

ПОРІВНЯЛЬНО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ СПРАВЛЯННЯ ТУРИСТИЧНОГО ЗБОРУ В ЄВРОПЕЙСЬКИХ ДЕРЖАВАХ

COMPARATIVE LEGAL ANALYSIS OF TOURIST TAX COLLECTION IN EUROPEAN COUNTRIES

Величко О.В., аспірант кафедри податкового права

Національний юридичний університет імені Ярослава Мудрого

Ця стаття присвячена порівняльно-правовому аналізу механізмів справляння туристичного збору в європейських державах, з особливим акцентом на виявленні оптимальних підходів, які можуть бути ефективно застосовані в Україні. Туристичний збір відіграє ключову роль як джерело доходів для місцевих бюджетів, що сприяє розвитку туристичної інфраструктури та підтримці соціальної справедливості. У статті розглядаються різні моделі регулювання туристичного збору, включаючи його правове оформлення, встановлення ставки, визначення бази оподаткування та надання податкових пільг. Додатково акцентовано увагу, на важливості розширення повноважень місцевої влади у формуванні локального нормативного регулювання справляння туристичного збору, оскільки наразі Податковий кодекс України залишає на розсуд органів місцевого самоврядування лише встановлення ставки туристичного збору у визначених межах. На прикладі таких європейських країн, як Франція, Італія, Польща, Латвія, Угорщина, Румунія та інші, аналізуються підходи до визначення бази оподаткування, яка може враховувати кількість ночей перебування, вартість проживання, клас закладу та інші важливі фактори. Особлива увага приділяється податковим пільгам, які надаються соціально вразливим категоріям населення, зокрема дітям, особам з інвалідністю, студентам та учасникам офіційних заходів. У статті також проводиться порівняння ставок туристичного збору в різних країнах, з метою виявлення відмінностей у підходах до внутрішнього та в'їзного туризму. На відміну від багатьох європейських держав, в Україні ставки туристичного збору залишаються відносно високими, проте відсутня диференціація для різних категорій туристів або типів розміщення. Стаття пропонує впровадження диференційованих ставок збору в Україні, що дозволить більш справедливо розподілити податкове навантаження та підвищити ефективність використання коштів місцевих бюджетів та перегляд самого нормативного визначення, назви та цілей туристичного збору. Досвід європейських країн може слугувати основою для вдосконалення нормативно-правового регулювання туристичного збору в Україні, що, своєю чергою, сприятиме розвитку туристичної галузі та економічному зростанню регіонів.

Ключові слова: туристичний збір, податкове навантаження, нормативно-правове регулювання, європейські країни, місцеві бюджети, диференціація ставок, база оподаткування, податкові пільги, туристична інфраструктура, внутрішній і в'їзний туризм.

This article is dedicated to a comparative legal analysis of the mechanisms for collecting tourist tax in European countries, with a particular focus on identifying optimal approaches that can be effectively applied in Ukraine. The article examines various models of tourist tax regulation, including its legal framework, rate setting, tax base determination, and the provision of tax benefits. Additionally, attention is drawn to the importance of expanding the powers of local authorities in the formation of local regulatory frameworks for collecting tourist tax, as the Tax Code of Ukraine currently leaves only the setting of the tax rate within defined limits to the discretion of local governments. The analysis includes examples from European countries such as France, Italy, Poland, Latvia, Hungary, Romania, and others, highlighting approaches to defining the tax base, which may take into account the number of nights stayed, the cost of accommodation, the class of the establishment, and other significant factors. Unlike many European countries, tourist tax rates in Ukraine remain relatively high, but there is no differentiation for different categories of tourists or types of accommodation. The article proposes the introduction of differentiated tax rates in Ukraine, which would allow for a more equitable distribution of the tax burden and increase the efficiency of local budget funds while revising the normative definition, name, and objectives of the tourist tax itself. The experience of European countries can serve as a basis for improving the legal regulation of tourist tax in Ukraine, which, in turn, will contribute to the development of the tourism industry and the economic growth of regions.

Key words: tourist tax, tax burden, legal regulation, European countries, local budgets, rate differentiation, tax base, tax benefits, tourism infrastructure, domestic and inbound tourism.

Постановка проблеми. Туристичний збір є важливим джерелом доходів для місцевих бюджетів, особливо у популярних туристичних регіонах. Однак підходи до його справляння та адміністрування суттєво відрізняються між країнами Європи, що зумовлено історичними, економічними та правовими особливостями кожної держави. В Україні система туристичного збору потребує значного реформування, що викликає низку проблем, пов'язаних із визначенням бази оподаткування, розмірами ставок та ефективністю адміністрування. Так, достатньо лаконічні норми Податкового кодексу визначаються туристичний збір як місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету. При цьому дане положення за своїм змістом дублює пункти 10.2 і 10.5 статті 10 Податкового кодексу України, та не передає фактичну сутність та цілі оподаткування, оскільки на практиці туристичний збір поширюється не на туристичні послуги, а на послуги з розміщення. Водночас досвід європейських країн може стати цінним ресурсом для вдосконалення національного законодавства у цій сфері, оскільки нормативно-правове регулювання туристичного збору в європейських державах передано на розсуд місцевої влади, загальними нормами регулюються лише основні засади податку, подібного до вітчизняного туристичного збору. Проблема полягає у необхідності вивчення та порівняння різних моделей справляння

туристичного збору з метою визначення найефективніших практик, які можуть бути застосовані в Україні. Зокрема, важливо проаналізувати диференціацію ставок залежно від типу проживання, вартості послуг та місцевих умов. Враховуючи значний потенціал туристичної галузі в Україні, правильне впровадження ефективної системи туристичного збору сприятиме розвитку інфраструктури, підвищенню якості послуг та залученню інвестицій. Таким чином, порівняльно-правовий аналіз європейських практик є необхідним для розробки оптимальної моделі законодавчої регламентації туристичного збору, яка б відповідала сучасним викликам і потребам України.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням місцевих податків та зборів приділено достатньо уваги з боку науковців, зокрема Л.К. Вороновою, М.П. Кучерявенком, А.М. Соколовською та іншими, проте саме правове регулювання туристичного збору залишається малодослідженою тематикою, увагу якій присвятили свої праці А.А. Калінічев, О.Ю. Татаренко.

Метою статті є комплексний порівняльно-правовий аналіз нормативно-правового регулювання справляння туристичного збору в європейських державах та Україні.

Виклад основного матеріалу. Туристичний збір – це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету. Саме таке визначення містить Податковий кодекс

України, яке загалом передає місце туристичного збору в системі податків і зборів, що не є відмінним від європейських держав. Правове регулювання туристичного збору Податковим кодексом України полягає в загальних засадах його справляння: ставці збору, базі оподаткування, податкових пільгах, об'єкті податкового збору, податкових агентів [1]. На розсуд місцевої влади, залишається лише встановлення ставки туристичного збору на власній території.

При цьому в європейських державах справляння туристичного збору забезпечується спеціальними нормативно-правовими актами – законами (наприклад, Закон «Про податок на ночівлю в Берліні») або рішенням місцевої влади (наприклад, рішення Муніципалітету Вільнюса № 1-1266).

Податкові пільги в Україні встановлюються п. 268.2.2. статті 268 Податкового кодексу України та виділяють категорії громадян, що звільняються від його сплати. У багатьох європейських державах передбачено різні пільги для туристичного збору, які надаються певним категоріям осіб або в окремих випадках. Ці пільги відображають соціальну та економічну політику держави, а також враховують специфічні потреби місцевих громад і туристів. Так, наприклад, в Римі туристичний збір (*tassa di soggiorno*) не стягується з дітей віком до 10 років (в Україні, особи віком до 18 років). Також пільги можуть бути надані студентам, які навчаються у міських університетах, та особам з інвалідністю. Крім того, звільнення від збору передбачено для осіб, які перебувають у місті з офіційною робочою метою [2].

В Каталонії, включаючи Барселону, туристичний збір (*impuesto sobre estancias en establecimientos turísticos*) не стягується з дітей віком до 16 років. Також звільнення можуть отримати особи з інвалідністю та їх супроводжуючі [3].

У Відні туристичний збір не стягується з дітей віком до 15 років, а також з осіб, які перебувають у місті для участі в освітніх, культурних або спортивних заходах [4].

У Женеві туристичний збір (*taxe de séjour*) не стягується з дітей до 12 років. Також звільнення можуть отримати учасники офіційних заходів та конференцій, що проводяться у місті [5].

У Вільнюсі міський податок було введено в 2018 році рішенням муніципалітету № 1-1266 [6]. Одночасно були надані податкові пільги для ряду категорій осіб, таких як студенти, пацієнти з медичною реабілітацією, інваліди з різними рівнями робочої здатності, особи молодше 18 років та інші.

В Ризі податковими пільгами користуються лише діти віком до 18 років, особи з інвалідністю першої та другої групи, ветерани війни та іншим категоріям громадян, визначеним Законом Латвійської Республіки «Про соціальні послуги» [7].

Податкові пільги щодо туристичного збору в європейських країнах різноманітні і зазвичай орієнтовані на соціально вразливі категорії населення (діти, люди з інвалідністю), а також на тих, хто подорожує з освітньою, діловою або культурною метою. Ці пільги сприяють залученню певних груп туристів та забезпечують соціальну справедливість у системі оподаткування.

Ставка туристичного збору в Україні встановлюється за рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради за кожну добу тимчасового розміщення особи у місцях проживання (ночівлі) у розмірі до 0,5 відсотка – для внутрішнього туризму та до 5 відсотків – для в'їзного туризму від розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, для однієї особи за одну добу тимчасового розміщення [1].

В Європейських державах ставка туристичного збору регламентується спеціальним законодавством. Туристичний збір у Франції регулюється національним законодавством, але ставка збору встановлюється на рівні муніципалітетів. Основні положення містяться в Муніципальному кодексі Франції (*Code Général des Collectivités*

Territoriales). У Парижі ставки туристичного збору залежать від типу житла та його класу. Відповідно до статті L 2333-30 Загального кодексу місцевих органів влади Франції встановлено значно нижчі ставки оподаткування туристичного збору – від 0,20 євро до 4 євро [8].

Натомість, в Барселоні, незалежно від класу готелів в 2024 році ставка туристичного збору встановлена в розмірі 3,25 євро за одну добу перебування [3].

3 1 січня 2023 року в Ризі, столиці Латвії, правилами Ризької думи № 1677 "Про порядок та ставки туристичного збору в Ризі", прийнятими 16 грудня 2022 року запроваджено туристичний збір [7]. Ставка туристичного збору є класичною, для європейських країн, що лише починають запроваджувати справляння туристичного збору – 1 євро, базою оподаткування виступає кількість ночей проживання в місті. Збір сплачується за кожного туриста, який проживає в місці розміщення. Максимальна сума збору за одного туриста становить 10 євро.

Рішенням Муніципалітету Вільнюса No. 1-1266 встановлена ставка міського податку 1 євро. 3 1 січня 2024 року ставку податку підвищено до 2 євро з людини за одну ніч перебування у Вільнюсі (As of 1 January 2024, the amount of the Tourist Fee in Vilnius City will change, 2023) [6].

В Україні ставка туристичного збору встановлюється місцевими органами влади і може коливатися до 0,5% для внутрішнього туризму та до 5% для в'їзного туризму від мінімальної заробітної плати. В Європі туристичний збір також регламентується місцевими органами, проте ставки значно нижчі. Наприклад, у Франції та Латвії вони варіюються від 0,20 євро до 4 євро, а у Вільнюсі в 2024 році становитимуть 2 євро за ніч. Це свідчить про те, що в Україні, в порівнянні з Європою, діють відносно нижчі ставки збору, особливо для внутрішнього туризму. При цьому визначним є відсутність диференціації європейськими державами ставок туристичного збору для в'їзного та внутрішнього туризму, проте ставка визначається базою оподаткування та може залежати від туристичного потоку (наприклад, зростання ставок туристичного збору у Франції пов'язане з проведенням Олімпійських ігор у Парижі), від класу готелю – для дорожчих готелів ставка вища, від регіону.

Згідно з Податковим кодексом України, база оподаткування визначається як фізичний, вартісний або інший характерний показник об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка для розрахунку податкового зобов'язання. Для туристичного збору в Україні базою оподаткування виступає загальна кількість днів проживання у місцях розміщення (ночівлі) [1]. В Угорщині, наприклад, базою оподаткування є відсоток від вартості номера, що дозволяє справедливо розподілити податкове навантаження між платниками відповідно до їхнього фінансового статусу [9]. Подібний підхід, поширений у Північній та Західній Європі, також використовується в Румунії, де базою оподаткування є вартість орендованого туристами житла [10].

Цікавий приклад диференціації представлений у Законі «Про місцеві податки і збори» Республіки Польща (*Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych*). Закон дозволяє Раді громади встановлювати місцевий збір для фізичних осіб, які перебувають більше доби з туристичною, відпочинковою або навчальною метою:

1) у населених пунктах зі сприятливими кліматичними умовами, мальовничими краєвидами та відповідною інфраструктурою;

2) у місцевостях, що мають статус зони охорони курортного лікування згідно із Законом від 28 липня 2005 року про курортне лікування та курортні зони (Офіційний вісник 2021 року, № 1301 та 2022 року, № 2185) – за кожну розпочату добу перебування. Визначення таких курортних зон здійснюється на основі розпорядження Кабінету Міністрів із врахуванням кліматичних та ландшафтних умов [11].

У Чехії туристичний збір (City tax) стягується за кожен день перебування в певних містах, причому ставки можуть варіюватися в межах одного міста залежно від класу готелю [12]. У Словаччині основою для нарахування туристичного збору є кількість днів перебування, але ставки можуть різнитися залежно від району міста. Наприклад, у районі старого міста Братислави збір за добу перебування вищий, ніж в інших районах [13].

У Парижі, базою туристичного збору є кількість ночей та достатньо широко диференціюється за наступними типами закладів: палаци, 5-зіркові туристичні готелі, 5-зіркові туристичні резиденції, 5-зіркові мебльовані туристичні апартаменти, 4-зіркові туристичні готелі, 4-зіркові туристичні резиденції, 4-зіркові мебльовані туристичні апартаменти, 3-зіркові туристичні готелі, 3-зіркові туристичні резиденції, 3-зіркові мебльовані туристичні апартаменти, 2-зіркові туристичні готелі, 2-зіркові туристичні резиденції, 2-зіркові мебльовані туристичні житлові приміщення, 4- та 5-зіркові курортні поселення, 1-зіркові туристичні готелі, 1-зіркові туристичні резиденції, 1-зіркові мебльовані туристичні житлові комплекси, 1-, 2- та 3-зіркові курортні поселення, гостьові будинки, колективні хостели – 0,20 – 0,80 євро, кемпінги та стоянки для автокемперів, класифіковані як 3, 4 і 5 зірок, а також будь-які інші місця для розміщення на відкритому повітрі з еквівалентними характеристиками, місця на стоянках для автокемперів та туристичних автостоянках за 24-годинний період, кемпінги та стоянки для караванів, класифіковані як 1 і 2 зірки, а також будь-які інші місця для розміщення на відкритому повітрі з еквівалентними характеристиками, пристані для яхт [8].

У випадку Барселони обрано як базу оподаткування лише кількість ночей, проведених у місті [4].

Висновки. Туристичний збір в Україні, як і в багатьох європейських країнах, є місцевим збором, що зараховується до місцевих бюджетів і регулюється на місцевому рівні. У Європі регулювання туристичного збору здійснюється як через національні закони, так і через рішення місцевих органів влади, що дозволяє враховувати специфіку регіонів. Для України цікавим досвідом стало б надання більше повноважень місцевій владі, щодо формування нормативно-правового регулювання справляння туристичного збору, ширше ніж визначення лише ставки в межах, встановлених Податковим кодексом України.

Важливою складовою цього збору є податкові пільги, які орієнтовані на соціально вразливі категорії населення,

такі як діти, люди з інвалідністю, студенти та учасники офіційних заходів. Україна наразі є країною з найширшим переліком категорій громадян, що мають податкову пільгу зі сплати туристичного збору.

Ставка туристичного збору в Україні варіюється від 0,5% (40 грн) до 5% (400 грн) від мінімальної заробітної плати, залежно від типу туризму, і встановлюється місцевими органами влади. У багатьох європейських країнах, таких як Франція, Латвія та Литва, туристичний збір також регулюється на місцевому рівні, але ставки, як правило, є фіксованими і значно нижчими, ніж в Україні, наприклад, від 0,20 до 4 євро за ніч у Франції або 3,25 євро в Барселоні.

Це свідчить про те, що Україна може розглянути можливість встановлення фіксованих ставок туристичного збору, що може зробити систему більш прозорою та зрозумілою для туристів. Досвід європейських країн, де ставки збору залежать від класу житла, типу регіону або кількості днів проживання, може бути корисним для вдосконалення українського законодавства. Визначати базою оподаткування мінімальну заробітну плату є некоректним з огляду на орієнтованість на в'їзний туризм у роки післявоєнної відбудови.

Зокрема, впровадження диференційованих ставок залежно від типу розміщення або класу готелю могло б сприяти більш справедливому розподілу податкового навантаження. Також доцільно вивчити досвід міст, таких як Вільнюс, де ставки збільшуються в умовах зростання туристичного потоку, що може стати важливим інструментом для управління туристичним потоком в Україні.

Європейський досвід стягування туристичного збору демонструє різноманітні підходи до визначення бази оподаткування, що дозволяє більш справедливо розподіляти податкове навантаження між платниками. У багатьох країнах база оподаткування враховує не лише кількість днів перебування, але й клас закладу розміщення або вартість проживання, що створює диференційовану систему оподаткування. Такий підхід дозволяє враховувати фінансові можливості туристів та стимулювати розвиток туристичної інфраструктури. В Україні також можна застосувати подібні практики, адаптуючи їх до місцевих умов та економічних реалій. Введення диференційованих ставок, залежно від вартості проживання чи класу закладу, сприяло б більшій ефективності туристичного збору. Це дозволило б забезпечити додаткові надходження до місцевих бюджетів та підтримати розвиток туристичної галузі.

ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 1 серп. 2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.08.2024).
2. Decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78. *Gazzetta Ufficiale*. URL: <https://www.gazzettaufficiale.it/gunewsletter/dettaglio.jsp?service=1&dataqu=2010-05-31&task=dettaglio&numgu=125&redaz=010G0101&tmstp=1275551085053> (дата звернення: 15.08.2024).
3. Ordenança fiscal reguladora del recàrrec a l'impost sobre les estades en establiments turístics. URL: <https://ajuntament.barcelona.cat/hisenda/sites/default/files/normativa/2022-01/2.2-ordenanca-recarrec-turistic.pdf?profile=1> (дата звернення: 15.08.2024).
4. Wohnungen über Online-Plattformen anbieten – Ortstaxe. *Stadt Wien – Offizielle & aktuelle Infos und Services der Wiener Stadtverwaltung – startseite.wien.gv.at*. URL: <https://www.wien.gv.at/finanzen/abgaben/ortstaxe-online-plattformen.html> (дата звернення: 15.08.2024).
5. La taxe de séjour | ge.ch. *ge.ch*. URL: <https://www.ge.ch/taxes-touristiques/taxe-sejour> (дата звернення: 15.08.2024).
6. Regulations for local fees for use of the Vilnius municipal public tourism and recreation infrastructure : Decision № 1-1266. URL: <https://www.govilnius.lt/api/files/5eb2e8037ae8dacffbf48ac/REGULATIONS-FOR-LOCAL-FEES-FOR-USE-OF-THE-VILNIUS-MUNICIPAL-PUBLIC-TOURISM-AND-RECREATION-INFRASTRUCTURE.pdf> (дата звернення: 15.08.2024).
7. Nodeva par atpūtnieku un tūristu uzņemšanu Rīgā | Rīgas valstspilsētas pašvaldības Finanšu departaments. *Rīgas valstspilsētas pašvaldības Finanšu departaments*. URL: <https://pip.riga.lv/turisma-nodeva/> (дата звернення: 15.08.2024).
8. Article L2333-30 of the French General Code of Local Authorities. *French Business Law*. URL: <https://french-business-law.com/french-legislation-art/article-l2333-30-of-the-french-general-code-of-local-authorities/> (дата звернення: 15.08.2024).
9. Інформаційна довідка, підготовлена європейським інформаційнодослідницьким центром на запит народного депутата України "аналіз європейського досвіду використання туристичного збору". Європейський інформаційно-дослідницький центр. URL: <https://infocenter.rada.gov.ua/uploads/documents/28934.pdf> (дата звернення: 15.08.2024).
10. The tourist promotion tax of Bucharest was set at 0,5% of the accommodation rate in 2022. *Romanian hospitality newsletter...* URL: <https://rhn.ro/en/the-tourist-promotion-tax-of-themunicipality-of-Bucharest-was-set-at-05-from-the-accommodation-rate-in2022/> (дата звернення: 15.08.2024).
11. Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. *Internetowy System Aktów Prawnych*. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=WDU19910090031> (дата звернення: 15.08.2024).
12. Michal Radvan. New Tourist Tax as a Tool for Municipalities in the Czech Republic. *Lex localis – Journal of Local Self Government*. URL: https://www.researchgate.net/publication/345370729_New_Tourist_Tax_as_a_Tool_for_Municipalities_in_the_Czech_Republic (дата звернення: 15.08.2024).
13. Compiled by Spectator staff. Bratislava approves higher accommodation tax ahead of the summer. *spectator.sme.sk*. URL: <https://spectator.sme.sk/c/23173815/bratislava-approves-higher-22-accommodation-tax-ahead-of-the-summer.html> (дата звернення: 15.08.2024).