УДК 336.22

ТУРИСТИЧЕСКИЙ НАЛОГ: ПЕРЕХОД ОТ КУРОРТНОГО СБОРА И ВЫЗОВЫ ДЛЯ БИЗНЕСА

Каширская Юлия Олеговна

Московский государственный юридический университет имени О. Е. Кутафина (МГЮА), Оренбург, Россия

Аннотация. В статье проведен теоретический анализ перехода от курортного сбора к туристическому налогу. На основе теорий налогового переложения и фискального федерализма выявлены структурные противоречия новой модели: регрессивность фиксированного минимального платежа для бюджетного сегмента, ограничение автономии регионов и отсутствие целевого характера расходования средств. Сделан вывод о необходимости пересмотра институционального дизайна налога для приведения его в соответствие с принципами эффективного налогообложения.

Ключевые слова: туристический налог, теория налогового переложения, фискальный федерализм, косвенное налогообложение, курортный сбор, внешние эффекты.

TOURIST TAX: THE TRANSITION FROM A RESORT FEE AND CHALLENGES FOR BUSINESS

Yulia Olegovna Kashirskaya

O. E. Kutafin Moscow State Law University (MSAL), Orenburg, Russia

Abstract. This article provides a theoretical analysis of the transition from a resort fee to a tourist tax. Drawing on theories of tax incidence and fiscal federalism, the study identifies structural contradictions within the new model: the regressive nature of a fixed minimum payment for the budget-friendly segment, the restriction of regional autonomy, and the lack of a requirement for the earmarked use of collected funds. It is concluded that the institutional design of the tax must be revised to align it with the principles of effective taxation.

Keywords: tourist tax, theory of tax incidence, fiscal federalism, indirect taxation, resort fee, externalities

Реформа местного налогообложения туристической деятельности, вступившая в силу с 1 января 2025 года, обычно анализируется с сугубо прикладных позиций — через призму ставок, собираемости и административной нагрузки на гостиничный бизнес [2, с. 15]. Между тем за изменением фискальной нагрузки скрывается более фундаментальный вопрос: на каких

теоретических основаниях должна строиться модель налогообложения туризма и в какой мере российская конструкция этим основаниям соответствует?

Курортный сбор, действовавший до конца 2024 года, представлял собой квазифискальный платёж с целевым назначением, взимавшийся непосредственно с туриста и направлявшийся на развитие курортной инфраструктуры [3, с. 48]. Туристический налог, закреплённый главой 33.1 Налогового кодекса РФ, изменил не только плательщика и порядок администрирования, но и саму экономическую логику платежа: он стал безвозмездным доходом местного бюджета, не привязанным к нуждам отрасли [1, с. 194]. Это порождает серию теоретических вопросов, выходящих за рамки частных методик расчёта.

В экономической теории налогообложения туризм традиционно рассматривается через две конкурирующие модели. Первая — фискальная — трактует туристический налог как инструмент извлечения дохода из отрасли, обладающей высоким экспортным потенциалом. Туризм привлекает внешних потребителей, чьи расходы не становятся частью местного выборного процесса, что делает налогообложение туристов политически привлекательным: бремя несёт не местный предприниматель, а приезжий. В этой логике туристический налог сродни экспортной пошлине, а его эффективность измеряется объёмом поступлений.

Вторая модель - корректирующий налог, который вводится для компенсации негативных внешних эффектов (издержек для третьих лиц), не учитываемых в рыночной цене товара или услуги. Туризм порождает отрицательные внешние последствия: перегрузку инфраструктуры, нагрузку на коммунальные сети, шумовое и антропогенное давление на среду. Корректирующий налог призван внедрить эти издержки, приблизив частные издержки к общественным. В этой логике налог должен быть дифференцирован по уровню перегрузки и направлен на компенсацию ущерба, а его эффективность измеряется не суммой сборов, а сокращением последствий.

Российская модель туристического налога сочетает обе модели в противоречивой форме. С одной стороны, отсутствие целевого назначения сближает его с чисто фискальным инструментом [3, с. 50]. С другой - сам факт введения налога в отдельных муниципалитетах и дифференциация ставок по сезонам (как в Санкт-Петербурге, где в высокий сезон с апреля по сентябрь ставка составляет 2%, а в низкий - 1%) отсылают к логике управления туристическими потоками [2, с. 18]. Однако фиксированный минимальный платёж в 100 рублей, не зависящий ни от уровня перегрузки, ни от категории средства размещения, разрушает логику второй модели: налог не сигнализирует об уровне издержек и не стимулирует их снижение. [4, с. 217]. Он превращается в регрессивный специфический платёж, тяжесть которого обратно пропорциональна стоимости услуги [1, с. 197].

Ключевым для теоретического анализа является вопрос о том, кто фактически несёт бремя налога. Формально плательщиком выступает объект размещения - организация или

индивидуальный предприниматель, оказывающие услуги по предоставлению мест для временного проживания [3, с. 50]. Однако в теории налогового переложения юридическая обязанность уплаты и экономическое бремя - не одно и то же. Как отмечается в исследованиях, туристический налог обладает всеми чертами косвенного налога: включается в цену услуги, налоговое бремя переносится на потребителя, увеличивает стоимость предоставляемой услуги [2, с. 17.].

Этот вывод имеет принципиальное значение. Если налог перелагается на туриста, то его экономическая природа сближается с налогом с продаж или НДС в соответствующей части. Однако в отличие от НДС, который встроен в цепочку создания стоимости и нейтрален для хозяйствующего субъекта, туристический налог не обладает свойством нейтральности: возможность полного переложения зависит от эластичности спроса и рыночной власти конкретного средства размещения.

В рамках теории фискального федерализма, туристический налог выступает как пример институционального исследования. Классическая модель предполагает, что налоги на местном уровне призваны обеспечить властям фискальную автономию позволяя им самостоятельно выбирать источники поступлений и отвечать за свои траты. Туристический налог формально соответствует этому критерию: он устанавливается представительными органами муниципальных образований и полностью зачисляется в местные бюджеты [1, с. 194].

Однако институциональный дизайн содержит встроенные ограничения автономии. Во-первых, минимальный порог в 100 рублей зафиксирован на федеральном уровне и не может быть снижен муниципалитетом [4, с. 220]. Федеральный центр сохраняет за собой контроль над нижней границей налогового бремени, оставляя регионам свободу лишь в повышении ставки. Такая асимметрия - возможность увеличивать, но не снижать - характерна скорее для унитарной, нежели федеративной модели налоговых полномочий. Лишь в 2026 году правительство внесло в Госдуму поправки, предоставляющие регионам право дифференцировать минимальный налог вплоть до нуля.

Во-вторых, отсутствие целевого назначения создаёт фискальную иллюзию: налог воспринимается как плата за туристическую инфраструктуру, но фактически растворяется в общих доходах бюджета [3, с. 51]. В теории общественных финансов целевые налоги обосновываются принципом эквивалентности - связью между уплатой и получением выгоды. Курортный сбор в этом смысле был ближе к принципу эквивалентности, поскольку направлялся на развитие курортной инфраструктуры. Туристический налог эту связь разрывает, что подрывает как легитимность платежа в глазах бизнеса, так и его корректирующий потенциал. [5, с. 13-14]. В-третьих, разделение налоговых ставок по регионам приводит к фрагментации институциональной структуры. Поскольку подавляющее большинство муниципалитетов

применяют максимальные допустимые ставки, налоговая конкуренция в сфере туризма становится неэффективной. Вместо того чтобы привлекать туристов снижением налогов, регионы демонстрируют тенденцию к унифицированному повышению ставок [5, с.11-12].

Анализ первых двух лет применения туристического налога позволяет систематизировать вызовы для предпринимательского сектора, которые носят структурный характер и вытекают из дефектов институционального дизайна платежа.

Фиксированный минимальный порог в 100 рублей за сутки проживания формирует эффект фискальной регрессии. Если для премиального сегмента данная сумма составляет незначительную долю от цены услуги, то для малых средств размещения (хостелов, мини-отелей, гостевых домов) эффективная налоговая ставка возрастает до 15–20%, а в отдельных случаях - до 24% от стоимости. Это противоречит принципу нейтральности налогообложения, искажает конкурентное равновесие и снижает экономическую доступность внутреннего туризма для социально уязвимых групп населения. Данная проблема признается на уровне законодательной власти, где обсуждается необходимость отмены или делегирования регионам права снижения минимального порога для бюджетных объектов размещения [3, с. 48].

Включение налога в стоимость услуг легальных средств размещения повышает их ценовую привлекательность на фоне частного сектора. Посуточная аренда квартир и апартаментов через цифровые платформы, не подлежащая обязательной классификации, остается вне периметра налогообложения. Возникает институциональная ловушка: налог не корректирует внешние эффекты (поскольку аренда квартир создает аналогичную нагрузку на инфраструктуру), а лишь перераспределяет рыночные доли в пользу неформального сегмента, что требует усиления мер налогового контроля и обеления рынка [1, с. 196].

Внедрение нового фискального обязательства сопряжено с увеличением административной нагрузки на хозяйствующие субъекты. Особую сложность представляет механизм применения социальных налоговых льгот (для ветеранов, инвалидов, участников боевых действий). В условиях информационной асимметрии у объекта размещения отсутствуют правовые механизмы верификации статуса плательщика в случаях, когда услуга оплачивается третьими лицами (например, супругами ветеранов или тренерами спортивных команд). Действующая конструкция ст. 418.4 НК РФ лишена реальной социальной направленности: преференцию получает отель, а не конечный потребитель, что снижает стимулы к декларированию льгот и повышает риски налоговых споров.

В отличие от курортного сбора, туристический налог не имеет целевого характера и поступает в общий фонд местного бюджета. Это разрывает связь между налоговым бременем и получением общественных благ (принцип эквивалентности), ослабляя фискальный контракт. Бизнес-сообщество воспринимает налог как дополнительное обременение без возврата

инвестиций в виде улучшения туристической инфраструктуры, что снижает легитимность реформы и стимулирует уклонение от уплаты [3, с. 49].

Переход от курортного сбора к туристическому налогу, изменив фискальную модель, привел к обострению внутренних противоречий в институциональной архитектуре, регулирующей туристическую отрасль. Теоретический анализ показал: фиксированный минимум нарушает принцип нейтральности, превращая косвенный налог в прямой для бюджетного сегмента; отсутствие целевого назначения ослабляет фискальный контракт и стимулирует уход спроса в теневой сектор аренды.

Для преодоления этих дисфункций необходима тонкая настройка механизма. Иначе налог рискует остаться лишь дополнительным обременением для бизнеса, не выполнив своей главной задачи — обеспечить устойчивое развитие внутреннего туризма.

Список литературы:

1. Гулькова, Е. Л. Туристический налог – новый налог в российской налоговой системе с 2025 г.: итоги эксперимента и перспективы взимания / Е. Л. Гулькова, М. В. Карп, М. В. Типалина. // Вестник университета. — 2025. — № 1. — С. 192–200.
2. Зверева, Т. В. Введение туристического налога в Российской Федерации: проблемы и перспективы / Т. В. Зверева. // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. — 2025. — № 1 (113). — С. 15–28.
3. Колосов, Н. В. Особенности правового регулирования туристического налога в Российской Федерации / Н. В. Колосов. // Сибирский юридический вестник. — 2024. — № 4. — С. 47–54.
4. Лешкова О.В, Солдаткин С.Н. Туристический налог как инструмент формирования доходов местных бюджетов в регионах ДФО: возможности и риски внедрения. // Экономика. Налоги. Право. — 2026. — № 2. — С. 213–221.
5. Яговкина В.А. Сравнительный анализ правового регулирования туристического налога и курортного сбора // Финансовое право. — 2025. — № 10. — С. 11–16.