



К. Недоступ,

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

ПРАВОВІ АСПЕКТИ СПРАВЛЯННЯ ТУРИСТИЧНОГО ЗБОРУ НА УМОВАХ ДОГОВОРУ, УКЛАДАННЯ ЯКОГО ІНІЦІЮЮТЬ ОРГАНИ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

Постановка проблеми. Місцеві ради самостійно приймають рішення про встановлення туристичного збору на території територіальної громади або окремої адміністративно-територіальної одиниці, що входить до її складу [1, п. 10.3 ст. 10]. Текст такого рішення, а також перелік податкових агентів з цього місцевого збору обов'язково оприлюднюється на їхньому офіційному вебсайті [1, п.п. 12.3.4 ст. 12]. Деякі органи місцевого самоврядування на своїй офіційній сторінці в мережі Інтернет також розміщують самостійно розроблену і затверджену типову форму договору про справляння туристичного збору та перелік документів, що подають юридичні особи і фізичні особи – підприємці для його укладання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. 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. Герашенко [2, с. 35–37], договірні конструкції під час виконання податкового обов'язку аналізував А.М. Котенко [3, с. 134–168], практичні рекомендації щодо організації методичного забезпечення договірних відносин місцевого самоврядування розробила О.Є. Сохацька [4].

Проте процедура укладання договорів про справляння місцевих зборів між місцевими органами самоврядування і юридичними особами поки що залишається поза увагою сучасних науковців.

Мета статті – проведення правового аналізу договорів про справляння туристичного збору; розроблення пропозицій щодо вдосконалення правового регулювання справляння цього місцевого збору на умовах договору.

Виклад основного матеріалу. Відомо, що обов'язковість укладання з юридичними і фізичними особами договорів на справляння місцевих зборів чинним податковим законодавством не встановлена. Проте у п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [1] закріплено право органів місцевого самоврядування уповноважувати юридичних осіб справляти туристичний збір на умовах укладеного з ними відповідного договору. Де-факто деякі органи місцевого самоврядування взагалі не ініціюють укладання договорів про справляння туристичного збору (<https://bmr.gov.ua/>, <https://koblivska-gromada.gov.ua/news/1600332628/> та ін.), 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 згідно з рішенням ради, прийнятим на її пленарному засіданні, договори про справляння туристичного збору органи місцевого самоврядування укладають:

а) тільки з відповідним підпорядкованим комунальним підприємством;

б) тільки з юридичними особами, які розміщують туристів-платників збору в місцях, призначених для довгострокового проживання;

в) тільки з юридичними особами, фізичними особами – підприємцями, основна або другорядна діяльність яких пов'язана з наданням послуг із тимчасового розміщення (проживання);

г) 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 органів місцевого самоврядування, можна поділити на такі групи:

1) договори з юридичними особами, уповноваженими справляти збір (<http://cmr.gov.ua/gromadyanam/taxes/>, <https://skadovsk-gromada.gov.ua/>, <https://skhidnytsia-rada.gov.ua/>, <https://omr.gov.ua/> та ін.);

2) договори з податковими агентами (юридичними особами, фізичними особами – підприємцями, які надають платникам збору послуги з тимчасового розміщення) (<https://omr.gov.ua/ua/city/departments/dct/>, <https://turkamrada.gov.ua/pro-zatverdzhennya-perelik-podatkovih-agentiv-formidogovoru-ta-pereliku-dokumentiv-dlyaukladannya-dogovoru-na-spravlyannya-turistichnogo-zboru-17-34/>, <https://slavska-gromada.gov.ua/docs/182453/> та ін.);

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 найму (<https://skhidnytsia-rada.gov.ua/>).

Призначення юридичної особи уповноваженою справляти туристичний збір відбувається на пленарному засіданні ради. 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 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.) 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» п.п. 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 плат-



ників, у т. ч. й тих, які поселяються в місцях, що належать суб'єктам господарювання, зазначеним у п. «а» і «б» п.п. 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 крізною 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 іме-

новано «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 ... скласти 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 [1] мають статус податкового агента туристичного збору, зобов'язані подати органу місцевого самоврядування документи, перелік яких ним затверджено, а саме (<https://turka-mrada.gov.ua/>, <https://slavska-gromada.gov.ua/>, <https://murovanska-gromada.gov.ua/>):

- 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 самоврядування (<https://slavska-gromada.gov.ua>) включають у цей список документів ще й розрахунок вартості проживання.

Типові форми вишеназваних договорів про справляння туристичного збору, оприлюднені на офіційних сайтах різних органів місцевого самоврядування, 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 – 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 (вказується 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 / Повіритим.

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 іменованій «Виконавець», в особі (для юридичних осіб, ПІБ, посада), діючий на підставі (назва документа), з іншого боку, надалі іменовані «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 департа-



мент 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 [5], а замість слів «найменування платежу» необхідно написати «роз'яснювальна інформація про призначення платежу» [6].

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 осо-

бам, 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 крізну 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) [7], 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 [8] та у п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ [1].

Уповноважувати означає «надати комусь певні повноваження, доручити зробити щось від свого імені або від імені колективу» [9, с. 881].

З урахуванням визначених 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, орган місцевого самоврядування виходить за межі своєї компетенції, доручаючи другій стороні (уповноважуючи її) означеного договору від свого імені проводити справляння туристичного збору.

Натомість орган місцевого самоврядування має право призначити 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.

Отже, на підставі вищевикладеного і враховуючи те, що на території окремих сел і селищ можуть не провадити діяльності відповідні юридичні особи, пропонуємо п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ викласти в такій редакції: «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'єкти 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 [7]):

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 справлянням (наприклад, КП «Азовкомунсервіс», ДП «Комунальник» КП МГП «Шанс», КП «Комунсервіс» Генічеської міської ради та інші).

Органу місцевого самоврядування договір про справляння туристичного збору з відповідним підпорядкованим йому комунальним підприємством укладати недоцільно. Враховуючи встановлені законом [8, ст. 17] засади побудови відносин органу місцевого самоврядування з підприємством, що перебуває в комунальній власності відповідної територіальної гро-

мади, 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 [10, п. 3.1, п. 6.1–6.5].

Ті з них, які згідно з п. «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 [7]): 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 п.п. 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 [1, ст. 18, 268].

Висновки і перспективи подальших досліджень. Результати правового аналізу умов різних видів договорів про справляння туристичного збору, телефонного опитування посадових осіб органів місцевого самоврядування, головних бухгалтерів суб'єктів господарювання, які мають статус податкових агентів з цього місцевого збору, дозволяють зробити такі висновки.

Сільські, селищні, міські ради, ради об'єднаних територіальних громад мають право уповноважувати юридичних осіб справляти туристичний збір шляхом укладання з ними договору. Однак вид такого договору податковим законодавством не врегульовано.

Органи місцевого самоврядування в межах своїх законодавчо закріплених [1, п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268; 8, п. «а» пп. 7 ст. 28] самоврядних повноважень самостійно розробляють і затверджують типові форми договорів про справляння туристичного збору й процедуру їхнього укладання. Домовленість між сторонами досягається у сфері податкових правовідносин. Використана назва документа «договір» передбачена чинним податковим законодавством [1, п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268]. Дата

укладення договору складається із числа, місяця та року. У реквізиті «місце укладення договору» зазначено назву населеного пункту, в якому знаходиться орган місцевого самоврядування. Наприкінці документа передбачено реквізити й підписи сторін договору. Інформація, наведена в цих частинах договору, повністю відповідає відомостям з ЄДР. 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 помічена 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, спричиняє непродуктивне використання робочого часу, подекуди носить формальний характер.

Наприкінці відзначимо, що сьогодні залишається законодавчо нерегульованим механізм справляння туристичного збору в разі тимчасового розміщення в житлі, що належить фізичній особі, яка не зареєстрована як суб'єкт підприємницької діяльності. Застосування органами місцевого самоврядування норм п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 ПКУ не вирішує названої проблеми. Проте в Україні існує цікавий досвід інформаційної роботи органів місцевого самоврядування з фізичними особами – не підприємцями, які здають своє житло для тимчасового проживання, і з майбутніми платниками туристичного збору, в результаті проведення якої зростають надходження в бюджет за рахунок коштів не тільки названого місцевого збору, але й податку на



доходи фізичних осіб і військового збору. Тому перспективним видається дослідження методів роботи з майбутніми платниками податків, способів переведення ними коштів у бюджет з метою розроблення пропозицій з удосконалення правового регулювання процедури справляння цього місцевого збору.

У статті проаналізовано процедуру укладання і текст типових форм договорів про справляння туристичного збору, що розроблені та затверджені органами місцевого самоврядування.

Договори поділено на три групи: з юридичними особами, уповноваженими справляти туристичний збір, з юридичними особами, фізичними особами – підприємцями, основна або другорядна діяльність яких пов'язана з наданням послуг із тимчасового розміщення (з податковими агентами), з фізичними особами, які не зареєстровані як суб'єкт підприємницької діяльності і здають належне їм житло для тимчасового проживання.

Виявлено такі види договорів: 1) двосторонній, містить ознаки договору про надання послуги; 2) односторонній/двосторонній, містить ознаки договору доручення; 3) односторонній, із кризною нумерацією структурних елементів без текстового позначення назви його смислових частин з не сформульованим предметом договору.

Установлено неузгодженість окремих умов договорів, невідповідність назви і змісту окремих пунктів, неправильне використання в тексті економічної термінології. Розроблено рекомендації щодо правок договору, зокрема формулювання його предмету.

Обґрунтовано недоцільність укладання органами місцевого самоврядування договорів про справляння туристичного збору з

підпорядкованими їм комунальними підприємствами та суб'єктами господарювання, які згідно з п. «а» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 Податкового кодексу України мають статус податкового агента.

Акцентовано увагу на відповідності мети, предмету діяльності, обов'язків, визначених у статуті, відомостей про види економічної діяльності комунальних підприємств предмету укладеного з ними органом місцевого самоврядування договору про справляння туристичного збору.

Аргументовано процедуру призначення органом місцевого самоврядування юридичної особи для справляння туристичного збору, впровадження якої дозволяє скоротити документообіг та унеможливує непродуктивне використання робочого часу службовців, зайнятих у цьому процесі.

Запропоновано п. «в» пп. 268.5.2 п. 268.5 ст. 268 Податкового кодексу України викласти в такій редакції: «юридичними особами і фізичними особами-підприємцями, які призначено рішенням сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади справляти туристичний збір у випадку надання послуг тимчасового проживання фізичними особами, які не зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності».

Ключові слова: договір про справляння туристичного збору, орган місцевого самоврядування, податковий агент, уповноважена юридична особа, фізична особа – не підприємець, фізична особа – підприємець.

Nedostup K. Legal aspects of tourist tax collection under the conditions of the contract, which is initiated by local governments

The procedure for concluding and the text of standard forms of contracts on the collection of tourist tax, which



are developed and approved by local governments, were analyzed.

The contracts were divided into three groups. The first group includes the contracts with legal entities authorized to collect tourist tax. The second group includes the contracts with legal entities and individual entrepreneurs whose main or secondary activity is related to the provision of temporary accommodation services (with tax agents). The third group includes the contracts with individuals who are not registered as business entity and rent their housing for temporary residence.

The following types of contracts were identified: 1) the bilateral contract which contains the features of the service contract; 2) the unilateral / bilateral contract which contains the features of the contract of the assignment; 3) the unilateral contract with sequential numbering of its structural elements, with an unspecified subject of the contract and without textual designation of the name of its semantic parts.

The inconsistency of certain terms of contracts, the inconsistency of the name and content of individual items of the contracts and the incorrect use of economic terminology in the text were installed. The recommendations for amendments to the contract, in particular the formulation of its subject, were created.

The inexpediency of concluding the contracts on the collection of tourist tax by local governments with subordinate communal enterprises and business entities, which have the status of a tax agent in accordance with paragraph «a» of subparagraph 268.5.2 of paragraph 268.5 of article 268 of the Tax Code of Ukraine, was substantiated.

The attention was focused on the compliance with the purpose of activity, the subject of activity, responsibilities which are set out

in the charter, information about the types of economic activity of utility companies and the subject of contract on the collection of tourist tax, concluded with them by the local government.

The procedure for appointing a legal entity for collection the tourist tax by local government was substantiated. The implementation of this procedure allows to reduce the paperwork and prevents the unproductive use of working time of employees involved in this process.

The paragraph «a» of subparagraph 268.5.2 of paragraph 268.5 of article 268 of the Tax Code of Ukraine was offered to state in such edition: «to collect the tourist by legal entities and individual entrepreneurs, which are appointed by the decision of village, settlement, city council or the council of the united territorial community, and in case of providing temporary residence services by individuals who are not registered as business entity».

Key words: contract on the collection of tourist tax, local government, tax agent, authorized legal entity, individual who is not registered as business entity, individual entrepreneur.

Література

1. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 05.09.2021).
2. Геращенко І.В. До питання класифікації договорів у сфері оподаткування. Прикарпатський юридичний вісник. 2019. Вип. 2 (27). Т. 2. С. 35–37.
3. Котенко А.М. Договірні відносини у сфері фінансово-правового регулювання : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.07. Харків, 2012. 20 с.
4. 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).



5. Національний класифікатор України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010 : наказ Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11.10.2010 р. № 457. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text> (дата звернення: 05.09.2021).

6. Класифікація доходів бюджету : наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0011201-11#Text> (дата звернення: 05.09.2021).

7. Порядок заповнення реквізиту «Призначення платежу» розрахункових документів на переказ у разі сплати (стягнення) податків, зборів, платежів на бюджетні рахунки та/або єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на не

бюджетні рахунки, а також на єдиний рахунок : наказ Міністерства фінансів України від 24.07.2015 р. № 666. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0974-15#Text> (дата звернення: 05.09.2021).

8. Про місцеве самоврядування : Закон України від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/280/97-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 27.12.2020).

9. Сучасний тлумачний словник української мови: 65000 слів / за заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В.В. Дубічинського. Харків : ВД «ШКОЛА», 2006. 1008 с.

10. Порядок обліку платників податків і зборів : наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1562-11#Text> (дата звернення: 05.09.2021).