**Обоснованность применения ставки НДС 0 процентов**

**при реализации товаров.**

Для экспортных операций главой 21 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) предусмотрена нулевая ставка налога. Использование ставки 0 процентов позволяет не начислять НДС при реализации и брать на вычет налог, предъявляемый поставщиками товаров, работ и услуг, вложенных в создание предмета продажи. Чтобы воспользоваться всеми преимуществами такой ставки, необходимо подтвердить право на ее применение.

В зависимости от экспорта товаров за пределы единой территории РФ или на территорию стран – участниц Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС) определен перечень облагаемых по нулевой ставке операций, а также документы, подтверждающие обоснованность применения ставки НДС 0 процентов.

Порядок подтверждения обоснованности применения ставки НДС 0 процентов регламентируется:

* статьей 165 Кодекса,
* Разделом 2 Порядок применения косвенных налогов при экспорте товаров Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг (приложение № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014) (далее – Протокол).

В соответствии со статьей 165 Кодекса для подтверждения нулевой ставки по НДС налогоплательщик – экспортёр обязан представить в налоговый орган:

* контракт, заключенный с иностранным покупателем на поставку товара (работ, услуг). Контракт может представлять собой как единственный документ, так и ряд документов, из которых вытекают все существенные условия сделки. Это может быть также выписка из контракта, в которой отражена информация о самом товаре, его цене, условиях и сроках его поставки. Контракт представляется в налоговый орган один раз. В последующих периодах в уведомлении достаточно указать реквизиты документа, которым данный контракт представлялся ранее (п. 10 ст. 165 Кодекса).
* таможенную декларацию с соответствующими отметками таможенного органа, осуществившего выпуск, и таможни места убытия, подтвердившей вывоз товара за пределы территории РФ (пп. 3 п. 1 ст. 165 Кодекса). При таможенном декларировании и выпуске товаров в электронной форме, налогоплательщик, для целей подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов, может представить распечатанную на бумажном носителе копию электронной декларации на товары, содержащую сведения, свидетельствующие о выпуске товаров в соответствии с таможенной процедурой экспорта. При этом последующее проставление таможенными органами отметки о выпуске товара в таможенной процедуре экспорта «Выпуск товара разрешен» на такой копии не требуется.

Копию электронной декларации на товары, содержащую вышеуказанные сведения, налогоплательщик может распечатать на бумажном носителе из личного кабинета участника внешнеэкономической деятельности либо с помощью используемых им программных средств, имеющих доступ к Единой автоматизированной информационной системе таможенных органов *(копия электронной декларации на товары заверяется налогоплательщиком – письмо ФНС России от 31.07.2018 № СД-4-3/14795@, письмо Минфина России от 05.11.2019 №03-07-08/84885).*

В соответствии с нормами пункта 15 статьи 165 Кодекса для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов при реализации товаров вместо копий таможенных деклараций налогоплательщик может представить в налоговый орган реестры таможенных деклараций (полных таможенных деклараций) по формату, установленному приказом ФНС России от 30.09.2015 № ММВ-7-15/427@.

В случае истребования налоговым органом документов, сведения из которых включены в реестры, предусмотренные пунктом 15 статьи 165 Кодекса, копии указанных документов представляются налогоплательщиком в течение 30 календарных дней с даты получения соответствующего требования налогового органа. Представленные документы должны соответствовать требованиям, указанным в статье 165 Кодекса, если иное не предусмотрено пунктом 15 статьи 165 Кодекса ([абзац пятнадцатый пункта 15 статьи 165](consultantplus://offline/ref=5389D01D7C59BDAC7AEFCC522C506ADA903526F7E83522A82CA776B608A282A51EC2CB6AB4ABFDB73EBED988B4B74487C8AE86EA1144A7s2n1G) Кодекса).

При этом на основании [абзаца семнадцатого пункта 15 статьи 165](consultantplus://offline/ref=5389D01D7C59BDAC7AEFCC522C506ADA903526F7E83522A82CA776B608A282A51EC2CB6AB4ABFCBE3EBED988B4B74487C8AE86EA1144A7s2n1G) Кодекса копии истребуемых таможенных деклараций, сведения из которых включены в представленные в электронной форме в налоговый орган соответствующие реестры, могут представляться в налоговые органы без соответствующих отметок российских таможенных органов места убытия.

Согласно абзацу восемнадцатому пункта 15 статьи 165 Кодекса в случае, если вывоз товаров в таможенной процедуре экспорта за пределы таможенной территории ЕАЭС по документам, представленным налогоплательщиком, не подтверждается сведениями, полученными от ФТС России, в соответствии с пунктом 17 указанной статьи Кодекса, об этом сообщается налогоплательщику. Налогоплательщик вправе в течение 15 календарных дней со дня получения сообщения налогового органа представить необходимые пояснения и любые имеющиеся у него документы, подтверждающие вывоз указанного товара.

Если пояснения и документы были представлены налогоплательщиком в налоговый орган, то при направлении налоговым органом запроса таможенному органу о подтверждении вывоза товаров в таможенной процедуре экспорта за пределы территории ЕАЭС в соответствии с абзацем девятнадцатым пункта 15 статьи 165 Кодекса они включаются в указанный запрос.

При этом при отсутствии подтверждения факта вывоза товаров из таможенных органов на запрос налоговых органов налоговая ставка 0 процентов в соответствующей части будет считаться неподтвержденной.

Таким образом, для подтверждения факта вывоза товаров за пределы территории ЕАЭС в случае, предусмотренном абзацем восемнадцатым пункта 15 статьи 165 Кодекса, налогоплательщиком в налоговый орган могут быть представлены любые документы, содержащие сведения, которые подтверждают вывоз (свидетельствуют о вывозе) товаров.

В соответствии со ст. 72 Договора о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 (далее – Договор от 29.05.2014) взимание косвенных налогов во взаимной торговле товарами осуществляется по принципу страны назначения, предусматривающему применение нулевой ставки налога на добавленную стоимость и (или) освобождение от уплаты акцизов при экспорте товаров, а также их налогообложение косвенными налогами при импорте.

Взимание косвенных налогов и механизм контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров осуществляются в порядке согласно Приложению № 18 к Договору от 29.05.2014 года (Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, далее – Протокол).

Пунктом 4 раздела 2 Протокола предусмотрено представление документов для подтверждения обоснованности применения ставки НДС 0 процентов и (или) освобождения от уплаты акцизов налогоплательщиком государства-члена, с территории которого вывезены товары. Одним из таких документов является заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов. Форма и Правила по заполнению заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов установлены Протоколом от 11.12.2009 об обмене информацией между налоговыми органами стран ЕАЭС.

Указанное заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов российскому экспортеру представляет налогоплательщик государства – члена ЕАЭС, на территорию которого ввезены товары, с отметками его налогового органа.

Вместо заявлений налогоплательщик – экспортер вправе представить их перечень, который содержит реквизиты и сведения Заявлений (пп. 3 п. 4 Раздела 2 Протокола). Форма, порядок заполнения и формат представления в электронном виде Перечня заявлений для российских налогоплательщиков утверждены приказом ФНС России от 06.04.2015 № ММВ-7-15/139@.

Согласно абз. 2 п. 7 раздела 2 Протокола налоговый орган в случае непредставления Заявления вправе принять (вынести) решение о подтверждении обоснованности применения нулевой ставки НДС и (или) освобождения от уплаты акцизов, налоговых вычетов (зачетов) по указанным налогам в отношении операций по реализации товаров, экспортированных с территории одного государства-члена ЕАЭС на территорию другого государства-члена ЕАЭС, при наличии в налоговом органе одного государства-члена ЕАЭС подтверждения в электронном виде от налогового органа другого государства-члена ЕАЭС факта уплаты косвенных налогов в полном объеме (освобождения от уплаты косвенных налогов).

Информацию о поступлении электронной копии Заявления, о состоянии Заявления и о дате отметки налогового органа – страны импортёра об уплате налогов можно получить на сайте ФНС России в подразделе «ЕАЭС. Заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов» раздела «Электронные сервисы».

Документы, подтверждающие обоснованность применения нулевой ставки НДС, представляются в срок не позднее 180 календарных дней, считая с даты помещения товаров под таможенную  процедуру экспорта (п. 9 ст. 165 Кодекса, п. 5 Раздела 2 Протокола).

 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 20 процентов). При этом налогоплательщик обязан подать уточнённую налоговую декларацию по НДС за налоговый период, в котором осуществлена отгрузка товаров, исчислить и уплатить НДС в бюджет и соответствующую сумму пеней. Если впоследствии налогоплательщик представит в налоговые органы документы (их копии), обосновывающие применение налоговой ставки в размере 0 процентов, уплаченные суммы налога подлежат возврату в порядке и на условиях, предусмотренных статьями 176 и 176.1 Кодекса. При этом уплаченные пени не возвращаются.

Сумма «входного» НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым для производства товара, реализуемого на экспорт, подлежит вычету (п. 2 ст. 171, п. 3 ст. 172 Кодекса). Момент предъявления к вычету налога может различаться и зависит от того, является ли реализуемый товар сырьевым или несырьевым.

С 01.07.2016 года экспортёры несырьевых товаров могут принять налог к вычету в общеустановленном порядке, то есть после принятия товара (работ, услуг) к учёту и получения счета-фактуры от поставщика. Таким образом, право на применение вычета «входного» НДС при экспорте несырьевых товаров не зависит от момента определения налоговой базы по экспортному товару.

Экспортеры сырьевых товаров принимают «входной» НДС к вычету в зависимости от того, был ли собран пакет документов, предусмотренный ст. 165 Кодекса, в течение 180 дней с момента помещения товаров под таможенный режим экспорта. Если в установленный срок экспорт подтвержден, то «входной» НДС принимается к вычету на последнее число квартала, в котором собраны документы для подтверждения экспорта. Если в установленный срок экспорт не подтвержден, «входной» НДС принимается к вычету на момент отгрузки товаров на экспорт (п. 9 ст. 167, п. 3. ст. 172 Кодекса).

Перечень кодов видов сырьевых товаров в соответствии с Единой ТНВЭД ЕАЭС утверждён Постановлением Правительства РФ от 18.04.2018 № 466.