Ознаки бартеру

Зовнішньоекономічні бартерні відносини (як, власне кажучи, будь-які бартерні відносини між контрагентами), - це обмін. В українському законодавстві визначення поняття “бартер” міститься у декількох нормативних актах. Так, ЦК (ст.715 - 716) та ГК (ст.293) ототожнюють бартер з міною. Це означає, що за договором міни (бартеру) одна сторона повинна передати у власність свій товар в обмін на товар іншої сторони (п.1 ст.715 ЦК). Також дозволяється обмінювати майно на роботи, послуги (п.5 ст.715 ЦК). При цьому за договором бартеру дозволяється встановлення доплати, якщо товар більшої вартості обмінюється на товар меншої вартості.

У контексті бартерних відносин кожна зі сторін, що здійснюють обмін, виступає продавцем тих товарів, які обмінює, та покупцем тих товарів, які вона отримує натомість (п.2 ст.293 ГК). При цьому сторони набувають право власності на предмет обміну виключно у той момент, коли “закриваються” їхні зустрічні поставки (якщо інше не передбачено бартерним договором).

Визначення поняття бартеру містить і Закон про прибуток: “Бартер (товарний обмін) - це господарська операція, яка передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у будь-якій формі, іншій, ніж грошова, включаючи будь-які види заліку та погашення взаємної заборгованості, в результаті яких не передбачається зарахування коштів на рахунки продавця для компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг)” (п.1. 19). І хоча ознаки бартеру, наведені в ЦК, ГК та Законі про прибуток, дещо відрізняються, суперечностей між ними немає.

А визначення бартерної операції у ЗЕД дає спеціальний закон - Закон про ЗЕД-бартер.

Зарахування зустрічних однорідних вимог - бартер?

Говорячи про предмет обміну в зовнішньоекономічному бартерному договорі, не можна оминути увагою ще один різновид обміну

- зарахування зустрічних однорідних вимог. Дуже довго у пресі та на законодавчому рівні обговорювалося питання щодо правомірності таких операцій у ЗЕД. “За” виступали такі державні органи, як НБУ, Мін'юст України та судові органи (ВСУ, ВГСУ, ВАСУ). “Проти” досить довгий час висловлювалася ДПАУ: у разі припинення зобов'язань шляхом зарахування зустрічних однорідних вимог за зовнішньоекономічними договорами купівлі-продажу виручка в іноземній або національній валюті повинна надійти на банківський рахунок. При цьому ДПАУ мотивувала свою позицію тим, що згідно із Законом про інвалюту, валютна виручка резидента повинна надійти на його банківський рахунок “у терміни виплати заборгованостей, зазначені в контрактах, але не пізніше 90 календарних днів з дати митного оформлення (виписки вивізної вантажної митної декларації) продукції, що експортується, а в разі експорту робіт (послуг), прав інтелектуальної власності - з моменту підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг, експорт прав інтелектуальної власності”. У разі недотримання таких умов резиденту загрожувало нарахування пені за кожний день прострочення у розмірі 0,3% суми неодержаної виручки (митної вартості недопоставленої продукції) в іноземній валюті, перерахованої у грошову одиницю України за валютним курсом НБУ на день виникнення заборгованості (відповідно до норм ст.4 Закону про інвалюту).

Фактично ні в ЦК, ні в податковому законодавстві немає заборони зарахування зустрічних вимог у ЗЕД. Цей факт визнала і ДПАУ в Роз'ясненні N 450, додавши, однак, що таке зарахування можливе лише за виконання низки вимог. Таке зарахування податківці розглядають як цілком законну бартерну операцію, яка не тягне за собою нарахування пені. Щоправда, платникам ПДВ потрібно буде відкоригувати податковий кредит та збільшити валові витрати.

Оформлення зовнішньоекономічного бартерного договору

Згідно з п.5. ст.293 ГК, до договору міни (бартеру) в ЗЕД застосовуються правила, що регулюють договори купівлі-продажу, поставки, контрактації, якщо бартерний договір містить їх елементи та якщо це не суперечить законодавству та відповідає суті відносин.

Зовнішньоекономічний бартерний договір повинен бути складений відповідно до вимог ЦК, ГК, Закону про ЗЕД-бартер та Положення N 201.

Згідно з ч.3 ст.382 ГК та абзацу 6 ст.6 Закону про ЗЕД форма ЗЕД-бартерного договору залежатиме від місця його укладення (в Україні чи за її межами), що й буде вирішальним при визначенні застосування права країни укладення.

Але якщо предметом ЗЕД-договору є земельні ділянки, будівлі та інше нерухоме майно, розміщене на території України, то відповідно до частини 4 ст.382 ГК форма таких договорів має відповідати виключно вимогам українського законодавства.

Обов'язковою вимогою для ЗЕД-договорів є укладення їх у письмовій формі (абзац 2 ст.6 Закону про ЗЕД). Звісно, за умови, що інші вимоги не передбачено міжнародним договором України або законом. У будь-якому разі при укладенні ЗЕД-бартерного договору слід враховувати п.6 ст.382 ГК, яка встановлює, що будь-який ЗЕД-договір повинен відповідати вимогам законодавства України або чинним міжнародним договорам, згоду на обов'язковість яких надано ВРУ. Інакше такий договір може бути визнаний недійсним у судовому порядку.

Обов'язковими реквізитами ЗЕД-бартерного договору є визначення одиниці, порядку виміру та вартості предмета обміну (товару, робіт або послуг).

Ціну зовнішньоекономічного бартерного договору сторони встановлюють самостійно. При цьому враховуються як попит із пропозицією, так і інші фактори, що діють на відповідних ринках на момент укладення бартерного договору (п.1 ст.1 Закону про ЗЕД-бартер). І хоча бартер - це фактично обмін товарами (послугами), договір обов'язково має містити їх оцінку в грошовому еквіваленті.

З метою оподаткування ціна бартерної угоди має бути не нижчою за звичайну ціну (пп.7.1.1. Закону про прибуток). Згідно з пп.1. 20.1 Закону про прибуток, звичайна ціна - це ціна, яка визначена сторонами договору та відповідає рівню справедливих ринкових цін (якщо не доведено протилежне). Обов'язок обгрунтувати рівень застосовуваних звичайних цін покладено на підприємство. А факт порушення щодо застосування звичайних цін підприємством повинні доводити податківці (згідно з пп.1. 20.8 Закону про прибуток та Ухвалою ВАСУ від 01.06. 2006 р).

У деяких випадках (передбачених законодавством України) ціни ЗЕД-договору визначають відповідно до індикативних цін. Механізм застосування індикативних цін регулюється Положенням N 124. Наприклад, ціни для товарів, до яких при експорті застосовуються антидемпінгові заходи, режим ліцензування або квотування чи щодо яких встановлено спеціальні режими (або в інших випадках, визначених п.3 Положення N 124), не можуть бути нижчими від індикативних. Перелік таких товарів та рівень індикативних цін затверджується Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції України та публікується в офіційних виданнях.

Особливістю ЗЕД-бартерного договору є необхідність окремо зазначати загальну вартість імпортованих товарів (робіт, послуг) та, відповідно, загальну вартість експортованих товарів (робіт, послуг) з відображенням в іноземній валюті, що віднесена НБУ до першої групи Класифікатора іноземних валют. Згідно з Положенням N 201, обов'язково вказують точне найменування (марку, сорт) зустрічних поставок. Якщо бартерна операція передбачає велику кількість товарів різної якості та асортименту або якщо предмет договору потребує докладнішої характеристики, тоді всі необхідні дані записуються у спеціальному додатку до бартерного договору - специфікації. У підсумку дані, зазначені у специфікації, повинні збігатися із загальною вартістю експорту та імпорту товарів (робіт, послуг) за договором.

Обмеження

Держава може запроваджувати обмеження на імпорт чи експорт товарів при ЗЕД-бартері. Таке обмеження здійснюється в розрізі кодів, що визначені товарною класифікаційною схемою Митного тарифу України (товарною номенклатурою), встановленою Законом України від 05.04. 2001 р. N 2371-III “Про митний тариф України”. У нормативних документах вказується перелік товарів (по цих кодах), на які поширюються зазначені обмеження.

Крім того, відповідно до п.4 Постанови N 756, КМУ щокварталу уточнює переліки товарів (робіт, послуг), з використанням яких здійснюються ЗЕД-бартерні операції, та перелік високоліквідних товарів. Такі переліки формуються на основі поданих до КМУ пропозицій від Мінекономіки, Мінпромполітики, Мінагрополітики та МФУ.

Чи потрібна реєстрація ЗЕД-бартерного договору

Ще донедавна в Україні була обов'язковою державна реєстрація ЗЕД-договорів (у т. ч. тих, предметом яких були товари, експортовані за бартером), її здійснювали: Мінекономіки України, уповноважене ним Мінекономіки Криму та відповідні структурні підрозділи обласних, Київської і Севастопольської міськадміністрацій. Державна реєстрація ЗЕД-угод істотно гальмувала строки підписання таких договорів, а отже, негативно впливала на результати господарської діяльності вітчизняних експортерів. Тому указом Президента від 29.06. 2005 р. N 1003/2005 її було скасовано.

Ліцензування

Товарообмінні (бартерні) операції у сфері ЗЕД, що здійснюються без розрахунків через банки, підлягають ліцензуванню у порядку, встановленому ст.16 Закону про ЗЕД (на вимогу останнього абзацу ст.6 Закону про ЗЕД). Процедура отримання ліцензії передує митному оформленню товарів, яке, своєю чергою, потребує наявності оригіналу ліцензії на товар, що експортується (імпортується). Копія ліцензії прикріпляються до ВМД під час декларування товарів, експорт (імпорт) яких підпадає під режим ліцензування, і є однією з підстав для пропуску таких товарів через митний кордон України.

Залежно від того, чи встановлено квоти (кількісні або інші обмеження) для товарів, які експортуються (імпортуються), їх ліцензування може бути автоматичним або неавтоматичним. Автоматичне ліцензування дає дозвіл на експорт (імпорт) товарів протягом визначеного терміну, в разі якщо на такий товар не встановлено квоти (кількісного або іншого обмеження). Інакше запроваджується неавтоматичне ліцензування. При автоматичному ліцензуванні термін отримання ліцензії не повинен бути більшим за 10 робочих днів з дати одержання заявки та інших необхідних документів, а при неавтоматичному термін збільшується до 30 днів з дати одержання заявки (а подекуди - 60 днів).

Загалом режим ліцензування експорту (імпорту) товарів, а також встановлення квот (кількісних або інших обмежень) запроваджується рішенням КМУ за поданням центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики. На кожен вид товару, що підлягає ліцензуванню, встановлюється лише один вид ліцензії (ст.16 Закону про ЗЕД). Для її отримання підприємство подає заявку встановленої форми до центрального органу виконавчої влади з питань економічної політики або до відповідного органу АРК, структурного підрозділу обласної, Київської і Севастопольської міських держадміністрацій (у рамках їх повноважень). Послуга видачі ліцензії є платною.

Чи повідомляти держоргани про здійснення бартерної операції

Про здійснення бартерних взаєморозрахунків у сфері ЗЕД слід повідомляти орган ДМС (якщо імпортуються або експортуються товари) чи орган ДПС (якщо імпортуються або експортуються роботи чи послуги). При цьому, згідно з абзацом 2 п.4 ст.3 Закону про ЗЕД-бартер, оскільки саме органи ДМС контролюють надходження товарів за імпортною частиною бартерного договору, то до їхніх обов'язків входить необхідність інформувати органи ДПС про порушення строків надходження товарів. А органи ДПС, своєю чергою, здійснюють контроль за своєчасним імпортом робіт і послуг згідно з бартерним договором, тож повинні інформувати органи ДМСУ про фактичний експорт робіт і послуг для здійснення контролю за своєчасним надходженням товарів, які мають бути імпортовані (абз.3 п.4 ст.3 Закону про ЗЕД-бартер).

Згідно з ч.4 ст.3 Закону про ЗЕД-бартер, повідомляти держоргани про проведення бартерної операції треба протягом п'яти робочих днів з дня підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт чи надання послуг у рамках бартерних відносин.

Дотримання строку проведення бартерної операції

Строки проведення бартерних операцій визначено уст.2 Закону про бартер (див. таблицю).

Пунктом 3 ст.2 Закону про ЗЕД-бартер передбачено подовження строків ввезення товарів (виконання робіт, надання послуг). Це можливо за умови, якщо бартерний договір передбачає виробничу кооперацію, консигнацію, комплексне будівництво, поставку складних технічних деталей, товарів спеціального призначення та якщо одна зі сторін має разовий індивідуальний дозвіл, виданий на строк, визначений Мінекономіки.

Не поновлюються і не перериваються строки ввезення за бартерним договором (визначені у таблиці), якщо договір ЗЕД-бартеру підлягає переоформленню. Лише для високоліквідних товарів строк їх ввезення подовжується до 90 днів.

Якщо контрагенти змінюють умови договору, відповідно до яких іноземний контрагент погашатиме свої зобов'язання не в грошовій формі, а шляхом постачання товарів, робіт, послуг, тоді український постачальник подає копії договору та додаткових угод до податкового органу. Якщо ж умови договору змінюються так, що замість зустрічної поставки за бартерним договором іноземний контрагент погашає свою заборгованість шляхом перерахування коштів на розрахунковий рахунок українського контрагента, то, щоб зняти бартерну операцію з контролю, резидент подає до органу ДМС копії додаткових угод про зміну характеру бартерного договору та банківську довідку про надходження коштів у рамках цього договору в повному обсязі та в строки, встановлені законом.

Відповідальність за порушення строків

Як було обумовлено вище, до бартерного договору застосовуються правила, які регулюють договори купівлі-продажу, поставки, контрактації, якщо бартерний договір містить їх елементи. Тому й відповідальність за недотримання умов такого договору визначається загальними нормами законодавства.

За порушення строків імпорту товарів (виконання робіт, надання послуг), визначених ЗЕД-бартерним договором, стягується пеня за кожен день прострочення у розмірі 0,3% вартості неодержаних товарів (робіт, послуг), що імпортуються за бартерним договором. При цьому загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати розміру заборгованості (згідно зі ст.3 Закону про ЗЕД-бартер).

Звільнення від стягнення пені при недотриманні строків ЗЕД-бартерного договору можливе лише у разі виникнення заборгованості через виникнення форс-мажорних обставин чи обставин непереборної сили (які мають бути документально підтверджені).

За неподання або несвоєчасне подання органам ДПС та ДМС інформації про факт проведення бартерної операції підприємству загрожують фінансові санкції у вигляді нарахування пені у розмірі 1% вартості експортованих товарів (робіт, послуг) за кожен день прострочення. При цьому загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати вартості експортованих товарів, робіт чи послуг (на вимогу п.4 ст.3 Закону про ЗЕД-бартер).

Відповідальність між контрагентами. Укладаючи ЗЕД-бартерний договір, сторонам доцільно визначити можливі випадки недотримання строків договору (поставки з простроченням), непоставки товарів (невиконання робіт, послуг) або поставки таких товарів (робіт, послуг), що не відповідають умовам договору. При цьому в договорі треба обумовити розмір неустойки (у відсотках до вартості недопоставлених товарів (робіт, послуг) або до суми невиплачених коштів, встановити терміни сплати такої неустойки тощо.

Таблиця

Строки проведення бартерної операції

|  |  |
| --- | --- |
| Предмет імпортної частини бартерного договору | Строк ввезення на митну територію України |
| Товари | У строки, зазначені у такому договорі, але не пізніше 90 календарних днів з дати митного оформлення (дати оформлення ВМД на експорт) |
| Роботи чи послуги | У строки, зазначені у такому договорі, але не пізніше 90 календарних днів з дати митного оформлення (з дати підписання акта виконаних робіт) |
| Високоліквідні товари (їх перелік встановлюється КМУ) | Строки ввезення не повинні перевищувати 60 календарних днів з дати оформлення вивізної ВМД |
| Каучук натуральний, синтетичний, прискорювачі вулканізації каучуку готові | Якщо імпорт здійснюється з країн Північної та Латинської Америки, Японії, Південно-Східної Азії, Центральної та Південної Африки, - строк їх ввезення на митну територію України не повинен перевищувати 150 календарних днів з дати митного оформлення (дати оформлення ВМД на експорт) товарів, фактично експортованих за бартерними договорами |

Нормативна база

1. Цивільний кодекс України. ГК - Господарський кодекс України.
2. Закон України від 28.12.94 р. N 334/94-ВР “Про оподаткування прибутку підприємств”.
3. Закон України від 23.12.98 р. N 351-XIV “Про врегулювання товарообмінних (бартерних) операцій в сфері зовнішньоекономічної діяльності”.
4. Закон України від 16.04.91 р. N 959-ХІІ “Про зовнішньоекономічну діяльність”.
5. Закон України від 23.09.94 р. N 185/94-ВР “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті”.
6. Положення про індикативні ціни в сфері зовнішньоекономічної діяльності, затверджене Указом Президента України від 10.02.96 р. N 124/96.
7. Постанова КМУ від 29.04.99 р. N 756 “Про деякі питання регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності”.
8. Положення про форму зовнішньоекономічних договорів (контрактів), затверджене наказом Мінекономіки від 06.09. 2001 р. N 201
9. Інструкція про порядок здійснення контролю і отримання ліцензій за експортними, імпортними та лізинговими операціями, затверджена постановою Правління НБУ від 24.03.99 р. N 136.
10. Узагальнююче податкове роз'яснення щодо застосування норм ст.4 Закону України від 24.09.94 р. N 185/94-ВР “Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті” у разі припинення зобов'язань за зовнішньоекономічними договорами шляхом зарахування зустрічних однорідних вимог, затверджене наказом ДПАУ від 03.08. 2006 р. N 450.