

Документальное оформление экспортных операций: базисные условия поставки внешнеторгового договора

В статье рассмотрены базисные условия поставки внешнеторговых контрактов, разработанные для унификации прав и обязанностей сторон внешнеторгового контракта при различных условиях, которые определяют обязанности сторон по транспортировке и страхованию товара, оформлению коммерческой документации, обязанности продавца в части упаковки и маркировки товаров, а также момент перехода от продавца на покупателя права собственности на товар и риска его случайного повреждения или утраты. Отмечено влияние базисных условий поставок на размер таможенной стоимости товара, на организацию учета расчетов с иностранными поставщиками.

Содержание базисных условий поставки

При заключении внешнеторгового контракта особое значение имеют базисные условия поставки, которые влияют на формирование дополнительных расходов организации, а следовательно, и на ожидаемый финансовый результат по экспортной операции. Базис поставки - это специальные условия, определяющие обязательства сторон внешнеторговой сделки по доставке товара от пункта отправления до согласованного места назначения и устанавливающие момент перехода рисков случайной гибели или повреждения товара от продавца к покупателю, а также момент исполнения экспортером обязательств по поставке товара. Базисными условиями устанавливается базис (основу) цены в зависимости от того, включаются расходы по доставке в цену товара или нет. Те расходы по доставке товара, которые несет продавец, включаются в цену товара.

Правила толкования международных торговых терминов ("Инкотермс")

Базисные условия поставок основаны на международной торговой практике и торговых обычаях. Международная торговая палата (МТП) впервые в 1923 году опубликовала сборник сведений о принятых в ряде стран обычаях относительно базисов поставки товаров, в котором приводилось толкование 10 базисных условий в 18 странах. В результате проведенной МТП работы по унификации этих условий в 1936 году были изданы Правила толкования международных торговых терминов [International Commercial Terms (INCOTERMS)]. Впоследствии - в 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000 и 2010 годах - были приняты новые редакции "Инкотермс", причем каждая новая редакция не означает автоматической отмены предыдущих, то есть стороны контракта могут применять любую из редакций. В договоре только необходимо указать год используемой редакции "Инкотермс".

Основная цель "Инкотермс" состоит в создании свода международных правил толкования наиболее часто встречающихся во внешней торговле торговых терминов. Главным достоинством "Инкотермс" является то, что сторонам контракта не нужно отдельно прописывать в договоре полный перечень их прав и обязанностей по договору, так как унифицированное толкование терминов позволяет достичь такого взаимопонимания, при котором у сторон внешнеторгового договора не возникнет разногласий в отношении его условий. "Инкотермс" носит рекомендательный характер и применяется по договоренности сторон. Но если в контракте при определении базисных условий поставки сделана ссылка на него, то положения контракта, имеющие ссылку на "Инкотермс", приобретают юридическую силу, и соблюдение включенных в контракт условий становится обязательным. Однако читателям журнала надо иметь в виду, что если в контракте сделана ссылка на базис поставки по "Инкотермс", а другие пункты контракта противоречат используемым условиям поставки согласно "Инкотермс", то применяться должны соответствующие пункты контракта, а не "Инкотермс", поскольку считается, что стороны установили определенные изъятия из "Инкотермс" в толковании отдельных базисов поставки.

Сфера действия "Инкотермс 2010" распространяется на права и обязанности сторон по договору купли-продажи в части поставки товаров. В основном они определяют обязанности, стоимость и риски, возникающие при доставке товара от продавцов к покупателям, указывают, как распределяются обязанности сторон по перевозке и страхованию, обеспечению надлежащей упаковки товара, выполнению погрузо-разгрузочных работ, установлению момента перехода риска случайной гибели или повреждения товара, усушки, утруски, естественной убыли, наступивших независимо от действий участников договора; по получению экспортных и импортных лицензий, таможенной очистке (выполнению таможенных формальностей) для вывоза и ввоза товара; порядок извещения покупателя о поставке товара и предоставления ему транспортных документов, извещений. Каждый термин "Инкотермс 2010" представляет собой аббревиатуру из трех букв.

Типы контрактов в соответствии с "Инкотермс 2010"

В "Инкотермс 2010" выделяют четыре группы типов контрактов. В основу этой классификации положены два принципа: определение обязанностей сторон по отношению к перевозке поставляемого товара и увеличение объема обязанностей продавца. Применение того или иного термина ограничивает вид транспортного средства или способ транспортировки, а также может предусматривать обязательное страхование груза стороной/сторонами. В табл. 1 отмечено, какой термин следует использовать для каждого вида транспорта, что обозначают термины базисных условий поставок.

Таблица 1

Классификация торговых терминов "Инкотермс 2010"

Название торговых терминов		Вид транспорта	Примечания
Группа Е. Отправление			
EXW	Франко-завод (...название места)	любые виды транспорта	Франко-предприятие... (указанное место) означает, что продавец считается выполнившим свои обязательства по поставке товара тогда, когда он предоставил товар в распоряжение покупателя непосредственно на своей территории (например, завод, фабрика, склад и т.д.). Продавец не отвечает ни за погрузку товара на транспортное средство, предоставленное покупателем, ни за уплату таможенных платежей, ни за таможенное оформление экспортируемого товара, если это не оговорено особым образом. Покупатель несет все виды риска и все расходы по перемещению товара с территории продавца до указанного места назначения
Группа F. Основная перевозка не оплачена			
FCA	Франко-перевозчик (...название места назначения) FREE	любые виды-транспорта	Франко-перевозчик... (указанное место) означает, что продавец считается выполнившим свои обязанности по

	CARRIER		поставке товара тогда, когда он передал товар, выпущенный в таможенном режиме экспорта, перевозчику, указанному покупателем, в установленном месте или пункте. Сторонам следует наиболее четко определить пункт в поименованном месте поставки, так как риск переходит на покупателя именно в этом пункте. От продавца требуется выполнение формальностей для вывоза, если они применяются. Однако продавец не обязан выполнять таможенные формальности для ввоза, уплачивать импортные пошлины или выполнять иные таможенные формальности при ввозе
FAS	Франко вдоль борта судна (...название порта отгрузки) FREE ALONGSIDE SHIP	морские и внутренние водные перевозки	Свободен у борта судна... (указанный порт отгрузки) означает, что продавец считается выполнившим свои обязательства по поставке товара тогда, когда товар размещен у борта судна на причале или в лихтерах в указанном порту отгрузки. Только с этого момента покупатель несет все расходы и риски утраты или повреждения товара. Обязанность по обеспечению таможенной очистки и получению экспортной лицензии лежит на продавце
FOB	Франко-борт (...название порта отгрузки) FREE ON BOARD (NAMED PORT OF SHIPMENT)	морские и внутренние водные перевозки	Свободен на борту... (указанный порт отгрузки) означает, что продавец считается выполнившим свои обязательства по поставке товара, когда товар перешел за поручни судна в указанном порту отгрузки. Таким образом, начиная с этого момента (то есть начиная со стивидорских расходов по размещению груза в трюмах судна - штивки) покупатель несет все расходы и весь риск утраты или повреждения товара. По условиям FOB на продавца возлагаются обязанности по очистке товара от пошлин для экспорта. Данный базис может применяться только при перевозке груза водными видами транспорта (морским, речным)
Группа С. Основная перевозка оплачена, то есть продавец заключает договор перевозки и предоставляет товар в попечение перевозчика			
CFR	Стоимость и фрахт (...название порта назначения) COST AND FREIGHT	морские и внутренние водные перевозки	Стоимость и фрахт... (указанный порт назначения) означает, что на продавца возлагаются расходы и фрахт, необходимые для доставки товара в

	(NAMED PORT OF DESTINATION)		указанный порт назначения. При этом риск утраты и повреждения товара, а также любые дополнительные расходы вследствие событий, происходящих после доставки товара на борт судна, переходят от продавца покупателю в момент перехода товара за поручни судна в порту отгрузки. В соответствии с базисом CFR на продавца возлагаются обязанности по очистке товара от пошлин для экспорта
CIF	Стоимость, страхование и фрахт (...название порта назначения) COST, INSURANCE, FREIGHT (NAMED PORT OF DESTINATION)	морские и внутренние водные перевозки	Стоимость, страхование и фрахт... (указанный порт назначения) означает, что продавец несет те же обязательства, что и на условиях, стоимость и фрахт, но с тем добавлением, что он обязан обеспечить страхование груза от рисков его утраты и повреждения в пользу получателя. Продавец заключает договор страхования, платит страховой взнос и пересылает полис вместе с другими документами получателю
CPT	Перевозка оплачена до (...название места назначения) CARRIAGE PAID TO (NAMED PLACE OF DESTINATION)	любые виды транспорта	Перевозка оплачена до... (указано место назначения) означает, что продавец оплачивает фрахт за перевозку товара до указанного места назначения. Риск утраты или повреждения товара, а также любые дополнительные расходы, возникающие после доставки товара перевозчику, переходят от продавца к покупателю с предоставлением товара в распоряжение первого перевозчика. Поскольку риск и расходы переходят от продавца к покупателю в двух различных местах, то сторонам рекомендуется по возможности наиболее четко определить в договоре место поставки товара, в котором риск переходит на покупателя, а также поименованное место назначения, до которого продавец обязан заключить договор перевозки. Если потребуется, продавец обязан за свой счет и на свой риск получить экспортную лицензию или иное официальное разрешение и выполнить все таможенные формальности, необходимые для вывоза товара и его транспортировки через любую страну до поставки товара. Продавец обязан оплатить, если потребуется, расходы по выполнению таможенных формальностей,

			необходимых для вывоза товара, а также пошлины, налоги и сборы, уплачиваемые при экспорте, а также расходы по его перевозке через третьи страны, если они по условиям договора перевозки возложены на продавца
CIP	Стоимость и страхование оплачены до (...название места назначения) CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO (NAMED PLACE OF DESTINATION)	любые виды транспорта	Стоимость и страхование оплачены до... (указанное место назначения) означает, что продавец передает товар перевозчику в согласованном месте (если такое место согласовано сторонами). Продавец обязан заключить договор перевозки и нести расходы по перевозке, необходимые для доставки товара в согласованное место назначения. Кроме того, он заключает договор страхования, покрывающий риск утраты или повреждения товара во время перевозки. Покупателю следует учесть, что согласно CIP продавец обязан обеспечить страхование только с минимальным покрытием. При желании покупателя иметь больше защиты путем страхования ему необходимо согласовать это с продавцом или осуществить за свой счет дополнительное страхование. В обязанности продавца по данному базису входит оплата, если потребуются, расходов по выполнению таможенных формальностей, необходимых для вывоза товара, а также пошлин, налогов и сборов, уплачиваемых при вывозе, а также расходов по его перевозке через третьи страны, если они по условиям договора перевозки возложены на продавца
Группа D. Прибытие			
DAP	Поставка на терминале (...название терминала) Delivered At Point (...named point of destination)	любые виды транспорта	Поставка на терминале (...название терминала) означает, что продавец осуществляет поставку, когда товар, разгруженный с прибывшего транспортного средства, предоставлен в распоряжение покупателя в согласованном терминале в указанном порту или в месте назначения. Продавец несет все риски, связанные с доставкой товара и его разгрузкой на терминале в поименованном порту или в месте назначения. "Терминалом" считается любое место, закрытое или открытое: причал, склад, контейнерный двор или автомобильный,

			железнодорожный или авиакарга-терминал. Данное условие поставки используется с 01.01.2011 вместо DAF, DES и DDU
DAT	Поставка на терминале (...название терминала) Delivered At Terminal (...named terminal of destination)	любые виды транспорта	Поставка в месте назначения... (название терминала) означает, что продавец осуществляет поставку, когда товар предоставлен в распоряжение покупателя на прибывшем транспортном средстве, готовом к разгрузке, в согласованном месте назначения. Продавец несет все риски, связанные с доставкой товара в указанное место. У продавца нет обязанности перед покупателем по заключению договора страхования. Данное условие поставки используется с 01.01.2011 вместо DEQ
DDP	Поставка с оплатой пошлины (...название места назначения) DELIVERY DUTY PAID (NAMED PLACE OF DESTINATION)	любые виды транспорта	Поставка с уплатой пошлины... (указанное место назначения) означает, что продавец осуществляет поставку, когда в распоряжение покупателя предоставлен товар, очищенный от таможенных пошлин, необходимых для ввоза, на прибывшем транспортном средстве, готовый для разгрузки в поименованном месте назначения. Продавец несет все расходы и риски, связанные с доставкой товара в место назначения, и обязан выполнить таможенные формальности, необходимые не только для вывоза, но и для ввоза, уплатить любые сборы, взимаемые при вывозе и ввозе, и выполнить все таможенные формальности

Влияние базисных условий поставки на цену товара

При внешнеэкономической сделке базисные условия поставок "Инкотермс" указывают во внешнеторговом контракте, а также в **счете-фактуре** (счете-проформе, инвойсе) и **международной товаро-транспортной накладной (CMR)**. Условия поставки товара определяют обязанности сторон, связанные с транспортировкой, страхованием и таможенным оформлением товаров как в части их организации, так и в части оплаты данных расходов. В прайс-листах цена обычно указывается исходя из определенного условия поставки "Инкотермс", или на выбор покупателя предлагаются несколько вариантов условий поставки и, следовательно, несколько вариантов цен. В зависимости от базиса поставки фактурная цена может включать расходы по перевозке товара, погрузочно-разгрузочные расходы, страхование, пошлины и иные сборы. Поэтому при формировании цен, исполнении контракта и определении расходов, которые несет экспортер (и которые признаются для целей налогообложения прибыли как экономически обоснованные), необходимо учитывать обязанности, возлагаемые на экспортера (поставщика), исходя из согласованных сторонами условий поставки, прописанных в контракте.

Рассмотрим базисные условия поставки при заключении договора на условиях

"Франко-перевозчик" (...название места)" (FCA): термин "Франко перевозчик" означает, что продавец доставит прошедший таможенную очистку товар указанному покупателем перевозчику до названного места. Выбор места поставки повлияет на обстоятельства по погрузке и разгрузке товара на данном месте. Если поставка осуществляется в помещении продавца, то продавец несет ответственность за отгрузку. Если же поставка осуществляется в другое место, то продавец за отгрузку товара ответственности не несет. Данный термин может быть использован при перевозке морским и внутренним водным транспортом. Если покупатель доверяет принять товар другому лицу, не являющемуся перевозчиком, то продавец считается выполнившим свои обязанности по поставке товара с момента передачи его данному лицу. Например, если в документах условиями поставок товара в Украину через Россию указано "FCA - Москва", то согласно "Инкотермс 2010" данное условие означает, что продавец считается выполнившим свои обязательства по отношению к покупателю, если он оформил грузовую таможенную декларацию (ГТД), за таможил груз и передал его организации-перевозчику или покупателю, который будет везти груз в Украину,

Если в **счете-фактуре** указано "FCA - Москва", то это показывает, что цена товара рассчитана на условиях "FCA - Москва": в цену товара входит стоимость товара, расходы по таможенному оформлению груза, стоимость погрузки товара на транспортное средство.

Более эффективным для покупателя являются DDP, так как для продавца условия поставки DDP предполагают максимальные обязанности - большое количество расходов и рисков по доставке, таможенному оформлению и уплате таможенных пошлин, налогов и сборов (при экспорте, импорте и транзите, через третьи страны). Однако следует отметить, что данные условия поставки не могут применяться, если продавец прямо или косвенно не может обеспечить получение импортной лицензии. В данном случае покупатель обязан по просьбе продавца оказать последнему за его счет и на его риск полное содействие в получении любой импортной лицензии или другого официального свидетельства, требуемого для импорта товара. Покупатель может также по собственному желанию произвести страхование груза.

При базисных условиях поставки CIP большее количество обязанностей ложится на поставщика, который обязан предоставить товар названному им перевозчику, осуществить страхование груза, а также произвести таможенную очистку товара для экспорта. Покупатель может заключить дополнительный договор страхования (на страхование с большим покрытием). На покупателя возлагаются все расходы на выполнение таможенных формальностей, подлежащих оплате при импорте товара. Расходы по таможенному оформлению и уплате таможенных пошлин, налогов и сборов при транзите через третьи страны могут ложиться и на покупателя, и на продавца в зависимости от условий контракта. Кроме CIP, при экспорте товара целесообразно применять условия FCA, CPT.

При применении поставки - доставка грузов морским или речным путем - для продавца продажа товаров на условиях FOB и CIF наиболее приемлема, так как он в обоих случаях снимает с себя риск случайной гибели или повреждения товара с момента погрузки товара на судно и получения коносамента, а иногда - с момента принятия товара к погрузке в порту отправления. Продавец получает платеж сразу после поставки товара и предъявления банку соответствующих документов, то есть задолго до получения покупателем отправленного ему товара. Кроме того, при сделках CIF продавец получает возможность фрахтовать судно по своему усмотрению и тем самым извлекать дополнительную прибыль за счет разницы между стоимостью фрахта, заложенной в цене и фактически уплаченной фрахтовщику, а также путем использования зафрахтованного тоннажа для перевозки импортных грузов.

Таким образом, на основании указанных во внешнеэкономическом контракте базисных условий "Инкотермс" рассчитывают экспортную цену товара, определяют обязанности продавца и покупателя по представлению и оплате коммерческих документов, распределяют между сторонами риск потери или повреждения товара. Как отмечалось выше, "Инкотермс" не содержит положений о моменте перехода права собственности на товар. Это положение необходимо специально предусматривать во внешнеэкономическом контракте, в противном случае данный вопрос будет решаться на основе норм применяемого права. В базисных условиях устанавливается момент перехода риска случайной гибели или повреждения товара с продавца на покупателя. Риск гибели или повреждения товара, так же как и обязанности по оплате соответствующих расходов, переходят от продавца на покупателя с момента выполнения

продавцом обязанности по поставке товара. При этом рекомендуем в контракте определить, что переход права собственности на экспортируемые товары происходит в момент передачи товара перевозчику, то есть в момент выполнения поставки при данном базисном условии.

Базисные условия поставок влияют на структуру затрат, включаемых в таможенную стоимость товара, совместно с применяемыми формами расчетов, указанных во внешнеторговом контракте, оказывают влияние на организацию учета расчетов с иностранными поставщиками.

Точное восприятие каждого термина, его влияния на контрактные, транспортные и страховые обязанности, то есть правильное использование новых Правил Международной торговой палаты "Инкотермс 2010", значительно упрощает процесс составления договора и позволяет избежать или, по крайней мере, в значительной степени сократить неопределенность различной интерпретации торговых терминов в различных странах.

Библиографический список

1. Гражданский кодекс Российской Федерации.
2. Приказ Минфина России от 6.05.1999 N 32н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99)".
3. Приказ Минфина России от 27.11.2006 N 154н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)".
4. Письмо Банка России от 15.07.1996 N 300 "О рекомендациях по минимальным требованиям к обязательным реквизитам и форме внешнеторговых контрактов".

Л.В. Постникова,
канд. экон. наук,
доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учета
РГАУ-МСХА имени К.А. Тимирязева

"Бухучет в сельском хозяйстве", N 6, июнь 2011 г.