|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **МIНIСТЭРСТВА****ПА ПАДАТКАХ I ЗБОРАХ****РЭСПУБЛIКI БЕЛАРУСЬ**вул. Савецкая, 9, 220010, г. Мiнскgnk@mail.belpak.byтэл. 8 (017) 229 79 12, 229 79 13, факс 222 66 87 |  | **МИНИСТЕРСТВО****ПО НАЛОГАМ И СБОРАМ****РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**ул. Советская, 9, 220010, г. Минскgnk@mail.belpak.byтел. 8 (017) 229 79 12, 229 79 13, факс 222 66 87 |

23.03.2018 № 4-2-15/00542

на № ад Инспекции МНС по областям и

г. Минску

*(электронная почта)*

Об информировании

Министерство по налогам и сборам направляет для использования в работе ответы на актуальные вопросы, возникающие при применении Протокола о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг, являющегося приложением 18 (далее – Протокол) к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014 г. (далее – Договор).

1. При ввозе товаров из Российской Федерации уплачен налог на добавленную стоимость (далее – НДС). По истечении месяца, в котором был осуществлен ввоз, происходит частичный возврат товара по причине *ненадлежащего* качества. Необходимо ли организации представить уточненное заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов (далее – заявление) и часть II налоговой декларации (расчета) по НДС с внесенными изменениями и (или) дополнениями?

Порядок администрированияНДС при возврате товаров по причине ненадлежащего качества регламентирован пунктом 23 Протокола, согласно которому в случае частичного возврата импортированного товара по причине его ненадлежащего качества и (или) комплектации в налоговый орган представляется уточненное (взамен ранее представленного) заявление без отражения сведений о частично возвращенных товарах с представлением соответствующей уточненной (дополнительной) налоговой декларации и документов (их копий), указанных в абзаце втором пункта 23 Протокола.

В случае полного возврата по причине ненадлежащего качества и (или) комплектации всех товаров, сведения о которых были отражены в ранее представленном заявлении, в налоговый орган уточненное (взамен ранее представленного) заявление не представляется. Плательщик информирует налоговый орган о реквизитах ранее представленного заявления, в котором были отражены сведения о полностью возвращенных товарах, по форме и в порядке, которые установлены нормативными правовыми актами налоговых органов государств-членов либо иными нормативными правовыми актами государств-членов.

При частичном или полном возврате товаров по причине ненадлежащего качества и (или) комплектации восстановление сумм НДС, ранее уплаченных при импорте этих товаров и принятых к вычету, производится в налоговом периоде, в котором произведен возврат товаров, если иное не предусмотрено законодательством государства-члена (пункт 23 Протокола).

Обращаем внимание, что согласно пункту 18 ст. 107 Налогового кодекса Республики Беларусь (далее – Кодекс) установлено иное. В частности, в случае возврата налоговыми органами плательщику сумм НДС, ранее уплаченных при ввозе товаров и отраженных в составе налоговых вычетов, производится уменьшение сумм налоговых вычетов в том отчетном периоде, в котором произведен возврат таких сумм НДС.

2. При отгрузке товаров в Российскую Федерацию организацией- экспортером применена ставка НДС в размере 0 процентов после получения заявления от контрагента по сделке. После того как плательщиком применена ставка НДС в размере 0 процентов, происходит частичный возврат товара покупателем на основании положения договора (*к примеру, покупатель не исполнил в оговоренный срок обязательство по своевременному расчету с продавцом, в связи с чем обязан вернуть неоплаченный товар, и стороны расторгли договор*). Необходимо ли организации-экспортеру корректировать налоговую базу по НДС, отраженную по ставке 0 процентов, и производить уплату «ввозного» НДС при импорте?

В соответствии с пунктом 14 Протокола для целей уплаты «ввозного» НДС налоговая база определяется на дату принятия на учет у плательщика импортированных товаров на основе стоимости приобретенных товаров.

Стоимостью приобретенных товаров является цена сделки, подлежащая уплате поставщику за товары согласно условиям договора (контракта).

Учитывая изложенное, возврат не по причине его ненадлежащего качества и (или) комплектации ранее экспортированного товара не рассматривается как импорт товара, если такой возврат товара происходит:

в связи с расторжением (изменением условий) договора, заключенного между белорусским экспортером и импортером из государства–члена ЕАЭС, возвращающего товар (полностью или частично);

не на основании договора на приобретение экспортером, реализованного им ранее товара у импортера, возвращающего товар.

Налоговая база по НДС по ставке 0 процентов подлежит корректировке в налоговой декларации (расчете) по НДС за тот отчетный период, в котором произошел такой возврат товара. Указанная корректировка является основанием для неуплаты «ввозного» НДС.

3. При возврате товаров на основании пункта 23 Протокола, ранее отгруженных в страны ЕАЭС, белорусскому экспортеру на основании пункта 11 статьи 103 Кодекса необходимо произвести корректировку оборотов по реализации товаров в том периоде, в котором произошел возврат таких товаров.

Имеет ли право организация-экспортер произвести такую корректировку в случае, если покупатель-импортер из государства ЕАЭС при возврате товара не представил уточненное заявление?

Исходя из пункта 23 Протокола в случае частичного возврата импортированных товаров по причине их ненадлежащего качества и (или) комплектации в налоговый орган представляется уточненное (взамен ранее представленного) заявление без отражения сведений о частично возвращенных товарах.

Вместе с тем уточненное заявление не представляется в налоговый орган плательщиком-импортером в случае *полного возврата* по причине ненадлежащего качества и (или) комплектации *всех* товаров. Плательщик, импортировавший товар и уплативший НДС в связи с таким импортом, информирует налоговый орган о реквизитах ранее представленного заявления, в котором были отражены сведения о полностью возвращенных товарах, в порядке, которое может определяться национальным законодательством.

То есть, налоговый орган страны, с территории которой был экспортирован товар, может получить информацию об уточненных сведениях заявлений не одновременно с возвратом покупателем-импортером из государства-члена ЕАЭС товара экспортеру, а спустя некоторое время.

Налоговая база по НДС при экспорте товаров в сторону ее уменьшения из-за уменьшения количества (объема) реализованных товаров в связи с их возвратом по причине ненадлежащего качества и (или) комплектации корректируется в том отчетном периоде, в котором участники договора (контракта) согласовали возврат экспортированных товаров, если иное не предусмотрено законодательством государства-члена (пункт 11 Протокола).

В свою очередь Кодекс предусматривает иной порядок. В частности, согласно положениям пункта 11 ст. 103 Кодекса при возврате покупателем товаров у организаций-экспортеров на сумму оборота по реализации этих товаров уменьшается налоговая база по операциям, облагаемым по ставке НДС 0 процентов в налоговой декларации (расчете) по НДС за тот отчетный период, в котором произведен возврат товаров.

С учетом изложенного, организация-экспортер должна уменьшить обороты по реализации товаров, отраженные по ставке НДС 0 процентов, в том отчетном периоде, в котором произошел возврат товара, не дожидаясь получения уточненного заявления.

4. Согласно пункту 20 Протокола при представлении в налоговый орган заявления импортер обязан представить, в том числе счет-фактуру, реквизиты которой указываются в графах 11, 12 заявления. Выписка счетов-фактур предусмотрена государствами-членами ЕАЭС, в том числе в Российской Федерации. Однако в отдельных случаях российским плательщиком счет-фактура может не выписываться (плательщик применяет упрощенную систему налогообложения). Какой документ в рассматриваемой ситуации необходимо представить в налоговый орган и указать в заявлении?

Исходя из подпункта 4) пункта 20 Протокола плательщик при импорте товаров вместе с налоговой декларацией обязан представить в налоговый орган, в том числе счет-фактуру, если их выставление (выписка) предусмотрено законодательством государства-члена ЕАЭС.

Если выставление (выписка) счета-фактуры не предусмотрено, то в налоговый орган представляется иной документ (документы), выставленный (выписанный) продавцом, подтверждающий стоимость импортированных товаров.

Согласно письму ФНС России от 21.10.2013 № ММВ-20-3/96@, начиная с 2013 года, хозяйствующий субъект может использовать универсальный передаточный документ (далее - УПД) – документ, содержащий все предусмотренные российским законодательством обязательные реквизиты счетов-фактур и первичных учетных документов. Оформление УПД не требует выставления при отгрузке товаров отдельного счета-фактуры и отдельного товаросопроводительного документа.

Учитывая указанные положения законодательства Российской Федерации, реквизиты УПД могут быть указаны в графах 11, 12 заявления, а указанный документ представлен в пакете документов.

Если плательщик-экспортер не использует УПД и не является плательщиком НДС в связи с применением особых режимов налогообложения, он обязан оформить товаросопроводительный документ, как это определено в подпункте 3) пункта 20 Протокола, а импортер Республики Беларусь, в свою очередь, обязан указать его реквизиты в графах 9, 10 заявления и представить его в пакете документов согласно пункту 20 Протокола.

5. При осуществлении международной перевозки грузов потребовались:

1. заправка на территории государства-члена ЕАЭС топливом, которое полностью или частично используется до пересечения границы Республики Беларусь;

2. ремонт транспортного средства в связи с его поломкой в пути.

Необходимо ли представлять в налоговый орган Республики Беларусь заявление и часть II налоговой декларации (расчета) по НДС в части приобретенных топлива и запчастей?

Исходя из положений Протокола импортом товаров, что является основанием для возникновения объекта налогообложения, является ввоз плательщиками на территорию одного государства-члена ЕАЭС с территории другого государства-члена ЕАЭС, реализуемого или предназначенного для реализации имущества.

В свою очередь топливо, приобретенное для заправки транспортного средства на территории государства-члена ЕАЭС:

полностью или частично используется при осуществлении международной перевозки грузов до пересечения границы Республики Беларусь;

документ, подтверждающий объем приобретенного топлива при его приобретении никогда не соответствует фактическому объему топлива, ввезенному на территорию Республики Беларусь;

плательщик никогда не располагает транспортным (товаросопроводительным) документом, который бы подтвердил объем и стоимость приобретенного и ввезенного топлива в Республику Беларусь.

Для ремонта транспортного средства, который был осуществлен на территории Российской Федерации, организацией-перевозчиком Республики Беларусь в России были приобретены запасные части.

Ремонт может быть осуществлен как российской СТО, так и собственными силами перевозчика (т.е. водителем транспортного средства).

Если запчасти были приобретены и использованы в ходе ремонта на российской СТО, данный российский плательщик не может оформить транспортные (товаросопроводительные) документы и документы, определенные в подпунктах 4) и 5) пункта 20 Протокола, которые бы подтвердили перемещение запчастей с территории России на территорию Республики Беларусь. В данной ситуации российский плательщик реализует запчасти с НДС по ставке 18 процентов.

При приобретении запчастей у российского плательщика в розничной торговле и осуществлении ремонта собственными силами, также не возникает ситуация, когда российский плательщик может оформить транспортные (товаросопроводительные) документы, которые бы подтвердили перемещение запчастей с территории России на территорию Республики Беларусь.

В изложенной ситуации:

топливо (израсходованное полностью или частично) при осуществлении международной перевозки по территории государств-членов ЕАЭС и приобретение запчастей на территории Российской Федерации не рассматриваются как импорт товара;

у организации-перевозчика Республики Беларусь отсутствует обязанность представлять заявление, а также декларировать льготу по НДС (по подпункту 1.1 пункта 1 ст. 96 Кодекса) и представлять часть II налоговой декларации (расчета) по НДС в налоговый орган.

В тоже время, если организация-перевозчик Республики Беларусь и российский плательщик, реализовавший запчасти в розничной торговле (в связи с тем, что он претендует на ставку НДС 0 процентов), оформят документы, определенные в подпунктах 3) - 5) п. 20 Протокола, тогда белорусская организация представляет заявление, а также декларирует льготу по НДС (по подпункту 1.1 пункта 1 ст. 96 Кодекса) и представляет часть II налоговой декларации (расчета) по НДС в налоговый орган.

6. При выявлении ошибки в заявлении, представленном импортером в налоговый орган и направленном контрагенту для подтверждения ставки НДС 0 процентов, импортер обязан представлять в налоговый орган исправленное заявление взамен ошибочного. В свою очередь налоговый орган страны-импортера должен направить в налоговый орган страны-экспортера информацию, содержащую реквизиты заявления, представленного с указанием признака «взамен заявления №….». Вместе с тем имеют место случаи, когда в АИС «Таможенный союз» заявление, в котором выявлены ошибки, налоговыми органами стран-членов ЕАЭС не отзывается. Имеет ли право в указанной ситуации организация-экспортер применить ставку НДС в размере 0 процентов, когда заявление содержит ошибки?

При оценке пакета документов, установленных в пункте 4 Протокола, и информации, которая находится в АИС «Таможенный союз» необходимо исходить из комплексной оценки находящихся в них сведений.

В частности, ошибки технического характера (т.е. ошибки, не влияющие на определение налоговой базы и сумм уплаченных косвенных налогов), допущенные импортером при заполнении заявления, не должны являться основанием считать факт экспорта не подтвержденным.

К ошибкам технического характера могут быть отнесены:

- ошибки, связанные с математическим округлением;

- незначительные расхождения в адресе, указанном в заявлении и в договоре, товаросопроводительных документах, которые указывают на ошибки непреднамеренного характера (к примеру, неверная последовательность цифр).

Соответственно, если в АИС «Таможенный союз» находится информация с такого рода техническими ошибками, то не имеется оснований для того, чтобы считать ставку НДС 0 процентов не подтвержденной и предоставлять налоговые вычеты.

В свою очередь при наличии сомнений налоговые органы Республики Беларусь могут направить запрос в территориальное управление ФНС России (аналог ИМНС по областям и г.Минску) для целей получения подтверждения факта выдачи заявления.

Если же налоговый орган:

 устанавливает расхождения (не технического характера) в сведениях, содержащихся в договоре, и (или) товаросопроводительном документе, и (или) счете-фактуре с данными, полученными в рамках установленного между налоговыми органами государств-членов обмена информацией,

располагает данными, не подтверждающими факт вывоза товара за пределы Республики Беларусь или которые указывают на не достоверность подтверждения факта экспорта товара, согласно представленным документам,

 налоговый орган взыскивает косвенные налоги и принимает предусмотренные законодательством меры административной ответственности и пени.

Настоящую информацию довести до сведения подведомственных инспекций МНС для ознакомления и использования в работе.

Заместитель Министра Э.А.Селицкая