**Информация для экспортера**

## В помощь начинающему экспортеру

Предполагая осуществлять внешнеторговые сделки будущему российскому экспортеру необходимо ознакомиться с рядом документов, регулирующих внешнеэкономическую деятельность.

Согласно положениям пункта 1 статьи 2 Гражданского кодекса Российской Федерации все правила, установленные гражданским законодательством, применяются к отношениям с участием иностранных граждан, лиц без гражданства и иностранных юридических лиц, если иное не предусмотрено федеральным законом.

К договорам купли-продажи товаров между сторонами, коммерческие предприятия которых находятся в разных государствах, применимы положения Конвенции Организации Объединенных Наций о договорах международной купли-продажи товаров (Вена, 11.04.1980 г.).

Существенное влияние на условия внешнеторговых контрактов оказывают требования таможенного и налогового законодательства, Федеральных законов от 18.07.1999 №183-ФЗ «Об экспортном контроле», от 10.12.2003 № 173-ФЗ «О валютном регулировании и валютном контроле», от 08.12.2003 N 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности», и др.

Следует отметить, что по контракту, сумма обязательств по которому превышает в эквиваленте 50 тыс. долл. США, в уполномоченном банке необходимо оформить паспорт сделки (пункт 5.2 Инструкции Банка России от 04.06.2012 № 138-И «О порядке представления резидентами и нерезидентами уполномоченным банкам документов и информации, связанных с проведением валютных операций, порядке оформления паспортов сделок, а также порядке учета уполномоченными банками валютных операций и контроля за их проведением», зарегистрировано в Минюсте России 03.08.2012 № 25103).

При рассмотрении вопросов налогообложения налогом на добавленную стоимость (далее – НДС) операций по реализации товаров на экспорт в общем случае необходимо руководствоваться следующим.

1. При реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, налогообложение НДС производится по налоговой **ставке 0 процентов** при условии представления в налоговый орган документов, предусмотренных статьей 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Налоговый кодекс). Это положение установлено нормой подпункта 1 пункта 1 статьи 164 Налогового кодекса.

Так, целях подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС в случае вывоза товаров за пределы таможенной территории Таможенного союза одновременно с налоговой декларацией по НДС (форма декларации, порядок заполнения и формат представления налоговой декларации по НДС в электронной форме утверждены приказом ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@) представляются документы, предусмотренные пунктом 1 статьи 165 Налогового кодекса; (в случае реализации товаров через комиссионера, поверенного или агента по договору комиссии, договору поручения либо агентскому договору, - документы, предусмотренные пунктом 2 статьи 165 Налогового кодекса), в том числе:

* + контракт (его копия) налогоплательщика с иностранным лицом на поставку товара за пределы таможенной территории Таможенного союза;
	+ таможенная декларация (ее копия) с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории Российской Федерации.

При вывозе товаров в таможенной процедуре экспорта через границу Российской Федерации с государством - членом Таможенного союза, на которой таможенное оформление отменено, в третьи страны представляется таможенная декларация (ее копия) с отметками таможенного органа Российской Федерации, производившего таможенное оформление указанного вывоза товаров.

Вместо копий указанных деклараций экспортер вправе представить реестры таможенных деклараций с указанием в них регистрационных номеров соответствующих деклараций;

* + копии транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов с отметками таможенных органов мест убытия, подтверждающих вывоз товаров за пределы территории Российской Федерации с учетом особенностей, предусмотренных подпунктом 4 пункта 1 статьи 165 Налогового кодекса.

Вместо копий транспортных, товаросопроводительных и (или) иных документов экспортер вправе представить в налоговый орган реестры указанных документов по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота, являющегося российской организацией и соответствующего требованиям, утвержденным федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в сфере налогов и сборов.

Следует отметить, что налоговый орган, проводящий камеральную налоговую проверку, вправе истребовать у налогоплательщика документы, сведения из которых включены в указанные реестры (пункт 15 статьи 165 Налогового Кодекса).

Документы, подтверждающие обоснованность применения нулевой ставки НДС, представляются в срок **не позднее 180 календарных дней**, считая с даты помещения товаров под таможенную процедуру экспорта.

Если **по истечении 180 календарных дней** налогоплательщик не представил указанные документы (их копии), операции по реализации товаров на экспорт подлежат налогообложению по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2 и 3 статьи 164 Налогового кодекса (в размере 10 и 18 процентов). Если впоследствии налогоплательщик представляет в налоговые органы документы (их копии), обосновывающие применение налоговой ставки в размере 0 процентов, уплаченные суммы налога подлежат возврату налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены статьями 176 и 176.1 Налогового кодекса.

1. Применение НДС при реализации товаров в Таможенном союзе осуществляется в соответствии с Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, данным в приложении № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 (далее – Протокол).

В настоящее время государствами – членами Евразийского экономического союза (ЕАЭС) помимо Российской Федерации, являются Республика Беларусь, Республика Казахстан, Республика Армения и Кыргызская Республика (с 01.05.2015 года).

В целях применения положений Протокола, под экспортом товаров понимается вывоз товаров, реализуемых налогоплательщиком, с территории одного государства–члена ЕАЭС на территорию  другого государства-члена ЕАЭС (пункту 2 раздела I Протокола).

В соответствии с пунктом 3 раздела II Протокола при экспорте товаров применяется нулевая ставка НДС при представлении в налоговый орган документов, предусмотренных пунктом 4 Протокола.

Для подтверждения обоснованности применения нулевой ставки НДС, экспортеру одновременно с налоговой декларацией по НДС (форма декларации, порядок заполнения и формат представления налоговой декларации по НДС в электронной форме утверждены приказом ФНС России от 29.10.2014 № ММВ-7-3/558@) в налоговый орган следует представить документы, предусмотренные пунктом 4 раздела II Протокола, в том числе:

* + договоры (контракты), заключенные с налогоплательщиком другого государства-члена ЕАЭС или с налогоплательщиком государства, не являющегося членом ЕАЭС, на основании которых осуществляется экспорт товаров;
	+ заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов с отметкой налогового органа государства-члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары, об уплате косвенных налогов (освобождении или ином порядке исполнения налоговых обязательств) (далее - Заявление) либо перечень Заявлений (на бумажном носителе или в электронном виде с электронной (электронно-цифровой) подписью налогоплательщика).

Указанное Заявление российскому экспортеру представляет налогоплательщик государства-члена ЕАЭС, на территорию которого импортированы товары – собственник ввезенных товаров. Форма Заявления и правила его заполнения утверждены Протоколом «Об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств-членов Евразийского экономического союза об уплаченных суммах косвенных налогов» от 11.12.2009 года;

* + транспортные (товаросопроводительные) и (или) иные документы, предусмотренные законодательством государства-члена ЕАЭС, подтверждающие перемещение товаров с территории одного государства-члена ЕАЭС на территорию другого государства-члена ЕАЭС.

Указанные документы представляются в налоговый орган **в течение 180 календарных дней** с даты отгрузки (передачи) товаров.

При непредставлении этих документов в установленный срок сумма НДС подлежит уплате в бюджет за налоговый период, на который приходится дата отгрузки товаров. В случае представления налогоплательщиком документов, предусмотренных пунктом 4 Протокола, **по истечении 180 дневного срока**, уплаченная сумма налога подлежит возврату налогоплательщику в порядке и на условиях, предусмотренных [статьями 176](http://nalog.garant.ru/fns/nk/2a76c4fddc02f19180dc44eb2cbc9fc7/#block_176100) и [176.1 Налогового кодекса](http://nalog.garant.ru/fns/nk/2a76c4fddc02f19180dc44eb2cbc9fc7/#block_176100).»

## Типовые ситуации, связанные с некорректным и неточным оформлением экспортерами документов, необходимых для возмещения НДС и подтверждения права на применение налоговой ставки 0 процентов по НДС, требуемых в соответствии с главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации

**Ситуация 1:**

Налогоплательщиком осуществляется экспорт товаров. В связи с вступлением 12.11.2014г. в силу Приказа ФТС России № 1761 от 17.09.2013 «Об утверждении порядка использования Единой автоматизированной информационной системы таможенных органов при таможенном декларировании и выпуске (отказе в выпуске) товаров в электронной форме, после выпуска таких товаров, а также при осуществлении в отношении них таможенного контроля», с 12.11.2014 таможенные органы выдают копии деклараций на товары только по запросу организации. При этом на копиях деклараций на товары штамп «Выпуск разрешен», по мнению налогоплательщика, не ставится. Отметка о вывозе товара за пределы территории РФ ставится на копиях деклараций на товары на обратной стороне первого листа по запросу. В этой связи налогоплательщиком для подтверждения обоснованности применения ставки 0 % по НДС в налоговый орган представлена копия декларации на товары без штампа «Выпуск разрешен», но со штампом «Товар вывезен».

**Комментарии:**

Пунктом 1 статьи 165 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) установлено, что при реализации товаров, предусмотренных подпунктом 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса, для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов в налоговые органы представляется, в том числе, таможенная декларация (ее копия) в общем случае с отметками российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия, через который товар был вывезен с территории Российской Федерации и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией.

Таким образом, указанная норма Кодекса предусматривает представление в налоговый орган копии таможенной декларации с отметками как российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в процедуре экспорта, так и российского таможенного органа места убытия.

Приказ ФТС России от 17.09.2013 № 1761 «Об утверждении порядка использования Единой автоматизированной информационной системы таможенных органов при таможенном декларировании и выпуске (отказе в выпуске) товаров в электронной форме, после выпуска таких товаров, а также при осуществлении в отношении них таможенного контроля» (далее - приказ ФТС России № 1761) регламентирует в том числе взаимодействие декларантов (таможенных представителей) с таможенными органами при таможенном декларировании и выпуске товаров в электронной форме.

Согласно пункту 26 приказа ФТС России № 1761 после выпуска товаров декларанту с использованием Единой автоматизированной информационной системы таможенных органов направляется авторизованное сообщение, содержащее принятое таможенным органом декларирования решение по декларации на товары, поданной в виде электронного документа (далее - ЭДТ), а также ЭДТ с соответствующими таможенными отметками.

Пунктом 39 приказа ФТС России № 1761 предусмотрено, что по обращению декларанта таможенные органы в порядке, определенном правилами ведения делопроизводства в таможенных органах, распечатывают копии электронных документов, в том числе ЭДТ, авторизованные сообщения и протоколы информационного взаимодействия лиц на бумажных носителях после выпуска товаров.

С учетом изложенного подтверждение обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов по НДС при реализации товаров, предусмотренных подпунктом 1 пункта 1 статьи 164 Кодекса, возможно при представлении налогоплательщиком в налоговый орган распечатанной в соответствии с положениями приказа ФТС России № 1761 на бумажном носителе электронной копии декларации на товары при наличии на этой копии соответствующих отметок российского таможенного органа, осуществившего выпуск товаров в таможенной процедуре экспорта, и российского таможенного органа места убытия.

**Ситуация 2:**

Налогоплательщиком отражена реализация товаров на экспорт с территории Российской Федерации на территорию государства - члена Евразийского экономического союза (далее – государство-член) в налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость за 1 квартал 2015 года. При этом, на заявлении о ввозе товаров и уплате косвенных налогов, представленном с документами для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость, отметка об уплате косвенных налогов налогового органа государства-члена, на территорию которого импортированы товары, датирована 20 апреля 2015 года (то есть 2 квартал 2015 года).

**Комментарии:**

Согласно Договору о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014г. (далее – Договор), взимание косвенных налогов и механизм контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров выполнении работ (оказании услуг) между хозяйствующими субъектами государств - членов ЕАЭС осуществляются в порядке, установленном Приложением № 18 «Протокол о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг» к Договору (далее - Протокол).

В соответствии с пунктом 3 Протокола при экспорте товаров с территории одного государства-члена на территорию другого государства-члена налогоплательщиком государства-члена, с территории которого вывезены товары, применяются нулевая ставка НДС и (или) освобождение от уплаты акцизов при представлении в налоговый орган документов, предусмотренных пунктом 4 настоящего Протокола, в том числе заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов с отметкой налогового органа государства-члена, на территорию которого импортированы товары, об уплате косвенных налогов.

Указанные документы на основании пункта 5 Протокола представляются в налоговый орган **в течение 180 календарных дней** с даты отгрузки (передачи) товаров.

Операции по реализации товаров, налогообложение НДС которых в соответствии с пунктом 3 Протокола производится по налоговой ставке 0 процентов, подлежат отражению в налоговой декларации по НДС.

Указанная налоговая декларация согласно пункту 5 статьи 174 Налогового кодекса представляется налогоплательщиками в налоговые органы по месту своего учета в срок **не позднее 25-го числа месяца**, следующего за истекшим налоговым периодом. При этом налоговый период для налогоплательщиков НДС статьей 163 Кодекса установлен как квартал.

Моментом определения налоговой базы по товарам, предусмотренным пунктом 1 статьи 164 Кодекса, согласно пункту 9 статьи 167 Кодекса является последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, установленных статьей 165 Кодекса.

С учетом вышеизложенного, моментом определения налоговой базы по товарам, экспортированным с территории Российской Федерации на территорию государства - члена Евразийского экономического союза, является последнее число квартала, в котором собран полный пакет документов, предусмотренных пунктом 4 Протокола.