**Учет внешнеторговых бартерных сделок**

**Товарообменные сделки**

Одной из форм осуществления внешнеторговых сделок, получившей широкое распространение в практике международной торговли с 80-х гг., являются товарообменные сделки. С организационной точки зрения товарообменные операции представляют собой встречную торговлю, в рамках которой поставка товаров, услуг, технологий и иных товарных ценностей в одном направлении увязывается с поставкой в обратном направлении. Но помимо увязки между поставками в двух направлениях у всех видов встречных сделок есть одна особенность, отличающая их от других видов внешнеторговых следок: они или совсем исключают, или ограничивают денежные расчеты.

Существенный удельный вес встречных сделок в общем объеме международной торговли вызвал необходимость в разработке на международном уровне документов, обобщающих сложившийся мировой опыт их проведения. Такие документы были подготовлены Европейской экономической комиссией ООН: Руководство по составлению международных договоров о встречной торговле (1990 г.), о компенсационных закупках (1990 г.). Кроме того, комиссия ООН по праву международной торговли (ЮНСИТРАЛ) подготовила и приняла в 1992г. Правовое руководство по международным встречным торговым сделкам.

Формы встречной торговли различны. С учетом особенностей каждой сделки во встречной торговле их можно разделить на несколько видов:

* встречные закупки;
* компенсационные;
* бартерные сделки, т. е. совершаемые на основе товарообмена.

Встречная закупка означает сделку, при которой стороны, заключая контракт на поставку товара в одном направлении, одновременно подписывают соглашение о заключении контракта на встречную закупку. При этом поставляемые товары не взаимоувязаны: в качестве встречного товара покупателем может быть предложен любой имеющийся у него товар.

Компенсационные сделки предусматривают продажу оборудования комплектных предприятий с последующей оплатой встречными поставками произведенной на них продукции, а так же предоставление лицензий, технологий с последующей оплатой продукцией, полученной с их использованием. Компенсационные сделки осуществляются в рамках долгосрочного промышленного сотрудничества, когда поставляемый первой стороной товар используется при производстве встречного товара, что связано с предоставлением коммерческого кредита

Бартер от других форм встречной торговли отличается тем, бартерные сделки представляют собой прямой обмен в натурально-вещественной форме без использования механизма валютно-финансовых расчетов.

Значительный удельный вес бартерных сделок в международной торговле объясняется целым рядом причин:

* нехваткой конвертируемой валюты для финансирования импорта;
* возможностью получить импортный товар в обмен на свой, реализация которого на обычных условиях затруднена, и таким образом использовать бартер для продвижения экспортного товара;
* стремлением компаний промышленно развитых стран при строительстве в развивающихся странах объектов "под ключ" экономить на транспортных и складских расходах.

Однако бартер имеет и существенные недостатки:

* поиск партнера по бартерной сделке усложняется, так как потребности партнеров должны совпадать;
* если одна из сторон бартерной сделки руководствуется только стремлением выйти на новые рынки сбыта своей продукции, у нее могут возникнуть дополнительные проблемы, связанные с реализацией встречного товара;
* сложнее проходит процесс согласования цен и количества встречных товаров: длительный период переговоров и разрыв между сроками поставки встречных товаров при быстром изменении цен на мировых рынках ведут к потерям одной из сторон и соответственно к выгоде другой стороны;
* усложняется контроль за качеством товара согласно условиям договора: если при обычной коммерческой сделке можно отказаться от акцепта счета поставщика по причине несоблюдения условия о качестве товара, то при бартерной сделке такой отказ невозможен, ибо означает потерю партнера по сделке.

Правовое регулирование внешнеторговых сделок осуществляется на основе норм международного права, национального законодательства каждой из сторон сделки, а также условий внешнеторгового договора купли-продажи, называемого контрактом, которые устанавливаются по договоренности сторон в рамках действующего международного и национального права и фиксируются в контракте. Международные нормы во всех странах имеют приоритет перед национальными.

Многосторонним соглашением по договору международной купли-продажи является Конвенция о договорах международной купли-продажи товаров (Вена, 11 апреля 1980 г.), вступившая в силу с 1 января 1988г., число участников которой приближается к двумстам (далее — Венская конвенция).

Кроме Венской конвенции, к числу международных соглашений, регулирующих отношения по внешнеэкономическим договорам купли-продажи, относятся Общие условия поставок (ОУП).

**ПОРЯДОК ОФОРМЛЕНИЯ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ БАРТЕРНЫХ СДЕЛОК.**

Заключенный бартерный договор должен иметь дату и номер и должен быть составлен в виде одного документа. Исключение составляют бартерные сделки, заключаемые в счет выполнения международных соглашений. В этом случае допускается оформление договора в виде нескольких документов, содержащих сведения, позволяющие отнести договор к конкретному соглашению, а также установить взаимосвязь этих документов в целях определения условий исполнения бартерной сделки.

В договоре должны быть определены:

1. номенклатура, количество, качество, цена товара по каждой товарной позиции, сроки и условия экспорта, импорта товаров;

2. перечень работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, их стоимость, сроки выполнения работ, момент предоставления услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности;

3. перечень документов подтверждающих факта выполнения работ, предоставления услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности.

4. порядок удовлетворения претензий в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения сторонами условий договора.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ БАРТЕРНЫХ СДЕЛОК**

При заключении внешнеэкономического бартерного договора каждая из сторон выступает одновременно как в роли продавца, так и в роли покупателя, поэтому бухгалтерский учет по бартерному договору сочетает учет приобретения импортных товаров и учет реализации экспортных товаров.

Большое значение для организации бухгалтерского учета играет оценка товаров, обмениваемых по бартерному контракту.

Для определения цены реализации обратимся к пункту 6.3 ПБУ 9/99:

«6.3. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией. Стоимость продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров)».

По бартерному контракту выручка начисляется по стоимости товаров, которые подлежат получению от иностранного поставщика. Стоимость этих товаров определяется исходя из условий заключенного внешнеторгового контракта.

Для определения цены приобретенных товаров обратимся к ПБУ 5/01 и ПБУ 6/01.

Пункт 10 ПБУ 5/01:

«10. фактической себестоимостью материально - производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально - производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально - производственные запасы».

Если по бартерному контракту приобретаются основные средства, стоимость их определяется в соответствии с пунктом 11 ПБУ 6/01:

«11. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств».

Как видно из приведенных нормативных документов полученные товары необходимо принимать к учету по контрактной цене передаваемых товаров, а выручку необходимо отражать по контрактной цене полученных товаров.

Если сторонами производится равноценный обмен и контрактом установлена одинаковая стоимость полученных и переданных товаров, то величина дебиторской и кредиторской задолженности у каждого участника бартерной сделки будет равной.

Важное значение для организации бухгалтерского учета играет и определение перехода права собственности на обмениваемые товары. В практической деятельности чаще других встречаются два варианта.

В соответствии с первым вариантом право собственности переходит к одной из сторон бартерного контракта после исполнения контрагентом обязательств по поставке товаров и перехода риска случайной гибели от поставщика товаров к покупателю, определение же перехода риска случайной гибели товаров производится в соответствии с Международными правилами толкования торговых терминов ИНКОТЕРМС.

Если бартерным контрактом предусмотрен именно такой порядок перехода права собственности:

§ импортные товары принимаются к учету на дату перехода риска случайной гибели товаров от иностранного поставщика к российскому покупателю;

§ начисление выручки и списание товаров, поставляемых взамен, отражается в учете на дату перехода риска случайной гибели товаров от российского поставщика к иностранному покупателю.

В соответствии со вторым вариантом право собственности на товары переходит после исполнения обязательств по поставке товаров обеими сторонами, поэтому списание экспортных товаров и принятие к учету импортных в бухгалтерском учете производится по дате более поздней отгрузки. Если сторонами контракта выбирается такой вариант, то момент перехода права собственности и риска случайной гибели товаров также должен быть оговорен в контракте.

Предположим, что обязательства по поставке товаров по бартерному контракту первым выполнил российский поставщик. В бухгалтерском учете необходимо сделать следующие записи:

|  |  |
| --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Содержание операции |
| Дебет | Кредит |
| 45 | 41, 43 | Отгружены перевозчику экспортные товары на основании транспортных накладных |
| 44 | 60, 76 | Отражены расходы по реализации экспортных товаров (на основании транспортных накладных, ГТД и тому подобному) |
| Бухгалтерские записи на дату перехода права собственности на товары к российской стороне |
| 07, 08, 10, 41 | 60 | Приняты к учету импортные товары по стоимости переданных товарно-материальных ценностей |
| 62 | 90-1 | Начислена выручка за реализованные экспортные товары по стоимости полученных товаров |
| 90-2 | 45 | Списана фактическая стоимость отгруженных экспортных товаров |
| 60 | 62 | Погашена взаимная задолженность по бартерному контракту |
| 07, 08, 10, 41 | 60, 76 | Отражены расходы, связанные с приобретением импортных товаров (таможенные платежи, транспортные расходы) |
| 19 | 76 | Начислен НДС, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД) |
| 19 | 76 | Начислен акциз, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД) |
| 76 | 51 | Перечислен НДС, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД) |
| 76 | 51 | Перечислен акциз, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД) |
| 68 | 19 | Принята к вычету сумма НДС, фактически уплаченная на таможне |
| Бухгалтерские записи на последнее число месяца |
| 90-7 | 44 | Списаны расходы по реализации экспортных товаров |
| 90 (99) | 99 (90) | Определен финансовый результат от реализации экспортных товаров |

В том случае, если обязательства по поставке товаров по бартерному контракту первым выполнил иностранный поставщик, в бухгалтерском учете необходимо сделать такие записи:

|  |  |
| --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Содержание операции |
| Дебет | Кредит |
| 002 |   | Приняты к учету импортные товары на основании транспортных накладных |
| 07, 08, 10, 41 | 60 | Отражены расходы, связанные с приобретение импортных товаров (на основании транспортных накладных, счетов, ГТД) |
| 19 | 76 | Начислен НДС, подлежащий уплате на таможне |
| 76 | 51 | Перечислен НДС, подлежащий уплате на таможне |
| 45 | 41, 43 | Отгружены экспортные товары перевозчику |
| 44 | 60, 76 | Отражены расходы, связанные с реализацией экспортных товаров (на основании транспортных накладных, счетов, ГТД) |
| Бухгалтерские записи на дату перехода права собственности на товары |
| 62 | 90-1 | Начислена выручка за реализованные экспортные товары в сумме по контракту (на основании транспортных накладных) |
| 90-2 | 45 | Списана фактическая себестоимость отгруженных экспортных товаров |
| 07, 08, 10, 41 | 60 | Приняты к учету импортные товары по стоимости переданных экспортных товаров |
| 60 | 62 | Погашена взаимная задолженность по бартерному контракту |
| 68 | 19 | Принята к вычету сумма НДС, фактически уплаченная на таможне |
| Бухгалтерские записи на последнее число месяца |
| 90-7 | 44 | Списаны расходы по реализации экспортных товаров |
| 90 (99) | 99 (90) | Определен финансовый результат от реализации экспортных товаров |

Пример.

Организацией оптовой торговли заключен внешнеторговый бартерный контракт. Условиями контракта предусмотрено следующее:

Для импортных товаров – условия поставки СРТ – склад российского покупателя, перевозку товаров до склада российского покупателя оплачивает иностранный поставщик, риск случайной гибели товаров и право собственности к российскому покупателю переходят в момент сдачи товаров перевозчику на складе иностранного поставщика.

Для экспортных товаров – условия поставки СРТ – склад иностранного покупателя, перевозку товаров до склада иностранного покупателя осуществляет российский поставщик, риск случайной гибели товаров и право собственности переходят к иностранному покупателю в момент сдачи товаров перевозчику на складе российского поставщика.

Стоимость товаров, передаваемых по контракту иностранным поставщиком российскому покупателю и российским поставщиком иностранному покупателю, признана равноценной и составляет 20 000 долларов.

Первым отгрузку продукции перевозчику осуществил иностранный поставщик и в подтверждение отгрузки представил копию международной транспортной накладной и счет.

Курс евро (курс взят условно):

на дату отгрузки – 29,50 рублей за 1 доллар;

на дату оформления ГТД по импортным товарам – 30,00 рублей за 1 доллар.

Таможенная стоимость товаров, используемая для начисления таможенных платежей - 20 000 долларов (в рублевом эквиваленте 600 000 рублей). Расходы по хранению импортных товаров на таможенном складе во время оформления ГТД составили 20 060 рублей, в том числе НДС 3060 рублей, указанные расходы оплачивает российский покупатель, поскольку право собственности на товары перешло к нему.

Себестоимость реализуемых экспортных товаров 420 000 рублей, расходы на реализацию экспортных товаров составили 115 000 рублей, в подтверждение отгрузки российский поставщик представил международную транспортную накладную и счет-фактуру на 20 000 долларов.

Курс доллара (курс взят условно):

на дату реализации экспортных товаров – 30,80 рублей;

на дату оформления ГТД – 31,20 рубль.

Таможенная стоимость экспортных товаров 20 000 долларов (в рублевом эквиваленте 624 000 рублей).

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Сумма, рублей | Содержание операции |
| Дебет | Кредит |
| 07, 08, 10, 41 | 60 | 590 000 | Приняты к учету товары, отгруженные иностранным поставщиком (20 000 х 29,50 рублей за 1 доллар) |
| 07, 08, 10, 41 | 76 | 600 | Начислен таможенный сбор по импортным товарам в рублях (600 000 рублей х 0,1%) |
| 07, 08, 10, 41 | 76 | 300 | Начислен таможенный сбор по импортным товарам в валюте (20 000 х 0,05% х 30,00 рублей за 1 доллар) |
| 07, 08, 10, 41 | 76 | 60 000 | Начислена таможенная пошлина(20 000 х 10,0% х 30,00 рублей за 1 доллар) |
| 19 | 76 | 118 800 | Начислен НДС (600 000 + 60 000) х 18% |
| 76 | 51 | 118 800 | Уплачен НДС |
| 68 | 19 | 118 800 | НДС после фактической уплаты принят к вычету |
| 07, 08, 10, 41 | 60 | 17 000 | Отражены расходы по хранению импортных товаров на таможенном складе |
| 19 | 60 | 3 060 | Отражен НДС на сумму расходов по хранению |
| 62 | 90-1 | 616 000 | Начислена выручка от реализации экспортных товаров (20 000 х 30,80 рублей за 1 доллар) |
| 90-2 | 41 | 420 000 | Списана фактическая стоимость товаров, реализованных на экспорт |
| 60 | 62 | 616 000 | Погашена взаимная задолженность по бартерному контракту (20 000 х 30,80 рублей за 1 доллар) |
| 91 | 60 | 26 000 | Отражена курсовая разница по кредиторской задолженности (20 000 х (30,80 – 29,50)) |
| 44 | 60 | 115 000 | Отражены расходы по реализации экспортных товаров |
| 44 | 76 | 624 | Начислен таможенный сбор по экспортным товарам в рублях (624 000 х 0,1%) |
| 44 | 76 | 322 | Начислен таможенный сбор по экспортным товарам в валюте (20 000 х 0,05% х 31,20 рублей за 1 доллар) |
| 90 | 44 | 115 946 | Списаны расходы по реализации экспортных товаров (115 000 + 624 + 322) |
| 90 | 99 | 80 054 | Отражена прибыль, полученная от реализации экспортных товаров (616 000 – 420 000 – 115 946) |

**НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ БАРТЕРНЫХ СДЕЛОК**

В соответствии с пунктом 4 статьи 274 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ) доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются исходя из цены сделки с учетом положений статьи 40 НК РФ:

«Статья 40. Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения

1. Если иное не предусмотрено настоящей статьей, для целей налогообложения принимается цена товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки. Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен.

2. Налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен по сделкам лишь в следующих случаях:

1) между взаимозависимыми лицами;

2) по товарообменным (бартерным) операциям;

3) при совершении внешнеторговых сделок;

4) при отклонении более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

3. В случаях, предусмотренных пунктом 2 настоящей статьи, когда цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20 процентов от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги.

Рыночная цена определяется с учетом положений, предусмотренных пунктами 4 - 11 настоящей статьи. При этом учитываются обычные при заключении сделок между невзаимозависимыми лицами надбавки к цене или скидки. В частности, учитываются скидки, вызванные:

сезонными и иными колебаниями потребительского спроса на товары (работы, услуги);

потерей товарами качества или иных потребительских свойств;

истечением (приближением даты истечения) сроков годности или реализации товаров;

маркетинговой политикой, в том числе при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов, а также при продвижении товаров (работ, услуг) на новые рынки;

реализацией опытных моделей и образцов товаров в целях ознакомления с ними потребителей.

4. Рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

5. Рынком товаров (работ, услуг) признается сфера обращения этих товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за пределами Российской Федерации.

6. Идентичными признаются товары, имеющие одинаковые характерные для них основные признаки.

При определении идентичности товаров учитываются, в частности, их физические характеристики, качество и репутация на рынке, страна происхождения и производитель. При определении идентичности товаров незначительные различия в их внешнем виде могут не учитываться.

7. Однородными признаются товары, которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов, что позволяет им выполнять одни и те же функции и (или) быть коммерчески взаимозаменяемыми.

При определении однородности товаров учитываются, в частности, их качество, наличие товарного знака, репутация на рынке, страна происхождения.

8. При определении рыночных цен товаров, работ или услуг принимаются во внимание сделки между лицами, не являющимися взаимозависимыми. Сделки между взаимозависимыми лицами могут приниматься во внимание только в тех случаях, когда взаимозависимость этих лиц не повлияла на результаты таких сделок.

9. При определении рыночных цен товара, работы или услуги учитывается информация о заключенных на момент реализации этого товара, работы или услуги сделках с идентичными (однородными) товарами, работами или услугами в сопоставимых условиях. В частности, учитываются такие условия сделок, как количество (объем) поставляемых товаров (например, объем товарной партии), сроки исполнения обязательств, условия платежей, обычно применяемые в сделках данного вида, а также иные разумные условия, которые могут оказывать влияние на цены.

При этом условия сделок на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров, работ или услуг признаются сопоставимыми, если различие между такими условиями либо существенно не влияет на цену таких товаров, работ или услуг, либо может быть учтено с помощью поправок.

10. При отсутствии на соответствующем рынке товаров, работ или услуг сделок по идентичным (однородным) товарам, работам, услугам или из-за отсутствия предложения на этом рынке таких товаров, работ или услуг, а также при невозможности определения соответствующих цен ввиду отсутствия либо недоступности информационных источников для определения рыночной цены используется метод цены последующей реализации, при котором рыночная цена товаров, работ или услуг, реализуемых продавцом, определяется как разность цены, по которой такие товары, работы или услуги реализованы покупателем этих товаров, работ или услуг при последующей их реализации (перепродаже), и обычных в подобных случаях затрат, понесенных этим покупателем при перепродаже (без учета цены, по которой были приобретены указанным покупателем у продавца товары, работы или услуги) и продвижении на рынок приобретенных у покупателя товаров, работ или услуг, а также обычной для данной сферы деятельности прибыли покупателя.

При невозможности использования метода цены последующей реализации (в частности, при отсутствии информации о цене товаров, работ или услуг, в последующем реализованных покупателем) используется затратный метод, при котором рыночная цена товаров, работ или услуг, реализуемых продавцом, определяется как сумма произведенных затрат и обычной для данной сферы деятельности прибыли. При этом учитываются обычные в подобных случаях прямые и косвенные затраты на производство (приобретение) и (или) реализацию товаров, работ или услуг, обычные в подобных случаях затраты на транспортировку, хранение, страхование и иные подобные затраты.

11. При определении и признании рыночной цены товара, работы или услуги используются официальные источники информации о рыночных ценах на товары, работы или услуги и биржевых котировках.

12. При рассмотрении дела суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4 - 11 настоящей статьи.

13. При реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам (тарифам), установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации, для целей налогообложения принимаются указанные цены (тарифы).

14. Положения, предусмотренные пунктами 3 и 10 настоящей статьи, при определении рыночных цен финансовых инструментов срочных сделок и рыночных цен ценных бумаг применяются с учетом особенностей, предусмотренных главой настоящего Кодекса «Налог на прибыль (доход) организаций».

Чтобы цена, определенная внешнеторговым бартерным договором, могла применяться и в целях налогового учета, необходимо следить за тем, чтобы цена передаваемых по договору товаров не отклонялась от обычной цены их реализации более чем на 20 процентов, а цена полученных товаров не отличалась более чем на 20 процентов от обычных цен, по которым производится закупка таких товаров.

**ПАСПОРТ БАРТЕРНОЙ СДЕЛКИ**

Экспорт товаров, работ, услуг при совершении бартерных сделок может быть осуществлен только после оформления паспорта бартерной сделки. Только после представления данного паспорта в таможенные органы осуществляется таможенное оформление товаров, перемещаемых через таможенную границу в счет исполнения бартерной сделки.

Паспорт – это документ контроля и учета бартерных сделок, совершаемых белорусскими лицами в соответствии с заключенными внешнеэкономическими договорами. По каждому заключенному договору оформляется один паспорт независимо от даты заключения договора. Если в договор вносятся изменения и дополнения, меняющие сведения, использованные при оформлении паспорта бартерной сделки, российские лица до начала таможенного оформления перемещения товаров обязаны переоформить паспорт.

К заявлению должны быть приложены следующие документы:

§ два экземпляра подписанного и удостоверенного печатью (для юридических лиц) белорусского лица Паспорта, составленного по установленной форме;

§ оригинал договора, изменения и (или) дополнения к договору, на основании которого был составлен Паспорт, и их удостоверенные копии;

§ оригинал и копия разрешения МВЭС России, выдаваемые в случаях, когда превышены сроки, в течение которых российские лица обязаны обеспечить ввоз на таможенную территорию Российской Федерации товаров, работ, услуг, и когда иностранное лицо выполняет встречное обязательство способом, не предусматривающим ввоз на таможенную территорию Российской Федерации товаров, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности;

§ удостоверенная копия документа о государственной регистрации российского лица;

§ копии учредительных документов (для юридических лиц и только при первом обращении в Управление уполномоченного МВЭС России в регионе за оформлением паспорта);

§ копия документа, подтверждающего учет российского лица органами государственной статистики;

§ копия международного договора Российской Федерации, если договор, на основании которого составлен данный паспорт, заключен во исполнение международного договора Российской Федерации;

§ документы, подтверждающие исполнение части договора (копии грузовых таможенных деклараций, актов и других документов, свидетельствующих о выполнении работ, оказании услуг, передаче прав на результаты интеллектуальной деятельности), если Паспорт составлен на основании договора, заключенного до вступления в действие Указа Президента Российской Федерации от 18 августа 1996 года №1209 «О государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок»;

§ удостоверенный российским лицом перевод договора при отсутствии оригинала договора на русском языке.

Срок рассмотрения представленных документов составляет не более 21 рабочего дня с даты принятия заявлений. При несоответствии договора установленным требованиям МВЭС России может отказать в оформлении или переоформлении паспорта бартерной сделки. В случае отказа российскому лицу возвращаются оригиналы и копии документов и выдаются рекомендации по составлению паспорта.

Паспорт бартерной сделки оформляется в двух экземплярах, каждый из которых подписывается и удостоверяется печатью уполномоченного МВЭС РФ. Один экземпляр выдается представителю российского лица, второй остается в управлении. Оформленному паспорту присваивается номер.

За оформление и переоформление паспорта бартерной сделки МВЭС РФ взимается плата и при получении паспорта российское лицо должно представить документ, подтверждающий оплату за оформление паспорта. Приказ Министерства торговли Российской Федерации от 6 августа 1999 года №363 «Об утверждении положения об установлении размеров платы за оформление, переоформление и продление срока действия лицензий на экспорт и импорт товаров (работ, услуг), сертификатов и паспортов бартерных сделок», в соответствии с которым плата за оформление и переоформление паспортов бартерных сделок установлена в размере 30 минимальных размеров оплаты труда.

Российские лица при совершении бартерных сделок должны представить экспортируемые товары для экспертной оценки количества, качества и цены.

**РЕГУЛИРОВАНИЕ БАРТЕРНЫХ СДЕЛОК**

Контроль за выполнением российскими лицами требований, установленных нормативными актами в области регулирования бартерных сделок, осуществляет МВЭС России в соответствии с Положением МВЭС Российской Федерации №10-83/2007, ВЭК Российской Федерации №07-26/3226, ГТК РФ №01-23/10035 28 мая 1997 года «Положение об осуществлении на территории Российской Федерации контроля и учета внешнеторговых бартерных сделок, предусматривающих выполнение работ, предоставление услуг и результатов интеллектуальной деятельности, выраженных в материально - вещественной форме».

В соответствии с пунктом 11 данного положения российские лица, осуществляющие бартерные сделки, предусматривающие выполнение работ, услуг и предоставление результатов интеллектуальной деятельности, представляют в течение 15 дней после вывоза работ, предоставления услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности по бартерному контракту в ВЭК России или в его территориальные органы документы, подтверждающие их выполнение или получение, а также копии паспортов.

Таможенный контроль и таможенное оформление товаров, вывозимых с таможенной территории Российской Федерации в соответствии с таможенным режимом экспорта по внешнеторговым сделкам, в том числе по бартерным сделкам, осуществляют таможенные органы. При осуществлении такого контроля следует исходить из того, что обязательный ввоз товаров, работ, услуг, эквивалентных по стоимости экспортированным товарам является требованием таможенного режима экспорта товаров в соответствии с Таможенным кодексом Российской Федерации.

В случае ввоза на таможенную территорию Российской Федерации товаров, работ, услуг с превышением сроков, установленных законодательством Российской Федерации для исполнения текущих валютных операций, а также в случае выполнения иностранным лицом встречного обязательства способом, не предусматривающим ввоза на таможенную территорию Российской Федерации товаров, работ, услуг, необходимо получение разрешения, выдаваемого МВЭС Российской Федерации.

«Порядок выдачи разрешений на проведение отдельных бартерных сделок, предусмотренных Указом Президента Российской Федерации от 18 августа 1996 года №1209 «О государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок» пункт 3», утвержден МВЭС Российской Федерации 13 марта 1997 года №10-83/897, ГТК РФ 4 марта 1997 года №01-23/4663, Федеральной службой по валютному и экспортному контролю Российской Федерации 28 февраля 1997 года №07-26/356.

В соответствии с пунктом 2 вышеназванного порядка для оформления разрешения российское лицо должно представить в МВЭС России заявление установленной формы, к которому должны быть приложены следующие документы:

§ пояснительная записка с обоснованием заявления;

§ удостоверенные копии учредительных документов (для юридических лиц);

§ удостоверенные копии документов о государственной регистрации;

§ оригинал договора, оформленного в виде одного документа. Исключение составляют бартерные сделки, заключаемые в счет выполнения международных соглашений, - в этом случае допускается оформление договора в виде нескольких документов, в которых должны содержаться сведения, позволяющие отнести договор к конкретному соглашению, а также установить взаимосвязь этих документов в целях определения условий исполнения бартерной сделки. Если договор составлен на иностранном языке, то дополнительно предоставляется перевод договора на русский язык, удостоверенный в установленном порядке;

§ оригинал договора с третьими сторонами в случае выполнения иностранным лицом встречного обязательства способом, не предусматривающим ввоза на таможенную территорию Российской Федерации товаров, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, в том числе способом, при котором предусматривается передача третьей стороне получаемых российским лицом вне таможенной территории Российской Федерации товаров, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности по другой бартерной сделке;

§ изменения и (или) дополнения к договору, на основании которых оформляется разрешение;

§ копия международного договора Российской Федерации, дополнения и изменения к нему, если договор заключен во исполнение международного договора;

§ иные документы, которые, по мнению заявителя, могут способствовать рассмотрению заявления.

Для надлежащего исполнения сторонами бартерного контракта большое значение имеет одновременная отгрузка. Чтобы обеспечить поставку и получение товаров в установленные сроки необходимо в контракте предусмотреть пункт об одновременной отгрузке и об обязанности сторон уведомить своего контрагента о готовящейся отгрузке, а после ее проведения о произведенной отгрузке с указанием реквизитов отгрузочных документов. При невыполнении одной из сторон своего обязательства другая сторона вправе задержать отгрузку своего товара, аннулировать контракт и потребовать от виновной стороны возмещения понесенных убытков.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ БАРТЕРНЫХ СДЕЛОК**

При заключении внешнеэкономического бартерного договора каждая из сторон выступает одновременно как в роли продавца, так и в роли покупателя, поэтому бухгалтерский учет по бартерному договору сочетает учет приобретения импортных товаров и учет реализации экспортных товаров.

Большое значение для организации бухгалтерского учета играет оценка товаров, обмениваемых по бартерному контракту.

Для определения цены реализации обратимся к пункту 6.3 ПБУ 9/99:

«6.3. Величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

При невозможности установить стоимость товаров (ценностей), полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией. Стоимость продукции (товаров), переданной или подлежащей передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции (товаров)».

Таким образом, по бартерному контракту выручка начисляется по стоимости товаров, которые подлежат получению от иностранного поставщика. Стоимость этих товаров определяется исходя из условий заключенного внешнеторгового контракта.

Для определения цены приобретенных товаров обратимся к ПБУ 5/01 и ПБУ 6/01.

Пункт 10 ПБУ 5/01:

«10. фактической себестоимостью материально - производственных запасов, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость материально - производственных запасов, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально - производственные запасы».

Если по бартерному контракту приобретаются основные средства, стоимость их определяется в соответствии с пунктом 11 ПБУ 6/01:

«11. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств».

Как видно из приведенных нормативных документов полученные товары необходимо принимать к учету по контрактной цене передаваемых товаров, а выручку необходимо отражать по контрактной цене полученных товаров.

Если сторонами производится равноценный обмен и контрактом установлена одинаковая стоимость полученных и переданных товаров, то величина дебиторской и кредиторской задолженности у каждого участника бартерной сделки будет равной.

Важное значение для организации бухгалтерского учета играет и определение перехода права собственности на обмениваемые товары. В практической деятельности чаще других встречаются два варианта.

В соответствии с первым вариантом право собственности переходит к одной из сторон бартерного контракта после исполнения контрагентом обязательств по поставке товаров и перехода риска случайной гибели от поставщика товаров к покупателю, определение же перехода риска случайной гибели товаров производится в соответствии с Международными правилами толкования торговых терминов ИНКОТЕРМС.

Если бартерным контрактом предусмотрен именно такой порядок перехода права собственности:

§ импортные товары принимаются к учету на дату перехода риска случайной гибели товаров от иностранного поставщика к российскому покупателю;

§ начисление выручки и списание товаров, поставляемых взамен, отражается в учете на дату перехода риска случайной гибели товаров от российского поставщика к иностранному покупателю.

В соответствии со вторым вариантом право собственности на товары переходит после исполнения обязательств по поставке товаров обеими сторонами, поэтому списание экспортных товаров и принятие к учету импортных в бухгалтерском учете производится по дате более поздней отгрузки. Если сторонами контракта выбирается такой вариант, то момент перехода права собственности и риска случайной гибели товаров также должен быть оговорен в контракте.

Предположим, что обязательства по поставке товаров по бартерному контракту первым выполнил российский поставщик. В бухгалтерском учете необходимо сделать следующие записи:

Корреспонденция счетов

Содержание операции

Дебет

Кредит

45

41, 43

Отгружены перевозчику экспортные товары на основании транспортных накладных

44

60, 76

Отражены расходы по реализации экспортных товаров (на основании транспортных накладных, ГТД и тому подобному)

Бухгалтерские записи на дату перехода права собственности на товары к российской стороне

07, 08, 10, 41

60

Приняты к учету импортные товары по стоимости переданных товарно-материальных ценностей

62

90-1

Начислена выручка за реализованные экспортные товары по стоимости полученных товаров

90-2

45

Списана фактическая стоимость отгруженных экспортных товаров

60

62

Погашена взаимная задолженность по бартерному контракту

07, 08, 10, 41

60, 76

Отражены расходы, связанные с приобретением импортных товаров (таможенные платежи, транспортные расходы)

19

76

Начислен НДС, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД)

19

76

Начислен акциз, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД)

76

51

Перечислен НДС, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД)

76

51

Перечислен акциз, подлежащий уплате на таможне (на основании ГТД)

68

19

Принята к вычету сумма НДС, фактически уплаченная на таможне

Бухгалтерские записи на последнее число месяца

90-7

44

Списаны расходы по реализации экспортных товаров

90 (99)

99 (90)

Определен финансовый результат от реализации экспортных товаров

В том случае, если обязательства по поставке товаров по бартерному контракту первым выполнил иностранный поставщик, в бухгалтерском учете необходимо сделать такие записи:

Корреспонденция счетов

Содержание операции

Дебет

Кредит

002

Приняты к учету импортные товары на основании транспортных накладных

07, 08, 10, 41

60

Отражены расходы, связанные с приобретение импортных товаров (на основании транспортных накладных, счетов, ГТД)

19

76

Начислен НДС, подлежащий уплате на таможне

76

51

Перечислен НДС, подлежащий уплате на таможне

45

41, 43

Отгружены экспортные товары перевозчику

44

60, 76

Отражены расходы, связанные с реализацией экспортных товаров (на основании транспортных накладных, счетов, ГТД)

Бухгалтерские записи на дату перехода права собственности на товары

62

90-1

Начислена выручка за реализованные экспортные товары в сумме по контракту (на основании транспортных накладных)

90-2

45

Списана фактическая себестоимость отгруженных экспортных товаров

07, 08, 10, 41

60

Приняты к учету импортные товары по стоимости переданных экспортных товаров

60

62

Погашена взаимная задолженность по бартерному контракту

68

19

Принята к вычету сумма НДС, фактически уплаченная на таможне

Бухгалтерские записи на последнее число месяца

90-7

44

Списаны расходы по реализации экспортных товаров

90 (99)

99 (90)

Определен финансовый результат от реализации экспортных товаров

Пример.

Организацией оптовой торговли заключен внешнеторговый бартерный контракт. Условиями контракта предусмотрено следующее:

Для импортных товаров – условия поставки СРТ – склад российского покупателя, перевозку товаров до склада российского покупателя оплачивает иностранный поставщик, риск случайной гибели товаров и право собственности к российскому покупателю переходят в момент сдачи товаров перевозчику на складе иностранного поставщика.

Для экспортных товаров – условия поставки СРТ – склад иностранного покупателя, перевозку товаров до склада иностранного покупателя осуществляет российский поставщик, риск случайной гибели товаров и право собственности переходят к иностранному покупателю в момент сдачи товаров перевозчику на складе российского поставщика.

Стоимость товаров, передаваемых по контракту иностранным поставщиком российскому покупателю и российским поставщиком иностранному покупателю, признана равноценной и составляет 20 000 долларов.

Первым отгрузку продукции перевозчику осуществил иностранный поставщик и в подтверждение отгрузки представил копию международной транспортной накладной и счет.

Курс евро (курс взят условно):

на дату отгрузки – 29,50 рублей за 1 доллар;

на дату оформления ГТД по импортным товарам – 30,00 рублей за 1 доллар.

Таможенная стоимость товаров, используемая для начисления таможенных платежей - 20 000 долларов (в рублевом эквиваленте 600 000 рублей). Расходы по хранению импортных товаров на таможенном складе во время оформления ГТД составили 20 060 рублей, в том числе НДС 3060 рублей, указанные расходы оплачивает российский покупатель, поскольку право собственности на товары перешло к нему.

Себестоимость реализуемых экспортных товаров 420 000 рублей, расходы на реализацию экспортных товаров составили 115 000 рублей, в подтверждение отгрузки российский поставщик представил международную транспортную накладную и счет-фактуру на 20 000 долларов.

Курс доллара (курс взят условно):

на дату реализации экспортных товаров – 30,80 рублей;

на дату оформления ГТД – 31,20 рубль.

Таможенная стоимость экспортных товаров 20 000 долларов (в рублевом эквиваленте 624 000 рублей).

Корреспонденция счетов

Сумма, рублей

Содержание операции

Дебет

Кредит

07, 08, 10, 41

60

590 000

Приняты к учету товары, отгруженные иностранным поставщиком (20 000 х 29,50 рублей за 1 доллар)

07, 08, 10, 41

76

600

Начислен таможенный сбор по импортным товарам в рублях (600 000 рублей х 0,1%)

07, 08, 10, 41

76

300

Начислен таможенный сбор по импортным товарам в валюте (20 000 х 0,05% х 30,00 рублей за 1 доллар)

07, 08, 10, 41

76

60 000

Начислена таможенная пошлина

(20 000 х 10,0% х 30,00 рублей за 1 доллар)

19

76

118 800

Начислен НДС (600 000 + 60 000) х 18%

76

51

118 800

Уплачен НДС

68

19

118 800

НДС после фактической уплаты принят к вычету

07, 08, 10, 41

60

17 000

Отражены расходы по хранению импортных товаров на таможенном складе

19

60

3 060

Отражен НДС на сумму расходов по хранению

62

90-1

616 000

Начислена выручка от реализации экспортных товаров (20 000 х 30,80 рублей за 1 доллар)

90-2

41

420 000

Списана фактическая стоимость товаров, реализованных на экспорт

60

62

616 000

Погашена взаимная задолженность по бартерному контракту (20 000 х 30,80 рублей за 1 доллар)

91

60

26 000

Отражена курсовая разница по кредиторской задолженности (20 000 х (30,80 – 29,50))

44

60

115 000

Отражены расходы по реализации экспортных товаров

44

76

624

Начислен таможенный сбор по экспортным товарам в рублях (624 000 х 0,1%)

44

76

322

Начислен таможенный сбор по экспортным товарам в валюте (20 000 х 0,05% х 31,20 рублей за 1 доллар)

90

44

115 946

Списаны расходы по реализации экспортных товаров (115 000 + 624 + 322)

90

99

80 054

Отражена прибыль, полученная от реализации экспортных товаров (616 000 – 420 000 – 115 946)

Окончание примера.

**НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ ВНЕШНЕТОРГОВЫХ БАРТЕРНЫХ СДЕЛОК**

В соответствии с пунктом 4 статьи 274 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ) доходы, полученные в натуральной форме в результате реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав (включая товарообменные операции), учитываются исходя из цены сделки с учетом положений статьи 40 НК РФ:

«Статья 40. Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения

1. Если иное не предусмотрено настоящей статьей, для целей налогообложения принимается цена товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки. Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен.

2. Налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен по сделкам лишь в следующих случаях:

1) между взаимозависимыми лицами;

2) по товарообменным (бартерным) операциям;

3) при совершении внешнеторговых сделок;

4) при отклонении более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от уровня цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) в пределах непродолжительного периода времени.

3. В случаях, предусмотренных пунктом 2 настоящей статьи, когда цены товаров, работ или услуг, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20 процентов от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ или услуг), налоговый орган вправе вынести мотивированное решение о доначислении налога и пени, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, работы или услуги.

Рыночная цена определяется с учетом положений, предусмотренных пунктами 4 - 11 настоящей статьи. При этом учитываются обычные при заключении сделок между невзаимозависимыми лицами надбавки к цене или скидки. В частности, учитываются скидки, вызванные:

сезонными и иными колебаниями потребительского спроса на товары (работы, услуги);

потерей товарами качества или иных потребительских свойств;

истечением (приближением даты истечения) сроков годности или реализации товаров;

маркетинговой политикой, в том числе при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов, а также при продвижении товаров (работ, услуг) на новые рынки;

реализацией опытных моделей и образцов товаров в целях ознакомления с ними потребителей.

4. Рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

5. Рынком товаров (работ, услуг) признается сфера обращения этих товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за пределами Российской Федерации.

6. Идентичными признаются товары, имеющие одинаковые характерные для них основные признаки.

При определении идентичности товаров учитываются, в частности, их физические характеристики, качество и репутация на рынке, страна происхождения и производитель. При определении идентичности товаров незначительные различия в их внешнем виде могут не учитываться.

7. Однородными признаются товары, которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов, что позволяет им выполнять одни и те же функции и (или) быть коммерчески взаимозаменяемыми.

При определении однородности товаров учитываются, в частности, их качество, наличие товарного знака, репутация на рынке, страна происхождения.

8. При определении рыночных цен товаров, работ или услуг принимаются во внимание сделки между лицами, не являющимися взаимозависимыми. Сделки между взаимозависимыми лицами могут приниматься во внимание только в тех случаях, когда взаимозависимость этих лиц не повлияла на результаты таких сделок.

9. При определении рыночных цен товара, работы или услуги учитывается информация о заключенных на момент реализации этого товара, работы или услуги сделках с идентичными (однородными) товарами, работами или услугами в сопоставимых условиях. В частности, учитываются такие условия сделок, как количество (объем) поставляемых товаров (например, объем товарной партии), сроки исполнения обязательств, условия платежей, обычно применяемые в сделках данного вида, а также иные разумные условия, которые могут оказывать влияние на цены.

При этом условия сделок на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров, работ или услуг признаются сопоставимыми, если различие между такими условиями либо существенно не влияет на цену таких товаров, работ или услуг, либо может быть учтено с помощью поправок.

10. При отсутствии на соответствующем рынке товаров, работ или услуг сделок по идентичным (однородным) товарам, работам, услугам или из-за отсутствия предложения на этом рынке таких товаров, работ или услуг, а также при невозможности определения соответствующих цен ввиду отсутствия либо недоступности информационных источников для определения рыночной цены используется метод цены последующей реализации, при котором рыночная цена товаров, работ или услуг, реализуемых продавцом, определяется как разность цены, по которой такие товары, работы или услуги реализованы покупателем этих товаров, работ или услуг при последующей их реализации (перепродаже), и обычных в подобных случаях затрат, понесенных этим покупателем при перепродаже (без учета цены, по которой были приобретены указанным покупателем у продавца товары, работы или услуги) и продвижении на рынок приобретенных у покупателя товаров, работ или услуг, а также обычной для данной сферы деятельности прибыли покупателя.

При невозможности использования метода цены последующей реализации (в частности, при отсутствии информации о цене товаров, работ или услуг, в последующем реализованных покупателем) используется затратный метод, при котором рыночная цена товаров, работ или услуг, реализуемых продавцом, определяется как сумма произведенных затрат и обычной для данной сферы деятельности прибыли. При этом учитываются обычные в подобных случаях прямые и косвенные затраты на производство (приобретение) и (или) реализацию товаров, работ или услуг, обычные в подобных случаях затраты на транспортировку, хранение, страхование и иные подобные затраты.

11. При определении и признании рыночной цены товара, работы или услуги используются официальные источники информации о рыночных ценах на товары, работы или услуги и биржевых котировках.

12. При рассмотрении дела суд вправе учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, перечисленными в пунктах 4 - 11 настоящей статьи.

13. При реализации товаров (работ, услуг) по государственным регулируемым ценам (тарифам), установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации, для целей налогообложения принимаются указанные цены (тарифы).

14. Положения, предусмотренные пунктами 3 и 10 настоящей статьи, при определении рыночных цен финансовых инструментов срочных сделок и рыночных цен ценных бумаг применяются с учетом особенностей, предусмотренных главой настоящего Кодекса «Налог на прибыль (доход) организаций».

Чтобы цена, определенная внешнеторговым бартерным договором, могла применяться и в целях налогового учета, необходимо следить за тем, чтобы цена передаваемых по договору товаров не отклонялась от обычной цены их реализации более чем на 20 процентов, а цена полученных товаров не отличалась более чем на 20 процентов от обычных цен, по которым производится закупка таких товаров.