Деятельность пунктов зарядки электрических транспортных средств для нужд уплаты НДС 2/21/23

20 апреля текущего года Суд Европейского союза (CEC) вынес решение по делу № C-282/22 о применении НДС к услугам, предоставляемым такими зарядными пунктами для электрических транспортных средств, которые наряду с зарядкой предлагают предназначенное для зарядки оснащение и программное обеспечение. В данной статье – подробнее об интерпретации CEC.

Суть дела

Польское предприятие планировало установить общедоступные зарядные пункты для электрических транспортных средств, обеспечивающие доступ к зарядному пункту, необходимую интеграцию зарядного устройства в систему управления транспортным средством и зарядку, а также техническую поддержку в случае такой необходимости. В пунктах предусматривалась возможность выбора скорости зарядки. Доступ к услугам зарядки планировался через платформу, которая позволяла бы забронировать конкретный зарядный пункт, просматривать историю заключенных сделок и платежей, заряжаться с отложенной оплатой и др. Польское предприятие было убеждено, что данная сделка для нужд уплаты НДС должна рассматриваться как единая сложная сделка – оказание услуги. Польская налоговая администрация, напротив, сочла сделку доставкой товаров. Вопрос был существенным, поскольку в отдельных случаях по итогам данной оценки могло измениться место заключения сделки, ответственное за уплату налога лицо и, возможно, даже ставка НДС. Спор дошел до CEC.

Судебная практика

Приступая к оценке, CEC обратил внимание на предшествующую судебную практику. Если сделка состоит из нескольких элементов и действий, необходимо учитывать все обстоятельства совершения сделки, чтобы определить следующее:

1. Это две или несколько отдельных услуг или одна единая услуга для нужд уплаты НДС?
2. Квалифицируется ли единая услуга, если она имеет место, как доставка товаров или оказание услуги?

Основной принцип

CEC указал на основной принцип: каждая сделка считается отдельной и независимой. Однако случай, единый с экономической точки зрения, нельзя делить искусственно. В определенных обстоятельствах два или несколько элементов (или действий), предоставляемых налогоплательщиком клиенту, которые формально обособлены и могут предоставляться по отдельности, при отдельном обложении НДС настолько тесно связаны, что объективно образуют одну неделимую хозяйственную сделку. Так происходит, если одна или несколько составляющих образуют основную сделку, а прочие считаются одной или несколькими дополнительными услугами. Дополнительную услугу характеризует то, что она сама по себе не является целью клиента, а лишь способом максимально удобно получить основную услугу сервисного предприятия.

В рамках единой сделки ко всем образующим основную сделку элементам и дополнительным услугам применяется одинаковый режим уплаты НДС.

СЕС согласился с выводом, что сделка польского предприятия должна расцениваться как единая сложная сделка. Чтобы выяснить, что в ней является доминирующим элементом – товар или услуга, сделку необходимо оценить с точки зрения обычного пользователя зарядного пункта, учитывая качественное, а не только количественное значение элементов оказания услуги по сравнению с элементами доставки товаров. К тому же, по мнению СЕС, торговля товарами всегда связана с минимальным оказанием услуг. Поэтому, определяя, что произошло – оказание услуги или доставка товаров, необходимо учитывать только услуги, отличные от тех, которые уже определенно связаны с доставкой товара.

СЕС напомнил, что согласно Директиве о НДС доставкой товаров является передача права распоряжаться материальной собственностью как владелец, при этом электроэнергия, газ, тепловая энергия, охладительная энергия и т.п. считаются материальной собственностью.[1]

Предоставление доступа к установке электроснабжения является минимальным оказанием услуг, связанным с доставкой электроэнергии, поэтому его можно не учитывать, рассматривая часть оказания услуги в сложной сделке. Техническая помощь, которая может потребоваться пользователям, тоже сама по себе является не целью, а лишь способом на наилучших условиях получить поставку электроэнергии, необходимой для работы электрического транспортного средства. Следовательно, это будет дополнительная услуга. Доступная пользователям зарядного пункта платформа также должна расцениваться как практичное дополнительное оснащение, единственная цель которого – улучшить снабжение транспортного средства электроэнергией и предоставить отчет о ранее заключенных сделках. СЕС заключил, что характерным и преобладающим элементом данной единой сложной сделки является поставка электроэнергии, поэтому сделка в целом должна расцениваться как доставка товаров. В своей оценке СЕС также учел тот факт, что платеж пользователя может составлять не только поставка электроэнергии, но и оплата простоя.

---

[1] Законом «О НДС» (пункт 20 статьи 1) тоже недвусмысленно установлено, что электроэнергия, газ, тепловая энергия, отопление, вода, пар и охладительная энергия для нужд уплаты НДС считаются товаром.