

*Научная статья**Научная специальность**5.1.2 «Публично-правовые (государственно-правовые) науки»*

УДК 34, 347.73

DOI <https://doi.org/10.26516/2071-8136.2024.4.47>

ОСОБЕННОСТИ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ТУРИСТИЧЕСКОГО НАЛОГА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

© Колосов Н. В., 2024

Иркутский государственный университет, г. Иркутск, Россия

Исследуются особенности правового регулирования туристического налога в России. Выявлены и исследованы отличия туристического налога от курортного сбора. Сделан вывод о том, что название налога в большей мере связано не с направлением расходования полученных доходов, а с видом экономической деятельности, подлежащей налогообложению. Высказано предположение, что поступления от уплаты туристического налога в России за счет возможного расширения географии применения, изменения порядка расчета налога, сокращения числа льгот потенциально могут быть выше, чем от курортного сбора. Подчеркивается, что проведенный анализ законодательства о туристическом налоге показал, что средства от уплаты туристического налога могут реально укрепить финансовую базу местного самоуправления, стать новым весомым источником формирования местных бюджетов. Вместе с тем отмечено, что отдельные элементы налогообложения по рассматриваемому налогу нуждаются в корректировке: например, существует необходимость в расширении перечня лиц, для которых из налоговой базы исключается стоимость услуги по временному проживанию; предлагается включить в него граждан, покинувших место своего жительства по независящим от них причинам (стихийные бедствия, иные обстоятельства непреодолимой силы) и вынужденных поселиться в гостинице, ином месте временного пребывания. Сделан вывод, что такой подход будет способствовать реализации общеправового принципа справедливости.

Ключевые слова: налог, туристический налог, курортный сбор, бюджет, доходы бюджета, объект налогообложения, льготы и освобождения, налоговые ставки.

FEATURES OF THE LEGAL REGULATION OF THE TOURIST TAX IN THE RUSSIAN FEDERATION

© Kolosov N. V., 2024

Irkutsk State University, Irkutsk, Russian Federation

The features of the legal regulation of the tourist tax in Russia are investigated. This tax was preceded by another payment – a resort fee. The article identifies and examines the differences between the tourist tax and the resort fee. The funds from the payment of the tourist tax do not have a targeted orientation, but can be spent on the development of tourist infrastructure. In this regard, it is concluded that the name of the tax is largely related not to the direction of expenditure of the income received, but to the type of economic activity subject to taxation. The article suggests that revenues from the payment of tourist tax in Russia due to the possible expansion of the geography of application, changes in the procedure for calculating the tax, and a reduction in the number of benefits may potentially be higher than from the resort fee. The analysis of the legislation on tourist tax has shown that the funds from the payment of tourist tax can really strengthen the financial base of local government, become a new significant source of formation of local budgets. At the same time, it was noted that certain elements of taxation under the tax in question need to be adjusted. For example, there is a need to expand the list of persons for whom the cost of temporary residence services is excluded from the tax base. It is proposed to include citizens who left their place of residence for reasons beyond their control (natural disasters, other circumstances of force majeure) and were forced to settle in a hotel or other place of temporary stay. Such an approach will contribute to the implementation of the general legal principle of justice.

Keywords: tax, tourist tax, resort fee, budget, budget revenues, object of taxation, benefits and exemptions, tax rates.

Введение

С 1 января 2025 г. на территории Российской Федерации вступает в силу новая глава 33.¹ Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК

РФ), посвященная туристическому налогу. Указанному налогу предшествовал другой платеж – курортный сбор, прекращающий свое действие также с начала 2025 г.

Курортный сбор имеет давнюю историю. С 1 октября 1924 г. декретом СНК РСФСР² в Авто-

¹ О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации : федер. закон от 12 июля 2024 г. № 176-ФЗ // Собр. законодательства РФ. 2024. № 29, ч. 3. Ст. 4105.

² О взимании курортного сбора в Автономной Крымской ССР : декрет СНК РСФСР от 6 ноября 1924 г. // СУ РСФСР. 1924. № 85. Ст. 866.

номной Крымской ССР был введен в действие декрет СНК РСФСР от 16 мая 1924 г. о взимании курортного сбора¹. 6 сентября 1926 г. декретом ВЦИК, СНК РСФСР было утверждено положение о курортном сборе². После этого правовые акты, регулировавшие курортный сбор, неоднократно менялись, и 29 июля 2017 г. был принят Федеральный закон № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры»³, предусматривавший взимание на территории отдельных субъектов Российской Федерации платы за пользование курортной инфраструктурой, которая должна была пойти на ее содержание и развитие. Прекращение действия эксперимента предусматривалось 31 декабря 2024 г., решение о его продлении принято не было. Ранее предложение о трансформации в налоги квазиналоговых платежей, к которым можно отнести курортный сбор, было отражено в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 г. и на плановый период 2021 и 2022 гг.⁴ Поэтому на смену курортному сбору пришел туристический налог, который имеет целый ряд особенностей, отличающих его от курортного сбора. При этом опыт взимания курортного сбора, безусловно, также был учтен. По справедливому замечанию И. Б. Чагина, именно «правовой эксперимент выступает одним из способов верификации правового регулирования в определенной сфере общественных отношений, при котором каждое нововведение в правовом регулировании общественных отношений может быть осуществлено без опасения, что действующее правовое регулирование в определенной области уступает место менее совершенному новому правовому регулированию» [2, с. 17].

Материалы и методы исследования

Исследуемыми материалами выступили акты законодательства о налогах и сборах, документы палат Федерального Собрания РФ, связанные с обсуждением законопроекта о введении туристического налога, показатели доходов бюджетов.

Использование исторического метода исследования позволило проследить трансформацию

¹ Об установлении местного сбора с приезжающих в лечебные местности : декрет СНК РСФСР от 16 мая 1924 г. // СУ РСФСР. 1924. № 49. Ст. 464.

² Об утверждении Положения о курортном сборе : декрет ВЦИК, СНК РСФСР от 6 сент. 1926 г. // СУ РСФСР. 1926. № 60. Ст. 461.

³ Собр. законодательства РФ. 2017. № 31, ч. 1. Ст. 4763.

⁴ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 г. и на плановый период 2021 и 2022 гг. (утв. Минфином России) // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

курортного сбора в туристический налог. Также применялись диалектический метод, методы сравнительного правоведения, анализа и синтеза.

Результаты исследования

Туристический налог, как и любой другой, закрепляется НК РФ⁵ и входит в систему налоговых платежей. При этом вызывает интерес процесс работы разных органов власти по новому налогу. Появлению налога предшествовало принятие Федерального закона № 176-ФЗ, вносившего изменения в НК РФ. На стадии внесения законопроекта № 639663-8⁶ в Государственную Думу в его тексте не содержалось упоминаний о туристическом налоге. Не было их и в пояснительной записке Правительства России⁷, которое выступило в качестве субъекта права законодательной инициативы. Государственная Дума приняла законопроект в первом чтении без регулирования указанного налога⁸. И только ко второму чтению в текст законопроекта были добавлены положения о туристическом налоге. Таким образом, изначально при внесении законопроекта не планировалось включение в него туристического налога.

Туристический налог относится к категории местных налогов. Согласно поправкам⁹ в Бюджетный кодекс РФ¹⁰ поступления от него в размере 100 % подлежат зачислению в местные бюджеты. Курортный же сбор зачислялся в региональные бюджеты или в бюджет федеральной территории «Сириус». С отменой курортного сбора неясной становится дальнейшая судьба Фонда развития курортной инфраструктуры (далее – Фонд), который представлял собой часть средств регионального бюджета или

⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собр. законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

⁶ О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : законопроект № 639663-8, ред., внесенная в ГД ФС РФ, текст по состоянию на 3 июня 2024 г. // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

⁷ К проекту федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» : пояснительная записка Правительства России к законопроекту № 639663-8 в ред., внесенной в ГД ФС РФ, текст по состоянию на 3 июня 2024 г. // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

⁸ О проекте федерального закона № 639663-8 «О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» : постановление ГД ФС РФ от 20 июня 2024 г. № 6311-8 ГД // Собр. законодательства РФ. 2024. № 26. Ст. 3626.

⁹ О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : федер. закон от 13 июля 2024 г. № 177-ФЗ // Собр. законодательства РФ. 2024. № 29, ч. 3. Ст. 4106.

¹⁰ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ // Собр. законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3823.

бюджета федеральной территории, подлежащей использованию в целях развития курортной инфраструктуры. Объем бюджетных ассигнований Фонда планировался в размере не менее прогнозируемого объема доходов от уплаты курортного сбора. Если не будут определены другие источники его формирования, то существование Фонда с очень высокой долей вероятности прекратится.

Туристический налог регулируется НК РФ, муниципальными правовыми актами, законами городов федерального значения, нормативными правовыми актами представительного органа федеральной территории «Сириус». В некоторых муниципальных образованиях в этой связи уже проводится активная работа по подготовке необходимых правовых актов.

Как отмечается в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов¹, туристический налог рассматривается как дополнительный доходный источник местного бюджета. При этом средства от его поступления не имеют целевой направленности, но могут быть потрачены на развитие туристической инфраструктуры. В этой связи можно сделать вывод о том, что название налога в большей мере связано не с направлением расходования полученных доходов, а с видом экономической деятельности, подлежащей налогообложению. Легальная формулировка налоговой базы, перечень налогоплательщиков, особенности порядка уплаты налога позволяют сделать вывод о том, что туристический налог отвечает одному из основных признаков косвенных налогов, выделяемых в специальной литературе (формальный плательщик – это продавец товара (работы, услуги), реальный же плательщик – потребитель) [1, с. 32].

В настоящее время размеры средств от уплаты курортного сбора могут отличаться в регионах, где он был введен. Во многом это зависит от туристической привлекательности территории, ее географического положения, уровня развития курортной инфраструктуры. Например, на 2024 г. в Санкт-Петербурге запланировано получение 310 млн руб.², в Краснодарском крае –

более 748 млн руб.³, в Ставропольском крае – более 602 млн руб.⁴ Аналогичная ситуация будет складываться и в муниципальных образованиях в части взимания туристического налога.

По новому налогу произошло расширение круга налогоплательщиков. Его должны уплачивать не только физические лица (как это предусматривалось для курортного сбора), но и организации. При этом все они должны оказывать услуги по предоставлению мест для временного проживания физических лиц в средствах размещения, что признается объектом налогообложения. Согласно Общероссийскому классификатору продукции по видам экономической деятельности⁵ к услугам по предоставлению мест для временного проживания (код 55) относятся в том числе услуги по предоставлению временного жилья для студентов в студенческих общежитиях. Данный классификатор предназначен для обеспечения информационной поддержки задач, в том числе в сфере налогообложения. Поэтому потенциальными налогоплательщиками могут являться образовательные организации, на чьем балансе числятся общежития. И здесь все будет зависеть от того, попадут общежития в специальный реестр или нет.

По ст. 418.3 НК РФ средства размещения должны быть включены в реестр классифицированных средств размещения, предусмотренный Федеральным законом от 24 ноября 1996 г. № 132-ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации»⁶. Но, как отметил Комитет Совета Федерации по социальной политике, действовавшая редакция указанного закона на момент внесения законопроекта не предусматривала данного реестра⁷. Не предусмотрен он в законе и сегодня, что может вы-

¹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов (утв. Минфином России) // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

² См.: О бюджете Санкт-Петербурга на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов : закон Санкт-Петербурга от 30 ноября 2023 г. № 714-144 // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 01.12.2023).

³ См.: О бюджете Краснодарского края на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов: закон Краснодарского края от 20 декабря 2023 г. № 5053-КЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: <http://pravo.gov.ru> (дата обращения: 27.12.2023).

⁴ См.: О бюджете Ставропольского края на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов : закон Ставропольского края от 12 дек. 2023 г. № 138-кз // Ставропольская правда. 2023. 18 дек. (№ 142).

⁵ ОК 034-2014 (КПЕС 2008). Общероссийский классификатор продукции по видам экономической деятельности: утв. Приказом Росстандарта от 31 янв. 2014 г. № 14-ст // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

⁶ Собр. законодательства РФ. 1996. № 49. Ст. 5491.

⁷ По Федеральному закону «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» (проект № 639663-8) : заключение Комитета СФ ФС РФ по социальной политике от 10 июля 2024 г. № 3.8-02/2301@ // КонсультантПлюс : справочная правовая система.

звать проблемы с определением объекта налогообложения.

Весьма любопытным является решение Совета депутатов муниципального образования «Жемчужненский сельсовет Ширина района», п. 3 которого было произведено уточнение перечня налогоплательщиков¹. Для физических лиц была добавлена фраза «в том числе индивидуальные предприниматели», хотя в ст. 418.2 НК РФ она отсутствует. Между тем, в соответствии с п. 4 ст. 12 НК РФ, представительным органам местного самоуправления полномочия по регулированию состава налогоплательщиков не предоставлены.

Налоговая база по налогу определяется как стоимость оказываемой услуги по предоставлению мест для временного проживания физических лиц в средстве размещения без учета сумм налога и налога на добавленную стоимость.

Отдельные категории физических лиц, которым оказываются услуги по временному проживанию, могут избежать включения в общую стоимость их проживания суммы туристического налога. Всего в НК РФ их 8 групп (участники Великой Отечественной войны, специальной военной операции, инвалиды I и II групп и др.). По сравнению с курортным сбором (в Федеральном законе № 214-ФЗ предусмотрено 19 групп) количество льготных категорий граждан сократилось. Представительные органы местного самоуправления, иные уполномоченные органы при необходимости могут расширять перечень льгот. В этой связи Комитет Совета Федерации по социальной политике обратил внимание на необходимость проведения мониторинга для исключения ущемления прав незащищенных слоев населения при введении туристического налога². Вместе с тем увеличение числа льгот по налогу – это право, а не обязанность муниципальных органов власти, поэтому логичным в этой ситуации выглядит все же внесение изменений в гл. 33.1 НК РФ. Тем более при установлении туристического налога на территории некоторых муниципальных образований льготы и освобождения не предусматривались (город-курорт Пятигорск, Собинский муниципальный округ, Нежновское сельское поселение

и др.). В других же муниципальных образованиях представительные органы местного самоуправления самостоятельно предусматривают освобождение от уплаты налога граждан, имеющих регистрацию по месту жительства в том же муниципальном образовании (Уваровский муниципальный округ), в том же субъекте Российской Федерации (Великий Новгород), лиц, обладающих статусом многодетной семьи (родители и дети в возрасте до 18 лет), близких родственников участников специальной военной операции (Кимрский муниципальный округ), спортсменов (Пограничный муниципальный округ).

Предельная величина налоговых ставок с введением налога будет постепенно увеличиваться каждый год на один процент. Так, если в 2025 г. она не может превышать 1 %, то уже в 2029 г. – 5 % от налоговой базы. При этом НК РФ предусматривает минимальный налог в размере 100 руб. за одни сутки проживания. Для курортного сбора его размер не мог быть более 100 руб. Во многих муниципальных образованиях ставки налога установлены в максимально возможном размере (г. Мичуринск, Токаревский муниципальный округ, Большелуцкое сельское поселение и др.). На территории муниципального образования «Город Белокуриха», напротив, ставки налога снижены. Так, в 2025 г. они составят 0,35 %, в 2026 г. – 0,7 %, в 2027 г. – 1 %, в 2028 г. – 1,4 %, в 2029 г. – 2 % от налоговой базы. В отдельных муниципальных образованиях ставки налога были установлены только на один 2025 г. (г. Архангельск).

Обращает на себя внимание, что, в отличие от земельного налога, налога на имущество физических лиц, по туристическому налогу нет нормы о том, что при неопределении налоговых ставок нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований налогообложение производится по налоговым ставкам, предусмотренным НК РФ. То есть если налог не будет введен соответствующими правовыми актами органов местного самоуправления, то его взимание на территории муниципального образования будет невозможно. При этом надо учитывать, что для того, чтобы новый налог начал действовать на территории муниципального образования с 1 января 2025 г., правовой акт о нем необходимо принять и опубликовать не позднее 30 ноября 2024 г.

Налоговый период по налогу – квартал. Сроки представления налоговой декларации и уплаты налога совпадают с аналогичными сроками по многим другим налогам (не позднее 25 и 28

¹ О введении туристического налога на территории муниципального образования Жемчужненский сельсовет : решение Совета депутатов муниципального образования Жемчужненский сельсовет Ширина района от 2 окт. 2024 г. № 24 // Муниципальный вестник. № 38 (прил. к газете «Ширина вестник». 2024. 10 окт. № 188-195).

² Заключение Комитета СФ ФС РФ по социальной политике от 10 июля 2024 г. № 3.8-02/2301@.

числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом).

Если налогоплательщик состоит на учете в разных налоговых органах по месту нахождения средств размещения, он вправе выбрать налоговый орган на территории муниципального образования, в который представляется налоговая декларация. Другие налоговые органы необходимо уведомить о сделанном выборе.

Обсуждения и заключения

Поступления от уплаты туристического налога в России за счет возможного расширения географии применения, изменения порядка расчета налога, сокращения числа льгот поступления от уплаты налога потенциально могут быть выше, чем от курортного сбора.

Объективно необходимо изменение в НК РФ перечня лиц, которых не затронет введение туристического налога. Например, в него можно включить граждан, покинувших место своего жительства по независящим от них причинам (стихийные бедствия, иные обстоятельства непреодолимой силы) и вынужденных поселиться в гостинице, ином месте временного пребывания. Такой подход будет способствовать реализации общеправового принципа справедливости. В соответствии с правовой позицией Конституционного Суда РФ федеральный законодатель при осуществлении налогового регулирования связан требованиями обеспечения конституционных принципов равенства, справедливости и соразмерности в сфере налоговых отношений¹. В этой связи представляется, что перечень лиц, для которых из налоговой базы исключается стоимость услуги по временному проживанию (п. 2 ст. 418.4 НК РФ), нуждается в расширении.

Проведенный анализ законодательства о туристическом налоге показал, что поступления от уплаты туристического налога в случае его введения могут реально укрепить финансовую базу местного самоуправления, стать новым весомым источником формирования местных бюджетов. Вместе с тем отдельные элементы налогообложения по рассматриваемому налогу могут быть скорректированы путем внесения изменений как в НК РФ, так и в муниципальные правовые акты.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Крохина Ю. А. Налоговое право: учебник для вузов. 10-е изд., перераб. и доп. М.: Юрайт, 2024. 503 с.
2. Чагин И. Б. Сущностная характеристика правового эксперимента // Сибирский юридический вестник. 2021. № 1. С. 11–18.

REFERENCES

1. Krokhina Yu.A. *Nalogovoe pravo: uchebnik dlya vuzov* [Tax law]. Textbook. 10th edition, revised and enlarged. Moscow, Publ. Yurajt, 2024, 503 p. (in Russian)
2. Chagin I.B. Sushhnostnaya karakteristika pravovogo e'ksperimenta [Essential characteristics of the legal experiment]. *Sibirskij yuridicheskij vestnik* [Siberian Law Herald], 2021, no. 1, pp. 14–18. (in Russian)

Статья поступила в редакцию 01.09.2024; одобрена после рецензирования 25.09.2024; принята к публикации 13.11.2024.

Received on 01.09.2024; approved on 25.09.2024; accepted for publication on 13.11.2024.

Колосов Николай Викторович – кандидат юридических наук, доцент, заведующий кафедрой административного и финансового права, Юридический институт, Иркутский государственный университет (Россия, 664003, г. Иркутск, ул. К. Маркса, 1), ORCID: 0000-0002-0950-0242, e-mail: kolosovnv@mail.ru

Kolosov Nikolai Viktorovich – Candidate of Juridical Sciences, Associate Professor, Head of the Department of Administrative and Financial Law, Law Institute, Irkutsk State University (1, K. Marx st., Irkutsk, 664003, Russian Federation), ORCID: 0000-0002-0950-0242, e-mail: kolosovnv@mail.ru

¹ Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданки Балашовой Светланы Сергеевны на нарушение ее конституционных прав положениями статьи 220 Налогового кодекса Российской Федерации: определение Конституционного Суда РФ от 25 сент. 2014 г. № 2014-О // КонсультантПлюс: справочная правовая система.