Оглавление

Введение

1 Внешнеторговые бартерные сделки 4

2 Порядок оформления внешнеторговых сделок 6

3 Паспорт бартерной сделки 6

4 Регулирование бартерных сделок 8

5 Бухгалтерский учет внешнеторговых бартерных сделок 11

6 Налоговый учет внешнеторговых бартерных сделок 15

Заключение

Библиографический список

Введение

Внешнеторговые бартерные сделки являются разновидностью товарообменных сделок. Российский поставщик за поставляемый экспортный товар получает от иностранного поставщика импортный товар, при этом стоимость товаров эквивалентна.

Под бартерными операциями понимаются операции, предусматривающие натуральный товарообмен на сбалансированной основе и оформляемые одним договором между юридическими лицами. Это фактически означает, что каждая такая сделка носит черты как экспортной, так и импортной операции. Бартерная операция отражается в бухгалтерском учете как экспортная и импортная операция на дату реализации товаров, работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности, то есть на дату отгрузки российской стороной этих ценностей и на дату поступления аналогичных ценностей от иностранного партнера.

При налогообложении бартерных операций одним из спорных является вопрос определения стоимости обмениваемых товаров, то есть доходов (выручки) российской стороны от сделки.

Многие торговые организации успешно занимаются внешнеторговой деятельностью посредством, например, бартерных сделок. Причем иногда контракт содержит условие, что часть обязательства погашается денежными средствами. Другими словами, заключается смешанный договор. В большинстве случаев для совершения внешнеторговой бартерной сделки необходимо в установленном порядке получить паспорт бартерной сделки.

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.

1. Внешнеторговые бартерные сделки

Внешнеторговая бартерная сделка - сделка, совершаемая при осуществлении внешнеторговой деятельности и предусматривающая обмен товарами, услугами, работами, интеллектуальной собственностью, в том числе сделка, которая наряду с указанным обменом предусматривает использование при ее осуществлении денежных и (или) иных платежных средств (п. 3 ст. 2 Федерального закона от 08.12.2003 N 164-ФЗ "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности" (далее - Закон N 164-ФЗ).

Бартер по классическому определению - товарообменная сделка, при которой один товар обменивается на другой, равный по стоимости. Отличительной чертой бартера является отсутствие в сделке платежа за поставляемые и получаемые товары в денежном выражении. Стоимость поставляемого товара компенсируется равной стоимостью встречных поставок товара. Бартер - это своего рода купля-продажа, но с оплатой не денежными средствами, а встречной поставкой товара равной стоимости. В расчетах между сторонами бартерного договора банки не участвуют.

Внешнеторговые бартерные сделки являются разновидностью товарообменных сделок. Российский поставщик за поставляемый экспортный товар получает от иностранного поставщика импортный товар, при этом стоимость товаров эквивалентна.

В ГК РФ бартеру или договору мены посвящена гл. 31 "Мена". Статья 567 ГК РФ дает определение договора мены. Согласно данной статье по договору мены каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой.

К договору мены применяются, соответственно, правила о купле-продаже (гл. 30 ГК РФ), если это не противоречит правилам гл. 31 ГК РФ и существу мены. При этом каждая из сторон признается продавцом товара, который она обязуется передать, и покупателем товара, который она обязуется принять в обмен.

 Ст. 568 ГК РФ допускает, что в соответствии с договором мены обмениваемые товары могут быть признаны неравноценными. Пунктом 1 данной статьи установлено: если из договора мены не вытекает иное, товары, подлежащие обмену, предполагаются равноценными, а расходы на их передачу и принятие осуществляются в каждом случае той стороной, которая несет соответствующие обязанности.

Если в соответствии с договором мены обмениваемые товары признаются неравноценными, то сторона, обязанная передать товар, цена которого ниже цены товара, предоставляемого в обмен, должна оплатить разницу в ценах непосредственно до или после исполнения ее обязанности передать товар, если иной по рядок оплаты не предусмотрен договором (п. 2 ст. 568 ГК РФ). Определение внешнеторговой бартерной сделки дано в Указе Президента России от 18.08.1996 № 1209 "О государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок". В соответствии с п. 1 Указа под внешнеторговыми бартерными сделками понимаются совершаемые при осуществлении внешнеторговой деятельности сделки, предусматривающие обмен эквивалентными по стоимости товарами, работами, услугами, результатами интеллектуальной деятельности. К бартерным сделкам не относятся сделки, предусматривающие использование при их осуществлении денежных или иных платежных средств. Однако в соответствии с п. 3 Указа № 1209 при заключении бартерной сделки выполнение иностранным лицом встречного обязательства способом, не предусматривающим ввоза на таможенную территорию России товаров, работ, услуг, допускается лишь при получении разрешения, выдаваемого МВЭС России.

Внешнеторговая бартерная сделка по определению, данному в ст. 2 Закона № 164-ФЗ, - это сделка, совершаемая при осуществлении внешнеторговой деятельности и предусматривающая обмен товарами, услугами, работами, интеллектуальной собственностью, в том числе сделка, которая наряду с указанным обменом предусматривает использование при ее осуществлении денежных и (или) иных платежных средств.

2 Порядок оформления внешнеторговых сделок

В соответствии с п. 2 Указа № 1209 бартерные сделки совершаются в простой письменной форме путем заключения двустороннего договора мены.

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:

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

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

- перечень документов, представляемых российскому лицу для подтверждения факта выполнения работ, предоставления услуг и прав на результаты интеллектуальной деятельности;

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

3 Паспорт бартерной сделки

Экспорт товаров, работ, услуг при совершении бартерных сделок, согласно п. 5 Указа № 1209, может быть осуществлен только после оформления паспорта бартерной сделки и представления данного паспорта в таможенные органы. После этого осуществляется таможенное оформление товаров, перемещаемых через таможенную границу РФ в счет исполнения бартерной сделки.

Согласно указанному порядку паспорт - это документ контроля и учета бартерных сделок, совершаемых российскими 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.

Для оформления паспорта подписанное и удостоверенное печатью заявление направляется уполномоченному МВЭС России (теперь Министерство экономического развития и торговли РФ) в регионе, где зарегистрировано российское лицо. Если сумма договора превышает в эквиваленте пять миллионов долларов США, паспорт бартерной сделки оформляется только в Управлении уполномоченного МВЭС России по Центральному району.

К заявлению должны быть приложены следующие документы:

- два экземпляра подписанного и удостоверенного печатью (для юридических лиц) российского лица паспорта, составленного по установленной форме;

- оригинал договора, изменения и (или) дополнения к договору, на основании которых 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 РФ товаров, работ, услуг и когда иностранное лицо выполняет встречное обязательство способом, не предусматривающим ввоз на таможенную территорию РФ 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 РФ, если договор, на основании которого составлен данный паспорт, заключен во исполнение международного договора РФ;

- документы, подтверждающие исполнение части договора (копии грузовых таможенных декларации, 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 N 1209;

- 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 заявления. 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 России: один экземпляр выдается представителю российского лица, второй остается в управлении. Оформленному паспорту присваивается номер.

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

4 Регулирование бартерных сделок

Контроль за выполнением российскими лицами требований, установленных нормативными актами в области регулирования бартерных сделок, осуществляет МЭРТ России в соответствии с Положением МВЭС России № 10-83/2007, ВЭК России № 07-26/3226, ГТК России № 01-23/10035 от 28.05.1997 (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 п. 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 РФ в соответствии с таможенным режимом экспорта по внешнеторговым сделкам, в том числе по бартерным сделкам, осуществляют таможенные органы. При осуществлении 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 РФ.

В случае ввоза на таможенную территорию России товаров, работ, услуг с превышением сроков, установленных законодательством РФ для исполнения текущих валютных операций, а также в случае выполнения иностранным лицом встречного обязательства способом, не предусматривающим ввоза на таможенную территорию РФ товаров, работ, услуг, необходимо получение разрешения, выдаваемого МЭРТ России. Порядок выдачи разрешений на проведение отдельных бартерных сделок, предусмотренных Указом № 1209 (п. 3), утвержден МВЭС России 13.03.1997 № 10-83/897, ГТК России 04.03.1997 № 01-23/4663, ВЭК России 28.02.1997 № 07-26/356.

В соответствии с п. 2 вышеназванного Порядка для оформления разрешения российское лицо должно представить в МЭРТ России заявление установленной формы, к которому прилагаются 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. Необходимо также установить взаимосвязь этих документов в целях определения условий исполнения бартерной сделки. Если договор составлен на иностранном языке, то дополнительно представляется перевод договора на русский язык, удостоверенный в установлен ном порядке;

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

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

- копия международного договора РФ, 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 - о ее проведении 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 убытков.

5 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 п. 6.3 ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99", в соответствии с которым величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров, полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров, полученных или подлежащих получению организацией, устанавливают исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров.

Если невозможно установить стоимость товаров, полученных организацией, величина поступления и (или) дебиторской задолженности определяется стоимостью товаров, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичных 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.

Цена приобретенных товаров определяется в соответствии с ПБУ 5/01, утвержденным Приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01", и ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01".

Согласно п. 10 ПБУ 5/01 фактической себестоимостью материально-производственных запасов (МПЗ), полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными 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 МПЗ, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные МПЗ.

Если по бартерному контракту приобретаются основные средства, стоимость их определяется в соответствии с п. 11 ПБУ 6/01. Данным пунктом установлено, что первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными 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) не денежными 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 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 обычно 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, то:

- 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 этот 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 в таком случае необходимо сделать следующие записи:

Таблица 1

Бухгалтерские операции по внешнеторговым бартерным сделкам

|  |  |
| --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Содержание операции |
| Дт | Кт |
| 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 т.п.)  |
| 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 товаров  |
| 62 | 90-1 | Начислена выручка за проданные 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, 68,76 | 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 продаже экспортных товаров  |
| 90 (99) | 99 (90) | Определен финансовый результат от продажи экспортных товаров  |

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

Таблица 2

Бухгалтерские операции по внешнеторговым бартерным сделкам

|  |  |
| --- | --- |
| Корреспонденция счетов | Содержание операции |
| Дт | Кт |
| 002 |  | Приняты к учету импортные товары на основании транспортных накладных  |
| 07, 08,10, 41 | 60, 68 | 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 проданные 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 продаже экспортных товаров  |
| 90 (99) | 99 (90) | Определен финансовый результат от продажи экспортных товаров  |

6 Налоговый учет внешнеторговых бартерных сделок

При реализации товаров (работ, услуг) по товарообменным (бартерным) операциям, реализации товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, передаче права собственности на предмет залога залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обязательства, передаче товаров (результатов выполненных работ, оказании услуг) при оплате труда в натуральной форме налоговая база определяется как стоимость указанных товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в порядке, аналогичном предусмотренному статьей 40 Налогового Кодекса, с учетом акцизов (для подакцизных товаров) и без включения в них налога.

В соответствии с п. 4 ст. 274 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 ст. 40 НК РФ. Согласно п. 1 данной статьи для целей налогообложения принимается цена товаров, определенная сторонами сделки (если иное не предусмотрено этой статьей).

Пока не доказано обратное, предполагается, что установленная цена соответствует уровню рыночных цен. Налоговые органы имеют право проверять правильность применения цен по сделкам лишь в следующих случаях:

- между взаимозависимыми лицами;

- по товарообменным (бартерным) операциям;

- при совершении внешнеторговых сделок;

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

В случаях, предусмотренных п. 2 ст. 40 НК РФ, когда цены товаров, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения более чем на 20% от рыночной цены идентичных (однородных) товаров, налоговый орган имеет право 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. Рыночная цена определяется с учетом положений, предусмотренных п. п. 4 - 11 ст. 40 НК РФ. При этом учитываются обычные при заключении сделок между не взаимозависимыми лицами надбавки к цене или скидки. В частности, учитываются скидки, вызванные:

- сезонными и иными колебаниями потребительского спроса на товары;

- 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 на новые рынки;

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

Согласно п. 4 ст. 40 НК РФ рыночной ценой товара признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии - однородных) товаров в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях. Рынком товаров признается сфера обращения этих товаров, определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории России или за ее пределами (п. 5 ст. 40 НК РФ). Пунктами 6, 7 данной статьи определены признаки идентичных и однородных товаров.

В соответствии с п. п. 8 и 9 ст. 40 НК РФ 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. Кроме того, при определении рыночных цен товара учитывается информация о заключенных на момент реализации этого товара сделках с идентичными (однородными) товарами в сопоставимых условиях.

Согласно п. 10 ст. 40 НК РФ при отсутствии на соответствующем рынке товаров сделок по идентичным (однородным) товарам или из-за отсутствия предложения на этом рынке таких товаров, 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, реализуемых продавцом, определяется как разность цены, по которой такие товары реализованы покупателем этих товаров при последующей их реализации (перепродаже), и обычных в подобных случаях затрат, осуществленных покупателем при перепродаже (без учета цены, по которой были приобретены указанным покупателем у продавца товары) и продвижении на рынок приобретенных товаров, а также обычной для данной сферы деятельности прибыли покупателя.

При невозможности использования метода цены последующей реализации используется затратный метод, при котором рыночная цена товаров, 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, затраты на транспортировку, хранение, страхование и иные затраты.

При определении и признании рыночной цены товара используются официальные источники информации о рыночных ценах на товары и биржевых котировках (п. 11 ст. 40 НК РФ).

При рассмотрении дела суд имеет право учесть любые обстоятельства, имеющие значение для определения результатов сделки, не ограничиваясь обстоятельствами, установленными п. п. 4 - 11 ст. 40 НК РФ. 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%, а цена полученных товаров не отличалась более чем на 20% от обычных цен, по которым производится закупка таких товаров.

Заключение

Внешнеторговая бартерная сделка - сделка, совершаемая при осуществлении внешнеторговой деятельности и предусматривающая обмен товарами, услугами, работами, интеллектуальной собственностью, в том числе сделка, которая наряду с указанным обменом предусматривает использование при ее осуществлении денежных и (или) иных платежных средств.

Бартер по классическому определению - товарообменная сделка, при которой один товар обменивается на другой, равный по стоимости. Отличительной чертой бартера является отсутствие в сделке платежа за поставляемые и получаемые товары в денежном выражении. Стоимость поставляемого товара компенсируется равной стоимостью встречных поставок товара. Бартер - это своего рода купля-продажа, но с оплатой не денежными средствами, а встречной поставкой товара равной стоимости. В расчетах между сторонами бартерного договора банки не участвуют.

Экспорт товаров, работ, услуг при совершении бартерных сделок, согласно п. 5 Указа № 1209, может быть осуществлен только после оформления паспорта бартерной сделки и представления данного паспорта в таможенные органы.

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.

Библиографический список

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. – М.:ИНФРА-М,2006. – 496 с.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации: части первая и вторая. – М.: Юрайт-Издат, 2006. – 584 с.

3. Федеральный закон от 08.12.2003 № 164-ФЗ "Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности".

4. Указ Президента РФ от 18.08.1996 № 1209 "О государственном регулировании внешнеторговых бартерных сделок".

5. Положение, утв. ГТК РФ 11.04.1997 № 01-23/6678, МВЭС РФ 09.04.1997 № 10-83/1355, ВЭК РФ 02.04.1997 № 07-26/768.

6. Постановление Правительства РФ от 31.10.1996 № 1300.

7. Ганеев К.Г. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности. – М.: Изд.-во «бухгалтерский учет», 2003. – 144 с.

8. Лебедева Н.В. Паспорт бартерной сделки// Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2007 - № 8 – с. 31-33

9. Лермонтов Ю. В. Цена сделки//Аудит и налогообложение –2005-№ 6–с. 25-27

10. Семенихин В.С. Внешнеторговые бартерные сделки//Аудит и налогообложение.- 2007 - № 3 – с. 31-26

11. Шумилов В.М. Комментарий к закону «Об основах государственного регулирования внешнеторговой деятельности»//Внешнеторговое право – 2006 - № 2 – с. 17-19