Суд ЕС о применении НДС на поставку нового транспортного средства (2/26/17)

14 июня этого года Суд Евросоюза (СЕС) вынес приговор по делу C-26/16 об условиях применения освобождения от НДС на поставку нового транспортного средства в сделках на территории ЕС. В этой статье – подробнее о существенных выводах суда.

Обстоятельства основного дела

Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda - португальское предприятие, которое действует в отрасли торговли автомобилями. Предприятие продало гражданину Анголы новое транспортное средство, которое оно ранее ввезло на территорию Португалии с таможенной декларацией на транспортное средство. Покупатель указал, что он планирует использовать его в личных целях на территории Испании, которая по показаниям покупателя является его постоянным местожительством, куда он планирует доставить транспортное средство, а также пройти там техосмотр и зарегистрировать его. Покупатель предъявил свой регистрационный номер иностранца в Испании и копию своего паспорта Анголы. Адрес, который покупатель указал в момент покупки не соответствовал тому, который указан в регистрационном документе иностранца. Транспортное средство было доставлено в Испанию в автовозе полностью закрытого типа. После доставки транспортного средства в Испанию было прислано выданное в Испании регистрационное удостоверение транспортного средства, в котором был указан ещё другой адрес покупателя и упомянута «временная регистрация в туристических целях». Кроме того, налоговая администрация Португалии констатировала, что постоянным местожительством покупателя является Португалия, он зарегистрирован там как руководитель общества и у него есть португальский номер налогоплательщика.

Согласно подпункту а) пункта 2 статьи 138 Директивы НДС страны-участницы ЕС или ЕЭЗ освобождают от НДС такую поставку нового транспортного средства, которое продавец, покупатель или другое лицо от имени продавца или покупателя отправляет, или транспортирует вне соответствующей территории, но в Союзе, если поставки осуществляются таким налогоплательщикам или таким юридическим лицам, которые не является налогоплательщиками, для которых в соответствии с пунктом 1 статьи 3 Директивы применяется освобождение на приобретение товара на территории ЕС, или любому другому лицу, которое не является налогоплательщиком.

Так как у предприятия возник спор с налоговой администрацией Португалии о применении условий освобождения от НДС, дело было передано в СЕС.

Выводы суда

Рассмотрев обстоятельства дела и правовые акты Португалии, СЕС пришёл к следующим выводам:

1. Условие, что покупатель транспортного средства должен быть зарегистрирован или его постоянное местожительства должно быть в стране-участнице конечного пункта транспортного средства, противоречит подпункту а) пункта 2 статьи 138 Директивы НДС. То, что покупатель

нового транспортного средства не проживает в стране-участнице конечного пункта, автоматически не означает, что окончательное и постоянное использование транспортного средства не происходит в этой стране-участнице. Следует оценить все объективные фактические обстоятельства, среди которых значение может иметь местожительство покупателя.

- 2. Чтобы страна-участница предоставила освобождение от НДС для поставки нового транспортного средства, из подпункта а) пункта 2 статьи 138 Директивы НДС следует, что должны быть выполнены три кумулятивные условия:
 - продавец должен передать покупателю права распоряжаться транспортным средством как собственник;
 - поставщик должен доказать, что товар отправлен или оттранспортирован в другую странуучастницу;
 - после отправки или транспортирования товар должен быть физически вывезен с территории страны поставки.
- 3. Эти условия не предусматривают, что новое транспортное средство должно быть зарегистрировано в стране конечной цели, в результате чего страна-участница не может ограничить применение освобождения на основании факта, что регистрация, произведенная в стране-участнице конечной цели, является временной регистрацией, кроме того присвоение регистрации в стране-участнице конечной цели не позволяет установить страну конечного использования транспортного средства, которая является страной применения налога.
- 4. Суд указал, что доказательства физического перемещения транспортного средства в конечное место его использования, которые продавец может предъявить налоговым учреждениям, зависят от покупателя, и от продавца нельзя требовать представить доказательства о налогообложении приобретения товара на территории Союза, чтобы он мог бы получить освобождение.
- 5. В противоречии с подпунктом а) пункта 2 статьи 138 Директивы НДС находится то, что продавцу нового транспортного средства, которое покупатель перевёз в другую страну-участницу и во временном порядке зарегистрировал его в этой упомянутой стране, надо позже уплатить НДС, если не доказано, что режим временной регистрации закончился и что НДС уплачен или будет уплачен в стране конечной цели. От продавца нельзя требовать, чтобы он представил доказательства того, что покупатель уплатил НДС в стране-участнице назначения.
- 6. Однако суд также указал, что предприниматель должен принять все меры, которые, разумно оценивая, можно от него ожидать, чтобы убедиться, что, совершая сделку, он не участвует в налоговом мошенничестве. Продавец не может полагаться только на высказанное покупателем желание транспортировать транспортное средство в другую страну-участницу для его конечного использования, а продавец должен обеспечить, чтобы высказанное покупателем намерение обосновывают объективные обстоятельства. Кроме того, продавец должен проявить особую заботу, принимая во внимание, что в контексте приобретения нового транспортного средства индивид не может отчислять НДС, поэтому у лица возникает больший интерес избежать уплаты налога, чем у субъекта хозяйственной деятельности. Анализируя добросовестность поставщика, следует оценить, мог ли продавец знать, что временная регистрация транспортного средства предусмотрена только для лиц, не имеющих постоянного местожительства в стране, а также то, не должны ли были возникнуть у продавца сомнения в постоянном местожительстве покупателя, принимая во внимание то, что покупатель подавал документы с отличающимися адресами. Продавец должен производить общую оценку всех фактических обстоятельств, чтобы сделку

поставки квалифицировать как произведенную на территории Союза и предотвратить какое-либо участие в налоговом мошенничестве; он должен собрать все доказательства, которые разумно можно получить, чтобы убедиться, выполнены ли все условия, в особенности условие о конечном использовании в стране-участнице назначения. Кроме того, видя, что произведена временная регистрация транспортного средства, было бы разумно обратиться к покупателю, чтобы выяснить государство конечного использования транспортного средства.

Принимая во внимание упомянутое в решении суда, рекомендуем предпринимателям, которые производят поставки товара в ЕС, особенно поставки новых транспортных средств частным лицам в ЕС, которые не производят хозяйственной деятельности, углублённо оценивать процедуры поставки, чтобы обеспечить соответствие освобождения от НДС условиям применения (статья 43 закона об НДС) и убедиться, что предприятие не вовлечено в мошеннические сделки.

Специалисты PwC охотно окажут помощь в разработке процедуры управления рисками партнёров по сотрудничеству (kristine.skrastina@lv.pwc.com, t. +371 67094400).