Предналог за аванс за непоставленные товары (3/26/18)

31 мая этого года Суд Евросоюза (СЕС) объявил решение по объединённым делам C-660/16 и C-661/16 об отчислении предналога, в случае, если аванс уплачен за товар, который продавец не поставил. В этой статье – о выводах СЕС и генерального адвоката по этому делу.

Сущность дела

Продавец в целях мошенничества, не поставил товары, за которые покупатель заплатил аванс. Договор с продавцом предусматривал все важные условия сделки, за исключением даты поставки товара.

Федеральный Финансовый суд Германии обратился в СЕС, чтобы выяснить, имел ли право покупатель отчислить предналог за уплаченный аванс и надо ли корректировать предналог, если товары не поставлены и аванс не возвращён.

Мы обобщили выводы и указания СЕС и генерального адвоката, которые повседневно следует учитывать в отношении обложения аванса НДС, права отчислять предналог за аванс и коррекции отчисленного предналога.

Применение НДС к авансам

- НДС уплачивается в момент, когда товары поставлены или услуги оказаны (статья 63 Директивы Совета ЕС 2006/112/ЕК от 28 ноября 2006 года «Об общей системе налога на добавленную стоимость» (директива НДС)). За полученный аванс НДС уплачивается в момент его получения (статья 65 директивы НДС).
- Применение НДС к авансам является отступлением от основных норм, поэтому оценивается строго. А именно, чтобы НДС был применен в момент получения аванса, все существенные элементы сделки должны быть известны заранее, в особенности, информация о товарах и услугах должна быть точной.
- Если имеются сомнения, что налогооблагаемая сделка состоится, НДС не уплачивается.
- Отсутствие даты поставки товара в договоре не является аргументом отсутствия существенных элементов планируемой сделки или тем, что сделку можно считать сомнительной, поэтому это не является причиной не применять НДС к авансу.

Право отчислять предналог за уплаченный аванс

- Право отчисления предналога возникает в момент, когда отчисляемый налог подлежит уплате (статья 167 директивы НДС).
- Предналог отчисляется в соответствии с первоначальными целями, для которых предусматривается использовать приобретенный товар или услуги. Фактическое использование может привести к необходимости делать коррекции в последующие периоды.
- Суд указал на ответственность покупателя за вступление в сделку. Надо оценивать, была ли в распоряжении покупателя информация о намерениях продавца осуществить мошенничество и есть ли признаки того, что у продавца уже изначально не было умысла действовать согласно договору. Это является основанием для тенденции налоговых

администраций стран ЕС (также Латвии) принимать профилактические меры борьбы с мошенничеством, в том числе способствуя ответственности покупателя за вступление в сделку.

- Если покупатель не знал и не мог знать про мошеннические или злонамеренные цели продавца, тогда нет объективных причин запрещать покупателю право отчислять предналог за уплаченный аванс.

Коррекции отчисленного предналога в случае невозврата аванса

- Суд уже ранее указывал, что в принципе предналог корректируется за потерю, кражу или уничтожение товара, если этот факт подтверждён документально. У стран ЕС имеется выборочное право установить ограничение на коррекции отчисленного предналога за кражу (статья 106 закона об НДС Латвии).
- Мошенничество продавца, которое не является налоговым мошенничеством, и о котором покупатель не знал и не мог знать, приравниваются к краже собственности. Таким образом, отчисленный предналог за товары, за которые был уплачен аванс, хоть и не будут поставлены, и налогоплательщик не сможет использовать их для обеспечения налогооблагаемых сделок, не корректируется, за исключением случая возврата аванса продавцом.
- Предналог подлежит коррекции в таких случаях, когда очевидно, что товары, за которые налогоплательщик уплатил аванс, в конце концов не будут поставлены, независимо от того, скорректирован ли НДС, который должен уплатить продавец (решение СЕС *FIRIN*, С 107/13 от 13 марта 2014 года, пункты 52 и 53).

В связи с этим решением СЕС ещё раз напоминаем о необходимости ввести политику управления налоговыми рисками, а также систематически проверять и контролировать, работает ли она на практике. Если Вам необходима помощь в разработке политики управления рисками и аудите, предлагаем связаться с нами.