## Расчёт отчисляемой части предналога за нетипичные сделки (3/4/17)

Суд Евросоюза (СЕС) принял предварительное решение (С-378/15) по заданному судом Италии вопросу об определении отчисляемой части, применяемой к НДС, что относится ко всем приобретенным налогоплательщиком товарам и услугам, ссылаясь на состав своего оборота, а также за такие сделки, которые считаются «нетипичными».

## Главные факты

Налоговая администрация Италии не согласилась с методом пропорционального расчёта, применяемым *Mercedes Benz* для определения отчисляемой части предналога, квалифицируя свои финансовые сделки - выдачу займов дочерним предприятиям - как «вспомогательные действия» для налогооблагаемых сделок, соответственно исключая накопленные проценты по займу из дробного числа, которое было использовано, чтобы определить предусматриваемую отчисляемую часть предналога.

Налоговая администрация в результате аудита решила дополнительно начислить *Mercedes Benz* НДС в размере неполных 1,8 миллиона евро на основании, что полученные за предоставленные займы проценты были необоснованно исключены из определения отчисляемой части, поскольку выдача этих займов была одним из главных действий предприятия, так как начисленные за эти займы проценты составили 71,64% от общего оборота *Mercedes Benz*.

В судопроизводстве против налоговой администрации *Mercedes Benz* утверждало, что у него было право исключить начисленные проценты за выданные займы из знаменателя дробного числа для определения отчисляемой части НДС, особо указывая, что законодатель неправильно транспонировал статьи 168 и 173 - 175 Директивы 2006/112/ЕК НДС, считая, что предусмотренная отчисляемая часть может без различия быть применена ко всем приобретенным товарам и услугам, независимо от того, что эти товары и услуги предусмотрены для таких действий, которые дают право на отчисление, или для таких действий, которые этих прав не дают, или для обоих видов действий.

При таких обстоятельствах Налоговый суд Италии решил остановить судопроизводство и обратиться к СЕС.

## Решение СЕС

СЕС был задан предварительный вопрос. В своём решении СЕС анализирует нормы Директивы НДС и практику суда. СЕС указал, что, хотя доходы, которые получены от упомянутых финансовых сделок входят в область применения Директивы НДС, могут быть указания на то, что такие сделки нельзя считать нетипичными в понимании упомянутой директивы. Тот факт, что соответствующее предприятие от этих действий получает больший доход чем от деятельности, которую предприятие указывает как основную, сам по себе не означает, что эти действия нельзя считать «нетипичными» сделками в понимании этих правовых норм. Из решения СЕС следует, что хозяйственную деятельность нельзя считать «нетипичной» в понимании Директивы НДС, если она

является прямым, постоянным и необходимым продолжением налогооблагаемой деятельности предприятия или она включает в себя существенное использование товаров и услуг, за которые нужно платить НДС.

Оценив регулирующие правовые нормы Италии и применяемую практику, а также фактические обстоятельства дела, СЕС сделал вывод, что нормы Директивы НДС следует интерпретировать таким образом, что в них не запрещено такое государственное правовое регулирование и практика как в основном деле, в котором налогоплательщику определено -

- ко всем приобретенным им товарам и услугам применять отчисляемую часть, в основе которой лежит оборот, не предусматривая методы расчёта, которые были бы основаны на характере и цели фактического использования каждого приобретаемого товара и услуги и которые объективно отражали бы фактическую часть расходов, которая относилась бы к налогооблагаемым и не облагаемым налогом действиям;
- ссылаться на состав своего оборота, чтобы определить сделки, которые относятся к «нетипичным» сделкам, поскольку в произведенной для этой цели оценке было принято во внимание также отношение этой сделки к налогооблагаемой деятельности этого налогоплательщика и в случае надобности то, какое использование товаров и услуг предусматривает налогоплательщик, за которые нужно платить НДС.

## Комментарии PwC

В связи с решением СЕС, хотим напомнить, что Латвия транспонировала нормы Директивы НДС в закон об НДС (часть четвёртая статьи 98), установив, что у плательщиков НДС есть право не включать нетипичную финансовую сделку или нетипичную сделку с недвижимой собственностью в расчёт пропорции отчисляемого предналога, если у этих сделок - случайный характер, и они бесспорно отличаются от осуществляемой налогоплательщиком хозяйственной деятельности. Однако, как указал также СЕС, налогоплательщик должен оценить, на самом ли деле сделки, которые не включили в расчёт пропорции отчисляемого предналога, считаются «нетипичными».