

# Отчисление предналога в последовательной цепочке поставок (3/33/19)

Суд Евросоюза (СЕС) 10 июля этого года принял решение по делу C-273/18 ООО "Kuršu zeme" против СГД, в котором анализировался вопрос, имело ли право коммерческое общество Латвии, конечный получатель товаров в последовательной цепочке сделок трансграничной поставки товаров с одной транспортировкой, отчислять предналог, который указан в налоговых счетах другого коммерческого общества Латвии, если ООО "Kuršu zeme" товары получило в Литве (на складе начального поставщика товаров) и само обеспечило транспортировку в Латвию. В этой статье – подробнее о выводах СЕС.

## Факты и обстоятельства основного дела

В соответствии с указанным в решении СЕС, зарегистрированный в Латвии плательщик НДС "Kuršu zeme" отчислил предналог, основываясь на налоговом счёте, выписанном другим зарегистрированным в Латвии плательщиком НДС - "KF Prema" - за произведенную внутреннюю поставку товара.

При налоговом аудите СГД констатировала, что сделка приобретения, осуществлённая "Kuršu zeme", была произведена в конце последовательной цепочки сделок, осуществлённых несколькими обществами. В начале зарегистрированное в Литве общество UAB "Baltfisher" продало товар двум зарегистрированным в Латвии обществам, которые перепродали товар ещё одному обществу, зарегистрированному в Латвии, которое перепродало товар далее "KF Prema", которое в конце концов продало его "Kuršu zeme". "Kuršu zeme" само обеспечило транспортировку товара из Клайпеды на свой завод в Латвии.

Не найдя логического объяснения этой цепочке сделок, СГД сочла, что общества-посредники фактически не предпринимали никаких действий для приобретения товаров, к тому же "Kuršu zeme" не могло не знать об искусственном характере цепочки. СГД сочла, что "Kuršu zeme" товар приобрело фактически непосредственно у коммерческого общества Литвы, и переквалифицировало приобретение как приобретение товара на территории ЕС у налогоплательщика Литвы - UAB "Baltfisher". В результате были скорректированы декларации НДС, поданные "Kuršu zeme", увеличив начисленный НДС и одновременно уменьшив на ту же сумму декларированный "Kuršu zeme" внутренний предналог, посчитав, что сделки не были произведены на внутренней территории.

В этом деле СГД не констатировала, что "Kuršu zeme" или какое-либо предприятие из цепочки сделок получило бы необоснованные налоговые преимущества.

"Kuršu zeme" по этому решению подало иск в суд. В ходе судопроизводства Верховный суд обратился к СЕС, чтобы выяснить, допускает ли Директива НДС отказаться в праве отчислять предналог, если приобретение товара произошло в конце цепочки произведенных последовательных сделок продажи между несколькими лицами и, если налогоплательщик приобрёл товар на складе того лица, которое является участником цепочки, но не является лицом, которое в счёте указано как поставщик. Верховный суд хотел выяснить, достаточно ли этого, чтобы

констатировать что существует злонамеренное действие, которое совершил налогоплательщик или иные лица, которые участвуют в цепочке, или всё же надо доказать, какое необоснованное налоговое преимущество получил налогоплательщик или другие лица.

Рассматривая дело, СЕС напомнил – то, что товар не получен непосредственно от выставившего счёт, сразу не означает мошеннического скрытия истинного поставщика и не создаёт в обязательном порядке злонамеренного действия, у этого могут быть другие причины, например, наличие двух последовательных сделок продажи одного и того же товара, который в соответствии с заказом первый продавец непосредственно транспортирует второму покупателю. СЕС напоминает, что сделка поставки товара в понимании директивы является передачей права распоряжаться материальной собственностью как собственнику, кроме того не надо, чтобы первый покупатель стал бы владельцем товара в момент транспортировки, поскольку предварительным условием существования поставки не является передача права собственности на товар.

Так как в деле не были констатированы налоговые преимущества, СЕС посчитал, что наличие цепочки сделок и факт, что “Kuršu zeme” товары физически получило на складе литовского предприятия UAB “Baltfisher”, само по себе не может быть основанием для вывода, что “Kuršu zeme” товар не приобретало у латвийского предприятия “KF Prema”.

Всё же СЕС обращает внимание на вопрос, не заданный Верховным судом, а именно, которая из сделок поставки/приобретения в цепочке является той, к которой относится перевозка из Литвы в Латвию и которую единственно следует квалифицировать как поставку/приобретение по территории ЕС. СЕС указал, что Верховному суду надо произвести общую оценку всех обстоятельств дела и особенно надо проверить, в какой момент “Kuršu zeme” были переданы права распоряжаться товаром как собственнику. От момента, когда произошла эта передача, а именно, перед перевозкой или после неё, будет зависеть, которая из входящих в цепочку сделок поставок/приобретений квалифицируема как поставка/приобретение по территории ЕС.

Если в последовательной цепочке сделок с одной транспортировкой по территории ЕС транспортировка была произведена при окончательной поставке, то она и будет поставкой/приобретением на территории ЕС. В этом случае сделка между “KF Prema” и “Kuršu zeme” не является внутренней поставкой товара и нет основания применять к ней НДС Латвии 21%. В результате “Kuršu zeme” не имеет права отчислять предналог на основании ошибочно выданного счёта поставщика.

Суд указывает, что в этом случае “Kuršu zeme” надо требовать возвращения уплаченного НДС у поставщика товара в гражданско-правовом порядке. Только тогда, если поставщик фактически уплатил НДС в госбюджет и окажется, что возврат НДС невозможен или чрезвычайно труден, в том числе в случае неплатёжеспособности поставщика, согласно принципу эффективности, заявление на возврат можно обращать непосредственно к налоговой администрации, а не к поставщику.

Следует добавить, что в этой последовательной цепочке поставок, если право собственности на товар перешло окончательному получателю перед началом транспортировки из Литвы, всем предыдущим продавцам в цепочке (предприятиям Латвии) следует учитывать, что местом осуществленных ими поставок является Литва и к поставкам применим НДС Литвы, так как в этих звеньях цепочки транспортировка не происходит и товар в момент поставки находится в Литве.