## Решение СЕС о включении процентов в стоимость, облагаемую НДС (1/7/17)

Суд Евросоюза (СЕС) 8 декабря 2016 года принял решение по делу С-208/15, в котором рассматривался вопрос, совершал ли плательщик НДС объединённую сделку (поставка товара за вознаграждение) или сложную сделку (поставку товара и предоставление финансирования). По мнению СЕС сделка поставки товара и выделению займа на приобретение этого товара, осуществлённая в рамках интегрированного сотрудничества в области сельского хозяйства, является объединённой сделкой, поэтому в облагаемую НДС стоимость включается как цена товара, так и проценты по выделенному займу на его приобретение.

## Факты дела и обстоятельства

Венгерское коммерческое общество (интегратор), которое работает в рамках интегрированного сотрудничества в области сельского хозяйства, финансировало крестьянина (субъекта интеграции) приобретение оборотного актива. Займ можно было использовать только для приобретения оборотного актива. В счёте на поставку товара была применена основная ставка НДС, но к начисленным за квартал процентам по займу было применено освобождение от НДС.

Производя налоговый аудит, налоговая администрация Венгрии не согласилась с применением освобождения от НДС процентов по займу и начислила дополнительный НДС. Дело дошло до Верховного суда Венгрии, который решил приостановить судопроизводство и задать СЕС такие вопросы:

- 1. Являются ли в этой ситуации поставка товара и выделение займа отдельными и независимыми сделками или объединённой сделкой, при которой в облагаемую НДС стоимость включаются проценты по займу?
- 2. Если это единая сделка, можно ли директиву НДС, связанную с единой сделкой, интерпретировать таким образом, что эта сделка является исключением из принципа общей применимости НДС?

А именно, суд Венгрии спрашивает, как применять и интерпретировать такие нормы директивы НДС:

- статья 73 «...сумма, облагаемая налогом, это вся сумма, которую образует вознаграждение, которое поставщик или оказывающий услугу получил или получит за эти действия от покупателя, получателя услуги или третьего лица, в том числе субсидии, которые непосредственно связаны с ценой сделки»;
- пункт b) статьи 78 «сумма, облагаемая налогом, включает в себя следующие составные части: дополнительные расходы, например, комиссионная плата, упаковка, расходы на транспортировку и страхование...»;
- подпункт b) пункта 1 статьи 135 «от налога освобождается ... присуждение кредита и посредничество при кредитовании, а также управление кредитом, которое осуществляет лицо, выделившее кредит».

## Рассуждения СЕС и решение

В своей аргументации СЕС подчёркивает, что в определенных условиях многие услуги, которые

формально отделены и которые можно бы оказывать отдельно, к тому же таким образом оказанные они могут облагаться НДС или могли бы быть освобождены от НДС, нужно рассматривать как единую сделку, если только они не являются независимыми.

Единая сделка существует особенно тогда, если два или несколько элементов так тесно связаны, что они объективно образуют единую, экономически неделимую услугу, разделение которой было бы искусственным.

Услуга считается вспомогательной услугой, если она сама по себе не является целью клиента, а способом, как удобнее всего получить главную услугу. Таким образом, нужно учитывать как экономическую цель сделки, так и интересы получателя услуги.

По мнению СЕС в случаях, когда в рамках интегрированного сотрудничества интегратор выделяет займ крестьянину (субъекту интеграции) для приобретения оборотных средств у интегратора, выделение займа нельзя считать автономной услугой с точки зрения интегрированного субъекта, поскольку крестьянин не может использовать это финансирование по своему усмотрению. Важно то, что займ нельзя выделить, не предусмотрев его только для приобретения оборотного актива.

По мнению СЕС существенным является также факт, что у поставки оборотного актива и займа одна и та же экономическая цель. Таким образом, в этих обстоятельствах поставка оборотного актива считается главной услугой. В свою очередь получение займа для приобретения этого актива с точки зрения крестьянина считается вовсе не целью, а только способом, который позволяет приобрести необходимый для производства актив.

СЕС решил, что в случае, когда у поставки актива и займа цель одна и та же, поставку такого актива и выделение предусмотренного для его приобретения займа нужно считать единой комплексной сделкой в целях применения НДС, поэтому в налогооблагаемую стоимость нужно включать также проценты по займу.

По мнению СЕС, факт, что интегратор может оказывать крестьянам дополнительные услуги, не влияет на соответствие сделки критериям единой сделки.