

ОСОБЕННОСТИ ИСЧИСЛЕНИЯ И УПЛАТЫ ТУРИСТИЧЕСКОГО НАЛОГА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Ловчикова Юлия Владимировна

Аспирант Российской академии народного хозяйства
и государственной службы при Президенте Российской Федерации (Москва),
ORCID: 0000-0002-7745-4938, e-mail: ylovchikovau@mail.ru.

Данная статья посвящена местному налогу, введенному с 1 января 2025 г. вместо курортного сбора, – туристическому налогу. Отдельно автор останавливается на специфике уплаты и исчисления нового налога: взимается напрямую с организаций и физических лиц, оказывающих услуги по временному проживанию; включается в стоимость проживания; ставка туристического налога варьируется в зависимости от сезона и региона, но не может превышать установленный федеральный лимит. В процессе анализа налогового законодательства были определены специфика уплаты и исчисления туристического налога, а также следующие актуальные вопросы: образовательные организации как налогоплательщики; льготные категории физических лиц, чье проживание не учитывается при исчислении налоговой базы. В завершении работы автор приходит к следующим выводам: 1) использование общежитий как организаций, оказывающих услуги по временному проживанию и не включенных в реестр классифицированных средств размещения, представляется способом обойти туристический налог, поскольку отсутствует механизм контроля налоговой службы за теми, кто проживает в общежитиях, не имея статуса студента; 2) необходимо расширить перечень льготных категорий физических лиц, стоимость проживания которых не учитывается при определении налоговой базы туристического налога, за счет местных жителей и лиц, которые покинули свое место проживания и воспользовались услугами временного проживания в связи с обстоятельствами непреодолимой силы.

Ключевые слова: туристический налог, курортный сбор, налогоплательщики, общежития, льготы, местные жители

Для цитирования: Ловчикова Ю. В. Особенности исчисления и уплаты туристического налога в Российской Федерации // Электронное приложение к «Российскому юридическому журналу». 2025. № 6. С. 49–55. DOI: https://doi.org/10.34076/22196838_2025_6_49.

FEATURES OF CALCULATION AND PAYMENT OF TOURIST TAX IN THE RUSSIAN FEDERATION

Lovchikova Yulia

Postgraduate, Presidential Academy (Moscow),
ORCID: 0000-0002-7745-4938, e-mail: ylovchikovau@mail.ru.

This article is devoted to the local tax, introduced on January 1, 2025 instead of the resort fee, the tourist tax. The author separately focuses on the specifics of the payment and calculation of the new tax: it is charged directly from organizations and individuals providing temporary accommodation services; it is included in the cost of accommodation; the tourist tax rate varies depending on the season and region, but cannot exceed the established federal limit. In the process of analyzing the current tax legislation, the specifics of the payment and calculation of the tourist tax were identified, as well as the following topical issues: educational organizations

as taxpayers; preferential categories of individuals whose residence is not taken into account when calculating the tax base. At the end of the work, the author comes to the following conclusions: 1) the use of dormitories as organizations providing temporary accommodation services and not included in the register of classified accommodation facilities seems to be a way to circumvent the tourist tax, since there is no mechanism for the tax service to control those who live in dormitories without student status; 2) it is necessary to expand the list of preferential categories of individuals whose cost of living is not taken into account when determining the tax base of the tourist tax, at the expense of local residents and persons who have left their place of residence and used temporary accommodation services due to force majeure circumstances.

Key words: tourist tax, resort fee, taxpayers, hostels, benefits, local residents

For citation: Lovchikova Yu. (2025) Features of calculation and payment of tourist tax in the Russian Federation. In *Elektronnoe prilozhenie k «Rossiiskomu yuridicheskому zhurnalu»*, no. 6, pp. 49–55, DOI: http://doi.org/10.34076/22196838_2025_6_49.

С 1 января 2025 г. в Российской Федерации введен новый местный налог – туристический налог (п. 4 ст. 15, гл. 33.1 Налогового кодекса РФ). Данный налог заменяет курортный сбор, действовавший ранее на территории нескольких субъектов Российской Федерации: Краснодарского края, Ставропольского края, Алтайского края, Санкт-Петербурга, федеральной территории «Сириус».

Плательщиками курортного сбора являлись совершеннолетние физические лица, проживающие в объектах размещения более 24 ч (ст. 6 Федерального закона от 29 июля 2017 г. № 214-ФЗ (ред. от 28 апреля 2023 г.) «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры» (далее – Закон о развитии курортной инфраструктуры)). При этом сумма курортного сбора не включалась в стоимость путевки или проживания, а взималась отдельно специальными операторами – юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями, осуществляющими деятельность по предоставлению услуг по временному проживанию.

Курортный сбор вызвал неоднозначную реакцию в обществе. С одной стороны, данный сбор вводился с целью «увеличения финансирования курортных регионов»¹, а именно для финансового обеспечения работ по благоустройству и ремонту объектов курортной инфраструктуры. С другой стороны, многих граждан возмутило, что за нахождение в отдельных регионах своей страны придется платить сбор за каждый день пребывания.

На взгляд автора, введение туристического налога – это закономерное развитие событий в налогообложении туристской сферы ввиду того, что курортный сбор не соответствовал правовой природе сбора. Последствием уплаты сбора является получение определенного права от государства. Возникает закономерный вопрос: что получали от государства плательщики курортного сбора? Логично предположить, что они приобретали право на пользование инфраструктурой в отдельном муниципальном образовании. Получается, что если физическое лицо не платит курортный сбор, то ему нельзя пользоваться системой водоснабжения, автомобильными дорогами и другими объектами инфраструктуры? Подобное противоречит тому факту, что налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными (п. 3 ст. 3 НК РФ). Факт использования туристами объектов инфраструктуры не является экономическим обоснованием сбора, поскольку теми же объектами пользуются не только туристы, но и местные жители.

Одно можно утверждать точно: процесс взимания курортного сбора оказался сложным, поскольку «объекты размещения вынуждены были открывать специальные счета для этого сбора, что создавало дополнительную нагрузку»². Эксперимент по введению курортного сбора в отдельных регионах Российской Федерации был

¹ Порывкин С. М. История развития налоговых экспериментов и современные тенденции // Финансовое право. 2021. № 1. С. 40.

² Туристический налог в 2025 году (вместо курортного сбора) // Всесанатории.ru: сайт. URL: <https://vsesanatorii.ru/turisticheskiy-nalog-2025/> (дата обращения: 14.02.2025).

прекращен 31 декабря 2024 г. в связи с истечением срока эксперимента (ст. 2 Закона о развитии курортной инфраструктуры). Однако от самой идеи по налогообложению туризма в отдельных регионах с целью поддержки местного бюджета не отказались. На смену курортному сбору пришел туристический налог.

Туристический налог на территории отдельного муниципалитета может вводиться только на основании решения местных органов власти¹. С 1 января 2025 г. такой налог введен в муниципалитетах лишь 63 регионов Российской Федерации². Налогоплательщиком в данном случае признаются организации и физические лица, оказывающие услуги по предоставлению мест для временного проживания физических лиц (ст. 418.2 НК РФ). Стоимость оказываемой услуги без учета НДС является налоговой базой туристического налога (п. 1 ст. 418.4 НК РФ).

Ставка туристического налога устанавливается актами представительных органов муниципальных образований в размерах, не превышающих в 2025 г. 1 %, в 2026 г. – 2 %, в 2027 г. – 3 %, в 2028 г. – 4 %, начиная с 2029 г. – 5 % от налоговой базы (п. 1 ст. 418.5 НК РФ). На взгляд автора, подобное пропорциональное увеличение ставки вызовет меньше негативных последствий среди населения, которое в прошлом и так было возмущено введением курортного сбора, а также будет учитывать инфляционные издержки в стране.

При этом в п. 2 ст. 418.5 НК РФ предусмотрено, что ставки туристического налога могут быть дифференцированы с учетом сезонности (применительно к календарным месяцам, составляющим соответствующие налоговые периоды) и (или) категории средства размещения. Данное правило, на взгляд автора, является рациональным, поскольку не всегда на территорию муниципалитета именно ежегодно приезжает большой туристический поток. Стоит отметить, что правом ограничить взимание туристического налога в отдельные сезоны воспользовались некоторые муниципалитеты. Так, в городе Владивостоке туристический налог взимается только в летне-осенний сезон (с 1 июля по 30 сентября)³.

Туристический налог рассчитывается по стандартному правилу: налоговая база умножается на налоговую ставку. При этом законом прямо предусмотрено, что, если исчисленная сумма менее суммы минимального налога (произведение 100 руб. на количество дней проживания), туристический налог уплачивается в размере минимального (п. 1 ст. 418.7 НК РФ). Путем математических расчетов можно понять следующее: если в 2025 г. ставка по туристическому налогу не может превышать 1 %, то стоимость номера за сутки проживания должна быть от 1000 руб., чтобы уплата налога производилась не по правилу минимального налога. На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что показатели, предусмотренные НК РФ (налоговые ставки, размер минимального налога и др.), соответствуют современным экономическим реалиям, что делает туристический налог приближенным к жизни.

Более того, в ст. 418.7 НК РФ сказано, что налогоплательщики, оказывающие услуги по временному проживанию в составе услуг по санаторно-курортному лечению, исчисляют налог в размере минимального. Данная норма еще раз подчеркивает, что туристический налог имеет социально-экономический смысл, поскольку проживание в санаториях связано, в первую очередь, с лечением в конкретном муниципалитете ввиду природных факторов, качества оказываемой медицинской помощи и других причин значимого характера.

Налоговым периодом туристического налога признается квартал (ст. 418.6 НК РФ). На взгляд автора, по отношению к туристическому налогу законодатель выбрал оптимальный налоговый период; это обусловлено тем, что туристический поток во многом пропорционален фактору сезонности, а сезон, в свою очередь, по временным рамкам аналогичен кварталу.

¹ Налоговое право: учеб. / отв. ред. Е. Ю. Грачева, О. В. Болтинова. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2023. С. 23.

² Российский Союз туризма: офиц. сайт. URL: <https://rst.ru/novosti/novosti-turizma/rst-turisticheskij-nalog-v-rossii-vveli-754-municipalnyh-obrazovaniya-v-63-regionah.html> (дата обращения: 14.02.2025).

³ Муниципальный правовой акт Думы г. Владивостока от 5 ноября 2024 г. № 135-МПА «О туристическом налоге на территории Владивостокского городского округа».

Таким образом, туристический налог от туристического сбора отличается следующим: 1) взимается напрямую с организаций и физических лиц, оказывающих услуги по временному проживанию, а не с туристов через специальных операторов; 2) включается в стоимость проживания, а не оплачивается отдельно, как курортный сбор; 3) ставка туристического налога варьируется в зависимости от сезона и региона, но не может превышать установленный федеральный лимит. Курортный сбор, как любой сбор, всегда подразумевал фиксированную ставку.

Важно отметить, что в каждом из 63 регионов, где введен туристический налог, доход от него будет различаться. Это обусловлено многими причинами: спрос со стороны туристов, географическое положение региона, уровень развития инфраструктуры, рекламная кампания туроператоров и турагентов.

Интересно отметить, что согласно Общероссийскому классификатору продукции по видам экономической деятельности (утв. приказом Росстандарта от 31 января 2014 г. № 14-ст в ред. от 26 мая 2015 г.) к услугам по предоставлению мест для временного проживания (код 55) относятся в том числе услуги по предоставлению временного жилья для студентов в студенческих общежитиях. Получается, что «образовательные организации, на чьем балансе числятся общежития»¹, потенциально могут быть плательщиками туристического налога. Однако необходимо разобраться: включены ли общежития в реестр классифицированных средств размещения, предусмотренный Федеральным законом от 24 ноября 1996 г. № 132-ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации».

В соответствии с информацией, размещенной на сайте Министерства экономического развития РФ, общежития не включаются в реестр классифицированных средств размещения². Это говорит о том, что общежития не могут быть налогоплательщиками туристического налога. Однако на практике такое положение не означает, что образовательные организации не предлагают иным лицам (не студентам) услуги по временному проживанию. Например, на сайте Санкт-Петербургского политехнического университета имени Петра Великого³ сказано, что у университета помимо общежитий есть гостиничный комплекс, оказывающий услуги по размещению гостей и партнеров СПбПУ, родственников и друзей обучающихся, абитуриентов и т. д. При этом данный гостиничный комплекс включен в реестр классифицированных средств размещения⁴.

На примере только одного университета нашей страны видно, что существуют образовательные организации, у которых есть гостиничные комплексы. В таких ситуациях университеты являются налогоплательщиками туристического налога и обязаны регистрировать гостиничные комплексы в вышеупомянутом реестре. В то же время не исключены на практике ситуации, когда родители навещают студентов и арендуют комнату в общежитии, а не в гостиничном комплексе. В таком случае туристический налог не уплачивается. Механизм контроля налоговых органов с целью недопущения подобных ситуаций отсутствует. В этом состоит одна из проблем взимания туристического налога.

Вторая проблема туристического налога заключается в перечне льготных категорий физических лиц, которым оказываются услуги по временному проживанию, но в налоговую базу туристического налога стоимость их проживания не включается. В НК РФ прямо указаны восемь категорий таких физических лиц (п. 2 ст. 418.4 НК РФ). Интересно отметить, что «по сравнению с курортным сбором количество льготных

¹ Колосов Н. В. Особенности правового регулирования туристического налога в Российской Федерации // Вопросы конституционного, муниципального, административного и финансового права. 2024. № 4. С. 49.

² Гостиницы и иные средства размещения туристов // Минэкономразвития России: офиц. сайт. URL: https://www.economy.gov.ru/material/directions/turizm/gostinicy_i_inye_sredstva_razmeshcheniya_turistov/ (дата обращения: 15.02.2025).

³ Гостиничный комплекс Санкт-Петербургского государственного политехнического университета Петра Великого // Санкт-Петербургский политехнический университет Петра Великого (СПбПУ): сайт. URL: <https://www.spbstu.ru/structure/gostinichnyy-kompleks/> (дата обращения: 15.02.2025).

⁴ Единый реестр объектов классификации в сфере туристской индустрии. Реестровая запись: № 16605 от 3 марта 2023 г. // Федеральная служба по аккредитации: сайт. URL: <https://fsa.gov.ru/use-of-technology/elektronnye-reestry/reestr-klassifikatsirovannykh-obektov-gostinitsy-i-inye-sredstva-razmeshcheniya/> (дата обращения: 15.02.2025).

категорий граждан сократилось¹ (в Законе о развитии курортной инфраструктуры было предусмотрено 19 групп).

По общему правилу, если услуга проживания оказывается нескольким лицам на основании одного договора, заключенного с одним лицом, то туристический налог исчисляется с общей стоимости оказанной услуги. Однако как рассчитывается и уплачивается налог, если в номере проживает лицо льготной категории? Согласно позиции Минфина России если договор заключен с лицом из числа льготных категорий граждан, то при предоставлении документов, подтверждающих право на льготу, туристический налог не уплачивается, даже если проживать в номере с льготником будут лица без права на льготу. В то же время если льготник проживает в номере, а договор заключен с лицом без права на льготу, тогда налог исчисляется в общем порядке (письмо Минфина России от 28 января 2025 г. № 03-05-04-06/6985). Фактически на федеральном уровне предоставлен легальный способ, как обойти уплату туристического налога: достаточно заключить договор на временное проживание с человеком, который относится к льготной категории.

Важно отметить, что льготы – факультативный элемент туристического налога, т. е. помимо категорий, прямо указанных в п. 2 ст. 418.4 НК РФ, органы местного самоуправления вправе расширить перечень физических лиц, чье проживание не учитывается в налоговой базе при исчислении и уплате туристического налога (п. 4 ст. 12, п. 3 ст. 418.4 НК РФ). Отсюда следует, что если органы местного самоуправления не воспользуются своим правом, то часть граждан может оказаться в тяжелом положении из-за уплаты туристического налога. Следовательно, с целью недопущения налогового обременения необходимо именно на уровне НК РФ закрепить больше категорий физических лиц, чье проживание не должно учитываться при исчислении и уплате туристического налога. О таких категориях физических лиц далее и пойдет речь.

Глава 33.1 НК РФ не учитывает ситуации, когда граждане по не зависящим от них причинам покинули свое место проживания и остановились в гостинице. К таким причинам можно отнести стихийные бедствия и иные обстоятельства непреодолимой силы. В подобных ситуациях туристический налог будет включаться в стоимость проживания для вышеуказанных граждан. Подобная практика не соответствует принципу справедливости налогообложения, поскольку «все обязаны платить налоги, но не все имеют равные возможности для выполнения данной обязанности»².

Решение проблемы только одно – дополнить НК РФ новой льготной категорией физических лиц, которым оказываются услуги по временному проживанию, но туристический налог они не уплачивают, – «лица, которые покинули свое место проживания и воспользовались услугами временного проживания в связи с обстоятельствами непреодолимой силы».

Еще одной проблемой в области льготных категорий туристического налога являются местные жители, которые в свой отпуск остановились в гостиницах в границах своего муниципального образования. Предположим, что семья решила никуда не уезжать в отпуск, но отдохнуть от домашней рутины, и остановилась в гостинице в своем городе. Согласно п. 2 ст. 418.4 НК РФ местные жители не относятся к категории лиц, которым оказываются услуги по временному проживанию, но в налоговую базу туристического налога стоимость их проживания не включается. Соответственно, в стоимость проживания такой семьи будет включен туристический налог, и на семью ляжет дополнительное финансовое бремя.

Интересно отметить, что правом не применять туристический налог к местным жителям воспользовались ряд муниципальных образований и городов федерального значения. Например, Дума Великого Новгорода установила, что в налоговую базу туристического налога не включается стоимость услуг по временному проживанию физических лиц, местом жительства которых является территория Новгородской области³.

¹ Колосов Н. В. Указ. соч. С. 50.

² Ловчикова Ю. В. Конституционно-правовое значение принципов налогового права // Вопросы российской юстиции. 2023. № 26. С. 174.

³ Решение Думы Великого Новгорода от 27 сентября 2024 г. № 218 «Об установлении туристического налога на территории муниципального образования – городского округа Великий Новгород».

Аналогичным правом воспользовались Совет депутатов города Мурманска¹, Петрозаводский городской совет², Тульская городская Дума³ и др.

На взгляд автора, подобная практика с местными жителями максимально противоречит не только смыслу туристического налога, но и антидискриминационной политике государства. Туристический налог направлен на пополнение местного бюджета с целью восстановления и поддержания инфраструктуры туристических мест муниципального образования. В примере, который приведен выше, семья вне зависимости от отпуска будет пользоваться объектами инфраструктуры муниципального образования ввиду своего постоянного места жительства. Если с такой семьи взимать туристический налог, то возникает дискриминация по месту жительства. Во избежание подобной дискриминации необходимо расширить перечень льготных категорий физических лиц, которым оказываются услуги по временному проживанию, но в налоговую базу туристического налога стоимость их проживания не включается.

На основании вышеизложенного считаем необходимым п. 2 ст. 418.4 НК РФ дополнить подпунктами 9, 10 следующего содержания.

«2. При условии предоставления налогоплательщику документов, подтверждающих соответствующий статус физического лица, в налоговую базу не включается стоимость услуги по временному проживанию, оказываемой следующим категориям физических лиц:

...

9) лица, которые покинули свое место проживания и воспользовались услугами временного проживания в связи с обстоятельствами непреодолимой силы;

10) лица, воспользовавшиеся услугой по предоставлению мест для временного проживания в муниципалитете, являющимся для них постоянным местом проживания (местные жители)».

Данные изменения законодательства позволят на федеральном уровне защитить вышеупомянутые категории физических лиц от налогового бремени вне зависимости от права органов местного самоуправления расширить перечень лиц, чье проживание не учитывается при исчислении и уплате налога.

Таким образом, с 1 января 2025 г. в нашей стране появился новый местный налог – туристический. Данный налог направлен на пополнение местного бюджета с целью восстановления и поддержания инфраструктуры туристических мест муниципального образования. Однако его правовая конструкция, по мнению автора, требует совершенствования по следующим причинам:

1) общежития как организации, оказывающие услуги по временному проживанию и не включенные в реестр классифицированных средств размещения, дают возможность обойти туристический налог, поскольку отсутствует механизм контроля налоговой службой за теми, кто проживает в общежитиях, не имея статуса студента;

2) содержащийся в п. 2 ст. 418.4 НК РФ перечень льготных категорий физических лиц, которым оказываются услуги по временному проживанию, не включает лиц, которые покинули свое место проживания и воспользовались услугами временного проживания в связи с обстоятельствами непреодолимой силы, а также местных жителей.

Список литературы

Колосов Н. В. Особенности правового регулирования туристического налога в Российской Федерации // Вопросы конституционного, муниципального, административного и финансового права. 2024. № 4. С. 47–51.

Ловчикова Ю. В. Конституционно-правовое значение принципов налогового права // Вопросы российской юстиции. 2023. № 26. С. 171–177.

Налоговое право: учеб. / отв. ред. Е. Ю. Грачева, О. В. Болтинова. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2023. 304 с.

Порывкин С. М. История развития налоговых экспериментов и современные тенденции // Финансовое право. 2021. № 1. С. 40–45.

¹ Решение Совета депутатов города Мурманска от 29 ноября 2024 г. № 5-68 «Об установлении на территории муниципального образования городской округ город-герой Мурманск туристического налога».

² Решение Петрозаводского городского совета от 13 сентября 2024 г. № 29/28-428 «Об установлении и введении в действие на территории Петрозаводского городского округа туристического налога».

³ Решение Тульской городской Думы от 27 ноября 2024 г. № 3/45 «Об установлении и введении в действие на территории муниципального образования город Тула туристического налога».

References

- Gracheva E. Yu., Boltinova O. V. (2023) *Nalogovoe pravo: uchebnik* [Tax law: textbook]. Moscow, Prospekt, 304 p.
- Kolosov N. V. (2024) *Osobennosti pravovogo regulirovaniya turisticheskogo naloga v Rossiiskoi Federatsii* [Features of the legal regulation of the tourist tax in the Russian Federation]. In *Voprosy konstitutsionnogo, munitsipal'nogo, administrativnogo i finansovogo prava*, no. 4, pp. 47–51.
- Lovchikova Yu. V. (2023) *Konstitutsionno-pravovoe znachenie printsipov nalogovogo prava* [The constitutional and legal significance of the principles of tax law]. In *Voprosy rossiiskoi yustitsii*, no. 26, pp. 171–177.
- Poryvkin S. M. (2021) *Istoriya razvitiya nalogovykh eksperimentov i sovremennoye tendentsii* [The history of tax experiments and current trends]. In *Finansovoe pravo*, no. 1, pp. 40–45.

Дата поступления рукописи в редакцию: 16.02.2025

Дата принятия рукописи в печать: 25.11.2025