

Статья 164 НК РФ. Налоговые ставки (редакция 2019 года) с комментариями

1. Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при реализации:

1) следующих товаров:

вывезенных в таможенной процедуре экспорта;

помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны;

вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, и (или) товаров (продуктов переработки, отходов и (или) остатков), полученных (образовавшихся) в результате переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории;

вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, и (или) товаров, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада.

Положения настоящего подпункта применяются при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса;

1.1) товаров, вывезенных с территории Российской Федерации на территорию государства - члена Евразийского экономического союза, в случаях, предусмотренных Договором о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года;

2) утратил силу с 1 января 2011 года. - Федеральный закон от 27.11.2010 N 309-ФЗ;

2.1) услуг по международной перевозке товаров.

В целях настоящей статьи под международными перевозками товаров понимаются перевозки товаров морскими, речными судами, судами смешанного (река - море) плавания, воздушными судами, железнодорожным транспортом и автотранспортными средствами, при которых пункт отправления или пункт назначения товаров расположен за пределами территории Российской Федерации.

Положения настоящего подпункта распространяются также на следующие услуги, оказываемые российскими организациями или индивидуальными предпринимателями:

услуги по предоставлению железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров для осуществления международных перевозок;

транспортно-экспедиционные услуги, оказываемые на основании договора транспортной экспедиции при организации международной перевозки. В целях настоящей статьи к транспортно-экспедиционным услугам относятся участие в переговорах по заключению контрактов купли-продажи товаров, оформление документов, прием и выдача грузов, завоз-вывоз грузов, погрузочно-разгрузочные и складские услуги, информационные услуги, подготовка и дополнительное оборудование транспортных средств, услуги по организации страхования грузов, платежно-финансовых услуг, услуги по таможенному оформлению грузов и транспортных средств, а также разработка и согласование технических условий

погрузки и крепления грузов, розыск груза после истечения срока доставки, контроль за соблюдением комплектной отгрузки оборудования, перемаркировка грузов, обслуживание и ремонт универсальных контейнеров грузоотправителей, обслуживание рефрижераторных контейнеров и хранение грузов в складских помещениях и на открытых площадках экспедитора.

Положения настоящего подпункта не распространяются на услуги указанных в подпункте 9 настоящего пункта российских перевозчиков на железнодорожном транспорте;

Положения настоящего подпункта распространяются также и на услуги, указанные в абзацах четвертом и пятом настоящего подпункта, оказываемые при организации и осуществлении перевозок железнодорожным транспортом от места прибытия товаров на территорию Российской Федерации (от портов или пограничных станций, расположенных на территории Российской Федерации) до станции назначения товаров, расположенной на территории Российской Федерации;

В целях настоящей статьи к международным перевозкам приравниваются работы (услуги) по перевозке и (или) транспортировке углеводородного сырья из пункта отправления, находящегося на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в исключительной экономической зоне Российской Федерации либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря, в пункт назначения, находящийся за пределами территории Российской Федерации и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией;

2.2) работ (услуг), выполняемых (оказываемых) организациями трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов, по:

транспортировке нефти, нефтепродуктов вне зависимости от даты их помещения под соответствующую таможенную процедуру из пункта отправления, расположенного на территории Российской Федерации, до границы Российской Федерации для последующего вывоза трубопроводным транспортом за пределы территории Российской Федерации, либо до морских портов Российской Федерации для последующего вывоза за пределы территории Российской Федерации морским транспортом, либо до пункта перевалки (перегрузки, слива, налива) на иные виды транспорта, в том числе на трубопроводный, расположенный на территории Российской Федерации, для последующего вывоза за пределы территории Российской Федерации иными видами транспорта, в том числе трубопроводным;

перевалке и (или) перегрузке нефти и нефтепродуктов, вывозимых за пределы территории Российской Федерации, в том числе в морских, речных портах, вне зависимости от даты их помещения под соответствующую таможенную процедуру.

Под перевалкой в целях настоящей статьи понимаются погрузка, выгрузка, слив, налив, маркировка, сортировка, упаковка, перемещение в границах морского, речного порта, технологическое накопление грузов, приведение грузов в транспортабельное состояние, их крепление и сепарация.

Для целей настоящей главы к организациям трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов относятся российские организации, осуществляющие деятельность в сфере транспортировки нефти и нефтепродуктов по магистральным трубопроводам.

Настоящий подпункт распространяется на работы (услуги), выполняемые (оказываемые) на основании договора (контракта) с:

иностранным или российским лицом, которое заключило внешнеэкономическую сделку по реализации нефти и (или) нефтепродуктов, транспортируемых за пределы территории Российской Федерации, или является лицом, от имени либо по поручению которого была заключена указанная внешнеэкономическая сделка;

агентом (комиссионером) иностранного или российского лица, которое заключило внешнеэкономическую сделку по реализации нефти и (или) нефтепродуктов, транспортируемых за пределы территории Российской Федерации, или является лицом, от имени либо по поручению которого была заключена указанная внешнеэкономическая сделка.

Положения настоящего подпункта распространяются также и на работы (услуги), выполняемые (оказываемые) организациями трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов, по транспортировке, перевалке и (или) перегрузке нефти и нефтепродуктов, помещенных под таможенную процедуру таможенного транзита, а также вывозимых с территории Российской Федерации на территорию государства - члена Таможенного союза, с учетом особенностей, изложенных в настоящем подпункте.

Настоящий подпункт не распространяется на работы (услуги), выполняемые (оказываемые) на основании договоров, сторонами которых являются только организации трубопроводного транспорта нефти и нефтепродуктов;

2.3) услуг по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа, вывозимого за пределы территории Российской Федерации (ввозимого на территорию Российской Федерации), в том числе помещенного под таможенную процедуру таможенного транзита, а также услуг по транспортировке (организации транспортировки) трубопроводным транспортом природного газа, ввозимого на территорию Российской Федерации для переработки на территории Российской Федерации.

В целях настоящей главы под организацией транспортировки природного газа трубопроводным транспортом понимаются услуги, оказываемые собственником магистральных газопроводов на основании отдельного договора, предусматривающего организацию транспортировки природного газа;

2.3-1) услуг по транспортировке природного газа трубопроводным транспортом в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации;

2.4) услуг, оказываемых организацией по управлению единой национальной (общероссийской) электрической сетью по передаче по единой национальной (общероссийской) электрической сети электрической энергии, поставка которой осуществляется из электроэнергетической системы Российской Федерации в электроэнергетические системы иностранных государств;

2.5) работ (услуг), выполняемых (оказываемых) российскими организациями (за исключением организаций трубопроводного транспорта) в морских, речных портах по перевалке и хранению товаров, перемещаемых через границу Российской Федерации, в товаросопроводительных документах которых указан пункт отправления и (или) пункт назначения, находящийся за пределами территории Российской Федерации;

2.6) работ (услуг) по переработке товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории;

2.7) транспортно-экспедиционных услуг, а также услуг по предоставлению

железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров, оказываемых российскими организациями или индивидуальными предпринимателями, для осуществления перевозки или транспортировки железнодорожным транспортом экспортируемых (реэкспортируемых) товаров, указанных в подпункте 1 настоящего пункта, при условии, что пункт отправления и пункт назначения находятся на территории Российской Федерации.

Положения настоящего подпункта применяются при условии, что на перевозочных документах проставлены указанные в подпункте 3 пункта 3.7 статьи 165 настоящего Кодекса отметки таможенных органов.

Положения настоящего подпункта не распространяются на услуги указанных в подпункте 9 настоящего пункта российских перевозчиков на железнодорожном транспорте и услуги, указанные в подпункте 2.1 настоящего пункта;

2.8) работ (услуг), выполняемых (оказываемых) организациями внутреннего водного транспорта, в отношении товаров, вывозимых в таможенной процедуре экспорта (реэкспорта) при перевозке (транспортировке) товаров в пределах территории Российской Федерации из пункта отправления до пункта выгрузки или перегрузки (перевалки) на морские суда, суда смешанного (река - море) плавания или иные виды транспорта.

В целях настоящей статьи к организациям внутреннего водного транспорта относятся российские организации, осуществляющие судоходство на внутренних водных путях Российской Федерации и иную связанную с судоходством деятельность на внутренних водных путях Российской Федерации, а также с входом во внутренние воды и выходом в территориальное море Российской Федерации;

2.9) углеводородного сырья, добытого на морском месторождении углеводородного сырья, а также продуктов его технологического передела (стабильного конденсата, сжиженного природного газа, широкой фракции легких углеводородов), вывезенных из пункта отправления, находящегося на континентальном шельфе Российской Федерации и (или) в исключительной экономической зоне Российской Федерации либо в российской части (российском секторе) дна Каспийского моря, в пункт назначения, находящийся за пределами территории Российской Федерации и иных территорий, находящихся под ее юрисдикцией, при условии представления документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса, за исключением случаев, если такие товары вывозятся в таможенной процедуре экспорта;

2.10) услуг по перевозке товаров воздушными судами, оказываемых российскими организациями или индивидуальными предпринимателями, при которой пункт отправления и пункт назначения находятся за пределами территории Российской Федерации, в случае, если на территории Российской Федерации совершается посадка воздушного судна, при условии, что место прибытия товаров на территорию Российской Федерации и место убытия товаров с территории Российской Федерации совпадают;

2.11) услуг по компенсации суммы налога физическим лицам - гражданам иностранных государств, имеющим право на такую компенсацию на основании статьи 169.1 настоящего Кодекса.

Налогообложение производится по налоговой ставке 0 процентов при оказании услуг, указанных в абзаце первом настоящего подпункта, налогоплательщиками - организациями, осуществляющими розничную торговлю, включенными в перечень организаций розничной торговли в соответствии с пунктом 5 статьи 169.1 настоящего Кодекса (далее в настоящей главе - организации розничной торговли), либо иными налогоплательщиками, действующими

на основании соглашений с организациями розничной торговли;

3) работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, помещенных под таможенную процедуру таможенного транзита при перевозке иностранных товаров от таможенного органа в месте прибытия на территорию Российской Федерации до таможенного органа в месте убытия с территории Российской Федерации;

3.1) оказываемых организациями или индивидуальными предпринимателями:

услуг по предоставлению железнодорожного подвижного состава и (или) контейнеров для осуществления услуг по перевозке или транспортировке железнодорожным транспортом товаров, перемещаемых через территорию Российской Федерации с территории иностранного государства, не являющегося членом Таможенного союза, в том числе через территорию государства - члена Таможенного союза, или с территории государства - члена Таможенного союза на территорию другого иностранного государства, в том числе являющегося членом Таможенного союза;

транспортно-экспедиционных услуг, оказываемых на основе договора транспортной экспедиции при организации услуг по перевозке или транспортировке железнодорожным транспортом товаров, перемещаемых через территорию Российской Федерации с территории иностранного государства, не являющегося членом Таможенного союза, в том числе через территорию государства - члена Таможенного союза, или с территории государства - члена Таможенного союза на территорию другого иностранного государства, в том числе являющегося членом Таможенного союза.

Положения настоящего подпункта не распространяются на услуги, оказываемые российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте;

4) услуг по перевозке пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположены за пределами территории Российской Федерации, при оформлении перевозок на основании единых международных перевозочных документов;

4.1) услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположен на территории Республики Крым или на территории города федерального значения Севастополя;

4.2) услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа при условии, что пункт отправления или пункт назначения пассажиров и багажа расположен на территории Калининградской области, или при условии, что пункт отправления и (или) пункт назначения пассажиров и багажа расположены на территории Дальневосточного федерального округа;

5) товаров (работ, услуг) в области космической деятельности.

Положения настоящего подпункта распространяются на космическую технику, космические объекты, объекты космической инфраструктуры, подлежащие обязательной сертификации в соответствии с законодательством Российской Федерации в области космической деятельности, а также на космическую технику, космические объекты, объекты космической инфраструктуры военного и двойного назначения, на работы (услуги), выполняемые (оказываемые) с использованием техники, находящейся непосредственно в космическом пространстве, в том числе управляемой с поверхности и (или) из атмосферы Земли; работы (услуги) по исследованию космического пространства, по наблюдению за объектами и

явлениями в космическом пространстве, в том числе с поверхности и (или) из атмосферы Земли; подготовительные и (или) вспомогательные (сопутствующие) наземные работы (услуги), технологически обусловленные (необходимые) и неразрывно связанные с выполнением работ (оказанием услуг) по исследованию космического пространства и (или) с выполнением работ (оказанием услуг) с использованием техники, находящейся непосредственно в космическом пространстве;

б) драгоценных металлов Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, фондам драгоценных металлов и драгоценных камней субъектов Российской Федерации, Центральному банку Российской Федерации, банкам налогоплательщиками, осуществляющими добычу или производство драгоценных металлов из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы, а также налогоплательщиками, осуществляющими без лицензии на пользование недрами производство драгоценных металлов из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы;

7) товаров (работ, услуг) для официального пользования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами или для личного пользования дипломатического или административно-технического персонала этих представительств, включая проживающих вместе с ними членов их семей.

Реализация товаров (выполнение работ, оказание услуг), указанных в настоящем подпункте, подлежит налогообложению по ставке 0 процентов в случаях, если законодательством соответствующего иностранного государства установлен аналогичный порядок в отношении дипломатических и приравненных к ним представительств Российской Федерации, дипломатического и административно-технического персонала этих представительств (включая проживающих вместе с ними членов их семей), либо если такая норма предусмотрена в международном договоре Российской Федерации. Перечень иностранных государств, в отношении представительств которых применяются нормы настоящего подпункта, определяется федеральным органом исполнительной власти в сфере международных отношений совместно с Министерством финансов Российской Федерации.

Порядок применения настоящего подпункта устанавливается Правительством Российской Федерации;

8) припасов, вывезенных с территории Российской Федерации. В целях настоящей статьи припасами признаются топливо и горюче-смазочные материалы, которые необходимы для обеспечения нормальной эксплуатации воздушных и морских судов, судов смешанного (река-море) плавания;

9) выполняемых российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте:

услуг по перевозке или транспортировке экспортируемых (реэкспортируемых) товаров, указанных в подпункте 1 настоящего пункта;

работ (услуг), связанных с указанной в абзаце втором настоящего подпункта перевозкой или транспортировкой, стоимость которых указана в перевозочных документах на перевозку экспортируемых (реэкспортируемых) товаров.

Положения настоящего подпункта применяются при условии, что на перевозочных документах проставлены указанные в пункте 5 статьи 165 настоящего Кодекса отметки таможенных органов;

9.1) выполняемых (оказываемых) российскими перевозчиками на железнодорожном транспорте:

работ (услуг) по перевозке или транспортировке товаров, вывозимых с территории Российской Федерации на территорию государства - члена Таможенного союза, и работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой указанных товаров, стоимость которых указана в перевозочных документах на перевозку товаров;

работ (услуг) по перевозке или транспортировке товаров, перемещаемых через территорию Российской Федерации с территории иностранного государства, не являющегося членом Таможенного союза, в том числе через территорию государства - члена Таможенного союза, или с территории государства - члена Таможенного союза на территорию другого иностранного государства, в том числе являющегося членом Таможенного союза, и работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой указанных товаров, стоимость которых указана в перевозочных документах на перевозку товаров;

9.2) услуг по перевозке пассажиров железнодорожным транспортом в пригородном сообщении;

9.3) услуг по перевозке пассажиров и багажа железнодорожным транспортом общего пользования в дальнем сообщении (за исключением услуг, указанных в подпункте 4 настоящего пункта);

10) построенных судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов, при условии представления в налоговые органы документов, предусмотренных статьей 165 настоящего Кодекса;

11) товаров (работ, услуг) для официального использования международными организациями и их представительствами, осуществляющими деятельность на территории Российской Федерации. Перечень международных организаций, в отношении которых применяются нормы настоящего подпункта, определяется федеральным органом исполнительной власти в сфере международных отношений совместно с Министерством финансов Российской Федерации.

Налоговая ставка 0 процентов применяется в отношении товаров (работ, услуг), реализуемых для официального использования международными организациями и их представительствами, осуществляющими деятельность на территории Российской Федерации на основании положений международных договоров Российской Федерации, предусматривающих освобождение от налога;

12) услуг по предоставлению морских судов, судов смешанного (река - море) плавания и услуг членов экипажей таких судов в пользование на определенный срок на основании договоров фрахтования судна на время (тайм-чартер) для целей перевозки (транспортировки) вывозимых за пределы территории Российской Федерации или ввозимых на территорию Российской Федерации товаров;

13) товаров (работ, услуг) и имущественных прав при реализации FIFA (Federation Internationale de Football Association), дочерним организациям FIFA, а также товаров (работ, услуг) и имущественных прав в связи с осуществлением мероприятий конфедерациям, Организационному комитету "Россия-2018", дочерним организациям Организационного комитета "Россия-2018", национальным футбольным ассоциациям, Российскому футбольному союзу, производителям медиаинформации FIFA, поставщикам товаров (работ,

услуг) FIFA, указанным в Федеральном законе "О подготовке и проведении в Российской Федерации чемпионата мира по футболу FIFA 2018 года, Кубка конфедераций FIFA 2017 года и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации". Порядок применения положений настоящего подпункта устанавливается Правительством Российской Федерации;

14) товаров (работ, услуг), имущественных прав, приобретаемых для целей организации и проведения XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи организациями, являющимися иностранными организаторами XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи в соответствии со статьей 3 Федерального закона от 1 декабря 2007 года N 310-ФЗ "Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 года в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации", иностранными маркетинговыми партнерами Международного олимпийского комитета, в том числе официальными вещательными компаниями, в соответствии со статьей 3.1 указанного Федерального закона, и филиалами, представительствами в Российской Федерации иностранных организаций, являющихся маркетинговыми партнерами Международного олимпийского комитета, в том числе официальными вещательными компаниями, в соответствии со статьей 3.1 указанного Федерального закона. Порядок применения положений настоящего подпункта устанавливается Правительством Российской Федерации.

2. Налогообложение производится по налоговой ставке 10 процентов при реализации:

1) следующих продовольственных товаров:

скота и птицы в живом весе;

мяса и мясопродуктов (за исключением деликатесных: вырезки, телятины, языков, колбасных изделий - сырокопченых в/с, сырокопченых полусухих в/с, сыровяленых, фаршированных в/с; копченостей из свинины, баранины, говядины, телятины, мяса птицы - балыка, карбонада, шейки, окорока, пастромы, филея; свинины и говядины запеченных; консервов - ветчины, бекона, карбонада и языка заливного);

молока и молокопродуктов (включая мороженое, произведенное на их основе, за исключением мороженого, выработанного на плодово-ягодной основе, фруктового и пищевого льда);

яйца и яйцепродуктов;

масла растительного;

маргарина, жиров специального назначения, в том числе жиров кулинарных, кондитерских, хлебопекарных, заменителей молочного жира, эквивалентов, улучшителей и заменителей масла какао, спредов, смесей топленых;

сахара, включая сахар-сырец;

соли;

зерна, комбикормов, кормовых смесей, зерновых отходов;

маслосемян и продуктов их переработки (шротов(а), жмыхов);

хлеба и хлебобулочных изделий (включая сдобные, сухарные и бараночные изделия);

крупы;

муки;

макаронных изделий;

рыбы живой (за исключением ценных пород: белорыбицы, лосося балтийского и дальневосточного, осетровых (белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди), семги, форели (за исключением морской), нельмы, кеты, чавычи, кижуча, муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира);

море- и рыбопродуктов, в том числе рыбы охлажденной, мороженой и других видов обработки, сельди, консервов и пресервов (за исключением деликатесных: икры осетровых и лососевых рыб; белорыбицы, лосося балтийского, осетровых рыб - белуги, бестера, осетра, севрюги, стерляди; семги; спинки и теши нельмы х/к; кеты и чавычи слабосоленых, среднесоленых и семужного посола; спинки кеты, чавычи и кижуча х/к, теши кеты и боковника чавычи х/к; спинки муксуна, омуля, сига сибирского и амурского, чира х/к; пресервов филе - ломтиков лосося балтийского и лосося дальневосточного; мяса крабов и наборов отдельных конечностей крабов варено-мороженных; лангустов);

продуктов детского и диабетического питания;

овощей (включая картофель);

2) следующих товаров для детей:

трикотажных изделий для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьной возрастных групп: верхних трикотажных изделий, бельевых трикотажных изделий, чулочно-носочных изделий, прочих трикотажных изделий: перчаток, варежек, головных уборов;

швейных изделий, в том числе изделий из натуральных овчины и кролика (включая изделия из натуральных овчины и кролика с кожаными вставками) для новорожденных и детей ясельной, дошкольной, младшей и старшей школьных возрастных групп, верхней одежды (в том числе плательной и костюмной группы), нательного белья, головных уборов, одежды и изделий для новорожденных и детей ясельной группы. Положения настоящего абзаца не распространяются на швейные изделия из натуральной кожи и натурального меха, за исключением натуральных овчины и кролика;

обуви (за исключением спортивной): пинеток, гусариковой, дошкольной, школьной; валяной; резиновой: малодетской, детской, школьной;

кроватей детских;

матрацев детских;

колясок;

тетрадей школьных;

игрушек;

пластилина;

пеналов;

счетных палочек;

счет школьных;

дневников школьных;

тетрадей для рисования;

альбомов для рисования;

альбомов для черчения;

папок для тетрадей;

обложек для учебников, дневников, тетрадей;

касс цифр и букв;

подгузников;

3) периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера;

книжной продукции, связанной с образованием, наукой и культурой, за исключением книжной продукции рекламного и эротического характера;

абзацы третий - шестой утратили силу. - Федеральный закон от 28.12.2001 N 179-ФЗ.

В целях настоящего подпункта под периодическим печатным изданием понимается газета, журнал, альманах, бюллетень, иное издание, имеющее постоянное название, текущий номер и выходящее в свет не реже одного раза в год.

В целях настоящего подпункта к периодическим печатным изданиям рекламного характера относятся периодические печатные издания, в которых реклама превышает 45 процентов объема одного номера периодического печатного издания;

4) следующих медицинских товаров отечественного и зарубежного производства:

лекарственных средств, включая фармацевтические субстанции, лекарственные средства, предназначенные для проведения клинических исследований лекарственных препаратов, и лекарственные препараты, изготовленные аптечными организациями;

медицинских изделий, за исключением медицинских изделий, операции по реализации которых освобождаются от налогообложения в соответствии с подпунктом 1 пункта 2 статьи

149 настоящего Кодекса. Положения настоящего абзаца применяются при представлении в налоговый орган регистрационного удостоверения медицинского изделия, выданного в соответствии с правом Евразийского экономического союза, или до 31 декабря 2021 года регистрационного удостоверения на медицинское изделие (регистрационного удостоверения на изделие медицинского назначения (медицинскую технику), выданного в соответствии с законодательством Российской Федерации;

5) утратил силу. - Федеральный закон от 23.06.2016 N 187-ФЗ;

6) услуг по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа (за исключением услуг, указанных в подпунктах 4.1 и 4.2 пункта 1 настоящей статьи);

7) утратил силу с 1 января 2017 года. - Федеральный закон от 30.11.2016 N 401-ФЗ.

Коды видов продукции, перечисленных в настоящем пункте, в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности, а также Товарной номенклатурой внешнеэкономической деятельности определяются Правительством Российской Федерации.

3. Налогообложение производится по налоговой ставке 20 процентов в случаях, не указанных в пунктах 1, 2 и 4 настоящей статьи.

4. При получении денежных средств, связанных с оплатой товаров (работ, услуг), предусмотренных статьей 162 настоящего Кодекса, а также при получении оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, предусмотренных пунктами 2 - 4 статьи 155 настоящего Кодекса, при удержании налога налоговыми агентами в соответствии с пунктами 1 - 3 и при исчислении налога налоговыми агентами в соответствии с пунктом 8 статьи 161 настоящего Кодекса, при реализации имущества, приобретенного на стороне и учитываемого с налогом в соответствии с пунктом 3 статьи 154 настоящего Кодекса, при реализации сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки в соответствии с пунктом 4 статьи 154 настоящего Кодекса, при реализации автомобилей в соответствии с пунктом 5.1 статьи 154 настоящего Кодекса, при реализации ответственными хранителями и заемщиками материальных ценностей в соответствии с пунктом 11 статьи 154 настоящего Кодекса, при передаче имущественных прав в соответствии с пунктами 2 - 4 статьи 155 настоящего Кодекса, а также в иных случаях, когда в соответствии с настоящим Кодексом сумма налога должна определяться расчетным методом, налоговая ставка определяется как процентное отношение налоговой ставки, предусмотренной пунктом 2 или пунктом 3 настоящей статьи, к налоговой базе, принятой за 100 и увеличенной на соответствующий размер налоговой ставки.

5. Исключен. - Федеральный закон от 29.12.2000 N 166-ФЗ.

5. При ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, применяются налоговые ставки, указанные в пунктах 2 и 3 настоящей статьи.

6. Утратил силу с 1 января 2007 года. - Федеральный закон от 22.07.2005 N 119-ФЗ.

7. При реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, и (или) выполнении работ (оказании услуг), предусмотренных подпунктами 2.1 - 2.5, 2.7 и 2.8 пункта 1 настоящей статьи в отношении таких товаров, налогоплательщик вправе производить

налогообложение соответствующих операций по налоговым ставкам, указанным в пунктах 2 и 3 настоящей статьи, представив заявление в налоговый орган по месту своего учета не позднее 1-го числа налогового периода, с которого налогоплательщик намерен не применять налоговую ставку, указанную в пункте 1 настоящей статьи. Срок применения налоговых ставок, предусмотренных таким заявлением, должен составлять не менее 12 месяцев.

Налогоплательщик вправе не применять налоговую ставку, указанную в пункте 1 настоящей статьи, только в отношении всех осуществляемых налогоплательщиком операций, предусмотренных абзацем первым настоящего пункта.

Не допускается применение разных налоговых ставок в зависимости от того, кто является покупателем (приобретателем) соответствующих товаров (работ, услуг).

Комментарий к ст. 164 НК РФ

1. Правила ст. 164 посвящены налоговой ставке по налогу НДС. При этом необходимо учитывать:

1) правила ст. 53 НК о том, что налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговая ставка по федеральным налогам (к числу которых относится и НДС) устанавливается непосредственно самим НК;

2) что хотя в случаях, указанных в НК, ставки налога устанавливаются Правительством РФ (п. 1 ст. 53 НК), все же в отношении установления ставок НДС Правительство теряет такое право с 1 января 2001 г.

2. В соответствии с п. 1 ст. 164 налогообложение производится по нулевой налоговой ставке при реализации (т.е. правила п. 1 ст. 164 не относятся к случаям налогообложения передачи товаров (работ, услуг) для собственных нужд, а равно к случаям налогообложения НДС ввоза товаров (работ, услуг) на таможенную территорию РФ, см. о различиях между этими понятиями комментарий к ст. 146, 154 НК):

1) товаров (любых, в т.ч. подакцизных, см. об этом комментарий к ст. 181 НК), за исключением нефти, включая стабильный газовый конденсат природного газа, которые экспортируются на территорию государств СНГ, помещенных под таможенный режим экспорта (см. об этом режиме комментарий к ст. 151 НК) при условии:

а) фактического вывоза таких товаров за пределы таможенной территории РФ (т.е. товар реально должен пересечь таможенную границу РФ в качестве вывозимого в целях экспорта товара);

б) представления в налоговый орган (по месту учета налогоплательщика, осуществляющего вывоз в целях экспорта) контракта с иностранным лицом, выписки банка (о том, что выручка от иностранного лица поступила), грузовой таможенной декларации, копии транспортных документов, иных документов, указанных в ст. 165 НК (см. комментарий к ней);

2) работ (услуг), непосредственно связанных с производством упомянутых выше товаров. Речь идет о таких работах (услугах), как:

- сопровождение (например, в рамках договора транспортной экспедиции, ст. 801 - 806 ГК), транспортировка (в рамках договора перевозки, при этом вид перевозки - воздушная, автомобильная, железнодорожная и т.п. - роли не играет, ст. 784 - 800 ГК), погрузка и

разгрузка товаров, экспортируемых за пределы таможенной границы РФ (см. об этом понятии комментариев к ст. 150 НК). При этом необходимо обратить внимание на ряд важных обстоятельств: нулевая налоговая ставка распространяется и на импорт указанных товаров в РФ; такая налоговая ставка применяется, если перевозки (и иные перечисленные работы, услуги) выполняются (оказываются) российскими перевозчиками (экспедиторами, грузчиками и т.д.). Речь идет как о российских юридических лицах, так и о российских индивидуальных предпринимателях, оказывающих такие услуги, выполняющих такие работы;

- переработка товаров, помещаемых под таможенные режимы переработки товаров на таможенной территории и под таможенным контролем (см. об этих режимах подробный комментарий к п. 1 ст. 151 НК);

3) работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой (морской, воздушной и т.п.), иной транспортировкой (в т.ч. и через магистральную трубу) через таможенную границу РФ товаров, помещенных под таможенный режим транзита (это режим, при котором товары перемещаются под таможенным контролем между двумя таможенными органами РФ, в т.ч. и через территорию иностранного государства (ст. 35 ТК);

4) услуг по перевозке пассажиров и багажа (а не грузов!) при условии, что пункт отправления или пункт назначения расположены за пределами территории РФ (см. об этом понятии комментариев к ст. 148 НК) при оформлении таких перевозок на основании единых международных перевозочных документов (билетов, квитанций и т.п., в них должны быть указаны пункты отправления и назначения, подп. 4 п. 1 ст. 164 НК);

5) работ и услуг, оказываемых непосредственно в космическом пространстве. При этом следует иметь в виду, что:

а) космическое пространство (упомянутое подпункте 5 п. 1 ст. 164) включает в себя не только собственно космическое пространство, но также и Луну, и другие небесные тела (в т.ч. и искусственные спутники) (см. 2 Закона о космосе);

б) к работам и услугам, оказываемым непосредственно в космическом пространстве, относятся, в частности:

- научные космические исследования;

- использование космической техники для связи и теле-, радиовещания;

- наблюдение за объектами и явлениями в космическом пространстве;

- испытания техники в условиях космоса (ст. ст. 2, 6, 7 Закона о космосе);

в) в подпункте 5 п. 1 ст. 164 речь идет также о комплексе подготовительных наземных работ и услуг (например, подготовка ракеты, установка космического корабля на носителе и т.п.), технологически обусловленного и неразрывно связанного с выполнением упомянутых выше работ (услуг);

б) драгоценных металлов, но лишь в случаях, если:

а) реализация драгоценных металлов (в т.ч. золота, серебра, платины и т.д., ст. 1 Закона о драгметаллах) производится плательщиком НДС, осуществляющим:

- их добычу - т.е. извлечение драгоценных металлов из коренных (рудных), россыпных и техногенных месторождений с получением концентратов и других полупродуктов, содержащих драгоценные металлы;

- производство драгоценных металлов из лома и отходов, содержащих драгоценные металлы. Сравнительный анализ правил подп. 6 п. 1 ст. 164 НК и ст. 1 Закона о драгметаллах показывает, что на иные случаи производства драгметаллов (т.е. на случаи их извлечения из добытых комплексных руд, концентратов и других полупродуктов, если при этом добыча драгоценных металлов осуществлялась другим лицом) нулевая налоговая ставка не распространяется (видимо, законодателю придется возвращаться к данному вопросу, но впредь необходимо исходить из буквального текста подпункта 6 п. 1 ст. 164 НК, она имеют приоритет, ст. 2 ГК, ст. 11 НК);

- Центральному Банку РФ либо иным коммерческим банкам при наличии у них соответствующей лицензии на осуществление таких операций, ст. 1, 5 Закона о банках). Однако при реализации драгметаллов иным (небанковским) кредитным организациям нулевая налоговая ставка также применяется: дело в том, что в соответствии со ст. 11 НК словом "банки" охватываются и последние. Однако такая налоговая ставка не применяется при реализации на бирже драгметаллов и драгоценных камней (ст. 3 Закона о драгметаллах);

- Государственному фонду драгоценных металлов и драгоценных камней РФ (но не аналогичным фондам субъектов РФ, хотя они и могут создаваться в соответствии со ст. 9 Закона о драгметаллах). При этом нужно учесть, что:

- Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации предназначен для обеспечения производственных, финансовых, научных, социально - культурных и иных потребностей Российской Федерации. Ценности, зачисленные в Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, являются федеральной собственностью. Положение о Государственном фонде драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации утверждается Правительством Российской Федерации. Решения о пополнении и расходовании ценностей Государственного фонда драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации принимаются Президентом Российской Федерации и Правительством Российской Федерации. Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации может пополняться за счет:

- драгоценных металлов и драгоценных камней, приобретенных у субъектов рынка драгоценных металлов и драгоценных камней за счет средств федерального бюджета, в том числе по договорам поставок, заключаемым указанными субъектами с организациями, осуществляющими аффинаж драгоценных металлов;

- уникальных самородков драгоценных металлов и уникальных драгоценных камней, приобретенных у субъектов добычи драгоценных металлов и драгоценных камней за счет средств федерального бюджета;

- принудительно изъятых в установленном законом порядке драгоценных металлов и драгоценных камней, изделий из них и лома таких изделий;

- приобретенных у организаций, осуществляющих скупку изделий из драгоценных металлов и драгоценных камней;

- скупленных у граждан драгоценных металлов и драгоценных камней, изделий из них и лома таких изделий;
- лома и отходов драгоценных металлов и драгоценных камней;
- кладов драгоценных металлов и драгоценных камней, изделий из них и лома таких изделий;
- бесхозных драгоценных металлов и драгоценных камней, изделий из них и лома таких изделий;
- драгоценных металлов и драгоценных камней, изделий из них и лома таких изделий, переданных государству по праву наследования и дарения;
- изготовленных из драгоценных металлов и драгоценных камней государственных наград бывшего СССР, предназначенных для выдачи в установленном порядке награжденным лицам (законным представителям награжденных лиц) или подлежащих сдаче на государственное хранение в соответствии с законодательством Российской Федерации о государственных наградах;
- изготовленных из драгоценных металлов и драгоценных камней подарков, полученных гражданами Российской Федерации в связи с государственной деятельностью;
- драгоценных металлов и драгоценных камней, а также изделий из них, зачисляемых в Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации по иным основаниям, установленным законодательством Российской Федерации.

Приобретение драгоценных камней в Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации осуществляется в рассортированном виде, за исключением отдельных случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Порядок осуществления государственного контроля за качеством сортировки и оценки драгоценных камней устанавливается Правительством Российской Федерации.

Средства, направленные на приобретение ценностей в Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней Российской Федерации, подлежат обязательному учету в расходной части федерального бюджета;

7) товаров (работ, услуг) для:

- официального пользования: иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами (например, посольствами, атташе иностранных государств);
- для личного (т.е. семейного, бытового и т.д., но в любом случае, не связанного с официальными использованием, например, автомобиль не связан с поездками посла в связи с осуществлением им функций Чрезвычайного и Полномочного посла, телевизор предназначен только для просмотра телевизионных программ членами семьи посланника и т.д.) пользования этими лицами;
- для личного пользования дипломатического или административно - технического персонала (см. п. 1 ст. 149 НК);

- для личного пользования членами семей упомянутых выше лиц (к ним относятся супруги, родители, дети, усыновители и усыновленные, ст. 2 СК), проживающие вместе с ними.

Для применения нулевой ставки НДС в данном случае необходимо наличие ряда условий:

- чтобы в соответствующем иностранном государстве были установлены аналогичные правила, или чтобы такие правила были предусмотрены в международном договоре (соглашении, конвенции и т.д., см. об этом комментарий к п. 1 ст. 149 НК), заключенном РФ (СССР, РСФСР) и действующем для РФ;

- чтобы МИД и Министерство по налогам и сборам РФ утвердили перечень иностранных государств, в отношении представительств которых подлежат применению правила о нулевой ставке по НДС.

Правительству РФ предписано установить порядок применения правил подпункта 7 пункта 1 ст. 164. Это было сделано в Постановлении Правительства РФ N 1033 от 30 декабря 2000 г. ("Российская газета", 13.01.2001).

2. Правила п. 2 ст. 164 устанавливают, что налоговая ставка в размере 10% применяется при реализации (а не при передаче для собственного потребления и не при ввозе на таможенную территорию РФ):

1) продовольственных товаров, прямо перечисленных в подпункте 1 п. 2 ст. 164. Таким образом, ранее изданные нормативные акты Правительства РФ с 1 января 2001 года не подлежат применению в случае несоответствия правилам подпункта 1 п. 2 ст. 164 (ст. 29 Закона N 118);

2) товаров для детей, перечень которых исчерпывающим образом указан в подпункте 2 п. 2 ст. 164. Таким образом, нормы Постановления Правительства РФ N 788 от 17 июля 1998 г. "О товарах для детей, по которым применяются ставки НДС в размере 10% (впредь до его изменения или отмены) - с 1 января 2001 г. - не подлежат применению при несоответствии правилам подп. 2 п. 2 ст. 164. Необходимо обратить внимание на два важных обстоятельства:

а) коды видов продукции (правильнее было бы сказать, коды товаров), по которым устанавливается налоговая ставка в размере 10% (указанные в подп. 1, 2 п. 2 ст. 164), должны одновременно соответствовать и Общероссийскому классификатору видов продукции, и ТН ВЭД России;

б) упомянутые коды должны определяться не ГТК, не Госкомстатом, а именно Правительством РФ.

3. Применяя правила п. 3 ст. 164, необходимо обратить внимание на ряд важных обстоятельств:

а) они устанавливают, что по общему правилу налогообложение НДС должно производиться по ставке 20% в той мере, в какой реализуются товары (работы, услуги), прямо не упомянутые в п. 1, 2, 4 ст. 164. Они распространяются также на случаи передачи товаров, работ, услуг и ввоза товаров на таможенную территорию РФ;

б) их следует применять с учетом правил ст. 154, 161, 162 НК (см. комментарий к ним) и п. 5, 6 ст. 164 (см. об этом ниже);

в) упомянутая ставка НДС - 20% может быть изменена только путем внесения поправок в ст. 164 (это вытекает из правил ст. 53 НК).

4. Специфика правил п. 4 ст. 164 состоит в том, что:

а) они посвящены т.н. расчетной налоговой ставке;

б) установлено, что упомянутая расчетная налоговая ставка (она равна 9,9% или 16,67%) применяется в той мере, в какой объектом налогообложения НДС являются операции, связанные с получением денежных средств:

- при авансовых и иных платежах в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ или оказания услуг;

- за реализацию товаров (работ, услуг) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иных связанных с оплатой товаров (работ, услуг);

- в иных случаях, указанных в ст. 162 НК (см. комментарий);

г) кроме того, расчетная налоговая ставка применяется в той мере, в какой:

- налоговый агент осуществляет удержание сумм НДС из доходов иностранного лица, не состоящего на учете в налоговом органе в качестве налогоплательщика (см. комментарий к ст. 161 НК);

- реализуется имущество, подлежащее учету (для целей налогообложения) с суммой НДС (см. об этом подробный комментарий к ст. 154 НК);

- реализуется сельхозпродукция и продукция ее переработки, закупленная у физического лица (не являющегося налогоплательщиком НДС), упомянутая в п. 4 ст. 154 НК (см. комментарий).

К сожалению, в п. 4 ст. 164 не указано, когда следует исходить из ставки в размере 9,09%, а когда - из ставки в размере 16,67%. По существу, налоговая ставка не установлена, а значит, не установлен и сам налог (с учетом правил ст. 17 НК)! Необходимо законодателю этот пробел восполнить.

5. Характеризуя правила п. 5 и 6 ст. 164, следует иметь в виду, что:

а) они императивны: нельзя устанавливать другие правила ни самим налогоплательщикам (при исчислении ими НДС), ни налоговым органам (например, в ходе налоговой проверки);

б) правила п. 5 ст. 164 касаются только налогообложения НДС ввоза товаров (т.е. не распространяются на случаи реализации товаров (работ, услуг), передачи товаров (работ, услуг) для собственных нужд, см. о различиях между ними комментарий к ст. 146, 154 НК) на таможенную территорию РФ (см. об этом комментарий к ст. 150 - 152 НК). Они предписывают применять налоговую ставку в размере 10% и 20% (исходя из того, ввоз каких товаров осуществляется);

в) правила п. 6 ст. 164 распространяются только на случаи реализации (а не передачи для собственного потребления или ввоза на таможенную территорию РФ) товаров (работ, услуг),

которые облагаются нулевой ставкой НДС. При этом в налоговые органы налогоплательщик обязан (а не вправе) представить налоговую декларацию (т.е. письменное заявление об объектах НДС, облагаемых нулевой ставкой, и иные данные, связанные с исчислением и уплатой НДС, ст. 80 НК).

О судебной практике см.: Вестник ВАС. 2000. N 8. С. 6. N 11. С. 5, 7, 9.