

НДС для деятельности организаторов мероприятий (2) 1/24/22

Окончание [статьи](#), опубликованной на прошлой неделе.

Единая составная (комплексная) услуга или несколько самостоятельных услуг

Если при организации мероприятий по отношению к третьим лицам организатор (ведущий) мероприятия действует от своего имени, для нужд НДС он будет считаться получателем данных услуг по отношению к третьим лицам и поставщиком – по отношению к своему клиенту, заказчику мероприятия. Поставщики услуг (гостиницы, транспортные компании, лекторы и др.) в данном случае будут выписывать все счета за предоставленные услуги организатору мероприятия, который в свою очередь выпишет счет за услугу (услуги) своему клиенту.

Порядок выписки счета и применения НДС зависит от того, предоставляет ли организатор мероприятия своему клиенту единую составную услугу или несколько самостоятельных услуг. Если считается, что организатор мероприятия предоставляет несколько самостоятельных услуг, применение НДС к каждой услуге следует оценивать отдельно. Отдельно предоставленные услуги могут возлагать значительное административное бремя, если счет необходимо выписать за услугу, местом предоставления которой не является Латвия (например, услуга размещения в зарубежном государстве).

Ни [законом «О НДС»](#), ни соответствующими правилами КМ не предусматриваются критерии, позволяющие определить, предоставляется ли единая составная или несколько самостоятельных услуг. Поэтому мы опираемся на выводы Суда Европейского союза (СЕС):

- В первую очередь каждая услуга должна считаться отдельной и независимой.
- Единой составной услугой считаются несколько экономически связанных между собой услуг, одна из которых является основной, а остальные – дополнительными услугами, либо несколько услуг, настолько тесно связанных между собой, что их разделение было бы искусственным и противоречащим сути услуги, ее экономическому характеру и цели клиента. Услуга считается дополнительной, если сама по себе является не целью клиента, а наиболее удобным способом получить основную услугу.

Важно исследовать характеризующие сделку элементы. Если услуга организации мероприятия предусматривает организацию и проведение всего мероприятия (составление программы мероприятия, планирование издержек, организацию, координирование и руководство мероприятием, поиск и бронирование необходимых для проведения мероприятия поставщиков услуг, включая бронирование транспорта, питания и ночлега для мероприятия), на наш взгляд, услуга организации и проведения мероприятия скорее будет основной услугой, дополненной несколькими дополнительными услугами, которые сами по себе не являются целью клиента. Все остальные услуги, включая питание, транспорт и ночлег, вместе с основной услугой объективно создают одну экономически неделимую услугу, разделение которой было бы искусственным.

Необходимо учитывать, что ситуации могут быть разными и нужно оценивать нюансы каждой заключенной сделки.

Дополнительно следует рассмотреть возможность применения к услуге в конкретной ситуации общего порядка обложения НДС (часть первая или вторая [статьи 19 закона «О НДС»](#)) либо оценить, обладает ли сделка свойствами, характерными для предпринимателей, на которых распространяется особый режим для туристических агентов, и нет ли оснований считать, что предоставляемая услуга сама по себе является развлекательным/образовательным/культурным мероприятием.

Образовательное, развлекательное или культурное мероприятие

В контексте мероприятий всегда нужно дополнительно оценить, является ли предоставляемая услуга по своей экономической сути услугой организации мероприятия или речь идет о самом мероприятии. Согласно части первой [статьи 20 закона «О НДС»](#) (статье 53 Директивы о НДС № 2006/112/ЕС), местом предоставления услуги и дополнительной услуги, связанной с приобретением билетов на культурные, художественные, спортивные, научные, образовательные, развлекательные или другие мероприятия схожего характера (например, ярмарки и выставки), если она предоставляется налогоплательщику, является место фактического проведения соответствующих мероприятий.

Ни в законе «О НДС», ни в правилах КМ нет определения понятий «мероприятие» и «связанная с приобретением билетов». Образовательные, развлекательные или культурные мероприятия формируют единую комплексную услугу, существенными элементами которой являются привлечение преподавателя (лектора), место проведения и, возможно, дополнительные услуги (например, закуски и прохладительные напитки во время проведения мероприятия). Как отметила в своих выводах, сделанных 10 января 2019 года по делу СЕС № С-647/17, генеральный адвокат Элеанор Шарпстон (*Eleonora Šarpstone*), мероприятием является заранее организованный и запланированный совместный сбор людей в целях наблюдения за данным событием в течение определенного периода или участия в нем. В толковании мероприятия событие должно происходить в определенном месте и в определенный период, а также быть посвященным конкретной теме. Нет необходимости в том, чтобы мероприятия хотя бы частично были доступны широким слоям общества или в них участвовали неидентифицированные (неанонимные) получатели услуги. События, у которых отсутствует хотя бы один из данных признаков, не входят в понятие «мероприятие».

Под термином «приобретение билетов» в толковании Регламента № 282/2011 подразумеваются только услуги, «основным признаком которых является предоставление права посетить мероприятие». Таким образом, если поставщик услуги контролирует количество людей, имеющих право доступа к ней, установив плату за посещение, такое мероприятие, скорее всего, будет образовательным или культурным мероприятием, связанным с приобретением билетов.

В связи с упомянутым делом генеральный адвокат Элеанор Шарпстон отметила, что обеспечение мероприятия как такового, т.е. предоставление услуги, предусматривающей организацию мероприятия, не охватывается статьей 53 Директивы о НДС (частью первой статьи 20 закона «О НДС»). Например, если предоставляемая услуга предусматривает подготовку семинара для его дальнейшей продажи или подготовку семинара для работодателя, желающего предложить своим работникам внутреннее обучение, либо для владельца конференц-центра, желающего самостоятельно распространять данное мероприятие, такая услуга должна оцениваться по общему принципу (часть первая статьи 19). Напротив, если работодатель, приобретя услугу проведения мероприятия, пришел к выводу, что конференц-зал, в котором оно состоится, может принять

больше людей, чем работает на предприятии, и принял решение продать оставшиеся места одному или нескольким налогоплательщикам, установив плату за каждого участника, место предоставления такой услуги уже должно определяться по фактическому месту проведения.

Если само мероприятие является не основным элементом, а лишь одним из нескольких элементов комплексной услуги, например деловая поездка предусматривает обучение/развлечение, питание, размещение и транспорт, то и в этом случае услуга, скорее всего, будет охватываться статьей 19.

Туристическая услуга

Если основным элементом услуги, предоставленной организатором мероприятия, является именно организация путешествия (предоставление возможности путешествовать), существует вероятность, что предоставленную услугу можно считать услугой путешествия.

Согласно практике СЕС, чтобы иметь возможность применять к своей деятельности особый режим НДС для туристических услуг, предприятие не обязано быть туристическим агентом или туристическим оператором. Особый режим в той же степени относится к случаю, когда предприниматель не является туристическим агентом или организатором путешествий, а заключает идентичные сделки в рамках другой деятельности. Из юриспруденции СЕС следует, что для услуг, предоставляемых туристическими агентами и организаторами путешествий, характерно то, что они чаще всего состоят из нескольких услуг, особенно в сфере транспорта и размещения, которые предоставляются как на территории страны-участницы, где находится юридический адрес или постоянное представительство туристического агента, так и за ее пределами. Для обеспечения предоставляемой путешественнику туристической услуги организатор путешествия использует поставку товаров и услуг других лиц.

Поэтому в каждом конкретном случае необходимо определить, не заключает ли организатор мероприятия сделки, которые по сути идентичны сделкам, заключенным туристическими агентами или поставщиком туристических услуг.

Если основной частью услуги организатора мероприятия является предложение услуги, предусматривающей пребывание работников клиента в стране пункта назначения, обеспечение услуги перевозки и, например, предоставление билетов на какое-то мероприятие, и, чтобы предоставить свою услугу, организатор мероприятия в основном использует услуги, предоставляемые другими налогоплательщиками, т.е. авиакомпаниями, гостиницами и организаторами концертов, к организатору мероприятия может применяться НДС согласно статье 136 закона «О НДС». Облагаемую налогом стоимость туристической услуги, предоставленной туроператором, образует разница между всей суммой (без налога), уплаченной получателем услуги, и фактическими затратами туроператора на выполненные другими лицами поставки товаров и предоставленные услуги, если данные сделки обеспечивают путешественнику прямое благо. К услуге применяется базовая ставка НДС в Латвии, однако в счете за услугу НДС не выделяется. Получатель услуги, являющийся налогоплательщиком, не может отчислять данный НДС в качестве предналога. Если туристическая услуга предоставляется как на территории ЕС, так и за ее пределами, часть услуги, предоставленная вне территории ЕС, облагается НДС по ставке 0%.

Если все же услуги, связанные с путешествием и использованием услуг третьих лиц, не образуют основную часть комплексной услуги организатора мероприятия по сравнению с другими предоставляемыми им услугами и данные связанные с путешествием услуги сами по себе являются

не целью клиента, а средством получения предоставляемой организатором мероприятия основной услуги и туристическая услуга носит лишь дополнительный характер по сравнению с услугами, предоставленными той же компанией, для расчета НДС согласно [статье 136 закона «О НДС»](#) нет оснований. В данном случае НДС применяется согласно части первой [статьи 19 закона «О НДС»](#). Организатор услуги может попытаться вернуть НДС, уплаченный в других странах-участницах в связи с организацией мероприятия.

Как указано выше, в Латвии нет четкого руководства о порядке применения НДС к услуге, которая одновременно состоит из элементов путешествия и существенных услуг, предоставляемых самим организатором услуги. Отдельные страны - участницы ЕС в такой ситуации допускают, что налогоплательщик может отделить часть услуги, связанной непосредственно с путешествием (транспорт, размещение, входные билеты на культурное мероприятие) и собственно с организацией мероприятия. К организации мероприятия относится общий порядок применения НДС, а к части туристической услуги - особый режим для туроператоров.

Как уже упоминалось, особый режим применяется к туроператорам только в том случае, если организатор мероприятия предлагает клиентам туристический пакет от своего имени, используя для предоставления услуги поставляемые другими налогоплательщиками товары и услуги.