

ПИСЬМО МИНФИНА РОССИИ от 31.10.2024 № 03-07-11/106814

Вопрос:

Об НДС при реализации услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостинице организацией, применяющей УСН, с 01.01.2025.

Ответ:

Департамент налоговой политики рассмотрел обращение, зарегистрированное в Минфине России 3 сентября 2024 г., и по вопросам исчисления с 1 января 2025 года налога на добавленную стоимость организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения в отношении деятельности по оказанию услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах (далее соответственно - НДС, УСН), сообщает.

Согласно действующим с 1 января 2025 года нормам Налогового кодекса Российской Федерации в редакции Федерального закона 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" (далее - Кодекс) организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, признаются налогоплательщиками НДС.

В то же время пунктом 1 статьи 145 Кодекса предусмотрено, что с 1 января 2025 года указанные организации и индивидуальные предприниматели освобождаются от исполнения обязанностей налогоплательщика, связанных с исчислением и уплатой НДС (далее - освобождение от НДС), при соблюдении одного из следующих условий:

за календарный год, предшествующий календарному году, начиная с которого организация или индивидуальный предприниматель переходит на УСН, у указанных организации или индивидуального предпринимателя сумма доходов, определяемых в порядке, установленном главой 23, 25 или 26.1 Кодекса, не превысила в совокупности 60 млн рублей;

за предшествующий налоговый период по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, у указанных организации или индивидуального предпринимателя сумма доходов, определяемых в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 Кодекса, не превысила в совокупности 60 млн рублей.

Согласно пункту 5 статьи 145 Кодекса, если в течение налогового периода по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, у организации или индивидуального предпринимателя, применяющих освобождение от НДС, сумма доходов превысила в совокупности 60 млн рублей, такие организация или индивидуальный предприниматель начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором имело место такое превышение, начинают исполнять обязанности налогоплательщика НДС.

В связи с этим у организации, применяющей УСН в отношении деятельности по оказанию услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах, и начавшей исполнять обязанности налогоплательщика НДС после утраты освобождения от НДС, операции по реализации данных услуг, осуществляемые начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором сумма доходов, определяемых в установленном порядке, превысила в совокупности 60 млн рублей, подлежат налогообложению НДС по налоговым ставкам, указанным в статье 164 Кодекса.

Так, пунктом 8 статьи 164 Кодекса установлено, что организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН и исполняющие обязанности налогоплательщика НДС, вправе при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежащих налогообложению НДС, производить налогообложение соответствующих операций по налоговой ставке в размере 5 или 7 процентов в случае выполнения условий, предусмотренных данным пунктом. При этом на

основании абзаца второго пункта 9 статьи 164 Кодекса указанные организации и индивидуальные предприниматели не применяют налоговые ставки, установленные пунктом 1 (за исключением случаев налогообложения по данной ставке операций, указанных в подпунктах 1 - 1.2, 2.1 - 3.1, 7 и 11 пункта 1), пунктами 2 и 3 статьи 164 Кодекса.

Соответственно, указанные организации и индивидуальные предприниматели, принявшие решение о применении налоговой ставки по НДС в размере 5 или 7 процентов, не вправе применять налоговую ставку в размере 0 процентов в отношении операций, поименованных в иных подпунктах пункта 1 статьи 164 Кодекса.

Таким образом, если организация, применяющая с 1 января 2025 года УСН в отношении деятельности по оказанию услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах, начала исполнять обязанности налогоплательщика НДС после утраты освобождения от НДС и при этом приняла решение о применении налоговой ставки в размере 5 или 7 процентов, то в указанном случае организация облагает НДС данные услуги по налоговой ставке в размере 5 или 7 процентов, поскольку предусмотренная подпунктом 19 пункта 1 статьи 164 Кодекса налоговая ставка в размере 0 процентов в отношении этих услуг данной организацией не может применяться.

В случае если указанная организация не приняла решение о применении налоговой ставки по НДС в размере 5 или 7 процентов, то организация применяет нормы подпункта 19 пункта 1 статьи 164 Кодекса при оказании услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах.

Также отмечаем, что согласно пункту 1 статьи 166 Кодекса сумма НДС при определении налоговой базы в соответствии со статьями 154 - 159 и 162 Кодекса исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, а при раздельном учете - как сумма НДС, полученная в результате сложения сумм НДС, исчисляемых отдельно как соответствующие налоговым ставкам процентные доли соответствующих налоговых баз. При этом пунктом 1 статьи 154 Кодекса установлено, что налоговая база по НДС при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 Кодекса, и без включения в них НДС.

В связи с этим при реализации услуг по предоставлению мест для временного проживания, подлежащих налогообложению НДС, налоговая база определяется как стоимость этих услуг, исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 Кодекса, и без включения в них НДС.

Согласно пункту 2 Правил предоставления гостиничных услуг в Российской Федерации, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 18 ноября 2020 г. N 1853 (далее - Правила), ценой номера (места в номере) является стоимость временного проживания и иных сопутствующих услуг, определенных исполнителем, оказываемых за единую цену. При этом пунктом 4 Правил предусмотрено, что цена номера (места в номере) соответствующей категории устанавливается одинаковой для всех потребителей, за исключением случаев, когда законодательством Российской Федерации или локальными нормативными актами исполнителя допускается предоставление льгот и преимуществ для отдельных категорий потребителей.

На основании абзаца девятого пункта 2 Правил состав услуг, входящих в гостиничные услуги, определяется требованиями, установленными Положением о классификации гостиниц, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 18 ноября 2020 г. N 1860 (далее - Положение), в зависимости от вида и категории гостиницы. Так, перечень услуг, оказываемых в гостиницах, предусмотрен разделами VII - VIII приложения N 4 к Положению.

Таким образом, при реализации услуг по предоставлению мест для временного проживания по цене номера (места в номере), определенной как стоимость временного проживания и иных сопутствующих услуг, оказываемых за единую цену, которая является одинаковой для всех потребителей (за исключением случаев предоставления льгот и преимуществ для отдельных категорий потребителей), налоговая база по НДС, к которой применяется соответствующая

налоговая ставка, определяется исходя из стоимости временного проживания и услуг, поименованных в разделах VII - VIII приложения N 4 к Положению.

В отношении понятия "реконструкция" отмечаем, что в соответствии со статьей 11 Кодекса институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в Кодексе, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено Кодексом.

Настоящее письмо не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с письмом Минфина России от 7 августа 2007 г. N 03-02-07/2-138 направляемое письмо Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента

Н.А.КУЗЬМИНА

31.10.2024