

УДК 347.73: 336.22

DOI: 10.31359/2411-5584-2020-40-1-142

К. К. НЕДОСТУП

аспірантка кафедри цивільного, господарського та екологічного права Національного технічного університету «Дніпровська

політехніка»,

Україна, м. Дніпро,

e-mail: nedostupkateryna@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0122-7007>



ТУРИСТИЧНИЙ ЗБІР: АНАЛІЗ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОРЯДКУ СПРАВЛЯННЯ¹

Анотація. Проаналізовано обов'язкові елементи туристичного збору. Виявлено існуючі у ст. 268 Податкового кодексу України неузгодженості та правові колізії. Визначено об'єкт оподаткування туристичним збором. Розроблено та обґрунтовано пропозиції з уточнення та доповнення норм податкового законодавства, що регулює відносини у сфері справляння туристичного збору.

Ключові слова: елемент збору, платник збору, податковий агент, податкова декларація, справляння збору, туристичний збір.

Постановка проблеми. Туристичний збір є складовою сучасної вітчизняної податкової системи. Частка його у доходах Зведеного бюджету України, одержаних від надходження місцевих податків та зборів, все ще залишається мізерною [1]. Натомість у доходах місцевих бюджетів окремих рекреаційних адміністративно-територіальних одиниць, наприклад, таких, як с. Паляниця Івано-Франківської області, с. Косонь Закарпатської області, с. Новофедорівка Херсонської області, вона становить 10–11%. Отже, в умовах провадження сучасної державної політики у сфері місцевого самоврядування, кошти від справляння туристичного збору можуть стати відчутним джерелом доходів

¹ © Недоступ К. К., 2020. Стаття публікується на умовах ліцензії Creative Commons – Attribution 4.0 International (CC BY 4.0).

Статтю розміщено на сайті збірника: <http://econtlaw.nlu.edu.ua>.

місцевих бюджетів. Тому питання нормативно-правового регулювання відносин, що виникають у сфері справляння цього місцевого збору, сьогодні набувають особливої актуальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Правове регулювання місцевого оподаткування є предметом наукових інтересів учених-правників. Зокрема, правовий аналіз системи місцевих податків і зборів проводили І. Г. Козинець (I. H. Kozynets) [2, с. 213–216], М. І. Ославський (M. I. Oslavskiy) [3, с. 48–51]. Зміни у системі місцевого оподаткування в контексті проведення податкових реформ в Україні досліджували Н. І. Атаманчук (N. I. Atamanchuk) та Д. В. Процюк (D. V. Protsiuk) [4, с. 102–105]. М. В. Вікторчук (M. V. Viktorchuk) розроблено шляхи гармонізації адміністративно-правового регулювання місцевих податків і зборів з правом Європейського Союзу та запропоновано основні напрями його вдосконалення [5, с. 10–17; 6]. М. О. Думчиковим (M. O. Dumchukov) на основі результатів вивчення адміністративно-правових засад реформування вітчизняної системи місцевого оподаткування сформульовано ряд пропозицій відносно їхнього поліпшення [7]. Законодавчі неузгодженості при адмініструванні туристичного збору виявляла А. М. Чвалюк (A. N. Chvalyuk) [8, с. 133–142], прогалини та колізії правового регулювання справляння цього збору – А. Боксгорн (A. Boksgorn) [9, с. 18–21].

Формулювання цілей. Мета статті – проаналізувати норми Податкового кодексу України, що регулюють відносини у сфері справляння туристичного збору; обґрунтувати пропозиції щодо удосконалення їхнього змісту.

Виклад основного матеріалу. Відомо, що всі вісім обов'язкових елементів кожного податку/збору визначаються виключно ПКУ [10, ст. 7] (див. табл. 1).

Таблиця 1

Елементи туристичного збору

Елементи, які обов'язково визначаються під час встановлення податку/збору [10, п. 7.1 ст. 7]	Наявність у ст. 268 ПКУ [10] обов'язкового елементу туристичного збору
Платники податку	підп. 288.2.1
Об'єкт оподаткування	–
База оподаткування	підп. 268.3.1
Ставка податку	підп. 268.3.1
Порядок обчислення податку	–
Податковий період	підп. 268.7.3
Строк та порядок сплати податку	підп. 268.7.1

Елементи, які обов'язково визначаються під час встановлення податку/збору [10, п. 7.1 ст. 7]	Наявність у ст. 268 ПКУ [10] обов'язкового елементу туристичного збору
Строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку	–

Джерело: узагальнено автором.

Як бачимо у табл. 1, у ст. 268 ПКУ не врегульовано такі обов'язкові елементи збору, як об'єкт оподаткування, порядок обчислення збору, строк та порядок подання звітності.

Зараз встановлення туристичного збору належить до виключної компетенції сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад (далі – органи місцевого самоуправління) [10, підп. 12.1.2, 11, підп. 24 та 28 ст. 26]. Отже, для його справляння на території адміністративно-територіальної одиниці базового рівня представницький орган місцевого самоврядування на своєму пленарному засіданні повинен прийняти рішення про його запровадження, у якому визначити всі обов'язкові елементи цього збору [10, підп. 12.3.2], дотримуючись критеріїв, встановлених ст. 268 ПКУ. Проаналізуємо зміст цієї статті Податкового кодексу.

У її першому пункті міститься офіційне тлумачення поняття «туристичний збір». Враховуючи те, що визначення термінів, які мають податково-правове наповнення й використовуються у сфері оподаткування, наведено у ст. 14 ПКУ [10], вважаємо за доцільне доповнити її зміст тлумаченням поняття «туристичний збір», а підп. 268.1 із ст. 268 ПКУ вилучити.

Аналізуючи перелік осіб, які звільняються від сплати цього місцевого збору [10, підп. 268.2.2 ПКУ], було встановлено, 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» [12, 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 підп. 268.5.1 ПКУ.

Під час подальшого вивчення переліку неплатників туристичного збору було виявлено таку правову колізію, на яку, у різні часи, вже звертали увагу А. М. Чвалюк (A. N. Chvalyuk) [8, с. 137–138], А. Боксгорн (A. Boksgorn) [9, с. 20]. У той час, коли платниками туристичного збору є тільки фізичні осо-

би – «громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства» (підп. 268.2.1), 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» (див. поз. «є» підп. 268.2.2). Ми повністю поділяємо виказану А. Боксгорн (A. Boksgorn) [9, с. 20] думку про те, що зазначені заклади можна розглядати тільки як податкових агентів. Правильність цієї позиції знаходить своє підтвердження у ПКУ (див. поз. «а» пп. 268.5.1), де санаторно-курортні заклади включено до їхнього переліку.

Вищезазначені 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» [10, поз. «є» підп. 268.2.2]. З огляду на те, що медична практика включена до переліку видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню [13, підп. 15 п. 1 ст. 7], сьогодні жоден санаторно-курортний заклад [14, 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).

Отже, виходячи з того, що всі громадяни, які лікуються (оздоровлюються, проходять реабілітацію) за путівками (курсівками), повинні мати однакові права на отримання податкової пільги з туристичного збору, провадження господарської діяльності з медичної практики згаданими у поз. «д» підп. 268.2.2 ПКУ закладами підлягає обов'язковому ліцензуванню, з метою виключення можливості трактування норм ПКУ як примусу цих закладів до проходження акредитації у Міністерстві охорони здоров'я України¹ доцільно зміст поз. «д» підп. 268.2.2 ПКУ викласти у такій редакції:

¹ Наразі згідно з п. 2 Порядку № 765 [15] акредитація закладів охорони здоров'я незалежно від форми власності є добровільною.

«д) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію незалежно від місця їхнього тимчасового розміщення для проживання (ночівлі)».

Далі з'ясуємо об'єкт оподаткування туристичним збором. Для цього використаємо існуючий зв'язок між окремими елементами цього збору. Відомо, що чинні граничні ставки туристичного збору [10, підп. 268.3.1] встановлені у відсотках «від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення» (див. табл. 2).

Таблиця 2

**Максимальні ставки туристичного збору
для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення**

Організаційна форма туризму	Розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 01.01.2020 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	4723,00	0,5	23,62
В'їзний туризм		5,0	236,15

Джерело: узагальнено та розраховано автором за: [10, підп. 268.3.1; 16, ст. 8; 17].

Ставкою податку називають «розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування» [10, 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 [10, 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 проживання (ночівлі), перелік яких наведено у підп. 268.5.1 ПКУ.*

У разі включення у ст. 268 ПКУ обов'язкового елемента «об'єкт оподаткування» виникне необхідність введення до понятійно-категоріального апарату податкового законодавства терміна «послуги з тимчасового розміщення

(проживання)». Для цього доцільно доповнити ст. 14 ПКУ уже існуючим його офіційним тлумаченням, наведеним у п. 3–4 Порядку № 297 [18].

Останнє розширення податкової термінології, пов'язаної із справлянням туристичного збору, відбулося на підставі Закону України № 2628-VIII [19].

У зв'язку з диференціацією ставок цього збору залежно від організаційної форми туризму (див. табл. 2), введено нові поняття – «внутрішній туризм» і «в'їзний туризм» (табл. 3).

Таблиця 3

Офіційне тлумачення внутрішнього та в'їзного туризму

Термін	Закон України «Про туризм» [20, ст. 4]	ПКУ [10, пп. 14.1.277]
Внутрішній туризм	Подорожі в межах території України громадян України та осіб, які постійно проживають на її території	Переміщення в межах території України громадян України та/або осіб, які постійно проживають на території України, в пізнавальних, професійно-ділових чи інших цілях
В'їзний туризм	Подорожі в межах України осіб, які постійно не проживають на її території	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

Джерело: узагальнено автором.

При цьому не було враховано вже існуюче у законі, який регулює відносини, пов'язані з організацією і здійсненням туризму на території України [19, ст. 4], тлумачення цих двокомпонентних термінів. 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 (див. табл. 3).

Особливістю справляння туристичного збору є те, що виконання його платниками свого податкового обов'язку здійснюється за допомогою податкових агентів. Ці суб'єкти податкових відносин мають різні обов'язки, зокрема: у них різний порядок 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. 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. І ПКУ [10], податковий агент зобов'язаний (п. 18.1) розрахувати суму туристичного збору, яку йому повинен сплатити платник збору, шляхом множення бази оподаткування на ставку податку (п. 29.1). Звідси алгоритм розрахунку авансового внеску платника туристичного збору (ТЗ) такий [17]. Спочатку податковим агентом визначається сума туристичного збору, що підлягає справлянню за одну добу проживання (C_2) [ставка туристичного збору, грн за добу]:

$$C_2 = 3\Pi_{\min} \times C_{\%} : 100, \quad (1)$$

де $3\Pi_{\min}$ – 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 проживання (ТЗ):

$$ТЗ = Д \times C_2, \quad (2)$$

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

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 [8, с. 135] вважає, що в цьому випадку справляння туристичного збору в 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. Боксгорн [9, 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.*). А. Боксгорн [9, с. 20] та А. М. Чвалюк [8, 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 з чинним законодавством [23, пп. 3.7–3.8; 18, п. 9]:

1) при укладенні 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 із 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 [23, 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 погодинно, податковий агент справляє туристичний збір у розмірі, обчисленому за одну добу проживання. Стосовно справляння туристичного збору в 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, 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)» [24].

Для з'ясування порядку обчислення суми туристичного збору, яку податковий агент зобов'язаний сплатити за звітний (податковий) квартал, скористаємося формою податкової декларації [21], у розд. I додатку до якої наводиться розрахунок податкового зобов'язання, у розд. II – розрахунок авансових внесків (у разі прийняття органом місцевого самоврядування відповідного рішення).

У розд. I додатка до податкової декларації [21] податковий агент у розрізі місць проживання наводить вихідні дані для обчислення податкових зобов'язань та результат розрахунку, порядок проведення якого можна записати формулою:

$$ТЗзк = Д \times ЗП_{\min} \times C_{\%} : 100 - ПП, \quad (3)$$

де ТЗзк – нарахована податковим агентом сума туристичного збору за звітний квартал по n-ому місцю проживання (ночівлі), грн к.;

ПП – сума податкової пільги, розрахована пропорційно до періоду користування нею, грн к.

Алгоритм обчислення загальної суми туристичного збору, нарахованого податковим агентом за звітний квартал за усіма об'єктами тимчасового розміщення (ПЗк), розташованими на території однієї адміністративно-територіальної одиниці, має такий вигляд:

$$\text{ПЗк} = \text{ТЗк}_1 + \text{ТЗк}_2 + \dots + \text{ТЗк}_n, \quad (4)$$

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

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

$$\text{ГЗк} = \text{ПЗпп} + \text{ПЗу}^+ - \text{ПЗу}^- + \text{Ш} + \text{П}, \quad (5)$$

де ПЗк – податкове зобов'язання за податковий (звітний) період, грн к.;

ПЗу⁺ – податкове зобов'язання, що уточнюється, до збільшення, грн к.;

ПЗу⁻ – податкове зобов'язання, що уточнюється, до зменшення, грн к.;

Ш – сума штрафу, грн к.;

П – сума пені, грн к.

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 (ПЗфв). Порядок виконання такого розрахунку можна візуалізувати за допомогою формули:

$$\text{ПЗфв} = \text{ПЗк} - \text{АВ}_1 - \text{АВ}_2 - \text{АВ}_3 - \text{АВ}_n, \quad (6)$$

де $\text{АВ}_1 - \text{АВ}_3$ – сума авансових внесків у місяцях звітного кварталу, грн к.;

АВ_n – сума надміру сплаченого авансового внеску в попередньому звітному періоді (за наявності), грн к.

При дотриманні вищеописаних алгоритмів обчислення податкового зобов'язання з туристичного збору (див. формули 2 та 3), 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 (див. табл. 2):

$$C_2 = 4723 \times 0,5 : 100 = 23,615 = 23,62 \text{ грн}$$

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 рахунка 641 «Розрахунки за податками (туристичний збір)», 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. І додатку до податкової декларації. Для виходу із цієї ситуації необхідно:

- у головці таблиці розд. І 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 1 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 (див. формули 1–6) наочно показують відмінність розрахунку податкового зобов'язання платника туристичного збору та його податкового агента, порядок обчислення яких потребує правового врегулювання.

Далі проаналізуємо встановлені податковим законодавством [10, 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 [22, ст. 163¹⁷]. Так, для встановлення факту несвоечасної 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» [17].

Як уже вказувалося раніше, обчислення суми туристичного збору, яку його платник повинен сплатити, є податковим обов'язком податкового агента [10, 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 [10, підп. 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.

Форма і зміст розрахункових документів, які повинні видаватися суб'єктами господарювання при здійсненні готівкових розрахунків (отримання/повернення коштів) визначені Національним банком України (прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер) та Міністерством фінансів України (фіскальний касовий чек, розрахункова квитанція тощо), у разі використання безготівкових розрахунків – Національним банком України.

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.

Так, у разі застосування реєстратора розрахункових операцій податковому агенту необхідно запрограмувати у ньому додатковий реквізит фіскального касового/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 квитанціями/іншими розрахунковими документами про сплату туристичного збору та оплату послуги проживання (вартості номера, місця в номері тощо).

На підставі вищевикладеного *вважаємо за доцільне абзац 1 підп. 268.6.1 ПКУ викласти у такій редакції: «платник збору сплачує податковому агенту туристичний збір до/або одночасно із здійсненням оплати за послугу з тимчасового розміщення (проживання)».*

Тепер звернімо увагу на інші особливості справляння туристичного збору, сутність яких викладено у абзаці другому підп. 268.6.1 та підп. 268.6.3 ПКУ [10].

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» [10, підп. 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 підп. 268.6.1 ПКУ підлягає виключенню як такий, що не має практичної доцільності*.

Також, на нашу думку, потребує уточнення зміст підп. 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 підп. 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 підп. 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. Грець, 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» [17].

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

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 (див. п. 49.18). Спосіб подання звітності (див. 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.

Висновки. Зміни, внесені до Податкового кодексу України на підставі Закону України №2628-VIII [19] 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 проблемних аспектів.

З огляду на те, що вичерпний перелік обов'язкових елементів податку/збору визначено імперативним методом правового регулювання оподаткування, норми ПКУ, які встановлюють порядок справляння туристичного збору, повинні містити всі елементи збору без винятку та бути структурованими за ними.

Чинне нормативно-правове забезпечення туристичного збору, а саме зміст ст. 268 ПКУ, потребує вдосконалення.

Наведені у статті обґрунтовані пропозиції щодо внесення змін до ст. 268 ПКУ направлені на усунення виявлених у ній суперечностей, правових колізій, сприятимуть узгодженості та єдності міжгалузевої термінології, що в цілому позитивно позначиться на рівні юридичної техніки цього нормативно-правового акта. Розробки та законодавчого закріплення потребує порядок повернення податковим агентом надміру сплаченого йому туристичного збору.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Державна казначейська служба України. Звіти про виконання Зведеного бюджету України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> (дата звернення: 10.01.2020).
2. Козинець І.Г. Особливості правового регулювання місцевих податків і зборів. *Порівняльно-аналітичне право*. 2017. №5. С. 213–216.
3. Ославський М. Правовий аналіз системи місцевих податків і зборів в Україні. *Юридична Україна*. 2016. №6. С. 48–51.
4. Атаманчук Н.І., Процюк Д.В. Місцеві податки і збори в Україні: сучасний стан і перспективи реформування. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2015. Вип. 31. Т. 2. С. 102–105.
5. Вікторчук М.В. Напрями гармонізації місцевих податків і зборів в Україні відповідно до законодавства Європейського Союзу. *Часопис Академії адвокатури України*. 2015. №3 (28). Т. 8. С. 10–17.
6. Вікторчук М.В. Адміністративно-правове регулювання місцевих податків і зборів в Україні в умовах євроінтеграції: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Харків. нац. ун-т внутр. справ. Харків, 2016. 18 с.
7. Думчиков М.О. Адміністративно-правові засади реформування системи загальнодержавних та місцевих податків і зборів в Україні: автореф. дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07 / Сум. держ. ун-т. Суми, 2018. 20 с.
8. Чвалюк А.М. Законодавчі неузгодженості при адмініструванні туристичного збору. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2014. №2. С. 133–142.
9. Боксгорн А. Актуальные проблемы правового регулирования взимания туристического сбора в Украине. *LEGEA ȘI VIATA*. 2019. №4/2 (328). С. 18–21.
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. №13–14. №15–16. №17. Ст.112. Дата оновлення: 29.12.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 10.01.2020).
11. Про місцеве самоврядування в Україні: Закон України від 21.05.1997 №280/97-ВР. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1997. №24. Ст.170. Дата оновлення: 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 10.01.2020).
12. Сучасний тлумачний словник української мови: 65000 слів / за заг. ред. В.В. Дубічинського. Харків : ВД «ШКОЛА», 2006. 1008 с.

13. Про ліцензування видів господарської діяльності: Закон України від 02.03.2015 № 222-VIII. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2015. № 23. Ст. 158. Дата оновлення: 25.12.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19> (дата звернення: 10.01.2020).
14. Про затвердження Загального положення про санаторно-курортний заклад: постанова Кабінету Міністрів України від 11.07.2001 № 805. Дата оновлення: 11.10.2002. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/805-2001-%D0%BF> (дата звернення: 10.01.2020).
15. Про затвердження Порядку акредитації закладу охорони здоров'я: постанова Кабінету Міністрів України від 15.07.1997 № 765. Дата оновлення: 20.03.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/765-97-%D0%BF> (дата звернення: 10.01.2020).
16. Про Державний бюджет України на 2020 рік: Закон України від 14.11.2019 № 294-IX. *Відомості Верховної Ради (ВВР)*. 2020. № 5. Ст. 31. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/294-IX> (дата звернення: 15.01.2020).
17. Недоступ К. К., Гресь Н. Л. Туристичний збір: обліково-економічні та правові аспекти справляння. *Наукові праці НДФІ*. 2019. № 4. С. 125–140.
18. Про затвердження Порядку надання послуг з тимчасового розміщення (проживання): постанова Кабінету Міністрів України від 15.03.2006 № 297. Дата оновлення: 13.09.2012. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/297-2006-%D0%BF> (дата звернення: 15.01.2020).
19. 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. Дата оновлення: 29.12.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19> (дата звернення: 15.01.2020).
20. Про туризм: Закон України від 15.09.1995 № 324/95-ВР. *Відомості Верховної Ради України (ВВР)*. 1995. № 31. Ст. 24. Дата оновлення: 04.11.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 15.01.2020).
21. Про внесення змін до форми Податкової декларації з туристичного збору: наказ Міністерства фінансів України від 08.05.2019 № 186. URL: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/turistichniy-zbir/formi-zvitnosti/> (дата звернення: 15.01.2020).
22. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 8073-X. Дата оновлення: 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> (дата звернення: 15.01.2020).
23. Правила користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг: наказ Державної туристичної адміністрації України від 16.03.2004 № 19. Дата оновлення: 12.11.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0413-04> (дата звернення: 15.01.2020).
24. Про туристичний збір: лист ГУ ДФС у Дніпропетровській області від 20.03.2019 № 1124/ПК/04-36-12-04-21. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/pisma/gfsu/pro-turistichniy-zbir-1042714.html> (дата звернення: 15.01.2020).

REFERENCES

1. Derzhavna kaznacheiska sluzhba Ukrainy (2020). *Zvity pro vykonannia Zvedenoho biudzhetu Ukrainy [Reports on implementation of the Consolidated Budget of Ukraine]*. Retrieved from <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu> [in Ukrainian].
2. Kozynets, I. H. (2017). Osoblyvosti pravovoho rehuliuвання mistsevykh podatkov i zboriv [Features of legal regulation of local taxes and fees]. *Porivnialno-analitychne pravo – Comparative analytical law*, 5, 213–216 [in Ukrainian].
3. Oslavskiy, M. (2016). Pravovyi analiz systemy mistsevykh podatkov i zboriv v Ukraini [Legal analysis of the system of local taxes and fees in Ukraine]. *Yurydychna Ukraina – Legal Ukraine*, 6, 48–51 [in Ukrainian].
4. Atamanchuk, N. I., & Protsiuk, D. V. (2015). Mistsevi podatky i zbory v Ukraini: suchasnyi stan i perspektyvy reformuvannya [Local taxes and fees in Ukraine: current status and prospects of reform]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnogo universytetu – Scientific Bulletin of Uzhgorod National University*, 31 (2), 102–105 [in Ukrainian].
5. Viktorchuk, M. V. (2015). Napriamy harmonizatsii mistsevykh podatkov i zboriv v Ukraini vidpovidno do zakonodavstva Yevropeiskoho Soiuzu [Directions of harmonization of local taxes and fees in Ukraine according EU legislation]. *Chasopys Akademii advokatury Ukrainy – Journal of the Academy of Advocacy of Ukraine*, 3 (28), vol. 8, 10–17 [in Ukrainian].
6. Viktorchuk, M. V. (2016). *Administratyvno-pravove rehuliuвання mistsevykh podatkov i zboriv v Ukraini v umovakh yevrointegratsii [Administrative and Legal Regulation of Local Taxes and Fees in Ukraine in Terms of European Integration]*. Extended abstract of PhD thesis. Kharkiv [in Ukrainian].
7. Dumchikov, M. O. (2018). *Administratyvno-pravovi zasady reformuvannya systemy zahalnodержавnykh ta mistsevykh podatkov i zboriv v Ukraini [Administrative and legal bases for reforming the system of state and local taxes and fees in Ukraine]*. Extended abstract of PhD thesis. Sumy [in Ukrainian].
8. Chvalyuk, A. N. (2014). Zakonodavchi neuzghodzhennosti pry administruvanni turystychnoho zboru [Legislative inconsistencies at administration of tourist collection]. *Prykarpatskyi yurydychnyi visnyk – Carpathian Legal Bulletin*, 2, 133–142 [in Ukrainian].
9. Boksgorn, A. (2019). Aktualnye problemy pravovogo regulirovaniia vzimaniia turisticheskogo sbora v Ukraine [Current problems of legal regulation of tourist in Ukraine]. *LEGEA ȘI VIAȚA – Law and life*, 4/2 (328), 18–21 [in Russian].
10. Podatkovyi kodeks Ukrainy vid 02.12.2010. 2755-VI. (2011). [Tax Code of Ukraine dated December 02, 2010]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*, 13–14, 15–16, 17, art. 112. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> [in Ukrainian].
11. Pro mistseve samovriaduvannya v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 21.05.1997. 280/97-VR. (1997). [About local self-government in Ukraine. Law of Ukraine dated May 21, 1997]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*, 24, art.

170. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80> [in Ukrainian].
12. Dubichynskiy, V. V. (Ed.). (2006). *Suchasnyi tlumachnyi slovnyk ukraïnskoi movy: 65000 sliv [Modern Ukrainian Explanatory Dictionary: 65 000 words]*. Kharkiv: VD «ShKOLA» [in Ukrainian].
 13. Pro litsenzuvannia vydiv hospodarskoi diialnosti: Zakon Ukrainy vid 02.03.2015. 222-VIII. (2015). [About licensing of types of economic activity. Law of Ukraine dated March 02, 2015]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*, 23, art. 158. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19> [in Ukrainian].
 14. Pro zatverdzhennia Zahalnoho polozhennia pro sanatarno-kurortnyi zaklad: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 11.07.2001. 805. (2001). [On approval of the General Regulations on the health resort. The Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated July 11, 2001]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/805-2001-%D0%BF> [in Ukrainian].
 15. Pro zatverdzhennia Poriadku akredytatsii zakladu okhorony zdorovia: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 15.07.1997. (1997). [The procedure for accreditation of a health care institution. The Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated July 15, 1997]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/765-97-%D0%BF> [in Ukrainian].
 16. Pro Derzhavnyi biudzheth Ukrainy na 2020 rik: Zakon Ukrainy vid 14.11.2019. 294-IX. (2020). [About the State Budget of Ukraine for 2020. Law of Ukraine dated November 14, 2019]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*, 5, art. 31. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/main/294-IX> [in Ukrainian].
 17. Nedostup, K. K., & Hres, N. L. (2019). Turystychnyi zbir: oblikovo-ekonomichni ta pravovi aspekty spravliannia [Tourist tax: accounting, economic and legal aspects of management]. *Naukovi pratsi NDF – RFI Scientific Papers*, 4, 125–140 [in Ukrainian].
 18. Pro zatverdzhennia Poriadku nadannia posluh z tymchasovoho rozmishchennia (prozhyvannia) postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 15.03.2006. 297. (2006). [The order of providing temporary accommodation (accommodation). The Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine dated March 15, 2006]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/297-2006-%D0%BF> [in Ukrainian].
 19. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakykh inshykh zakonodavchykh aktiv Ukrainy shchodo pokrashchennia administruvannia ta perehliadu stavok okremykh podatkov i zboriv: Zakon Ukrainy vid 23.11.2018. 2628-VIII. (2018). [About making changes to the Tax Code of Ukraine and some other legislative acts of Ukraine for improvement of administration and revision of the rates of individual taxes and fees. Law of Ukraine dated November 23, 2018]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2628-19> [in Ukrainian].
 20. Pro turyzm: Zakon Ukrainy vid 15.09.1995. 324/95-VR. (1995). [About the tourism. Law of Ukraine dated September 15, 1995]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy – Bulletin of Verkhovna Rada of Ukraine*, 31, art. 24. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80> [in Ukrainian].

21. Pro vnesennia zmin do formy Podatkovoi deklaratsii z turystychnoho zboru: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 08.05.2019. 186. (2019). [About making changes to the form of the tourist tax declaration. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated May 08, 2019]. Retrieved from <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/turistichniy-zbir/formi-zvitnosti/73608.html> [in Ukrainian].
22. Kodeks Ukrainy pro administratyvni pravoporushennia vid 07.12.1984. 8073-X. (1984). [Code of Ukraine on Administrative Offenses dated December 07, 1984]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/80731-10> [in Ukrainian].
23. Pravyla korystuvannia hoteliamy y analohichnymy zasobamy rozmishchennia ta nadannia hotelnykh posluh: nakaz Derzhavnoi turystychnoi administratsii Ukrainy vid 16.03.2004. 19. (2004). [Rules for use of hotels and similar facilities of accommodation and rendering of hotel services. Order of the State Tourist Administration of Ukraine dated March 16, 2004]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0413-04> [in Ukrainian].
24. Pro turystychnyi zbir: lyst HU DFS u Dnipropetrovskii oblasti vid 20.03.2019. 1124/IPK/04-36-12-04-21. (2019). [About the tourist tax. Letter from the State Tax Service of Ukraine in Dnipropetrovsk region dated March 20, 2019]. Retrieved from <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/pisma/gfsu/pro-turistichniy-zbir-1042714.html> [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 18.01.2020 р.

Стаття пройшла рецензування 14.02.2020 р.

Стаття рекомендована до опублікування 21.02.2020 р.

Е. К. НЕДОСТУП

аспірант кафедри громадянського, господарського та екологічного права Національного технічного університету «Дніпровська політехніка», Україна, г. Дніпр

ТУРИСТИЧЕСКИЙ СБОР: АНАЛИЗ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПОРЯДКА ВЗИМАНИЯ

Анотація. Проаналізовані обов'язкові елементи туристичного збору. Обнаружені існуючі в ст. 268 Податкового кодексу України невідповідності та правові колізії. Визначено об'єкт оподаткування туристичним збором. Розроблені та обґрунтовані пропозиції по уточненню і доповненню норм податкового законодавства, які регулюють відносини в сфері взимання туристичного збору.

Ключевые слова: елемент збору, плательщик збору, податковий агент, податкова декларація, взимання збору, туристичний збір.

K. K. NEDOSTUP

PhD. Student of Department of Civil, Economic and Environmental Law, National Technical University Dnipro Polytechnic, Ukraine, Dnipro

TOURIST TAX: ANALYSIS OF LEGAL REGULATION OF PAYMENT PROCEDURE

Problem setting. Tax revenues from tourist tax are the source of financial resources, which are necessary for provide the functions and powers of local self-government. The issues of improving of legal regulation of relations, which appear in the sphere of their management, are of particular relevance in the conditions of decentralization of power.

Recent research and publication analysis. The legal regulation of local taxation was explored by Atamanchuk N. I., Victorchuk M. V., Dumchykov M. O. and others. The problematic aspects of regulatory and legal providing administration of tourist tax were identified by Boxgorn A., A. N. Chvalyuk.

Paper objective. The purpose of the article is to analyse the norms of the Tax Code of Ukraine, which regulate the relations in the shear of management of tourist tax and to justify the proposals for improving their content

Paper main body. The legal analysis of current norms of the Tax Code of Ukraine, which regulate the order of management of tourist tax, allowed to install that such required elements of the ta as the object of taxation, the procedure for calculating the tax, the term and manner of reporting aren't specified in item 268.

The list of persons, who are not the payers of tourist tax, needs to be corrected. The legal entities, listed in mark “e” in item 268.2.2, are subject to exclusion. The tax status of persons, who came for treatment, rehabilitation, rehabilitation in italics, should be specified. The tax liability of the tourist tax payer is calculated on the basis of the number of days of his staying in one place of residence no matter how many berths (rooms) this person invented. The procedure of returning of overpaid monetary obligations to the tax agent for taxpayer isn't regulated by the Legislature. The concepts “internal tourism” and “inbound tourism” are intersect oral and they have official interpretation in law, which regulates relations that are related to the organization and implementation of tourism in Ukraine. When the tax and legal conceptual apparatus was expanded, this fact was not taken into account because of the introduction of differentiated tourist tax rates. With a view to optimize the taxation, installed base of management of tourist tax encourages business entities to conceal early arrival to the place of residence and late checkout. It is justified that the temporary accommodation services received by individual taxpayer in place of residence are the subject to tourist tax. Their list is given in item 268.5.1 of the Tax Code of Ukraine. The one day of temporary accommodation is their physical characteristic.

The algorithms for determining the tax liability of taxpayer and tax agent are different. They should anticipate the application of tax rate which is expressed in the hryvnia per

day. Its calculation is carried out in accordance with mathematical rules for rounding up to one hundredth of the hryvnia.

Conclusions of the research. The current legal provision of the tourist tax, namely the content of item 268 of the Tax Code of Ukraine, needs to be corrected.

The offers to make changes to the item 268 of the Tax Code of Ukraine, which are introduced in the article, are aimed at elimination of its contradictions and legal conflicts. They would contribute the consistency and unity of intersect oral terminology. All these in whole will have a positive impact on the level of legal technology of this legal act. The procedure for refunding the overpaid tourist tax by tax agent needs development and legislative fixing.

Short Abstract for an article

Abstract. Compulsory elements of the tourist tax were analysed. Inconsistencies and legal conflicts, which exist in item 268 of the Tax Code of Ukraine, were revealed. The object of taxation was defined. The proposals for clarification and addition of tax legislation, which regulates the relations in the sphere of payment of tourist tax, were done and justified.

Key words: element of tax, tax payer, tax agent, tax liability, tax declaration, tourist tax.

Article details:

Received: 18 January 2020

Revised: 14 February 2020

Accepted: 21 February 2020

Рекомендоване цитування: Недоступ К. К. Туристичний збір: аналіз правового регулювання порядку справляння. *Економічна теорія та право*. 2020. № 1 (40). С. 142–161. DOI: 10.31359/2411-5584-2020-40-1-142.

Suggested Citation: Nedostup, K. K. (2020). Turystychnyi zbir: analiz pravovoho rehulivannia poriadku spravliannia [Tourist tax: analysis of legal regulation of payment procedure]. *Ekonomichna teoriia ta pravo – Economic Theory and Law*, 1 (40), 142–161. DOI: 10.31359/2411-5584-2020-40-1-142.