

Расчёт НДС при экспорте в 2022 году

Ко всем экспортёрам товаров (работ, услуг) отечественного производства применяются особые налоговые правила по начислению налога на добавленную стоимость (НДС). Чаще всего проведение экспортных операций требует оформления счетов-фактур, а сумма вычета по налогу – чаще не требует подтверждения права на применение «нулевой» ставки (за исключением сырьевой продукции). Но в любых правилах есть нюансы и исключения. Разберемся в них и рассмотрим далее, как не допустить ошибки.

Расчёт НДС при осуществлении экспортных операций

Допустим, организация, применяющая общую систему налогообложения, приобретает у поставщика товары или нанимает исполнителя для выполнения работ (оказания услуг), который, в свою очередь, также находится на общей системе налогообложения и выставляет по своему товару (работе, услуге) счёт-фактуру с НДС. А затем приобретённые рассматриваемой организацией активы задействуются в экспортной операции. Рассмотрим, как рассчитать НДС отдельно для вычета и для начисления.

Разделение «входного» НДС для расчёта суммы вычета по налогу

Для определения суммы вычета по НДС при осуществлении организацией экспортных операций необходимо чётко понимать, какой товар (работа, услуга) и в каком объёме планировался использоваться в момент его приобретения: только для операций внутри страны, только для осуществления экспорта или и в тех, и в других операциях одновременно.

Вариант первый и самый простой, при котором весь «входной» НДС можно принять к вычету на общих основаниях: когда организация не планировала проводить экспортные операции и использовала активы в операциях внутри страны, облагаемых НДС. Если впоследствии при осуществлении экспорта у бухгалтера встанет вопрос о восстановлении произведённого вычета, то делать этого не требуется, а потребуется только подтверждение на применение «нулевой» ставки.

Важно! Указанный порядок действует только на экспортные операции несырьевой продукции. Иной порядок предусмотрен для тех экспортёров, кто поставяет за границу такие сырьевые товары, как древесина, драгоценные камни, жемчуг и другие виды сырья согласно перечню, определённому **пунктом 10 статьи 165 Налогового кодекса** Российской Федерации. «Входной» НДС к вычету принимается в том периоде, когда подтверждено право на «нулевую» ставку. Если право не подтверждено –

то в том периоде, в котором осуществлена фактическая экспортная отгрузка (**п. 3 ст. 172 НК РФ**).

Вариант второй: организация применяет приобретённые активы исключительно в экспортной операции. Тогда учёт «входного» НДС зависит от вида поставляемой за границу продукции:

- если это товары, то сумма «входного» НДС должна быть включена в стоимость товара (**подп. 2 п. 2 ст. 170 НК РФ**)
- если это работы или услуги, то сумма «входного» НДС в основном принимается к вычету. Исключением являются ситуации, когда работы и услуги освобождаются от налогообложения (не подлежат налогообложению) в соответствии со **статьёй 149 НК РФ**, тогда сумма «входного» НДС также должна быть включена в их стоимость (**подп. 3 п. 2 ст. 171 НК РФ**)

Вариант третий: организация использует приобретённые активы, как в облагаемых налогом на добавленную стоимость операциях на внутреннем рынке, так и в своих экспортных операциях. В таких ситуациях необходимо вести отдельный учёт, согласно которому сумма «входного» налога, относящаяся одновременно к тем и другим операциям, должна разделяться пропорционально долям этих операций или в соответствии с отдельным учётом входного налога в расчёте в себестоимости экспортируемой продукции и т.д. И тогда первая часть будет приниматься к вычету, а вторая – включаться в стоимость, согласно **пункту 4 статьи 170 НК РФ**. Налоговое законодательство не содержит каких-либо специальных правил или порядка распределения «входного» НДС. Такой порядок организациям придётся разработать и утвердить в учётной политике самостоятельно.

Начисление НДС по ставке 0%

Налогообложение по «нулевой» ставке по налогу на добавленную стоимость производится при реализации товаров (работ, услуг), вывезенных с территории Российской Федерации в таможенной процедуре экспорта или помещённых под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, за её пределами. Полный перечень относящихся к ним товаров, работ и услуг определен **пунктом 1 статьи 164 НК РФ**.

«Нулевая» ставка применяется при условии подтверждения права на её применение путём предоставления документов, предусмотренных **статьёй 165 НК РФ**.

Собранный пакет подтверждающих право документов надлежит предоставить в налоговые органы в определённый срок – **180 календарных дней** с момента помещения реализуемых товаров под таможенную процедуру экспорта (**абз.1 п.9 ст.165 НК РФ**). Иначе исчисление НДС необходимо проводить по ставкам 10% или 20%.

При осуществлении реализации товаров за границей продавец выписывает счёт-

фактуру с 0% ставкой по НДС, но не регистрирует её в книге продаж до момента комплектации документов, подтверждающих право на применение «нулевой» ставки (**п.9 ст. 167 НК РФ**). Оформление счёта-фактуры не требуется в случаях реализации товаров (работ, услуг), не подлежащих налогообложению (освобождённых от налогообложения) на основании **статьи 149 НК РФ**.

Как подтвердить нулевую ставку по НДС

Пакет документов, подтверждающих право на применение 0% ставки по НДС, должен соответствовать перечню, определённому в **статье 165 НК РФ**. Комплектация документов будет отличаться, как для каждого вида товара, так и для услуги, а также при различных способах доставки. Неизменным остаются следующие документы:

- договор (контракт с приложением его копии)
- грузовые таможенные декларации (ГТД) в виде электронного реестра с перечислением их регистрационных номеров (**п.15 ст.165 НК РФ**)

В некоторых случаях требуется обязательное приложение реестра транспортно-экспедиционных и товаросопроводительных документов или с обязательной отметкой таможенных органов.

Как упоминалось выше, на сбор документации отводится 180 календарных дней. Собранные документы подаются в налоговый орган одновременно с налоговой декларацией по НДС, в которой зарегистрированы «нулевые» счета-фактуры по осуществлённым экспортным операциям (**п.9, п. 10 ст.165 НК РФ**). В случае если организации не удалось в срок предоставить подтверждающие документы, то экспортные операции необходимо будет провести по ставке 20% или 10%, но и после истечения установленного срока за экспортёром сохранится право на возврат переплаты из бюджета после подтверждения права на применение «нулевой» ставки (срок ограничен - в течении не более 3-х лет).

Особые правила применяются при реализации товаров (работ, услуг) в страны **Евразийского экономического союза (ЕАЭС)**: Беларусь, Армению, Киргизию и Казахстан. Действующий договор о ЕАЭС от 29.05.2014 подразумевает дополнительно подавать в налоговый орган заявление иностранного покупателя о необходимости ввоза товаров и уплаты косвенных налогов с отметкой налогового органа государства - члена ЕАЭС.

Расчёт налоговой базы НДС при экспорте товаров

В соответствии с **пунктом 9 статьи 167 НК РФ** налоговая база по НДС возникает в последнее число квартала, в котором собраны документы, подтверждающие право на 0% ставку. При этом, авансы не включаются в налоговую базу (**п.1 ст.154 НК РФ**), а при осуществлении расчётов в иностранной валюте, налоговая база считается по курсу, установленному Центральным банком России на день

фактической отгрузки (**п.3 ст. 154 НК РФ**). На основании пояснений Минфина от 16.03.2020 №03-07-08/19635 днём отгрузки будет считаться день составления первого первичного документа, оформленного на перевозчика или иностранного покупателя.

Можно ли отказаться от применения «нулевой» ставки НДС при экспорте?

Налогоплательщики, осуществляющие экспортные операции, с 1 января 2018 года получили возможность отказаться от применения 0% ставки по НДС. Отказаться от применения такой ставки можно только в случаях реализации товаров (работ, услуг), предусмотренных в **пп. 2.1 — 2.5, 2.7 и 2.8 п.1 ст. 164 НК РФ (п.7 ст.164 НК РФ)**, например, по международным перевозкам экспортируемых товаров.

Важно! Нельзя отказаться от применения 0% ставки НДС при экспорте товаров в страны ЕАЭС, так как действующим международным соглашением предусмотрено обязательное применение нулевой ставки НДС при экспорте товаров в страны ЕАЭС (п.1 ст.72 Договора о Евразийском экономическом союзе и п. 3 Протокола).

Для всех установленных законом случаев достаточно написать заявление об отказе в свободной форме и подать его в налоговый орган **не позднее 1-го числа квартала**, с которого планируется отказ в применении. В случае отказа применение ставок 10% или 20% является обязательным ко всем операциям, в том числе и экспортным. Вернуться к применению «нулевой» ставки тоже можно, но не ранее, чем через **12 месяцев** с момента отказа.

Возмещение НДС при экспорте товаров

Переплату по НДС, которая чаще всего возникает у организаций, активно занимающихся экспортом товаров, можно вернуть. Для этого необходимо указать сумму налога к возмещению в налоговой декларации и дождаться окончания камеральной налоговой проверки (срок камеральной проверки в общем случае – 3 месяца **ст. 176 НК РФ**).

Кроме того, существуют критерии, при соблюдении которых можно получить возмещение НДС до окончания проверки. В частности, к таким критериям относится перечисление налогов за **три** предшествующих календарных года на сумму, не менее **2 млрд руб.** (кроме налогов, начисленных в связи с осуществлением экспортных и импортных операций), либо предоставленная банковская гарантия или поручительство (**ст. 176.1 НК РФ**).

До конца 2023 года действует норма, позволяющая применить ускоренный порядок

возмещения налога без получения банковской гарантии. В этом случае необходимо соблюдение следующих условий: организация, осуществляющая экспортные операции, не должна находиться в процессе ликвидации, реорганизации или банкротстве. Налогоплательщик получит возможность вернуть из бюджета сумму НДС, уплаченную за предыдущий календарный год. При этом сумма налогов, уплаченная в связи с перемещением товаров через границу РФ и в качестве налогового агента, не учитываются.

Читайте также Поддержка бизнеса в условиях мобилизации