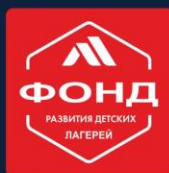


ФОНД РАЗВИТИЯ ДЕТСКИХ ЛАГЕРЕЙ



МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ  
ПО ПРИМЕНЕНИЮ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ  
НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ, ИСПОЛЬЗУЮЩИХ  
УПРОЩЕННУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Составитель: А.В.Саморуков



Москва - 2024

ФОНД РАЗВИТИЯ ДЕТСКИХ ЛАГЕРЕЙ

А. Саморуков

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ НАЛОГА НА  
ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ, ИСПОЛЬЗУЮЩИХ  
УПРОЩЕННУЮ СИСТЕМУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

Материалы по итогам вебинара на тему:

«Налоговая реформа: последствия для бизнеса и сферы детского отдыха»

31.10.2024 года.

г. Москва – 2024 год

## **Аннотация.**

Данные методические рекомендации представляет собой практическое пособие, разработанное для туроператоров и руководителей организаций, занимающихся отдыхом и оздоровлением детей. Основная цель документа заключается в четком разъяснении порядка применения налога на добавленную стоимость (НДС) в сфере детского отдыха, что является ключевым аспектом финансового и бухгалтерского учета для указанных организаций.

Структура методических рекомендации включает несколько разделов. В первом разделе рассматриваются общие принципы начисления и уплаты НДС, а также особенности его применения в сфере услуг, предоставляемых детям. Автор акцентирует внимание на специфике налогообложения в данной области, упоминая об исключениях и льготах, которые могут применяться к деятельности организаций, работающих с детьми.

Во втором разделе методических рекомендации детально освещаются практические аспекты, связанные с оформлением налоговых документов, включая счета-фактуры и декларации. Приведены примеры заполнения документации, что способствует лучшему пониманию и исполнению налоговых обязательств.

Третий раздел фокусируется на анализе возможных ошибок, которые могут возникнуть в процессе осуществления расчетов по НДС. Предоставлены рекомендации по их предотвращению, что в свою очередь позволяет снизить налоговые риски для организаций.

Ключевая идея методических рекомендации заключается в необходимости соответствующего соблюдения налогового законодательства, что позволяет организациям не только эффективно вести свою деятельность, но и избегать возможных штрафов и санкций. Особенно важно это в контексте повышения ответственности и прозрачности в области оказания услуг, связанных с отдыхом и оздоровлением детей.

Методические рекомендации является незаменимым инструментом для туроператоров и руководителей организаций, поскольку помогает лучше понять и применять нормы налогообложения, что в свою очередь способствует созданию более безопасной и профессиональной среды в сфере детского отдыха.

## **В каком случае у налогоплательщика УСН с 01.01.2025 не возникает обязанности исчислять и уплачивать НДС в бюджет**

Согласно изменениям, внесенным Федеральным законом от 12.07.2024 № 176-ФЗ (Закон № 176-ФЗ) в главы 21 и 26.2 НК РФ, с 1 января 2025 года все налогоплательщики, применяющие УСН (как ИП, так и организации), признаются налогоплательщиками НДС (далее — налогоплательщик УСН).

При этом если доходы налогоплательщика УСН за 2024 год не превысили 60 млн. рублей, то с 01.01.2025 обязанность по исчислению и уплате НДС в бюджет у него не возникает (п. 1 ст.145 НК РФ).

Освобождение от исчисления и уплаты НДС в бюджет предоставляется автоматически. Уведомления об освобождении от уплаты НДС представлять в налоговый орган не надо. Также у налогоплательщиков УСН, освобожденных от исчисления и уплаты НДС в бюджет, отсутствует обязанность представлять декларацию по НДС, вести книги продаж и книги покупок.

### **Обратите внимание!**

Освобождение от НДС не касается случаев, когда:

- ✓ налогоплательщик УСН должен выступить налоговым агентом по НДС;
- ✓ налогоплательщик УСН должен уплатить НДС при ввозе товаров на территорию Российской Федерации как из стран ЕАЭС, так и из третьих стран.

## **В каком случае у налогоплательщика УСН с 01.01.2025 возникает обязанность исчислять и уплачивать НДС в бюджет**

Если доходы за 2024 год превысили 60 млн рублей, то с 01.01.2025 у налогоплательщика УСН возникает обязанность по исчислению и уплате НДС в бюджет.

При этом если налогоплательщик УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет, осуществляет не признаваемые объектом налогообложения НДС или необлагаемые НДС операции, то по таким операциям у него не возникает обязанности исчислять и уплачивать НДС в бюджет. Перечень таких операций и условия освобождения от уплаты НДС приведены в статьях 146, 149 НК РФ. Однако в этом случае у него возникает обязанность подавать налоговую декларацию по НДС, в которой отражается информация о таких операциях.

### **Обратите внимание!**

Критерий 60 млн. рублей за истекший календарный год оценивается ежегодно: если доходы налогоплательщика УСН за истекший календарный год не превысили 60 млн. рублей, то с начала следующего календарного года он освобожден от уплаты НДС (то есть при решении вопроса о применении освобождения от НДС с 01.01.2025, оцениваем доходы за 2024 год, с 01.01.2026 — оцениваем доходы за 2025 год и т.д.).

## **В каком случае налогоплательщик УСН, у которого с 01.01.2025 не возникает обязанность уплачивать НДС в бюджет, обязан в 2025 году начать уплачивать НДС в бюджет**

Если доходы за 2024 год будут меньше 60 млн. рублей и при этом в течение 2025 года сумма доходов превысит 60 млн рублей, но не превысит 450 млн рублей, то начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем превышения 60 млн рублей, налогоплательщик УСН обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет.

### **Например**

За 2024 год доходы составили 50 млн. рублей. С 1 января 2025 года у налогоплательщика УСН не возникает обязанность исчислять и уплачивать НДС в бюджет. Однако в мае 2025 года доходы с начала года превысили 60 млн рублей и составили 65 млн рублей. Соответственно, с января по май 2025 года налогоплательщик не исчисляет и не уплачивает НДС в бюджет, а по операциям с 1 июня 2025 года должен начать исчислять и уплачивать НДС в бюджет.

### **Обратите внимание!**

В последующие годы должен применяться аналогичный порядок. Если за предыдущий календарный год доходы не превысили 60 млн. рублей, то при превышении этого порога доходов в текущем календарном году у налогоплательщика УСН появляется обязанность исчислять и уплачивать НДС в бюджет начиная с 1 числа месяца, следующего за месяцем превышения указанного порога.

## **Нужно ли исчислять и уплачивать НДС в бюджет применяющим УСН организациям, созданным в 2025 году, и физическим лицам, получившим в 2025 году статус ИП**

Если доходы у применяющих УСН организаций, созданных в 2025 году, или у физических лиц, получивших в 2025 году статус ИП, не превышают в 2025 году 60 млн. рублей, обязанность по исчислению и уплате НДС в бюджет в 2025 году у таких организаций и ИП не возникает.

Если доходы у применяющих УСН организаций, созданных в 2025 году, или у физических лиц, получивших в 2025 году статус ИП, превысили в 2025 году 60 млн. рублей, но не превысили 450 млн рублей, то начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем превышения 60 млн рублей, налогоплательщик УСН обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет.

### **Например**

Организация создана в феврале 2025 года. В мае 2025 года доходы с даты создания организации превысили 60 млн рублей и составили 65 млн рублей. Соответственно с февраля по май 2025 года налогоплательщик не исчисляет и не уплачивает НДС в бюджет, а по операциям с 1 июня 2025 года должен начать исчислять и уплачивать НДС в бюджет.

### **Обратите внимание!**

Аналогичный подход применяется к вновь созданным организациям (к физическим лицам, получившим статус ИП) в 2026 году, 2027 году и т.д.

## **Как считать 60 млн. рублей доходов налогоплательщику УСН**

Если до 01.01.2025, так и после этой даты налогоплательщик применяет УСН, то 60 млн. рублей считается по тем же правилам учета доходов, как и доходы для расчета налога по УСН.

Если в 2024 году ИП применял одновременно УСН и ПСН, ОСНО и ПСН, ЕСХН и ПСН, то для освобождения от НДС учитывается общая сумма доходов за 2024 год по обоим применяемым режимам налогообложения.

При этом в отношении расчета доходов по ПСН учитываются фактически полученные ИП доходы.

### **Обратите внимание!**

Если налогоплательщик УСН является агентом (комиссионером), то при расчете порога доходов в размере 60 млн рублей учитывается только полученное им агентское (комиссионное) вознаграждение.

## **Как исчислить НДС налогоплательщику УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет**

По общему правилу, объектом налогообложения НДС признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории РФ, а также передача имущественных прав.

Налоговой базой по НДС является стоимость реализованных товаров, работ, услуг (с учетом акциза для подакцизных товаров), то есть НДС исчисляется путем умножения цены реализации (с учетом акциза для подакцизных товаров) на ставку НДС.

При этом налогоплательщик УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет, дополнительно к цене обязан предъявить к оплате покупателю исчисленную им сумму НДС. Сумма НДС отражается таким налогоплательщиком УСН в счетах-фактурах, расчетных и первичных документах, составляемых при реализации. В этих документах НДС выделяется отдельной строкой.

## **Какую ставку НДС вправе применять налогоплательщик УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет**

Налогоплательщик УСН, у которого возникла обязанность исчислять и уплачивать НДС в бюджет, вправе применять общеустановленные ставки НДС (20%, 10%, 0%) или выбрать одну из специальных ставок 5% или 7%.

Налогоплательщик УСН, выбрав ставку НДС, в счетах-фактурах, первичных учетных документах, универсальных передаточных документах, декларации по НДС указывает выбранную ставку НДС и исчисленную по этой ставке сумму налога.

При этом выбранная ставка НДС должна применяться ко всем операциям, являющимся объектом налогообложения НДС. Не допускается применение разных налоговых ставок в зависимости от того, кто является покупателем (приобретателем) соответствующих товаров (работ, услуг) (п. 7 ст. 164 НК РФ).

При выборе одной из специальных ставок НДС, при осуществлении отдельных операций, которые облагаются по ставке 0%, налогоплательщики УСН

вправе также применять эту ставку. К таким операциям, в частности, относятся экспорт товаров, международная перевозка, транспортно-экспедиционные услуги при организации международной перевозки.

**Обратите внимание!**

Уведомлять отдельно налоговый орган о выборе ставки НДС не требуется. Налоговый орган узнает о применяемой налогоплательщиком УСН ставке НДС из представленной таким налогоплательщиком налоговой декларации по НДС.

### **Какую ставку НДС выбрать налогоплательщику УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет**

Выбор между применением общеустановленных ставок НДС (20%, 10%, 0%) или специальных ставок НДС (5% или 7%) может быть сделан исходя из структуры затрат налогоплательщика УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет.

При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав может быть экономически выгоднее применение общеустановленных ставок НДС с правом на вычет НДС, предъявленного налогоплательщику УСН дополнительно к цене при осуществлении им покупок, если в основном покупателями (заказчиками) реализуемых таким налогоплательщиком УСН товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав, являются организации и ИП, ведущие облагаемую НДС деятельность.

При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав может экономически быть выгоднее применение специальных ставок НДС без права на вычет НДС, предъявленного налогоплательщику УСН дополнительно к цене при осуществлении им покупок, если существенную долю затрат составляют затраты без НДС (затраты на оплату труда, покупки у организаций и ИП, не применяющих НДС) и при этом в основном покупателями (заказчиками) реализуемых таким налогоплательщиком УСН товаров (работ, услуг), передаваемых имущественных прав, являются физические лица либо организации и ИП, освобожденные от обязанностей налогоплательщика НДС (ведущие не облагаемую НДС деятельность).

Выбор применяемой ставки НДС делается налогоплательщиком УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет, самостоятельно.



**Обратите внимание!**

«Входной» НДС — это суммы НДС, предъявленные налогоплательщику УСН при приобретении им товаров, работ, услуг, имущественных прав (в том числе, при перечислении им авансов за будущие покупки).

**Обратите внимание!**

В случае начала применения специальной ставки по НДС налогоплательщик УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет, должен применять специальные ставки НДС последовательно в течение 12 кварталов (кроме случаев, при которых налогоплательщик утратит право на применение УСН либо у налогоплательщика возникнет основание для освобождения от НДС, указанное выше). При выборе общеустановленных ставок НДС, налогоплательщик УСН, который обязан исчислять и уплачивать НДС в бюджет, вправе перейти на применение специальной ставки НДС без такого ограничения с начала очередного налогового периода (квартала).

**Обратите внимание!**

Сумма НДС, указанная в счетах-фактурах налогоплательщиком УСН (в том числе исчисленная по ставкам 5% или 7%), подлежит вычету у покупателя в общеустановленном порядке.

**Условия применения специальных ставок по НДС 5% или 7%**

Ставка НДС 5% применяется с 01.01.2025, в случае, если доходы за 2024 год составили от 60 млн. рублей до 250 млн. рублей.

Ставка НДС 7% применяется с 01.01.2025, в случае, если доходы за 2024 год составили от 250 млн. рублей до 450 млн. рублей.

Если доходы налогоплательщика УСН за 2024 год не превысили 60 млн. рублей, то ставка НДС 5% применяется в 2025 году с месяца, следующего за месяцем превышения доходов 60 млн. рублей до месяца (включительно), в котором доходы превысили 250 млн. рублей. В 2025 году начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором доходы превысили 250 млн. рублей и до месяца, в котором доходы превысили 450 млн. рублей, применяется ставка НДС

7% (начиная с 1 числа месяца, в котором доходы превысили 450 млн рублей применяется НДС по общеустановленной ставке, в том числе НДС по ставке 7% пересчитывается по ставке 20% (10%)).

С 01.01.2026 налогоплательщик УСН применяет специальную ставку НДС:

- ✓ **5%**, если доходы за 2025 год составили от 60 млн. рублей до 250 млн. рублей (с учетом индексации);
- ✓ **7%**, если доходы за 2025 год составили от 250 млн. рублей до 450 млн. рублей (с учетом индексации).

Если доходы налогоплательщика УСН за 2025 год не превысили 60 млн. рублей, то ставка НДС 5% применяется в 2026 году с месяца, следующего за месяцем превышения доходов 60 млн. рублей до месяца (включительно), в котором доходы превысили 250 млн. рублей (с учетом индексации).

Ставки НДС 5% и 7% надо применять не менее 12 последовательных кварталов — начиная с периода, за который представлена декларация по НДС с такой ставкой.

Досрочное прекращение применения указанных ставок НДС возможно только, если налогоплательщик УСН утратит право на их применение (если доходы за год превысят 450 млн рублей) или с нового года получит автоматически освобождение от уплаты НДС (если доходы за предыдущий год будут менее 60 млн рублей).

### **Пример 1**

С 01.01.2025 года налогоплательщик УСН применяет ставку НДС **5%**.

В октябре 2025 года его доходы превысили 250 млн рублей и составили 270 млн рублей. В связи с этим с ноября 2025 налогоплательщик УСН применяет ставку НДС 7%.

С 01.01.2026 и в течение всего 2026 года налогоплательщик УСН применяет ставку НДС **7%** (т.к. доход по итогам 2025 года стал более 250 млн рублей). За 2026 год доходы составили 230 млн рублей.

С 01.01.2027 налогоплательщик УСН будет снова вправе использовать ставку НДС **5%** (т.к. доход по итогам 2026 снизился и стал менее 250 млн рублей). В этом случае переход на ставку НДС 7% не означал, что теперь отсчет 12 последовательных кварталов начинается заново. 12 кварталов считаются от квартала, когда налогоплательщик УСН впервые применил специальную ставку НДС (то есть в указанном примере с 1 квартала 2025 года, а с 1 квартала 2028 года отсчет 12 кварталов будет начинаться заново и налогоплательщик УСН с этого момента снова вправе выбрать ставку НДС 5% (7%) или 20% (10%)).

### **Пример 2**

С 01.01.2025 года налогоплательщик УСН применяет ставку НДС 5%.

За 2025 год доходы составили 50 млн рублей. В связи с этим с 01.01.2026 налогоплательщик УСН освобождается от обязанности исчислять и уплачивать НДС в бюджет (т.к. доходы за 2025 год составили менее 60 млн рублей).

Если освобождение от НДС впоследствии (в 2026 году или далее) прекратится в связи с превышением дохода 60 млн руб., то налогоплательщик УСН будет вправе:

- а) снова выбрать ставку НДС 5% (7%) или 20% (10%);
- б) в случае выбора ставки 5% (7%) отсчет 12 последовательных кварталов начинается заново.

### **Обратите внимание!**

Если в 2024 году ИП применял одновременно УСН и ПСН или ОСНО и ПСН, либо ЕСХН и ПСН, то для применения специальных ставок НДС 5% или 7% учитываются доходы по обоим указанным налоговым режимам.

## **Освобождение от НДС реализации услуг российских санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха (включая детские), а также туроператоров**

Согласно подп. 18 п. 3 ст. 149 НК РФ не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) НДС на территории РФ услуги санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха, организаций отдыха и оздоровления детей, в том числе детских оздоровительных лагерей, расположенных на территории РФ, оформленные путевками или курсовками, являющимися бланками строгой отчетности (см. также письмо Минфина России от 15.09.2020 N 03-03-06/1/80916).

### **ВНИМАНИЕ**

С 1 июля 2023 года по 31 июня 2027 года не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) НДС реализация организацией, осуществляющей туроператорскую деятельность, туристского продукта в сфере внутреннего туризма и (или) въездного туризма (пп. 39 п. 3 ст. 149 НК РФ).

Предоставление туристских услуг, без одновременного размещения туриста в стране (месте) временного пребывания и его перевозки из страны (места) постоянного жительства в страну (место) временного пребывания, не может рассматриваться как реализация туристского продукта. В связи с этим, освобождение от НДС, предусмотренное пп. 39 п. 3 ст. 149 НК РФ, в отношении реализуемых туроператором туристских продуктов, не содержащих услуги проезда, не применяется (см. письмо Минфина России от 21.12.2023 N 03-07-07/124607).

Санаторно-курортное лечение включает в себя медицинскую помощь, осуществляемую медицинскими организациями (санаторно-курортными организациями) в профилактических, лечебных и реабилитационных целях на основе использования природных лечебных ресурсов, в том числе в условиях пребывания в лечебно-оздоровительных местностях и на курортах. Санаторно-курортное лечение осуществляется в медицинских организациях всех форм собственности, имеющих лицензию на медицинскую деятельность, полученную в порядке, установленном законодательством РФ (ст. 15 Федерального закона от 23.02.1995 N 26-ФЗ, ч. 3 ст. 40 Федерального закона от 21.11.2011 N 323-ФЗ, п. 4 Порядка организации санаторно-курортного лечения, утв. приказом Министерства здравоохранения РФ от 05.05.2016 N 279н). Поэтому для применения льготы в соответствии с подп. 18 п. 3 ст. 149 НК РФ санаторно-курортные организации должны являться организациями здравоохранения, осуществляющими свою деятельность на основании лицензии на медицинскую деятельность.

Вместе с тем, для применения льготы, предусмотренной подп. 18 п. 3 ст. 149 НК РФ, лицензия необходима только в том случае, если санаторно-курортные, оздоровительные организации и организации отдыха оказывают медицинские услуги (п. 6 ст. 149 НК РФ, п. 46 ч. 1 ст. 12 Федерального закона от 04.05.2011 N 99-ФЗ). Услуги организаций отдыха лицензированию не подлежат, поэтому им для применения льготы лицензия не требуется. Такого же мнения придерживаются налоговые органы (см. письмо ФНС России от 20.06.2018 N ММВ-17-3/151@).

Предоставляемые услуги должны быть оформлены **путевками или курсовками**, являющимися бланками строгой отчетности (см. письмо Минфина России от 29.07.2024 N 03-07-11/70669). В настоящее время форма путевок (курсовок), используемых санаторно-курортными и оздоровительными организациями, не утверждена. Поэтому налогоплательщик должен использовать бланк строгой отчетности, сформированный в электронной форме и (или) отпечатанный с применением автоматизированной системы для БСО, в котором должны содержаться реквизиты, установленные ст. 4.7 Федерального закона от 22.05.2003 N 54-ФЗ (ст. 1.1, п. 1 ст. 4.3 Закона N 54-ФЗ).

В информации от 07.05.2021 ФНС России разъяснила, что отпечатанная типографским способом или на принтере путевка не является БСО в понимании Закона N 54-ФЗ. Вместе с тем, путевки или курсовки могут выдаваться клиентам, если соблюдаются правила применения ККТ. Так, могут быть оформлены:

- 1) БСО с помощью онлайн-кассы. В него можно включить дополнительные реквизиты - содержимое путевки;
- 2) путевка одновременно с выдачей чека ККТ;

3) путевка в виде утвержденной формы бланка документа с нанесением на нее QR-кода, сформированного ККТ.

Помимо этих способов, кассовый чек может быть выдан клиенту в виде документа с содержащимися на нем реквизитами чека (БСО): QR-кодом и (или) датой и временем расчета, порядковым номером фискального документа, признаком расчета, его суммой, заводским номером фискального накопителя и фискальным признаком документа. То есть на выдаваемом документе указывается QR-код или шесть вышеперечисленных признаков. Печать при этом может производиться устройством организации, а не принтером ККТ. Никакие дополнительные документы при этом не требуются.

Отсканировав QR-код с путевки, клиент сможет получить на мобильный телефон кассовый чек в электронной форме, который приравнен к чеку ККТ. После этого он может распечатать его и предъявить, например, работодателю для подтверждения расходов.

Реализация путевок не облагается НДС независимо от того, кто выступает их продавцом (при условии, что организация, не являющаяся оздоровительной, не включает в цену реализации стоимость услуг по приобретению и продаже этих путевок) (см. постановления ФАС Поволжского округа от 13.09.2012 N Ф06-6911/12, ФАС Западно-Сибирского округа от 10.06.2009 N Ф04-3413/2009 и др., письма Минфина России от 04.02.2010 N 03-07-11/18, от 16.03.2006 N 03-05-01-04/68, от 25.07.2005 N 03-04-11/174).

По мнению Минфина России, изложенному в письме от 30.03.2005 N 03-04-11/68, льгота, предусмотренная подп. 18 п. 3 ст. 149 НК РФ, может применяться и в отношении услуг оздоровительных комплексов и пансионатов, находящихся на балансе организаций (учреждений), которые по своей основной деятельности не относятся к санаторно-курортным, оздоровительным организациям и организациям отдыха. Льгота применяется при наличии у этих организаций (учреждений) соответствующих кодов ОКВЭД, предусмотренных для санаторно-курортных, оздоровительных организаций и организаций отдыха, и оформлении путевок и курсовок БСО. Вместе с тем, суды указывают, что основанием для освобождения от уплаты НДС услуг по организации отдыха является факт реального оказания данных услуг, который должен подтверждаться путевками, оформленными в соответствии с действующим законодательством. Каких-либо иных требований, в том числе наличие у предприятия соответствующих кодов ОКВЭД, закон не содержит (см. постановления ФАС Поволжского округа от 11.01.2008 N А55-3857/07, ФАС Уральского округа от 16.01.2008 N Ф09-11153/07-СЗ, ФАС Западно-Сибирского округа от 15.06.2006 N Ф04-3504/2006, ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.10.2005 N А19-11130/05-30, ФАС Московского

округа от 28.07.2005 N КА-А40/6669-05, ФАС Северо-Западного округа от 04.06.2007 N А05-12102/2006-36 и др.).

По мнению Президиума ВАС РФ, изложенному в постановлении от 03.05.2006 N 15664/05, при передаче путевок сотрудникам на безвозмездной основе положения пп. 18 п. 3 ст. 149 НК РФ не применяются, однако сама передача не создает объекта налогообложения НДС (см. также письма Минфина России от 16.03.2006 N 03-05-01-04/68, от 25.07.2005 N 03-04-11/174).

### **ВАЖНО**

В письме от 22.02.2023 N 03-07-07/15317 Минфин России рассмотрел вопрос применения НДС санаторно-курортной организацией, заключившей соглашение с туроператором на выкуп им санаторно-курортного пакета на условиях жесткого блока. Туроператор (Заказчик) бронирует номера и оплачивает их по фиксированной стоимости. Если туроператор не смог реализовать путевку физическому лицу, денежные средства не возвращаются.

Финансовое ведомство указало, что поскольку в случае одностороннего отказа от исполнения договора на оказание услуг такие услуги не оказываются, суммы денежных средств, получаемые исполнителем услуг, в налоговую базу по НДС не включаются. В связи с этим, если при реализации санаторно-курортного пакета сумма, полученная от туроператора, превышает стоимость фактически оказанных услуг по санаторно-курортному лечению, то суммы превышения, остающиеся в распоряжении санатория, применяющего освобождение от НДС, в налоговую базу не включаются.

При совершении операций, не подлежащих налогообложению НДС, налогоплательщик не обязан составлять счета-фактуры (пп. 1 п. 3 ст. 169 НК РФ). При оказании платных услуг непосредственно населению на основании п. 7 ст. 168 НК РФ оформляются расчетные документы и выдаются покупателю (физическому лицу) кассовый чек или иной документ установленной формы.

## **Используемые в методических рекомендациях нормативно-правовые акты, решение судов, решения и письма государственных органов**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации;
2. Методические рекомендации Федеральной налоговой службы Российской Федерации;
3. Федеральный закон от 12 июля 2024 г. N 176-ФЗ "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";
4. Федеральный закон от 23 февраля 1995 г. N 26-ФЗ "О природных лечебных ресурсах, лечебно-оздоровительных местностях и курортах";
5. Федеральный закон от 21 ноября 2011 г. N 323-ФЗ "Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации";
6. Федеральный закон от 4 мая 2011 г. N 99-ФЗ "О лицензировании отдельных видов деятельности";
7. Федеральный закон от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации";
8. Приказ Министерства здравоохранения РФ от 05.05.2016 N 279н;
9. Письмо Минфина России от 15.09.2020 N 03-03-06/1/80916;
10. Письмо Минфина России от 21.12.2023 N 03-07-07/124607;
11. Письмо ФНС России от 20.06.2018 N ММВ-17-3/151@;
12. Письмо Минфина России от 29.07.2024 N 03-07-11/70669;
13. Письмо Минфина России от 30.03.2005 N 03-04-11/68;
14. Письмо Минфина России от 22.02.2023 N 03-07-07/15317;
15. Письмо Минфина России от 04.02.2010 N 03-07-11/18;
16. Письмо Минфина России от 16.03.2006 N 03-05-01-04/68;
17. Письмо Минфина России от 25.07.2005 N 03-04-11/174;
18. Постановление ФАС Поволжского округа от 13.09.2012 N Ф06-6911/12;
19. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 10.06.2009 N Ф04-3413/2009;
20. Постановление ФАС Поволжского округа от 11.01.2008 N А55-3857/07;
21. Постановление ФАС Уральского округа от 16.01.2008 N Ф09-11153/07-С3;
22. Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 15.06.2006 N Ф04-3504/2006;
23. Постановление ФАС Восточно-Сибирского округа от 19.10.2005 N А19-11130/05-30;
24. Постановление ФАС Московского округа от 28.07.2005 N КА-А40/6669-05;

25. Постановление ФАС Северо-Западного округа от 04.06.2007 N A05-12102/2006-36;
26. Постановление Президиума ВАС РФ от 03.05.2006 N 15664/05.