СЕС о неприменении реверсного порядка уплаты НДС (1/18/17)

Возвратный (или реверсный) порядок уплаты НДС обычно вводят, чтобы бороться с мошенничеством в области НДС. В Латвии этот порядок введён уже для 6 видов сделок, и его предусмотрено расширять ещё. Однако налоговые специалисты признают, что в отдельных областях (например, строительные услуги) однозначно не определено, в каких случаях следует применять реверсный порядок уплаты НДС, поэтому у налогоплательщиков существует риск доначисления НДС, если СГД посчитает, что этот порядок применён некорректно. Так как уже известны такие споры с СГД, хотим обратить внимание на решение Суда Евросоюза по делу C-564/15.

Обстоятельства дела и заданные вопросы

Венгерский предприниматель *Tibor Farkas* на организованных налоговым учреждением электронных торгах приобрёл передвижной ангар у ООО, у которого в тот момент был налоговый долг. Продавец за эту сделку выписал счёт с НДС согласно обычному налоговому режиму и перечислил его Налоговой администрации Венгрии. Указанный в счёте и уплаченный продавцу НДС предприниматель указал в своей декларации НДС как предналог. Однако налоговая администрация посчитала, что предприниматель не выполнил условий, предусмотренных законом для реверсного порядка уплаты НДС, согласно которым покупатель должен уплатить НДС непосредственно в государственную кассу. Поэтому налоговая администрация приняла неблагоприятное для предпринимателя решение, начислив долг НДС и штраф в размере 50%.

Суд Венгрии, куда попал спор предпринимателя с налоговой администрацией, приостановил судопроизводство и задал Суду ЕС два предварительных вопроса:

- 1. Согласуется ли с нормами Директивы 2006/112/ЕК (директива НДС) административная практика, согласно которой налоговая администрация производит доначисление НДС в случае, когда продавец за сделку, в которой надо применить НДС в реверсном порядке оплаты, выписал счёт согласно обычному порядку, задекларировал его и по соответствующему счёту уплатил НДС в государственную кассу, а покупатель отчислил указанный в счете и уплаченный поставщику НДС как предналог?
- 2. Применим ли в случае разницы налога штраф за выбор неправильного вида уплаты, который включает также денежный штраф в размере 50% от этой разницы, если государственной кассе не причинён ущерб и нет также признаков злонамеренного использования системы НДС?

Соображения СЕС и решение

Во-первых, СЕС указал, что норма закона НДС Венгрии, которая предусматривает применение реверсного порядка уплаты НДС для проданного на торгах имущества (движимого и недвижимого) не согласуется с подпунктом g) пункта 1 статьи 199 директивы НДС, который применяется только для приобретения на торгах недвижимости. Таким образом, Суду Венгрии следует выяснить, является ли передвижной ангар, по которому возник рассматриваемый СЕС спор, движимой или недвижимой собственностью.

Во-вторых, СЕС на первый заданный судом Венгрии вопрос отвечает, что нормы директивы НДС, а также принципы налогового нейтралитета, эффективности и соразмерности нужно

интерпретировать таким образом, что им не противоречит факт, что в рассматриваемой в основном деле ситуации покупателю было отказано в праве отчислять предналог, который он необоснованно уплатил продавцу согласно счёта, который выписан с соблюдением условий обычного порядка уплаты НДС, хотя в сделке применим реверсный порядок уплаты, если продавец уплатил налог в государственную кассу.

Однако согласно этим принципам требуется, чтобы в обстоятельствах, когда для продавца становится невозможно или чрезмерно затруднительно возвратить покупателю необоснованно указанный в счёте НДС, особенно в случае неплатежеспособности продавца, покупатель своё требование возврата платежа может обратить к налоговому учреждению.

В-третьих, СЕС указал, что с принципом соразмерности не согласуется факт, что в ситуации, рассматриваемой в основном деле, налоговая администрация применила к плательщику НДС денежный штраф в размере 50% от суммы НДС, которую ему следует платить налоговой администрации, если у неё не возникли потери налоговых доходов и нет признаков злонамеренного использования системы НДС, что необходимо проверить суду Венгрии.

Заключение

Принимая во внимание упомянутые СЕС принципы нейтралитета, эффективности и соразмерности в случаях, когда не констатировано злонамеренное использование системы НДС, а налоговая администрация произвела дополнительное начисление НДС или запретило право отчисления предналога, налогоплательщикам следовало бы дать возможность произвести исправления соответствующего налогового счёта и декларации НДС, чтобы НДС за одну сделку не был бы уплачен государству дважды.

Например, налогоплательщик производит строительные работы и применил к ним реверсный порядок уплаты НДС, но СГД, посчитав, что этот порядок применён необоснованно, начислило производителю строительных работ дополнительный НДС, хотя получатель услуги начислил НДС в реверсном порядке (или уплатил его в госбюджет, поскольку он не имеет права отчислить предналог, например, в банковском бизнесе или бизнесе азартных игр). Считаем, что СГД в этом случае нужно было бы разрешить партнёрам сделки исправить выписанный счет (поставщику услуги) и информацию, указанную в декларации НДС (получателю услуги).