

Обязанность корректировать предналог, если предприятие исключено из регистра плательщиков НДС и ликвидировано 3/45/22

Отчисление предналога, в особенности за капитальные товары, происходит на основании их планируемого использования в облагаемых НДС сделках. Нередко замыслы не реализуются и возникает вопрос, обязан ли налогоплательщик вернуть в государственный бюджет ранее отчисленный НДС. Именно этот вопрос рассматривается в решении Суда Европейского союза (СЕС) от 6 октября 2022 года по делу № С-293/21. На сей раз суд оценил необходимость коррекции, в случае если налогоплательщик не использовал приобретенные товары и услуги для обеспечения облагаемых сделок ввиду того, что его владелец принял решение ликвидировать компанию. В данной статье – подробнее о выводах СЕС и их применении на практике.

Основное дело и преюдициальные вопросы

Зарегистрированная в Литве компания, планировавшая заниматься научными исследованиями и их практическим применением, не совершала облагаемые сделки с 2012 года. В 2012 и 2013 годах компания, получив финансирование ЕС, приобрела товары и услуги с целью создать прототип диагностического и контрольного медицинского прибора (основное средство с высокой ценностью). За приобретенные товары и услуги был отчислен предналог. Приобретенные товары являлись капитальными вложениями (свыше 350 000 евро).

После завершения проекта деятельность компании была убыточной и убытки постоянно росли. К тому же ввиду отсутствия потенциальных заказов или доходов акционер принял решение прекратить хозяйственную деятельность. Компания была исключена из регистра плательщиков НДС, но не выполнила коррекции отчисленного предналога.

Литовская налоговая администрация, проведя проверку, сочла, что налогоплательщик обязан был скорректировать отчисленный предналог, и начислила дополнительно к уплате в бюджет НДС за приобретенные товары и услуги, которые не использовались для обеспечения облагаемых сделок.

Компания оспорила решение налоговой администрации, указав, что расходы возникли в связи с подготовкой к ведению хозяйственной деятельности.

Дело дошло до Верховного суда, который затем обратился к СЕС с вопросом: нужно ли корректировать ранее отчисленный предналог за капитальное вложение в приобретенные для производства услуги и товары, если данные товары и услуги больше не предназначены для обеспечения облагаемых сделок? И имеют ли значение причины ликвидации?

Выводы СЕС

В ходе рассмотрения данного дела СЕС напомнил о нейтральности системы НДС – о праве налогоплательщиков отчислять НДС за приобретенные товары и полученные услуги в связи с хозяйственной деятельностью независимо от целей или результатов такой деятельности, если к ним в принципе применяется НДС. Кроме того, суд указал, что изначальный размер отчислений зависит от того, для каких целей приобретены товары и услуги, однако это не исключает

вероятность дальнейших коррекций.

Суд также упомянул решение по делу *Ryanair* (C-249/17), в котором постановил, что приобретенное право на отчисление налога сохраняется даже в том случае, если впоследствии предполагаемая хозяйственная деятельность не осуществлялась по причинам, не зависящим от воли налогоплательщика, и облагаемые сделки не происходили.

Однако СЕС указал, что механизм корректировки является неотъемлемой частью системы НДС и коррекции предналога, в особенности за основные средства, нужно выполнять, если приобретенные товары или услуги не планируется использовать в облагаемых сделках или если они используются в необлагаемых сделках. К примеру, недостаточно намерения налогоплательщика продолжать использовать недвижимую собственность в облагаемых сделках, если она стоит пустой после расторжения договора аренды. В таком случае тоже наступает обязанность скорректировать ранее отчисленный предналог за период, в который недвижимая собственность не использовалась в облагаемых сделках.

Суд пришел к выводу, что в данном случае, когда принято решение исключить компанию из регистра плательщика НДС и ликвидировать, у налогоплательщика больше не было намерения использовать товары капитальных вложений в облагаемых сделках и такое намерение было окончательным, поэтому возникла обязанность корректировать отчисленный предналог. Суд указал, что коррекцию можно не выполнять, если в результате ликвидации налогоплательщика все же заключались бы облагаемые сделки, например продажа активов для погашения долгов, даже если это не относится к изначально предусмотренной хозяйственной деятельности налогоплательщика. При этом СЕС заключил, что обстоятельства принятия решения об исключении из регистра плательщиков НДС и ликвидации не имеют значения, поскольку такое решение само по себе указывает на изменение намерения в дальнейшем использовать приобретенные товары для обеспечения облагаемых сделок.

Нормы и практика в Латвии

Латвийский закон «О НДС» тоже содержит нормы, предусматривающие, что в отношении приобретенных или созданных основных средств стоимостью 70 000 евро (без НДС) и больше, за которые отчислен предналог, налогоплательщик обязан в течение пяти лет корректировать отчисленный предналог, если основное средство не используется исключительно для обеспечения облагаемых сделок или изменилась пропорция использования предналога для облагаемых и необлагаемых сделок. В общем случае предналог корректируется путем подачи годовой декларации по НДС, а в случае ликвидации (в том числе исключения из регистра плательщиков НДС) коррекцию нужно выполнить при подаче уведомления об уплате налога.