

НДС при экспорте в страны ЕАЭС

Международная торговля — устойчивый тренд последнего времени. Сегодня свою продукцию в соседние и не только страны продают и большие корпорации, и малые компании, и даже частные предприниматели. **Поэтому одно из актуальных требований к современному бухгалтеру — знание экспортных операций.** О том, какие документы нужно оформлять при реализации в страны ЕАЭС и какие платить налоги, расскажем в сегодняшней статье.

Экспорт по-русски

Подавляющее большинство российских организаций ведет торговую деятельность с нашими ближайшими соседями. Преимущественно это **Белоруссия, Казахстан, Армения и Киргизия**. Перечисленные страны вместе с Россией образуют **Евразийский экономический союз (ЕАЭС)**. Кроме того Таджикистан является кандидатом на вступление в в ЕАЭС, а Молдавия имеет статус наблюдателя в союзе.

Государства — члены этого союза договорились об установлении **единых правил налогообложения экспортных операций**. Отметим, что речь идет об **НДС** — остальные налоги при экспорте компании уплачивают точно так же, как и при реализации в России. Реализация в страны ЕАЭС и экспорт в прочие государства имеют мало отличий. И в том, и в другом случае применяется ставка НДС 0%, для подтверждения которой налогоплательщик представляет в ИФНС определенный пакет документов.

Что и кто облагается «экспортным» НДС

Сразу отметим, что на налогоплательщиков, применяющих УСН, требование о подтверждении ставки НДС при экспорте не распространяется. Согласно пункту 2 статьи 346.11 НК РФ, «упрощенщики» признаются плательщиками НДС лишь в отношении товара, который они ввозят на территорию России. Что же касается экспорта, то для компаний и предпринимателей на УСН этот тип операций в части налогообложения не имеет никаких отличий от работы с отечественными покупателями.

А вот организациям, применяющим классическую систему налогообложения (ОСНО), необходимо помнить об особенностях экспортных операций в страны ЕАЭС. И прежде всего о том, что подтверждать ставку НДС 0% нужно по любым товарам, даже по тем, которые в соответствии со статьей 149 НК РФ этим налогом не облагаются. Все дело в том, что в части экспортных операций налогообложение регламентируется нормам международных договоров. И согласно статье 7 НК РФ, такие соглашения имеют приоритет над нормами Налогового кодекса России.

ЕАЭС действует на основе **Договора о Евразийском экономическом союзе от 29.05.14**. Нормы, регулирующие порядок налогообложения при экспорте, указаны в пункте 1 статьи 72 этого договора, а также в пункте 3 приложения № 18 к нему *«Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг»*. Так вот, согласно указанным нормам, для товаров, перечисленных в статье 149 НК РФ, освобождение от обложения НДС по ставке 0% не предусмотрено.

Итак, любой товар, работа или услуга, реализуемая в страны ЕАЭС, для российского плательщика НДС облагается этим **налогом по ставке 0%**. Это подтверждено письмами Минфина от 16.03.12 № 03-07-13/01-15 и от 12.09.11 № 03-07-13/01-40. При этом в счете-фактуре помимо ставки 0% **следует указать код вида товара по ТН ВЭД ЕАЭС** — этого требует подпункт 15 пункта 5 статьи 169 НК РФ. В соответствии с требованиями подпункта 1.1 пункта 3 статьи 169 НК РФ, составлять счет-фактуру необходимо и в случае реализации на

экспорт товаров, поименованных в статье 149 НК РФ.

Что касается вычетов, то больше не нужно отдельно учитывать «входной» НДС по товарам, которые будут реализованы на экспорт, и восстанавливать его при отгрузке. Теперь порядок вычета НДС (коме сырьевых товаров) соответствует обычному. То есть при наличии счета-фактуры «входной» налог по таким товарам принимается к вычету в том периоде, когда они приняты к учету. Такое правило действует с 1 июля 2016 года, когда вступили в силу соответствующие поправки в российский Налоговый кодекс.

Документы для подтверждения нулевой ставки

Перечень документов, которые должен собрать российский экспортер для подтверждения нулевой ставки НДС, приведен в пункте 4 упомянутого Протокола.

В первую очередь, это **договор** либо **контракт**. Причем совершенно необязательно, чтобы в качестве покупателя по этому договору фигурировала организация, зарегистрированная в одной из стран ЕАЭС — достаточно, чтобы на территории союза находился грузополучатель.

Следующий пункт — **транспортные, товаросопроводительные и иные документы**, которые подтверждают факт перемещения товаров из России в страну назначения. Если законодательством участника ЕАЭС не предусмотрено оформление документов, подтверждающих отдельные виды перемещения (включая перемещение без использования транспортного средства), то такие документы для подтверждения нулевой ставки не предоставляются.

Последнее правило подразумевает, что в отдельных случаях (если это соответствует правилам государства ЕАЭС) при перемещении товара с территории одной страны на территорию другой таможенный досмотр может не производиться. Тем не менее на практике трудности с документами, подтверждающими факт пересечения границы, случаются нередко. Например, представители ИФНС требуют приложить к комплекту документов для подтверждения нулевой ставки **талон о прохождении пограничного контроля**, который выдается в автомобильных пунктах пропуска через границу.

Такой талон не является транспортным либо товаросопроводительным документом, так могут ли налоговики его требовать? Да, вполне, ведь в пункте 4 Протокола сказано и о прочих документах, оформление которых предусмотрено в стране — участнице ЕАЭС и подтверждает факт перемещения товара через границу.

Подобного рода сложности возникают и при отправке документов почтой либо курьерской службой (DHL, Fedex). Согласно постановлению Президиума ВАС РФ от 06.07.04 № 1200/04, иными документами для целей применения нулевой ставки НДС считаются документы, которые равнозначны транспортным и товаросопроводительным по своему содержанию. Они включают информацию о том, каким способом и по какому маршруту осуществлялась доставка груза с учетом его особенностей. Такими документами, например, могут выступать почтовые или багажные квитанции.

Получается, что отправляя товары в страну ЕАЭС через курьерскую службу, российский налогоплательщик для подтверждения нулевой ставки НДС должен представить в ИФНС документы, составленные перевозчиком, из которых было бы понятно, каким способом и по какому маршруту товары попали с территории России на территорию страны назначения. Если же доставка осуществляется почтой, следует также приложить **квитанцию**, в которой указаны реквизиты получателя отправления.

Третий документ, который необходимо включить в пакет подтверждающих нулевую ставку, — **заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов**. На нем должна содержаться отметка налогового органа того государства, куда осуществлялась реализация, о том, что

налоговые обязательства по этому товару исполнены. Документ составляется по форме, содержащиеся в Протоколе ЕАЭС об обмене информацией от 11.12.09.

Последний документ, предусмотренный Протоколом о взимании косвенных налогов, — **выписка из банка**. Однако она представляется лишь в том случае, если иное не предусмотрено законодательством страны — участницы ЕАЭС. А поскольку в пункте 1 статьи 165 НК РФ банковская выписка не фигурирует, то российские налогоплательщики могут ее не предоставлять.

Порядок подтверждения

Для того чтобы собрать весь пакет документов, у экспортера есть **180 календарных дней с даты отгрузки**. Это правило установлено в пункте 5 Протокола о взимании косвенных налогов. Если в установленный срок документы не будут поданы в ИФНС, придется платить обычный НДС по ставке 18 или 10%. Его следует начислить в том периоде, в котором состоялась экспортная операция. Начиная со 181-го дня после отгрузки, при неподтверждении нулевой ставки и неуплате налога будут начисляться пени.

Бывает, что документы все же удается собрать, хоть и с опозданием. В этом случае уплаченный НДС может быть зачтен или возвращен по правилам статьи 78 НК РФ.

Но если подтвердить нулевую ставку никакой возможности нет, стоит знать — уплаченный НДС можно списать на расходы по налогу на прибыль. Это право подтверждено ФНС в письме от 24.12.13 № СА-4-7/23263 и Минфином в письмах от 20.10.15 № 03-03-06/1/60045 и от 27.07.15 № 03-03-06/1/42961. Объяснение простое: в этом случае налог не был предъявлен покупателю, а оплачивался поставщиком из собственных средств, поэтому запрет из пункта 19 статьи 270 НК РФ не действует.

Отчетность по экспорту в страны ЕАЭС

В соответствии с порядком заполнения декларации по НДС, утвержденным Приказом ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@, операции по экспорту в страны ЕАЭС отражаются в разделе 4 декларации. В качестве приложений пойдут те документы, которыми подтверждалась нулевая ставка. Если же она не была подтверждена, то за тот период, в котором производилась отгрузка, нужно подать уточненную декларацию.