

Современная система местных налогов и сборов Украины

Modern System of Local Taxes and Fees in Ukraine

Игорь Иванович Бабин
[Igor Ivanovich Babin]

Abstract: Local taxes and fees are the financial basis of the local self-government. The implementation of the constitutional guarantees of independence of local governments depends on securing sufficient and stable sources of own revenues of local budgets in the legislation. After all, the local authorities are endowed with real powers to impose and to levy these taxes and fees. The paper describes the modern system of local taxes and fees in Ukraine. The specifics of local taxes and fees are revealed. The types of local taxes and fees are analysed. The features of each of the local taxes and fees are investigated.

Key Words: Tax Law; Tax Legislation; Local Taxes and Fees; Property Tax; Land Tax; Transport Tax; Single Tax; Tourist Fee; Ukraine.

Аннотация: Местные налоги и сборы являются финансовой основой местного самоуправления. Реализация конституционных гарантий самостоятельности органов местного самоуправления зависит от закрепления в законодательстве достаточных и стабильных собственных источников доходов местных бюджетов. Ведь по ним органы местного самоуправления наделены реальными полномочиями по введению и взиманию. В статье показывается современная система местных налогов и сборов Украины. Раскрывается специфика местных налогов и сборов. Анализируются виды местных налогов и сборов. Показаны особенности каждого местного налога и сбора.

Ключевые слова: Налоговое право; налоговое законодательство; местные налоги и сборы; налог на имущество; земельный налог; транспортный налог; единый налог; туристический сбор; Украина.

Введение

Реализация конституционных гарантий самостоятельности органов местного самоуправления во многом зависит от закрепления в законодательстве достаточных и стабильных собственных источников доходов местных бюджетов, поскольку по ним органы местного самоуправления наделены реальными полномочиями по установлению и взиманию. Как отмечает Н. Ю. Пришва, “местное налогообложение является неотъемлемым и определяющим элементом местного самоуправления. Введение местных налогов и сборов как одного из источников доходов местных бюджетов, в первую очередь, отвечает интересам местного самоуправления. Укрепление последнего, реализация поставленных перед ним задач невозможно без совершенной и достаточной системы местных налогов и сборов”.¹

Европейская хартия местного самоуправления определила, что финансовые ресурсы органов местного самоуправления должны быть, во-первых, достаточными, то есть соразмерными полномочиям, предоставленным этим органам конституцией и законами. Во-вторых, финансовые системы, на которых базируются ресурсы органов местного самоуправления должны быть разнообразными и гибкими. Иными словами, доходы органов местного самоуправления должны быть стабильными, несмотря на изменение условий их деятельности. И, наконец, в-третьих, органы местного самоуправления должны владеть собственными доходами. Хартия определила, что “по крайней мере часть финансовых ресурсов органов местного самоуправления должна пополняться за счет местных сборов и налогов, ставки которых органы местного самоуправления вправе определять в пределах установленных законом”.² Остальную часть финансовых ресурсов составляют регулирующие доходы (трансферты) в форме дотаций и субвенций из бюджетов других уровней управления. Важным является вопрос о соотношении этих частей. Хартия не определила, какую долю в бюджете местного



¹ PRISHVA, N. Yu. *Legal Problems of Regulation of Mandatory Payments: Monography*. Kiev: EksOb, 2003, p. 215. ISBN 966-7769-26-7 [in the Ukrainian original ПРИШВА, Н. Ю. *Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. Монографія*. Київ: ЕксОб, 2003, с. 215. ISBN 966-7769-26-7].

² Article 9. *European Charter of Local Self-government*. Supreme Council of Ukraine, 1997, No. 38, p. 249 [in the Ukrainian original Стаття 9. *Європейська хартія місцевого самоврядування*. Відомості Верховної Ради України, 1997, № 38, ст. 249].

органа должны составлять собственные доходы. Этот вопрос в каждой стране решается по-своему. Например, в экономически развитых странах, доля собственных доходов в местных бюджетах составляет в среднем от 40 % до 60 %, тогда как в Украине этот показатель не превышает 5 % – 10 %.³ Хотя необходимо отметить, что в Украине существует постоянная динамика роста доли собственных доходов в структуре доходов местных бюджетов. Так, в 1992 году, когда только началось внедрение системы местных налогов и сборов, за их счет формировалось только 0,2 % доходов местных бюджетов Украины. Уже через год после принятия Декрета Кабинета Министров Украины “О местных налогах и сборах” их удельный вес увеличился до 1 %, а в 1998 году – до 2 %.⁴ В структуре доходов бюджета г. Черновцы в 2008 году доля доходов от местных налогов и сборов составила 5,8 %.⁵ Однако, несмотря на постоянную динамику роста доли собственных доходов в структуре местных бюджетов, все-таки львиную их долю составляют закрепленные и регулирующие доходы, что, конечно, не может отразиться на самостоятельности местного самоуправления, его независимости от государственной власти.

Специфика местных налогов и сборов



Местные налоги и сборы являются составной частью системы налогов и сборов Украины, на них распространяются ее общие принципы и признаки. Однако, эти платежи имеют и свои особенности, связанные со статусом органов местного самоуправления и их полномочиями в сфере налогообложения. Это касается:

-  порядка установления местных налогов;
-  порядка их введения;

³ MUZIKA, O. A. *Non-tax Revenues of Local Budgets of Ukraine (Financial and Legal Research): Monography*. Kiev: Atika, 2006, p. 45. ISBN 966-326-161-7 [in the Ukrainian original МУЗИКА, О. А. *Неподаткові доходи місцевих бюджетів України (фінансово-правове дослідження): Монографія*. Київ: Атіка, 2006, с. 45. ISBN 966-326-161-7].

⁴ KIRILENKO, O. P. *Local Budgets of Ukraine: History, Theory, Practice*. Kiev: NIOS, 2000, p. 224. ISBN 966-95321-7-5 [in the Ukrainian original КИРИЛЕНКО, О. П. *Місцеві бюджети України: Історія, теорія, практика*. Київ: НІОС, 2000, с. 224. ISBN 966-95321-7-5].

⁵ BABIN, I. I. *Budget Law of Ukraine: Textbook*. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2010, p. 111. ISBN 978-966-423-118-0 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Бюджетне право України: Навчальний посібник*. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2010, с. 111. ISBN 978-966-423-118-0].

-  порядка направления в бюджет;
-  обязательности введения.

В соответствии с частью 2 статьи 92 Конституции Украины налоги устанавливаются исключительно законами Украины. Независимо от того, налог общегосударственный или местный, установления его осуществляется путем принятия соответствующего закона Украины. Статья 67 Конституции Украины закрепляет, что каждый обязан платить налоги и сборы в порядке и размерах установленных законом. Это означает, что местные налоги и сборы устанавливаются законом и что никто не обязан платить местные налоги и сборы не установленные законом. С другой стороны, статья 143 Конституции Украины определила, что территориальные общины села, поселка, города непосредственно или через образованные ими органы местного самоуправления [...] устанавливают местные налоги и сборы в соответствии с законом. Это в свою очередь означает, что установление местных налогов и сборов законом не означает автоматическое их взимания на территории определенной территориальной общины. Для этого необходимо соответствующее решение территориальной общины или образованного ею органа местного самоуправления. В совокупности эти две конституционные нормы определяют, что лицо обязано будет уплатить местный налог или сбор только при наличии двух правовых оснований – закона и решения территориальной общины (органа местного самоуправления) о его установлении. То есть, процедура установления местных налогов и сборов состоит из двух этапов – общегосударственного и местного. В науке налогового права они получили название – определение и установление.⁶

Органы местного самоуправления не вправе устанавливать дополнительные местные налоги и сборы, не предусмотренные законом. Рамки компетенции представительных органов местного самоуправления в сфере налогообложения ограничены такими действиями, как выбор из установленного на уровне закона перечня местных налогов и сборов конкретного налога или сбора, разработка и конкретизация содержания четко определенных элементов юридической конструкции выбранного местного налога или сбора,

⁶ KOFLAN, V. M. *Legal Basis of Local Taxation in Ukraine*. Irpin, 2002, p. 8 [in the Ukrainian original КОФЛАН, В. М. *Правові основи місцевого оподаткування в Україні*. Ірпін, 2002, с. 8].

а также осуществление процесса по принятию соответствующего решения (нормативно-правового акта) о введении этого местного налога или сбора в действие на территории своей юрисдикции.

Различаются общегосударственные и местные налоги и сборы также по порядку их введения. Введение общегосударственных налогов осуществляется одновременно на территории всего государства путем принятия соответствующего закона (Налогового кодекса Украины). Местные налоги вводятся на основании решения органа местного самоуправления. Обязательность их взимания распространяется только соответственно на территорию села, поселка или города, в зависимости от органа, который ввел этот платеж.

Исходя из статей 29, 64 – 69 Бюджетного кодекса Украины, закона Украины о Государственном бюджете на соответствующий год, общегосударственные налоги и сборы могут направляться как в Государственный бюджет Украины, так и в местный. Местные налоги и сборы – это платежи, которые направляются исключительно в бюджет территориальной общины. Вид бюджета, в который поступает налог или сбор, зависит от вида органа местного самоуправления, решением которого он был введен на соответствующей территории.⁷

Виды местных налогов и сборов

Статьей 10 Налогового кодекса Украины определено следующий перечень местных налогов и сборов: 1) налог на имущество; 2) единый налог; 3) сбор за места для парковки транспортных средств; 4) туристический сбор.

В отличие от общегосударственных налогов и сборов, которые являются обязательными для установления и введения на всей территории Украины, местные налоги и сборы по обязанности введения могут быть как обязательными, так и факультативными. Так, в соответствии с пунктом 10.2. статьи 10 Налогового кодекса Украины, местные советы обязательно устанавливают единый налог и налог на имущество (в части транспортного налога и платы за

⁷ BABIN, I. I. *Budget Law of Ukraine: Textbook*. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2010, p. 104. ISBN 978-966-423-118-0 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Бюджетне право України: Навчальний посібник*. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2010, с. 104. ISBN 978-966-423-118-0].

землю). К факультативным относятся налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, сбор за место для парковки транспортных средств и туристический сбор, вопрос обязательности введения которых решается каждым местным советом отдельно, в зависимости от целесообразности их введения. Такое право предоставлено органам местного самоуправления в соответствии с пунктом 10.3. статьи 10 Налогового кодекса Украины. Установление местных налогов и сборов, не предусмотренных Налоговым кодексом Украины, запрещается.

Налог на имущество

В результате проведенной в конце 2014 года налоговой реформы, среди перечня местных налогов и сборов появился налог на имущество, который объединяет в настоящее время три фактически самостоятельные платежи: 1) налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка; 2) транспортный налог; 3) плата за землю. Если налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, был предусмотрен еще Налоговым кодексом Украины 2010 года, то новшеством стало введение транспортного налога и перенос платы за землю из перечня общегосударственных налогов в местные. Что касается последнего, то здесь наконец была восстановлена справедливость, поскольку с самого начала введения плата за землю по своей сути была местным налогом, а не общегосударственным. Ведь ставки данного платежа регулируются в установленных пределах органами местного самоуправления; эти же органы имеют право устанавливать льготы по уплате; средства от платы за землю зачисляются в местные бюджеты.

1) Налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка

Налог на недвижимое имущество, отличное от земельного участка – это местный налог, который уплачивается плательщиками за объекты жилой и нежилой недвижимости и зачисляется в местный бюджет.⁸ Объектом налогообложения является объект жилой и нежилой недвижимости, в том числе его часть. К объектам налого-

⁸ BABIN, I. I. *Tax Law of Ukraine: Textbook*. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2012, p. 472. ISBN 978-966-423-190-6 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Податкове право України: Навчальний посібник*. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2012, с. 472. ISBN 978-966-423-190-6].

обложения не относятся: а) объекты жилой и нежилой недвижимости, находящихся в собственности органов государственной власти, органов местного самоуправления, а также созданных ими организаций, которые полностью содержатся за счет соответствующего государственного бюджета или местного бюджета и являются неприбыльными; б) объекты жилой и нежилой недвижимости, которые расположены в зонах отчуждения и безусловного (обязательного) отселения, определенные законом, в том числе их доли; в) здания детских домов семейного типа; г) общежития; д) жилая недвижимость непригодная для проживания; е) объекты жилой недвижимости, принадлежащие детям-сиротам, детям лишенным родительской опеки, детям-инвалидам, которые воспитываются одинокими матерями (отцами), но не более одного такого объекта на ребенка; е) объекты нежилой недвижимости, которые используются субъектами хозяйствования малого и среднего бизнеса, осуществляющих свою деятельность в малых архитектурных формах и на рынках; ж) здания промышленности; з) здания, сооружения сельскохозяйственных товаропроизводителей; и) объекты жилой и нежилой недвижимости, находящихся в собственности общественных организаций инвалидов и их предприятий.

Плательщиками налога являются физические и юридические лица, в том числе нерезиденты, которые являются владельцами объектов жилой и/или нежилой недвижимости. Базой налогообложения является общая площадь объекта жилой и нежилой недвижимости. База налогообложения объектов жилой недвижимости, в том числе их долей, находящихся в собственности физического лица налогоплательщика, уменьшается: а) для квартиры/квартир независимо от их количества – на 60 кв. метров; б) для жилого дома/домов независимо от их количества – на 120 кв. метров; в) для различных типов объектов жилой недвижимости, в том числе их частей – на 180 кв. метров. Такое уменьшение предоставляется один раз за каждый базовый налоговый (отчетный) период (год).

Сельские, поселковые, городские советы могут увеличивать предельную границу жилой недвижимости, на которую уменьшается база налогообложения, а также предоставлять льготы юридическим лицам, в том числе религиозным организациям. Льготы по налогу для физических лиц не предоставляются, если площадь объекта/объектов превышает пятикратный размер необлагаемой площади, утвержденной решением органов местного самоуправле-

ния, или объекты налогообложения используются их владельцами с целью получения доходов (сдаются в аренду, лизинг, ссуду, используются в предпринимательской деятельности).

Ставки налога устанавливаются решениями сельского, поселкового или городского совета в зависимости от места расположения (зональности) и типов таких объектов недвижимости в размере, что не превышает 3 % от размера минимальной заработной платы, установленной законом на 1 января отчетного (налогового) года, за 1 кв. метр базы налогообложения. Например, самая низкая ставка налога действует в Кривом Роге (0,1 %), а самая высокая – в Виннице (2 %). В городе Черновцы действует средняя по Украине ставка налога для плательщиков физических лиц – 1 %.⁹ Владельцы квартир площадью более 300 кв.м. и домов площадью более 500 кв.м. дополнительно к исчисленной сумме налога также еще платят 25 000 грн. в год.

Для физических лиц база исчисляется контролирующим органом на основании данных Государственного реестра вещественных прав на недвижимость. Налоговый орган направляет физическому лицу налоговые уведомления по месту его налогового адреса (месту регистрации) до 1 июля года, следующего за базовым налоговым годом. Юридические лица исчисляют базу самостоятельно исходя из общей площади каждого отдельного объекта налогообложения на основании документов, что подтверждают право собственности на этот объект. Налог за отчетный год уплачивается: 1) физическими лицами – в течение 60 дней со дня вручения налогового уведомления-решения; 2) юридическими лицами – авансовыми взносами ежеквартально до 30 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, которые отображаются в годовой налоговой декларации.

2) Транспортный налог

С 1 января 2015 года в Украине был введен новый местный налог – транспортный налог. Плательщиками данного налога являются физические и юридические лица, в том числе нерезиденты, которые

⁹ BABIN, I. I. *Tax Law: Textbook*. 2nd ed. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2013, p. 466. ISBN 978-966-423-274-3 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Податкове право: Навчальний посібник*. 2-ге вид. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2013, с. 466. ISBN 978-966-423-274-3].

имеют зарегистрированные в Украине согласно действующему законодательству собственные легковые автомобили, являющиеся объектами налогообложения. С самого начала объектом налогообложения были легковые автомобили, которые использовались до 5 лет и имели объем цилиндров двигателя более 3 000 куб.см. Однако, в 2016 году объект налогообложения был несколько изменен и объем цилиндров двигателя более 3 000 куб.см. было заменено среднерыночной стоимостью автомобиля свыше 750 размеров минимальной заработной платы, установленной законом на 1 января налогового (отчетного) года. Таким образом была осуществлена попытка трансформировать данный налог действительно в налог на роскошь, однако недостатком продолжает оставаться то, что к объектам налогообложения не входят другие элитные транспортные средства: яхты, корабли, самолеты, вертолеты [...] Ставка налога является единственной и фиксированной и составляет 25 000 грн. за каждый легковой автомобиль, являющийся объектом налогообложения. Базовый налоговый период равен календарному году.

Исчисление суммы налога физических лиц осуществляется контролирующим органом по месту регистрации налогоплательщика. Налоговое уведомление об уплате суммы налога и соответствующие платежные реквизиты направляются налогоплательщику контролирующим органом по месту его регистрации до 1 июля года базового налогового периода. Налогоплательщики – юридические лица самостоятельно исчисляют сумму налога по состоянию на 1 января отчетного года и до 20 февраля этого же года подают контролирующему органу по месту регистрации объекта налогообложения декларацию по форме, установленной в порядке, предусмотренном статьей 46 Налогового кодекса Украины, с разбивкой годовой суммы равными долями поквартально.

Транспортный налог уплачивается: а) физическими лицами – в течение 60 дней со дня вручения налогового уведомления-решения; б) юридическими лицами – авансовыми взносами ежеквартально до 30 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, которые отображаются в годовой налоговой декларации.

3) Плата за землю

На сегодняшний день плата за землю имеет смешанную правовую природу и представлена публично-правовым платежом – земельным налогом и частноправовым платежом – арендной платой.

Плательщиками земельного налога являются собственники земельных участков, земельных долей (паев) и землепользователи. Объектами налогообложения являются земельные участки, находящиеся в собственности или пользовании, или земельные доли (пай), находящиеся в собственности. Базой налогообложения является нормативная денежная оценка земельных участков с учетом коэффициента индексации и площадь земельных участков, нормативная денежная оценка которых не проведена. Ставка земельного налога устанавливается органами местного самоуправления, но не более 3 % от нормативной денежной оценки земельного участка для владельцев земельных участков и не более 12 % для постоянных землепользователей в пределах населенного пункта; не более 5 % за пределами населенного пункта. Для сельскохозяйственных угодий и земель общего пользования ставка земельного налога не может превышать 1 %. Налоговым кодексом Украины определяются категории физических и юридических лиц, которые освобождаются от уплаты земельного налога, а также категории земель, которые не являются объектом налогообложения. Органам местного самоуправления разрешено расширять этот перечень. Базовым налоговым периодом для земельного налога является календарный год. Начисление физическим лицам сумм налога осуществляется контролирующими органами, которые выдают плательщику до 1 июля текущего года налоговое уведомление-решение о внесении налога. Плательщики – юридические лица самостоятельно исчисляют сумму налога ежегодно и не позднее 20 февраля подают соответствующему контролируемому органу по местонахождению земельного участка налоговую декларацию на текущий год с разбивкой годовой суммы равными частями по месяцам. Налог физическими лицами уплачивается в течение 60 дней со дня вручения налогового уведомления а юридическими лицами ежемесячно в течение 30 календарных дней, следующих за последним календарным днем налогового месяца.

Арендная плата уплачивается за земельные участки государственной и коммунальной формы собственности на основании договора аренды, в котором указывается размер и условия внесения платы. Относительно размера арендной платы, то Налоговый кодекс предусматривает определенные ограничения, в частности, годовая ее сумма не может быть меньше 3 % и больше 12 % нормативной денежной оценки земельного участка. Но все же превы-

шение допускается в случае определения арендатора на конкурсной основе. Кроме того, установлено, что плата за субаренду земельных участков не может превышать арендной платы.

Единый налог

Единый налог – это налог, уплачиваемый физическими лицами – предпринимателями, и юридическими лицами, находящимися на упрощенной системе налогообложения. Единый налог предусматривает упрощенный учет доходов и расходов, а также заменяет собой уплату и расчет определенного количества обязательных налогов и сборов, уплачиваемых в Украине. Единый налог базируется на следующих принципах: а) простота начисления и уплаты налогов; б) минимизация налоговой отчетности; в) гармонизация бухгалтерского и налогового учета; г) минимизация количества штрафных санкций; д) уменьшение общих расходов по оплате труда, информационного обеспечения деятельности, необходимости содержания избыточных помещений.¹⁰

Основана Указом Президента Украины “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства” упрощенная система налогообложения на первых этапах своего существования обеспечила динамичное развитие малого предпринимательства, стабильные поступления в бюджет и на пике своего развития (2009 г.) охватывала более 1,3 млн. лиц.¹¹ Однако, после проведения налоговой реформы 2014 – 2015 годов, упрощенная система налогообложения стала менее привлекательной для субъектов хозяйствования и количество плательщиков единого налога начало стабильно уменьшаться.

Для избрания или перехода на упрощенную систему налогообложения субъект хозяйствования подает в орган государственной фискальной службы заявление. В случае соответствия установленным требованиям юридические лица и физические лица – пред-

¹⁰ BABIN, I. I. *Presumptions and Fictions in Tax Law: Textbook*. Chernivtsi: Ruta, 2009, pp. 258-259. ISBN 978-966-423-009-1 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Презумпції та фікції в податковому праві: Навчальний посібник*. Чернівці: Рута, 2009, с. 258-259. ISBN 978-966-423-009-1].

¹¹ BABIN, I. I. *Tax Law: Textbook*. 2nd ed. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2013, p. 478. ISBN 978-966-423-274-3 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Податкове право: Навчальний посібник*. 2-ге вид. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2013, с. 478. ISBN 978-966-423-274-3].

приниматели регистрируются плательщиками единого налога. Плательщики единого налога делятся на 4 группы:

1) физические лица – предприниматели, не использующие труд наемных лиц, осуществляют исключительно розничную продажу товаров с торговых мест на рынках и/или осуществляют хозяйственную деятельность по предоставлению бытовых услуг населению и объем дохода которых в течение календарного года не превышает 300 000 гривен;

2) физические лица – предприниматели, которые осуществляют хозяйственную деятельность по предоставлению услуг, в том числе бытовых, плательщикам единого налога и/или населению, производство и/или продажу товаров, деятельность в сфере ресторанного хозяйства, при условии, что в течение календарного года соответствуют совокупности следующих критериев: а) не используют труд наемных лиц или количество лиц, состоящих с ними в трудовых отношениях, одновременно не превышает 10 человек; б) объем дохода не превышает 1 500 000 гривен;

3) физические лица – предприниматели, не использующие труд наемных лиц или количество лиц, состоящих с ними в трудовых отношениях, не ограничено, и юридические лица – субъекты хозяйствования любой организационно-правовой формы, в которых в течение календарного года объем дохода не превышает 5 000 000 гривен;

4) сельскохозяйственные товаропроизводители, у которых доля сельскохозяйственного товаропроизводства за предыдущий налоговый год равна или превышает 75 %.

Плательщики единого налога освобождаются от обязанности начисления, уплаты и представления налоговой отчетности по таким налогам и сборам: 1) налога на прибыль предприятий; 2) налога на доходы физических лиц; 3) налога на добавленную стоимость (кроме плательщиков III группы, которые выбрали 3 % ставку налога, и плательщиков IV группы); 4) земельного налога; 5) рентной платы за специальное использование воды плательщиками IV группы.

Ставки единого налога для плательщиков I и II группы устанавливаются органами местного самоуправления в пределах до 10 % размера минимальной заработной платы для I группы и в пределах

до 20 % размера минимальной заработной платы для II группы. Для III группы налогоплательщиков ставка составляет 3 % дохода – в случае уплаты налога на добавленную стоимость, и 5 % дохода – в случае включения налога на добавленную стоимость в состав единого налога. Размер налога для плательщиков IV группы устанавливается в процентах к нормативной денежной оценке сельскохозяйственных земель и зависит от категории земель и вида деятельности (от 0,16 % до 5,4 %).

Налоговым периодом для плательщиков единого налога I, II и IV группы является календарный год а для III группы – календарный квартал. Плательщики I и II группы уплачивают единый налог путем осуществления авансового взноса не позднее 20 числа текущего месяца а III группы в течение 10 календарных дней после предельного срока представления налоговой декларации за налоговый квартал. Уплата налога плательщиками IV группы осуществляется ежеквартально в течение 30 календарных дней, следующих за последним календарным днем налогового квартала в следующих размерах: в I квартале – 10 %; во II квартале – 10 %; в III квартале – 50 %; в IV квартале – 30 %.

Сбор за места для парковки транспортных средств

Сбор за места для парковки транспортных средств относится к местным сборам, взимание которых осуществляется исключительно по инициативе местного совета. При отсутствии решения соответствующего местного совета данный сбор не взимается. Плательщиками сбора являются юридические лица, их филиалы, физические лица – предприниматели, которые согласно решению местного совета организуют и осуществляют деятельность по обеспечению парковки транспортных средств на площадках для платной парковки и специально отведенных автостоянках.

Объектом налогообложения является земельный участок, согласно решению местного совета специально отведенный для обеспечения парковки транспортных средств на автомобильных дорогах общего пользования, тротуарах или других местах, а также коммунальные гаражи, стоянки, паркинги, построенные за счет средств местного бюджета, за исключением площади земельного участка, который отведен для бесплатной парковки транспортных средств, предусмотренных статьей 30 Закона Украины “Об основах социальной защищенности инвалидов в Украине”.

Базой налогообложения является площадь земельного участка, отведенная для парковки, а также площадь коммунальных гаражей, стоянок, паркингов (зданий, сооружений, их частей), которые построены за счет средств местного бюджета.

Ставки сбора устанавливаются местными советами за каждый день осуществления деятельности по обеспечению парковки транспортных средств в гривнах за 1 м² площади земельного участка, отведенного для организации и осуществления такой деятельности в размере от 0,03 % до 0,15 % минимальной заработной платы, установленной законом на 1 января налогового (отчетного) года.

При определении ставки сбора должны учитываться: местонахождение специально отведенных мест для парковки транспортных средств; площадь специально отведенного места; количество мест для парковки транспортных средств; способ постановки транспортных средств на стоянку; режим работы и их заполняемость.¹²

Базовый налоговый (отчетный) период по сбору равен календарному кварталу. Плательщики сбора самостоятельно исчисляют его сумму, которую указывают в налоговой декларации и подают декларацию ежеквартально в течение 40 календарных дней, следующих за последним календарным днем налогового (отчетного) периода контролирующему органу по месту нахождения объекта налогообложения.¹³ Сумму сбора, указанную в налоговой декларации, плательщик обязан уплатить в течение десяти календарных дней, следующих за последним днем предельного срока представления декларации.

¹² *Letter of the State Tax Administration of Ukraine No. 25388/7/15-0717m on Parking Vehicles Fee and Tourist Fee* [2010-12-23] [online]. 2016 [cit. 2016-08-15]. Available at: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/zbir-za-mistsya-dlya-parkuvann/listi-dps/print-53572.html> [in the Ukrainian original *Лист ДПА України № 25388/7/15-0717m Про збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір* [2010-12-23] [онлайн]. 2016 [цит. 2016-08-15]. Доступно на: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/zbir-za-mistsya-dlya-parkuvann/listi-dps/print-53572.html>].

¹³ *Order of Ministry of Finance of Ukraine No. 636 on Approval of Tax Declarations Form for Parking Vehicles Fee and Tourist Fee* [2015-07-09]. Official Bulletin of Ukraine, 2015, No. 63, p. 259 [in the Ukrainian original *Наказ Міністерства фінансів України № 636 Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору* [2015-07-09]. Офіційний вісник України, 2015, № 63, ст. 259].

Туристический сбор

Украина является одним из мировых лидеров в сфере туризма. В 2013 году ее посетило 25,7 млн. лиц, что позволило занять 6 место в мировом рейтинге по количеству посещений иностранцами. В 2014 и последующих годах, в связи с войной на востоке страны и аннексией Крыма, количество посещений Украины иностранцами уменьшилось почти наполовину, однако продолжает оставаться существенным. В большинстве государств, где туризм является важной отраслью экономики, одним из источников наполнения местных бюджетов является туристический сбор. Не является исключением и Украина. Местные советы самостоятельно принимают решение о необходимости взимания данного сбора на территории общины. На сегодняшний день правом на введение данного сбора воспользовалось абсолютное большинство местных советов, в том числе городские советы Киева, Львова, Одессы, Черновцов и многих других туристических и курортных центров Украины.¹⁴

Плательщиками сбора являются физические лица, прибывающие на территорию административно-территориальной единицы, на которой действует решение местного совета об установлении туристического сбора, и получают услуги по временному проживанию с обязательством покинуть место пребывания в указанный срок. Не могут быть плательщиками сбора лица, которые: а) постоянно проживают, в том числе на условиях договоров найма, в селе, поселке или городе, советами которых установлен такой сбор; б) лица, прибывшие в командировку (касается только работников органов государственной власти, предприятий, учреждений, организаций, которые полностью или частично содержатся (финансируются) за счет бюджетных средств и которые по распоряжению руководителя прибыли на определенный срок в другой населенный пункт для выполнения служебного поручения);¹⁵ в) инвалиды, де-

¹⁴ BABIN, I. I. *Tax Law: Textbook*. 2nd ed. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2013, p. 474. ISBN 978-966-423-274-3 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Податкове право: Навчальний посібник*. 2-ге вид. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2013, с. 474. ISBN 978-966-423-274-3].

¹⁵ *Letter of the State Tax Administration of Ukraine No. 1091/0/71-12/15-2217m about Collection Tourist Fee* [2012-08-20] [online]. 2016 [cit. 2016-08-15]. Available at: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-68388.html> [in the Ukrainian original *Лист ДПС України № 1091/0/71-12/15-2217m Щодо справляння туристичного збору* [2012-08-20] [онлайн]. 2016 [цит.

ти-инвалиды и лица, сопровождающие инвалидов I группы или детей-инвалидов (не более одного сопровождающего); г) ветераны войны; д) участники ликвидации последствий аварии на Чернобыльской атомной электростанции; е) лица, прибывшие по путевкам на лечение, оздоровление, реабилитацию в лечебно-профилактические, физкультурно-оздоровительные и санаторно-курортные учреждения, которые имеют лицензию на медицинскую практику и аккредитацию Министерства здравоохранения Украины; е) дети в возрасте до 18 лет; ж) детские лечебно-профилактические, физкультурно-оздоровительные и санаторно-курортные учреждения.

Базой взимания сбора является стоимость всего периода проживания (ночевки) в гостиницах и других заведениях гостиничного типа, санаторно-курортных учреждениях, домах, квартирах, принадлежащих на праве собственности (найма) физическим лицам, за вычетом налога на добавленную стоимость. В стоимость проживания не включаются расходы на питание или бытовые услуги (стирка, чистка, починка и глажка одежды, обуви или белья), телефонные счета, оформление загранпаспортов, разрешений на въезд (виз), обязательное страхование, расходы на устный и письменный перевод, другие документально оформленные расходы, связанные с правилами въезда.

Ставка устанавливается местными советами в размере от 0,5 % до 1 % к базе взимания сбора. Большинство местных советов установлена максимальная ставка данного сбора. На территории города Черновцы действует ставка туристического сбора – 1 %¹⁶ и, например, с помощью данного сбора в 2015 году в городской бюджет поступило 125 000 гривен.

2016-08-15]. Доступно на: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-68388.html>].

¹⁶ *Decision of Chernivtsi City Council No. 1635 on Collection in City Chernivtsi Local Taxes and Fees, Excise Tax from Sale of Business Entities Retail Excise Goods and Cancellation Previous Decisions* [2015-06-25] [online]. 2016 [cit. 2016-08-15]. Available at: http://search.liga.zakon.ua/l_doc2.nsf/link1/HV150052.html [in the Ukrainian original *Рішення Чернівецької міської ради № 1635 Про справляння в місті Чернівцях місцевих податків і зборів, акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі нідакцизних товарів та відміну раніше прийнятих рішень* [2015-06-25] [онлайн]. 2016 [цит. 2016-08-15]. Доступно на: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/HV150052.html].

Обязанность начислять и удерживать сумму туристического сбора возлагается на налоговых агентов (лица, предоставляющие услуги по временному проживанию).¹⁷

Базовый налоговый (отчетный) период равен календарному кварталу. Налоговые агенты самостоятельно исчисляют сумму туристического сбора и подают налоговую декларацию ежеквартально в течение 40 календарных дней, следующих за последним календарным днем налогового (отчетного) периода контролирующему органу – по месту собственной налоговой регистрации. Сумму сбора, указанную в налоговой декларации, налоговый агент обязан уплатить в течение десяти календарных дней, следующих за последним днем предельного срока представления декларации.

Заклучение

Современная система налогов и сборов Украины является результатом многочисленных реформ, одной из целей которых является бюджетная децентрализация и финансовая самостоятельность территориальных общин. Установленный Налоговым кодексом Украины перечень местных налогов и сборов защищает налогоплательщиков от чрезмерной инициативности органов местного самоуправления в сфере налогообложения, поскольку является исчерпывающим. Но, с другой стороны, не позволяет в полной мере учитывать различные экономические особенности территориальных общин. Администрирование значительной части местных налогов и сборов во многих территориальных общинах является экономически не оправданным. Например, взимание туристического сбора. Что касается других, непродуманными остаются отдельные элементы юридической конструкции. Так, в качестве базы налогообложения налога на недвижимое имущество, отличное от земельного участка, избрано общую площадь недвижимости, что создает ситуацию, при которой владельцы недвижимости одинаковой площади, но разной стоимости должны платить одинаковый размер налога. Попираются та-

¹⁷ *Letter of the State Tax Administration of Ukraine No. 12291/7/15-0717 on Tourist Fee* [2011-04-29] [online]. 2016 [cit. 2016-08-15]. Available at: <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatki-ta-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-61310.html> [in the Ukrainian original *Лист ДПА України № 12291/7/15-0717 Про туристичний збір* [2011-04-29] [онлайн]. 2016 [цит. 2016-08-15]. Доступно на: <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatki-ta-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-61310.html>].

кие особенности недвижимости, как ее физическое состояние, местоположение, размер жилой и нежилой частей. Или, например, выбор в качестве объекта транспортного налога исключительно автомобилей, хотя современные элитные транспортные средства не ограничиваются только ими. Кроме того, доля доходов от местных налогов и сборов в структуре бюджетов территориальных общин продолжает оставаться незначительной. Основными источниками наполнения местных бюджетов продолжают быть закрепленные и регулирующие доходы.

Библиографический список [References]

- BABIN, I. I. *Budget Law of Ukraine: Textbook*. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2010. 296 p. ISBN 978-966-423-118-0 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Бюджетне право України: Навчальний посібник*. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2010. 296 с. ISBN 978-966-423-118-0].
- BABIN, I. I. *Presumptions and Fictions in Tax Law: Textbook*. Chernivtsi: Ruta, 2009. 319 p. ISBN 978-966-423-009-1 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Презумпції та фікції в податковому праві: Навчальний посібник*. Чернівці: Рута, 2009. 319 с. ISBN 978-966-423-009-1].
- BABIN, I. I. *Tax Law: Textbook*. 2nd ed. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2013. 496 p. ISBN 978-966-423-274-3 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Податкове право: Навчальний посібник*. 2-ге вид. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2013. 496 с. ISBN 978-966-423-274-3].
- BABIN, I. I. *Tax Law of Ukraine: Textbook*. Chernivtsi: Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University Press, 2012. 503 p. ISBN 978-966-423-190-6 [in the Ukrainian original БАБІН, І. І. *Податкове право України: Навчальний посібник*. Чернівці: Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича, 2012. 503 с. ISBN 978-966-423-190-6].
- Decision of Chernivtsi City Council No. 1635 on Collection in City Chernivtsi Local Taxes and Fees, Excise Tax from Sale of Business Entities Retail Excise Goods and Cancellation Previous Decisions* [2015-06-25] [online]. 2016 [cit. 2016-08-15]. Available at: <http://search.liga>

zakon.ua/l_doc2.nsf/link1/HV150052.html [in the Ukrainian original *Рішення Чернівецької міської ради № 1635 Про справляння в місті Чернівцях місцевих податків і зборів, акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів та відміну раніше прийнятих рішень* [2015-06-25] [онлайн]. 2016 [цит. 2016-08-15]. Доступно на: http://search.liga.zakon.ua/l_doc2.nsf/link1/HV150052.html].

European Charter of Local Self-government. Supreme Council of Ukraine, 1997, No. 38, p. 249 [in the Ukrainian original *Європейська хартія місцевого самоврядування*. Відомості Верховної Ради України, 1997, № 38, ст. 249].

KIRILENKO, O. P. *Local Budgets of Ukraine: History, Theory, Practice*. Kiev: NIOS, 2000. 384 p. ISBN 966-95321-7-5 [in the Ukrainian original КИРИЛЕНКО, О. П. *Місцеві бюджети України: Історія, теорія, практика*. Київ: НІОС, 2000. 384 с. ISBN 966-95321-7-5].

KOFLAN, V. M. *Legal Basis of Local Taxation in Ukraine*. Irpin, 2002. 18 p. [in the Ukrainian original КОФЛАН, В. М. *Правові основи місцевого оподаткування в Україні*. Ірпін, 2002. 18 с.].

Letter of the State Tax Administration of Ukraine No. 1091/0/71-12/15-2217M about Collection Tourist Fee [2012-08-20] [online]. 2016 [cit. 2016-08-15]. Available at: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-68388.html> [in the Ukrainian original *Лист ДПС України № 1091/0/71-12/15-2217М Щодо справляння туристичного збору* [2012-08-20] [онлайн]. 2016 [цит. 2016-08-15]. Доступно на: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-68388.html>].

Letter of the State Tax Administration of Ukraine No. 12291/7/15-0717 on Tourist Fee [2011-04-29] [online]. 2016 [cit. 2016-08-15]. Available at: <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatki-ta-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-61310.html> [in the Ukrainian original *Лист ДПА України № 12291/7/15-0717 Про туристичний збір* [2011-04-29] [онлайн]. 2016 [цит. 2016-08-15]. Доступно на: <http://sfs.gov.ua/yuridichnim-osobam/podatki-ta-zbori/turistichniy-zbir/listi-dps-ukraini/print-61310.html>].

Letter of the State Tax Administration of Ukraine No. 25388/7/15-0717M on Parking Vehicles Fee and Tourist Fee [2010-12-23] [online]. 2016

[cit. 2016-08-15]. Available at: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/zbir-za-mistsya-dlya-parkuvann/listi-dps/print-53572.html> [in the Ukrainian original *Лист ДПА України № 25388/7/15-0717м Про збір за місця для паркування транспортних засобів та туристичний збір* [2010-12-23] [онлайн]. 2016 [цит. 2016-08-15]. Доступно на: <http://sfs.gov.ua/podatki-ta-zbori/mistsevi-zbori/zbir-za-mistsya-dlya-parkuvann/listi-dps/print-53572.html>].

MUZIKA, O. A. *Non-tax Revenues of Local Budgets of Ukraine (Financial and Legal Research): Monography*. Kiev: Atika, 2006. 256 p. ISBN 966-326-161-7 [in the Ukrainian original МУЗИКА, О. А. *Неподаткові доходи місцевих бюджетів України (фінансово-правове дослідження): Монографія*. Київ: Атіка, 2006. 256 с. ISBN 966-326-161-7].

Order of Ministry of Finance of Ukraine No. 636 on Approval of Tax Declarations Form for Parking Vehicles Fee and Tourist Fee [2015-07-09]. Official Bulletin of Ukraine, 2015, No. 63, p. 259 [in the Ukrainian original *Наказ Міністерства фінансів України № 636 Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору* [2015-07-09]. Офіційний вісник України, 2015, № 63, ст. 259].

PRISHVA, N. Yu. *Legal Problems of Regulation of Mandatory Payments: Monography*. Kiev: EksOb, 2003. 280 p. ISBN 966-7769-26-7 [in the Ukrainian original ПРИШВА, Н. Ю. *Правові проблеми регулювання обов'язкових платежів. Монографія*. Київ: ЕксОб, 2003. 280 с. ISBN 966-7769-26-7].

Assoc. Prof. Igor Ivanovich Babin, Ph.D.

Faculty of Law
Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University
Kotsjubynskiy St. 2
58012 Chernivtsi
Ukraine
i.babin@chnu.edu.ua