

## Особый режим НДС на услуги, связанные с поставкой металлоизделий (2/7/18)

С 1 января этого года действует реверсный порядок применения НДС к поставкам металлоизделий и к связанным с этим услугам, например, резка металлоизделий, гибка, механическая обработка, сварка, прокатка, чистка, обработка поверхности и другие виды обработки. Замешательство в отрасли вызвало пояснение, данное СГД, что реверсный режим НДС применяют к этим услугам только тогда, когда их оказывают вместе с поставкой металлоизделий. Таким образом, если этих услуг оказывают отдельно, к ним применяется обычный порядок начисления НДС. В этой статье – подробнее об этой проблеме.

### Интерпретация нормы

Как возникла точка зрения, что только поставщик товара может оказывать услуги, установленные в статье 143<sup>4</sup> закона об НДС? И являются ли такие услуги по существу таковыми, что связаны с поставкой товара?

При дословном толковании этой нормы, можно понять, что к упомянутым видам обработки металлоизделий реверс НДС применяют только тогда, когда эти услуги оказывают в связи с поставкой металлоизделий, а не в сделках с металлоизделиями, предусмотренными правилами КМ.

Такое толкование нормы могло возникнуть, принимая, что объект реверса НДС – поставка металлоизделий и непосредственно связанные с этим услуги, так называемые «вспомогательные услуги», уточняя в правилах КМ, какие услуги считаются непосредственно связанными с поставкой этого товара. Принцип, что к вспомогательным услугам применяется такой же налоговый режим, как и к главной сделке, подтверждён в практике Суда Евросоюза. Согласно этому принципу, исполнителем в главной сделке и вспомогательной услуге должно быть одно и то же лицо, кроме того цель получения вспомогательной услуги – не получить её как таковую, а как средство, чтобы использовать объект основной сделки (в конкретном случае – получить металлоизделия) в наилучших условиях, и вспомогательная услуга должна быть существенно важной для успешного проведения основной сделки.

Здесь возникают сомнения, являются ли упомянутые виды обработки металлоизделий услугами, которые по существу тесно связаны с поставкой металлоизделия и могут рассматриваться как вспомогательные услуги. Или эти услуги всё же оцениваются как самостоятельные услуги? Ограничивая применение реверсного порядка НДС только теми поставщиками этих услуг, которые осуществляют одновременно поставки металлоизделий, не нарушается ли принцип запрета нечестной конкуренции, который не позволяет применять различные режимы НДС к одинаковым сделкам?

В противовес дословному толкованию можем прийти к противоположной точке зрения в результате системного анализа норм. Нормы статей 141, 143 и 143<sup>4</sup> для лесоматериалов, металлолома и металлоизделий и связанными с их поставкой услугам идентичны:

- статья 141. Особый режим применения налога к поставкам лесоматериалов и к услугам, связанным с этим;

- статья 143. Особый режим применения налога к поставкам металлолома и к услугам, связанным с этим;
- статья 143<sup>4</sup>. Особый режим применения налога к поставкам лесоматериалов и к услугам, связанным с этим.

Имеется ли основание считать, что и к услугам, связанным металлоломом или лесоматериалами, реверсный порядок НДС применим только в тех случаях, если их оказывают поставщики металлолома или лесоматериалов? Ясно, что по крайней мере при поставке лесоматериалов такая практика до сих пор не существовала. Такой вывод можно сделать из публично доступной судебной практики. Например, в деле № А420658410 спор о предналоге возник из-за того, что именно аудиторы СГД посчитали, что реверсный порядок уплаты НДС был обязан применить налогоплательщик, осуществляющий подготовительные работы для вырубki (составление технологической карты проведения вырубki, отметку опасной зоны, устройство складирования и других услуг), но не саму поставку лесоматериалов. К тому же, рассматривая список услуг, к которым применён реверсный НДС, понимаем, что трудно представить себе ситуацию, когда поставщик лесоматериалов одновременно с поставкой оказывает услуги маркетинга (исследования рынка) и посреднические услуги в связи с поставкой этого товара. Из этого делаем вывод, что применение реверсного НДС к услугам не предусматривает, что эти услуги должен оказывать сам поставщик лесоматериалов, и эти услуги не связаны тесно с поставкой товара, но гораздо в большей степени с конкретными лесоматериалами. Или СГД, выражая упомянутую точку зрения на применение реверсного НДС к услугам, связанным с поставкой металлоизделий, теперь считает, что услуги, упомянутые в статье 141, также надо оказывать только вместе с поставкой лесоматериалов, чтобы к ним применить реверсный НДС?

Аннотация правовых норм является существенным источником, чтобы понять необходимость правового акта, применение его и влияние в различных областях. К сожалению, по интересующему нас вопросу она скупа, и в ней не разъясняется, предусмотрено ли применение реверсного НДС только к тем услугам, которые оказывает поставщик металлоизделий совместно с поставкой металлоизделий. Однако в числе затронутых групп общества, на которых повлияет или может повлиять новое правовое регулирование, упомянуты и зарегистрированные налогоплательщики НДС, являющиеся поставщиками и получателями металлоизделий, и те, которые оказывают и получают услуги, связанные поставкой металлоизделий. Из этого можно понять, что реверсный режим НДС повлияет и на тех налогоплательщиков, которые только оказывают определённые услуги, но сами не производят поставок.

Резюмируя, считаем, что ассоциациям, которые с целью сокращения мошенничества возбудили и способствовали введению реверсного НДС в представляемых ими отраслях, есть основание обратиться к законодателю с просьбой уточнить нормы особого режима НДС, чтобы устранить непонимание не только в применении новой нормы (о металлоизделиях), но и в применении уже имеющейся нормы (по лесоматериалам и металлолому). Охотно поможем ассоциациям или отдельным налогоплательщикам в защите их интересов. До уточнения ситуации рекомендуем действовать в соответствии с точкой зрения, высказанной СГД.