



УДК 338. 486.1:35.073.6(045)

## АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ВЗИМАНИЯ ТУРИСТИЧЕСКОГО СБОРА В УКРАИНЕ

**Анастасия БОКСГОРН,**

аспирант кафедры административного права и административного процесса  
Одесского государственного университета внутренних дел,  
преподаватель кафедры государственно-правовых дисциплин  
Одесского государственного университета внутренних дел,  
юрисконсульт ООО «ГИДРОХАУС»

### АННОТАЦИЯ

В статье автор исследует регулирование туристического сбора как одной из перспективных вех децентрализации и повышения уровня финансовой самостоятельности местных бюджетов в правовом поле. Анализ нормативно-правовых актов и юридической техники позволяет прийти к выводам о наличии пробелов и коллизий в этой области. Среди дискуссионных вопросов можно отметить: целесообразность отсутствия разграничения ночлега и проживания в пределах административно-территориальной единицы, на которой действует решение сельского, поселкового, городского совета или совета объединенной территориальной громады, которая создана в соответствии с законом и перспективным планом формирования территорий граждан, об установлении туристического сбора; отнесение некоторых субъектов к перечню налоговых агентов. Также в статье рассмотрены последние изменения законодательства, касающиеся вопросов ставки туристического сбора.

**Ключевые слова:** туристический сбор, курортный сбор, местные налоги и сборы, финансовая самостоятельность местных бюджетов.

### CURRENT PROBLEMS OF LEGAL REGULATION OF TOURIST IN UKRAINE

**Anastasia BOKSHORN,**

Postgraduate Student at the Department  
of Administrative Law and Administrative Process  
Odessa State University of Internal Affairs,  
Lecturer of the Department of State and Legal Disciplines  
Odessa State University of Internal Affairs,  
Legal Adviser LLC "GIDROHAUS"

### SUMMARY

In the article, the author discovers the regulation of tourist tax, as one of the promising milestones of decentralization and increasing the financial independence level of local budgets, in the legal field. The analysis of legal acts and legal technology allow us to come to conclusions about the presence of gaps and law conflicts in this area. Among the controversial issues can be noted: the feasibility of not distinguishing overnight and accommodation within the administrative – territorial unit, which operates the decision of the village, town, city council or council of the united territorial community. It was created in accordance with the law and the long-term plan for the formation of citizens' territories, establishing tourist tax; attribution of some subjects to the list of tax agents. The article also describes the latest changes in legislation relating to issues of tourist tax rates.

**Key words:** tourist tax, resort tax, local taxes and fees, financial independence of local budgets.

**Постановка проблемы.** Выбор Украиной евроинтеграционного вектора и взятие на себя различных международных обязательств обуславливает необходимость осуществления реформ законодательства во всех сферах. Одним из главных вопросов является обеспечение местного самоуправления как гарантии возможности влиять на власть и решать вопросы местного значения в пределах Конституции и законов Украины. Нами поддерживается точка зрения Р. Здыбеля, согласно которой во внутренних отношениях неправомерно говорить о существовании демократично-правового государства и независимого местного

самоуправления, если на самом деле самобытность последнего зависит от государственных дотаций, субвенций и централизации финансов и, что является особо негативным и противоречит идее самоуправления, от чрезмерной его политизации [2, с. 8]. Именно такая ситуация обуславливает повышенный интерес к необходимости оптимизации процесса децентрализации власти. Для обеспечения возможности исполнения органами местного самоуправления возложенных на них функций финансовое обеспечение должно осуществляться в соответствии с принципами налогового и бюджетного законодательства. Но существует череда факто-

ров, которые нивелируют возможность существования финансовой самостоятельности. В.А. Величко указывает на то, что финансовую самостоятельность местных органов самоуправления ограничивает не только практически их полная зависимость от общегосударственных доходов, но и нестабильность практики бюджетного регулирования [1, с. 50]. В связи с этим особое внимание заслуживает оптимизация механизма администрирования местных налогов и сборов.

**Актуальность темы исследования** обусловлена необходимостью глубокого и всестороннего изучения административно-правового регулиро-



вания механизма администрирования местных налогов и сборов с целью повышения удельного веса налоговых поступлений в местные бюджеты и, как следствие, обеспечения финансовой автономии на более высоком уровне.

**Состояние исследования.** Проблематика местных налогов и сборов была предметом рассмотрения в научных трудах множества ученых, среди которых: Н.И. Блащук, Б.Г. Болдырев, Ю.В. Боднарук, Л.К. Воронова, И.Е. Криницкий, Н.П. Кучерявенко, Т.А. Латковская, В.А. Лебедев, А.С. Нестеренко, Н.Ю. Пришва, Л.А. Савченко и другие. Однако если говорить о туристическом сборе, то его изучение попало в поле зрения ограниченного количества ученых, что обусловлено относительной новизной его взимания. Глубокий анализ правового регулирования отдельных его аспектов и аналогов с помощью диахронного и синхронного методов нашел отражение в работах А.А. Копиной, А.Н. Чвалюк и других.

**Целью и задачей статьи** является исследование механизма администрирования и анализ эффективности взимания туристического сбора в Украине, а также формулирование возможных путей его усовершенствования на основе отечественного и зарубежного опыта.

**Изложение основного материала.** Впервые весь перечень местных налогов и сборов, которые могут быть установлены на местах, был зафиксирован в Законе Украины «О системе налогообложения» в редакции от 01.04.1994 года. Среди них были: гостиничный сбор; сбор за парковку автомобилей; рыночный сбор; сбор за выдачу ордера на квартиру; курортный сбор; сбор за участие в бегах на ипподроме; сбор за выигрыш на бегах на ипподроме; сбор с лиц, принимающих участие в игре на тотализаторе на ипподроме; налог с рекламы; сбор за право использования местной символики; сбор за право проведения кино- и телесъемок; сбор за проведение местных аукционов, конкурсной распродажи и лотерей; коммунальный налог; сбор за проезд по территории пограничных областей автотранспортом, следующим за рубеж; сбор за выдачу разрешения на размещение объектов торговли [7]. За период, близкий к 25 годам, этот перечень претерпел много существенных изменений. Вследствие них большое

количество налоговых платежей было не только трансформировано и актуализировано, но и вовсе отменено по различным причинам. В соответствии со ст. 10 Налогового кодекса Украины (далее – НК Украины) местные сборы на сегодняшний день представлены сбором за места для парковки транспортных средств и туристическим сбором [3]. Они не являются обязательными к установлению местными советами и устанавливаются на территории территориальной громады по собственному усмотрению решением соответствующего местного совета. Это заслуживает положительной оценки, поскольку современные мировые стандарты местного самоуправления, которые были признаны Украиной, диктуют самостоятельность местных представительных органов. В рамках данной статьи мы хотим остановиться на исследовании туристического сбора, аналогом которого выступал курортный сбор, предусмотренный Декретом Кабинета Министров Украины (далее – КМУ) «О местных налогах и сборах». В соответствии с ним курортный сбор взимался с граждан, прибывших в курортную местность [6]. Перечень населенных пунктов, которые относились к курортным, был утвержден Постановлением КМУ от 28.12.1996 года № 1576 [5]. Общий порядок его установления и взимания на сегодняшний день регламентирован ст. 268 НК Украины. Законодательное определение сбора крайне лаконично и не отражает его сущности. В соответствии с п. 268.1 ст. 268 НК Украины он представляет собой местный сбор, средства от которого зачисляются в местный бюджет [3].

Попробуем самостоятельно разобраться в содержании туристического сбора, а именно порядке его взимания и корреляции с полученными благами для плательщиков данного сбора, которыми выступают граждане Украины, иностранные граждане и лица без гражданства, которые прибывают на территорию административно-территориальной единицы, на которой действует решение сельского, поселкового, городского совета или совета объединенной территориальной громады, созданной в соответствии с законом и перспективным планом формирования территорий граждан,

об установлении туристического сбора, и временно размещаются в местах проживания (ночлега), определенных пп. 268.5.1 п. 268.5 ст. 268 НК Украины [3]. А.Н. Чвалюк отмечает, что если обратиться к почве взимания туристического сбора, то ею является тот факт, что лицо прибывает в определенную местность и получает возможность пользоваться определенными благами, которые в ней находятся, и поэтому согласно законодательству у лица возникает обязанность уплатить деньги за полученное право. Ученый также настаивает на необходимости определения минимального временного периода, достаточного для получения этих благ, поскольку разграничений между пребыванием и ночлегом НК Украины не содержит [8, с. 135]. Такое умозаключение представляется вполне логичным и согласованным с законодательным определением туризма. Согласно ст. 1 Закона Украины «О туризме» (далее – Закон) туризм представляет собой временный выезд лица с места проживания в оздоровительных, познавательных, профессионально-деловых или иных целях без осуществления оплачиваемой деятельности в месте, куда лицо отъезжает. В то же время турист – лицо, которое осуществляет путешествие по Украине или в другую страну из не запрещенной законом страны пребывания на срок от 24 часов до одного года без осуществления любой оплачиваемой деятельности и с обязательством покинуть страну или место пребывания в указанный срок. Предложение внести изменения в НК Украины и определить такую особенность сбора, как «пребывание на территории административно-территориальной единицы, на которой действует решение сельского, поселкового или городского совета об установлении туристического сбора на срок более суток», по нашему мнению, также заслуживает внимания [8, с. 135].

Ситуация, существующая на сегодняшний день, характеризуется наличием правовых коллизий и дискуссионных моментов. В соответствии с п. 268.4.1 п. 268.4 ст. 268 НК Украины базой взимания сбора является общее количество суток временного размещения в местах проживания (ночлега), определенных пп. 268.5.1 п. 268 ст. 268 НК Украины. То есть лицо, которое при-



бывает на территорию, где взимается данный сбор, на период ночлега, обязано уплачивать его в полном размере аналогично с лицами, прибывшими на сутки. С другой стороны, лица, которые проведут на данной территории меньше времени, нежели установлено вышеупомянутым Законом в качестве критерия отнесения к категории туристов, априори не считаются туристами, и необходимость уплаты именно «туристического сбора» ими вообще кажется спорной. Также не совсем понятно, с какого момента начинается исчисление времени, проведенного лицом на территории определенной административно-территориальной единицы и каким образом можно проконтролировать правильность данных расчетов. Таким образом, корреляция между уплатой сбора как обязательного платежа в соответствующий бюджет, который взимается с плательщиков сборов, с условием получения ими специальной выгоды, в том числе вследствие совершения в пользу таких лиц государственными органами, органами местного самоуправления, другими уполномоченными органами и лицами юридически значимых действий и получением блага, усматривается несколько слабо.

Наряду с этим также вызывает вопросы исключение детских лечебно-профилактических, физкультурно-оздоровительных и санаторно-курортных заведений из перечня плательщиков данного сбора. Фактически юридические лица различных форм собственности, их филиалы, отделения и иные обособленные подразделения не выступают плательщиками сбора, а могут быть только налоговыми агентами. Представляется возможным допущение, что речь идет о лицах, прибывающих в эти заведения, хотя дети в возрасте до 18 лет и так не попадают под налогообложение. Но пп. 268.5.1 п. 268.5 ст. 268 НК Украины среди перечня альтернативных мест проживания (ночлега), размещение в которых может быть основанием для взимания сбора при соблюдении процедуры его установления, упоминает и санаторно-курортные заведения [3]. Таким образом, складывается ситуация, когда гипотетически возможный налоговый агент, включенный в перечень таковых, по факту не может им

быть вовсе. В связи с этим логичным является исключение санаторно-курортных заведений из перечня налоговых агентов и внесение изменений в пп. 268.2.2 п. 268.2 ст. 268 НК Украины, а именно исключение из него фразы «є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади».

Важной вехой развития в виде кардинальной реформации исследуемого нами сбора является внесение изменений в части его ставки. Практически до конца прошлого года ее размер мог варьироваться в пределах от 0,5 до 1 процента по отношению к базе его взимания. На тот момент базой выступала стоимость периода проживания (ночлега) в местах, определенных пп. 268.5.1 п. 268 ст. 268 НК Украины (в предыдущей редакции), за вычетом налога на добавленную стоимость. В стоимость проживания не включались расходы на питание или бытовые услуги (стирка, чистка, починка и глажка одежды, обуви или белья), телефонные счета, оформление заграничных паспортов, разрешений на въезд (виз), обязательное страхование, расходы на устный и письменный переводы, другие документально оформленные расходы, связанные с правилами въезда [3]. После вступления в законную силу положений Закона Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины и некоторые другие законодательные акты Украины относительно улучшения администрирования и пересмотра ставок отдельных налогов и сборов» [4] ставка сбора в НК Украины дифференцируется в зависимости от вида туризма, а именно не более 0,5 процента – для внутреннего туризма, и в пределах 5 процентов, если речь идет о въездном туризме. Кроме того, теперь ее исчисление происходит в зависимости от размера минимальной заработной платы, установленной законом на 1 января отчетного (налогового) года. По нашему мнению, такой подход является более обоснованным с точки зрения принципа социальной справедливости и равенства всех плательщиков перед законом, недопущения любых проявлений налоговой дискриминации. Дополнительные блага в виде модернизированной мебели, более развитой инфраструктуры самого места проживания (ночлега)

и в целом более комфортные условия для пребывания и так оплачиваются лицом и представляют собой «стоимость проживания», а размещение объектов на большей площади, в престижном районе или получение прибыли в большом объеме связано с иными налоговыми платежами. Дальнейший ход рассуждений сводится к анализу объема финансовых поступлений. Возможность установления более высоких ставок для нерезидентов, на первый взгляд, кажется одним из путей обеспечения экономической стабильности местных бюджетов, развития инфраструктуры и туристической отрасли. С другой стороны, такой подход ставит под сомнение соблюдение вышеуказанных принципов. Кроме того, эффективность функционирующей системы налогообложения может оцениваться только с помощью системного подхода, а значит, существует риск снижения потока туристов в Украину и, как следствие, снижение налоговых поступлений по иным налогам и сборам. Исследования в направлении оценки уровня экономической эффективности, равно как и изучение зарубежного опыта взимания туристического сбора, будет предметом дальнейших исследований.

**Выводы.** Сущность вышеизложенного сводится к тому, что туристический сбор представляет собой необязательный местный сбор, правовое регулирование которого нуждается в более взвешенном подходе и на сегодняшний день является несовершенным. Разумеется, имплантация нового концепта требует значительной научной апробации и более глубокого изучения. Анализ законодательной базы позволил определить некоторые проблемные моменты и сделать предложения относительно их устранения. Речь идет о возможности градации в уплате сбора соразмерно с временем пребывания в пределах административно-территориальной единицы, на которой действует решение сельского, поселкового, городского совета или совета объединенной территориальной громады, которая создана в соответствии с законом и перспективным планом формирования территорий граждан об установлении туристического сбора. Также считается возможным внесение изменений в положения, касающиеся льгот по данному сбору. Относительно



сравнительной характеристики туристического сбора, взимаемого на основании законодательства, регулирующего данный вопрос до начала 2019 года и после, еще рано делать выводы. Прогнозируемые показатели могут отличаться от фактически полученных объемов финансовых ресурсов. Что же касается теоретических аспектов, то зависимость ставки от размера минимальной заработной платы, установленной законом на 1 января отчетного (налогового) года, по нашему мнению, является более обоснованной, нежели подход, применяемый ранее.

#### Список использованной литературы:

1. Величко В.О. Фінансова самостійність органів місцевого самоврядування. *Державне будівництво та місцеве самоврядування*. 2015. № 30. С. 49–61.
2. Здибель Р. Роль місцевого самоврядування в демократичній правовій державі. *Економічний часопис – XXI*. 2010. № 9. С. 7–11.
3. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2011. № 13-14. № 15-16. № 17. Ст. 112.
4. 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 № 2628-VIII. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 2018. № 49. Ст. 399.
5. Про затвердження переліку населених пунктів, віднесених до курортних : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.12.1996 № 1576. *Урядовий кур'єр*. 1997. 23 січня.
6. Про місцеві податки і збори : Декрет Кабінету Міністрів України від 20.05.1993 № 56-93. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1993. № 30. Ст. 336.
7. Про систему оподаткування : Закон України від 25.06.1991 № 1251-XII. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1991. № 39. Ст. 510.
8. Чвалюк А.М. Законодавчі неузгодженості при адмініструванні туристичного збору. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2014. № 2. С. 133–142.

#### ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

**Боксгорн Анастасия Викторовна** – аспирант кафедры административного права и административного процесса Одесского государственного университета внутренних дел, преподаватель кафедры государственно-правовых дисциплин Одесского государственного университета внутренних дел, юрист-консульт ООО «ГИДРОХАУС»

#### INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

**Bokshorn Anastasia Victorovna** – Postgraduate Student at the Department of Administrative Law and Administrative Process Odessa State University of Internal Affairs, Lecturer of the Department of State and Legal Disciplines Odessa State University of Internal Affairs, Legal Adviser LLC “GIDROHAUS”

*boksgorn1996@gmail.com*