

# НДС: дистанционная продажа товаров или поставка на территории ЕС? 2/47/21



Менеджер проектов отдела налогового консультирования, PwC Латвия  
Matīss Auziņš

При поставке товаров лицу в другую страну – участнику ЕС может возникнуть вопрос: как правильно применять НДС, если заказчик товаров не указал свой регистрационный номер плательщика НДС, но известно, что он является субъектом, ведущим хозяйственную деятельность? Чем является сделка – дистанционной продажей или поставкой на территории ЕС? Поскольку порядок применения НДС различается, важно понимать, что характерно для каждой сделки.

## Дистанционная продажа

Дистанционной продажей на территории ЕС является поставка товаров, в рамках которой поставщик или третье лицо, действующее от его имени, отправляет или перевозит товары из страны-участницы, не являющейся страной-участницей, где заканчивается отправка или перевозка товаров получателю. Дистанционная продажа на территории ЕС включает в себя такие сделки, как торговля по почте, по телефону или Интернету, включая продажу, в рамках которой поставщик косвенно участвует в отправке или перевозке товаров. Важно отметить, что, согласно [Директиве о НДС](#), в сделке дистанционной продажи товары поставляются определенным категориям получателей:

- потребителям (лицам, не являющимся плательщиками НДС);
- плательщикам НДС или юридическим лицам, которые не являются плательщиками НДС, к чьим покупкам на территории ЕС налог не применяется, поскольку поставка товаров связана со снабжением водных или воздушных судов, выполняется в дипломатическом или консульском режиме, международным структурам и т.п.;
- лицам, на которых распространяется особый режим для сельского хозяйства, лесного хозяйства, рыбного хозяйства;
- предприятиям, которые заключают только необлагаемые сделки, не дающие право отчислять предналог;
- плательщикам НДС, использующим режим части прибыли для подержанных товаров;
- юридическим лицам, которые не являются плательщиками НДС (например, органы государственного управления, не ведущие хозяйственную деятельность).

Условия дистанционной продажи ни в коем случае не могут распространяться на поставку новых транспортных средств или поставку товаров, которые монтируются (устанавливаются).

Таким образом, условия дистанционной продажи лишь в редких исключительных случаях могут применяться в ситуациях, когда поставка товаров осуществляется в другую страну-участницу плательщику НДС, не зарегистрированному в целях уплаты НДС.

Важно различать дистанционную продажу и поставку товаров на территории ЕС.

## Дистанционная продажа на территории ЕС

В сделках дистанционной продажи на территории ЕС местом поставки, если поставщик не может воспользоваться предназначенным для малых предприятий упрощенным режимом применения НДС, является страна-участница, в которой товары находятся в момент окончания их отправки или перевозки получателю товаров. Таким образом, если латвийский плательщик НДС посредством своего интернет-магазина доставляет товары физическому лицу в Финляндии, к сделке применяется финский НДС в размере 24%.

Упрощенный режим применения НДС для малых предприятий предусматривает, что местом поставки при сделке дистанционной продажи является местонахождение товаров в момент начала их отправки или перевозки покупателю. Упрощенный режим применения НДС для малых предприятий используется, если общая стоимость товаров, поставленных в рамках дистанционной продажи, без налога в предыдущем или текущем календарном году не превышает 10 000 евро. Если плательщик НДС помимо сделок дистанционной продажи также оказывает услуги электронной связи, вещания или услуги, предоставляемые в электронной форме (например, предлагает в своем интернет-магазине приобрести электронные книги, скачать фильмы или музыку), то стоимость таких услуг должна учитываться при определении порога 10 000 евро. Также необходимо помнить, что упрощенный режим применения НДС не используется, если поставки выполняются из разных стран-участниц (или хозяйственная деятельность ведется в нескольких странах-участницах) либо поставляются акцизные товары. В вышеупомянутом примере, если зарегистрированный в Латвии плательщик НДС осуществляет сделку дистанционной продажи частному лицу в Финляндии и может использоваться упрощенный режим применения НДС для малых предприятий, к доставке будет применяться латвийский НДС в размере 21%.

Интересно, что [в законе «О НДС»](#) (в отличие от Директивы о НДС) перечень категорий получателей товаров в сделках дистанционной продажи на территории ЕС значительно шире. Согласно [закону «О НДС»](#), условия дистанционной продажи на территории ЕС применяются и в том случае, если получателем товаров является незарегистрированный плательщик НДС. Это может привести к разной интерпретации понятия дистанционной продажи в Латвии и других странах-участницах.

## Поставка товаров на территории ЕС

Согласно [закону «О НДС»](#), условия поставки товаров на территории ЕС по сути схожи – это поставка товаров, если товары отправляются или перевозятся из одной страны-участницы в другую страну-участницу и их отправку или перевозку выполняет поставщик, или получатель, или третье лицо, действующее от имени поставщика или получателя. Как уже упоминалось, важным отличием является соответствие получателя товаров определенной категории в сделках дистанционной продажи на территории ЕС.

Местом поставки товаров на территории ЕС является место, где товары находятся в момент начала их отправки или перевозки получателю товаров. К поставке товаров на территории ЕС применяется ставка НДС в размере 0%, если получатель предъявил поставщику действующий на момент заключения сделки регистрационный номер НДС другой страны-участницы. Следовательно, если в вышеупомянутом примере латвийское предприятие осуществляет поставку товаров на территории ЕС из Латвии в другую страну-участницу покупателю, который не предъявил действительный регистрационный номер НДС, и сделку нельзя квалифицировать как дистанционную продажу на

территории ЕС, это поставка на территории ЕС, к которой применяется латвийский НДС в размере 21%.

Таким образом, режим применения НДС к дистанционной продаже или поставке товаров на территории ЕС существенно различается и важно установить, кому поставляются товары. Если покупатель при заказе товаров в интернет-магазине может указать свой регистрационный номер НДС в другой стране-участнице, это тоже будет не дистанционной продажей, а поставкой на территории ЕС, к которой может применяться ставка НДС в размере 0%. В этом случае важно ввести валидацию номера НДС и процедуру идентификации покупателя, а также запастись остальными документами, оправдывающими применение НДС по ставке 0% (совокупность документов, введенная в ЕС с 1 января 2020 года на условиях *Quick Fixes*).

Возникает вопрос о мере ответственности поставщика товаров за выяснение, является ли покупатель плательщиком НДС. Регламентом<sup>1</sup> предусматривается, что предполагаемый поставщик (платформа, через которую фактические поставщики осуществляют поставки клиентам) при отсутствии противоположных сведений может считать, что лицо, приобретающее товары, не является плательщиком НДС. Таким образом, поставщик или платформа в любом случае обязаны внедрить процедуру идентификации заказчика и в ситуации, когда осуществляется поставка на территории ЕС, применять соответствующий режим НДС.

Дополнительно напоминаем о возможности применять к поставкам дистанционной продажи на территории ЕС режим OSS, позволяющий не регистрироваться для нужд НДС в стране пункта назначения поставки товаров.

---

<sup>1</sup> Статья 5.d Исполнительного регламента Совета (ЕС) № 2019/2026 от 21 ноября 2019 года, вносящего поправки в Исполнительный регламент (ЕС) № 282/2011 относительно поставки товаров или оказания услуг при содействии электронного интерфейса и особых режимов для налогоплательщиков, предоставляющих услуги лицам, которые не являются налогоплательщиками, и осуществляющих дистанционную продажу товаров и поставки конкретных товаров внутри страны.