|  |  |
| --- | --- |
| **ФОНД «НАЦИОНАЛЬНЫЙ НЕГОСУДАРСТВЕННЫЙ****РЕГУЛЯТОР БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА****«БУХГАЛТЕРСКИЙ МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ЦЕНТР»****(ФОНД «НРБУ «БМЦ»)** |  |

Разработана

Некоммерческой организацией

**ФОНД «НРБУ «БМЦ»**

**Принята на заседании ОК Нефтегаз 2017-03-24**

**Утверждена в итоговой редакции 2017-10-24**

**РЕКОМЕНДАЦИЯ Р-88/2017- ОК НЕФТЕГАЗ**

**«ВЫВОЗНЫЕ ТАМОЖЕННЫЕ ПОШЛИНЫ»**

**ОПИСАНИЕ ПРОБЛЕМЫ**

Рекомендация применяется в отношении учета вывозных таможенных пошлин (далее – пошлина) при транспортировке товаров (готовой продукции) любым видом транспорта за исключением трубопроводного.

При экспорте товаров организация оформляет временную таможенную декларацию (далее – ВТД) и полную таможенную декларацию (далее – ПТД). В ВТД допускается заявление сведений исходя из намерений о вывозе ориентировочного количества товаров. ПТД оформляется после убытия российских товаров с таможенной территории РФ, после уточнения количества поставленной продукции, ставки таможенной пошлины и курса валюты.

Условия признания выручки выполняются в периоде после оформления ВТД и до оформления ПТД. Юридическая обязанность по уплате пошлины в отношении товаров, декларируемых в соответствии с ТК РФ, возникает у декларанта с момента регистрации таможенным органом ВТД и с момента регистрации таможенным органом ПТД на товары.

При подаче ВТД пошлина подлежит уплате до выпуска товаров в соответствии с заявленной таможенной процедурой. Таким образом, обязательство по уплате пошлины возникает на дату выпуска товаров.

Пошлина подлежит уплате:

а) при подаче ВТД – в сумме, рассчитанной исходя из заявленного в ВТД количества товаров;

б) при подаче ПТД – в сумме, рассчитанной исходя из фактически вывезенного количества товаров, с учетом сумм, уплаченных при подаче ВТД.

В этой связи возникают вопросы:

* учета пошлины, уплаченной в соответствии с ВТД и относящейся к товарам, выручка по которым не признана;
* порядок признания расходов по уплате пошлины;
* учета уточнений оценки обязательств, связанных с уплатой пошлины, возникшей в результате уточнения следующих параметров:
1. фактически вывезенного количества товаров;
2. курсов иностранной валюты;
3. ставки пошлины.
* на какие даты подлежит пересчету сумма пошлины:
1. дату пересечения таможенной территории,
2. дату признания выручки,
3. отчетную дату,
4. дату регистрации ПТД.

**РЕШЕНИЕ**

1. Суммы вывозной таможенной пошлины, уплаченные на основании ВТД до момента, указанного в пункте 2 настоящей Рекомендации, признаются в бухгалтерском учете в качестве актива как предоплата пошлины.
2. На дату пересечения границы таможенной территории РФ товарами, в отношении которых уплачивается пошлина, организация признает в бухгалтерском учете расход в размере расчетной величины обязанности организации по уплате пошлины, определяемой исходя из объема поставки, ставки пошлины и курса иностранной валюты на указанную дату. Указанный расход включается в состав расходов по обычной деятельности.
3. Сумма актива, признанного в соответствии с п.1 настоящей Рекомендации, уменьшается на величину расхода, признанного в соответствии с п.2 настоящей Рекомендации. В случае полного списания указанного актива на сумму превышения признается обязательство по уплате пошлины. Сумма указанного обязательства или остающаяся несписанной сумма актива подлежат уточнению по мере изменения курса иностранной валюты как минимум на каждую (раннюю) из следующих дат – дату признания выручки, дату составления бухгалтерской отчетности, дату составления ПТД. Изменения стоимости актива или обязательства в связи с такими уточнениями включаются в прибыль (убыток) периода, в котором произошли соответствующие изменения курса иностранной валюты. При этом квалификация соответствующей статьи в составе прибыли (убытка) определяется организацией самостоятельно как элемент ее учетной политики. После составления ПТД, в которой определена окончательная сумма пошлины, осуществляемые в соответствии с настоящим пунктом уточнения величины актива или обязательства прекращаются.

**ОСНОВА ДЛЯ ВЫВОДОВ**

Согласно ст. 138 Таможенного кодекса РФ (далее - ТК РФ) при вывозе с таможенной территории РФ российских товаров, в отношении которых не могут быть представлены точные сведения, необходимые для целей таможенного оформления, в соответствии с обычным ведением внешней торговли, допускается их периодическое временное декларирование путем подачи временной таможенной декларации. После убытия российских товаров с таможенной территории РФ декларант обязан подать полную и надлежащим образом заполненную таможенную декларацию на все российские товары, вывезенные за определенный период времени (п. 2 ст. 138 ТК РФ).

Согласно ст. 214 Закона о таможенном регулировании временная таможенная декларация оформляется при вывозе из РФ товаров, в отношении которых не могут быть представлены точные сведения о количестве и (или) таможенной стоимости.

Во временной декларации на товары допускается отражение информации (сведений) исходя из намерений о вывозе ориентировочного количества товаров, условной таможенной стоимости (оценки), определяемой согласно планируемому к перемещению через таможенную границу Таможенного союза количеству товаров, а также исходя из предусмотренных условиями внешнеэкономической сделки потребительских свойств товаров и порядка определения их цены на день подачи временной декларации на товары. Убытие товаров в количестве, превышающем заявленное во временной декларации на товары, не допускается (п. 6 ст. 214 Закона о таможенном регулировании).

Как правило, таможенные органы работают на условиях предоплаты, в связи с чем организации-поставщики перечисляют авансовые платежи.

Согласно п.9 ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» активы и расходы, которые оплачены организацией в предварительном порядке либо в счет оплаты которых организация перечислила аванс или задаток, признаются в бухгалтерском учете этой организации в оценке в рублях по курсу, действовавшему на дату пересчета в рубли средств выданного аванса, задатка, предварительной оплаты (в части, приходящейся на аванс, задаток, предварительную оплату).

**ИЛЛЮСТРАТИВНЫЙ ПРИМЕР**

Организация экспортирует нефть железнодорожным транспортом в страны дальнего зарубежья.

Для иллюстративного примера приняты следующие даты финансово-хозяйственных операций:

а) перечисление аванса в счет предстоящих отгрузок было произведено 20.02.2016 в рублевом эквиваленте 1 000 000 руб.;

б) отгрузка нефти организацией была произведена 15.03.2016 на сумму рублевого эквивалента – 25 000 000 руб.,

в) убытие товаров с таможенной территории РФ 20.03.2016 (для упрощения примера сумма отгрузки в рублях равна сумме товара на дату убытия), расчетная величина пошлины на отгруженный товар составила в рублях 800 000 руб.;

г) переход права собственности нефти к Покупателю и признание выручки - 25.03.2016, сумма выручки 35 000 000 руб., расчетная величина экспортной пошлины увеличилась и составила 810 000 руб. в рублевом эквиваленте;

д) дата составления промежуточной отчетности – 31.03.2016. Расчетная сумма пошлины на дату составления промежуточной отчетности составила эквивалент 790 000 руб.;

е) дата оформления ПТД – 15.04.2016. Окончательная сумма пошлины составила эквивалент 795 000 руб.

Отражение представленных выше операций представлено в **Таблице 1**.

**Таблица 1.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дата** | **Событие** | **Сумма, руб.** | **Дт** | **Кт** |
| 20.02.16 | Перечисление аванса по уплате пошлины в счет предстоящих отгрузок  | 1 000 000 | 76 | 51 |
| 15.03.16 | Отгрузка нефти | 25 000 000 | 45 | 43 |
| 20.03.16 | Убытие товаров с таможенной территории РФ – начисление расхода по уплате пошлины с уменьшением суммы аванса  | 800 000 | 44 | 76 |
| 25.03.16 | Переход права собственности на отгруженный товар и признание выручки | 35 000 000 | 62 | 90 |
| 25 000 000 | 90 | 45 |
| 25.03.16 | Уточнение расчетной величины пошлины |  10 000  | 44/91 | 76 |
| 31.03.16 | Уточнение расчетной величины пошлины на дату составления промежуточной отчетности | -20 000 | 76 | 44/91 |
| 15.04.16 | Уточнение расчетной величины пошлины по данным ПТД на дату составления ПТД | 5 000 | 44/91 | 76 |