

Е.В. Каменюк

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ
ПО РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ НА ЭКСПОРТ**

В статье раскрыт порядок бухгалтерского учета и налогообложения операций по реализации продукции экспортёрами.

Ключевые слова: экспорт, бухгалтерский учет, налогообложение, экспортный контракт, документальное оформление, таможенные пошлины.

ACCOUNTING AND TAXATION OF TRANSACTIONS FOR EXPORT

This article reveals the order of accounting and taxation implementation of exported products.

Keywords: export, accounting, taxation, export contract, documentation, customs duties.

Бухгалтерский учет экспортных операций имеет свою специфику, заключающуюся в том, что необходимо вести учет экспортных операций в рублях и в валюте, а также согласовывать его с особенностями экспортных операций, базисом поставки, условиям доставки товаров по экспортным контрактам на основе Инкотермс, различными формами международных расчетов по внешнеторговым контрактам, с существующими основными документами по экспорту товаров, международными транспортными, товаросопроводительными документами.

Экспорт – таможенная процедура, при которой товары Таможенного союза вывозятся за пределы его территории и предназначаются для постоянного нахождения за ее пределами. Ст. 214 ТКТС предусмотрена уплата вывозных таможенных пошлин и др.

Российские организации имеют право поставлять товары иностранным покупателям, оказывать разнообразные услуги, выполнять научные, проектные, строительные работы. Такие операции могут быть отнесены к экспортным при выполнении условий, заложенных в нормативных документах. Согласно федеральному закону от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» экспорт товара – это вывоз товаров, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, в том числе исключительных прав на них, с таможенной территории Российской Федерации без обязательства об обратном ввозе. Факт экспорта фиксируется в момент пересечения товаром таможенной границы Российской Федерации, предоставления услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности.

Основным нормативным документом, определяющим основы государственного регулирования внешнеторговой деятельности, в частности экспортных операций, является федеральный закон от 8 декабря 2003 г. № 164-ФЗ «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности» (далее – закон № 164-ФЗ). Согласно ст. 3 этого закона государственное регулирование внешнеторговой деятельности основывается на Конституции РФ и осуществляется в соответствии с названным законом, другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами РФ, а также общепризнанными принципами и нормами международного права и международными договорами РФ.

Кроме того, в систему нормативного регулирования учета реализации товаров на экспорт входят нижеперечисленные документы (табл. 1).

Таблица 1

Нормативное регулирование операций по реализации товаров на экспорт

Нормативный документ	Регулируемый вопрос
Письмо Банка России от 15 июля 1996 г. № 300 «О рекомендациях по минимальным требованиям к обязательным реквизитам и форме внешнеторговых контрактов»	Порядок составления внешнеторгового контракта
Международные правила толкования торговых терминов «Инкотермс 2000» (или любая другая редакция, – например, 2010 г.)	Стандартные условия поставок, используемые в международной торговле
Унифицированные правила по инкассо (публикация Международной торговой палаты № 522) Унифицированные правила и обычаи для документарных аккредитивов (публикация МТП)	Правила международных расчетов
Статьи 212— 214 Таможенного кодекса Таможенного союза	Особенности таможенной процедуры экспорта
Решение Комиссии Таможенного союза от 20 мая 2010 г. № 257	Форма таможенной декларации и инструкция по ее заполнению
Постановление Правительства РФ от 23 декабря 2006 г. № 795	Ставки ввозных пошлин
Постановление Правительства РФ от 28 декабря 2004 г. № 863	Размер таможенного сбора
Инструкция Банка России от 15 июня 2004 г. № 117-И, Положение Банка России от 1 июня 2004 г. № 258-П	Составление паспорта сделки и других документов валютного контроля
Статьи 19, 23 федерального закона от 10 декабря 2003 г. № 173-ФЗ	Обязанности экспортера
Статьи 164, 165, п. 9 ст. 167 Налогового кодекса РФ	Порядок подтверждения ставки 0% по НДС
Подпункт 11 статьи 250, подпункт 5 пункта 1 ст. 265, подпункт 7 пункта 4, пункт 8 ст. 271, подпункт 6 пункта 7 ст. 272, ст. 316 Налогового кодекса РФ	Порядок отражения экспортной сделки в налоговом учете
Пункты 5, 12 ПБУ 9/99, пункты 5-7, 9, 11-13 ПБУ 3/2006	Порядок отражения экспортных операций в бухгалтерском учете

Для бухгалтера экспортный контракт не является первичным учетным документом, однако это основание для принятия решений, связанных с порядком бухгалтерского учета и налогообложения экспортной сделки.

Перечислим условия договора, на которые нужно обратить особое внимание.

Полное наименование товаров, комплектность, страна происхождения, данные о количестве, весе, упаковке и другие сведения в зависимости от вида продукции. В разделе контракта, который посвящен предмету договора, нужно подробно описать товар. Это поможет убедить налоговиков в реальности сделки и пригодится в случае спора с контрагентом.

Общая сумма контракта и цена за единицу товара, краткое наименование базиса поставки в соответствии с Инкотермс. Нужно не только привести условие поставки (например, DAF или FCA), но и четко указать редакцию Инкотермс (2000 г. или др.).

Стандартные условия поставки определяют, когда к покупателю переходят риски утраты и повреждения товаров, а также устанавливают обязанности сторон.

Наименование валюты, в которой оценен товар и в которой покупатель должен перечислить деньги.

Сроки оплаты, платежные реквизиты.

Обязательный перечень документов, подтверждающих отгрузку, которые продавец должен передать покупателю.

Санкции за просрочку оплаты товара покупателем. Чтобы гарантировать оплату товаров, для экспортера безопаснее предусматривать в контракте хотя бы частичную предоплату либо использовать аккредитивную форму платежа, – например, безотзывный документарный аккредитив.

Штрафы, которые партнер должен будет перечислить при просрочке оплаты. Это примут во внимание судьи, если компании придется оспаривать штраф за непоступление валютной выручки.

Момент перехода права собственности. Дата перехода права собственности определяет, когда компания должна отразить выручку в налоговом и бухгалтерском учете.

Порядок поставки товаров: сроки, график отгрузки конкретных партий, условия приемки товара по качеству и количеству. Если в контракте эти условия будут описаны недостаточно подробно, налоговики могут усомниться в реальности сделки.

Реквизиты сторон, подписи лиц, уполномоченных со стороны поставщика и покупателя заключить контракт, с расшифровкой и заверенные печатью. Налоговики могут отказаться возместить НДС, если в контракте не будет полных наименований и адресов сторон, расшифровок подписей, печатей.

Во избежание претензий контролеров рекомендовано также иметь доверенность, подтверждающую полномочия работника контрагента на подписание контракта, и такую же доверенность для сотрудника компании.

На каждый экспортный контракт необходимо оформить в банке паспорт сделки, за исключением договоров, сумма которых не превышает в эквиваленте 50000 долларов США. Чтобы определить, выполняется ли это условие, нужно использовать курс Банка России на дату заключения контракта. А если стороны меняли договор, то на дату последних изменений (дополнений). Это предусмотрено п. 3.2 Инструкции Банка России от 15 июня 2004 г. № 117-И.

Организация бухгалтерского учета экспортных операций на предприятии определяется рядом факторов: порядком перехода права собственности на экспортируемые товары к покупателю; формой расчетов; сложившейся практикой реализации товаров.

Учет отгруженного экспортируемого товара (продукции)

До момента перехода права собственности на отгруженный товар и исполнения других условий, дающих основания для признания выручки в учете, экспортируемый товар учитывают на счете 45 «Товары отгруженные», предназначенном для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете.

Поскольку счет 45 «Товары отгруженные» может быть использован для различных целей, целесообразно открыть к нему специальный субсчет «Товары экспортируемые, отгруженные в пути» – для отражения фактической себестоимости товара (продукции), отгруженного в адрес иностранного покупателя, выручка от продажи которого некоторое время не может быть признана в бухгалтерском учете.

Фактическая себестоимость продукции и товара на счете 45 «Товары отгруженные» учитывается только в рублевой оценке и не подлежит переоценке при изменении курса рубля по отношению к иностранным валютам.

При необходимости в аналитическом учете можно вести по местам нахождения экспортируемого товара: товары экспортируемые, отгруженные в порту, товары экспортируемые, отгруженные на границе, и т.д.

Аналитический учет товаров, отгруженных на экспорт, на счете 45 «Товары отгруженные» организуется по товарным партиям.

К счету 45 могут открываться субсчета второго порядка в зависимости от места нахождения товара:

1. Экспортные товары по прямым поставкам.
2. Экспортные товары в пути в Таможенном союзе.
3. Экспортные товары в портах и на складах Таможенного союза.
4. Экспортные товары в пути за границу.

5. Экспортные товары в переработке и на комиссии за границей.

6. Экспортные товары, снятые с экспорта.

Выделение в текущем бухгалтерском учете указанных субсчетов обуславливается необходимостью определить сроки кредитования, а также осуществить текущий контроль за продвижением экспортных товаров к покупателю.

Счет 4512 «Экспортные товары по прямым поставкам» применяется тогда, когда со странами-экспортерами имеются соглашения, определяющие поставку продукции в прямом грузовом международном сообщении, без переоформления транспортных документов. Товар принимается на учет:

дебет счета 4512 «Экспортные товары по прямым поставкам»;

кредит счета 43 «Готовая продукция» (и списывается на продажу после исполнения сторонами обязательств по договору);

дебет счета 90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж»;

кредит счета 4512 «Экспортные товары по прямым поставкам».

Счет 4513 «Экспортные товары в пути в Таможенном союзе» содержит информацию об отгрузке товаров на выходных станциях стран Таможенного союза. В портах и на пограничных станциях осуществляется перегрузка товара, и в случае отсутствия международного соглашения о прямом транспортном сообщении производится переоформление документации.

Счет 4514 «Экспортные товары в портах и на складах Таможенного союза» учитывает наличие товаров в выходных пунктах из Таможенного союза для последующей транспортировки иностранному покупателю. Принятие таких товаров для хранения в учете отражается записью:

дебет счета 4514 «Экспортные товары в портах и на складах Таможенного союза»;

кредит счета 4513 «Экспортные товары в пути в Таможенном союзе».

Счет 4515 «Экспортные товары в пути за границу» содержит сведения об отгрузке товаров, проследовавших в выходные пункты стран Таможенного союза и находящихся в пути следования до иностранного конечного покупателя. В учете подобная информация формируется на основании записи:

дебет счета 4515 «Экспортные товары в пути за границу»;

кредит счета 4514 «Экспортные товары в портах и на складах Таможенного союза».

Счет 4516 «Экспортные товары в переработке и на комиссии за границей» обобщает сведения о товарах, поступивших в переработку и на комиссию за границей (чаще всего машин, оборудования, запасных частей в адрес посреднических или брокерских фирм, с которыми заключается контракт на их получение и реализацию). Кроме того, на данном субсчете учитываются товары, отправленные на ярмарки, выставки, доработку с возвратом или последующей реализацией непосредственно на рынке иностранного покупателя.

Поставка товаров на экспорт на доработку с возвратом, а в ряде случаев и без возврата предусматривает дополнительные затраты по дизайну, улучшению технико-экономических характеристик товаров, отвечающих требованиям внутреннего или внешнего рынка. Эти работы проводятся зарубежным партнером на условиях, предусмотренных двухсторонним соглашением. Оприходование подобных товаров фиксируется в учете записью:

дебет счета 4516 «Экспортные товары в переработке и на комиссии за границей»;

кредит счета 4515 «Экспортные товары в пути за границу».

Счет 4517 «Экспортные товары, снятые с экспорта» отражает стоимость товаров по аннулированным контрактам, при отказе от них покупателей по различным причинам и т.п.

Учет накладных расходов по экспортным операциям

В состав коммерческих расходов при экспорте включают следующие затраты:
на подготовку товара к отгрузке:

на погрузку товара и продукции на перевозочные средства внутреннего перевозчика;
на перевозку товара к месту назначения внутри страны;
на погрузку товара на международный транспорт;
по перевозке международным транспортом;
по страхованию в пути;
по хранению товара в пути;
по перегрузке, выгрузке товара в пути;
по перегрузке, выгрузке товара в пункте назначения;
по доставке товара на склад покупателя;
по оплате комиссионных транспортно-экспедиторским организациям;
по оплате таможенных пошлин, сборов и др.

Учет перечисленных расходов ведется на счете 44 «Расходы на продажу» по их видам на основании первичных документов.

Для обеспечения правильного и точного учета коммерческих расходов у производителя или торговой организации на счете 44 «Расходы на продажу» можно выделить субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)». Группировка затрат таким образом позволит разделить учет расходов, обеспечить контроль за расходованием средств по экспортным и другим операциям, а следовательно, даст возможность правильно исчислить налог на добавленную стоимость, подлежащий вычету. По окончании месяца расходы, связанные со сбытом, списывают на счет 90 «Продажи». При этом в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) организация может выбрать в учетной политике один из двух вариантов списания коммерческих расходов:

ежемесячно в полном объеме описывают все коммерческие расходы;

ежемесячно на счет 90 «Продажи» списывают все коммерческие расходы полностью, кроме транспортных расходов и расходов на упаковку, которые списываются пропорционально реализованному товарам (продукции).

Значительный удельный вес в составе коммерческих расходов занимают таможенные платежи. Основанием для включения в состав расходов на продажу таможенных пошлин и сборов являются таможенные декларации.

Для расчетов с таможенной рекомендуем использовать счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», введя для этого субсчет «Расчеты с таможенной».

При списании транспортных расходов на затраты относится задолженность перевозчикам за перевозку, экспедирование, сопровождение грузов, а также услуги по погрузке, разгрузке, перевалке, связанные с экспортом. Указанные услуги могут облагаться налогом на добавленную стоимость по нулевой ставке при наличии единых международных или других перевозочных документов, подтверждающих факт транспортировки и обслуживания экспортных грузов (договоры, соглашения на данные операции).

Затраты по страхованию экспортного товара могут быть списаны организацией на коммерческие расходы, если такие расходы предусмотрены условиями поставок. Размер платежей по страхованию имущества, включаемый в себестоимость в целях налогообложения, не нормирован (ст. 263 НК РФ).

Таблица 2

Корреспонденция счетов по учету расходов на продажу по экспортным операциям

Содержание операции	Дебет	Кредит	Документ
1. Начислены таможенная пошлина и таможенные сборы	44/2	76/2	Грузовая таможенная декларация
2. Списаны расходы по доставке экспортируемого груза: в рублях	44/2	60	Отчеты экспедиторов. Международные или внутренние перевозочные документы

в иностранной валюте			
3. Списаны услуги по погрузке, разгрузке, перевалке: 25 в рублях 26 в иностранной валюте	44/2	60	Акты приемки работ
4. Списаны затраты по страхованию экспортных товаров	44/2	76	Страховой полис, страховой сертификат

Особенности организации учета расчетов с иностранными покупателями

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, выручка от продажи продукции (работ и услуг) является доходом от обычных видов деятельности организации. Величина выручки от продажи исчисляется в денежном выражении в сумме, которая равна величине поступления денежных средств и/или величине дебиторской задолженности. Если же поступлениями денежных средств выручка покрывается не полностью, то ее величина определяется как сумма поступления денежных средств и дебиторской задолженности. При этом к поступлениям в качестве выручки не относятся поступления тех сумм, которые в соответствии с ПБУ 9/99 не признаются доходами организации вообще, т.е. поступления, перечисленные в п. 3 ПБУ 9/99. Для признания в бухгалтерском учете выручки от продажи продукции (работ, услуг) требуется наличие пяти условий, что соответствует требованиям международных стандартов финансовой отчетности. Одно из них – переход права собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию от продавца к покупателю, принятие покупателем результатов работ или услуг. Этот признак является основным, поскольку при его наличии у организации возникает право на получение выручки, следовательно, возникает уверенность в увеличении экономической выгоды, а также возможность определить расходы, связанные с получением выручки. Что касается условия: «сумма выручки может быть определена», то величина денежных поступлений или дебиторской задолженности (а это и есть сумма выручки) определяется ценой, которая фиксируется либо в договоре при его подписании, либо в договоре при установлении порядка определения цены. В том случае, когда цена не зафиксирована в договоре и ее невозможно установить исходя из его условий, может быть применена цена на аналогичную продукцию. Таким образом, датой отражения в бухгалтерском учете выручки от продажи является дата перехода права собственности на экспортируемую продукцию от экспортера к импортеру либо дата выполнения работ (оказания услуг).

В соответствии с Планом счетов финансовые результаты от продажи товаров, продукции, работ, услуг учитывают на счете 90 «Продажи». При этом аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др.

Для учета продажи экспортной продукции (товара) на счете 90 «Продажи» можно выделить соответствующие субсчета. В частности, рабочим планом счетов может быть предусмотрена следующая структура счета 90 «Продажи» для отражения экспортных операций:

субсчет 1 «Выручка», в том числе аналитический счет «Выручка от продаж экспортной продукции»;

субсчет 2 «Себестоимость продаж», в том числе аналитический счет «Себестоимость продаж экспортной продукции»;

аналитический счет «Расходы, связанные с продажей экспортной продукции»;

субсчет 3 «Налог на добавленную стоимость»;

субсчет 4 «Акцизы»;

субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж», в том числе аналитический счет «Прибыль (убыток) от продаж экспортной продукции».

Выручка в бухгалтерском учете фиксируется на момент ее признания. Бухгалтерские записи по счету 90 «Продажи» производят на основании первичных документов, подтверждающих отгрузку, переход права собственности и момент признания выручки.

На момент признания выручки у иностранного покупателя возникает задолженность за проданный ему товар в размере контрактной цены. Для расчетов с покупателями используется счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», на котором обобщают информацию по полученным авансам от покупателей, по дебиторской задолженности покупателей и заказчиков. При этом необходимо обособить разные виды расчетов, в том числе расчеты с иностранными покупателями и заказчиками. Для выполнения данного условия целесообразно открыть к названному счету субсчета по расчетам с покупателями внутри страны в рублях и с иностранными покупателями и заказчиками – в валюте, в частности: субсчет 1 «Расчеты по авансам, полученным в рублях»; субсчет 2 «Расчеты с покупателями и заказчиками в рублях»; субсчет 3 «Расчеты по авансам, полученным в валюте»; субсчет 4 «Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте». Приведем порядок учета операций, связанных с расчетами с иностранными покупателями (табл. 3).

До момента поступления оплаты задолженность на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» отражается в двух оценках: в иностранной валюте и рублевом эквиваленте. Именно поэтому на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ежемесячно на отчетную дату исчисляется курсовая разница.

При поступлении выручки и подтверждении факта экспорта организация, осуществлявшая экспорт продукции, работ, услуг, имеет право на вычет налога на добавленную стоимость, уплаченного за сырье, материальные ресурсы и услуги, которые отнесены на издержки производства и обращения.

Поступившая в соответствии с заключенным контрактом сумма аванса от иностранного покупателя относится на счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет «Расчеты по авансам, полученным в валюте», и в дальнейшем пересчете в связи с изменением курса валюты не подлежит. В соответствии с требованиями гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ налогом на добавленную стоимость не облагаются суммы авансовых платежей, полученные российскими организациями от иностранных и российских лиц в счет предстоящего экспорта товаров, работ и услуг.

После отгрузки экспортируемого товара, работы, услуги сумма поступившего аванса засчитывается в погашение задолженности иностранного покупателя. При этом согласно ПБУ 3/2006 сумма выручки в рублевом выражении определяется на дату получения аванса.

Когда сумма аванса составляет только часть контрактной цены, на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчете «Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте», остается сумма задолженности иностранного покупателя.

В налоговом учете валютную выручку нужно пересчитать в рубли по курсу Банка России на дату реализации, т.е. на момент перехода права собственности к покупателю.

В случае получения аванса в доходы эту сумму включают только на дату реализации (подп. 1 п. 1 ст. 251 Налогового кодекса РФ). Но перевести аванс в рубли нужно по курсу на день, когда деньги поступили на счет. В бухучете порядок пересчета предоплаты такой же. Курсовые разницы по авансам не возникают.

Таблица 3

Журнал хозяйственных операций, связанных с расчетами с иностранными покупателями

Содержание операции	Дебет счета	Кредит счета	Документ
1. Признана выручка от продаж продукции на экспорт	62 субсчет «Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте»	90 субсчет «Выручка», аналитический счет «Выручка от продаж экспортной продукции»	Расчетный документ; товаросопроводительные документы
2. Списана фактическая себестоимость экспортируемых товаров (продукции), работ, услуг	90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж», аналитический счет «Себестоимость продаж экспортной	45 субсчет «Товары экспортируемые, отгруженные в пути», или 41 субсчет «Товары экспортируемые», или 43 субсчет «Готовая экспортируемая про-	Бухгалтерская справка

	продукции»	дукция», или 20 субсчет «Производство экспортируемой продукции, работ, услуг»	
3. Списаны расходы на продажу, приходящиеся на данный контракт	90 «Продажи», субсчет 2 «Себестоимость продаж», аналитический счет «Расходы, связанные с продажей экспортной продукции»	44 «Расходы на продажу», субсчет «Расходы на продажу экспортируемой продукции (товаров)»	Бухгалтерская справка
4. Отражена прибыль от продаж	90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж», аналитический счет «Прибыль (убыток) от продаж экспортной продукции»	99 «Прибыли и убытки»	Бухгалтерская Справка
5. Отражен убыток от продаж	99 «Прибыли и убытки»	90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль (убыток) от продаж», аналитический счет «Прибыль (убыток) от продаж экспортной продукции»	Бухгалтерская справка
6. Поступила оплата от иностранного покупателя	52 «Валютные счета», субсчет «Транзитный валютный счет»	62 субсчет «Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте»	Уведомление банка. Выписка с валютного счета
7. Выявлены курсовые разницы: 27 – положительные 28 – отрицательные	62 субсчет «Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте» 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» 62 субсчет «Расчеты с покупателями и заказчиками в валюте»	Бухгалтерская справка

С 1 января 2013 г. организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, освобождены от обязанности учитывать курсовые разницы как по сделкам, так и по валютным счетам.

Налогообложение экспортных операций

Для экспортеров Налоговый кодекс РФ предусматривает ставку НДС 0 процентов. Это означает, что компания фактически не платит данный налог по экспортной операции. Но в то же время может поставить «входной» налог к вычету. И если сумма вычетов превышает начисленный НДС по всем сделкам компании, налоговики обязаны возместить эту разницу.

Для подтверждения экспорта необходимо в течение 180 дней с момента помещения товаров под таможенную процедуру экспорта собрать следующий пакет документов:

1. Внешнеторговый контракт с иностранным контрагентом (его копия). Требования к контракту мы уже рассматривали. Добавим, что если компания реализует товар через посредника, понадобятся два договора: первый с комиссионером или агентом, второй – с покупателем, который заключил посредник.

2. Таможенная декларация (копия). На декларации должны быть две отметки российской таможни: о выпуске товаров (таможни, которая оформила товар на экспорт) и о фактическом вывозе (таможни, через которую товар вывезен с территории РФ).

На таможенной декларации должна быть отметка пограничной таможни о вывозе товаров.

Есть и другой вариант – представить реестр таможенных деклараций. В нем должны быть сведения о фактически вывезенных товарах с отметками Российской таможни пограничной.

Возможно, компания вывозит товар через границу с государством, на которой таможенное оформление отменено (например, через Беларусь). Тогда на декларации (или реестре) достаточно отметки таможни о помещении товаров под экспорт.

3. Копии транспортных, товаросопроводительных, других документов. Это может быть, например, международная товарно-транспортная накладная (CMR). На копиях должны быть отметки таможи места убытия, подтверждающие вывоз товаров из России. Если товар экспортируется через границу, на которой таможенное оформление не проводится, нужна отметка таможи, которая оформила экспорт товаров. Перевозка морским и воздушным транспортом имеет свои особенности (подп. 4 п. 1 ст. 165 Кодекса).

Если компания собрала пакет документов, подтверждающий экспорт, в течение 180 дней, то на последний день квартала, в котором собраны бумаги, необходимо сделать следующее.

1. Зарегистрировать счет-фактуру в книге продаж. Стоимость товаров при этом нужно отражать по курсу Банка России на дату отгрузки.

2. Счета-фактуры поставщиков, которые относятся к экспортным товарам, зарегистрировать в книге покупок. Чтобы определить, какой НДС относится к экспортным операциям, нужно вести отдельный учет. Отметим также, что если вы раньше приняли к вычету НДС по экспортным товарам, его нужно восстановить в периоде отгрузки, – например, если компания планировала продать товары в России, а потом экспортировала.

1. Корнеева, Т.А. Учет экспортных операций в малых и средних предприятиях: Практическое пособие. – Самара: Изд-во Самарск. гос. ун-та, 2012. – 90 с.

2. Рекомендации, которые помогут вам быстро разобраться в учете экспортных операций <http://www.glavbukh.ru/art/19568>, 30.08.2013 г.