

Действительно, налоговые органы в данном вопросе занимают позицию, согласно которой налоговый вычет на лечение не предоставляется по медицинским услугам, оказанным индивидуальными предпринимателями. Эта позиция представляется небесспорной, однако налогоплательщикам в таких случаях скорее всего придется отстаивать свои интересы в суде. При этом можно использовать следующую аргументацию.

В соответствии с пунктом 3 статьи 219 НК РФ налогоплательщик вправе уменьшить исчисленную сумму налога на доходы физических лиц на налоговый вычет в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные ему **медицинскими учреждениями** Российской Федерации, а также уплаченной налогоплательщиком за услуги по лечению супруга (супруги), своих родителей и (или) своих детей в возрасте до 18 лет в

медицинских учреждениях

Российской Федерации (в соответствии с перечнем медицинских услуг, утверждаемым Правительством Российской Федерации), а также в размере стоимости медикаментов (в соответствии с перечнем лекарственных средств, утверждаемым Правительством Российской Федерации), назначенных им лечащим врачом, приобретаемых налогоплательщиками за счет собственных средств.

Рассмотрение налоговыми органами права на получение данного социального налогового вычета только в связи с оказанием медицинских услуг юридическими лицами, созданными в форме учреждений, исключая индивидуальных предпринимателей, оказывающих аналогичные услуги, представляется ошибочным.

В соответствии с пунктом 1 статьи 11 НК РФ институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства Российской Федерации, используемые в НК РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено НК РФ.

Необходимо отметить, что в тексте НК РФ право на применение налогового вычета связывается со случаем оказания медицинских услуг не просто учреждением, а медицинским учреждением. Данная формулировка является принципиальной, поскольку указывает на то, что законодателем сделана отсылка не к нормам гражданского законодательства (статья 120 ГК РФ дает понятие учреждения), а к иным нормативным правовым актам, определяющим статус медицинских учреждений.

В соответствии со статьей 2 Закона Российской Федерации от 28.06.1991 № 1499-1 "О медицинском страховании граждан в Российской Федерации" *"медицинскими учреждениями в системе медицинского страхования являются имеющие лицензии лечебно-профилактические учреждения, научно-исследовательские и медицинские институты, другие учреждения, оказывающие медицинскую помощь, а также лица, осуществляющие медицинскую деятельность как индивидуально, так и коллективно"*. Из анализа приведенной нормы можно сделать вывод, что под медицинским учреждением понимается в том числе и индивидуальный предприниматель, прошедший соответствующую аккредитацию и имеющий лицензию на оказание медицинских услуг. Ссылки пункта 3 статьи 219 НК РФ на понятие медицинского учреждения указывают не на организационно-правовую форму соответствующего медицинского образования, а на вид его деятельности.

Порядок реализации налогоплательщиком своего права на получение социального вычета установлен положениями статьи 219 НК РФ, а также изданным в ее развитие постановлением Правительства РФ от 19.03.2001 № 201 "Об утверждении перечней медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения в медицинских учреждениях Российской Федерации, лекарственных средств, суммы оплаты которых за счет собственных средств налогоплательщика учитываются при определении суммы социального налогового вычета". Во исполнение указанного постановления был издан приказ Минздрава России и МНС России от 25.07.2001 № 289/БГ-3-04/256. Порядок применения данного приказа был детализирован в письме Минздрава России от 12.02.2002 № 2510/1430-02-32 "О реализации постановления Правительства Российской Федерации от 19.03.2001 года № 201", в пункте 1 которого указано, что предусмотренный порядок предоставления справок о стоимости оказанных медицинских услуг распространяется на все медицинские учреждения Российской Федерации, **независимо от организационно-правовой формы** и ведомственной принадлежности. Эти учреждения должны иметь лицензию на осуществление медицинской деятельности, включающую предоставление медицинских услуг и дорогостоящих видов лечения, указанных в постановлении Правительства РФ от 19.03.2001 № 201. Приведенные в приказе и письме формулировки еще раз указывают на то, что медицинское учреждение может выступать в различных гражданско-правовых формах (если бы законодатель и налоговые органы предполагали только одну организационно-правовую форму - учреждение, то фраза *"...независимо от организационно-правовой формы..."*, примененная в отношении учреждений, была бы лишней).

Таким образом, социальный налоговый вычет, предусмотренный пунктом 3 статьи 219 НК РФ, может быть предоставлен при оплате медицинских услуг независимо от организационно-правовой формы медицинского учреждения, оказавшего данные услуги.

*На вопрос отвечал А.А. Куликов,
заместитель начальника ОДП УНП ГУВД
по г. Санкт-Петербургу и Ленинградской области*