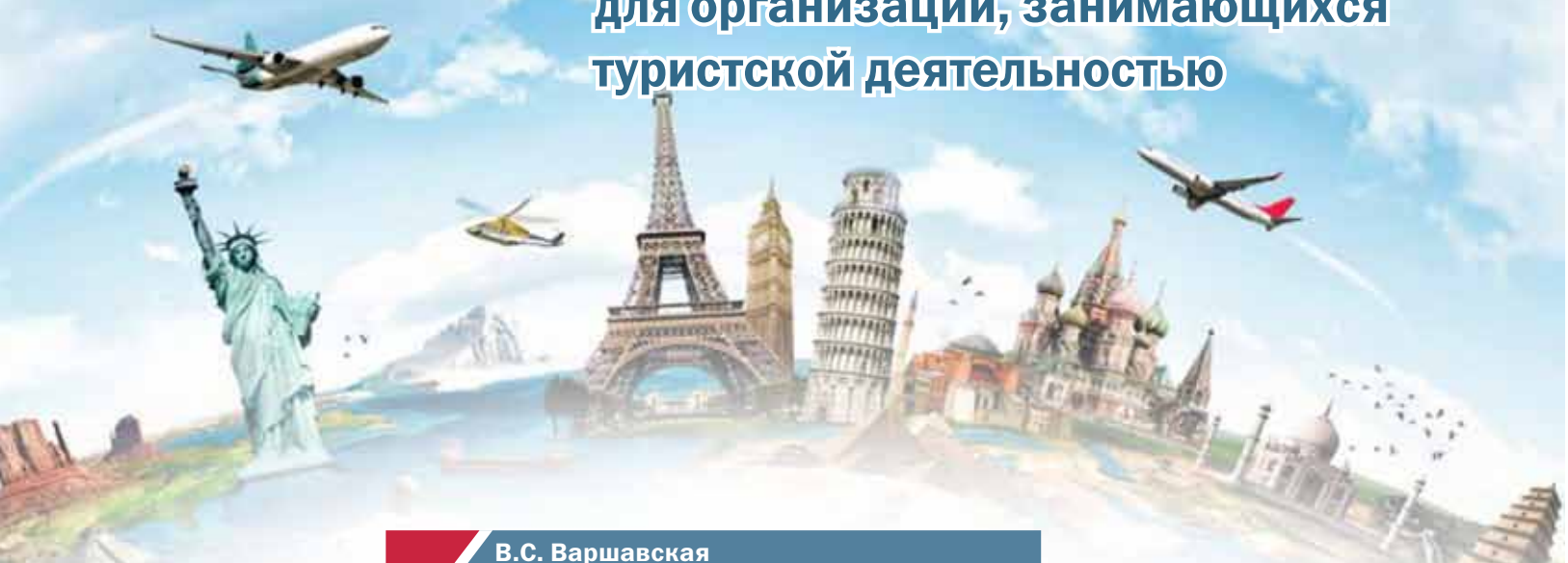


# О возможности применения освобождения по НДС

## для организаций, занимающихся туристской деятельностью



В.С. Варшавская

**В** соответствии с подп. 20 п. 2 ст. 149 НК РФ [1] не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации услуг, оказываемых организациями, осуществляющими деятельность в сфере культуры и искусства, а именно:

- услуг по предоставлению напрокат аудио-, видеоносителей из фондов организаций, осуществляющих деятельность

в сфере культуры и искусства, звукотехнического оборудования, музыкальных инструментов, сценических постановочных средств, костюмов, обуви, театрального реквизита, бутафории, постижерских принадлежностей, культурного инвентаря, животных, экспонатов и книг;

- услуг по изготовлению копий в учебных целях и учебных пособий, фотокопированию, репродуцированию, ксерокопированию, микрокопированию с печатной продукции, музейных экспонатов и документов из фондов организаций, осуществляющих деятельность в сфере культуры и искусства;

- услуг по звукозаписи театрально-зрелищных, культурно-просветительных и зрелищно-развлекательных мероприятий, по изготовлению копий звукозаписей из фонотек организаций, осуществляющих деятельность в сфере культуры и искусства;

- услуг по доставке читателям и приему у читателей печатной продукции из фондов библиотек;

**Ключевые слова:**

НДС, экскурсионное бюро, туристическое экскурсионное бюро

**Key words:**

VAT, tour desk, tourist excursion bureau

аннотация

В условиях отсутствия правового определения понятий «экскурсионное бюро» и «туристическое экскурсионное бюро» анализируется обоснованность освобождения от НДС деятельности той или иной организации исходя из анализа норм законодательства о туристской деятельности и судебной практики.

- услуг по составлению списков, справок и каталогов экспонатов, материалов и других предметов и коллекций, составляющих фонд организаций, осуществляющих деятельность в сфере культуры и искусства;

- услуг по предоставлению в аренду сценических и концертных площадок другим организациям, осуществляющим деятельность в сфере культуры и искусства;

- услуг по распространению билетов, указанных в абзаце третьем подп. 20 п. 2 ст. 149 НК РФ;

- услуг по предоставлению музейных предметов, музейных коллекций, по организации выставок экспонатов, по показу спектаклей, концертов и концертных программ, иных зрелищных программ вне места нахождения организации, осуществляющей деятельность в сфере культуры и искусства;

- входных билетов и абонементов на посещения театрално-зрелищных, культурно-просветительных и зрелищно-развлекательных мероприятий, аттракционов в зоопарках и парках культуры и отдыха, **экскурсионных билетов и экскурсионных путевок, форма которых утверждена в установленном порядке как бланк строгой отчетности;**

- программ на спектакли и концерты, каталогов и буклетов.

При этом нормами НК РФ установлено ограничение по субъектному составу лиц, которые признаются организациями, осуществляющими деятельность в сфере культуры и искусства. В целях НДС к ним относятся театры, кинотеатры, концертные организации и коллективы, театральные и концертные кассы, цирки, библиотеки, музеи, выставки, дома и дворцы культуры, клубы, дома (в частности, кино, литераторов, композиторов), планетарии, парки культуры и отдыха, лектории и народные университеты, экскурсионные бюро (за исключением туристических экскурсионных бюро), заповедники, ботанические сады и зоопарки, национальные парки, природные парки и ландшафтные парки [1, абзац пятый подп. 20 п. 2 ст. 149].

Как видим, НК РФ предусматривает возможность освобождения от налогообложения НДС экскурсионных бюро (за исключением туристических экскурсионных бюро). Однако действу-

ющим законодательством понятия «экскурсионное бюро» и «туристическое экскурсионное бюро» не определены.

Для проведения границ между указанными терминами, по нашему мнению, следует обратиться к нормам Федерального закона от 24.11.1996 № 132-ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации» [2]. В нем понятие *турист* определено как лицо, посещающее страну (место) временного пребывания в лечебно-оздоровительных, рекреационных, познавательных, физкультурно-спортивных, про-



фессионально-деловых, религиозных и иных целях без занятия деятельностью, связанной с получением дохода от источников в стране (месте) временного пребывания, **на период от 24 часов до 6 месяцев подряд или осуществляющее не менее одной ночевки в стране (месте) временного пребывания;** *экскурсант* — лицо, посещающее страну (место) временного пребывания в познавательных целях **на период менее 24 часов без ночевки в стране (месте) временного пребывания и использующее услуги экскурсовода (гида), гида-переводчика** [2, ст. 1].

Таким образом, при разделении двух рассматриваемых понятий учитываются следующие критерии:

- цель посещения места временного пребывания;
- период пребывания;
- ночевка в месте пребывания;
- пользование услугами экскурсовода (гида), гида-переводчика.

Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности ОК 034-2014 (КПЕС 2008) (утв. приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст) выделяются

услуги экскурсионные туристические (79.90.2). При этом в данную группировку включаются туристические экскурсионные услуги, предоставляемые туристическими экскурсионными агентствами и самостоятельными экскурсоводами и гидами.

Аналогично разрешается вопрос и в Общероссийском классификаторе видов экономической



деятельности ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2) (утв. приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст): он выделяет деятельность по предоставлению экскурсионных туристических услуг (79.90.2) и деятельность туристических агентств по предоставлению экскурсионных туристических услуг (79.90.21).

Отметим, что Общероссийский классификатор видов экономической деятельности, продукции и услуг (утв. постановлением Госстандарта России от 06.08.1993 № 17 (утратил силу с 01.01.2017)) включал в перечень экскурсионных услуг: экскурсии обзорные, экскурсии тематические (экскурсии тематические исторические, экскурсии тематические по военной истории, экскурсии тематические природоведческие, экскурсии тематические искусствоведческие, экскурсии тематические архитектурно-градостроительные, экскурсии тематические литературные, экскурсии тематические производственные), экскурсии музейные.

В условиях отсутствия правового определения понятий «экскурсионное бюро» и «туристическое экскурсионное бюро» нами проанализирована судебная практика, касающаяся применения норм подп. 20 п. 2 ст. 149 НК РФ.

В целом она свидетельствует о том, что при разрешении споров об обоснованности применения освобождения от налогообложения НДС деятельности той или иной организации суды прежде всего учитывали следующие обстоятельства:

- указание в Едином государственном реестре юридических лиц соответствующего кода вида экономической деятельности;
- наличие в учредительных документах организации указания на осуществление экскурсионной деятельности;
- наличие в организации специального экскурсионного подразделения;
- наличие в штате организации квалифицированных организаторов экскурсий;
- наличие в штате организации квалифицированных экскурсоводов.

Указанные выводы содержатся в постановлениях ФАС Уральского округа от 27.02.2007 по делу № Ф09-879/07-С2, ФАС Волго-Вятского округа от 26.07.2010 по делу № А38-6687/2009, ФАС Московского округа от 13.02.2009 по делу № А41-К2-18135/07, ФАС Северо-Кавказского округа от 25.11.2013 по делу № А32-26042/2012, Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.04.2012 по делу № А32-37251/2011 (оставлено без изменения постановлением ФАС Северо-Кавказского округа от 06.07.2012 по делу № А32-37251/2011).

Таким образом, право на применение освобождения от уплаты НДС на основании подп. 20 п. 2 ст. 149 НК РФ зависит от отнесения субъекта хозяйственной деятельности к экскурсионному бюро, критерии которого законодательно не закреплены, но выведены из анализа норм законодательства о туристской деятельности и судебной практики. **ППП**

### Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ (с изм. и доп.).
2. Об основах туристской деятельности в Российской Федерации: федер. закон Рос. Федерации от 24 нояб. 1996 г. № 132-ФЗ (с изм. и доп.).

### об авторе



**В.С. Варшавская,**  
руководитель налоговой и бухгалтерской практики ООО «Варшавский и партнеры»  
[info@varshavskiy.su](mailto:info@varshavskiy.su)