

Применение НДС к услугам, связанным с образованием (2/13/19)

13 марта этого года Суд Евросоюза (СЕС) принял решение по делу C-647/17 *Skatteverket*, в котором анализируется интерпретация статьи 53 директивы НДС¹ и определение места оказания услуги обучения. В этой статье – о точке зрения СЕС.

СЕС оценил, оцениваются ли многодневные семинары общества капитала Швеции (предприятия бухгалтерского учёта и управления) по предварительно утверждённой учебной программе, которые проводились как по месту расположения этого общества в Швеции, так и в других странах ЕС с выездом учителей общества и участников в соответствующую страну ЕС, как мероприятия, связанные с приобретением билетов, и место их оказания определяется по фактическому месту их проведения, или они оцениваются по основному принципу определения места сделки.

Заключение постоянной юриспруденции СЕС таково, что, определяя место оказания услуги, надо, во-первых, проверить, не соответствует ли конкретная ситуация каким-либо особым случаям, упомянутым в статьях 46–59.а директивы НДС. Только тогда, когда ситуация не соответствует ни одному такому случаю, применимы статьи 44 и 45 директивы НДС (основной принцип определения места оказания услуги, что соответствует статье 19 закона об НДС Латвии).

В статье 53 директивы НДС (часть первая статьи 20 закона об НДС Латвии) установлено, что местом оказания услуг, связанных с приобретением билетов, в том числе образовательных услуг, и которые оказывают налогоплательщикам, является место, где фактически происходят эти мероприятия.

Так как в деле нет спора о том, что семинары являются образовательными семинарами, вопрос состоит в том, являются ли семинары услугами, связанными с приобретением билетов на мероприятие.

Как указала генеральный адвокат по делу Элеанор Шарпстон, услуги, которые оказывают в связи с образовательными мероприятиями, образуют одну отдельную, но одновременно комплексную услугу, существенные элементы которой (например, привлечение лектора, место проведения, помещения, используемые на месте вспомогательные услуги) указывают на тесную физическую связь с местом, где мероприятие проводится фактически. Генеральный адвокат указала, что мероприятие как таковое характеризует его предварительное планирование, в смысле содержания, места и времени. Кроме того, для мероприятия необходимо физическое присутствие получателя услуги (лицу предоставляется право входить в помещения, где проводится образовательное мероприятие).

СЕС в свою очередь указал на статью 32 Исполнительной регулы № 282/2011 от 15 марта 2011 года, предписывающей меры по исполнению директивы НДС, которая определяет, что услуги, которые связаны с приобретением билетов на мероприятия в области культуры, искусства, спорта, науки, образования, развлечений или другие подобного характера мероприятия, включают в себя оказание таких услуг, существенным значением которых является предоставление права посещать мероприятие в обмен на билет или оплату, в том числе абонементы, сезонные билеты или

периодические платежи. Норма применима к праву посещать образовательные или научные мероприятия (например, конференции и семинары).

Учитывая упомянутые нормы, СЕС решил, что услуга, оказанная в конкретном деле, является услугой предоставления права посещать такое мероприятие образовательного характера, как семинар, и эту услугу надо облагать НДС в тех странах ЕС, в которых упомянутое обучение организовано. На заданный судом Швеции вопрос СЕС ответил, что статью 53 директивы НДС надо интерпретировать таким образом, что приведенное в этой правовой норме понятие «услуги, связанные с приобретением билетов на мероприятия» включает в себя такую услугу, как рассмотренная в основном деле, которая выражается как обучение в течение пяти дней бухгалтерскому учёту и управлению, которое проводится только для налогоплательщиков и для которого необходима предварительная регистрация и оплата.

Таким образом, налогоплательщикам Латвии, которые проводят или посещают различного вида семинары, на практике могут быть полезны выводы СЕС по этому делу, оценивая, связаны ли оказанные (полученные) услуги с приобретением билетов на образовательное мероприятие, где место оказания услуги и где за него начисляется и уплачивается НДС.

¹ Директива Совета 2006/112/ЕК от 28 ноября 2006 года об общей системе налога на добавленную стоимость