврядування у сфері справляння місцевих зборів

Звернімо увагу на спірність закріплених пп. 12.3.2 та пп. 12.4.3 ст. 12 ПКУ повноважень ОМС у сфері справляння місцевих податків і зборів. А саме, їхнього обов'язку «визначити» елементи цих податкових платежів у разі прийняття рішення про їх встановлення «з дотриманням критеріїв, встановлених розділом XII цього кодексу для відповідного місцевого податку чи збору» (пп. 12.3.2) та права змінювати об'єкт оподаткування, «порядок справляння чи надання податкових пільг» (12.4.3). Адже, згідно з п. 7.4 ст. 7 ПКУ всі «обов'язкові елементи податку ..., підстави для надання податкових пільг та порядок їх застосування визначаються виключно цим Кодексом», встановлення їх складу та змісту знаходиться в компетенції Верховної Ради України.

Де-факто, ОМС дотримуються норм п. 7.4 ст. 7, пп. 12.3.2 ст. 12 ПКУ й у прийнятому локальному нормативно-правовому акті з питань оподаткування місцевим збором компілюють належну статтю (ст. 268 чи ст. 268¹) цього кодексу за виключенням тих її норм, у яких передбачені їхні права чи обов'язок [159 с. 79; 189, с. 35]. Зокрема, вони самостійно встановлюють ставки «місцевих ... зборів в межах ставок, визначених цим Кодексом» [4, пп. 12.3.2 п. 12.3, пп. 12.4.1 п. 12.4 ст.12, пп. 268.3.1 п. 268.3 ст. 268, пп. 268¹.3.1 п. 268¹.3 ст. 268¹], укладають з юридичними особами договори на справляння туристичного збору [172, пп. 7 п. «а» ст. 28; 4, пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268], встановлюють для податкових агентів порядок сплати збору авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому – до 28 (29) включно) [4, пп. 268.6.1 п. 268.6 ст. 268], визначають податкових агентів з числа закріплених у пп. 268.5.2 ст. 268 ПКУ, складають їх перелік, розміщують (оприлюднюють) на своєму офіційному веб-

сайті список податкових агентів та інформацію про них⁶⁷ [4, пп. 12.4.1 п. 12.4 ст. 12, пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268].

З огляду на те, що ОМС не мають встановлених законом [4, ст. 12; 172, гл. 1] повноважень щодо ведення реєстру податкових агентів, потрібну для виконання вимог пп. 12.4.2 п. 12.4 ст. 12 і пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ інформацію вони одержують у різний спосіб: збирають самостійно, звертаються до територіальних органів Державної служби статистики України, ДПС.

Наголосимо, податковий обов'язок у податкових агентів виникає незалежно від наявності їхніх списків на сайті органу місцевого самоврядування. Виконання сільськими, селищними, міськими радами або радами ОТГ вимоги щодо оприлюднення переліку податкових агентів та інформації про них ніяким чином не впливає на обсяги податкових надходжень від справляння туристичного збору. Проте, зобов'язує ОМС визначити структурний підрозділ, який буде цим перейматися, зазначити відповідні завдання та функції у положенні про цей структурний підрозділ та закріпити певні обов'язки у посадовій інструкції його співробітника. Отже, витрачений час на внесення доповнень у зміст названих локальних організаційно-нормативних документів, на підготовку самих списків (у т. ч. й внесення змін до них) податкових агентів та їх оприлюднення, по суті є непродуктивною втратою робочого часу державних службовців.

На підставі вищевикладеного пропонуємо в Податковому кодексі України:

1) пп. 12.3.2 п. 12.3 ст. 12 викласти у такій редакції:

«12.3.2. Приймаючи рішення про встановлення місцевих податків та/зборів

⁶⁷ Типову форму такого переліку не встановлено. Ті з них, що потрапили у вибірку дослідження містять різну інформацію про податкових агентів туристичного збору. Переважна більшість з них (у т. ч. оприлюднені Одеською та Львівською міськими радами) містять тільки назву суб'єкта господарювання та його код ЄДРПОУ, деякі (Дніпровська міська рада) – код ЄДРПОУ та назву суб'єкта господарювання, його адресу, код та назву виду економічної діяльності (за КВЕД-2010).

Усі, вибірково обрані для дослідження юридичні особи і фізичні особи-підприємці, які включені у оприлюднені органами місцевого самоврядування переліки податкових агентів, провадять діяльність віднесена до класу 55.10 за КВЕД-2010.

обов'язково належить визначити їхні ставки в межах, окреслених цим Кодексом та порядок сплати збору податковим агентом»;

2) виключити пп. 12.4.2 із п. 12.4 ст. 12 та абзац п'ятий із пп. 268.5.1 п. 268.5 ст. 268.

Г. Л. Карпушин вважає, що «в умовах проведення в Україні реформи децентралізації та з огляду на світові тренди законодавчого регулювання місцевого оподаткування, передача повноважень від державної влади до органів місцевого самоврядування є цілком виправданим кроком» [202, с. 59]. Упевнені, що думку цього науковця поділяють переважна більшість колег і чиновників.

Проте зауважимо, будувати нормопроекування з огляду на будь-які тренди непрофесійно. Державна податкова служба України під час розробки проекту змін до ПКУ має враховувати насамперед національні умови функціонування податкової системи, діяти виключно в інтересах держави і платників податків, дбати про мінімізацію витрат на адміністрування обов'язкових податкових платежів. Розробкою податкових норм мають займатися професіонали. Узавши до уваги ці фактори, а також чинні норми п. 7.4 ст. 7, ст. 12, пп. 268.7.1 п. 268.7 ст. 268 ПКУ переконані, що наразі цілком і повністю достатньо законодавчо закріпити такі повноваження органів місцевого самоврядування у сфері справляння місцевих зборів: самостійне приймання рішення про встановлення місцевого збору на території територіальної громади або окремої адміністративно-територіальної одиниці, що входить до її складу, його ставки (її перегляду) і сплати податкових зобов'язань у місцевий бюджет у порядку авансових внесків.

Стаття 268 «Туристичний збір»

Визначення поняття «туристичний збір» закріплено в ПКУ – це «місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету» [4, п. 268.1 ст. 268]. Як бачимо, у правовій дефініції є тавтологія, бракує найсуттєвіших ознак визначуваного поняття. Аналіз встановленої законом процедури справляння цього збору (п. 2.1 дисертації) дозволив з'ясувати основні юридично значущі ознаки, які розкривають його податково-правову сутність, та сформулювати таке

стисле логічне визначення: туристичний збір – обов’язковий платіж, що справляється за допомогою податкових агентів у місцевий бюджет з осіб, які подорожують, у разі їх розміщення у місцях для тимчасового проживання [157, с. 112]. З огляду на те, що переважна більшість дефінітивних норм сконцентровано у ст. 14 ПКУ. Пропонується доповнити її зміст визначенням поняття «туристичний збір», а пп. 268.1 із ст. 268 ПКУ вилучити [138, с. 144].

Стосовно платників збору (пп. 268.2.1 п. 268.2) сформульовано й пропонується більш стисле їх визначення, яке не змінює суті законодавчо закріпленого, а саме: «Платниками збору є громадяни України, іноземці, особи без громадянства, які прибули на місцевість адміністративно-територіальної одиниці, де діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради об’єднаної територіальної громади про встановлення туристичного збору, котрі при цьому використовують для тимчасового проживання засоби розміщення, перелік яких закріплено підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті)».

Стосовно осіб, які не можуть бути платниками збору (пп. 268.2.2 п. 268.2)

Виходячи з того, що усі громадяни, які лікуються (оздоровлюються, проходять реабілітацію) за путівками (курсівками) повинні мати, незалежно від місця їх тимчасового проживання, однакове право на звільнення від сплати туристичного збору, враховуючи той факт, що провадження господарської діяльності з медичної практики згаданими у поз. «д» пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ закладами підлягає обов’язковому ліцензуванню, з метою виключення можливості трактування норм цього кодексу як примусу таких закладів до проходження акредитації у Міністерстві охорони здоров’я України⁶⁸ доцільно зміст поз. «д» пп. 268.2.2 ПКУ викласти у такій редакції: «д) особи, які прибули з путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих і санаторно-курортних закладів (незалежно від місця їхнього тимчасового проживання)» [138, с. 145–146].

Як уже підкреслювалося у п. 2.1 дисертаційної роботи, під час

⁶⁸ Наразі згідно п.2 Порядку № 765 [357] акредитація закладів охорони здоров’я незалежно від форми власності є добровільною.

тимчасового розміщення особи із списку закріпленого пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ, мають документально підтвердити своє право на звільнення від сплати туристичного збору. Зазвичай податкові агенти вимагають у них ксерокопії відповідних документів, тим самим порушуючи право на невтручання в особисте життя, адже вони містять дані про стан здоров'я людини, які чинне законодавство відносить до конфіденційної інформації. Проте такій особі необхідно їй достатньо пред'явити податковому агенту оригінал підтверджувального документа⁶⁹ та паспорт (або інший документ, який засвідчує особу) [179, с. 129–130]. У свою чергу, податковому агенту доцільно, з метою уникнення в майбутньому проблем із контрольним органом⁷⁰, записати дані пред'явлених йому документів до відповідного журналу, форму якого суб'єкт господарювання має розробити й затвердити в установленому законом порядку самостійно. Можлива форма такого документа наведена в табл. Ж.1.

Враховуючи те, що платниками туристичного збору є фізичні особи, пропонуємо із списку осіб, які звільнені від сплати цього збору виключити дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади, які є юридичними особами або їх відокремленими підрозділами. Відомо, що більшість українських пенсіонерів мають невеликі доходи⁷¹. Для того, щоб вони могли інколи дозволити собі подорожі, пропонуємо включити цю категорію осіб до вищезгаданого списку.

⁶⁹ Завірена копія наказу про відрядження працівника, свідоцтво (дублікат свідоцтва) про народження дитини (дітей) або документ, що підтверджує встановлення батьківства; рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки / піклування; посвідчення особи, яка одержує державну соціальну допомогу, відповідно до Законів України «Про державну соціальну допомогу особам з інвалідністю з дитинства та дітям з інвалідністю» та «Про державну соціальну допомогу особам, які не мають права на пенсію, та особам з інвалідністю»; медичний висновок про дитину з інвалідністю віком до 18 років; довідка до акту огляду медико-соціальною експертною комісією тощо.

⁷⁰ Фіскальні органи під час перевірки податкового агента, маючи доступ до відповідних державних реєстрів та інших баз даних щодо персоніфікованого обліку громадян, можуть швидко перевірити наявні в такому журналі записи і встановити правомірність звільнення фізичної особи від сплати туристичного збору.

⁷¹ За даними Пенсійного фонду України [358] станом на 01.04.2023 р. середній розмір пенсії у 23,1% пенсіонерів становить 6 822,65 грн, у 15,3% – 4 405,09 грн, у 21,3% – 3 548,26 грн, 29,8% – 2 617,17 грн, 0,6 % – 1 226,77 грн.

Щодо ставки збору (пп.268.3.1 п. 268.3)

З огляду на ставки подібних до туристичного збору податкових платежів, які справляються в інших країнах з осіб, які тимчасового проживають у засобах розміщення, пропонуємо пп. 268.3.1 п. 268.3 ст. 268 викласти у такій редакції: «Ставка збору для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення під час внутрішнього та в'їзного туризму становить до 2 відсотків від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року». Також, доповнити п. 268.3 ст. 268 підпунктом 268.3.2 такого змісту: «Ставки збору встановлюються органом місцевого самоуправління в межах, визначених підпунктом 268.3.1 пункту 268.3 цієї статті, вони можуть бути диференційованими залежно від туристичних дестинацій, виду туризму й вартості проживання однієї особи за добу». Таке регламентування ставок туристичного збору дозволить ОМС встановлювати їх таким чином, щоб вони одночасно сприяли задоволенню фінансових потреб територіальної громади і розвитку туристичних дестинацій, сума туристичного збору, яку потрібно заплатити, не впливала на рішення осіб подорожувати.

Щодо об'єкта оподаткування, який законодавчо не визначено

Для з'ясування об'єкту оподаткування туристичним збором, який не визначено у ст. 268 ПКУ, використано існуючий зв'язок між окремими елементами цього збору. Відомо, що ставкою податку називають «розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування» [4, п. 25.1]. Відтак, одиницею виміру бази оподаткування туристичним збором є одна доба тимчасового розміщення. Враховуючи те, що база оподаткування є фізичною характеристикою об'єкта оподаткування [4, п. 23.1], одна доба тимчасового розміщення (проживання) – фізичною характеристикою послуги з тимчасового розміщення (проживання), можна стверджувати, що об'єктом оподаткування туристичним збором є послуга з тимчасового розміщення, отримана фізичною особою-платником збору у місцях для проживання (ночівлі), перелік яких наведено у пп. 268.5.1 ПКУ. У разі включення у ст. 268 цього кодексу обов'язкового елемента «об'єкт оподаткування» виникне необхідність

введення до понятійно-категоріального апарату податкового законодавства термінів «засіб розміщення» та «послуга з тимчасового розміщення (проживання)». Зауважимо, що наразі легальні дефініції цих понять, закріплені у Законі «Про туризм» [183, ст. 1] і Порядку № 297, затв. КМУ 15.03.2006 р. [184, п. 3–4]. Крім того, існує їхнє за стандартизоване тлумачення [359, п. 4.4, п. 4.11. ч. 4]. Звернімо увагу, що визначення, наведені у цих нормативно-правових актах [183; 184] і ДСТУ 4527:2006 [359] – неідентичні. У Законі «Про туризм» засіб тимчасового розміщення взагалі визначено як «єдиний майновий комплекс⁷², що використовується для здійснення діяльності з надання послуг з тимчасового розміщення» [183, ст. 1].

При справлянні туристичного збору важливо знати, яке саме розміщення (забезпечування принаймні місцями для ночівлі та санітарно-технічними зручностями [359, п. 4.14]) вважається тимчасовим. Проте наразі не існує його офіційного тлумачення. Висновок щодо строку такого розміщення можна зробити зі змісту п. 4 згаданого вище Порядку № 297 [184] – він не повинен перевищувати «один місяць (для курортів строк визначається місцевими органами виконавчої влади)». Пропонуємо [157, с. 114] доповнити ст. 14 ПКУ визначенням таких понять, як засіб розміщення, послуга з тимчасового розміщення та тимчасове проживання, а саме:

«14.1.277². Засіб розміщення – будь-який об'єкт, у якому виконавець (юридична особа, фізична особа – підприємець, фізична особа) регулярно або час від часу надає споживачеві послугу з тимчасового проживання;

14.1.277³. Послуга з тимчасового розміщення – дії виконавця (юридичної особи, фізичної особи – підприємця, фізичної особи) з надання в засобі розміщення (житлі) місця для проживання (ночівлі) та санітарно-технічних вигод споживачеві строком до 30 календарних днів;

14.1.277⁴. Тимчасове проживання – перебування в колективному чи індивідуальному засобі розміщення до 30 календарних днів».

⁷² Існує легальне визначення поняття «цілісний майновий комплекс», що використовується у сфері приватизації державного майна.

Стосовно переліку місць для тимчасового проживання [пп. 268.5.1 п. 268.5]

У ст. 268 ПКУ з 01.01.2011 р. до 01.01.2018 р. не було окремо визначено засоби розміщення, під час тимчасового проживання в яких виникає обов'язок сплати туристичного збору. У пп. 268.4.1 де встановлено базу оподаткування написано, що нею є «... вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях, визначених підпунктом 268.5.1 ...». Натомість у пп. 268.5.1 закріплено перелік можливих податкових агентів. Отже, у цей період з'ясувати вищезгадані місця проживання (ночівлі) можливо було лише завдяки аналізу змісту пп. 268.5.1 (табл. И.1). З 01.01.2019 р. у ст. 268 існує окреме положення (пп. 268.5.1) щодо місць для проживання (ночівлі), у разі розміщення в яких «може здійснюватися» справляння туристичного збору (табл. И.1). Як бачимо (табл. И.1), що по суті їхній склад не змінився. У списку залишено «інші заклади готельного типу», хоча їх легальної дефініції не існує. Зауважимо, що у ДСТУ 4527:2006 [359, п. 5–6] наведено 33 види колективних та 12 видів індивідуальних засобів розміщення з описом загальних характерних ознак, притаманних кожному з них.

Пропонуємо [178, с. 262] внести зміни до п. 268.5 ст. 268 ПКУ, а саме:

1. Закріпити такий перелік засобів розміщення, під час проживання в яких у особи виникає податковий обов'язок із сплати туристичного збору: готель (агро-, акваготель, апартамент-, ботель, готельно-офісний центр, мотель, флотель тощо), база відпочинку, будинок відпочинку, будинок для гостей, гуртожиток, дитячий табір, кемпінг, конгрес (бізнес)-центр, круїзне судно, пансіонат, профілакторій, санаторій, табір праці та відпочинку, туристична база, туристичний комплекс, туристичний потяг, гірський притулок, хостел, бунгало, гостьова квартира / кімната для гостей, дача, караван (збірно-розбірний, караван-будиночок), котедж, намет, намет-причіп, сільський будинок, фермерський будинок, інше житло. Це забезпечить чітке розуміння складу засобів розміщення потрібне органам місцевого самоврядування під час планування податкових надходжень від справляння туристичного збору, податковим агентам – для належного виконання свого податкового обов'язку, органам ДПС – для адміністрування цього місцевого податкового платежу.

2. Доповнити такою нормою: «Фізичні особи зобов'язані повідомити про використання житла, належного їм на правах власності або на підставі договору наймання, з метою надання послуг тимчасового розміщення в контрольний (і) орган (и) за своєю податковою адресою (місцем проживання) і за місцем виконання ними цих послуг». Це дозволить, по-перше, вивести цей сектор діяльності з надання послуг з тимчасового розміщення з тіні, що сприятиме збільшенню податкових надходжень не тільки від справляння туристичного збору, але й податку на доходи фізичних осіб і військового збору; по друге, – притягнути таких фізичних осіб до відповідальності, передбаченої законом для платників податків. Встановлення й документування факту порушення цими фізичними особами пропонованої правової норми може проводитися у різний спосіб, наприклад, методом «контрольної закупки», дії під прикриттям тощо.

Під час формулювання представленої вище пропозиції, з метою забезпечення однакового застосування термінології взаємопов'язаних правових актів та нормативних документів, було враховано існуючі стандартизовані види засобів розміщення [359] та правове визначення поняття «житло», закріплене у ЦКУ [137, ст. 379].

Вважаємо, що повноваження ОМС стосовно вирішення питання щодо того, у яких саме засобах розміщення «може здійснюватися» справляння туристичного збору, закріплене пп. 268.5.1, наразі суперечить таким принципам, як «загальність оподаткування» і «рівність усіх платників перед законом», а також порядку визначення підстав для надання податкових пільг та їх застосування, закріпленому п. 7.4 ст. 7 ПКУ. З огляду на ці аргументи пропонуємо це положення виключити із змісту пп. 268.5.1 п. 268.5 цього кодексу.

Стосовно переліку податкових агентів (пп. 268.5.2 п. 268.5)

У Податковому кодексі України [4, пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268] закріплено три групи податкових агентів, за допомогою яких може справлятися туристичний збір⁷³. Дві з них (пп. «б» і пп. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268)

⁷³ У розробленому і затвердженому ОМС нормативно-правовому акті, що визначає процедуру справляння туристичного збору на підконтрольній їм території, дублюються норми

передбачено для організації справляння цього місцевого збору з осіб, які тимчасово розміщуються у житлі, що належить фізичним особам, які не зареєстровані як суб'єкт підприємництва. До складу податкових агентів визначених пп. «а» пп. 268.5.2 помилково включено відокремлені підрозділи юридичної особи. У тексті пп. «б» пп. 268.5.2 вживається характерне для усного мовлення словосполучення «квартирно-посередницька організація», отже для розуміння його сутності на часі доповнення дефінітивних норм ПКУ його визначенням⁷⁴. З'ясування найістотніших ознак поняття «квартирно-посередницька організація» (див. п. 2.1 дисертації) стало підґрунтям для формулювання двох варіантів можливої редакції пп. «б» пп. 268.5.2: 1) «житлово-посередницькими організаціями»; 2) «юридичними особами, фізичними особами – підприємцями, які сприяють тимчасовому розміщенню особи, що здійснює подорож по Україні, у житлі, що належить фізичній особі на праві власності або на праві користування за договором найму». Положення пп. «в» пп. 268.5.2 також є спірними. По-перше, ОМС не є контрольним органом, не має права перебирати на себе його повноваження та функції, закріплені в ПКУ [4], Положенні про Державну податкову службу України [350]. Вони компетентні [172, ст. 17] не уповноважувати, а призначати юридичну особу, що перебуває в комунальній власності відповідної територіальної громади, відповідальною за справляння туристичного збору з осіб, що тимчасово розміщуються в житлі, яке належить фізичним особам, за умови, якщо мета, предмет діяльності, обов'язки, визначені у статуті такого комунального підприємства, а також відомості про види його

пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [4], хоча обов'язковість одночасного залучення всіх груп податкових агентів цим кодексом не встановлена.

Такий підхід сільських, селищних, міських рад, рад об'єднаних територіальних громад до визначення переліку податкових агентів туристичного збору може пояснюватися: 1) їхнім бажанням збільшити податкові надходження у місцевий бюджет шляхом створення мережі податкових агентів, за допомогою яких особам, які самостійно подорожують і тимчасово розміщуються в житлі, що належить фізичним особам, буде зручно сплачувати свої податкові зобов'язання із цього місцевого збору; 2) їхнім формальним ставленням до розробки нормативно-правового акта, що регулює механізм справляння туристичного збору на території певних територіально-адміністративних одиниць.

⁷⁴ Сформульовані дефініції понять «квартирно-посередницька організація» і «житлово-посередницька організація» наведені у п. 2.1 дисертації.

діяльності з ЄДР узгоджуються зі змістом доручення, закріпленого в рішенні ради [172, с. 160]. По-друге, в Україні є села й селища, на території яких провадять діяльність лише фізичні особи-підприємці. Проте, згідно з пп. «в» пп. 268.5.2 ОМС не мають права ініціювати укладання договору про справляння туристичного збору з цими суб'єктами підприємництва.

Тому вважаємо більш слушною таку редакцію пп. «в» пп. 268.5.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ: «юридичними особами і фізичними особами – підприємцями, які рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади призначено справляти туристичний збір у випадку надання послуг тимчасового проживання фізичними особами, які не зареєстровані як суб'єкт підприємницької діяльності» [172, с. 160].

Підкреслимо, процес справляння туристичного збору на умовах договору, укладеного з відповідним ОМС, має обов'язково включати процедуру відшкодування суб'єкту господарювання його витрат, пов'язаних із виконанням обов'язків податкового агента.

На підставі вищевикладеного, враховуючи виявлений під час проведення дисертаційного дослідження формальний підхід ОМС до укладання договорів про справляння туристичного збору⁷⁵ пропонуємо пп. «в» виключити, пп. «а» і «б» об'єднати і викласти пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ у такій редакції: «Податковими агентами туристичного збору є юридичні особи, фізичні особи – підприємці, які надають послуги з тимчасового розміщення та / або надають в оренду й експлуатацію власне чи орендоване нерухоме майно, посередницькі послуги з надання в оренду нерухомого майна на підставі фіксованих виплат або на контрактній основі».

⁷⁵ Про це свідчать такі факти. Призначені ОМС комунальні підприємства де-факто не виконують умов цього договору, якщо їх основна та або додаткова діяльність не відповідає предмету вищезгаданого договору, тобто не пов'язана з виконанням обов'язків податкового агента туристичного збору згідно п. «а» та п. «б» пп. 268.5.2 ПКУ, та / або надання будь-яких інформаційних послуг, пов'язаних з його справлянням. Через те, що у звітному періоді таке КП не виконувало покладені на нього договором обов'язки податкового агента з туристичного збору воно не має показників, які підлягають декларуванню, отже й не направляє контрольному органу податкову декларацію з цього місцевого збору.

Стосовно особливостей справляння збору (п. 268.6)

На підставі результатів правового аналізу змісту п. 268.6 (п. 2.1 дисертації) пропонуємо пп. 268.6.1 і 268.6.2 викласти у такій редакції:

«268.6.1. Платник збору вносить податковому агенту туристичний збір до / або одночасно із здійсненням оплати послуг тимчасового проживання готівкою або шляхом переведення коштів на його поточний рахунок в банківській установі.

Фізичні особи мають право сплачувати туристичний збір і вартість послуги тимчасового розміщення як окремо, так і однією загальною сумою за одним розрахунковим документом, у якому деталізовано призначення платежу.

Укладання договору про надання споживачеві-платнику збору послуги тимчасового проживання засвідчується розрахунковими документами про сплату туристичного збору та про оплату послуги проживання (вартості номера, місця в номері тощо).

268.6.2. Платники збору, які тимчасово перебувають у житлі, що належить фізичній особі, не зареєстрованій як суб'єкт підприємництва, самостійно розраховують податкове зобов'язання та сплачують його у місцевий бюджет.

Фізична особа, котра не є суб'єктом підприємницької діяльності, надає послугу тимчасового розміщення за умови пред'явлення особою – платником збору, розрахункового документа про сплату туристичного збору (платіжне доручення, квитанція платіжного терміналу, сліп, чек банкомата тощо) на паперовому носії чи в електронному вигляді.

Органи місцевого самоврядування та контрольні органи зобов'язані інформувати фізичних осіб, які прибули на місцевість адміністративно-територіальної одиниці, а також фізичних осіб, що надають послуги тимчасового розміщення, про ставки туристичного збору, порядок його сплати, зокрема платіжні реквізити для переведення коштів у бюджет».

Стосовно порядку обчислення збору пропонуємо доповнити ст. 268 п. 268.5¹ такого змісту:

«Суму коштів, яку має внести платник збору, визначають шляхом

множення кількості діб його тимчасового проживання на ставку збору.

У разі сплати туристичного збору через податкового агента, саме ця особа розраховує податкове зобов'язання платника збору.

Сума туристичного збору за базовий податковий (звітний) період, яку податковий агент зобов'язаний сплатити в бюджет того чи іншого територіального утворення, дорівнює сумі, котру податковий агент одержав від платників й обчислюється як добуток загальної кількості діб розміщення платників збору в місцях тимчасового проживання й ставки збору».

Стосовно обов'язку податкового агента (!) зареєструвати свій (!) відокремлений підрозділ (пп. 268.7.2 п. 268.7)

Підпункт 268.7.2 п. 268.7 ст. 268 ПКУ [4] дублює норми податкового законодавства, зокрема пп. 16.1.1 п. 16.1 ст. 16 цього кодексу та п. 7.1 Порядку № 1588, затв. наказом МФУ від 09.12.2011 р. [175]. Є очевидним, що його зміст сформульовано без урахування того, що згідно з вітчизняним законодавством створення та реєстрація⁷⁶ відокремленого підрозділу – це відповідно право й обов'язок юридичної особи, і така її структурна одиниця не є юридичною особою [137, ч. 3 ст. 95; 161, ч. 6 ст. 55, ч. 4 ст. 64]. Усе це обґрунтовує доцільність виключення пп. 268.7.2 із змісту п. 268.7 ст. 268 ПКУ [4].

На підставі результатів, одержаних шляхом опрацювання правового забезпечення процедури справляння туристичного збору було складено порівняльну таблицю до проекту Закону України «Про внесення змін у статті 12,

⁷⁶ Згідно п. 63.2 ст. 63 ПКУ [4], п. 1.3 ч. I Порядку № 1588, затв. наказом МФУ від 09.12.2011 р. [175] взяттю на облік у контрольних органах підлягають юридичні особи та їх відокремлені підрозділи незалежно від наявності обов'язку щодо сплати того чи іншого податку та збору. Постанова відокремлених підрозділів на облік в органах ДПС здійснюється за принципом організаційної єдності реєстраційних процедур, що проводяться державними реєстраторами [361], та процедур узяття на облік платників податків, що забезпечуються контролюючими органами [4, ст. 64; 175]. У результаті проведення передбачених законом реєстраційних дій кожна юридична особа перебуває на обліку в контрольному органі за його місцезнаходженням (основне місце обліку) [4, ст. 64; 19, п. 1.4 розд. I], а у разі, якщо її відокремлений підрозділ провадить оподатковувану діяльність на території іншої адміністративно-територіальної одиниці, – за неосновним місцем обліку у відповідному контролюючому органі [175, п. 1.4 розд. I, п. 7.1 розд. VII]. Дані про відокремлений підрозділ юридичної особи вносяться у ЄДР [137, ч. 5 ст. 95; 361, пп. 20, 42 ст. 9].

14, 18, 268 Податкового кодексу України» (Додаток К) та пояснювальну записку до неї (Додаток Л).

Стаття 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів»

Науковці відзначають відсутність легального визначення поняття «збір за місця для паркування транспортних засобів». А. В. Рижий стверджує, що відсутність чіткого «формулювання назви ... збору», ставить «під сумнів законність його справляння» [77, с. 123]. На думку В. В. Борисенко ця обставина «не сприяє правильному адмініструванню даного збору» [201, с. 66]. Проте, вважаємо їхні умовиводи дискусійними. За результатами проведеного ґрунтовного дослідження правової природи збору за місця для паркування транспортних засобів, Г. Л. Карпушин характеризує його як «обов'язковий, нецільовий, безоплатний, безповоротний грошовий платіж до відповідного бюджету, що справляється згідно з Податковим кодексом України та має безумовний характер» [196, с. 95]. А. В. Боксгорн у своїй дисертації запропонувала таке авторське визначення податково-правового поняття: «збір за місця для паркування транспортних засобів – це місцевий обов'язковий платіж, що справляється з юридичних осіб, їх філій (відділень, представництв) та фізичних осіб – підприємців, які згідно з рішеннями сільських, селищних, міських рад або рад об'єднаних територіальних громад організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету, контроль за справлянням якого здійснюють органи Державної податкової служби України» [54, с. 150–151, 196]. Як бачимо, науковець у сформульованій нею дефініції застосувала терміни «майданчики для платного паркування» та «спеціально відведені стоянки», які мають законодавче визначення. В. В. Борисенко трактує згаданий вище термін таким чином: «місцевий збір, який може бути встановлений на відповідній території рішенням сільської, селищної, міської ради в межах ставок, встановлених цим Кодексом, платниками якого є юридичні особи (їх філії, відділення, представництва) та фізичні особи-підприємці, які провадять

діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів» [201, с. 66]. Констатуємо, учені розкривають зміст вищезгаданого поняття за допомогою таких основних ознак, як вид бюджету, до якого сплачуються кошти, платники збору, підстави справляння тощо. Натомість, на шпальтах професійного журналу для бухгалтерів, знаходимо дещо інше тлумачення збору за місця для паркування транспортних засобів. Його вважають «платою за провадження діяльності із забезпечення паркування ТЗ на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках» [217].

Проведемо смисловий аналіз чинної назви вищезгаданого збору. Для цього поділимо її на три частини: 1) збір; 2) за місця для паркування; 3) транспортних засобів.

У п. 1.1 дисертації доведено однаковість фіскальної функції збору і податку. Де факто, в сучасній податковій системі збір є однією з форм податку [57, с. 65]

Визначення понять «транспортний засіб» та «місце для паркування» у ПКУ [4] не закріплено. Тому, скористаємося іншими нормативно-правовими актами, у яких розкрито їх значення, а також лексикографічними джерелами. Згідно з пп. 1.10 п. 1 Правил дорожнього руху, транспортним засобом вважається «пристрій, призначений для перевезення людей і (або) вантажу, а також встановленого на ньому спеціального обладнання чи механізмів» [362]. Отже, окрім легкових автомобілів, на майданчику для паркування можуть зупинятися й інші транспортні засоби, наприклад, автобус, мікроавтобус, мотоцикл, мопед, велосипед тощо.

Відомо, що термінологія Правил дорожнього руху не включає поняття «паркування». «Припинення руху транспортного засобу на час, більший ніж 5 хвилин, з причин, не пов'язаних з необхідністю виконання вимог цих Правил, посадкою (висадкою) пасажирів, завантаженням (розвантаженням) вантажу» називається стоянкою [362, пп. 1.10 п. 1]. О. В. Костяна і В. В. Ясько у своїй науковій статті [203, с. 711] використовують поняття «парковка автотранспорту (в широкому сенсі)» й трактують його так: «тимчасова стоянка автотранспортного засобу незалежно від марки та власності у спеціально

обладнаних або відведених для цього місцях, визначених органами місцевого самоврядування, без відповідальності за збереження транспортного засобу». Згадане поняття, з відповідним посиланням на авторів його дефініції, використано А. В. Рижий у дисертації [77, с. 127]. Сформульоване О. В. Костяною і В. В. Ясько поняття «парковка автотранспорту (в широкому сенсі)» чітко окреслює вид транспортних засобів, проте, незрозуміло доцільність ремарки, поданої у круглих дужках. У запропонованому цими науковцями визначені згаданого поняття акценти на марці автотранспортного засобу, тим більше на його приналежності конкретній особі, а також підкреслювання відсутності відповідальності за його збереження вважаємо спірними.

Слово «паркування» походить від англійського parking (парковка, паркування, стоянка). У новітньому онлайн-словнику української мови тлумачиться, як «будівля, споруда або її частина для паркування автомобілів чи інших транспортних засобів. ... Стоянка для паркування автомобілів чи інших транспортних засобів взагалі» [213]. Легальне визначення термінів «паркування» та «місце для паркування» знаходимо у Правилах № 1342, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 03.12.2009 р. [211, п. 4]. Отже, у сфері оподаткування слово «паркування» означає «розміщення транспортного засобу на майданчику для паркування», а спеціальне поняття «місце для паркування» – «місце стоянки одного транспортного засобу на майданчику для паркування, позначене дорожньою розміткою відповідно до Правил дорожнього руху» [211, п. 4].

Під час проектування та обладнання майданчика для паркування (будівництва стоянки, гаражу) використовують поняття «машинно-місце». Його тлумачення знаходимо у ДБН В.2.3-15:2007 – «площа, необхідна для встановлення одного автомобіля, що складається із площі горизонтальної проекції нерухомого екіпажу з додаванням розривів наближення (захисних зон) до сусідніх екіпажів або будь-яких перешкод» [215, с. 32]. Згідно пп. 5.2 п. 2 державних будівельних норм «розміри одного машино-місця на автостоянках зберігання середніх автомобілів (з врахуванням мінімально припустимих зазорів безпеки 0,5 м) – 2,5 × 5,3 м. Для тимчасових автостоянок допускаються розміри

стоянки $2,3 \times 5,0$ м. Зазори безпеки допускається збільшувати до $0,7$ м»⁷⁷ [215, с. 7].

З огляду на вищевикладене, маємо констатувати, що для усунення наявної у назві збору тавтології, необхідно виключити з неї слова «транспортних засобів». В результаті одержимо таку назву обов'язкового платежу «збір за місця для паркування» (тобто, збір за місця стоянки транспортних засобів на майданчику для паркування, позначені відповідною дорожньою розміткою). Вважаємо, що можна й не наголошувати у назві збору на об'єкті оподаткування. Тоді, вона буде такою «збір за паркування» (тобто, збір за розміщення транспортного засобу на майданчику для паркування).

Зауважимо, водії припиняють рух транспортного засобу та залишають його на відведеному / спеціально обладнаному майданчику [211, п. 4]. Розміщують транспортні засоби (позначають дорожніми знаками та дорожньою розміткою місця стоянки транспортних засобів; контролюють, що б на місцях для безоплатного паркування транспортних засобів, якими керують водії з інвалідністю або водії, які перевозять осіб з інвалідністю, не залишали свої транспортні засоби інші керманічі тощо) – суб'єкти господарювання, які надають послуги паркувальних майданчиків (код послуги за ДК 016:2010 [210] – 52.21.24).

Грунтуючись на описаних вище найістотніших ознаках властивих поняттю «збір за місця для паркування», сформульовано таке його стисле логічне визначення: «обов'язковий платіж, що справляється у місцевий бюджет з юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців, котрі надають послуги з паркування на спеціально відведеному(ій) майданчику та/або автостоянці, комунальної власності; вид місцевого збору [363, с. 101]. Пропонуємо доповнити ст. 14 ПКУ цією дефініцією.

Стосовно визначення поняття «платники збору» (пп. 268¹.1.1 п. 268¹.1)

Враховуючи представлені у п. 2.2 дисертації аргументи, пропонуємо таку

⁷⁷ Аналіз оприлюднених на офіційних сайтах органів місцевого самоврядування переліків спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, засвідчив дотримання цих нормативів. Наприклад, площа одного місця для паркування (машинно-місця) на спеціально відведених майданчиках дорівнює $11,5$ кв. м (м. Дніпро), $12,5$ (м. Одеса).

редакцію пп. 2681 .1.1 п. 2681 .1 ст. 2681 ПКУ: «Платниками збору є юридичні особи, фізичні особи – підприємці, що надають послуги з паркування на спеціально відведеному(ій) майданчику та/або автостоянці комунальної власності» [209, с. 101].

Стосовно переліку спеціальних земельних ділянок відведених для організації та провадження діяльності і забезпечення паркування (пп. 268¹.1.2 п. 268¹.1)

Як вже йшлося у п. 2.2 дисертації ОМС, «у порядку встановленому розділом I ПКУ», надсилають контрольному органу рішення про встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, перелік об'єктів, відведених для паркування, список юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців, з якими укладено договори про експлуатацію цих об'єктів.

Вважаємо, за доцільне доповнити інформацію яка зазначається щодо кожного об'єкта, відведеного для паркування, включеного у вищеназваний перелік відомостями про кількість місць, що, згідно із Законом України від 21.03.1991 р. № 875-ХІІ [212], виділено для безоплатного паркування транспортних засобів, якими керують водії з інвалідністю або водії, які перевозять осіб з інвалідністю. Така інформація стане в пригоді ДПС під час проведення контрольних дій.

З огляду на склад об'єкта оподаткування [4, пп. 268¹.2.1 п. 268¹.2 ст. 268¹], пропонуємо пп. 268¹.1.2 п. 268¹.1 викласти у такій редакції:

«268¹.1.2. Перелік майданчиків для паркування, спеціально відведених автостоянок із зазначенням їх місцезнаходження, загальної площі, технічного облаштування, кількості місць для платного паркування, кількості місць для безоплатного паркування транспортних засобів, якими керують водії з інвалідністю або водії, які перевозять осіб з інвалідністю, затверджується органом місцевого самоврядування і є невід'ємною частиною рішення про встановлення збору (додатком до такого рішення)».

Крім того, наявна у другому абзаці цього підпункту фраза «у порядку встановленому розділом I ПКУ» (!) підлягає уточненню. Адже саме у пп. 12.3.3 п. 12.3 ст. 12 цього розділу встановлено строк та порядок направлення

контрольному органу, в якому перебувають на обліку платники місцевого податку / збору, прийнятих ОМС рішень про встановлення цього податку / зборів, інформації щодо його ставок і податкових пільг та її форма.

Тому, пропонуємо текст абзацу другого пп. 268¹.1.2 п. 268¹.1 викласти у такій редакції: «Рішення про встановлення збору і перелік осіб, з якими укладено договір про облаштування та експлуатацію майданчика/ів для паркування, виконавчий орган сільської, селищної, міської ради, ради об'єднаної територіальної громади направляє належному контролюючому органу в порядку встановленому пп. 12.3.3 п. 12.3 ст. 12 цього кодексу».

Стосовно об'єкта і бази оподаткування (пп. 268¹.2)

Той факт, що об'єкт оподаткування і база оподаткування збором за місця для паркування транспортних засобів не узгоджуються доведено у п. 2.2 дисертації і визнано Державною податковою службою України (лист № 2074/Н/99-00-24-02-02-09 від 24.04.2023 р. [Додаток П]).

Результати правового аналізу цих обов'язкових елементів збору, представлені у вищезгаданій частині даної наукової роботи, дають підстави сформулювати й запропонувати [363, с. 105] таку редакцію пп. 268¹.2.1 і 268¹.2.2 п. 268¹.2:

«268¹.2.1. Об'єктом оподаткування є місця для стоянки транспортних засобів (машино-місця), обладнані на спеціально відведеному(ій) майданчику для платного паркування та/або автостоянці (у т. ч. стоянки, гаражі, будівлі, споруди або їх частині, побудовані коштом місцевого бюджету), що використовуються для надання послуг з паркування»;

«268¹.2.2. Базою оподаткування є загальна площа місць для стоянки транспортних засобів⁷⁸ (машино-місць)⁷⁹, обладнаних на спеціально відведеному(ій) майданчику для платного паркування, автостоянці».

Стосовно ставки збору (п. 268¹.3)

⁷⁸ Місце для паркування – місце стоянки одного транспортного засобу на майданчику для паркування, позначене дорожньою розміткою відповідно до Правил дорожнього руху [211, п. 4].

⁷⁹ Машино-місце – необхідна для встановлення одного автомобіля площа, що складається з площі горизонтальної проекції нерухомого екіпажу з додаванням розривів наближення (захисних зон) до сусідніх екіпажів або будь-яких перешкод [216, п. 2].

Під час аналізу цього елементу збору за місця для паркування транспортних засобів було виявлено, що норма вирахування збору встановлена тільки щодо «площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності». Отже, для решти об'єктів оподаткування, закріплених пп. 268¹.2.1 п. 268¹.2 ст. 268¹ ПКУ [4] вона є законодавчо не визначеною.

Пропонуємо усунути цю прогалину, виклавши пп. 268¹.3.1 у такій редакції: «268¹.3.1. Ставка збору за кожен день провадження діяльності з паркування транспортних засобів становить до 0,075 відсотка від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, за кожен квадратний метр площі об'єкта оподаткування» [363, с. 106].

Стосовно особливостей встановлення збору (п. 268¹.5)

Цей пункт пропонуємо видалити із ст. 268¹, як такий що не містить будь-яких особливостей встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів.

Натомість, по-перше, у ньому дублюються норми п. 12.3, пп. 12.3.2 ст. 12 ПКУ; по-друге, він є джерелом ще однієї колізії тому, що у пп. 268¹.5.1 п. 268¹.5 також встановлено порядок сплати збору; по-третє, встановлення «порядку збору до бюджету ... відповідною сільською, селищною, міською радою або радою об'єднаних територіальних громад» (пп. 268¹.4.1 п. 268¹.4) суперечить положенням п. 7.2 ст. 7 цього кодексу.

Стосовно змісту пп. 268¹.5 «Порядок обчислення та строки сплати збору»

Підпункт 268¹.5.2 п. 268¹.5, так само, як і у вищеописаному випадку з туристичним збором, дублює норми податкового законодавства, зокрема пп. 16.1.1 п. 16.1 ст. 16, п. 64.1 ст. 64 цього кодексу та п. 7.1 Порядку № 1588 [175]. Саме тому його належить виключити.

Для наочності, сформульовані пропозиції з удосконалення процедури справляння збору за місця для паркування транспортних засобів, встановленої ст. 268¹ ПКУ узагальнено у порівняльній таблиці поданій у додатку К.

Крім того пропонується:

1) структурувати зміст ст. 268 і 268¹ ПКУ за елементами збору, згідно їх переліку, встановленому п. 7.1 ст. 7 цього кодексу; закріпити у них цільове

використання збору; при згадці у їх тексті рад об'єднаних територіальних громад не наводити підстави створення таких суб'єктів місцевого самоврядування.

2) внести зміни і доповнення у Закон України «Про туризм» [183] і такі нормативно-правові акти, як Порядок надання послуг з тимчасового розміщення (проживання) [184] і Правила користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг [185], зміст яких наведено в додатках К, М.

3) під час встановлення ставок місцевих зборів керуватися науковими висновками щодо здатності людей платити понад вартість фактично одержаних ними послуг; дбати про те, щоб податковий тягар був не занадто великий;

4) повністю змінити законодавчо встановлену процедуру справляння збору за місця для паркування транспортних засобів. Під час розробки нової взяти за основу естонський досвід справляння плати за паркування.

Висновки до третього розділу

Розробці пропозицій з удосконалення правового регулювання місцевих зборів передувало вивчення наявного у цій сфері закордонного досвіду. При цьому акцент було зроблено на опрацюванні нормативно-правових актів обраних для дослідження країн. Старанне ознайомлення з їхнім змістом, дозволило збагнути сутність закріплених у них норм, порівняти з тими, що існують у вітчизняному податковому законодавстві, виявити схожості, відмінності, виокремити позитивний досвід правового регулювання, який може бути врахований під час нормотворчої діяльності, зробити належні висновки.

1. У Туреччині адмініструють туристичну частку та податок на проживання, платниками яких є особи, які провадять діяльність у туристичній індустрії. Ці обов'язкові платежі включаються у собівартість відповідних послуг, товарів, отже, опосередковано сплачуються туристами. Уведений в податкову систему парламентом Турецької Республіки податок на проживання, підлягає обов'язковому справлянню, його елементи мають подібні й відмінні риси з туристичним збором. Законодавчо закріплену граничну ставку цього

податку не диференційовано за видами туризму, перелік послуг, які звільняються від оподаткування, не включає послуги, що надаються командированим особам, котрі мають місце постійного проживання в країні, дітям, особам з інвалідністю, особам, які прибули на лікування. Встановлені турецьким законодавством граничні терміни направлення податковому органу декларації та строки сплати податку на проживання та туристичної частки є меншими ніж визначені Податковим кодексом України. У результаті контент-аналізу правових актів Туреччини, що регулюють правовідносини у сфері справляння туристичної частки, встановлено, що у ст. 5–6 Загальної інструкції про декларування туристичної частки наведено приклади застосування закріплених у них норм. На відміну від Туреччини, в Україні такі приклади у подібних за юридичною силою правових актах, які конкретизують норми права, встановлюють механізм їх реалізації, процедуру застосування, методичку правового регулювання, зазвичай наводяться у додатках, які вважаються їх невід'ємною частиною. При цьому посилання на додаток обов'язково міститься у тексті такого нормативно-правового акту. З одного боку, розміщення прикладів безпосередньо у тексті статті нормативно-правового акту сприяє кращому розумінню її змісту. Проте, з іншого боку, таке смислове навантаження може ускладнювати загальне сприйняття закріплених у правовому акті норм.

В Японії за певних обставин усі фізичні особи можуть набувати статусу платника таких трьох місцевих податків – податку на проживання (подібний до вітчизняного туристичного збору), податку на купання та міжнародного туристичного податку. Рішення щодо встановлення першого приймають префектури / муніципалітети. Останні два введені в податкову систему парламентом. Ці податки адмініструють за допомогою законодавчо визначених осіб. Процедура справляння податкових платежів за такою схемою має офіційну назву «спеціальний збір». Суб'єкт податкових відносин, який в Україні має статус податкового агента, за японським податковим законодавством є «особою, відповідальною за спеціальний збір». У сфері справляння міжнародного туристичного податку вживається поняття «податковий агент». Ним називають

zareєстрований належним чином суб'єкт, котрий виконує від імені особи, відповідальної за спеціальний збір, усю адміністративну роботу, пов'язану з декларуванням і сплатою податку на проживання у місті, де остання не має власної адреси / офісу. Ставки усіх трьох податків – фіксовані, з податку на проживання вони здебільшого встановлені з урахуванням вартості проживання особи за добу. Кінцеві терміни подання декларації та сплати податку збігаються. На відміну від України японські податківці у разі неотримання у встановлені законом строки декларації обов'язково мають встановити з якої причини це сталося. Перерахування податків муніципалітету відбувається через фінансові установи тощо, список яких оприлюднено на офіційній сторінці податкової, муніципалітету, опубліковано у методичному посібнику, розробленому з кожного податку. У країні висхідного сонця відносно веденого в локальну податкову система органами місцевого самоврядування податку на проживання діє спеціальна система субсидування збору – особі, відповідальній за спеціальний збір надається певний відсоток від одержаного нею від платників і вчасно перерахованого в бюджет податку. Така система мотивує таких осіб сплачувати податок у встановлені законом дати, дозволяє відшкодувати частину витрат, пов'язаних із справлянням обов'язкового податкового платежу. Структура опрацьованих нормативно-правових актів, прийнятих у Японії, схожа до тієї що, існує в Україні – має такі самі складові частини тексту й їх позначення. Проте, у розроблених й затверджених префектурами, муніципалітетами локальних нормативно-правових актах, основні структурні елементи, що містять закінчені нормативні положення і складаються з статей, пунктів, підпунктів, не пронумеровані, їхня назва наведена у дужках.

У Франції не Податковим кодексом, а Загальним кодексом місцевих і регіональних органів влади встановлено дві форми податку, подібного до того який справляється з туристів в Україні – туристичний податок і фіксований туристичний податок, які мають різні процедури справляння, закріплені цим кодексом а також два види додаткового до туристичного податку. Рішення про справляння останніх приймає муніципальна рада / дорадчий орган ЕРСІ, який

ввів адміністрування туристичного податку. Елементи додаткових податкових платежів не визначено, вони справляються на тих же умовах, що й податок, до якого вони додаються. Встановлені вищезгаданим кодексом граничні ставки туристичного податку диференційовані залежно від категорії засобів розміщення й однакові для обидвох його форм. Декларування й сплата податку відбувається за допомогою інтернет-порталу онлайн-декларацій та онлайн-платежів. Після заповнення форми для декларування податку, розміщеної на онлайн-платформі, сума, яку належить сплатити муніципалітету розраховується автоматично. Структура CGCT надзвичайно складна, адже він є кодифікованим правовим актом, у якому синтезовано й упорядковано більше ста нормативно-правових актів з питань місцевого управління.

У всіх опрацьованих правових актах інших держав закріплено цільове призначення податків (крім, податку на проживання в Туреччині) із конкретизацією напрямів використання податкових надходжень. Органи місцевого самоврядування Японії й Франції відповідально підходять до питання доцільності встановлення податку у межах підконтрольної їм території. ОМС держави висхідного сонця приймаючи економічно обґрунтоване рішення щодо справляння місцевого цільового податку насамперед дбають про комфортні умови перебування на їх території будь-якої людини, враховують думки зацікавлених сторін та коментарі громадськості.

У податковій системі Туреччини й Японії податки подібні до збору за місця для паркування відсутні. Натомість такий обов'язковий податковий платіж адмініструють у Франції. Річний податок на місця для паркування встановлений Податковим кодексом цієї країни виключно для регіону Іль-де-Франс і має цільове призначення.

Одним із десяти, наявних в Естонській податковій системі місцевих податків, є плата за паркування. При цьому поняття «плата за паркування» тотожне такому самому існуючому в Україні. Встановлення цього податку та визначення його обов'язкових елементів знаходиться в компетенції представницького органу одиниці місцевого самоврядування. Перелік таких

елементів, які мають бути визначені у податковому акті, прийнятому ОМС врегульовано Законом про місцеві податки. Уся плата за паркування надходить до бюджету органу місцевого самоврядування, що встановив цей місцевий обов'язковий податковий платіж.

2. Дотримуючись юридичної техніки сформульовані обґрунтовані пропозиції щодо удосконалення положень ПКУ, що встановлюють механізм справляння місцевих зборів, направлені на усунення виявлених у ньому розбіжностей і суперечностей, покращення дефінітивних норм податкового законодавства. Основна частина пропозицій щодо внесення змін до ПКУ й деяких підзаконних нормативно-правових актів узагальнено та візуалізовано у вигляді порівняльних таблиць (Додатки К, М).

Надмірне захоплення суб'єктів законодавчої ініціативи розширенням повноважень ОМС у сфері оподаткування спричиняє виникнення нових спірних положень податкового законодавства, непродуктивне витрачання коштів місцевого бюджету. Держава має максимально врегулювати процедуру справляння місцевих обов'язкових податкових платежів, залишивши право ОМС приймати рішення про введення їх у локальну податкову систему, встановлювати їхні ставки у межах граничних розмірів, визначених ПКУ, та за потреби переглядати їх. Такий підхід підтверджується французьким досвідом правового регулювання подібних податкових платежів.

Відомо, що закон можна вважати хорошим в тому випадку, якщо зміст його точний, якщо вимоги його справедливі, якщо він легко виконується, якщо він породжує добродішність у громадян (Френсіс Бекон⁸⁰). Він – продукт праці людини і її інтелекту, він набуває гідність за умови хорошої підготовки законопроектувальника і, страждає дефектами за відсутності у нього необхідних знань та навичок (Роберт Ч. Бержерон⁸¹). Проведене дослідження довело, що удосконалення правового регулювання місцевих зборів є на часі, й повинно

⁸⁰ Сер Френсіс Бекон (англ. Francis Bacon, 22.01.1561 – 09.04.1626) – англійський політик, державний діяч, вчений, філософ і есеїст.

⁸¹ Robert C. Bergeron (англ.) – старший генеральний радник відділу законодавства Департаменту юстиції Канади; директор канадсько-української програми розробки законодавства.

відбуватися із залученням не тільки фахівців із правознавства але й з бухгалтерського обліку, економіки, фінансів.

Результати наукового дослідження, що отримані в даному розділі, здобувачем опубліковані у наукових працях [138; 157; 179; 209; 350; 362] та апробовані [159; 162; 178; 189; 333; 339].

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення й нове вирішення наукового завдання, що полягає в удосконаленні правового забезпечення механізму оподаткування місцевими зборами. Результати дослідження свідчать про досягнення поставленої мети: вирішено окреслені завдання, сформульовано висновки і обґрунтовано пропозиції, що мають теоретичне і практичне значення.

1. З'ясовано, що у науково-юридичній літературі спостерігаються різні підходи до тлумачення поняття «місцеві збори», легальне трактування якого відсутнє. Законодавчо закріплене визначення поняття «збір (плата, внесок)» має тавтологію істотної ознаки спрямування обов'язкового платежу, містить умову отримання платниками спеціальної вигоди, що не відповідає дійсності, не у повній мірі корелюється з рентною платою та орендною платою (за землю). У визначуваному понятті ототожнені слова, які не є синонімами і мають різне лексичне значення. Дослідження істотних ознак згаданих понять дало змогу сформулювати логічні дефініції податково-правових термінів «збір (податковий)» та «місцевий збір», які розкривають сутність цих обов'язкових платежів на будь-якому етапі розвитку податкової системи.

Термін «збір (податковий)» трактується як форма податку; встановлений законом обов'язковий платіж юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та фізичних осіб до відповідного бюджету.

Поняття «місцевий збір» уточнено як вид збору (податкового); встановлений законом обов'язковий платіж, який справляється в місцевий

бюджет на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

2. Під час ретроспективного аналізу правового регулювання місцевих зборів констатовано: 1) у 1992 р. делегування Кабінету Міністрів України законодавчих повноважень Верховної Ради України відбулося раніше, ніж були внесені відповідні зміни у чинну на той час Конституцію (Основний Закон) України; 2) процес застосування делегованої законотворчості супроводжувався поспішністю прийняття рішень; зафіксовано факт реєстрації під одним номером двох одночасного прийнятих парламентом різних за назвою й змістом законів України, який мав негативні наслідки у подальшій законотворчій діяльності під час внесення змін у один із них; 3) початок справляння місцевих зборів поклав прийнятий урядом на підставі делегованих йому законодавчих повноважень Декрет «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 р. № 56-93, який мав силу закону і встановлював їх види, граничні розміри та порядок обчислення; 4) у період з 05.06.1993 р. до 01.04.1994 р. згідно з Законом Української РСР від 26.06.1991 р. № 1252-ХІІ у податковій системі не існувало місцевих зборів, проте, вони справлялися на підставі Декрету КМУ № 56-93.

Унаслідок аналізу організаційно-технічних дії з ініціювання, розгляду та прийняття законодавчого акту про внесення змін до Податкового кодексу України (Закону України № 2628-VIII від 23.11.2018 р.) виявлено, що під час законотворчої діяльності допускається порушення одного із імперативно закріплених принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство – принципу стабільності, імперативних приписів бюджетного законодавства щодо подання, розгляду законопроектів, введення в дію законів, які впливають на показники бюджету.

Місцеві збори неодноразово зазнавали трансформації: змінювалися їх кількість у податковій системі, назва, окремі елементи. З 01.10.1994 р. й до прийняття Податкового кодексу України перелік місцевих зборів одночасно було закріплено у двох правових актах, які мають силу закону – Законі «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ і Декреті «Про місцеві податки і збори» № 56-93. За допомогою контент-аналізу їх змісту встановлено: 1) не ідентичність

закріплених у них назв збору, що справлявся у разі паркування, виграшу на бігах на іподромі, видачі дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; 2) короткотермінове існування екскурсійно-туристичного збору; 3) законодавче закріплення процедури справляння збору за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходиться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури, без введення такого збору в податкову систему; 4) місцеві збори (збір на розвиток рекреаційного комплексу в АРК, збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АРК), що справлялися в порядку проведення експерименту й були встановлені у непередбачений законом спосіб. Відмічено, що у нормативно-правових актах, що встановлювали механізм справляння останніх, вперше відбулось правове закріплення поняття «податковий агент» і було врегульовано цільове використання їх податкових надходжень.

3. Підкреслено, що назва та структура розділу XII чинного Податкового кодексу України, не узгоджується з нормами ст. 10, ст. 265 цього кодексу. Доведено, що ст. 268 «Туристичний збір» і ст. 268¹ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» не можуть бути розташовані у розділі XII цього кодифікованого правового акту. По-перше, майно не обкладається туристичним збором, по-друге, місцеві збори не включені до імперативно закріпленого складу податку на майно. Зроблено висновок, що податку на майно у вітчизняній податковій системі не існує через порушення загальних засад встановлення податків і зборів визначених податковим законодавством, а саме не визначено законом обов'язкові елементи цього податку, перелік яких визначено у п. 7.1 ст. 7 ПКУ. Податок на майно – це назва групи місцевих податків, до складу якої входять податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортний податок і плата за землю. Колізія полягає в тому, що ці три податки законодавчо не закріплені в податковій системі⁸², проте їх елементи визначено в розд. XII ПКУ.

⁸² Відсутні у переліку місцевих податків, наведеному в п. 10.1. ст. 10 Податкового кодексу України.

4. Відзначено неточність, спірність, помилковість окремих положень ст. 268 і 268¹ Податкового кодексу України.

У ст. 268 не визначено такі обов'язкові елементи податку, як об'єкт оподаткування, порядок обчислення збору. Потребує коригування перелік осіб, які не є платниками туристичного збору: виключенню з нього підлягають юридичні особи, перелічені у пп. «є» пп. 268.2.2 п. 268.2, уточненню – податковий статус осіб, які прибули на лікування, оздоровлення, реабілітацію за курсівками, законодавчого врегулювання – механізм повернення платнику збору надміру сплачених податковому агенту грошових зобов'язань. Встановлена база справляння туристичного збору спонукає суб'єктів господарювання до приховування раннього заїзду до місця проживання та пізнього виїзду з метою оптимізації оподаткування. Підкреслено, що алгоритми визначення податкового зобов'язання платника збору й податкового агента різні. Доведено, що вони повинні передбачати застосування ставки збору, вираженої в гривні за добу, обчислення якої проводиться з дотриманням математичних правил округлення до однієї соті гривні. Акцентовано, податкове зобов'язання платника туристичного збору обчислюється виходячи з кількості днів його перебування в одному місці проживання без урахування кількості ліжок-місць (номерів), що винайняла ця особа; податковий обов'язок у податкового агента з туристичного збору виникає незалежно від його наявності в списку таких суб'єктів, розміщеному на офіційному сайті органу місцевого самоврядування.

Констатовано, вид і форма договору про справляння туристичного збору законодавчо не врегульовані. В результаті правового аналізу змісту типових форм цього документа, самостійно розроблених й затверджених органами місцевого самоврядування, залежно від істотних умов договору їх класифіковано так: 1) договори двосторонні, містять ознаки договору про надання послуги; 2) договори односторонні / двосторонні, містять ознаки договору доручення; 3) договори односторонні, із крізною нумерацією структурних елементів, без текстового позначення назви його смислових частин і визначення предмету договору. З огляду на контрагентів та з урахуванням видів економічної

діяльності, які провадять ці особи, усі договори про справляння туристичного збору згруповано на ті, що укладаються органом місцевого самоврядування:

- 1) тільки з відповідним підпорядкованим комунальним підприємством:
 - а) другорядна діяльність якого спричиняє виникнення обов'язків податкового агента туристичного збору;
 - б) основна або другорядна діяльність якого дозволяє інформувати майбутніх платників туристичного збору про порядок його справляння, можливі способи сплати та платіжні реквізити для переведення коштів;
 - в) діяльність якого дозволяє не тільки інформувати майбутніх платників туристичного збору про механізм його справляння, а й виконувати обов'язки податкового агента;
 - г) діяльність яких ніяким чином не пов'язана з виконанням обов'язків податкового агента туристичного збору та / або надання будь-яких інформаційних послуг, пов'язаних з його справлянням;
- 2) тільки з юридичними особами, які розміщують туристів-платників збору в місцях, призначених для довгострокового проживання;
- 3) тільки з юридичними особами, фізичними особами – підприємцями, основна або другорядна діяльність яких пов'язана з наданням послуг із тимчасового розміщення (проживання);
- 4) з фізичними особами, які надають належне їм житло для тимчасового проживання і не зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності.

Доведено формалізм присутній у процедурі справляння туристичного збору на умовах договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування.

Серед платників збору за місця для паркування транспортних засобів виокремлено представництва, діяльність яких не пов'язана з наданням послуг з паркування. Визначені у ст. 268¹ ПКУ об'єкт і база оподаткування цим збором, не узгоджуються: об'єктом оподаткування визначено земельні ділянки комунальної власності, гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), побудовані коштом місцевого бюджету, що використовуються для надання платних послуг з паркування, натомість, базою оподаткування – уся площа цих об'єктів, тобто й та, що використовується для надання послуг з паркування на безоплатній основі. Встановлено, що тариф на послуги з користування майданчиками для платного паркування повністю покриває витрати (у т. ч. й збір

за місця для паркування транспортних засобів) суб'єкта господарювання (оператора), пов'язані з експлуатацією всієї площі об'єкта, який використовується для надання послуг. Зважаючи на цю обставину, обчислення податкового зобов'язання платника збору, необхідно проводити виходячи із загальної площі об'єкта, на якому надаються послуги з паркування. Наголошено на відсутності економічно обґрунтованих підстав для встановлення податкової пільги, у зв'язку з відведенням місць для безоплатного паркування транспортних засобів, керманичами яких є особи з інвалідністю або ті, хто перевозить таких осіб. Відмічено, що гранична ставка збору встановлена тільки щодо площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження діяльності з паркування, для решти об'єктів оподаткування вона не визначена.

Відзначено, що філії (інші відокремлені підрозділи юридичної особи) не можуть мати статус платника збору чи податкового агента через те, що вони не набувають правосуб'єктності з моменту їх створення. Зокрема, не мають процесуальної правоздатності та процесуальної дієздатності.

Підкреслено відсутність у ст. 268 і ст. 268¹ Податкового кодексу України положень щодо податкових пільг і звернено увагу на їх наявність у типових формах декларацій з туристичного збору і збору за місця для паркування транспортних засобів.

За результатами листування з Міністерством фінансів України і Державною податковою службою України: 1) констатовано формалізм під час розробки проекту форм податкових декларацій і їх затвердження; 2) виявлено факт не правильного правозастосування згаданими центральними органами виконавчої влади Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затв. постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1233; 3) з'ясовано, що «надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів» відбувається згідно з планом пріоритетних дій Уряду, який є розпорядчим документом, без урахування загальних засад встановлення податків і зборів, встановлених ст. 7 ПКУ.

5. Унаслідок опрацювання та порівняння значеннєвого змісту нормативно-правових актів Туреччини, Французької Республіки, Естонської Республіки, Японії, що регулюють механізм справляння податків, аналогічних вітчизняним місцевим зборам, аналізу досвіду їх правозастосування: 1) з'ясовано, що у країнах, які входили у вибірку дослідження, законодавчо закріплюються такі самі елементи обов'язкових податкових платежів як і в Податковому кодексі України. Проте, вони визначаються як державним органом законодавчої влади (Туреччина, Франція), так і у встановленому законом порядку органом місцевого самоврядування (Естонія, Японія); 2) виявлено позитивний досвід, який може бути врахований під час нормотворчої діяльності: а) законодавче закріплення конкретних напрямів (цільового) використання податкових надходжень; офіційне оприлюднення органами місцевого самоврядування звітів про їх витрачання; б) матеріальне стимулювання в Японії осіб, за допомогою яких відбувається збір податку з платників і переведення його в місцевий бюджет; в) ефективний естонський механізм справляння плати за паркування – місцевого обов'язкового податкового платежу; г) японські і французькі методи роботи органів місцевого самоврядування і податкових органів із належного інформування платників та осіб, за допомогою яких відбувається справляння податків, створення максимально зручних умов для своєчасного декларування й сплати податку (виконання податкового обов'язку).

6. Розроблено із застосуванням загальновизнаного принципу структурування закону будову особливої частини Податкового кодексу України, яка цілком і повністю відповідає чинним нормам п. 8.1 ст. 8, п. 9.1 ст. 9, п. 10.1, 10.2 ст. 10 ПКУ, забезпечує можливість, у разі введення в податкову систему нових загальнодержавних і місцевих податків і зборів, вносити доповнення у відповідний розділ цього кодексу.

Уточнено дефініції таких понять, як податковий агент, житло, засіб розміщення, послуга з тимчасового розміщення, тимчасове розміщення, туристичний збір, збір за місця для паркування транспортних засобів, майданчик для платного паркування, спеціально відведена автостоянка. Їх трактування, що

пропонується, є стислим, логічним й таким, що ґрунтується на найістотніших ознаках визначуваного поняття.

Обґрунтовано, що об'єктом оподаткування туристичним збором є послуга з тимчасового розміщення, отримана фізичною особою-платником збору у місцях проживання (ночівлі), переліку яких визначено у пп. 268.5.1 Податкового кодексу України; фізичною характеристикою такої послуги є одна доба тимчасового розміщення (проживання).

У результаті смислового аналізу словосполучення «збір за місця для паркування транспортних засобів», з метою усунення наявної у назві місцевого збору тавтології запропоновано такі її варіанти: 1) збір за місця для паркування; 2) збір за паркування. Сформульована дефініція цього важливого податково-правового поняття, яке не має легального визначення, містить характеристику обов'язкового платежу по відношенню до податкової системи і бюджету, склад платників збору та обставини, за яких у останніх виникає податковий обов'язок.

Запропоновано задля покращення розуміння сутності закріпленого Податковим кодексом України порядку справляння місцевих зборів доповнити дефінітивні норми цього кодексу визначенням понять «збір за місця для паркування транспортних засобів», «засіб розміщення», «послуга з тимчасового розміщення», «тимчасове розміщення».

Обґрунтовано пропозиції щодо удосконалення змісту законодавчо закріплених елементів місцевих зборів, що сприяють усуненню наявних у ст. 268 і 268¹ Податкового кодексу України спірних положень; їх надіслано в Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики Верховної Ради України, Державну податкову службу України для оцінювання й врахування під час нормотворчості.

На підставі наукових результатів дисертаційного дослідження розроблено проект змін у статті 12, 14, 18, 268, 268¹ Податкового кодексу України, статті 1 і 4 Закону України «Про туризм», п. 4 Порядку надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), затв. постановою Кабінету Міністрів України від 15.03.2006 р. № 297, п. 3 Правил користування готелями й аналогічними

засобами розміщення та надання готельних послуг, затв. наказом Державної туристичної адміністрації України від 16.03.2004 р. № 19 (Додатки К, М).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 27.06.2022).

2. Про заходи щодо стабілізації платіжного балансу України відповідно до статті XII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року: Закон України від 28.12.2014 р. № 73-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/73-19#Text> (дата звернення: 08.09.2021).

3. Про заходи щодо стимулювання зовнішньоекономічної діяльності: Закон України від 24.12.2015 р. № 912-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/912-19#Text> (дата звернення: 08.09.2021).

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 08.09.2021).

5. Митний кодекс України від 13.03.2012 р. № 4495-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text> (дата звернення: 08.09.2021).

6. Про Консульський статут України: указ Президента України від 02.04.1994 р. № 127/94 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/127/94#Text> (дата звернення: 08.09.2021).

7. Повітряний кодекс України від 19.05.2011 р. № 3393-VI // База даних

«Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3393-17#Text> (дата звернення: 15.09.2021).

8. Правила надання послуг пасажирського автомобільного транспорту: постанова Кабінету Міністрів України від 18.02.1997 р. № 176 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/176-97-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.09.2021).

9. Про морські порти України: Закон України від 17. 05.2012 р. № 4709-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4709-17#n223> (дата звернення: 15.09.2021).

10. Про внутрішній водний транспорт: Закон України від 03.12.2020 р. № 1054-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1054-20?find=1&text=+%D0%B7%D0%B1%D1%96%D1%80#w1_1 (дата звернення: 15.09.2021).

11. Кодекс торговельного мореплавства України від 23.05.1995 р. № 176/95-ВР // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/176/95-%D0%B2%D1%80#n148> (дата звернення: 15.09.2021).

12. Збори і плата за послуги, що надаються суднам закордонного плавання у морських портах України: наказ Міністерства транспорту України від 27.06.1996 р. № 214 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0374-96#Text> (дата звернення: 27.09.2021).

13. Правила перевезень військових пасажирів, багажу та вантажобагажу залізничним транспортом: наказ Міністерства транспорту України від 05.07.1999 р. № 346 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0478-99#Text> (дата звернення: 27.09.2021).

14. Правила перевезення пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти залізничним транспортом України: наказ Міністерства транспорту та зв'язку України від 27.12.2006 р. № 1196 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0310-07#Text> (дата звернення: 27.09.2021).

15. Порядок організації та проведення біржових торгів з продажу

природного газу власного видобутку для задоволення потреб суб'єктів господарювання, основним видом діяльності яких є виробництво продовольчих товарів, що мають істотну соціальну значущість: постанова Кабінету Міністрів України від 12.01.2022 р. № 19 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/19-2022-%D0%BF/ed202201%D0%BF/ed20220112#n27> (дата звернення: 27.09.2021).

16. Регламент Європейського парламенту і Ради (ЄС) 2015/751 від 29 квітня 2015 року про міжбанківські комісії за платіжні операції з використанням платіжних карток: регламент від 29.04.2015 р. № 2015/751 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_016-15/ed20150429#n85 (дата звернення: 28.09.2021).

17. Директива Європейського парламенту і Ради (ЄС) 2019/883 від 17 квітня 2019 року про портове приймальне обладнання для здавання відходів із суден, про внесення змін до Директиви 2010/65/ЄС та про скасування Директиви 2000/59/ЄС: директива від 17.04.2019 р. № 2019/883 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_015-19/ed20190417#n88 (дата звернення: 28.09.2021).

18. Угода між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом і його державами-членами, з іншої сторони, про спільний авіаційний простір: угода від 12.10.2021 р. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_004-21#n2 (дата звернення: 28.09.2021).

19. Угода між Урядом України та Урядом Держави Кувейт про повітряне сполучення: угода від 17.06.2004 р. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/414_009#Text (дата звернення: 28.09.2021).

20. Угода між Кабінетом Міністрів України та Урядом Федеративної Республіки Бразилія про повітряне сполучення: угода від 02.12.2009 р. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/076_025#Text (дата звернення: 28.09.2021).

21. Угода між Кабінетом Міністрів України та Урядом Республіки

Польща про повітряне перевезення: угода від 12.03.2013 р. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/616_197#Text (дата звернення: 05.10.2021).

22. Угода між Урядом України та Урядом Королівства Данія про повітряне сполучення: угода від 27.03.2001 р. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/208_010#Text (дата звернення: 05.10.2021).

23. Угода між Урядом України та Урядом Королівства Швеція про повітряне сполучення: угода від 27.03.2001 р. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/752_022#Text (дата звернення: 05.10.2021).

24. Про ефективне управління майновими правами правовласників у сфері авторського права і (або) суміжних прав: Закон України від 15.05.2018 р. № 2415-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2415-19/ed20180515/card2#Card> (дата звернення: 05.10.2021).

25. Про мисливське господарство та полювання: Закон України від 22.02.2000 р. № 1478-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1478-14#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

26. Великий тлумачний словник сучасної української мови (з дод. і допов.) / уклад і голов. ред. В. Т. Бусел. Київ; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2005. 1728 с.

27. Сучасний тлумачний словник української мови: 65 000 слів / За заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. Харків : ВД «Школа», 2006. 1008 с.

28. Словник української мови: [в 11 т.] / АН Української РСР, Ін-т мовознав. ім. О. О. Потебні ; редкол.: І. К. Білодід (голова) [та ін.]. Київ : Наук. думка, 1970–1980. Т. 3: ред. тому: Г. М. Гнатюк, Т. К. Черторизька. 1972. 744 с.

29. Юридична енциклопедія: В 6 т. / редкол.: Ю. С. Шемшученко та ін. Київ : Укр. енцикл., 1998. URL: <https://cyclop.com.ua/content/view/330/43/> (дата звернення: 18.02.2022).

30. Митна енциклопедія: У двох томах. Т. 1 / відп. ред. І. Г. Бережнюк.

Хмельницький : ПП Мельник А. А., 2013. 472 с.

31. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Київ : Знання, 2007. 1072 с. URL: <https://cyclon.com.ua/content/view/1497/1/> (дата звернення: 18.02.2022).

32. Податкова система України: тренінг-курс : навч. посіб. / О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, С. М. Кокшарова та ін. ; за заг. ред. О. М. Тимченко ; передм. Т. І. Єфименко. Київ : ДННУ «Акад. фін. Управління», 2012. 656 с.

33. Словник основних термінів. *Офіційний вебпортал Державної податкової служби України*. URL: <https://tax.gov.ua/korisni-posilannya/slovník> (дата звернення: 25.02.2022).

34. Про систему оподаткування: Закон Української Радянської Соціалістичної Республіки від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12/ed19910625#Text> (дата звернення: 25.02.2022).

35. Про місцеві податки і збори: декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 р. № 56-93 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/56-93/ed19930520#Text> (дата звернення: 25.02.2022).

36. Про систему оподаткування: Закон України від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12#Text> (дата звернення: 25.02.2022).

37. Український правопис: Українська національна комісія з питань правопису (протокол № 5 від 22.10.2018 р.). 2019. 282 с. *Офіційний вебпортал Міністерства освіти і науки України*. URL: <https://mon.gov.ua/storage/app/media/zagalna%20serednya/05062019-onovl-pravo.pdf> (дата звернення: 01.03.2022).

38. Словник синонімів: *Офіційний сайт української мови*. URL: https://ukrainskamova.com/publ/slovník_sinonimiv/21 (дата звернення: 01.03.2022).

39. Караванський С. Практичний словник синонімів української мови. Київ : Українська книга, 2000. 480 с.

40. Порядок функціонування єдиного рахунка та виконання норм статті

35¹ Податкового кодексу України центральними органами виконавчої влади: постанова Кабінету Міністрів України від 29.04.2020 р. № 321 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/321-2020-%D0%BF#n11> (дата звернення: 19.05.2022).

41. Вуйцик О. Вплив податкового регулювання на інвестиційну діяльність у рекреаційно-туристичному комплексі України. *Вісник Львівського університету. Серія «Міжнародні відносини»*. 2012. Вип. 29(2). С. 35–44.

42. Голобородько Т. В., Єршова У. І. Туристичний податок: особливості справляння в Україні та в європейських країнах (на прикладі Франції). *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 19. С. 449–456.

43. Рижий А. В. Правова природа та особливості справляння туристичного збору. *Держава та регіони. Серія «Право»*. 2020. № 4 (70). С. 108–113. DOI <https://doi.org/10.32840/1813-338X-2020.4.17>.

44. Регіональна туристична конференція. Діпропетровщина (23.11.2021 р., м. Дніпро). *Державне агентство розвитку туризму України*. URL: <https://www.tourism.gov.ua/> (дата звернення: 02.12.2021).

45. Про місцеві податки і збори: указ Президента України від 25.05.1999 р. № 565/99 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/565/99#Text> (дата звернення: 23.02.2022).

46. Про проект Закону України про місцеві податки і збори: постанова Верховної Ради України від 17.06.1999 р. № 754-XIV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/754-14#Text> (дата звернення: 23.02.2022).

47. Термінологія законодавства: місцеве самоврядування. *Центр законопроектних студій*. URL: <http://lawdrafting.org/> (дата звернення: 23.02.2022).

48. Бондарчук Т. Г., Мельничук І. О. Місцеві податки і збори в Україні: суперечності та перспективи розвитку. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2014. № 4. С. 17–24.

49. Козинець І. Г. Особливості правового регулювання місцевих податків і зборів. *Порівняльно-аналітичне право*. 2017. № 5. С. 213–216.

50. Савченко А. О. Адміністративно-правовий механізм справляння місцевих податків та зборів України в умовах децентралізації : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Тернопіл. нац. екон. ун-т. Тернопіль, 2019. 229 с.

51. Статут територіальної громади міста Луцька: рішення міської ради від 23.08.2007 р. № 3. *Офіційний сайт Луцької міської ради*. URL: <https://www.lutskrada.gov.ua/pages/city-charter> (дата звернення: 21.04.2022).

52. Христофоров А. Б. Місцеві податки та збори: деякі проблеми введення в дію. *Наука і правоохорона*. 2017. № 4(38) С. 127–133.

53. Блащук Н. І. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку: автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Ірпінь, 2012. 19 с.

54. Боксгорн А. В. Адміністрування місцевих податків і зборів як об'єкт правового регулювання : дис. ... доктора філософії : 081 / Одес. держ. ун-т внутр. справ. Одеса. 2021. 237 с.

55. Кофлан В. М. Правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні : монографія. Ірпінь: НАДПСУ, 2005. 176 с.

56. Думчиков М. О. Еволюція понять «податок» та «збір», виявлення спільних та відмінних рис понять «податок» та «збір» через визначення та дослідження їх основних ознак. *Правові новели*. 2018. № 4. С. 168–173.

57. Недоступ К. Норми, що встановлюють процедури справляння місцевих зборів, у структурі Податкового кодексу України. *Адміністративне право і процес*. 2022. № 2 (37). С. 61–72. DOI <https://doi.org/10.17721/2227-796X.2022.2.05>.

58. Становлення та розвиток податкової системи України : монографія / М. Г. Волощук, І. І. Матьола, Т. О. Карабін, О. В. Білаш. Ужгород : Видавництво Олександри Гаркуші, 2021. 172 с.

59. Воробйов Ю. М. Податкова система України: історія становлення та перспективи розвитку. *Науковий Вісник: фінанси, банки, інвестиції*. 2010. № 3. С. 6–10.

60. Карліна О. М. Історія формування місцевих платежів в Україні та на

Волині. Система місцевих платежів в Україні: теорія, історія, перспективи: кол. моногр. / М. І. Карлін, О. М. Карліна, Л. В. Єлісеєва та ін. ; за заг. ред. М. І. Карліна, І. О. Цимбалюк. Луцьк : Вежа-Друк, 2017. 188 с .

61. Ткаченко А. В. Історія становлення та розвитку податкової системи України. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2013. № 2. С. 128–133.

62. Федосов В., Опарін В., Львовчкін С. Фінансова реструктуризація в Україні: проблеми і напрями : монографія. Київ : КНЕУ, 2002. 387 с.

63. Бойко О. Я. Еволюція податкової системи України. *Ефективність державного управління*. 2017. Вип. 2. С. 241–247.

64. Лазур С. П. Етапи розвитку податкової системи України: завдання для подальшого функціонування. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія: Економіка*. 2016. Вип. 1 (2). С. 89–94.

65. Слатвінська М. О. Особливості становлення та етапи реформування податкової системи України. *Evropský časopis ekonomiky a managementu*. 2018. Т. 4. Вип. 1. 34–44.

66. Донченко Т. В., Олійник А. В. Етапи становлення податкової системи України в контексті розвитку цифрової економіки. *Збірник наукових праць Університету державної фіскальної служби України*. 2019. № 1. С. 42–65. DOI <https://doi.org/10.33244/2617-5940.1.2019.45-62>.

67. Васильєв Є. О. Розвиток правового регулювання оподаткування в Україні в роки незалежності (історико-правове дослідження) : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.01 / Нац. ун-т «Юридична академія України ім. Я. Мудрого». Харків, 2011. 20 с.

68. Волкович О. Ю. Історичний генезис справляння місцевих податків: еволюція становлення, риси вітчизняного та європейського досвіду. *The latest development of the modern legal sciences and education in Ukraine and EU countries: an experience, challenges, expectations: monograph*. Rīga : Izdevniecība “Baltija Publishing”, 2021. С. 146–162.

69. Поляков О. П. Правове регулювання місцевого оподаткування в

Україні в умовах фінансової децентралізації: дис. ... доктора філософії : 081 / Держ. подат. ун-т. Ірпінь. 2022. 209 с.

70. Вікторчук М. В. Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Харк. нац. ун-т внут. справ. Харків. 2016. 219 с.

71. Думчиков М. О. Теоретичні засади історичного аспекту розвитку та формування системи місцевих податків та зборів. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2015. № 5. С. 121–123.

72. Думчиков М. О. Адміністративно-правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07 / Сум. держ. ун-т. Суми. 2018. 221 с.

73. Кміть В. М., Вовчанський Ю. В. Оцінка механізму адміністрування та регулювання місцевих податків та зборів в Україні. *Економіка і суспільство*. 2018. № 15. С. 656–662.

74. Шаповал В. О. Інститут місцевих податків і зборів в Україні: правові засади та тенденції розвитку. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції. Спецвипуск*. 2019. Т. 3. С. 101–105.

75. Боксгорн А. В. Генезис місцевого оподаткування за часів незалежної України. *Lex Portus*. 2017. № 6 (8)'. С. 38–47.

76. Мушенюк В. В. Генеза системи місцевого оподаткування в Україні. *Международный научный журнал «Интернаука». Серия: «Юридические науки»*. 2017. № 1 (1). С. 33–36.

77. Рижий А. В. Правове регулювання місцевих податків та зборів в умовах децентралізації : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Запоріжжя. 2021. 224 с.

78. Конституція (Основний Закон) України від 20.04.1978 р. № 888-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/888-09#Text> (дата звернення: 15.04.2021).

79. Конституція України від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show>

/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text (дата звернення: 15.04.2021).

80. Про тимчасове делегування Кабінету Міністрів України повноважень видавати декрети в сфері законодавчого регулювання: Закон України від 18.11.1992 р. № 2796-ХІІ // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2796-12#Text> (дата звернення: 15.04.2021).

81. Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7–4 статті 114-5 Конституції України: Закон України від 18.11.1992 р. № 2796-ХІІ. *Офіційний веб-портал Державної архівної служби України*. URL: <https://old.archives.gov.ua/Sections/Constitution/2/index.php?160> (дата звернення: 15.04.2021).

82. Про порядок застосування Закону України «Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7-4 статті 114-5 Конституції України: Закон України від від 21.11.1992 р. № 2813-ХІІ // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2813-12#Text> (дата звернення: 15.04.2021).

83. Про порядок введення в дію Закону України «Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7-4 статті 114-5 Конституції України»: постанова Верховної Ради України від 22.11.1992 р. № 2814-ХІІ // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2814-12#Text> (дата звернення: 15.04.2021).

84. Про доповнення Конституції (Основного Закону) України статтею 97-1 та внесення змін і доповнень до статей 106, 114-5 і 120 Конституції України: Закон України від 19.12.1992 р. № 2885-ХІІ // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2885-12#Text> (дата звернення: 15.04.2021).

85. Про внесення змін і доповнень до Закону України «Про тимчасове зупинення повноважень Верховної Ради України, передбачених пунктом 13 статті 97 Конституції України, і повноважень Президента України, передбачених пунктом 7–4 статті 114-5 Конституції України: Закон України від 19.12.1992 р. № 2886-XII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2886-12#Text> (дата звернення: 15.04.2021).

86. Інформаційно-пошукова система «Законодавство України». *Офіційний вебпортал парламенту України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/index> (дата звернення: 07.09.2021).

87. Документи Національного архівного фонду України. *Державна архівна служба України*. URL: <https://old.archives.gov.ua/> (дата звернення: 07.09.2021).

88. Про внесення змін і доповнень до Закону Української РСР «Про ситему оподаткування»: Закон Української Радянської соціалістичної республіки від 02.02.1994 р. № 3904-XII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3904-12/ed19940401#Text> (дата звернення: 07.09.2021).

89. Про Кабінет Міністрів України: Закон України від 27.02.2014 р. № 794-VII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/794-18#Text> (дата звернення: 07.09.2021).

90. Овчинніков А. В. Місцеве оподаткування в Україні: еволюція та перспективи його розвитку. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 8. С. 634–639.

91. Nedostup K. The transformation of local taxes in the tax system of Ukraine. *Entrepreneurship, Economy and Law*. 2022. No. 1. P. 58–67. DOI <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2022.1.10>.

92. Про внесення змін до Закону України «Про ситему оподаткування»: Закон України від 19.02.1997 р. № 77/97-ВР // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/77/97-%D0%B2%D1%80/ed19970320#Text> (дата звернення: 17.09.2021).

93. Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти: Закон України від 17.09.1999 р. № 1065-XIV // База даних «Законодавство

України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1065-14#Text> (дата звернення: 17.09.2021).

94. Про визнання таким, що втратив чинність, Закону України «Про додаткові заходи щодо фінансування загальної середньої освіти» та внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори»: Закон України 20.04.2000 р. № 1661-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1661-14/ed20110101#Text> (дата звернення: 17.09.2021).

95. Про охорону культурної спадщини: Закон України від 08.06.2000 р. № 1805-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1805-14#Text> (дата звернення: 17.09.2021).

96. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України: Закон України від 07.06.2001 р. № 2515-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2515-14#Text> (дата звернення: 17.09.2021).

97. Про Державний бюджет України на 2003 рік: Закон України від 26.12.2002 р. № 380-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/380-15#Text> (дата звернення: 17.09.2021).

98. О бюджете Автономной Республики Крым на 2003 год: постановление Верховной Рады Автономной Республики Крым от 19.02.2003 г. № 434-3/03. *Платформа LIGA : ZAKON.* URL: <https://ips.ligazakon.net/document/KM030022> (дата звернення: 21.09.2021).

99. Про запровадження у 2003 році в Автономній Республіці Крим у порядку експерименту справляння окремих місцевих зборів: постанова Кабінету Міністрів України від 28.05.2003 р. № 875 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/875-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення: 21.09.2021).

100. Про Державний бюджет України на 2004 рік: Закон України 27.11.2003 р. № 1344-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1344-15#Text> (дата звернення: 21.09.2021).

101. Про продовження строку дії постанови Кабінету Міністрів України від 28.05.2003 р. № 875: постанова Кабінету Міністрів України від 18.02.2004 р. № 179 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2004-%D0%BF#Text> (дата звернення: 21.09.2021).

102. Положення про збір на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим: додаток 9 до ухвали Верховної Ради Автономної республіки Крим від 19.02.2003 р. № 434-3-03. *Місцеві збори у Криму. Все про бухгалтерський облік (спец. брош.)*, 2004. 25 с.

103. Положення про збір на розвиток електротранспорту в Автономній республіці Крим: додаток 10 до ухвали Верховної Ради Автономної республіки Крим від 19.02.2003 р. № 434-3-03. *Місцеві збори у Криму. Все про бухгалтерський облік (спец. брош.)*, 2004. 25 с.

104. Про внесення змін і доповнень до бюджетної класифікації: наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2003 р. № 441 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0441201-03#Text> (дата звернення: 23.09.2021).

105. Про бюджетну класифікацію та її запровадження: наказ Міністерства фінансів України від 27.12.2001 р. № 604 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0604201-01#Text> (дата звернення: 23.09.2021).

106. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 р. № 2542-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2542-14#Text> (дата звернення: 23.09.2021).

107. Конституція Автономної Республіки Крим від 23.12.1998 р. № 350-XIV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/350-14#Text> (дата звернення: 23.09.2021).

108. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним поданням 50 народних депутатів України щодо відповідності Конституції

України (конституційності) положень Конституції Автономної Республіки Крим та Закону України «Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим» (справа про Конституцію Автономної Республіки Крим) [справа № 1-3/2003]: рішення Конституційного Суду України від 16.01.2003 р. № 1-рп/2003. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v001p710-03#Text> (дата звернення: 27.09.2021).

109. Про визнання незаконним п. 30-1 Постанови Верховної Ради АР Крим № 434-3/03 від 19.02.2003 р. і затвердженого ним Положення про збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим: постанова Господарського суду Автономної Республіки Крим від 15.03.2006 р. № 2-28/5895-2006А. *Платформа LIGA : ZAKON*. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/SO8028?an=1> (дата звернення: 27.09.2021).

110. Про визнання незаконним та не чинним п. 30-1 Постанови Верховної Ради АР Крим від 19.02.2003 р. і затвердженого ним Положення про збір на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим: постанова Господарського суду Автономної Республіки Крим від 17.08.2006 р. № 2-10/11684-2006А. *Платформа LIGA : ZAKON*. URL: https://ips.ligazakon.net/document/SO7965?ed=2006_08_17 (дата звернення: 27.09.2021).

111. Про визнання незаконним п. 30-1 Постанови Верховної Ради АР Крим № 434-3/03 від 19.02.2003 р. і затвердженого ним Положення про збір на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим: ухвала Севастопольського апеляційного господарського суду від 22.05.2006 р. № 2-28/5895-2006А. *Платформа LIGA : ZAKON*. URL: https://ips.ligazakon.net/document/SO8029?an=75&ed=2006_05_22 (дата звернення: 27.09.2021).

112. Про визнання незаконним та не чинним п. 30-1 Постанови Верховної Ради АР Крим від 19.02.2003 р. і затвердженого ним Положення про збір на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим: ухвала Севастопольського апеляційного господарського суду від 15.11.2006 р. № 2-10/11684-2006А. *Платформа LIGA : ZAKON*. URL: https://ips.ligazakon.net/document/SO7966?an=34&ed=2006_11_15 (дата звернення: 27.09.2021).

113. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування: Закон України від 30.11.2006 р. № 398-V // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/398-16#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

114. Про регулювання рекреаційного збору: лист Державної податкової адміністрації в Автономній республіці Крим від 18.10.2007 р. № 1206/Г/15-3.

115. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи: Закон України від 28.12.2014 р. № 71-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/71-19#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

116. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України: Закон України від 07.07.2011 р. № 3609-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3609-17#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

117. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм: Закон України від 24.05.2012 р. № 4834-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4834-17#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

118. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України від 24.12.2015 р. № 909-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/909-19#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

119. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році: Закон України від 20.12.2016 р. № 1791-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1791-19#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

120. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо створення сприятливих умов для діяльності підприємств та організацій, заснованих громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю: Закон України від 05.12.2019 р. № 344-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/344-20#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

121. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів: Закон України від 23.11.2018 р. № 2628-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

122. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні: Закон України від 05.07.2012 р. № 5083-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/5083-17#Text> (дата звернення: 05.10.2021).

123. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення окремих умов надання пільг із сплати туристичного збору та податку на нерухоме майно: Закон України від 17.09.2020 р. № 905-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/905-20#n6> (дата звернення: 05.10.2021).

124. Недоступ К. К. Зміна механізму оподаткування туристичним збором: аналіз вітчизняного досвіду нормотворчості. *Recent advances sn global science with the Proceedings of the 1 st International Scientific and Practical Conference «Recent Advances in Global Science» (August 16–18, 2022). Vilnius, Lithuania: Vaiga, 2022. P. 146–150.*

125. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів від 05.11.2018 р.: суб'єкт права законодавчої ініціативи Кабінет Міністрів України. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf

3516=9260&skl=9 (дата звернення: 15.10.2021).

126. Про державний бюджет України на 2019 рік: Закон України від 23.11.2018 р. № 2629-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19#Text> (дата звернення: 15.10.2021).

127. Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності: Закон України від 01.09.2003 р. № 1160-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1160-15#Text> (дата звернення: 15.10.2021).

128. Ставки місцевих податків та зборів. *Портал Державної податкової служби України*. URL: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatki-ta-zbori/stavki-mistsevih-podatkiv-ta-zboriv/> (дата звернення: 15.10.2021).

129. Регламент Верховної Ради України: Закон України від 10.02.2010 р. № 1861-VI // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1861-17#Text> (дата звернення: 15.10.2021).

130. Положення про порядок роботи у Верховній Раді України із проектами законів, постанов, інших актів Верховної Ради України: розпорядження Голови Верховної Ради України від 22.05.2006 р. № 428 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/428/06-%D1%80%D0%B3#Text> (дата звернення: 15.10.2021).

131. Ухвала Верховного Суду України у складі судової палати з розгляду справ щодо податків, зборів та інших обов'язкових платежів Касаційного адміністративного суду від 25.02.2021 р. у справі № К/9901-20508/19. *ipLex360*. URL: <http://iplex.com.ua/doc.php?regnum=95492792&red=1000030aес6e9bfdb61ea2891ae234a621fe82&d=5> (дата звернення: 15.10.2021).

132. Долженков О. В. Податкове законодавство: стан та перспективи розвитку: дис. ... канд. юрид. наук : 081. Одеса. 2020. 263 с.

133. Правила оформлення проектів законів та основні вимоги законодавчої техніки (методичні рекомендації). Київ : Апарат Верховної ради України. 2014. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov>.

ua/rada/show/n0002451-06#Text (дата звернення 21.10.2021).

134. Теорія держави і права : підручник / О. В. Петришин, С. П. Погребняк, В. С. Смородинський та ін.; за ред. О. В. Петришина. Харків : Право, 2015. 368 с.

135. Теорія держави і права в схемах та таблицях : навчальний посібник / кол. авт.; заг. ред. Л. Р. Наливайко. Київ : «Хай-Тек Прес», 2020. 296 с.

136. Загальна теорія держави і права : підручник для студ. юрид. вищ. навч. закладів / М. В. Цвік, О. В. Петришин, Л. В. Авраменко та ін.; за ред.: М. В. Цвіка, О. В. Петришина. Харків : Право, 2009. 584 с.

137. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/tu/435-15#Text> (дата звернення: 21.10.2021).

138. Недоступ К.К. Туристичний збір: аналіз правового регулювання порядку справляння. *Економічна теорія та право*. 2020. № 1 (40). С. 142–161. DOI <https://doi.org/10.31359/2411-5584-2020-40-1-142>.

139. Законопроекткування. *Центр законопроектних студій*. URL: <http://lawdrafting.org/zakonoproektuvannya/> (дата звернення: 21.10.2021).

140. Законодавча техніка. *Центр законопроектних студій*. URL: <http://lawdrafting.org/zakonodavcha-tehnika/> (дата звернення: 21.10.2021).

141. Габрись О. М., Шолкова Т. Б. Переваги та недоліки майнового оподаткування в Україні. *Jurnalul juridic national: teorie și practică*. 2018 (junie). С. 70–74.

142. Чорна Т. В. Роль майнового оподаткування та проблеми нормативного закріплення податку на майно в Україні. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція»*. 2017. № 30. Т. 1. С. 122–124.

143. Надьон О., Шведун В. Проблеми законодавчого регулювання стягнення туристичного збору. *Державне управління у сфері цивільного захисту: наука, освіта, практика* : матеріали міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (м. Харків, 18–19 берез. 2020 р.). Харків : НУЦЗУ, 2020. С. 137–140.

144. Остапчук В. О. Світовий досвід місцевого оподаткування та його роль у вітчизняній податковій системі. *Наука молода*. 2014. № 21. С. 188–195.

145. Савчук Д. Г. Вдосконалення системи адміністрування місцевих податків і зборів в Україні. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2018. № 6(68). С. 188–192. DOI <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2018-6-29>.
146. Кучабський О. Г., Гончаренко М. В. Розвиток системи місцевого оподаткування в Україні. *Публічне управління: теорія та практика*. 2012. № 3 (11). С. 122–126.
147. Лазука С. Б. Еволюція та сучасні проблеми місцевого оподаткування в Україні. *Методологічні проблеми фінансової теорії та практики* : зб. наук. пр. / уклад. В. В. Письменний, Б. В. Максимчак ; відп. за вип. О. П. Кириленко. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. С. 56–58. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/13784> (дата звернення: 28.12.2021).
148. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. / за заг. ред. М. Я. Азарова. Ірпінь, 2011. Т. III. 742 с.
149. Чвалюк А. М. Законодавчі неузгодженості при адмініструванні туристичного збору. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2014. Вип. 2 (5). С. 133–145.
150. Покатаєва О. В. Справляння туристичного збору в Україні в контексті сучасного податкового законодавства. *Фінансове право*. 2012. № 1(19). С. 21–24.
151. Шаповал В. О. Правові засади справляння туристичного збору в Україні. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. Вип. 2(23). Т. 3. С. 223–225.
152. Боксгорн А. Актуальные проблемы правового регулирования взимания туристического сбора в Украине. *LEGEA ŞI VIAȚA*. 2019. № 4/2 (328). С. 18–21.
153. Калінічев А. А. Проблеми законодавчого регулювання справляння туристичного збору (у розрізі новел податкового кодексу України). *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського. Серія «Юридичні науки»*. 2019. № 4. Т. 30 (69). С. 129–134. DOI <https://doi.org/10.32838/1606-3716/2019.4/21>.
154. Татаренко О. Ю. Правове регулювання туристичного збору: окремі проблеми. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету. Серія «Право»*. 2021. Вип. 66. С. 162–167. DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2021.66.27>.
155. Про ліцензування видів господарської діяльності: Закон України від

02.03.2015 р. № 222-VIII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text> (дата звернення: 10.06.2022).

156. Про затвердження Загального положення про санаторно-курортний заклад: постанова Кабінету Міністрів України від 11.07.2001 р. № 805 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/805-2001-%D0%BF#Text> (дата звернення: 15.06.2022).

157. Недоступ К. К. Обов'язкові платежі, характерні для індустрії туризму: правове регулювання механізму справляння в Україні й Туреччині. *Правовий часопис Донбасу*. 2022. № 4(81) ч. 1. С. 110–118. DOI <https://doi.org/10.32782/2523-4269-2022-81-4-1-110-118>.

158. Недоступ К. К., Ільющенко Г. В. Перелік податкових агентів туристичного збору: de lege lata. *Економічна теорія та право*. 2022. № 1(48). С. 104–121. DOI <https://doi.org/10.31359/2411-5584-2022-48-1-104>.

159. Недоступ К. К. Щодо законодавчо закріпленої вимоги оприлюднення органами місцевого самоврядування переліку податкових агентів зі справляння туристичного збору. *Наука та суспільне життя України в епоху глобальних викликів людства у цифрову еру (з нагоди 30-річчя проголошення незалежності України та 25-річчя прийняття Конституції України)* : у 2 т. : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Одеса, 21 трав. 2021 р.) / за заг. ред. С. В. Ківалова / Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2021. Т. 2. С. 78–80.

160. Національний класифікатор України. Класифікація видів економічної діяльності : ДК 009:2010 : прийнято та надано чинності наказом Держ. ком. України з питань техн. регулювання та спожив. політики від 11.10.2010 р. № 457 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10> (дата звернення: 23.03.2023).

161. Господарський кодекс України: Закон України від 06.01.2003 р. № 436-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 28.12.2021).

162. Недоступ К. К., Ільющенко Г. В. Відокремлений підрозділ юридичної особи в системі податкових правовідносин. *Актуальні проблеми юридичної науки: зб. тез міжнар. наук.-практ. конф. «Двадцять перші осінні юридичні читання»* (м. Хмельницький, 6 жовтня 2022 року). Хмельницький : Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова, 2022. С. 63–64.

163. Термінологія законодавства. *Офіційний вебпортал парламенту України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/termin> (дата звернення: 28.12.2021).

164. Рабінович А. В. Порівняльна характеристика цивільного та господарського кодексів щодо суб'єктів господарювання. *Науковий вісник Львівської комерційної академії. Серія: Юридична*. 2015. Вип. 1. С. 121–130.

165. Беляєва Н. С. Компанія, корпорація, організація, підприємство, установа, фірма: законодавче обґрунтування застосування понять. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2019. № 3 (71). С. 164–172. DOI <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2019-3-24>.

166. Єдиний державний реєстр юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань. *Міністерство юстиції України*. URL: <https://usr.minjust.gov.ua/content/free-search/person-result> (дата звернення: 28.12.2021).

167. Геращенко І. В. До питання класифікації договорів у сфері оподаткування. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2019. Вип. 2 (27). Т. 2. С. 35–37.

168. Котенко А. М. Договірні відносини у сфері фінансово-правового регулювання: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2012. 20 с.

169. Сохацька О. Є. Методично-правове забезпечення організації договірної роботи в органах місцевого самоврядування. URL: <http://academy.gov.ua/ej/ej2/txts/region/05sojoms.pdf> (дата звернення: 05.09.2021).

170. Недоступ К. К. Правові аспекти справляння туристичного збору на умовах договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування. *Юридичний вісник*. 2021. № 5. С. 154–165. DOI <https://doi.org/10.32837/yuv.v0i5.2259>.

171. Недоступ К. К. Щодо правового регулювання укладання договорів про справляння туристичного збору. *Грааль науки*. 2021. № 8. С. 111–113 : за матеріалами II міжнар. наук.-практ. конф. «*An integrated approach to science modernization: methods, models and multidisciplinary*», Вінниця – Відень, 24 вер. 2021 р. / ГО Європейська наукова платформа (Вінниця, Україна), LLC International Centre Corporative Management (Відень, Австрія).

DOI <https://doi.org/10.36074/grail-of-science.24.09.2021.21>.

172. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-D0%B2%D1%80> (дата звернення: 19.04.2023).

173. Класифікація доходів бюджету: наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0011201-11#Text> (дата звернення: 19.04.2023).

174. Порядок заповнення реквізиту «Призначення платежу» платіжної інструкції під час сплати (стягнення) податків, зборів, митних, інших платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, внесення авансових платежів (передоплати), грошової застави, а також у разі їх повернення: наказ Міністерства фінансів України від 22.03.2023 р. № 148 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0528-23#Text> (дата звернення: 27.04.2023).

175. Порядок обліку платників податків і зборів: наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text> (дата звернення: 20.04.2023).

176. Фінансове право : підруч. / Кучерявенко М. П., Білінський Д. О., Дмитрик О. О. та ін.; за ред. М. П. Кучерявенка. Харків : Право, 2013. 400 с.

177. Станкус Т., Крот Ю. Місцеві податки і збори. Харків : Фактор, 2017. 80 с.

178. Недоступ К. К. Правове закріплення списку місць проживання

(ночівлі) осіб, що подорожують, для цілей оподаткування туристичним збором. *Становлення та розвиток правової держави: проблеми теорії та практики* : матер. XIV міжнар. наук.-практ. конф., м. Миколаїв, 02–03 груд. 2021 р. / Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова. Миколаїв: Видавничий дім «Гельветика», 2021. С. 260–263.

179. Недоступ К. К, Гресь Н. Л. Туристичний збір: облікові, економічні та правові аспекти справляння. *Наукові праці НДФІ*. 2019. № 4. С. 125–140. DOI <https://doi.org/10.33763/npndfi2019.04.125>.

180. Про свободу пересування та вільний вибір місця проживання в Україні: Закон України від 11.12.2023 р. № 1382-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1382-15#Text> (дата звернення: 17.01.2023).

181. Про Державний бюджет України на 2023 рік: Закон України від 03.11.2022 р. № 2710-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text> (дата звернення: 17.01.2023).

182. Довідник прийнятих органами місцевого самоврядування рішень про встановлення туристичного збору та затвердження ставок. *Головне управління ДПС у Дніпропетровській області*. URL: <https://dp.tax.gov.ua/rishennya-mistsevih-rad-/mistsevi-podatki-ta-zbori/turistichniy-zbir/> (дата звернення: 12.04.2023).

183. Про туризм: Закон України від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 27.04.2023).

184. Порядок надання послуг з тимчасового розміщення (проживання): постанова Кабінету Міністрів України від 15.03.2006 р. № 297 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/297-2006-%D0%BF#Text> (дата звернення: 27.04.2023).

185. Правила користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг: наказ Державної туристичної адміністрації України від 16.03.2004 р. № 19 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0413-04#Text> (дата звернення: 27.04.2023).

186. Про туристичний збір: лист ГУ ДФС у Дніпропетровській області від 20.03.2019 р. №1124/ІПК/04-36-12-04-21. URL: <https://buhgalter911.com/normativna-baza/pisma/gfsu/pro-turistichniy-zbir-1042714.html> (дата звернення: 15.01.2020).

187. Податкова декларація з туристичного збору. Додаток до Податкової декларації з туристичного збору «Розрахунок № __ податкових зобов'язань з туристичного збору»: наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2015 р. № 636 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/turistichniy-zbir/formi-zvitnosti/77876.html> (дата звернення: 25.05.2023).

188. Довідник № 115/1 податкових пільг, що є втратами доходів бюджету станом на 05.05.2023 р. *Портал Державної податкової служби України*. URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/54005.html> (дата звернення: 25.06.2023).

189. Недоступ К. К., Ільющенко Г. В. Правове регулювання повноважень органів місцевого самоврядування у сфері справляння місцевих зборів. *Сьомі таврійські юридичні наукові читання: матер. міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 04–05 лют. 2022 р.* / Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського. Київ : Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського, 2022. С. 34–36.

190. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 261. // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 21.10.2022).

191. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-Х // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10#Text> (дата звернення: 21.10.2022).

192. Недоступ К. К. Правове регулювання порядку сплати в бюджет місцевих зборів. *Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку: матер. міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 28–29 жовт. 2022 р.* Київ – Львів – Торунь : Liha-Pres, 2022. С. 98–100. DOI

<https://doi.org/10.36059/978-966-397-272-5-25>.

193. Карпушин Г. Л. Нормативне закріплення правового регулювання оподаткування, пов'язаного з паркуванням транспортних засобів, у законодавстві України. *Порівняльно-аналітичне право*. 2019. № 5. С. 236–238.

194. Бабін І. І. Правова природа збору за місця для паркування транспортних засобів. *Наукові пошуки у III тисячолітті* : зб. тез III Міжнар. наук.-практ. конф., Кропивницький : ПВНЗ КІДМУ, 2018. С. 12–14.

195. Ватаманюк-Зелінська У. З., Беднарчук В. В., Млінцова А. О. Фіскальне значення збору за місця для паркування транспортних засобів для економіки міста Львова. *Економічний форум*. 2021. № 1(2). 127–135.

196. Карпушин Г. Л. Збір за місця для паркування транспортних засобів: аналіз правової природи. *Право та державне управління*. 2021. № 1. С. 92–96. DOI <https://doi.org/10.32840/pdu.2021.1.14>.

197. Карпушин Г. Л. Збір за місця для паркування транспортних засобів як місцевий майновий платіж. *П'яті Таврійські юридичні наукові читання* : матер. міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 15–16 травня 2020 р. Київ: Таврійський національний університет імені В. І. Вернадського, 2020. С. 111–114.

198. Малашевський М. А. Дослідження використання земель загального користування для паркування транспортних засобів. *Містобудування та територіальне планування*. 2016. № 60. С. 220–228.

199. Поляков О. П. Правова природа та фіскальне значення збору за місця для паркування транспортних засобів в Україні. *Фіскальна політика: теоретичні та практичні аспекти юридичної науки* : зб. тез допов. міжнар. наук.-практ. конф., Вінниця 24 лист. 2017 р. / Університет державної фіскальної служби України, Навчально-науковий інститут права. Вінниця : ТОВ «Нілан-ЛТД», 2017. С. 302–304.

200. Шалімов В. В. Забезпечення ефективності місцевого оподаткування в регіоні на прикладі збору за місця для паркування транспортних засобів. *Кіровоградщина – 2025: пріоритети і можливості розвитку*: зб. тез допов. наук.-практ. конф., 7 червня 2017 року, м. Кропивницький. Кропивницький:

«Ексклюзив-Систем», 2017. С. 198–200.

201. Борисенко В. В. Правовий механізм адміністрування збору за місця для паркування транспортних засобів в податковій системі України. *Актуальні проблеми правового забезпечення господарської діяльності в Україні: матеріали круглого столу*; м. Харків, 12 березня 2015 р. Харків: ХНУВС, 2015. С. 65–69.

202. Карпушин Г. Л. Законодавча регламентація ставки збору за місця для паркування транспортних засобів: минуле, сучасний стан та перспективи вдосконалення. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Юриспруденція*. 2020. № 44. С. 59–63. DOI <https://doi.org/10.32841/2307-1745.2020.44.13>.

203. Костяна О. В., Ясько В. В. Особливості справляння збору за місця для паркування транспортних засобів на прикладі міста Чугуєва. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 16. С. 710–714.

204. Рижий А. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правова природа, особливості справляння. *Право та державне управління*. 2020. № 4. С. 325–330. DOI <https://doi.org/10.32840/pdu.2020.4.46>.

205. Татаренко О. Ю. (2022). Щодо окремих питань правового регулювання збору за місця для паркування транспортних засобів. *International scientific conference, Riga December 28–29, 2021. Riga, Publishing House “Baltija Publishing”*. Р. 141–143.

206. Шалімов В. В., Маголець С.О. Збір за місце для паркування транспортних засобів у системі місцевих податків і зборів України. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. Вип. 26. С. 291–299.

207. Шульга Т. М., Клименко С. С. До питання про збір за місця для паркування транспортних засобів: наук.-практ. інтернет-конф. 2017. URL: http://legalactivity.com.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=1535%3A0704117-10&catid=179%3A2-0417&Itemid=223&lang=ru.

208. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (дата звернення: 25.11.2022).

209. Недоступ К. К. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правовий аналіз процедури справляння. *Ірпінський юридичний часопис*. 2023. Вип. 1 (10). С. 97–117. DOI [https://doi.org/10.33244/2617-4154.1\(10\).2023.97-117](https://doi.org/10.33244/2617-4154.1(10).2023.97-117).

210. Державний класифікатор продукції та послуг ДК 016:2010: наказ Держтехрегулювання від 11.10.2010 р. № 457. *IT-платформа LIGA360*. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FIN5904C> (дата звернення: 25.11.2022).

211. Правила паркування транспортних засобів: постанова Кабінету Міністрів України від 03.12.2009 р. № 1342 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1342-2009-%D0%BF#Text> (дата звернення: 25.11.2022).

212. Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні: Закон України від 21.03.1991 р. № 875-XII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/875-12#Text>.

213. Новітній онлайн-словник української мови (2013—2018). URL: <http://sum.in.ua/f/parkingh> (дата звернення: 25.11.2022).

215. Податкова декларація збору за місця для паркування транспортних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2015 р. № 636 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0912-15#Text> (дата звернення: 25.11.2022).

215. Державні будівельні норми України. Споруди транспорту. Автостоянки і гаражі для легкових автомобілів ДБН В.2.3-15:2007: наказ Мінбуду України від 07.02.2007 № 44. Київ: Мінбуд України, 2007. 40 с.

216. Інструкція про порядок проведення технічної інвентаризації об'єктів нерухомого майна: наказ Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України 24.05.2001 р. № 127 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0582-01#Text> (дата звернення: 25.11.2022).

217. Коровська О. Сплачуємо збір за місця для паркування транспортних засобів. *Баланс. Бюджет*. 12.07.2018. URL: <https://budget.uteka.ua/ua/publication/>

budget-13-byudzhnet-buxgalterskij-uchet-otchetnost-i-kaznachejskoe-obsluzhivanie-52-uplachivaem-sbor-za-mesta-dlya-parkovki-transportnyx-sredstv (дата звернення: 25.11.2022).

218. Порядок формування тарифів на послуги з користування майданчиками для платного паркування транспортних засобів: постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.2010 р. № 258 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/258-2010-%D0%BF#Text> (дата звернення: 25.11.2022).

219. Інформаційно-пошукова система «Законодавство України». *Парламент України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/index> (дата звернення: 25.11.2022).

220. Про порядок офіційного оприлюднення нормативно-правових актів та набрання ними чинності: указ Президента України від 10.06.1997 р. № 503/97 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/503/97#Text> (дата звернення: 25.11.2022).

221. Концепція адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: схвалено постановою Кабінету Міністрів України від 16.08.1999 р. № 1496 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1496-99-%D0%BF#Text> (дата звернення: 07.09.2022).

222. Про Загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу: Закон України від 18.03.2004 р. № 1629-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1629-15#Text> (дата звернення: 07.09.2022).

223. Майданник О., Журавель Я. Місцеві податки та збори в Україні та зарубіжних країнах: порівняльно-правовий аналіз. *Вісник АПСВТ*. 2020. № 1–2. С. 64–70. DOI <https://doi.org/10.33287/11208>.

224. Данілов С. Європейські стандарти у податкових правовідносинах. *Фінансове право*. 2020. № 6. С. 183–187. DOI <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2020.6.32>.

225. Чижова Т. В. Імплементация зарубіжного досвіду справляння

туристичного збору у вітчизняну практику. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2020. № 38. С. 74–81. DOI <https://doi.org/10.32999/ksu2307-8030/2020-38-13>.

226. Goktas L. S., Polat S. Tourist Tax Practices in European Union Member Countries and Its Applicability in Turkey. *Journal of Tourismology*. 2019. Cilt: 5. Sayı: 2. S. 145–158. DOI <https://doi.org/10.26650/jot.2019.5.2.0026>.

227. Kiliçer E. Turist Vergisi: Yabancı Ülke Uygulamaları ve Türkiye'de Uygulanabilirliği Üzerine Bir İnceleme. *Mali çözüm*. 2019. Cilt: 29. Sayı: 151. S. 55–74.

228. Dogan M. Turizm ve şehir vergisi: Kuramsal bir analiz ve Türkiye üzerine öneriler. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*. 2017. Cilt: 28. Sayı: 2. S. 269–280.

229. Akçaoğlu E. Konaklama vergisi hakkında kısa bir değerlendirme. *Hacettepe HFD*. 2020. Cilt: 10. Sayı: 2. S. 388–405. DOI <https://doi.org/10.32957/hacettepehfd.736253>.

230. Türkiye turizm tanıtım ve geliştirme ajansı nakkında: Kanun No. 7183. URL: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/07/20190715-1.htm> (erişim tarihi 20 Ekim 2022).

231. Gider vergileri: Kanunu No. 6802. URL: <https://gib.gov.tr/gibmevzuat> (erişim tarihi 20 Ekim 2022).

232. Turizm payı beyannamesi genel tebliği (sıra No: 1). URL: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/11/20191102-5.htm> (erişim tarihi 23 Ekim 2022).

233. Vergi usul kanunu ile bazı kanunlarda değişiklik yapılmasına dair Kanun Kabul: Kanun No. 7338. URL: <https://turmob.org.tr/Mevzuat/PDF/19639> (erişim tarihi 23 Ekim 2022).

234. Erdoğan S. Konaklama vergisi bir yıl ertelendi, turizm payı alınmaya devam ediyor. *Bağımsız İnternet Gazetesi T 24*. 2021. 21 Ekim. URL: <https://t24.com.tr/yazarlar/erdogan-saglam/konaklama-vergisi-bir-yil-ertelendi-turizm-payi-alinmaya-devam-ediyor> (erişim tarihi 23 Ekim 2022).

235. Методика розрахунку обсягів туристичної діяльності: наказ Державної туристичної адміністрації України, Державного комітету статистики України від 12.11.2003 р. № 142/394. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1128-03#Text>

(дата звернення: 25.10.2022).

236. 2020 Yılı Sınır Giriş-Çıkış İstatistikleri: Yıllık Bülteni Yatırım ve İşletmeler Genel Müdürlüğü T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı, 2021. URL: <https://yigm.ktb.gov.tr/TR-249709/yillik-bultenler.html> (erişim tarihi 12 Ekim 2022).

237. Cetin G., Alrawadieh Z., Dincer M.Z., Istanbulu Dincer F., Ioannides D. Willingness to Pay for Tourist Tax in Destinations: Empirical Evidence from Istanbul. *Economies, MDPI*. 2017. Vol. 5(21). P. 1–15. DOI <https://doi.org/10.3390/economies5020021>.

238. Pole L., Grizane T. Tourism Tax Model for Development of Regions. *Research for Rural Development*. 2021. Vol. 36. P. 239–246. DOI <https://doi.org/10.22616/rrd.27.2021.034>.

239. Ставки місцевих податків та зборів. *Портал Державної податкової служби України*. URL: <https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatki-ta-zbori/stavki-mistsevih-podatkov-ta-zboriv/> (дата звернення: 17.03.2023).

240. 地方税法 (昭和二十五年法律第二百二十六号). *サイト(e-Gov法令検索)*. URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=325AC0000000226> (アクセス日: 2023.02.06).

241. 川端和美. 法定外税に関する一考察: 宿泊税を中心として. *現代経営経済研究*. 2020. 5 巻. 3 号. 81-100 頁. DOI <https://doi.org/10.24547/00000747>.

242. 池知貴大 & 山田雄一. 宿泊税に対する観光客の支払い意思と「公平感」の媒介的役割. *観光研究*. 2021. 33 巻. 1 号. 31-39 頁. DOI https://doi.org/10.18979/jitr.33.1_31T.

243. 前田高志. 観光振興財源としての宿泊税の制度設計と課題. *経済学論究*. 2019. 73 巻. 1 号. 207-243 頁. URL: <http://hdl.handle.net/10236/00028171> (アクセス日: 2023.02.01).

244. 塚本雅文. 沖縄県の観光目的税案の評価と課題. *環境創造*. 2022. 28 号. 63-77頁. URL: <https://cir.nii.ac.jp/crid/1070857136478471168> (アクセス日: 2023.02.01).

245. 高橋 祐次. 地方自治体における入湯税の取組みの一考察～北海道登別市・登別温泉の事例を中心に～. *東洋大学大学院紀要*. 2021. 57巻. 67-84 頁. DOI <http://doi.org/10.3442>

8/00012774.

246. 塚本正文. 箱根町の観光政策と入湯税込に関する研究. *環境創造*. 2021. 27 巻. 1-15 頁.

URL: <http://opac.daito.ac.jp/repo/repository/daito/53332/> (アクセス日: 2023.02.01).

247. グローカルインタビュー 大分県竹田市長 首藤勝次氏 世界に通じる温泉地づくりの秘訣は 入湯税を原資に、宿泊者向けに独自の助成 慶応大と連携し、温泉の効能を研究・発信. *日経グローバル*. 2019. 364 号. 106-108 頁. URL: <https://cir.nii.ac.jp/crid/1522825129555038848> (アクセス日: 2023.02.01).

248. 高久修 & 大橋喜子. 那須塩原市における入湯税の引上げについて: 「持続可能な観光モデル」の確立に向けて: 自治体実務サポート. 自治実務セミナー 塚本正文. 箱根町の観光政策と入湯税込に関する研究. *自治実務セミナー*. 2021. 1 巻. 703 号. 26-29 頁. URL: <https://cir.nii.ac.jp/crid/1581980461573478529> (アクセス日: 2023.02.01).

249. 神山良. 入湯税の概要とその用途状況等について. 地方税/地方財務協会 編. 2020. 71 巻. 3 号. 166-174 頁. URL: <https://cir.nii.ac.jp/crid/1522825130572044800> (アクセス日: 2023.02.01).

250. 木村佳弘. わが国における国際人道税を巡る論点. *桃山学院大学経済経営論集*. 2019. 第 6 1 巻第 1. 37-60 頁. URL: <https://core.ac.uk/reader/236046570> (アクセス日: 2023.02.01).

251. 河田 敦弥. 国際観光旅客税の創設と観光地域づくりについて. *会計検査資料: 公会計のための受検情報誌*. 2019. 642 号. 75-77 頁. URL: <https://cir.nii.ac.jp/crid/1524232505937178752> (アクセス日: 2023.02.01).

252. 蓮沼 奏太. 国際観光旅客税の税収の用途と関係論点: 国会議論を中心に. 立法と調査 / 参議院事務局企画調整室 編. 東京: 参議院事務局. 2020. 422 巻. 4 号. 53-66 頁. URL: <https://cir.nii.ac.jp/crid/1521417756130608512> (アクセス日: 2023.02.01).

253. 地方税法施行令 (昭和25年7月31日政令第245号. *サイト (e-Gov法令検索)*. URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=325CO0000000245> (アクセス日: 2023.02.06).

254. Рьокан (готель). *Українська Вікіпедія*. URL: <https://uk.wikipedia.org/>

wiki/%D0%A0%D1%8C%D0%BE%D0%BA%D0%B0%D0%BD_(%D0%B3%D0%BE%D1%82%D0%B5%D0%BB%D1%8C) (дата звернення: 06.02.2023).

255. Юката. *Українська Вікіпедія*. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%AE%D0%BA%D0%B0%D1%82%D0%B0> (дата звернення 06.02.2023).

256. Татамі. *Українська Вікіпедія*. URL: <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%A2%D0%B0%D1%82%D0%B0%D0%BC%D1%96> (дата звернення: 06.02.2023).

257. 東京都宿泊税条例 (平成一四年四月一〇日 条例第一一一号). *東京都公式ホームページ*. URL: https://www.reiki.metro.tokyo.lg.jp/reiki/reiki_honbun/g101RG00002635.html (アクセス日: 2023.02.02).

258. 大阪府宿泊税条例 (平成二十八年七月一日). *大阪府ホームページ*. URL: <https://www.pref.osaka.lg.jp/zei/alacarte/shukuhaku.html> (アクセス日: 2023.02.02).

259. 大阪府宿泊税規則 (平成二十八年七月一日). *大阪府ホームページ*. URL: <https://www.pref.osaka.lg.jp/zei/alacarte/shukuhaku.html> (アクセス日: 2023.02.02).

260. 福岡県宿泊税条例. *福岡県庁ホームページ*. URL: <https://www.pref.fukuoka.lg.jp/uploaded/attachment/119822.pdf> (アクセス日: 2023.02.02).

261. 金沢市宿泊税条例 (平成30年6月27日 条例第49号). *金沢市公式ホームページ*. URL: https://www.city.kanazawa.ishikawa.jp/reiki/reiki_honbun/a400RG00001719.html (アクセス日: 2023.02.03).

262. 倶知安町宿泊税条例 (平成30年12月13日 条例第21号). *倶知安町ホームページ*. URL: <https://www.town.kutchan.hokkaido.jp/file/contents/3108/35438/syukuhakuzeijyorei.pdf> (アクセス日: 2023.02.03).

263. 東京都宿泊税条例施行規則 (平成一四年四月一〇日 規則第一八五号). *東京都公式ホームページ*. URL: https://www.reiki.metro.tokyo.lg.jp/reiki/reiki_honbun/g101RG00002636.html (アクセス日: 2023.02.02).

264. 福岡県宿泊税条例施行規則. *福岡県庁ホームページ*. URL: <https://www.pref.fukuoka.lg.jp/uploaded/attachment/107766.pdf> (アクセス日: 2023.02.02).

265. 金沢市宿泊税条例施行規則 (平成30年6月27日 規則第50号). *金沢市公式ホームページ*.

URL: https://www.city.kanazawa.ishikawa.jp/reiki/reiki_honbun/a400RG00001721.html (アクセス日: 2023.02.03).

266. 倶知安町宿泊税条例施行規則 (令和元年 6 月 21 日 規則第 20 号). 倶知安町ホームページ. URL: https://www.town.kutchan.hokkaido.jp/town_administration/AccommodationTax/3108/ (アクセス日: 2023.02.03).

267. 宿泊税の. 旅館・ホテルの経営者の皆様へ. 手引. 東京都主 税局課 税部課 税指導課. 47 頁. 東京都主税局ホームページ. URL: https://www.tax.metro.tokyo.lg.jp/kazei/pdf/accommodationtax_tebiki_pdf?ver=20230401 (アクセス日: 2023.02.02).

268. 宿泊税の手引き. 税務局徴税対策課なにわ北府税事務所令和. 33 頁. 大阪府ホームページ. URL: <https://www.pref.osaka.lg.jp/zei/ala carte/shukuhaku.html> (アクセス日: 2023.02.02).

269. 宿泊税特別徴収事務の手引. 42 頁. 金沢市公式ホームページ. URL: https://www4.city.kanazawa.lg.jp/material/files/group/17/tebiki_syukuhakuzei.pdf (アクセス日: 2023.02.03).

270. 宿泊税電子申告の手引. 金沢市総務局税務課. 23 頁. 金沢市公式ホームページ. URL: <https://www4.city.kanazawa.lg.jp/material/files/group/17/denshi-tebiki1.pdf> (アクセス日: 2023.02.03).

271. 宿泊税 特別徴収事務の手引 (Ver.2). 長崎市令和. 48 頁. 長崎市ホームページ. URL: https://www.city.nagasaki.lg.jp/shimin/130000/131000/p038478_d/fil/PDF-tebiki.pdf (アクセス日: 2023.02.08).

272. 長崎市宿泊税. 電子申告の手引. 長崎市理財部市民税課. 55 頁. 長崎市ホームページ. URL: https://www.city.nagasaki.lg.jp/shimin/130000/131000/p038485_d/fil/PDF-1.pdf (アクセス日: 2023.02.08).

273. 福岡市宿泊税 納入申告手続き (スマート申請). 操作手順書. 福岡市財政局税務部資産課税課宿泊税係. 12 頁. 福岡県庁ホームページ. URL: https://www.city.fukuoka.lg.jp/data/open/cnt/3/70488/1/sousa_221223.pdf?20221223153821 (アクセス日: 2023.02.02).

274. 宿泊税 特別徴収事務の手引. 福岡市. 37頁. 福岡県庁ホームページ. URL: <https://www.city.fukuoka.lg.jp/data/open/cnt/3/69188/1/zimutebiki.pdf?20230307170708> (アクセス日: 2023.02.02).
275. 大阪府の宿泊税. 大阪府ホームページ. URL: <https://www.pref.osaka.lg.jp/toshimiryoku/syukuhakuzei/> (アクセス日: 2023.02.02).
276. 宿泊税. 長崎市ホームページ. URL: <https://www.city.nagasaki.lg.jp/shimin/130000/131000/p038485.html> (アクセス日: 2023.02.08).
277. 宿泊税について. 京都市公式ホームページ. URL: <https://www.city.kyoto.lg.jp/gyozai/page/0000236942.html> (アクセス日: 2023.02.09).
278. 宿泊税に関するよくある質問. 福岡県庁ホームページ. URL: <https://www.city.fukuoka.lg.jp/zaisei/zeisei/life/syukuqa.html#02> (アクセス日: 2023.02.02).
279. 宿泊税について. 金沢市公式ホームページ. URL: <https://www4.city.kanazawa.lg.jp/soshikikarasagasu/zeimuka/gyomuannai/2/8/8713.html> (アクセス日: 2023.02.03).
280. 宿泊税. 倶知安町ホームページ. URL: https://www.town.kutchan.hokkaido.jp/town_administration/AccommodationTax/ (アクセス日: 2023.02.03).
281. 宿泊税. 東京都主税局ホームページ. URL: <https://www.tax.metro.tokyo.lg.jp/kazei/shuk.html> (アクセス日: 2023.02.02).
282. 宿泊税特別徴収義務者徴収奨励金の制度概要及び申請方法について. 倶知安町ホームページ. URL: https://www.town.kutchan.hokkaido.jp/town_administration/AccommodationTax/3608/ (アクセス日: 2023.02.03).
283. 宿泊税の活用 (令和 5 年度). 宿泊税収入額. 金沢市公式ホームページ. URL: https://www4.city.kanazawa.lg.jp/material/files/group/17/r5_shukuhakuzeikatuyou.pdf (アクセス日: 2023.02.03).
284. 入湯税. ウィキペディア. URL: <https://ja.m.wikipedia.org/wiki/%E5%85%A5%E6%B9%AF%E7%A8%8E> (アクセス日: 2023.02.09).

285. Онсѣн. *Словник*^{UA}. URL: <https://slovnyk.ua/index.php?swrd=%D0%BE%D0%BD%D1%81%D0%B5%D0%BD> (дата звернення: 2023.02.09).

286. 入湯税について. *京都市公式ホームページ*. URL: <https://www.city.kyoto.lg.jp/gyozai/page/0000090273.html> (アクセス日: 2023.02.09).

287. 入湯税について. *福岡県庁ホームページ*. URL: <https://www.city.fukuoka.lg.jp/zeisei/zeisei/life/006.html> (アクセス日: 2023.02.02).

288. 入湯税について. *大阪府ホームページ*. URL: <https://www.city.osaka.lg.jp/zaisei/page/0000435655.html> (アクセス日: 2023.02.02).

289. 入湯税特別徴収の手引. *京都の街*. 2023 年. 23頁. *京都市公式ホームページ*. URL: <https://www.city.kyoto.lg.jp/gyozai/cmsfiles/contents/0000090/90273/nyuutouzeitebikiR5.pdf> (アクセス日: 2023.02.09).

290. 入湯税 特別徴収の手引き. *千葉県市原市*. 2021. 12頁. *市原市ホームページ*. URL: <https://www.city.ichihara.chiba.jp/article?articleId=61ea418ab71bdf123da3d0a2> (アクセス日: 2023.02.10).

291. 入湯税取扱要綱 (制定 平成30年 3月30日). *大阪府ホームページ*. URL: <https://www.city.osaka.lg.jp/zaisei/cmsfiles/contents/0000435/435655/toriatukaiyoukou.pdf> (アクセス日: 2023.02.02).

292. 温泉法 (昭和二十三年法律第二百五号). *サイト (e-Gov法令検索)*. URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=323AC0000000125> (アクセス日: 2023.02.06).

293. 藤中 敏弘. 入湯税の概要と法解釈. *東海法学*. 2017. 54 号. 21-53頁. URL: <https://cir.nii.ac.jp/crid/1050564287747914112> (アクセス日: 2023.02.10).

294. 旅先での入湯税についての質問. *税務訴訟*. *法律相談ポータル «Bengo4.com»*. URL: <https://bbs.bengo4.com/questions/535315/> (アクセス日: 2023.02.10).

295. 19年1月導入 快適な旅行環境整備へ国際観光旅客税. *2018.04.20 公明新聞*. URL: <https://www.komei-osaka.jp/news/2018/04/025912.html> (アクセス日: 2023.02.10).

296. 国際観光旅客税について. *国税庁公式ホームページ*. URL: <https://www.nta.go>.

jp/publication/pamph/kansetsu/kanko/index.htm (アクセス日: 2023.02.10).

297. 出国のたびに1,000円！海外旅行でかかる国際観光旅客税とは？ URL:
<https://hoken.niaeru.com/media/social-security-tax/inter-tourist-tax/> (アクセス日:
2023.02.10).

298. 国際観光旅客税法施行令 (平成三十年政令第百六十一号). サイト (*e-Gov*法令検索).
URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=430CO0000000161> (アクセス日:
2023.02.06).

299. 国際観光旅客税法施行規則 (平成三十年財務省令第三十九号). サイト (*e-Gov*法令検索).
URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=430M60000040039> (アクセス日:
2023.02.06).

300. 国際観光旅客税法 (平成三十年法律第十六号). サイト (*e-Gov*法令検索). URL:
<https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=430AC0000000016> (アクセス日: 2023.02.06).

301. 国際観光旅客税法取扱通達別添. 国税庁公式ホームページ. URL:
<https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kihon/kanko/03.htm> (アクセス日: 2023.02.10).

302. Organization for Economic Cooperation and Development. Tourism Policy
and International Tourism in OECD Member Countries. Paris: OECD, 1980. P. 5–7.

303. 国税通則法 (昭和三十七年法律第六十六号). サイト (*e-Gov*法令検索). URL:
<https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=337AC0000000066> (アクセス日: 2023.02.06).

304. 国際観光旅客税. 財務省関税局公式ホームページ. URL: [https://www.customs.
go.jp/kaigairyoko/ryokakuzei.htm](https://www.customs.go.jp/kaigairyoko/ryokakuzei.htm) (アクセス日: 2023.02.10).

305. 納税管理人について. 豊島区公式ホームページ. URL: [tps://www.city.toshima.
lg.jp/101/1507091427.html](tps://www.city.toshima.lg.jp/101/1507091427.html) (アクセス日: 2023.02.10).

306. 納税管理人制度について. 辻・本郷税理士法人ホームページ. URL:
<https://www.ht-tax.or.jp/topics/nozei-kanrinin/> (アクセス日: 2023.02.10).

307. 高鳥拓也. 特定納税管理人制度が始まりました. URL: [https://xn--gmq122
gleecvb7vc.com/](https://xn--gmq122gleecvb7vc.com/) (アクセス日: 2023.02.10).

308. 観光税 (国際観光旅客税) とは | 新たに導入・出国税・財源確保・空港使用料との関

係・用途. URL: https://honichi-com.translate.goog/news/2019/07/26/kankouzei/?_x_tr_sl=ja&_x_tr_tl=ru&_x_tr_hl=ru&_x_tr_pto=sc (アクセス日: 2023.02.10).

309. 国際観光旅客税の概要. 税理士法人 江崎総合会計 大阪事務所ホームページ. URL: https://kigyo--ok-com.translate.goog/reason/?_x_tr_sl=ja&_x_tr_tl=ru&_x_tr_hl=ru&_x_tr_pto=sc (アクセス日: 2023.02.10).

310. Jégouzo L. L'évolution de la politique publique du tourisme en France. *Mondes du tourisme*. 2019. N° 15. DOI <https://doi.org/10.4000/tourism.2193>.

311. Rabbiosi C., Wanner P. Chiara Rabbiosi, Prosper Wanner. Du "droit à la ville" au "droit à la mobilité". Pistes pour une critique socio-spatiale de la définition du "touriste". *Scritture Migranti*, 2020. URL: <https://hal.science/hal-03126259> (date d'accès: 22.02.2023).

312. Spindler J. Financement public de l'ingénierie territoriale touristique – De la taxe de séjour au Front Office France Tourisme Ingénierie. Paris: L'Harmattan, coll. «GRALE». P. 277–294. URL: <https://hal.science/hal-02083006> (date d'accès: 22.02.2023).

313. Chastagnaret M. L'impôt cet inconnu. *Gestion & Finances Publiques*. 2021. N° 3. P. 78-85. DOI <https://doi.org/10.3166/gfp.2021.3.011>.

314. Saoudi M. La taxe de séjour, un modèle de taxe locale à l'ère numérique? *Gestion & Finances Publiques*. 2020. N° 2. P. 71–79. DOI <https://doi.org/10.3166/gfp.2020.2.012>.

315. Code général des collectivités territoriales. *Site Légifrance*. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006070633/ (date d'accès: 24.02.2023).

316. Code général des impôts. *Site Légifrance*. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006069577/ (date d'accès: 24.02.2023).

317. Code du tourisme. *Site Légifrance*. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006074073/ (date d'accès: 24.02.2023).

318. Code de l'environnement. *Site Légifrance*. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006074220/ (date d'accès: 24.02.2023).

319. Relative au développement et à la protection de la montagne: Loi n° 85-30

du 9/1/1985. *Site Légifrance*. URL: <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000000317293> (date d'accès: 27.02.2023).

320. Les meublés de tourisme. *Portail de la Direction générale des Entreprises du Ministère de l'Economie et des Finances*. URL: <https://www.entreprises.gouv.fr/fr/tourisme/conseils-strategie/meubles-de-tourisme> (date d'accès: 27.02.2023).

321. La taxe de séjour à Lyon. *Site ONLYLYON Tourisme & Congrès*. URL: <https://www.lyon-france.com/qui-sommes-nous/la-taxe-de-sejour-lyon> (date d'accès: 27.02.2023).

322. Taxe de séjour Métropole de Lyon. *Site de la MÉTROPOLE GRAND LYON*. URL: <https://taxe-sejour.grandlyon.com/> (date d'accès: 27.02.2023).

323. Taxe de séjour Ville et Eurométropole de Strasbourg. *Site de la Ville et L'Eurométropole de Strasbourg*. URL: <https://taxedesejourems.strasbourg.eu/> (date d'accès: 27.02.2023).

324. Code de l'urbanisme. *Site Légifrance*. URL: https://www.legifrance.gouv.fr/codes/texte_lc/LEGITEXT000006074075/ (date d'accès: 27.02.2023).

325. La plateforme de télédéclaration de la taxe de séjour de la Ville de Paris. *Site officiel de la Ville de Paris*. URL: <https://taxedesejour.paris.fr/> (date d'accès: 27.02.2023).

326. Règles nationales de la taxe de séjour. *Site Taxe de Séjour de la Métropole Nice Côte d'Azur*. URL: <https://taxedesejour.ofeaweb.fr/ts/metropole-nca/ReglesTS/Index/> (date d'accès: 27.02.2023).

327. Taxe de Séjour. *Site Taxe de Séjour de la Métropole Nice Côte d'Azur*. URL: <https://taxedesejour.ofeaweb.fr/ts/metropole-nca> (date d'accès: 27.02.2023).

328. De finances pour 2023: LOI n° 2022-1726 du 30/12/2022. *Site Légifrance*. URL: <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000046845631> (date d'accès: 28.02.2023).

329. Non à une taxe régionale en plus de la taxe de séjour! *Le site de la Fédération des Campeurs, Caravaniers et Camping-Caristers*. URL: <https://ffcc.fr/actualite/non-a-une-taxe-regionale-en-plus-de-la-taxe-de-sejour/> (date d'accès: 28.02.2023).

330. Lex taxes de séjour. Guide pratique. Direction générale des collectivités locales, 2021. 84 p. URL: <https://www.collectivites-locales.gouv.fr/files/Accueil/>

Notes%20de%20la%20DGCL/2021/Guide_pratique_taxe_sejour_2021.pdf (date d'accès: 28.02.2023).

331. Décret n° 2012-1246 du 7/11/2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique. *Site Légifrance*. URL: <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000026597003> (date d'accès: 28.02.2023).

332. Le Clainche M. La gestion de la fiscalité locale. *Gestion & Finances Publiques*. 2020. N° 5. P. 32–40. DOI <https://doi.org/10.3166/gfp.2020.5.004>.

333. Недоступ К. К. Характеристика окремих законодавчо врегульованих процедур справляння *taxe de séjour*. *Український правовий вимір: пошук відповідей на глобальні міжнародні виклики*: матер. V міжнар. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 26 трав. 2023 р. / Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2023. С. 37–39.

334. 道路法 (昭和二十七年法律第百八十号). *サイト (e-Gov法令検索)*. URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=327AC1000000180> (アクセス日: 2023.02.07).

335. 駐車場法 (昭和三十二年法律第百六号). *サイト (e-Gov法令検索)*. URL: <https://elaws.e-gov.go.jp/document?lawid=332AC0000000106> (アクセス日: 2023.02.07).

336. Otopark yönetmeliği. *Resmî Gazete* 22 Şubat 2018. Sayı : 30340. URL: <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/02/20180222-7.htm> (erişim tarihi 23 Ekim 2022).

337. Tarif 2023 de la taxe annuelle sur les bureaux en Île-de-France. *Éditions Francis Lefebvre*. URL: https://www.e-fl.fr/actualite/tarif-2023-taxe-annuelle-bureaux-ile-france_f2a612792-fcd3-4127-9d7c-971ddb7a8cd0 (date d'accès: 28.02.2023).

338. Formulaire N° 6705-TS-SD. *Site du Ministère de l'Economie et des Finances*. URL: <https://www.impots.gouv.fr/formulaire/6705-ts-sd/declaration-plat-de-la-taxe-annuelle-sur-les-surfaces-de-stationnement> (date d'accès: 28.02.2023).

339. Недоступ К.К. Закордонний досвід правового регулювання місцевого податку, який варто взяти до уваги. *Реформування правової системи в контексті євроінтеграційних процесів* : матер. VII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Суми, 18–19 травня 2023 року) / редколегія: проф. А. М. Куліш, В. В. Миргород-Карпова,

А. В. Стеблянко. Суми : Сумський державний університет, 2023. С. 215–219.

340. Kohalike maksude seadus. Vastu võetud 21.09.1994. Riigikogu. Riigikogu. *Riigi Teataja veebileht*. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/KoMS> (juurdepääsu kuupäev: 27.04.2023).

341. Kohaliku omavalitsuse korralduse seadus. Vastu võetud 02.06.1993. Riigikogu. Riigikogu. *Riigi Teataja veebileht*. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/123022023005> (juurdepääsu kuupäev: 27.04.2023).

342. Parkimistasu. Vastu võetud 02.06.2011 nr 36. Tartu Linnavolikogu. Riigikogu. *Riigi Teataja veebileht*. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/422052019024?leiaKehtiv> (juurdepääsu kuupäev: 27.04.2023).

343. Maksukorralduse seadus. Vastu võetud 20.02.2002. Riigikogu. Riigikogu. *Riigi Teataja veebileht*. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/129122022030> (juurdepääsu kuupäev: 27.04.2023).

344. Liiklusseadus. Vastu võetud 17.06.2010. Riigikogu. *Riigi Teataja veebileht*. URL: <https://www.riigiteataja.ee/akt/117032011021> (juurdepääsu kuupäev: 27.04.2023).

345. Сидорук Р. А. Правовий статус податкових агентів. *Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Сер.: Юриспруденція*. 2015. № 14. Т. 1. С. 79–82.

346. Ананьєва Є. А. Актуальні питання визначення правової природи податкового агента. *Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції*. 2016. № 6. Т. 1. С. 40–42.

347. Коваль О. О. До питання виконання податкового обов'язку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер.: Право*. 2015. Вип. 31, т. 2. С. 130–134.

348. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску: наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4 (у редакції наказу М-ва фінансів України від 04.07.2022 р. № 189) // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#n21> (дата звернення: 12.01.2023).

349. Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг: постанова правління Національного банку України від 29.07.2022 р. № 163 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0163500-22#Text> (дата звернення: 12.01.2023).

350. Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. № 1407 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text> (дата звернення: 12.01.2023).

351. Недоступ К. К. Щодо змісту законодавчо закріплення визначення поняття «податковий агент». *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 6. С. 145–147. DOI <https://doi.org/10.32782/2524-0374/2021-6/39>.

352. Кодекс адміністративного судочинства України від 06.07.2005 р. № 2747-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2747-15#Text> (дата звернення: 19.01.2023).

353. Цивільний процесуальний кодекс України від 18.03.2004 р. № 1618-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1618-15#Text> (дата звернення: 19.01.2023).

354. Господарський процесуальний кодекс України від 06.11.1991 р. № 1798-XII // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1798-12#Text> (дата звернення: 19.01.2023).

355. Єдиний державний реєстр судових рішень. URL: <https://reyestr.court.gov.ua/> (дата звернення: 26.01.2023).

356. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 26.01.2023).

357. Про затвердження Порядку акредитації закладу охорони здоров'я: постанова Кабінету Міністрів України від 15.07.1997 р. № 765 // База даних

«Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/765-97-%D0%BF#Text> (дата звернення: 02.02.2023).

358. Середній розмір призначеної пенсійної виплати та питома вага пенсіонерів за розмірами призначених місячних пенсій у загальній їх чисельності станом на 01.04.2023. *Пенсійний фонд України*. URL: <https://www.pfu.gov.ua/2157227-serednij-rozmir-pryznachenoyi-pensijnoyi-vyplaty-ta-pytoma-vaga-pensioneriv-za-rozmiramy-pryznachenyh-misyachnyh-pensij-u-zagalnij-yih-chyselnosti-stanom-na-01-04-2023/> (дата звернення: 16.05.2023).

359. ДСТУ 4527:2006. Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни та визначення. *БУДСТАНДАРТ Online: Сервіс документів*. URL: http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page.html?id_doc=70251 (дата звернення: 12.01.2023).

360. Положення про Державну податкову службу України: постанова Кабінету Міністрів України від 06.03.2019 р. № 227 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/227-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення: 16.02.2023).

361. Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань : Закон України від 15.05.2003 р. № 755-IV // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15> (дата звернення: 23.02.2023).

362. Правила дорожнього руху: постанова Кабінету Міністрів України від 10.10.2001 р. № 1306 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1306-2001-%D0%BF#Text> (дата звернення: 23.02.2023).

363. Недоступ К. К., Ільющенко Г. В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: визначення податково-правового поняття. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2022. Вип. 73(1). С. 98–103. DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2022.73.17>.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ЗДОБУВАЧА

Наукові праці, в яких відображені основні наукові результати дисертації

1. Недоступ К.К. Туристичний збір: аналіз правового регулювання порядку справляння. *Економічна теорія та право*. 2020. № 1(40). С. 142–161.
2. Недоступ К.К. Щодо змісту законодавчо закріплення визначення поняття «податковий агент». *Юридичний науковий електронний журнал*. 2021. № 6. С. 145–147.
3. Недоступ К.К. Правові аспекти справляння туристичного збору на умовах договору, укладання якого ініціюють органи місцевого самоврядування. *Юридичний вісник*. 2021. № 5. С. 154–165.
4. Недоступ К.К., Ільющенко Г.В. Перелік податкових агентів туристичного збору: de lege lata. *Економічна теорія та право*. 2022. № 1(48). С. 104–121.
5. Nedostup K. The transformation of local taxes in the tax system of Ukraine. *Entrepreneurship, Economy and Law*. 2022. No. 1. P. 58–67.
6. Недоступ К. Норми, що встановлюють процедури справляння місцевих зборів, у структурі Податкового кодексу України. *Адміністративне право і процес*. 2022. № 2. 61–72.
7. Недоступ К.К. Обов'язкові платежі, характерні для індустрії туризму: правове регулювання механізму справляння в Україні й Туреччині. *Правовий часопис Донбасу*. 2022. № 4(81) ч. 1. С. 110–118.
8. Недоступ К.К., Ільющенко Г.В. Збір за місця для паркування транспортних засобів: визначення податково-правового поняття. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Право*. 2022. Вип. 73(1). С. 98–103.
9. Недоступ К.К. Збір за місця для паркування транспортних засобів: правовий аналіз процедури справляння. *Ірпінський юридичний часопис*. 2023. № 1(10). С. 97–117.

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

10. Недоступ К.К. Щодо законодавчо закріпленої вимоги оприлюднення органами місцевого самоврядування переліку податкових агентів зі справляння туристичного збору. *Наука та суспільне життя України в епоху глобальних викликів людства у цифрову еру (з нагоди 30-річчя проголошення незалежності України та 25-річчя прийняття Конституції України)* : у 2 т. : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., м. Одеса, 21 трав. 2021 р.) / за заг. ред. С.В. Ківалова / Національний університет «Одеська юридична академія». Одеса : Видавничий дім «Гельветика», 2021. Т. 2. С. 78–80.

11. Недоступ К. К. Щодо правового регулювання укладання договорів про справляння туристичного збору. *Грааль науки*. 2021. № 8. С. 111–113 : за матеріалами II міжнар. наук.-практ. конф. «*An integrated approach to science modernization: methods, models and multidisciplinary*», Вінниця – Відень, 24 вер. 2021 р. / ГО Європейська наукова платформа (Вінниця, Україна), LLC International Centre Corporative Management (Відень, Австрія). URL: <https://ojs.ukrlogos.in.ua/index.php/grail-of-science/issue/view/24.09.2021>.

12. Недоступ К.К. Правове закріплення списку місць проживання (ночівлі) осіб, що подорожують, для цілей оподаткування туристичним збором. *Становлення та розвиток правової держави: проблеми теорії та практики* : матеріали XIV міжнар. наук.-практ. конф., м. Миколаїв, 02–03 груд. 2021 р. / Національний університет кораблебудування імені адмірала Макарова. Миколаїв: Видавничий дім «Гельветика», 2021. С. 260–263.

13. Недоступ К.К., Ільющенко Г.В. Правове регулювання повноважень органів місцевого самоврядування у сфері справляння місцевих зборів. *Сьомі таврійські юридичні наукові читання*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 04–05 лют. 2022 р. / Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського. Київ : Таврійський національний університет імені В.І. Вернадського, 2022. С. 34–36.

14. Недоступ К.К. Зміна механізму оподаткування туристичним збором: аналіз вітчизняного досвіду нормотворчості. *Recent advances in global science: proceedings of the 1 st international scientific and practical conference (August 16–18, 2022)*. Vilnius, Lithuania: Vaiga, 2022. P. 146–151.

15. Недоступ К.К., Ільющенко Г.В. Відокремлений підрозділ юридичної особи в системі податкових правовідносин. *Актуальні проблеми юридичної науки* : зб. тез міжнар. наук.-практ. конф. «Двадцять перші осінні юридичні читання» (м. Хмельницький, 6 жовтня 2022 року). Хмельницький : Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова, 2022. С. 63–64.

16. Недоступ К.К. Правове регулювання порядку сплати в бюджет місцевих зборів. *Правове регулювання суспільних відносин: перспективні напрями на шляху до сталого розвитку*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 28–29 жовт. 2022 р. Київ – Львів – Торунь : Liha-Pres, 2022. С. 98–100. DOI <https://doi.org/10.36059/978-966-397-272-5-25>.

17. Недоступ К. К. Характеристика окремих законодавчо врегульованих процедур справляння *taxe de séjour*. *Український правовий вимір: пошук відповідей на глобальні міжнародні виклики*: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., м. Дніпро, 26 трав. 2023 р. / Дніпро : Університет митної справи та фінансів, 2023. С. 37–39.

18. Недоступ К.К. Закордонний досвід правового регулювання місцевого податку, який варто взяти до уваги. *Реформування правової системи в контексті євроінтеграційних процесів* : матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Суми, 18–19 травня 2023 року) / редколегія: проф. А. М. Куліш, В. В. Миргород-Карпова, А. В. Стеблянко. Суми : Сумський державний університет, 2023. С. 215–219.

Наукові праці, які додатково відображають наукові результати дисертації

19. Недоступ К.К., Гресь Н.Л. Туристичний збір: облікові, економічні та правові аспекти справляння. *Наукові праці НДФІ*. 2019. № 4. С. 125–140.

20. Гресь Н.Л., Недоступ К.К. Облік і звітність в оподаткуванні / за заг. ред. М.Т. Теловатої; М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т. «Дніпроська політехніка». Дніпро : НГУ «ДП», 2019. 152 с.

ДОДАТОК Б

Таблиця Б.1 – Перелік зборів, які входять до складу доходів державного та місцевого бюджету

Вид бюджету	Загальний фонд бюджету	Спеціальний фонд бюджету
Державний	1. Військовий збір ¹ ; 2. Додатковий імпорتنний збір ² ; 3. Адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень (крім адміністративного збору, який справляється у місцевий бюджет); 4. Адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань (крім адміністративного збору, який справляється у місцевий бюджет); 5. Збори за підготовку до державної реєстрації авторського права і договорів, які стосуються прав автора на твір; 6. Збір за видачу спеціальних дозволів на користування надрами та кошти від продажу таких дозволів; 7. Плата за державну реєстрацію джерел іонізуючого випромінювання (реєстраційний збір); 8. Консульський збір ³ ; 9. 50 відсотків виконавчого збору, стягнутого органами державної виконавчої служби; 10. Єдиний збір, який справляється у пунктах пропуску (пунктах контролю) через державний кордон України; 11. Портовий (адміністративний) збір; 12. Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, що відповідно до закону сплачуються при поданні ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів на клеймування державним пробірним клеймом до казенних підприємств пробірного контролю та під час набуття права власності на легкові автомобілі, з операцій придбання (купівлі-продажу) нерухомого майна, з користування та надання послуг стільникового рухомого зв'язку	1. Судовий збір та надходження від звернення застави у дохід держави; 2. Збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження; 3. 50 відсотків виконавчого збору, стягнутого органами державної виконавчої служби
Місцевий	1. Туристичний збір ¹ ; 2. Збір за місця для паркування транспортних засобів ¹ ; 3. Адміністративний збір за державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень, що здійснюється виконавчими органами сільських, селищних, міських рад, районними у містах Києві та Севастополі державними адміністраціями, районними державними адміністраціями; 4. Адміністративний збір за проведення державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань, що здійснюється виконавчими органами сільських, селищних, міських рад, районними у містах Києві та Севастополі державними адміністраціями, районними державними адміністраціями	

Примітки: 1. Є складовою частиною податкової системи України. 2. Особливий вид мита [1, п. 4 ч. 1 ст. 275]. Додатковий імпорتنний збір справлявся тимчасово у період з 25.02.2015 р. до 01.01.2016 р. [2; 3]. 3. Кошти, отримані за вчинення консульських дій на території України та за її межами.

Джерело: узагальнено за: [1, пп. 1², 10¹, 24¹, 25¹, 26, 28, 30, 33, 36, 37, 51 п. 2, пп. 5, 9, 13¹ п. 3 ст. 29, пп. 19, 36¹, 36² п. 1 ст. 64, пп. 9, 10 п. 1 ст. 64¹; 5, п. 10.2 ст. 10, п. 16¹ підрозд. 10 розд. ХХ; 3, п. 1, пп. 4 п. 2 ст. 271, пп. 4 п. 1 ст. 275; 6, ст. 57].

ДОДАТОК В

Таблиця В.1 – Генезис визначення податково-правового терміну «збір» у податковому законодавстві України

Правовий акт	Період дії законодавчо закріпленого визначення поняття	Правова дефініція ¹
1	2	3
Про систему оподаткування: Закон Української Радянської Соціалістичної Республіки від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ [34]	01.10.1991–01.04.1994	–
Про місцеві податки і збори: Декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 р. № 56-93 [35]	Упродовж усього терміну дії (05.06.1993–01.01.2011)	–
Про систему оподаткування: Закон України 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ [36, абз. 1 ст. 2]	01.04.1994 – 20.03.1997	Під податком, збором, іншим обов'язковим платежем ² до бюджетів і внеском до державних цільових фондів розуміється обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами України
Там же [36, абз. 1 ст. 2]	20.03.1997–01.01.2011	Під податком і збором (обов'язковим платежем) до бюджетів та до державних цільових фондів слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками у порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування
Податковий кодекс України від 02.10.2010 р. № 2755-VI [4, п. 6.1 ст. 6]	01.01.2011–01.01.2021	Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій

Закінчення табл. В.1

1	2	3
Там же [4, п. 6.1 ст. 6]	з 01.01.2021 й дотепер	Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету <i>або на єдиний рахунок</i> , що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій

Примітки: 1. Подано і збереженням лексики та орфографії правового акта. 2. Тут і далі у табл. курсив авт. – *К.Н.*

Джерело: складено за: [4; 34–36].

ДОДАТОК Г

*Трансформація правового регулювання та видів місцевих зборів
з 20.05.1993 р. й дотепер*

Таблиця Г.1 – Види місцевих зборів згідно п. 1 ст. 15 Закону України «Про систему оподаткування» від 26.06.1991 р. № 1252-ХІІ

Редакція закону станом на таку дату					
01.04.1994	20.03.1997	12.07.2000	26.06.2001	01.01.2004	01.01.2011 ¹
Готельний збір				–	–
Збір за парковку автомобілів ²	Збір за припаркування автотранспорту				
Ринковий збір					
Збір за видачу ордера на квартиру					
Курортний збір					
Збір за участь у бігах на іподромі					
Збір за виграш на бігах на іподромі					
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі					
Збір за право використання місцевої символіки					
Збір за право проведення кіно- і телезйомок					
Збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей					
Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон				–	–
Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі	Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг				
–	Збір з власників собак				
–	–	Екскурсійно-туристичний збір ³	–	–	–

Примітки: 1. Втрата чинності. 2. Тут і далі курсивом виділені авторські акценти. 3. Справлявся з 01.01.2001 р. по 26.06.2001 р.

Джерело: складено за: [36].

Таблиця Г.2 – Види місцевих зборів згідно ст. 1 декрету Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 р. № 56-93

Редакція декрету станом на таку дату								
20.05.1993	16.07.1993	17.09.1999	13.05.2000	12.07.2000	20.06.2001	01.01.2004	01.01.2011 ²	
Готельний збір						-	-	
Збір за <i>парковку</i> автомобілів								
Ринковий збір								
Збір за видачу ордера на квартиру								
Збір з власників собак								
Курортний збір								
Збір за участь у бігах на іподромі								
Збір за виграш <i>на бігах</i>								
Збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі								
Збір за право використання місцевої символіки								
Збір за право проведення кіно- і телезйомок								
Збір за проведення місцевих аукціонів, конкурсного розпродажу і лотерей								
Збір за проїзд по території прикордонних областей автотранспорту, що прямує за кордон						-	-	
Збір за видачу дозволу на розміщення <i>об'єктів торгівлі</i>								
-	-	Збір за право використання суб'єктами підприємницької діяльності приміщень, пов'язаних з їх діяльністю, що знаходиться у центральній частині населеного пункту та у будинках, що є пам'ятками історії та культури ³	-	-	-	-	-	
-	-	-	-	Екскурсійно-туристичний збір	-	-	-	

Примітки: 1. Перша редакція. 2. Втрата чинності. 3. Справлявся з 01.01.2000 р. по 13.05.2000 р.

Джерело: складено за: [35].

Таблиця Г.3 – Регулювання місцевих зборів у Податковому кодексі України

Норми, що встановлюють перелік місцевих податків і зборів у податковій системі		Норми, що регулюють процедури справляння місцевих податків і зборів	
01.01.2011 р. – 01.01.2015 р.	з 01.01.2015 р. й дотепер	01.01.2011 р. – 01.01.2015 р.	з 01.01.2015 р. й дотепер
Стаття 10. Місцеві податки і збори	Стаття 10. Місцеві податки	Розділ XII. Місцеві податки і збори	Розділ XII. Податок на майно*
10.1. До місцевих податків належать:	10.1. До місцевих податків належать:	Стаття 265. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	Стаття 265. Склад податку на майно
10.1.1. податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки	10.1.1. податок на майно;	Стаття 266. Збір за місця для паркування транспортних засобів	Стаття 266. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки
10.1.2. єдиний податок	10.1.2. єдиний податок	Стаття 267. Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	Стаття 267. Транспортний податок
10.2. До місцевих зборів належать:	10.2. До місцевих зборів належать:	Стаття 268. Туристичний збір	Стаття 268. Туристичний збір
10.2.1. збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;	10.2.1. збір за місця для паркування транспортних засобів;		Стаття 268 ¹ . Збір за місця для паркування транспортних засобів
10.2.2. збір за місця для паркування транспортних засобів;	10.2.2. туристичний збір	Розділ XIII. Плата за землю	Статті 269–274, 277, 281–289, де закріплено обов’язкові елементи плати за землю (процедуру справляння земельного податку та орендної плати)
10.2.3. туристичний збір			

* Статті 272, 275, 276, 278–280, 290 виключено на підставі Закону України від 28.12.2014 р. № 71-VIII [115, п. 88, 91, 93, 103 ч. І].

Джерело: складено за: [4].

ДОДАТОК Д

Матеріали дослідження правового регулювання в інших країнах обов'язкових платежів, подібних місцевим зборам, наявним у податковій системі України

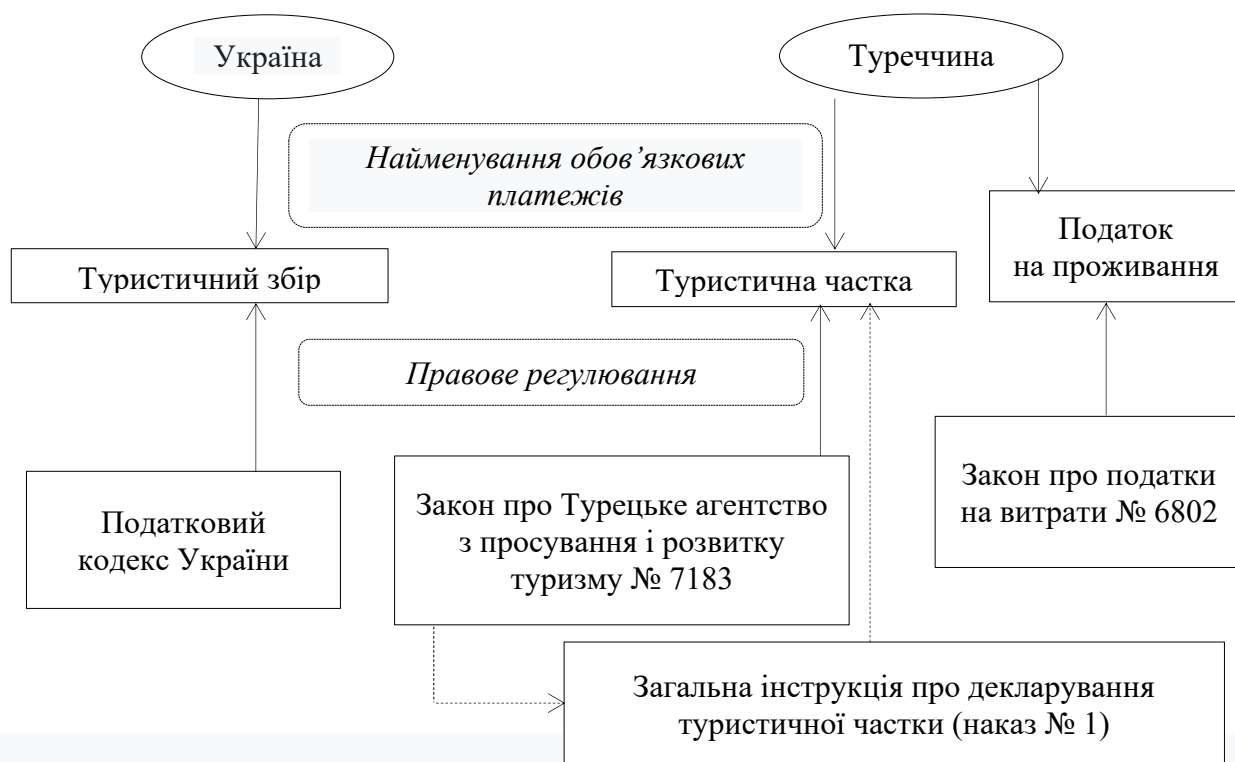


Рисунок Д.1 – Види обов'язкових платежів, специфічних для туристів і туристичної індустрії, та правові акти, що встановлюють порядок їх справляння

Джерело: складено за: [4; 230–232].

Таблиця Д.1 – Розмір туристичної частки залежно від виду бізнесу

Вид бізнесу	Розмір туристичної частки, % з	
	1000	10000
	турецьких лір чистого доходу, одержаного від здійснених оподатковуваних операцій	
1. Комбіновані об'єкти ¹ і засоби розміщення ¹	7,5	–
2. Заклади громадського харчування, розважальні заклади сертифіковані Міністерством культури і туризму	7,5	–
3. Об'єкти морського туризму ¹ , сертифіковані Міністерством культури і туризму	7,5	–
4. Транспортні засоби для морського туризму ¹ , сертифіковані Міністерством культури і туризму	7,5	–
5. Туристичні агентства ²	–	7,5 ³
6. Оператори авіакомпаній ⁴	–	7,5 ⁵
7. Оператори аеропортів і терміналів ⁶ , окрім тих, що перебувають у віданні Головного управління державних аеропортів	2	–

Примітки: 1. Перелік комбінованих об'єктів, засобів розміщення, об'єктів морського туризму та транспортних засобів для морського туризму визначений у параграфах d), e), f), 1) ст. 3 Загальної інструкції про декларування туристичної частки (наказ № 1) [232]. 2. Сертифіковані Міністерством культури і туризму. 3. Обчислюється з чистого доходу, одержаного від здійснених оподатковуваних операцій, без урахування індивідуальних продажів авіаквитків. 4. Авіакомпанії (включаючи повітряні кулі та аеротаксі), які здійснюють транспортну діяльність з операційною ліцензією, отриманою від Міністерства транспорту та інфраструктури, Головного управління цивільної авіації. 5. Обчислюється з чистого доходу від комерційних пасажирських перевезень. 6. Організації що відповідають за експлуатацію аеропортів та мають ліцензії Міністерства транспорту та інфраструктури, Головного управління цивільної авіації.

Джерело: узагальнено за: [230, ст. 6; 232].

Таблиця Д.2 – Декларування та сплата туристичної частки

Платники туристичної частки	Податковий орган, якому подається декларація частки у туризмі	Період декларування (звітний період)	Кінцевий термін подання декларації	Кінцевий термін сплати туристичної частки
Юридичні особи, які є платниками податку на прибуток або корпоративного податку	У податкову інспекцію, де декларується податок на прибуток або корпоративний податок	Місяць		
Юридичні особи, які не є платниками податку на прибуток або корпоративного податку	У податкове управління (податкову інспекцію) юридичний центр/місце роботи	Квартал	До кінця (до 23 год. 59 хв.) останнього дня місяця, що настає за періодом декларування	
Фізичні особи, які не є платниками податку на прибуток або корпоративного податку	У податкове управління (податкову інспекцію) за місцем проживання			

Джерело: складено за: [232].

Таблиця Д.3 – Загальна характеристика елементів податку на проживання

Елемент податку 1	Характеристика 2
Платники податку	Особи (гості, відпочивальники, туристи, квартиранти тощо), які за плату тимчасово проживають у засобі розміщення [включаючи короткостроково орендоване приватне житло (м. Канадзава, Нагасакі, Фукуока)]
Особи, звільнені від сплати податку	<p>1. Іноземні послы тощо, які виконують свої обов'язки⁸³.</p> <p>2. Особи, котрі розміщуються у житлі, плата за проживання у якому знаходиться за межами тієї, для якої встановлені ставки податку [наприклад, у м. Осака – до 7000 ієн, м. Токіо – до 10000 ієн з однієї особи за ніч (табл. Д.4)]⁸⁴.</p> <p>3. Гіди, котрі супроводжують туристів, якщо готель тощо пропонує їм безоплатне проживання (подекуди).</p> <p>Податок на проживання також не справляється з таких осіб:</p> <p>– у м. Кіото:</p> <p>1) діти, учні або студенти шкіл (за винятком університетів), які беруть участь у шкільних екскурсіях або інших шкільних заходах, організованих школою, та їх супроводжувачі;</p> <p>2) діти віком від 3 років, які беруть участь у заходах, організованих закладом, у якому вони перебувають (дитячий садок, ясла, заклад, який надає послуги з догляду за дітьми (у т. ч. вдома, у офісі), та їх керівник;</p> <p>– у м. Кутчан:</p> <p>1) діти, учні або студенти шкіл (за винятком університетів), які беруть участь у шкільних екскурсіях або інших шкільних заходах, організованих школою, та їх супроводжувачі;</p> <p>2) ті, хто навчається у загальноосвітній школі (крім першого семестру), початковій або середній школі, школі для навчання дітей з особливими потребами (крім дитячого садочку і початкової школи), університеті, технічному або спеціалізованому коледжі, які провадять освітню діяльність у м. Кутчан;</p> <p>– у м. Нагасакі – ті, хто бере участь у шкільних екскурсіях чи інших шкільних заходах, у спортивних чи культурних змаганнях, що проводяться в межах клубної діяльності або на базі місцевих клубних команд.</p> <p>У Канадзава, Фукуока, Кітакюсю перелік таких осіб не встановлено.</p>
Особа, відповідальна за спеціальний збір ⁸⁵ (яп. 特別徴収義務者)	Керівник готелю, рьокану, заїжджого двору, пансіонату тощо [особа, яка отримала ліцензію (дозвіл) на готельний бізнес], особа, яка керує житловим і сертифікованим (приватне житло в

⁸³ Держави є сторонами Віденської конвенції про дипломатичні зносини (<http://kimo.univ.kiev.ua/DKS/08.htm>).

⁸⁴ Це робиться для того, щоб максимально уникнути податкового тягара для житла, не призначеного для туристичних цілей, наприклад, для шкільних екскурсій та комерційного використання [266, с. 10].

⁸⁵ Зобов'язаний збирати, звітувати та сплачувати податок на проживання, вести облік, інформувати податкову про зміни, які стосуються виконуваних ним обов'язків (подавати заяви, направляти повідомлення тощо, встановленого для кожного випадку зразку).

Продовження табл. Д.3

1	2
	<p>спеціальних зонах) бізнесом⁸⁶.</p> <p>Примітки: 1. Керівник податкової служби префектури (муніципалітету) може, якщо вважатиме за необхідне, призначити особу, яка має право стягувати податок на проживання, як особу, відповідальну за спеціальний збір. 2. Якщо особа, відповідальна за спеціальний збір, не має у префектурі (місті) адреси, офісу (місця діяльності), вона зобов'язана призначити особу, з числа тих, хто має згадані вище реквізити (податкового агента (яп. 納税管理人) [271, с. 26]), і повідомити про це податкову службу, що має юрисдикцію за місцем знаходження засобу розміщення, направивши їй заяву, встановленого зразка</p>
Об'єкт оподаткування	Проживання у засобі розміщення з вечора до наступного ранку (у т. ч. використання його для нічного маджонгу, коли особою-платником податку постільна білизна фактично не використовується)
База оподаткування	Кількість ночей, проведених особою у засобі розміщення
Ставка податку	<p>Ставка податку встановлюється у фіксованій сумі за ніч перебування особи (платника податку) у закладі розміщення. Її розмір, частіше за все, залежить від вартості цієї послуги⁸⁷.</p> <p>Ставки податку на проживання представлено у табл. Д.4.</p> <p>У разі коли плата встановлена за номер, а у ньому проживає кілька осіб, вартість проживання однієї особи у такому номері розраховується за таким алгоритмом:</p> $V_o = V_n : K_r,$ <p>де V_n – плата за номер, ієн за ніч; K_r – кількість гостей, які проживають у ньому, чол.</p> <p>У разі короткострокової (до одного місяця) оренди житла вартість проживання за день однієї особи у такій квартирі, кімнаті тощо</p>

⁸⁶ Після реєстрації у встановленому порядку особи, відповідальної за спеціальний збір, їй видається «сертифікат спеціального стягувача податку на проживання» (яп. 宿泊税特別徴収義務者証票) [кількість примірників відповідає кількості стопок рецепції, наявних у готелях і подібних їм закладах, котрі належать суб'єкту господарювання]. Згаданий сертифікат обов'язково має бути розміщений у такому місці готелю тощо, щоб усі охочі могли з ним ознайомитися.

⁸⁷ Береться до уваги тільки плата за проживання, що включає вартість прибирання, користування постільною білизною, купання, нічного одягу та інші суміжні послуги, які надаються незалежно від наміру гостя (квартиранта, постояльца) [опалення, кондиціонування тощо]. При цьому не враховується вартість харчування, напоїв, сигарет, розваг, користування автостоянкою тощо, податки (податок на споживання, місцевий податок на споживання, податок на купання), чайові, добровільно сплачені гостем і т. п. Іншими словами – тільки плата за обслуговування номеру (проживання у кімнаті).

Існують випадки, коли встановлена плата за проживання однієї особи з організованим харчуванням, вартість якого чітко не визначена (достеменно встановити вартість харчування однієї особи не можна у разі організації подачі страв способом «шведський стіл», «бутербродний / закусточний стіл»). У м. Кутчан [266] затверджено методику, яка дозволяє із загальної вартості за проживання виокремити плату за обслуговування номеру й за харчування – встановлено, що при одноразовому харчуванні його вартість становить 10 % від загальної вартості проживання, дворазовому – 20 %, триразовому (або більшому прийомі їжі) – 30 %.

	визначається так:
--	-------------------

Продовження табл. Д.3

1	2
	$V_o = V_k : K_d,$ де V_n – вартість проживання за увесь період дії укладеного контракту, ієн; K_r – кількість календарних днів у періоді дії контракту. Якщо у такому житлі проживає декілька осіб, тоді $V_o = V_k : K_d : K_m,$ де K_m – кількість осіб, які тимчасово проживають в орендованому житлі, чол.
Порядок обчислення податку	Сума податку на проживання, яку належить одержати особі, відповідальній за спеціальний збір, від платника обчислюється такою формулою: $P_{\Sigma} = K_d \times C,$ де K_d – кількість ночей перебування у закладі розміщення; C – ставка податку на проживання, ієн за ніч.
Податковий період	Календарний місяць. Особі, відповідальній за спеціальний збір, котра у повному обсязі задовольняє певні встановлені вимоги, на підставі її заяви до міської податкової служби, яка має юрисдикцію щодо місцезнаходження засобу розміщення, може бути встановлено інший податковий період. Така особа буде декларувати та платити податок на проживання за 3 місяці 4 рази на рік.
Строк і порядок сплати податку	Особа, яка зупиняється (використовує) для ночівлі у засобі розміщення (платник податку) сплачує особі, відповідальній за спеціальний збір (або її податковому агенту), належну суму податку на проживання разом з платою за готельні послуги (послуги з тимчасового проживання). У розрахунковому документі назва і сума податку на проживання вказується окремо ⁸⁸ . Останній, одержану від платників і задекларовану суму податку на житло, перераховує за належністю префектурі або муніципалітету. Для цього заповнює квитанцію ⁸⁹ встановленого зразка (яп. 領収証書). Переведення коштів відбувається виключно через фінансові установи тощо, перелік яких розміщено на веб-сайті місцевої податкової служби ⁹⁰ .

⁸⁸ Якщо сума податку на проживання не буде чітко вказана, вона буде обкладатися податком на споживання. У квитанції обов'язково потрібно вказувати дати проживання, кількість гостей, плату за послугу тимчасового розміщення та суму податку на проживання.

⁸⁹ Усі форми документів (квитанції, декларації та її додатків, заяв, повідомлень тощо), потрібні особі, відповідальній за спеціальний збір, можна знайти на веб-сайті місцевої податкової служби.

⁹⁰ Наприклад, у Токіо це фінансові установи міста та її філії, Токійський державний агент зі зберігання грошей, філії та поштові відділення Японського поштового банку, розташовані в префектурах Токіо, Канто та Яманасі, відділення столичної податкової служби [266, с. 20]. Список фінансових установ, які займаються збором державних коштів у Токіо оприлюднено на офіційному веб-сайті Токійського столичного урядового бухгалтерського бюро (<https://www.kaikeikanri.metro.tokyo.lg.jp/koukinshuunou.htm>).

Закінчення табл. Д.3

1	2												
	У державі діє загальна система сплати місцевих податків – механізм, який дозволяє здійснювати електронні податкові платежі з домашнього або офісного комп'ютера до всіх префектур, районів і муніципалітетів через eLTAX												
Строк і порядок подання декларації	<p>Декларація про податок на проживання (яп. 宿泊税納入書), разом з додатком «Щомісячний рахунок податку на проживання»⁹¹ (яп. 宿泊税月計表), подається щомісячно – до кінця місяця, що настає за звітним, у разі встановлення 3-х місячного податкового періоду⁹² – як показано нижче.</p> <table border="1" data-bbox="544 703 1428 1151"> <thead> <tr> <th data-bbox="544 703 767 927">Місяці</th> <th data-bbox="767 703 986 927">Термін подання декларації та сплати податкового зобов'язання</th> <th data-bbox="986 703 1204 927">Місяці</th> <th data-bbox="1204 703 1428 927">Термін подання декларації та сплати податкового зобов'язання</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="544 927 767 1039">Березень, квітень, травень</td> <td data-bbox="767 927 986 1039">До кінця червня</td> <td data-bbox="986 927 1204 1039">Вересень, жовтень, листопад</td> <td data-bbox="1204 927 1428 1039">До кінця грудня</td> </tr> <tr> <td data-bbox="544 1039 767 1151">Червень, липень, серпень</td> <td data-bbox="767 1039 986 1151">До кінця вересня</td> <td data-bbox="986 1039 1204 1151">Грудень, січень, лютий</td> <td data-bbox="1204 1039 1428 1151">До кінця березня</td> </tr> </tbody> </table> <p>Примітка. Якщо останній день місяця припадає на суботу, неділю або національне свято, кінцевою датою подання декларації та сплати податкового зобов'язання є наступний робочий день. Декларації, а також заяви, що стосуються реєстрації та зміни осіб, відповідальних за спеціальний збір, інші заяви, повідомлення, звернення, запити направляють податковій службі (її підрозділу)⁹³, що має юрисдикцію за місцезнаходженням засобу розміщення, використовуючи створений для цього електронний сервіс</p>	Місяці	Термін подання декларації та сплати податкового зобов'язання	Місяці	Термін подання декларації та сплати податкового зобов'язання	Березень, квітень, травень	До кінця червня	Вересень, жовтень, листопад	До кінця грудня	Червень, липень, серпень	До кінця вересня	Грудень, січень, лютий	До кінця березня
Місяці	Термін подання декларації та сплати податкового зобов'язання	Місяці	Термін подання декларації та сплати податкового зобов'язання										
Березень, квітень, травень	До кінця червня	Вересень, жовтень, листопад	До кінця грудня										
Червень, липень, серпень	До кінця вересня	Грудень, січень, лютий	До кінця березня										

Джерело: складено за: [257–281].

⁹¹ Існують дві форми: одна – «для загального використання» (яп. 宿泊税月計表・一般用), друга – для тих, хто декларує та платить податок на проживання за 3 місяці 4 рази на рік (яп. 宿泊税月計表・特例用) [266, с. 18–19].

⁹² Фінансовий рік у Японії триває з 1 квітня по 31 березня наступного року.

⁹³ Наприклад, у Токіо – до столичного податкового управління Чийода або столичного податкового управління, столичного податкового відділу чи філії, які мають юрисдикцію за місцезнаходженням засобу розміщення, за допомогою «Сервісу електронних заяв» (яп. 電子申請サービス) [у разі надсилання поштою – до столичної податкової служби Чіода].

Таблиця Д.4 – Ставки податку на проживання (станом на 23.01.2023)

Префектура, місто	Дата запровадження податку	Ставка податку, ієн з особи за ніч												
		вартість проживання в засобі розміщення (одна особа за ніч), ієн:										інше		
		7000 – 15000	менше 10000	10000 – 15000	10000 – 20000	15000 і більше	15000 – 20000	менше 20000	20000 і більше	20000 – 50000	50000 і більше			
Токіо, м. Токіо	01.10.2002			100		200								
Осака, м. Осака	01.01.2017 ¹	100					200			300				
Кіото, м. Кіото	01.10.2018							200			500	1000		
Ісікава, м. Канадзава	01.04.2019							200		500				
Хоккайдо, м. Кутчан- чо, Абута- гун,	11.2019													Сума, еквівалентна 2% вартості проживання (ночівля без харчування тощо)
Фукуока:	01.04.2020													
м. Фокуока								200 ²		500 ³				
м. Кітакюсю		200 ² (незалежно від вартості проживання)												
інші		200 ⁴ (незалежно від вартості проживання)												
Нагасакі, м. Нагасакі	01.04.2020		100		200					500				

Примітки: 1. Ставки податку, які були встановлені на момент введення податку, було змінено. У таблиці указано ті, що діють з 01.06.2019 р.
2. З них ставка префектури 50 ієн, міста – 150 ієн. 3. У тому числі ставка префектури 50 ієн, міста – 450 ієн. 4. Ставка префектури.

Джерело: складено за: [257–262; 267–274].

Таблиця Д.5 – Загальна характеристика елементів податку на купання

Елемент податку	Характеристика
1	2
Платники податку	Ті, хто купається у басейні, ванні тощо з гарячою мінеральною водою (користується термальними джерелами)
Особи, звільнені від сплати податку	Перелік таких осіб встановлює кожна префектура. Зазвичай, податок на купання не справляється з дітей віком до 12 років, осіб, які беруть участь у шкільних екскурсіях та інших заходах, що проводяться школами (осіб, які проводять такі заходи, школярів та їх керівників). Наприклад, у м. Фокуока від сплати податку, також, звільняються особи віком від 65 років та люди з обмеженими можливостями, які проживають у місті; у м. Кіото й м. Осака – особи, які користуються громадськими лазнями ⁹⁴ , ті, хто купається в закладах, які надають медичну допомогу (лікарні, клініки та будинки престарілих тощо), люди, які платять за одностороннє купання, без урахування податку на споживання, менше певної суми (1000 ієн у м. Кіото, 1500 ієн у м. Осака) [за винятком гостей готелю]
Особа, відповідальна за спеціальний збір (яп. 特別徴収義務者)	Власник купальні, басейну, ванни тощо з гарячою мінеральною водою
Об'єкт оподаткування	Купання у басейні, ванні тощо з гарячою мінеральною водою ⁹⁵
База оподаткування	Один день або одна ніч купання
Ставка податку	Стандартна ставка податку ⁹⁶ (яп.標準とする税率) становить 150 ієн на день з однієї особи, що купається [235, ст. 701-2]. Муніципалітети мають право її змінювати (зменшувати або збільшувати).

⁹⁴ У м. Осака – якщо плата за купання не перевищує 900 ієн.

Під громадською лазнею розуміють приміщення для щоденного користування при гуртожитках, житловому фонді підприємстві, санаторіях тощо а також лазні, де плата за купання встановлюється губернаторами префектур [289, с. 2].

⁹⁵ Перелік об'єктів, за купання в яких справляється податок, зазвичай розміщено на офіційній сторінці муніципалітету у мережі інтернет [286].

Для цілей оподаткування під ваннами з мінеральними джерелами розуміють купальні з мінеральними джерелами (зазвичай їх називають природними гарячими джерелами), басейни, ванни, які використовують воду з гарячих джерел, у т. ч. привезену (транспортовану) ззовні [подекуди – гарячу воду з розчиненими у ній мінеральними речовинами].

Легальний термін «гаряче джерело» (яп. 温泉) «означає гарячу воду, мінеральну воду, водяну пару та інші гази (за рахунок природного газу, який в основному складається з вуглеводнів), які виходять з-під землі і мають температуру або речовини, вказані у прикріпленій таблиці» [292, ст. 2] (переклад авт. – К.Н.).

⁹⁶ Визначення поняття «стандартна податкова ставка» закріплено у ст. 1 Закону про місцеве оподаткування [240] – це «податкова ставка, яка зазвичай повинна застосовуватися, у разі введення органом місцевого самоврядування податку; ставка податку, що використовується як основа для розрахунку стандартного фінансового доходу. За наявності належного фінансового обґрунтування суму місцевого відрахування податку може визначати міністр Міністерства внутрішніх справ і комунікацій» (переклад авт. – К.Н.).

Закінчення табл. Д.5

1	2
	<p>Наприклад у м. Фукуока ставка цього податку для осіб, які купаються у купальнях, басейнах, ваннах тощо з гарячою мінеральною водою і залишаються на ніч у засобі розміщення, становить 50 ієн з особи за ніч. До введення податку на проживання (до 01.04.2020) вона становила 150 ієн з особи за ніч. Одноденні відвідувачі купання сплачують 50 ієн з особи на день. У м. Осака ставка податку на купання становить 150 ієн з особи на день. У м. Кіото, у разі купання з ночівлею, – 150 ієн з особи за ніч, без ночівлі – 100 ієн з особи на день.</p> <p>У цілому, ставка податку, встановлена різними муніципалітетами коливається від 20 до 250 ієн з особи за день</p>
Порядок обчислення податку	У закладі розміщення з мінеральними джерелами, як правило, гості вважаються такими, які купаються, і стягується податок за встановленою ставкою. Проте, якщо можна з'ясувати, що гість не купався, в окремих префектурах з нього податок може не стягуватися
Податковий період	Календарний місяць
Строк і порядок сплати податку	Той, хто має намір відвідати купальню, басейн і т. п. з гарячою мінеральною водою (платник податку), одночасно з оплатою вартості послуги за користування ними (вхід, вихід, купання, відпочинок, їжа, рушники тощо) сплачує особі, відповідальній за спеціальний збір, належну суму податку на купання. Останній, накопичену за місяць суму податку, у встановлений префектурою строк переводить податковій службі (у м. Кіото – не пізніше останнього дня місяця, що настає за звітним, у м. Фукуока – до 10 числа наступного за звітним місяця)
Строк і порядок подання декларації	Декларація з податку на купання (яп. 入湯税に係る経営申告書), направляється податковій службі щомісячно. Кінцевий термін здачі особою, відповідальною за спеціальний збір, декларації й сплати податку збігаються

Джерело: складено за: [289–291].



Рисунок Д.2 – Схема дії в Японії методу спеціального збору податку на купання

Джерело: [289, с. 1] (переклад авт. – К.Н.).

Таблиця Д.6 – Елементи міжнародного туристичного податку

Назва	Характеристика
1	2
Платники податку	Міжнародні туристи та ін. ⁹⁷ (яп. 国際観光旅客等) [ті, хто покидає Японію: іноземні туристи; туристи та інші особи, які отримали підтвердження про виїзд відповідно до Закону про імміграційний контроль і визнання біженців; пасажери, які подорожують через Японію повітряним транспортом (ті, хто затримався в Японії більше ніж на 24 год.); особи, котрі виїжджають з Японії з метою працевлаштування, провадження підприємницької діяльності, виконання службових обов'язків, навчання за кордоном, з метою лікування тощо)
Особи, звільнені від оподаткування	Не обкладаються податком туристи та інші особи, які не отримали підтвердження про виїзд відповідно до положень Закону про імміграційний контроль; члени екіпажу морських і повітряних міжнародних суден, примусово депортовані особи, особи, переводяться за кордон відповідно до Закону про міжнародне переміщення в'язнів, особи, які залишають державу урядовими літаками, люди, які здійснили аварійну посадку в Японії через погодні умови чи інші причини під час подорожі між країнами тощо. Звільняються від оподаткування особи віком до 2 років (на дату відправлення з Японії), транзитні пасажери (що від'їжджають протягом 24 годин після в'їзду до Японії), пасажери судна або літака, які вийшли з порту в іншу країну, покинули територіальні води або повітряний простір Японії, потім повернулися назад, не заходячи в іноземний порт через погодні умови чи інші обставини. Не сплачують податок державні гості та інші прирівняні до них особи, дипломати, консульські офіцери тощо, направлені до Японії (у офіційних справах), військові та цивільні службовці збройних сил Сполучених Штатів Америки та члени їхніх сімей; службовці збройних Сил ООН тощо (у разі виконання ними офіційної місії)
Особа, відповідальна за спеціальний збір	Внутрішні ⁹⁸ та іноземні ⁹⁹ бізнес-оператори

⁹⁷ Міжнародні туристи та ін. – туристи та інші особи, які вирушають із Японії міжнародними судами [300, ст. 2] (причиною їхнього виїзду, окрім туризму, може бути підприємницька діяльність, виконання службових обов'язків, робота, навчання, лікування за кордоном тощо [301, пп. 4 п. 2]).

Міжнародний (іноземний) турист – особа, яка подорожує з метою туризму в іншу країну, що не є країною його звичайного місця проживання, і знаходиться за межами його звичайного середовища терміном не менше 24 годин, без зайняття оплачуваною діяльністю [302].

⁹⁸ Внутрішній бізнес-оператор (яп. 国内事業者) – особа, яка займається міжнародними пасажирськими перевезеннями і має адресу, місце проживання, головний офіс в Японії або офіс, місце діяльності і т. п. [300, ст. 2].

⁹⁹ Іноземний бізнес-оператор (яп. 国外事業者) – особа, яка займається міжнародними

(яп. 特別徴収義務者)	
---------------	--

Продовження табл. Д.6

1	2
Особа, відповідальна за спеціальний збір (яп. 特別徴収義務者)	Внутрішні ¹⁰⁰ та іноземні ¹⁰¹ бізнес-оператори
Об'єкт оподаткування	Виїзд з Японії на міжнародних суднах ¹⁰² (кораблях, літаках (гвинтокрилах) тощо, які використовуються для перевезення подорожніх між Японією та іншими країнами)
Ставка податку	1000 ієн за кожен виїзд ¹⁰³ із Японії на міжнародних суднах
Строк та порядок сплати податку	Особи, котрі виїжджають з Японії (платники податку) сплачують податок особі, яка виконує міжнародні пасажирські перевезення (внутрішньому або з іноземному бізнес-оператору) – авіакомпанії або судноплавній компанії (у деяких випадках оплата може здійснюватися через туристичну агенцію [табл. 3.4]), одночасно із придбанням проїзного документа (квитка). У разі вибуття на приватному літаку / яхті тощо – митниці за місцезнаходження порту в'їзду або виїзду з Японії, до моменту посадки ¹⁰⁴ . Вітчизняні авіа- та судноплавній компанії, а також іноземні, котрі мають офіси в Японії, сплачують податок податковій службі за місцезнаходження офісу (якщо їх два чи більше, за місцезнаходження головного офісу), іноземні ¹⁰⁵ – митниці за місцезнаходженням порту в'їзду (відправлення) з Японії. В обидвох випадках кінцевим терміном переведення коштів є останній день місяця, що настає після місяця, в якому міжнародний турист тощо відбув з Японії.

пасажирськими перевезеннями і не є внутрішнім бізнес-оператором [300, ст. 2].

¹⁰⁰ Внутрішній бізнес-оператор (яп. 国内事業者) – особа, яка займається міжнародними пасажирськими перевезеннями і має адресу, місце проживання, головний офіс в Японії або офіс, місце діяльності і т. п. [300, ст. 2].

¹⁰¹ Іноземний бізнес-оператор (яп. 国外事業者) – особа, яка займається міжнародними пасажирськими перевезеннями і не є внутрішнім бізнес-оператором [300, ст. 2].

¹⁰² Міжнародні судна тощо – судна або літаки, що використовуються для перевезення туристів або інших осіб між Японією та іншими країнами (у т. ч. й ті, що використовуються урядами або місцевими органами влади кожної країни та використовуються в офіційних цілях відповідно до постанов уряду), за винятком тих, які прямують через Японію [300, ст. 2].

¹⁰³ Якщо одна і та сама особа відправляється з Японії двічі, наприклад, при відправленні з порту в порт, міжнародний туристичний податок у розмірі 1000 ієн стягуватиметься за кожне відправлення [301, п. 5].

¹⁰⁴ У разі коли сідають на зазначені міжнародні судна дві чи більше особи, податок сплачується колективно через їх представника [301, п. 7].

¹⁰⁵ Згідно з п. 1 ст. 117 Закону про загальні правила загальнодержавних податків [303] іноземні бізнес-оператори призначають з числа суб'єктів підприємницької діяльності – резидентів Японії особу, яка буде здійснювати від їх імені всі процедури, пов'язані зі сплатою міжнародного туристичного податку [податкового агента (яп. 納税管理人)] та повідомляють про це керівника належної митниці (тої, яка має юрисдикцію за місцем сплати податку).

	Примітки. 1. Фізична особа – вітчизняний суб'єкт господарювання, яка займається міжнародними пасажирськими перевезеннями, сплачує податок за місцем проживання. Якщо така особа не має постійного місця проживання в Японії, але має
--	--

Закінчення табл. Д.6

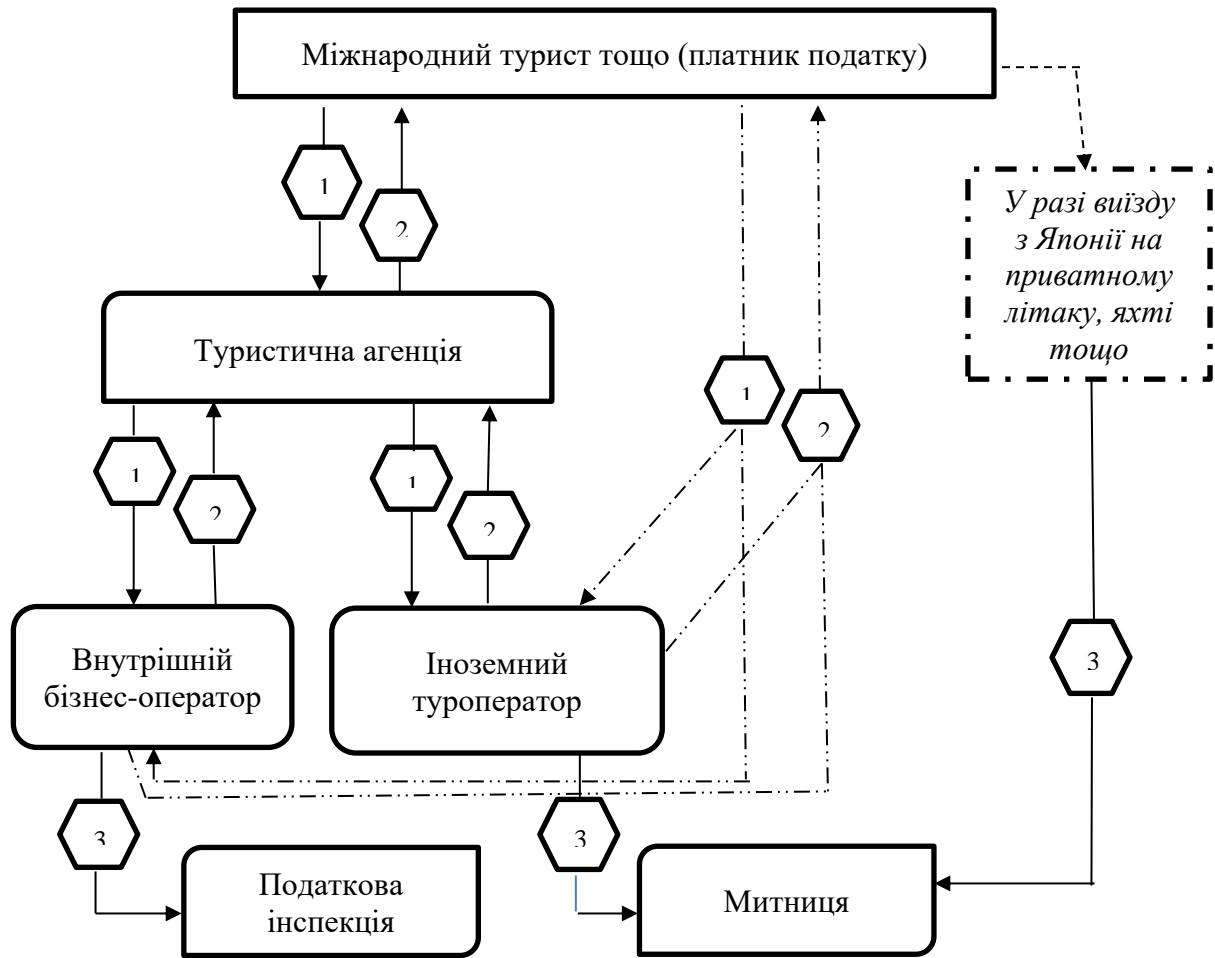
1	2
	офіс / місце діяльності тощо у Японії – за його місцезнаходженням. 2. У передбачених законом випадках [300, ст. 10, 13] місце сплати податку може бути визначено Генеральним директором Національного податкового агентства, схвалене Генеральним директором митниці
Строк та порядок подання звітності	Особи відповідальні за справляння податку не пізніше останнього дня місяця, наступного за місяцем, на який припадає дата виїзду з Японії міжнародних туристів тощо, надсилають декларацію з міжнародного туристичного збору до податкової інспекції / митниці за місцем сплати цього обов'язкового податкового платежу. Вітчизняні суб'єкти господарювання під час направлення декларації до податкової служби використовують «e-Tax» ¹⁰⁶ . Іноземні бизнес-оператори декларацію надсилають належній митниці за допомогою NACCS ¹⁰⁷ [системи обробки інформації щодо імпорту / експорту / порту (яп. 輸出入・港湾関連情報処理システム)]
Джерело інформації для заповнення декларації з міжнародного туристичного збору	Усі суб'єкти (вітчизняні й іноземні) господарювання, котрі виконують міжнародні пасажирські перевезеннями, зобов'язані вести журнал, у якому реєструвати факти, що стосуються виїзду з Японії міжнародних туристів тощо. В цей журнал про кожну особу, котра виїжджає з Японії, записується така інформація: прізвище та ім'я, національність, дата народження, номер паспорту, назва або номер міжнародного рейсу, дата відправлення, назва порту в'їзду/відправлення, підстави звільнення від сплати податку ¹⁰⁸ тощо. Існує система, котра забезпечує ведення та зберігання такої книги в електронному вигляді. Проте, для її впровадження, суб'єкт господарювання має подати районному керівникові податкової інспекції відповідну заяву (не пізніше ніж за три місяці до дати ведення бухгалтерського обліку). Вищезгаданий журнал реєстрації має зберігатися протягом семи років, починаючи з місяця, наступного за тим, у якому відбулося відправлення пасажирів.

Джерело: складено за: [296–301; 304].

¹⁰⁶ Електронна національна система подання декларацій і сплати податків (яп. 国税電子申告・納税システム»).

¹⁰⁷ Єдина інформаційно-технічна мережа митної служби Японії.

¹⁰⁸ Особи, котрі провадить діяльність у сфері міжнародних пасажирських перевезень, зобов'язані зберігати документи на підставі яких міжнародний туристичний збір не справлявся під час продажу квитків пасажирам [301, пп. 5 п. 9, пп. 6 п. 10].



- 1 – оплата вартості проїзного документа (квитка) та міжнародного туристичного податку;
 2 – видача / одержання проїзного документа;
 3 – сплата державі міжнародного туристичного податку.

Рисунок Д.3 – Схема сплати в Японії міжнародного туристичного податку

Джерело: авторська розробка.

Таблиця Д.7 – Характеристика окремих елементів туристичного податку та фіксованого туристичного податку

Назва елемента	Характеристика	
	туристичний податок (фр. <i>taxe de séjour</i>)	фіксований туристичний податок (фр. <i>taxe de séjour forfaitaire</i>)
Платники податку	Особи, які не проживають постійно на території муніципалітету [315, ст. L. 2333-29]. Люди, які приїхали у муніципалітет у будь-яких справах і тимчасово проживають у кваліфікованому або некваліфікованому засобі розміщення, орендованому мебльованому житлі ¹⁰⁹	Власники готелів, орендодавці, квартиронаймачі (основні орендарі), які за винагороду розміщують осіб, зазначених у ст. L. 2333-29 CGCT [315], а також інші посередники, у разі отримання належної їм суми орендної плати [315, ст. L. 2333-40]
Засоби розміщення, під час використання яких виникає обов'язок сплати податок	Класифіковані, неklasифіковані, ті, що перебувають у стані класифікації об'єкти для тимчасового проживання (ночівлі)*, а саме: палаци, готелі, туристичні резиденції, мебльовані помешкання ¹¹⁰ , гостьові кімнати ¹¹¹ , бази відпочинку, пансіонати, колективні гуртожитки ¹¹² , кемпінги, місця для караванів, у зоні для будинків на колесах, туристичні автостоянки інші місця розміщення на відкритому повітрі [315, ст. L. 2333-30, L. 2333-41]	
Особи, звільнені від оподаткування	Від сплати туристичного збору за наявності належних підтвердних документів звільняються [315, ст. L. 2333-31, L2333-34]: 1. Неповнолітні (особи віком до 18 років); 2. Власники сезонного трудового договору, які працюють у муніципалітеті; 3. Особи, які користуються екстремим житлом або тимчасовим переселенням; 4. Особи, які займають приміщення,	Заклади, які працюють менше двох років [315, ст. L. 2333-41-1]

¹⁰⁹ Сезонна або туристична оренда відрізняється від оренди житла тим, що орендар проживає в помешканні нетривалий час (переважно протягом доби, тижня, місяця). Максимальний строк сезонної оренди для однієї особи – 90 днів поспіль протягом календарного року (з 1 січня до 31 грудня) [320].

¹¹⁰ Мебльовані вілли, апартаменти або студії, які пропонуються в оренду для подового, тижневого, місячного індивідуального перебування [317, ст. L324-1-1].

¹¹¹ Мебльовані кімнати, розташовані у приватних будинках, які використовуються для надання туристам за певну плату послуг розміщення на одну або кілька ночей [317, ст. L324-3].

¹¹² Комерційний заклад розміщення, який на постійній чи сезонній основі пропонує для проживання ліжка у спільних кімнатах або окремі кімнати. Він обладнаний колективними приміщеннями (щонайменше однією зоною для громадського харчування; у ванних кімнатах є спільні або окремі номери) [317, ст. L312-1].

	орендна плата за які є нижчою від суми, визначеної муніципальною радою (наприклад, у Леоні,	
--	---	--

Продовження табл. Д.7

1	2	3
	Стразбурзі – менше 1 євро в сутки [320–322])	
Хто збирає з туристів податок	Приймаюча сторона (власники готелів тощо, квартиронаймачі (основні орендарі), орендодавці мебльованого житла) або її платіжний посередник ¹¹³ (наприклад, особи, які за допомогою електронних засобів надають послуги з бронювання чи оренди ¹¹⁴) [315, ст. L. 2333-33]. З 01.01.2019 р. онлайн-платформи з оренди житла, які є посередниками в оплаті, зобов'язані стягувати туристичний податок від імені непрофесійних здавачів житла	–
Об'єкт оподаткування	Користування засобом (місцем) розміщення для тимчасового проживання (ночівлі)	Діяльність з надання готельних послуг, із здачі у тимчасове користування мебльованого житла за плату (надання в оренду житла)
Ставка податку	Ставка податку є фіксованою для кожного типу та категорії розміщення з особи за ніч перебування [315, ст. L. 2333-30] (табл. Д.8)	Ставка податку є фіксованою, встановлюється єдиною для кожного типу та категорії місць розміщення за одиницю розміщення та за ніч [315, ст. L. 2333-41] (табл. Д.8)
Строк та порядок сплати податку	Особі, які тимчасово проживають в муніципалітеті, сплачують податок приймаючій стороні до свого від'їзду, навіть якщо за згодою орендодавця, власника готелю тощо, власника мебльованого житла або основного орендаря сплата за користування засобом розміщення відстрочується [315, ст. L. 2333-33]. Сума податку, що підлягає сплаті однією особою, яка проживає у класифікованому засобі розміщення розраховується так: $ТП_K = K_H \times C_{ТП}$	Сума податку, яку належить сплатити обчислюється таким алгоритмом [315, ст. L. 2333-41]: $ФТП_Σ = K_{OP} \times C_{ФТП} \times K_{НП}$, де: К – кількість місць для ночівлі у засобі розміщення або орендованому для тимчасового проживання мебльованому житлі (максимальна пропускна спроможність); С _{ФТП} – ставка фіксованого туристичного податку, встановлена муніципальною радою, євро за одиницю

¹¹³ Кодексом туризму [317] врегульовано відносини між готельєрами та платформами онлайн-бронювання урегульовано (ст. L311-5-1 – L311-5-4), між орендодавцями та орендарями будівель, призначених для готелів (ст. L311-1 – L311-5).

	де: K_H – кількість ночівель особи, ночей; C_{TP} – ставка туристичного податку, встановлена	розміщення за ніч; K_{HP} – кількість днів (ночей) роботи закладу розміщення, оренди мебльованого
--	--	---

Закінчення табл. Д.7

	2	3
	<p>муніципальною радою, євро з особи за ніч.</p> <p>У разі нічлігу особи у некласифікованому житловому приміщенні – таким алгоритмом:</p> $TP_{HK} = V_H \times C_{TP}$ <p>де: V_H – вартість нічлігу особи (без урахування податків), євро; C_{TP} – ставка туристичного податку, встановлена муніципальною радою, євро з особи за ніч.</p> <p>У рахунку-фактурі за користування засобом розміщення, а також у розрахунковому документі сума податку вказується окремо від вартості послуги проживання</p> <p>Строки сплати одержаного від платників туристичного збору представлено у табл. Д.11</p>	житла у звітному періоді

*Згідно з кодексом туризму [317] існують такі місця для ночівлі подорожніх: готелі (фр. Hôtels) [ст. L311-1 – L311-9], колективні гуртожитки (фр. Auberges collectives) [ст. L312-1], туристичні резиденції (фр. Résidences de tourisme) [ст. L321-1 – L321-5], відремонтоване майно для відпочинку (фр. Immobilier de loisir réhabilité) [ст. L322-1], житлові туристичні села (фр. Villages résidentiels de tourisme) [(розд. 3 гл. 2 розд. II кн. III)], мебльоване житло (фр. Meublés de tourisme) [ст. L324-1 – L324-2-1], гостьові кімнати (фр. Chambres d'hôtes) [ст. L324-3 – L324-5], бази відпочинку, (фр. Villages de vacances) [ст. L325-1], гірські хатини / притулки (фр. Refuges de montagne) [ст. L326-1], кемпінги і місця для караванів (фр. Campings et (фр. Emplacements pour caravanes) [ст. L331-1 – L332-1], легкі житлові будинки¹¹⁵ для відпочинку (фр. Habitations légères de loisirs) [розд. 1 гл. 3 розд. III кн. III], житлові парки відпочинку¹¹⁶ (фр. Parcs résidentiels de loisirs) [ст. L331-1].

Джерело: складено за: [315, ст. L. 2333-26 – L. 2333-47 підрозд. 1 розд. 6 гл. III розд. III кн. III ч. 2-а закон. Ч.; 321–323].

¹¹⁵ Знімні або переносні конструкції, призначені для тимчасового чи сезонного проживання з метою відпочинку [324, ст. R111-37].

¹¹⁶ Житлові парки відпочинку – парки для відпочинку, що працюють у готельному режимі [317, ст. L333-1].

Таблиця Д.8 – Законодавчо закріплені граничні ставки туристичного податку

Типи та категорії засобів для тимчасового розміщення	Вид ставки податку			
	євро з особи за ніч [315, ст. L. 2333-2930]		євро за одиницю розміщення за ніч [315, ст. L. 2333-41]	
	мінімальна	максимальна	мінімальна	максимальна
1	2	3	4	5
Класифіковані:				
Палаци	0,70	4,00	0,70	4,00
5-зіркові туристичні готелі, 5-зіркові туристичні резиденції, 5-зіркові туристичні заклади	0,70	3,00	0,70	3,00
4-зіркові туристичні готелі, 4-зіркові туристичні резиденції, 4-зіркові мебльовані туристичні помешкання ¹¹⁷	0,70	2,30	0,70	2,30
3-зіркові туристичні готелі, 3-зіркові туристичні резиденції, 3-зіркові мебльовані туристичні помешкання	0,50	1,50	0,50	1,50
2-зіркові туристичні готелі, 2-зіркові туристичні резиденції, 2-зіркові мебльовані туристичні помешкання, 4- та 5-зіркові бази відпочинку	0,30	0,90	0,30	0,90
1-зіркові туристичні готелі, 1-зіркові туристичні резиденції, 1-зіркові мебльовані житла для туристів, 1, 2 і 3-зіркові бази відпочинку, пансіонати, хостели для груп	0,20	0,80	0,20	0,80
Кемпінги та місця для караванів, класифіковані як 3, 4 та 5 зірок, а також будь-які інші місця розміщення на відкритому повітрі з еквівалентними характеристиками, місця в зонах для будинків на колесах і туристичних автостоянках за 24 години	0,20	0,60	0,20	0,60
Кемпінги та місця для караванінгу, класифіковані як 1 і 2 зірки, а також будь-які інші місця розміщення під відкритим небом з еквівалентними	0,20		0,20	

¹¹⁷ Мебльоване туристичне житло – це мебльовані вілли, апартаменти або студії для ексклюзивного користування орендарем, які пропонуються для оренди тимчасовим клієнтам, які не проживають там і які проживають там, що характеризується добовою, тижневою або місячною орендою [317, ст. L 324-1-1].

характеристиками, причали ¹¹⁸				
Закінчення табл. Д.8				
1	2	3	4	5
Без класифікації та ті, що очікують класифікації	від 1% до 5 % вартості одного нічлігу особи, але не більше максимальної ставки, встановленої муніципальною радою			

Джерело: узагальнено за: [315, ст. L. 2333-30, L. 2333-41].

Таблиця Д.9 – Ставки туристичного податку в столиці Франції (євро з особи за ніч)

Категорії засобів розміщення туристів	Загальна ставка податку	у т. ч.		
		туристичного	додаткового	
			відомчого (10 % *)	регіонального (15 % *)
Палаці	5,00	4,00	0,40	0,60
5-и зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло	3,75	3,00	0,30	0,45
4-х зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло	2,88	2,30	0,23	0,35
3-х зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло	1,88	1,50	0,15	0,23
2-х зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло, 4- і 5-зіркові бази відпочинку	1,13	0,90	0,09	0,14
1 зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло; бази відпочинку (1, 2 і 3 зірки); гостьові кімнати, гуртожитки	1,00	0,80	0,08	0,12
Кемпінги 3, 4 та 5 зірок	0,75	0,60	0,06	0,09
Кемпінги 1 та 2 зірки	0,25	0,20	0,02	0,03

* Від ставки туристичного податку, встановленої муніципальною радою.

Джерело: [325] (переклад – К.Н.).

¹¹⁸ Озерні, річкові та морські причали де пришвартовуються рибальські судна і прогулянкові човни, обладнані спальними місцями, з особами, які не проживають у муніципалітеті.

Таблиця Д.10 – Ставки туристичного податку в окремих французьких метрополіях (з особи за ніч)

Категорії засобів розміщення туристів	Ніцца – Лазурний берег ¹			Ліон			Страсбург		
	ставка	у т. ч.		ставка	у т. ч.		ставка	у т. ч.	
		метрополії	додагкова ² (34 %)		метрополії	додагкова ² (10 %)		еврометрополії	додагкова ² відомча (10 %)
Палаці, євро	5,36	4,00	1,36	3,30	3,00	0,30	4,40	4,00	0,40
5-и зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло, євро	4,02	3,00	1,02	3,30	3,00	0,30	3,30	3,00	0,30
4-х зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло, євро	2,95	2,20	0,75	2,50	2,27	0,23	2,42	2,20	0,22
3-х зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло, євро	2,01	1,50	0,51	1,65	1,50	0,15	1,65	1,50	0,15
2-х зіркові готелі, резиденції та мебльоване житло, 4- і 5-зіркові бази відпочинку, євро	1,07	0,80	0,27	0,99	0,90	0,09	0,77	0,70	0,07
2-х зіркове (готелі, резиденції та мебльоване житло), 1-, 2- та 3-зіркові бази відпочинку, пансіонати, гостьові кімнати, гуртожитки, євро	0,80	0,60	0,2	0,83	0,75	0,08	0,55	0,50	0,05
Кемпінги та місця для караванів (3, 4 і 5 зірок) ³ , євро	0,54	0,40	0,14	0,61	0,55	0,06	0,55	0,50	0,05
Кемпінги та місця для караванів (1 і 2 зірки) тощо ⁴ , євро	0,27	0,20	0,07	0,22	0,20	0,02	0,22	0,20	0,02
Не класифіковане житло ⁵ , %	4,02 ⁶	3,0	1,02	3,003 ⁷	2,73 ⁸	10,0 ⁹	4,4 ¹⁰	4,0 ¹¹	10,0 ¹²

Примітки: 1. 51 комуна, а саме: Aspremont, Bairols, Beaulieu-sur-Mer, Belvédère, Bonson, Cagnes-sur-Mer, Cap d'Ail, Carros, Castagniers, Clans, Chateaufort, Villevieille, Colomars, Drap, Duranus, Eze, Falicon, Gattières, Gillette, Ilonse, Isola, La Bollène-Vésubie, La Gaude, La Roquette-sur-Var, La Tour-sur-Tinée, La Trinité, Lantosque, Le Broc, Levens, Marie, Nice, Rimplas,

Roquebillière, Roubion, Roure, Seint-André de la Roche, Saint-Blaise, Seint-Dalmas-le-Selvage, Saint-Etienne-de-Tinée, Seint-Jean-Cap-Ferrat, Saint-Jeannet, Saint-Laurent-du-Var, Seint-Martin-Vésubie, Seint-sur-Tinée, Tournefort, Tournette-Levens, Utelle, Valdeblore, Venanson, Vence, Villefranche-sur-Mer. 2. Від ставки, встановленої муніципальною радою (окрім ставок для некваліфікованого житла). 3. Будь-які інші майданчики для розміщення на відкритому повітрі з еквівалентними характеристиками, місця в зонах для будинків на колесах та туристичних стоянках, які облаштовані для перебування туристів протягом 24 годин і довше. 4. Будь-які інші місця розміщення на відкритому повітрі з еквівалентними характеристиками, причали. 5. Будь-яке житло, що очікує класифікації або без класифікації за винятком розміщення на відкритому повітрі. 6. Застосовується до вартості проживання (без урахування податків) на особу за ніч, але не більше 5,36 євро з однієї особи за добу. 7. Від вартості однієї ночівлі (без урахування податків), але не більше 3,30 євро з однієї особи за сутки. 8. Від вартості однієї ночівлі (без урахування податків), але не більше 3,00 євро. 9. Від суми податку, обчисленого за ставкою метрополії, але не більше 0,30 євро. 10. Від вартості однієї ночівлі без урахування податків, але не більше 4,40 євро з однієї особи за сутки. 11. Від вартості однієї ночівлі (без урахування податків), але не більше 4,00 євро. 12. Від суми податку, обчисленої за ставкою єврометрополії, але не більше 0,40 євро.

Джерело: узагальнено за: [322; 323; 326; 327].

Таблиця Д.11 – Строки здачі декларації та сплати туристичного податку

Особа, яка направляє декларацію й сплачує податок мерії	Строки	
	сплати податку	здачі декларації
<i>Ставка податку встановлена з особи за ніч перебування</i>		
Власники готелів тощо, квартиронаймачі (основні орендарі), орендодавці мебльованого житла, інші посередники, у разі коли ці особи отримують належну їм суму орендної плати	Встановлюється рішенням муніципальної ради	Під час сплати податку мерії
Професіонали, які за допомогою електронних засобів надають послуги з бронювання чи оренди, або пропонують людям оренду житла і які є посередниками в оплаті від імені непрофесійних орендних компаній. А також у випадку коли вони не є платіжними посередниками, але були уповноважені стягувати туристичний податок та додатковий податок	Двічі на рік: не пізніше 30 червня ¹¹⁹ та 31 грудня	
<i>Ставка податку встановлена за одиницю розміщення та за ніч</i>		
Власники готелів тощо, квартиронаймачі (основні орендарі), орендодавці мебльованого житла, інші посередники	Встановлюється рішенням муніципальної ради	Щомісячно (до встановленого мерією числа місяця, який наступає за звітним)

¹¹⁹ Платіж, здійснений 30 червня, може включати залишок туристичного податку й додаткового податку за попередній рік [315, ст. L2333-34].

Джерело: узагальнено за: [315, ст. L. 2333-34, L. 2333-43].

Таблиця Д.12 – Характеристика елементів щорічного податку на місця для паркування

Назва елемента	Характеристика
1	2
Платники податку	Приватні та публічні особи, які володіють оподатковуваними місцями для паркування або мають речові правами на них станом на 1 січня податкового року
Об'єкт оподаткування	Зони для паркування – приміщення або зони, криті чи відкриті, призначені для паркування транспортних засобів і які експлуатуються комерційно або приєднані до приміщень, згаданих у 1 ^о –3 ^о III ст. 231 ter ¹²⁰ CGI [316], що топографічно не інтегровані у виробниче підприємство
Не є об'єктом оподаткування	1. Зони паркування, визначені у 1 ^о –2 ^о bis ¹²¹ та 5 ^о ¹²² V ст. 231 ter CGI [316]; 2. Паркувальні майданчики, зазначені в III ст. 1599 quater C цього кодексу [316], площею менше 500 кв. м. Поріг звільнення у розмірі 500 м ² оцінюється щодо всіх оподатковуваних паркувальних майданчиків, що належать одному власнику за однією адресою, або, у разі наявності кількох адрес, в одній топографічній групі (комплекс нерухомості, який має кілька адрес або розташований на кількох суміжних ділянках, що утворюють одну власність)
Ставка податку	Ставка податку диференційована залежно від району регіону. Так у 1-у окрузі (Париж і департамент О-де-Сен) вона становить 4,77 євро за кв. м місця для паркування, у 2-у окрузі (муніципалітети міської одиниці Парижу ¹²³ , крім м. Париж та муніципалітетів департаменту Hauts-de-Sena), – 2,76 €/м ² , у 2-у окрузі (інші муніципалітети регіону Іль-де-Франс) – 1,40 €/м ²
Порядок обчислення	Податок сплачується власником, узуфруктуарієм, орендарем будівлі, емфітевтом або власником дозволу на тимчасове користування

¹²⁰ Офіси будь-яких суб'єктів господарювання і громадських формувань (1^о); приміщення, призначені для провадження роздрібною чи оптовою торгівлі, сервісної діяльності, надання послуг (2^о); складські приміщення, які топографічно не інтегровані у виробниче підприємство (3^о) [316, III ст. 231 ter].

¹²¹ Паркувальні майданчики, розташовані на території міської зони вільної підприємницької діяльності (1^о); стоянки, що належать фондам та асоціаціям, які мають суспільне призначення (2^о), державним і приватним закладам початкової та середньої освіти (2^о bis) [316, V ст. 231 ter].

¹²² Приміщення та зони паркування та проїзду, які відносяться до автостоянок, що забезпечують зв'язок з різними мережами громадського транспорту та виключною метою яких є полегшення доступу пасажирів до цих мереж, а також єдині місця для паркування, які використовуються як естафетний парк [316, 5^о V ст. 231 ter].

¹²³ Міська одиниця Парижа (фр. Unité urbaine de Paris) – всі муніципалітети з безперервністю будівель навколо міста Парижа (агломерація Парижа) [відстань між будівлями немає перевищувати 200 м].

й сплати податку	публічною територією, що становить речове право, яка на 1 січня податкового року є територією оподаткування. TSS сплачується, навіть якщо зони для паркування фактично не використовувалися. Сума податку, що підлягає сплаті обчислюється так:
------------------	--

Закінчення табл. Д.12

1	2
	$TSS_{\Sigma} = S \times C_{TSS},$ <p>де S – оподаткована площа зони для паркування, кв. м; C_{TSS} – ставка податку, євро. Примітка. Оподатковувана площа зони для паркування – фактична площа місць для паркування транспортних засобів, округлена до найближчого м² (не включає площу для під'їзду до них та смуг руху на парковці / автостоянці). Сума податку визначена з дотриманням вищенаведеного правила виконання обчислювального процесу округлюється до найближчого євро, без зазначення десяткової частини. TSS сплачується бухгалтеру, призначеному муніципалітету¹²⁴, якому подається декларація</p>
Місце та дата подачі декларації	<p>Платники TSS в порядку, передбаченому VII ст. 231 ter CGI [299], надсилають бухгалтеру, призначеному муніципалітету, декларацію щорічного податку на місця для паркування, встановленої форми (formulaire N°6705-TS-SD), що доступна на : www.impots.gouv.fr, одночасно з сплатою податку. За наявності місць для паркування в муніципалітеті чи районі Парижа, який залежить від кількох бухгалтерів, ці формальності можна виконати лише з одним із них. Декларація направляється бухгалтеру за місцезнаходженням оподатковуваних паркомісць або бухгалтеру Департаменту великого бізнесу¹²⁵ до 01 березня податкового року</p>

Джерело: складено за: [316, ст. 231 ter, 1599 quater C; 337; 338].

¹²⁴ Правовий статус таких осіб визначено ст. 13–22-1 Декрету № 2012-1246 від 07.11.2012 р. «Щодо державного бюджету та ведення бухгалтерського обліку» [331].

¹²⁵ У разі вибору його для плати податку на офіси, комерційні приміщення, складські приміщення та стоянки.

Таблиця Д.13 – Розмір плати за паркування та часові межі її справляння у м. Тарту

Зона платного паркування	Часові межі справляння плати	Розмір плати за паркування залежно від строку паркування, <i>євро</i>				
		1 год.	24 год.	30 днів	90 днів	365 днів
А	У будні дні з 8:00 до 19:00, у суботу з 11:00 до 17:00. Паркування безкоштовне у неділю, святкові дні	3	–	120	300	1200
В	У будні дні з 8:00 до 19:00. Паркування безкоштовне у суботу, неділю, святкові дні	1,5	–	60	150	600
С	Усі дні 24/7	0,2	1	15	30	100

Примітка. У разі паркування транспортних засобів категорій С і D ставка збільшується у 2 рази.

Джерело: узагальнено за: [342, ч. 3 § 1, ч. 1, 2, 2¹, 3 § 4].

ДОДАТОК Е

Таблиця Е.1 – Порівняння деяких процедур виконання податковими агентами свого податкового обов'язку

Податковий агент	
з ПДФО	з ВЗ
з туристичного бору	
<i>Обчислення податкового зобов'язання платника податку / збору</i>	
Під час нарахування (виплати, надання) оподатковуваного доходу на користь платника податку	Перед тимчасовим розміщенням фізичної особи-платника збору у місцях проживання (ночівлі)
<i>Отримання податку/збору від його платника</i>	
Податковий агент утримує ПДФО із нарахованого платнику податку оподатковуваного доходу	Податковий агент отримує туристичний збір від його платника. Платник збору сплачує туристичний збір шляхом внесення готівки в касу податкового агента, або перерахування коштів на його поточний рахунок
<i>Перерахування податкового зобов'язання до відповідного бюджету виконується:</i>	
від імені платника податку	від імені податкового агента
за рахунок коштів платника податку/збору	
<i>Персоніфікація платника податку/збору в податковій звітності</i>	
У розділі І додатку 4ДФ до Податкового розрахунку* відображаються персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору	У податковій декларації** не відображаються персоніфіковані дані про суми туристичного збору, отримані від його платників

* Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску [348].

** Податкова декларація з туристичного збору [187].

Джерело: складено за: [4; 174; 187; 348].

ДОДАТОК Ж

Таблиця Ж.1 – Журнал реєстрації осіб, які не є платниками туристичного збору

№ з/п	Прізвище, ім'я та по батькові	Термін проживання	Серія та номер паспорта (свідоцтва про народження)	Категорія пільговика	Підтверджувальний документ (назва, серія, номер, ким і коли виданий)	Примітки

Джерело: [179, с. 130].

ДОДАТОК И

Таблиця И.1 – Види засобів тимчасового розміщення туристів

Редакція Податкового кодексу України	
01.01.2011 р. – 01.01.2018 р.	з 01.01.2018 р. й дотепер
Стаття 268	
результати аналізу змісту п. «а» і «б» пп. 268.5.1	пп. 268.5.1
Готелі, кемпінги, мотелі, гуртожитки для приїжджих та інші заклади готельного типу, санаторно-курортні заклади (п. «а»). Будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму (п. «б»)	1. Готелі, кемпінги, мотелі, гуртожитки для приїжджих, <i>хостели, будинки відпочинку, туристичні бази, гірські притулки, табори для відпочинку, пансіонати</i> та інші заклади готельного типу, санаторно-курортні заклади (п. «а») 2. Житловий будинок, <i>прибудова до житлового будинку, квартира, котедж, кімната, садовий будинок, дачний будинок, будь-які інші об'єкти, що використовуються для тимчасового проживання (ночівлі)</i> [п. «б»]

Примітка. Курсивом виділені авторські акценти.

Джерело: узагальнено за: [4].

ДОДАТОК К

ПОРІВНЯЛЬНА ТАБЛИЦЯ

до проекту Закону України «Про внесення змін у статті 12, 14, 18, 268, 268¹ Податкового кодексу України, у статті 1 і 4 Закону України «Про туризм»

Чинна редакція* Зміст положення (норми) чинного законодавства	Запропонована редакція з урахуванням змін Зміст відповідного положення (норми) проекту акту
1	2
Податковий кодекс України	
РОЗДІЛ І. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ	РОЗДІЛ І. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ
Стаття 12. Повноваження Верховної Ради України, Верховної Ради Автономної Республіки Крим, сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, щодо податків та зборів	Стаття 12. Повноваження Верховної Ради України, Верховної Ради Автономної Республіки Крим, сільських, селищних, міських рад і рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у частині справляння податків і зборів
12.3.2. При прийнятті рішення про встановлення місцевих податків та/або зборів обов'язково визначаються об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи, визначенні статтею 7 цього Кодексу з дотриманням критеріїв, встановлених розділом XII цього Кодексу для відповідного місцевого податку чи збору.	12.3.2. Приймаючи рішення про встановлення місцевих податків та/зборів обов'язково належить визначити їхні ставки в межах, окреслених цим Кодексом та порядок сплати збору податковим агентом.
12.4.2. визначення переліку податкових агентів згідно із статтею 268 цього Кодексу;	Виключити
Стаття 14. Визначення понять	Стаття 14. Визначення понять
Відсутній	14.1.104¹. Збір за місця для паркування транспортних засобів – обов'язковий платіж, що справляється у місцевий бюджет з юридичних осіб і фізичних осіб – підприємців, котрі надають послуги з паркування на спеціально відведеному(ій) майданчику та/або автостоянці, комунальної власності; вид місцевого збору.
14.1.277. внутрішній туризм для цілей розділу XII цього Кодексу - переміщення в межах території України громадян України та/або осіб, які постійно проживають на	14.1.277. Внутрішній туризм – подорож в межах території України її громадян та/або осіб, які постійно проживають на території України, для задоволення оздоровчих, пізнавальних, професійно-ділових чи інших потреб.

Продовження додатку К

1	2
<p>території України, в пізнавальних, професійно-ділових чи інших цілях.</p> <p>В'їзний туризм для цілей розділу XII цього Кодексу - прибуття на територію України та/або переміщення в межах території України осіб, які постійно не проживають на території України, в пізнавальних, професійно-ділових чи інших цілях;</p>	<p>В'їзний туризм – прибуття в Україну та/або подорож в межах її кордонів осіб, які постійно не проживають на території України, для задоволення оздоровчих, пізнавальних, професійно-ділових чи інших потреб;</p>
<p>Відсутній</p>	<p>Житло – приміщення або місце в ньому, призначене й пристосоване для перебування та проживання людей.</p>
<p>Відсутній</p>	<p>Засіб розміщення – будь-який об'єкт, у якому виконавець (юридична особа, фізична особа – підприємець, фізична особа) регулярно або час від часу надає споживачеві послугу з тимчасового проживання;</p>
<p>Відсутній</p>	<p>Послуга з тимчасового розміщення – дії виконавця (юридичної особи, фізичної особи – підприємця, фізичної особи) з надання в засобі розміщення (житлі) місця для проживання (ночівлі) та санітарно-технічних вигод споживачеві строком до 30 календарних днів;</p>
<p>Відсутній</p>	<p>Тимчасове проживання – перебування в колективному чи індивідуальному засобі розміщення до 30 календарних днів;</p>
<p>Відсутній</p>	<p>Туристичний збір – обов'язковий платіж, що справляється за допомогою податкових агентів у місцевий бюджет з осіб, які подорожують, у разі їх розміщення в місцях тимчасового проживання;</p>
<p>14.1.263. членами сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення для цілей розділу IV цього Кодексу вважаються її батьки, її чоловік або дружина, діти такої фізичної особи, у тому числі усиновлені.</p> <p>Членами сім'ї фізичної особи другого ступеня споріднення для цілей розділу IV цього Кодексу вважаються її рідні брати та сестри, її баба та дід з боку матері і з боку батька, онуки.</p>	<p>14.1.263. Членами сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення вважаються її батьки, чоловік / дружина, діти, у тому числі усиновлені; а членами другого ступеня споріднення вважаються рідні брати, сестри, баба і дід з боку матері та з боку батька, онуки.</p>
<p>Стаття 18. Податкові агенти</p>	<p>Стаття 18. Податкові агенти</p>
<p>18.1. Податковим агентом визнається особа, на яку цим</p>	<p>18.1. Податковим агентом визнається юридична особа, фізична особа</p>

Продовження додатку К

1	2
<p>Кодексом покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.</p> <p>18.2. Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені цим Кодексом для платників податків.</p>	<p>– підприємець, які, на підставі, у порядку та у строки, встановлені податковим законодавством, зобов'язані обчислити суму податку / збору, яка підлягає внесенню його платником, одержати (утримати, прийняти тощо) її від нього й внести (перерахувати) в бюджет, заповнити й подати (надіслати) контрольному органу податкову декларацію (розрахунок).</p>
РОЗДІЛ XII. ПОДАТОК НА МАЙНО	РОЗДІЛ XII. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ
Стаття 268. Туристичний збір	Стаття 268. Туристичний збір
268.1. Туристичний збір - це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.	Виключити
268.2. Платники збору	268.2. Платники туристичного збору
268.2.1. Платниками збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, про встановлення туристичного збору, та тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі), визначених <u>підпунктом 268.5.1</u> пункту 268.5 цієї статті.	268.2.1. Платниками збору є громадяни України, іноземці, особи без громадянства, які прибули на місцевість адміністративно-територіальної одиниці, де діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади про встановлення туристичного збору, котрі при цьому використовують для тимчасового проживання засоби розміщення, перелік яких закріплено <u>підпунктом 268.5.1</u> пункту 268.5 цієї статті).
268.2.2. Платниками збору не можуть бути особи, які: а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір; б) особи визначені підпунктом "в" підпункту 14.1.213 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу, які прибули у відрядження або тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом "б" підпункту 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті, що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;	268.2.2. Платниками збору не можуть бути такі суб'єкти: а) особи, які проживають на умовах договорів наймання (оренди) житла понад 30 календарних днів; б) командировані особи, які мають місце постійного проживання в Україні; в) особи з інвалідністю, а також ті, що супроводжують осіб з інвалідністю I групи або дітей з інвалідністю (не більше одного супровідника); г) ветерани війни; д) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;

Продовження додатку К

1	2
<p>в) особи з інвалідністю, діти з інвалідністю та особи, що супроводжують осіб з інвалідністю I групи або дітей з інвалідністю (не більше одного супроводжуючого);</p> <p>г) ветерани війни;</p> <p>г) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;</p> <p>д) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я;</p> <p>е) діти віком до 18 років;</p> <p>є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади;</p> <p>ж) члени сім'ї фізичної особи першого та/або другого ступеня споріднення, визначені відповідно до підпункту 14.1.263 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу, які тимчасово розміщуються такою фізичною особою у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом "б" підпункту 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті, що належать їй на праві власності або на праві користування за договором найму;</p> <p>з) взяті на облік як внутрішньо переміщені особи відповідно до Закону України "Про забезпечення прав і свобод внутрішньо переміщених осіб", які тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті, а інформація про адресу таких місць зазначена в довідці про взяття на облік внутрішньо переміщеної особи як адреса фактичного місця їх проживання/перебування.</p>	<p>е) особи, які прибули з путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих і санаторно-курортних закладів (незалежно від місця їхнього тимчасового проживання);</p> <p>є) виключити;</p> <p>ж) діти віком до 18 років;</p> <p>к) члени сім'ї фізичної особи першого та/або другого ступеня споріднення;</p> <p>л) внутрішньо переміщені особи (якщо засіб проживання є місцем їх фактичного мешкання);</p> <p>м) пенсіонери.</p>
<p>Відсутній</p>	<p>268.2¹. Об'єкт оподаткування</p> <p>Об'єктом оподаткування є послуга з тимчасового розміщення, отримана фізичною особою-платником збору в місцях для проживання, перелік яких визначено в підпункті 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті.</p>

Продовження додатку К

1	2
<p>268.3. Ставка збору</p> <p>268.3.1. Ставка збору встановлюється за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, за кожну</p>	<p>268.3. Ставка збору</p> <p>268.3.1. Ставка збору для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення під час внутрішнього та в'їзного туризму становить до 2 відсотків від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.</p>
<p>добу тимчасового розміщення особи у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті, у розмірі до 0,5 відсотка - для внутрішнього туризму та до 5 відсотків - для в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення.</p>	<p>268.3.2. Ставки збору встановлюються органом місцевого самоуправління в межах, визначених підпунктом 268.3.1 пункту 268.3 цієї статті, вони можуть бути диференційованими залежно від туристичних дестинацій, виду туризму й вартості проживання однієї особи за добу.</p>
<p>268.4. База справляння збору</p>	<p>268.4. База оподаткування</p>
<p>268.4.1. Базою справляння збору є загальна кількість діб тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті.</p>	<p>268.4.1. Базою оподаткування є загальна кількість діб тимчасового перебування в місцях проживання, перелік яких визначено у <u>підпункті 268.5.</u> цієї статті.</p>
<p>268.5. Податкові агенти та місця проживання (ночівлі)</p>	<p>268.5. Місця для тимчасового проживання (засоби розміщення)</p>
<p>268.5.1. Згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, справляння збору може здійснюватися з тимчасового розміщення у таких місцях проживання (ночівлі):</p> <p>а) готелі, кемпінги, мотелі, гуртожитки для приїжджих, хостели, будинки відпочинку, туристичні бази, гірські притулки, табори для відпочинку, пансіонати та інші заклади готельного типу, санаторно-курортні заклади;</p> <p>б) житловий будинок, прибудова до житлового будинку, квартира, котедж, кімната, садовий будинок, дачний будинок, будь-які інші об'єкти, що використовуються для тимчасового проживання (ночівлі).</p>	<p>Місцями для тимчасового проживання (засоби розміщення) визнано такі: готель (агро-, акватель, апартамент-, ботель, готельно-офісний центр, мотель, флотель тощо), база відпочинку, будинок відпочинку, будинок для гостей, гуртожиток, дитячий табір, кемпінг, конгрес (бізнес)-центр, круїзне судно, пансіонат, профілакторій, санаторій, табір праці та відпочинку, туристична база, туристичний комплекс, туристичний потяг, гірський притулок, хостел, бунгало, гостьова квартира/кімната для гостей, дача, караван (збірно-розбірний, караван-будиночок), котедж, намет, намет-причіп, сільський будинок, фермерський будинок, інше <i>житло</i>.</p> <p>Фізичні особи зобов'язані повідомити про використання житла, належного їм на правах власності або на підставі договору наймання, з метою надання послуг тимчасового розміщення в контрольний (і) орган (и) за своєю податковою адресою (місцем проживання) і за місцем виконання ними цих послуг.</p>

Продовження додатку К

1	2
<p>268.5.2. Згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, справляння збору може здійснюватися такими податковими агентами:</p>	<p>268.5.2. Податкові агенти Податковими агентами туристичного збору є юридичні особи, фізичні особи – підприємці, які надають послуги з тимчасового розміщення та / або надають в оренду й експлуатацію власне чи орендоване нерухоме майно, посередницькі послуги з надання в оренду</p>
<p>а) юридичними особами, філіями, відділеннями, іншими відокремленими підрозділами юридичних осіб згідно з підпунктом 268.7.2 пункту 268.7 цієї статті, фізичними особами - підприємцями, які надають послуги з тимчасового розміщення осіб у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1 цієї статті;</p> <p>б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб з метою їх тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом "б" підпункту 268.5.1 пункту 268.5 цієї статті, що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;</p> <p>в) юридичними особами, які уповноважуються сільською, селищною, міською радою або радою об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.</p> <p>Перелік податкових агентів та інформація про них розміщуються та оприлюднюються на офіційному веб-сайті сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.</p>	<p>нерухомого майна на підставі фіксованих виплат або на контрактній основі.</p>
	<p>268.5¹. Порядок обчислення збору Суму коштів, яку має внести платник збору, визначають шляхом множення кількості днів його тимчасового проживання на ставку збору. У разі сплати туристичного збору через податкового агента, саме ця</p>

Продовження додатку К

1	2
	<p>особа розраховує податкове зобов'язання платника збору.</p> <p>Сума туристичного збору за базовий податковий (звітний) період, яку податковий агент зобов'язаний сплатити в бюджет того чи іншого територіального утворення, дорівнює сумі, котру податковий агент одержав від платників й обчислюється як добуток загальної кількості діб розміщення платників збору в місцях тимчасового проживання й ставки збору.</p>
<p>268.6. Особливості справляння збору</p>	<p>268.6. Строк і порядок сплати збору</p>
<p>268.6.1. Платники збору сплачують суму збору авансовим внеском перед тимчасовим розміщенням у місцях проживання (ночівлі) податковим агентам, які справляють збір за ставками, у місцях справляння збору та з дотриманням інших вимог, визначених рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.</p> <p>За один і той самий період перебування платника збору на території однієї адміністративно-територіальної одиниці, на якій встановлено туристичний збір, повторне справляння збору, вже сплаченого таким платником збору, не допускається.</p>	<p>268.6.1. Платник збору вносить податковому агенту туристичний збір до / або одночасно із здійсненням оплати послуг тимчасового проживання готівкою або шляхом переведення коштів на його поточний рахунок в банківській установі.</p> <p>Фізичні особи мають право сплачувати туристичний збір і вартість послуги тимчасового розміщення як окремо, так і однією загальною сумою за одним розрахунковим документом, у якому деталізовано призначення платежу.</p> <p>Укладання договору про надання споживачеві-платнику збору послуги тимчасового проживання засвідчується розрахунковими документами про сплату туристичного збору та про оплату послуги проживання (вартості номера, місця в номері тощо).</p>
<p>268.6.2. Особа здійснює тимчасове розміщення платника збору у місцях проживання (ночівлі), що належать такій особі на праві власності або на праві користування, виключно за наявності у платника збору документа, що підтверджує сплату ним туристичного збору відповідно до цього Кодексу та рішення відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.</p>	<p>268.6.2. Платники збору, які тимчасово перебувають у житлі, що належить фізичній особі, не зареєстрованій як суб'єкт підприємництва, самостійно розраховують податкове зобов'язання та сплачують його у місцевий бюджет.</p> <p>Фізична особа, котра не є суб'єктом підприємницької діяльності, надає послугу тимчасового розміщення за умови пред'явлення особою – платником збору, розрахункового документа про сплату туристичного збору (платіжне доручення, квитанція платіжного терміналу, сліп, чек банкомата тощо) на паперовому носії чи в електронному вигляді.</p> <p>Органи місцевого самоврядування та контрольні органи зобов'язані інформувати фізичних осіб, які прибули на місцевість адміністративно-територіальної одиниці, а також фізичних осіб, що надають послуги</p>

Продовження додатку К

1	2
	тимчасового розміщення, про ставки туристичного збору, порядок його сплати, зокрема платіжні реквізити для переведення коштів у бюджет.
<p>268.6.3. У разі дострокового залишення особою, яка сплатила туристичний збір, території адміністративно-територіальної одиниці, на якій встановлено туристичний збір, сума надмірно сплаченого збору підлягає поверненню такій особі у встановленому цим Кодексом порядку";</p>	<p>268.6.3. У разі дострокового залишення території адміністративно-територіальної одиниці особою, яка сплатила туристичний збір, його надмірно сплачена сума підлягає поверненню цій особі у встановленому законом порядку.</p> <p>268.6.4. Податкові агенти самостійно сплачують туристичний збір за місцезнаходженням засобу розміщення у строк, визначений цим Кодексом для квартального податкового (звітного) періоду.</p>
<p>268.7. Порядок сплати збору</p>	<p>Виключити</p>
<p>268.7.1. Податкові агенти сплачують збір за своїм місцезнаходженням щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк та відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, або авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому - до 28 (29) включно) на підставі рішення відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.</p> <p>Податкові агенти, які сплачують збір авансовими внесками, відображають у податковій декларації за звітний (податковий) квартал суми нарахованих щомісячних авансових внесків. При цьому остаточна сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал (з урахуванням фактично внесених авансових платежів), сплачується такими податковими агентами у строки, визначені для квартального звітного (податкового) періоду.</p>	<p>Виключити</p>
<p>268.7.2. Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого</p>	<p>Виключити</p>

Продовження додатку К

1	2
податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору у контролюючому органі за місцезнаходженням підрозділу.	
268.7.3. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.	268.7. Податковий період 268.7.3. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.
Стаття 268¹ Збір за місця для паркування транспортних засобів	Стаття 268¹ Збір за місця для паркування транспортних засобів
268 ¹ .1. Платники збору	268 ¹ .1. Платники збору
268 ¹ .1.1. Платниками збору є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.	268 ¹ .1.1. Платниками збору є юридичні особи, фізичні особи – підприємці, що надають послуги з паркування на спеціально відведеному(ій) майданчику та/або автостоянці комунальної власності
268 ¹ .1.2. Перелік спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, в якому зазначаються їх місцезнаходження, загальна площа, технічне облаштування, кількість місць для паркування транспортних засобів, затверджується рішенням сільської, селищної, міської ради про встановлення збору. Таке рішення разом з переліком осіб, які уповноважені організувати та провадити діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів, надається виконавчим органом сільської, селищної, міської ради контролюючому органу в порядку, встановленому розділом I цього Кодексу.	268 ¹ .1.2. Перелік майданчиків для паркування, спеціально відведених автостоянок із зазначенням їх місцезнаходження, загальної площі, технічного облаштування, кількості місць для платного паркування, кількості місць для безоплатного паркування транспортних засобів, якими керують водії з інвалідністю або водії, які перевозять осіб з інвалідністю, затверджується органом місцевого самоврядування і є невід'ємною частиною рішення про встановлення збору (додатком до такого рішення). Рішення про встановлення збору і перелік осіб, з якими укладено договір про облаштування та експлуатацію майданчика/ів для паркування, виконавчий орган сільської, селищної, міської ради, ради об'єднаної територіальної громади направляє належному контролюючому органу в порядку встановленому пп. 12.3.3 п. 12.3 ст. 12 цього кодексу.
268 ¹ .2. Об'єкт і база оподаткування збором	268 ¹ .2. Об'єкт і база оподаткування збором
268 ¹ .2.1. Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів	268 ¹ .2.1. Об'єктом оподаткування є місця для стоянки транспортних засобів (машино-місця), обладнані на спеціально відведеному(ій) майданчику для платного паркування та/або автостоянці (у т. ч. стоянки, гаражі, будівлі,

Продовження додатку К

1	2
<p>на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених статтею 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні».</p>	<p>споруді або їх частині, побудовані коштом місцевого бюджету), що використовуються для надання послуг з паркування.</p>
<p>268¹.2.2. Basisом оподаткування є площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.</p>	<p>268¹.2.2. Basisом оподаткування є загальна площа місць для стоянки транспортних засобів (машино-місць), обладнаних на спеціально відведеному(ій) майданчику для платного паркування, автостоянці.</p>
<p>268¹.3. Ставки збору</p>	<p>268¹.3. Ставки збору</p>
<p>268¹.3.1. Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 відсотка мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року.</p>	<p>268¹.3.1. Ставка збору за кожен день провадження діяльності з паркування транспортних засобів становить до 0,075 відсотка від розміру мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня звітного податкового року, за кожен квадратний метр площі об'єкта оподаткування</p>
<p>268¹.3.2. При визначенні ставки збору сільські, селищні, міські ради враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.</p>	<p>268¹.3.2. При визначенні ставки збору сільські, селищні, міські ради, ради об'єднаної територіальної громади враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.</p>
<p>268¹.4. Особливості встановлення збору</p>	<p>Видалити</p>
<p>268¹.4.1. Ставка збору та порядок сплати збору до бюджету встановлюються відповідною сільською, селищною, міською радою або радою об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.</p>	<p>Видалити</p>

Закінчення додатку К

1	2
268 ¹ .5. Порядок обчислення та строки сплати збору	268 ¹ .5. Порядок обчислення та строки сплати збору
268 ¹ .5.1. Сума збору за місяця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.	268 ¹ .5.1. Сума збору за місяця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.
268 ¹ .5.2. Платник збору, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як платника збору у контролюючому органі за місцезнаходженням земельної ділянки.	Видалити
268 ¹ .5.3. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.	268 ¹ .5.3. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.
Закон України «Про туризм»	
Стаття 1. Визначення термінів	Стаття 1. Визначення термінів
У цьому Законі наведені нижче терміни вживаються в такому значенні:	У цьому Законі наведені нижче терміни вживаються в такому значенні:
засіб тимчасового розміщення - єдиний майновий комплекс, що використовується для здійснення діяльності з надання послуг з тимчасового розміщення;	засіб розміщення – будь-який об'єкт, у якому виконавець (юридична особа, фізична особа – підприємець, фізична особа) регулярно або час від часу надає споживачеві послугу з тимчасового проживання;
послуга з тимчасового розміщення - дії (операції) суб'єкта господарювання з тимчасового розміщення споживача шляхом надання номера (місця) для тимчасового розміщення, а також інші послуги, безпосередньо пов'язані з тимчасовим розміщенням;	послуга з тимчасового розміщення – дії виконавця (юридичної особи, фізичної особи – підприємця, фізичної особи) з надання в засобі розміщення (житлі) місця для проживання (ночівлі) та санітарно-технічних вигод споживачеві строком до 30 календарних днів;

*Збережено лексику та орфографію правового акту.

ДОДАТОК Л

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА
до проекту Закону України «Про внесення змін
у статті 12, 14, 18, 268 Податкового кодексу України»

1. Обґрунтування необхідності прийняття законопроекту

Туристичний збір є складовою податкових надходжень місцевого бюджету, одним з джерел доходів загального фонду бюджетів сільських, селищних, міських і об'єднаних територіальних громад. Отже, наявність його у податковій системі сприяє формуванню фінансових ресурсів, необхідних для забезпечення функціонування органів місцевого самоврядування. Тому, питання удосконалення правового регулювання процедур його встановлення та справляння є актуальними.

Зокрема, потребують уточнення й доповнення дефінітивні норми Податкового кодексу України. Визначення термінів, які містяться у загальній частині цього кодексу, становлять правову основу для застосування норм його особливої частини.

Для забезпечення ясності тексту статті 268 Податкового кодексу України необхідно визначити дефініції податково-правових понять «житло», «засіб розміщення», «послуга з тимчасового розміщення», «тимчасове проживання», «туристичний збір», які будуть відповідати вимогам щодо однозначності, простоти, стабільності юридичної термінології. Потребують уточнення істотні ознаки туристичного збору, що складають зміст закріпленого пунктом 268.1 статті 268 визначення цього поняття.

У тексті підпункту 14.1.277 пункту 14.1 статті 14 слова «для цілей розділу XII цього Кодексу» підлягають виключенню, слово ««переміщення» належить замінити словом «подорож» (саме це слово вживається у визначені понять «внутрішній туризм» і «в'їзний туризм», закріплених у статті 4 Закону України «Про туризм» від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР); у тексті підпункту 14.1.263 пункту 14.1 статті 14 – виключити слова «для цілей розділу IV цього Кодексу».

Закріплене у п. 18.1 ПКУ визначення поняття «податковий агент» здебільшого ґрунтується на ознаках податкового агента з ПДФО та військового збору, по суті дублює визначене у підпункті 14.1.180 пункту 14.1 ст. 14 поняття «податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб», закріплене у підпункті 14.1.180 пункту 14.1 ст. 14], не відповідає у повній мірі чинній процедурі справляння туристичного збору. Отже, існує нагальна потреба дефініювати на основі аналізу основних юридично значущих ознак поняття «податковий агент» задля забезпечення єдності його застосування в системі податкових правовідносин.

Внесення в статтю 14 та пункт 18.1 статті 18 Податкового кодексу України описаних вище змін і доповнень дозволить один і той самий термін використовувати в усьому тексті згаданого правового акта; таким чином сприятиме виключенню у інтерпретатора сумнівів з приводу того, яке поняття

мав на увазі законодавець, використовуючи той чи інший термін.

З метою концентрації усіх дефінітивних норм у ст. 14 ПКУ, доповнити її зміст визначенням поняття «туристичний збір», а пункт 268.1 із статті 268 виключити.

Передбачена законом процедура реєстрації платників податків в повній мірі забезпечує органи Державної податкової служби України інформацією щодо тих суб'єктів господарювання, які згідно пп. 268.5.2 ст. 268 ПКУ набувають статусу податкового агента туристичного збору за своїм місцезнаходженням (місцем реєстрації) і/або за місцезнаходженням їхніх відокремлених підрозділів, що надають послуги з тимчасового проживання.

Органи місцевого самоврядування, виконуючи вимоги підп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ, у різний спосіб складають списки податкових агентів туристичного збору та оприлюднюють їх на своїх офіційних сайтах, які, частіше за все, не є вичерпними. Податкові агенти, не включені в такий список, зобов'язані справляти збір у місцевий бюджет. Отже, будь-якого сенсу в оприлюдненні органами місцевого самоврядування списку податкових агентів туристичного збору немає, тому, підпункт 12.4.2 пункту 12.4 статті 12 та останній абзац підпункту 268.5.2 пункту 268.5 статті 268 Податкового кодексу України доцільно виключити.

У зв'язку з тим, що згідно з підпунктом 268.2.1 пункту 268.2 статті 268 платниками туристичного є тільки фізичні особи, законодавче закріплення звільнення юридичних осіб, або їхніх структурних підрозділів (дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади) від сплати цього місцевого збору є правовою колізією, для усунення якої необхідно поз. «є» пп. 268.2.2 пункту 268.2 статті 268 виключити.

Більшість українських пенсіонерів мають невеликі доходи. За даними Пенсійного фонду України станом на 01.04.2023 р. середній розмір пенсії у 23,1% пенсіонерів становить 6 822,65 грн, у 15,3% – 4 405,09 грн, у 21,3% – 3 548,26 грн, 29,8% – 2 617,17 грн, 0,6% – 1 226,77 грн. Тому доцільно цю категорію осіб включити до списку тих, які не можуть бути платниками туристичного збору.

Незважаючи на те, що вичерпний перелік обов'язкових елементів податку/збору визначено імперативним методом правового регулювання оподаткування, у статті 268 Податкового кодексу України, з моменту введення в податкову систему туристичного збору й дотепер, не визначено його обов'язковий елемент «об'єкт оподаткування».

Аналіз, оприлюдненої на офіційному сайті Державної податкової служби України інформації щодо ставок туристичного збору, діючих у 2022 р. у межах усіх адміністративно-територіальних одиниць країни, показав, що органи місцевого самоврядування, де-факто, встановлюють ставки в розмірі від 0,05 до 1,5 %, в залежності від виду туризму й вартості послуги тимчасового розміщення. З огляду на це, доцільно встановити єдину для внутрішнього й в'їзного туризму граничну ставку туристичного збору в розмірі не більше 2 % від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня

звітнього податкового року, та залишити право органів місцевого самоврядування самостійно встановлювати її розмір залежно від туристичних дестинацій, виду туризму та вартості проживання однієї особи за добу.

Результати правового аналізу змісту оприлюднених органами місцевого самоврядування рішень про встановлення туристичного збору та затверджених ними процедур його справляння свідчать про те, що розроблені з дотриманням вимог пп. 12.3.2 п. 12.2 ст. 12 ПКУ й затверджені ними нормативно-правові акти фактично дублюють норми ст. 268 ПКУ, зокрема й ті, що встановлюють перелік місць проживання (ночівлі) та податкових агентів туристичного збору. Тому, існує нагальна потреба уточнення переліку місць проживання (ночівлі) закріпленого у підпункті 268.5.1 пункту 268.5 статті 268 з урахуванням видів колективних та індивідуальних засобів розміщення, встановлених ДСТУ 4527:2006 (Національний стандарт України «Послуги туристичні. Засоби розміщення. Терміни і визначення»).

Згідно з вітчизняним законодавством, створення та реєстрація відокремленого підрозділу, у тому числі й як податкового агента з туристичного збору, – це відповідно право й обов'язок юридичної особи (господарської організації) і така її структурна одиниця не може бути юридичною особою. Отже, філії (інші відокремлені підрозділи юридичної особи) не можуть мати статус податкового агента через те, що вони не набувають правосуб'єктності з моменту їх створення. Зокрема, не мають процесуальної правоздатності та процесуальної дієздатності. Фіскальна ефективність діяльності податкових агентів з числа квартирно-посередницьких організацій та юридичних осіб, уповноважених справляти туристичний збір на умовах договору, органами місцевого самоврядування практично не підтверджується.

Цілком обґрунтованими є виключення суб'єктів господарювання, зазначених у п. «б» і «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ з переліку податкових агентів, за допомогою яких може здійснюватися справляння туристичного збору та законодавче закріплення процедури самостійної сплати цього місцевого збору подорожніми у разі їх тимчасового розміщення у житлі, що належить фізичним особам, які не є підприємцями.

Враховуючи те, що у сфері справляння туристичного збору, умови повернення платнику помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань, викладені у ст. 43 ПКУ, застосовні лише для податкових агентів, а також існує відмінність проведення розрахунку й сплати податкового зобов'язання платника туристичного збору та податкового агента, необхідно конкретизувати норми ПКУ, що регулюють проведення вищеназваних процедур.

Є підстави стверджувати що пп. 268.7.2 п. 268.7 ст. 268 ПКУ дублює норми податкового законодавства, зокрема пп. 16.1.1 п. 16.1 ст. 16 цього кодексу та п. 7.1 Порядку обліку платників податків і зборів, затв. наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588. Саме тому доцільно виключення пп. 268.7.2 із змісту п. 268.7 ст. 268 ПКУ.

Чинна редакція статті 268 ПКУ, потребує удосконалення з метою усунення існуючих у ній суперечностей, правових колізій. Норми цієї статті

мають бути внутрішньо узгодженими, мати логічно побудовану структуру, бути лаконічними та зрозумілими.

2. Мета та завдання прийняття законопроекту

Метою законопроекту є доповнення дефінітивних норм Податкового кодексу України, удосконалення правового регулювання механізму справляння туристичного збору закріпленого ст. 268 цього кодексу.

Для досягнення зазначеної мети передбачається внесення відповідних змін у статті 12, 14, 18, 268 Податкового кодексу України.

Чисельні зміни, що пропонуються внести у статтю 268 Податкового кодексу України, стосуються її складових частин її змісту – пунктів, підпунктів, абзаців. Тому, доцільно змінити наскрізну нумерацію складових частин статті 268 та викласти її у новій редакції.

3. Загальна характеристика і основні положення акту

Законопроектом пропонується в Податковому кодексі України:

– доповнити статтю 14 визначенням понять «житло», «засіб розміщення», «послуга з тимчасового розміщення», «тимчасове проживання», «туристичний збір»;

– у першому та другому абзаці підпункту 14.1.277 пункту 14.1 статті 14 виключити слова «для цілей розділу XII цього Кодексу», слово «переміщення» замінити словом «подорож»;

– нова редакція підпункту 14.1.263 пункту 14.1 статті 14;

– виключити підпункт 12.4.1 пункту 12.4 статті 12;

– нова редакція статті 18;

– нова редакція статті 268.

Текст редакції статті 268 Податкового кодексу України, що пропонується, структуровано за обов'язковими елементами збору, перелік яких закріплено у пункті 7.1 статті 7 розділу I цього кодексу.

4. Стан нормативно-правової бази

Податкові правовідносини у сфері справляння туристичного збору регулюються Податковим кодексом України. Прийняття законопроекту потребує внесення змін у такі взаємопов'язані нормативно-правові акти, як Порядок надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), затв. постановою Кабінету Міністрів України від 15.03.2006 р. № 297 та Правила користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг, затв. наказом Державної туристичної адміністрації України від 16.03.2004 р. № 19.

5. Фінансово-економічне обґрунтування

Реалізація проекту Закону «Про внесення змін у статті 12, 14, 18, 268 Податкового кодексу України» не потребує додаткових витрат бюджетних коштів.

6. Прогноз соціально-економічних, правових та інших наслідків прийняття акту

Прийняття законопроекту направлене на усунення існуючих суперечностей, правових колізій у сфері правового регулювання процедури справляння туристичного збору:

2) забезпечить покращення дефінітивних норм Податкового кодексу України; відповідність структури статті 268 вимогам підпункту 7.1 статті 7 цього кодексу; вирішення проблеми справляння туристичного збору з осіб, які тимчасово розміщуються у житлі, що належить фізичним особам; внесення відповідних змін у взаємопов'язані підзаконні акти;

3) сприятиме узгодженості та єдності міжгалузевої термінології; правильному розумінню та застосуванню нормативно-правових актів; усуненню непродуктивного використання робочого часу службовцями органів місцевого самоврядування, зайнятими підготовкою та прийняттям регуляторних актів; збільшенню податкових надходжень від туристичного збору, податку з доходів фізичних осіб, військового збору.

ДОДАТОК М

ПОРІВНЯЛЬНА ТАБЛИЦЯ
проекту внесення змін у Порядок надання послуг з тимчасового
розміщення (проживання)
і Правила користування готелями й аналогічними засобами розміщення та
надання готельних послуг

Чинна редакція* Зміст положення (норми) чинного законодавства	Запропонована редакція з урахуванням змін Зміст відповідного положення (норми) проекту акту
Порядок надання послуг з тимчасового розміщення (проживання), затв. постановою Кабінету Міністрів України від 15.03.2006 р. № 297	
4. До послуг з тимчасового розміщення (проживання) не належать: ... розміщення осіб, з якими укладається договір про наймання житла на строк, що перевищує один місяць (для курортів строк визначається місцевими органами виконавчої влади);	4. До послуг тимчасового розміщення (проживання) не належать: ... проживання осіб, з якими укладається договір про наймання житла на строк, що перевищує 30 календарних днів;
Правила користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг, затв. наказом Державної туристичної адміністрації України від 16.03.2004 р. № 19	
3. Порядок бронювання номерів (місць), укладання договору на готельне обслуговування та оплати послуг	3. Порядок бронювання номерів (місць), укладання договору на готельне обслуговування та оплати послуг
Відсутній	3.6 ¹ . Договір про надання основних готельних послуг із особою, яка згідно з чинним законодавством є платником туристичного збору, укладається після пред'явлення нею розрахункового документа про сплату туристичного збору в бюджет того чи іншого територіального утворення.

*Збережено лексику та орфографію нормативно-правового акту.

ДОДАТОК Н



ВЕРХОВНА РАДА УКРАЇНИ

Комітет з питань фінансів, податкової та митної політики

01008, м.Київ-8, вул. М. Грушевського, 5, тел.: 255-28-07, факс: 255-25-91

Недоступ Катерина Костянтинівнавул. Грінченка, буд. 241, м. Дніпро,
Дніпропетровська обл., 49125

Комітетом Верховної Рада України з питань фінансів, податкової та митної політики було отримано Ваш лист №31029Н-1-03.2023/46833 (1131851) від 07 березня 2023 року щодо можливості впровадження результатів дисертаційного дослідження "Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів", а саме можливість вдосконалення законодавчо закріпленої процедури справляння туристичного збору та збору за місця для паркування транспортних засобів.

Щиро вдячні Вам за вашу титанічну працю та сподіваємось на подальшу співпрацю.

Ваша позиція доведена до відома народних депутатів України – членів Комітету, які є суб'єктами права законодавчої ініціативи, для використання та врахування у законотворчій роботі.

Голова Комітету

Д.О. Гетманцев

Паперова копія
електронного документа

САС ВЕРХОВНОЇ РАДИ УКРАЇНИ
Підписувач: Гетманцев Данило Олександрович
Сертифікат: 26B2648ADD3032E104000000440A3100A883AE00
Дійсний до: 26.12.2024 0:00:00

Апарат Верховної Ради України
04-32/13-2023/59173 від 22.03.2023



1144607

ДОДАТОК П


**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ
(ДПС)**

Львівська пл., 8, м. Київ, 04053, тел.: (044) 272-62-55
E-mail: post@tax.gov.ua, сайт: www.tax.gov.ua, код згідно з ЄДРПОУ 43005393

від 24.04.2023 р. № 2074/Н/99-00-24-02-02-09 На № _____ від _____ 20__ р.

Катерині Недоступ

вул. Грінченка, буд. 241,
м. Дніпро, 49125

Державна податкова служба України, керуючись Законом України від 02 жовтня 1996 року № 393/96-ВР «Про звернення громадян» (далі – Закон «Про звернення громадян»), розглянула Ваше звернення від 24.03.2023 (вх. ДПС № Н/458 від 28.03.2023) щодо надання висновку стосовно пропозицій з удосконалення процедури справляння місцевих зборів, розроблених Вами у процесі дисертаційного дослідження на тему «Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів» на здобуття наукового ступеня доктора філософії, та в межах компетенції повідомляє таке.

Статтями 6 та 19 Конституції України передбачено, що органи законодавчої, виконавчої та судової влади здійснюють свої повноваження у встановлених цією Конституцією межах і відповідно до законів України. Органи державної влади та органи місцевого самоврядування, їх посадові особи діють у межах повноважень та способів, що визначені Конституцією та законами України.

Положенням про Державну податкову службу України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06 березня 2019 року № 227, не передбачено складання ДПС висновків за результатами опрацювання дисертаційних досліджень.

Однак, розглянувши Ваші пропозиції можна відмітити, що більшість із них стосуються дефінітивних норм Податкового кодексу України (далі – ПКУ) та окремі з них доцільні, зокрема, щодо визначення в ПКУ об'єкта оподаткування туристичним збором, введення поняття «тимчасове розміщення» або/та «послуга з тимчасового розміщення», вилучення юридичних осіб із переліку осіб, які не можуть бути платниками туристичного збору (п.п. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 ПКУ), запровадження можливості одночасної сплати туристичного збору та вартості за тимчасове проживання (п.п. 268.6.1 п. 268.6 ст. 268 ПКУ) тощо.

IS8018 AA

К
Державна податкова служба України
2074/Н/99-00-24-02-02-09 від 24.04.2023



Також доцільні Ваші пропозиції стосовно необхідності тотожного викладення понять «об'єкт оподаткування» та «база оподаткування» у всіх пунктах статті 268¹ ПКУ «Збір за місця для паркування транспортних засобів» з метою однозначного їх трактування.

Слід відмітити, що запропоновані Вами редакції пунктів статей ПКУ та визначення понять є дискусійними та потребують обговорення.

Також, на Ваші зауваження щодо наявності у додатку до податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів графі «Податкова пільга» при фактичній відсутності визначення таких пільг ПКУ та прийняття відповідних рішень місцевими радами слід повідомити, що пунктом 3 постанови Кабінету Міністрів України від 31 жовтня 2018 року № 891 передбачено вимоги до податкової звітності у частині відображення у ній інформації про суми податкових пільг.

Крім того, планом пріоритетних дій Уряду на 2023 рік, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 14 березня 2023 року № 221-р, передбачено надання додаткових повноважень органам місцевого самоврядування в частині адміністрування місцевих податків і зборів, тому Ваші пропозиції щодо обмеження повноважень місцевих рад (у частині визначення деяких елементів місцевих зборів та податкових агентів з туристичного збору) є недоцільними.

Стаття 268 ПКУ передбачає порядок справляння туристичного збору юридичними особами та фізичними особами – підприємцями, а запровадження можливості справляння туристичного збору громадянами (згідно з Вашими пропозиціями) потребує врегулювання питань щодо обліку таких платників та порядку контролю за сплатою ними зазначеного збору, встановлення відповідальності за порушення законодавства тощо, які регулюються іншими статтями ПКУ, що не враховано у Ваших пропозиціях.

Потребують економічного обґрунтування та соціальної доцільності Ваші пропозиції стосовно визначення єдиного граничного розміру ставки з туристичного збору для внутрішнього і в'їзного туризму у розмірі до 2 відсотків від мінімальної заробітної плати встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, враховуючи, що це спричинить підвищення вартості послуги з тимчасового розміщення для споживачів – громадян України.

У разі незгоди з відповіддю Ви можете оскаржити її в порядку, визначеному статтею 16 Закону «Про звернення громадян».

В. о. заступника Голови

Євгеній СОКУР

Вікторія Дзюбенко 272 45 61

ДОДАТОК Р



КОПІЯ

ДЕРЖАВНЕ АГЕНТСТВО РОЗВИТКУ ТУРИЗМУ УКРАЇНИ
(ДАРТ)

вул. Прорізна, 2, м. Київ, 01001, Код ЄДРПОУ 43553128, т. (044) 200-41-28,
e-mail: dart@tourism.gov.ua, www.tourism.gov.ua

№

На №

від

Катерині Недоступ

nkatty2311@gmail.com

Про розгляд пропозицій

Державне агентство розвитку туризму України розглянуло результати дисертаційного дослідження Недоступ Катерини (дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 12.00.07 Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право, тема: «Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів») та повідомляє.

Пропозиції щодо вдосконалення законодавчо закріпленої процедури справляння туристичного збору та дефінітивних норм Податкового кодексу України взяті до відома.

Голова

Мар'яна ОЛЕСЬКІВ

ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ

Головній службі
Державне агентство розвитку туризму України
М. І. Олеськів
10.04.2023

ДЛЯ
ДОКУМЕНТІВ

Державне агентство розвитку туризму України
Код ЄДРПОУ 43553128

Марина МІРИК,
066 914 13 59



СВ
Державне агентство розвитку туризму
№509/4.2-23 від 20.04.2023
КЕП: Олеськів М. І. 20.04.2023 19:30
SSL219E7F900307B040000070512F00A6A3A300

ДОДАТОК С

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор Департаменту правового
забезпечення Дніпровської міської ради

Артем ПАВЛОВ

«04» травня 2023 р.

АКТ

про впровадження результатів дисертаційного дослідження

м. Дніпро

«04» 05 2023 р.

Комісія у складі заступника директора Департаменту правового забезпечення Дніпровської міської ради – начальника управління нормативно-правової роботи Зимної Д.М., заступника начальника управління нормативно-правової роботи департаменту Бугайової Д.О., завідувача сектора організації і здійснення регуляторної діяльності управління регуляторної політики та розвитку підприємництва Невдахи Б.Б. проаналізувала рукопис дисертації на тему «Правове регулювання відносин у сфері справляння місцевих зборів», виконаної Недоступ Катериною Костянтинівною – здобувачем наукового ступеню доктора філософії зі спеціальності 12.00.07 Адміністративне право і процес; фінансове право; інформаційне право.

Комісія визнала сформульовані Недоступ К.К. пропозиції, рекомендації щодо удосконалення правового забезпечення справляння місцевих податків, складу повноважень органів місцевого самоврядування у сфері оподаткування цілком і повністю обґрунтованими й практично значущими, окреслила з них ті, які, з урахуванням чинних норм Податкового кодексу України, належить використати під час підготовки проектів регуляторних актів з питань встановлення на території Дніпровської міської територіальної громади місцевих зборів, зміни ставок згаданих обов'язкових податкових платежів тощо.

Реалізувати діючі норми Податкового кодексу України при обчисленні розміру збору за місця для паркування транспортних засобів на практиці неможливо тому, що площа земельної ділянки, яка надається для організації паркомісць, міститься лише в земельпорядній документації стосовно певної земельної ділянки. З метою практичної реалізації механізму справляння збору за місця для паркування Дніпровська міська рада визначила, у якості бази оподаткування цим збором площу земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету. До прийняття відповідного нормативно-правового акту з цього питання ця площа визначається як сумарна площа місць паркування (площа одного такого місця становить 11, 5 кв. м).

Дніпровська міська рада визначила податкових агентів зі справляння туристичного збору виключно з осіб, які безпосередньо надають послуги з тимчасового розміщення осіб у місцях проживання (ночівлі), визначених

Закінчення додатку С

Податковим кодексом України, як оптимальну форму в частині адміністрування туристичного збору. Відмова від обрання такого різновиду податкових агентів як юридичні особи, які уповноважені міською радою справляти цей збір на правах відповідного договору зумовлена таким: ускладнюється адміністрування збору шляхом залучення до податкового ланцюгу посередницької організації, яка виступає агентом зі збору, і не надає безпосередньо послуги тимчасового розміщення; наявні корупційні ризики при запровадженні зазначеного підходу.

Заступник директора Департаменту правового забезпечення Дніпровської міської ради – начальник управління нормативно-правової роботи



Дар'я ЗИМНА

Заступник начальника управління нормативно-правової роботи



Дар'я БУГАЙОВА

Завідувач сектору організації і здійснення регуляторної діяльності управління регуляторної політики та розвитку підприємництва



Борис НЕВДАХА

Підпис директора департаменту правового забезпечення Дніпровської міської ради Павлова А. Г., заступника директора департаменту правового забезпечення Дніпровської міської ради – начальника управління нормативно-правової роботи Зимної Д. М., заступника начальника управління нормативно-правової роботи Бугайової Д. О., завідувача сектору організації і здійснення регуляторної діяльності управління регуляторної політики та розвитку підприємства Невдахи Б. Б. засвідчую.

Начальник управління по роботі з персоналом департаменту забезпечення діяльності виконавчих органів Дніпровської міської ради
« » _____ 2023р.




Ірина ПАЦІЮК