

**ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРООБМІННИХ ОПЕРАЦІЙ В ГАЛУЗІ
ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

В статті розглянуто підходи до визначення економічної суті та трактування товарообмінних операцій, у т. ч. в сфері зовнішньоекономічної діяльності. Проаналізовано організацію та механізм оподаткування товарообмінних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності згідно з чинним законодавством України.

Ключові слова: бартер, товарообмінні операції, зовнішньоекономічна діяльність, податок на прибуток, податок на додану вартість.

PUKHALSKY V. V.
Khmelnitsky National University**TAXATION BARTER TRANSACTIONS IN THE FOREIGN ECONOMIC SPHERE**

In the article the approaches to determining the economic essence and interpretation of barter transactions in foreign economic activity. A proper interpretation of barter transactions in foreign trade. It is noted that barter transactions sphere of foreign economic activity of its content is complex compared with other transactions that may lead to violations of the current legislation, and hence to the application of financial sanctions. Analyzed the organization and mechanism of taxation barter operations in foreign economic activities under the current legislation of Ukraine. Also considered tax barter transactions in foreign trade in terms of export and import operations, subject to income tax, value added tax.

Keywords: barter, barter transactions, foreign trade, income tax, value added tax.

Вступ. Відповідно до чинного законодавства українські суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД) мають право на проведення товарообмінних (бартерних) операцій. Поряд з цим з метою збільшення надходжень в Україну валютних коштів, стабілізації грошової національної одиниці та оздоровлення фінансово-банківської системи держави в цілому може бути заборонено проведення товарообмінних (бартерних) операцій деякими товарами (роботами, послугами) в галузі ЗЕД.

Товарообмінні (бартерні) операції виникли понад 10 тис. років тому. Їх поширення відбулося в період криз та проведення колоніальної політики. В Україні бартерні операції почали широко запроваджуватися у 90-х роках ХХ століття у зв'язку з інфляцією та нестачею валютних коштів. В середині 90-х вони становили 35–40% товарообороту в Україні, в даний час – 5–10%. Незважаючи на їх різке зменшення у товарообороті питання оподаткування товарообмінних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності залишається важливим і актуальним, так як від правильного дотримання податкової політики залежить успіх функціонування на зовнішньому ринку та фінансово-господарська діяльність суб'єктів ЗЕД.

Аналіз основних досліджень та публікацій. На сьогоднішній день вітчизняні науковці внесли великий науковий доробок у дослідження проблем оподаткування експортно-імпорتنих операцій (В. Андрущенко, І. Бураківський, Н. Бодряга, О. Гребельник, В. Коротун, О. Кіреєв, А. Кредісова, П. Лайко, С. Осика, П. Саблук, А. Соколовська, В. Сіденко, В. Федосов, С. Юрій та інші науковці), бартерних операцій (М. Брагінський, Н. Грабова, А. Герасимович, В. Луць та ін.), однак щодо оподаткування бартерних операцій у сфері ЗЕД як у теоретичному, так і в прикладному плані на сьогодні досліджено недостатньо.

Постановка завдання. Метою даної статті є розгляд та аналіз особливостей оподаткування товарообмінних операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності підприємств. Для досягнення мети необхідно дослідити механізм оподаткування товарообмінних операцій, проаналізувати його ефективність, виявити проблеми, визначити напрями його вдосконалення.

Виклад основного матеріалу. В економічній літературі точиться дискусія щодо економічної сутності бартерних операцій у сфері ЗЕД. На думку Л. Л. Антонюк, міжнародні товарообмінні операції – це транскордонний обмін товарами на еквівалентній основі згідно з конкретними цілями та умовами реалізації угод. Міжнародні товарообмінні операції можуть здійснюватися у формі безпосереднього обміну готовою продукцією, потрібною учасникам відповідної угоди для цілей власного споживання, або у вигляді домовленостей щодо закупівлі товарів, котрі не обов'язково стосуються предмета первинної угоди та використовуються як засіб товарного «урівноваження» угоди. Предметом товарообмінних операцій може бути як один товар (партія товару), так і різні товари та їх групи, які залучаються до виконання угод лише за принципом цінового балансування [1].

В. Андрійчук, Л. Бауер розглядають бартерну операцію у сфері зовнішньоекономічної діяльності як один із видів експортно-імпорتنих операцій, оформлених єдиним договором між суб'єктом ЗЕД України та іноземним суб'єктом господарської діяльності, що передбачає збалансований за вартістю обмін товарами, неопосередкований рухом грошових коштів у готівковій або безготівковій формі [2].

Бартерна операція – це один із видів експортно-імпорتنих операцій, оформлених єдиним

договором, між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності, що передбачає збалансований за вартістю обмін товарами, не опосередкований рухом грошових коштів у готівковій або безготівковій формі [3, с.185].

Бартерні операції – найбільш традиційний різновид зустрічної торгівлі, що представляє собою безвалютний, але оцінений обмін товарами. Вартісна оцінка товарів здійснюється для забезпечення еквівалентності обміну. Для цих угод характерні наявність контракту, в якому фіксуються натуральні обсяги обмінюваних товарів, і одночасний рух товарних потоків. На кількість товарів не впливає зміна цінних пропорцій на світовому ринку. Чистий бартер найменш поширений у зустрічній торгівлі. Бартерні торгові угоди – угоди, що здійснюються при здійсненні зовнішньоторговельної діяльності та передбачають обмін еквівалентними за вартістю товарами, роботами, послугами, результатами інтелектуальної діяльності [4, с.254].

На думку О. А. Кириченко бартерні операції передбачають безвалютний, збалансований, базований на вартісній оцінці обмін товарами за договірними або світовими цінами. Їх причиною є відсутність у партнерів конвертованої валюти [5].

М. Ю. Карпушенко наводить трактування не товарообмінної бартерної операції у сфері ЗЕД, а міжнародного бартеру – це операція, що включає експорт і імпорт товарів без грошової оплати і участі банків у розрахунках [6, с. 49].

Насамперед слід проаналізувати можливість проведення бартерних операцій в ЗЕД в сучасних умовах. Порядок здійснення товарообмінних (бартерних) операцій регламентується нормами декількох галузей права (цивільного, господарського, податкового, митного тощо) залежно від того, який аспект таких операцій розглядається та з якою метою встановлюється правове регулювання. Якщо говорити детальніше, то правові відносини при здійсненні бартерних операцій регулюються нормами ст. 715, 716 Цивільного кодексу України (ЦКУ) [7], п. 1 ст. 14, ст. 39, 134, 138, 157, 185, 188 та ін. Податкового кодексу України (ПКУ) [8], Законом України «Про регулювання товарообмінних (бартерних) операцій у галузі зовнішньоекономічної діяльності» [9], ст. 293 Господарського кодексу України (ГКУ) [10].

Відповідно до ст. 715 ЦКУ зміст бартерної операції полягає в тому, що кожна сторона обміну зобов'язується передати іншій стороні у власність один товар в обмін на інший. При цьому кожна сторона є одночасно і продавцем, і покупцем. У разі якщо один із товарів має більшу вартість, то до нього має встановлюватись доплата. Сторони договору самостійно можуть визначати момент переходу власності на товар [7].

У основному Законі України, що регулює відносини у сфері справляння податків і зборів, у пп.14.1.10 п.14.1 ст.14 ПКУ наводиться наступне трактування бартерної (товарообмінної) операції – це господарська операція, яка передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у негрошовій формі в рамках одного договору [8].

Безпосереднє, правове регулювання бартерних операцій у сфері ЗЕД встановлюється Законом України «Про врегулювання товарообмінних (бартерних) операцій в області зовнішньоекономічної діяльності» № 351-XIV від 23.12. 1998 р. із подальшими змінами і доповненнями. Цим Законом України встановлено режим здійснення товарообмінних (бартерних) операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності, відповідальність за порушення його норм і визначено повноваження і функції державних органів при здійсненні контролю за проведенням товарообмінних (бартерних) операцій. Відповідно до ст. 1 цього Закону товарообмінна (бартерна) операція в галузі зовнішньоекономічної діяльності — це один з видів експортно-імпортних операцій, оформлених бартерним договором чи договором зі змішаною формою оплати, яким часткова оплата експортних (імпортних) поставок передбачена в натуральній формі, між суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності України й іноземним суб'єктом господарської діяльності, що передбачає збалансований за вартістю обмін товарами, роботами, послугами в будь-якому сполученні, не опосередкований рухом коштів у готівковій або безготівковій формі [9]. Виходячи із зазначеного, можна виділити наступне:

– по-перше, бартерна операція припускає обмін визначеної кількості товарів на еквівалентну по вартості кількість іншого товару чи видів товарів;

– по-друге, згідно зі ст. 1 Закону, бартерні операції у сфері ЗЕД ґрунтуються не тільки на підставі бартерних договорів, але й на підставі договорів із змішаною формою оплати; при цьому відсутнє трактування бартерного договору;

– по-третє, припускає, що сфері ЗЕД при здійсненні такого роду операцій можлива доплата грошовими коштами тільки у договорах із змішаною формою оплати. З наведених вище визначень слідує, що відмінною рисою товарообмінної операції є невикористання грошової форми розрахунків. Таке положення відрізняється від правила, встановленого ст. 715 ЦКУ.

Згідно зі ст. 293 Господарського кодексу України за договором міни (бартеру) кожна зі сторін зобов'язується передати другій стороні у власність, повне господарське відання чи оперативне управління певний товар в обмін на інший товар [10]. При цьому част. 4 цієї самої статті визначено, що об'єктом міни (бартеру) не може бути майно, віднесене законодавством до основних фондів, яке належить до державної або комунальної власності, у разі якщо друга сторона договору міни (бартеру) не є відповідно державним чи комунальним підприємством. Водночас зазначається, що для здійснення бартерних операцій в окремих

галузях господарювання законодавством можуть бути встановлені також інші особливості здійснення бартерних (товарообмінних) операцій, пов'язаних із придбанням і використанням окремих видів майна.

Отже, операція у галузі ЗЕД визнається товарообмінною (бартерною) операцією за умови, що зазначена операція обов'язково оформлена бартерним договором та збалансована за вартістю.

На нашу думку, товарообмінна (бартерна) операція у сфері ЗЕД – це одна із форм розрахунків між контрагентами в експорті чи імпорті товарів, робіт, послуг без участі грошових коштів на підставі договору міни з обов'язковим визначенням їх вартості.

Важливим моментом в оподаткуванні бартерних операцій сфери ЗЕД є дія ст. 2 Закону України № 351-XIV, відповідно до якої товари, що імпортуються за бартерним договором, підлягають ввезенню на митну територію України у строки, зазначені в такому договорі, але не пізніше 180 календарних днів з дати митного оформлення (дати оформлення митної декларації на експорт) товарів, що фактично експортовані за бартерним договором, а в разі експорту за бартерним договором робіт і послуг – з дати підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг [9]. Датою ввезення товарів за бартерним договором на митну територію України вважається дата їх митного оформлення (дата оформлення митної декларації на імпорт), а в разі імпорту за бартерним договором робіт або послуг – дата підписання акта або іншого документа, що засвідчує виконання робіт, надання послуг. Згідно з частиною першою ст. 3 Закону № 351-XIV порушення суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності України передбачених частиною першою ст. 2 цього Закону строків ввезення товарів (виконання робіт, надання послуг), що імпортуються за бартерним договором, тягне за собою стягнення пені за кожний день прострочення у розмірі 0,3% вартості неoderжаних товарів (робіт, послуг), що імпортуються за бартерним договором. Загальний розмір нарахованої пені не може перевищувати розміру заборгованості.

Отже, враховуючи вище викладене, оподаткування товарообмінних (бартерних) операцій сфери ЗЕД здійснюється у відповідності до дії низки норм чинного законодавства і в першу чергу Податкового кодексу України.

Товарообмінні (бартерні) операції підлягають оподаткуванню податком на додану вартість (ПДВ). ПДВ товарообмінних (бартерних) операцій сфери ЗЕД необхідно розглядати окремо щодо експорту та імпорту товарів і послуг.

Підпунктом «г» п. 185.1 ст. 185 ПКУ встановлено, що експорт товарів за межі митної території України, у тому числі при здійсненні товарообмінної (бартерної) операції, є об'єктом оподаткування ПДВ.

Для оподаткування ПДВ суттєве значення має база оподаткування. База оподаткування операцій з постачання товарів (послуг) згідно з п. 188.1 ст. 188 ПКУ визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 ПКУ, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім ПДВ та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками – суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів), а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку). До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу в зв'язку з компенсацією вартості товарів (послуг).

Згідно до пп. 195.1.1 п. 195.1 ст. 195 ПКУ вивезення товарів за межі митної території України (зокрема, у митному режимі експорту) оподатковується ПДВ за нульовою ставкою та ставкою 7%. Товари вважаються вивезеними за межі митної території України, якщо таке вивезення підтверджене в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України, митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного кодексу України (МКУ). Датою виникнення податкових зобов'язань у експортних товарообмінних операціях є дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства (пп. «б» п. 187.1 ст. 187 ПКУ).

У разі, якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України відповідно до положень розділу V ПКУ, то і до операцій з експорту таких товарів застосовується також нульова ставка (п. 195.2 ст. 195 ПКУ) та 7% (пп. «в» п. 193.1 ст. 193 ПКУ).

Щодо постачання послуг, які платник ПДВ здійснює згідно з договором міни (бартеру) послуг на користь нерезидента, то мають місце такі особливості:

– по-перше, якщо місце постачання цих послуг розташоване за межами митної території України, то така операція не є об'єктом оподаткування;

– по-друге, якщо постачаються послуги, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ, то така операція є об'єктом оподаткування, що встановлено пп. «а» п. 185.1 ст. 185 ПКУ. При цьому датою виникнення податкових зобов'язань є дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку (пп. «б» п. 187.1 ст. 187 ПКУ). База оподаткування операцій з постачання таких послуг визначається згідно з п. 188.1 ст. 188 ПКУ.

У сфері ЗЕД мають місце товарообмінні операції з придбання товарів і послуг (імпорт). Аналогічно експорту імпорт товарів на митну територію України, у тому числі при здійсненні товарообмінної (бартерної) операції, є об'єктом оподаткування ПДВ, що визначено пп. «в» п. 185.1 ст. 185 ПКУ.

Базою оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України відповідно до п. 190.1 ст. 190 ПКУ, є договір (контрактна) вартість, але не нижче митної вартості цих товарів, визначеної відповідно до розділу III МКУ, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті і включаються до ціни товарів. При визначенні бази оподаткування для товарів, що ввозяться на митну територію України, перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за офіційним курсом валюти України до цієї іноземної валюти, встановленим Національним банком України (НБУ), що діє на день подання митної декларації для митного оформлення. У разі якщо митна декларація не подавалась, перерахунок іноземної валюти у валюту України здійснюється за офіційним курсом валюти України до цієї іноземної валюти, встановленим НБУ, що діяв на день визначення податкових зобов'язань.

Датою виникнення податкових зобов'язань при ввезенні товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення, що встановлено п. 187.8 ст. 187 ПКУ. При цьому п. 197.4 ст. 197 ПКУ встановлено, що податкові зобов'язання з ПДВ можуть не виникати по деяких звільнених від оподаткування товарів, які ввозяться на митну територію України.

По нарахованих і сплачених податкових зобов'язаннях, пов'язаних із ввезенням товарів на митну територію України, платник ПДВ отримує право віднести згідно з п. 198.1 ст. 198 ПКУ відповідні суми ПДВ до податкового кредиту. Право на віднесення сум податку до податкового кредиту, є митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує сплату податку (п. 201.12 ст. 201 ПКУ).

Для товарів, що імпортуються датою виникнення права на віднесення сум ПДВ до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями згідно з п. 187.8 ст. 187 ПКУ (п. 198.2 ст. 198 цього Кодексу).

У імпорті послуг за бартером мають місце окремі особливості:

– по-перше, якщо місце постачання цих послуг розташоване за межами митної території України, то така операція не є об'єктом оподаткування;

– по-друге, якщо отримуються послуги, місце постачання яких розташоване на митній території України, то така операція відповідно до ст. 186 ПКУ є об'єктом оподаткування ПДВ (пп. «б» п. 185.1 ст. 185 ПКУ).

Відповідно до п. 208.2 ст. 208 ПКУ одержувач послуг, що постачаються нерезидентами, місце постачання яких розташоване на митній території України, нараховує ПДВ за основною ставкою податку на базу оподаткування, визначену згідно з п. 190.2 ст. 190 цього Кодексу.

Крім ПДВ товарообмінні (бартерні) операції оподатковуються податком на прибуток. Розрахунок оподаткованого прибутку залежить від правильного обрахування доходів і витрат.

Дата визнання доходів по різному визначається відносно товарів та послуг, а саме:

- дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу права власності покупцеві на такий товар;

- дохід від надання послуг (виконання робіт) визнається за датою складання акту або іншого підтверджуючого документу.

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, відповідно до п. 138.4 ст. 138 ПКУ визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг. При цьому собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу (п. 138.6 ст. 138 ПКУ).

Трапляються випадки, коли відповідно до договору міни (бартеру) придбається сировина, матеріали, роботи або послуги, то їх вартість повинна бути включено відповідно до п. 138.8 ст. 138 ПКУ до собівартості готової продукції. Згідно з пп. 14.1.244 п. 14.1 ст. 14 ПКУ готова продукція, яку виготовлює та реалізовує підприємство, відповідає визначенню терміну «товари». Надалі витрати, пов'язані з придбанням сировини, матеріалів, робіт або послуг, включаються до складу витрат (у складі собівартості реалізованої готової продукції) у періоді, в якому визнано доходи від реалізації товарів (готової продукції) (п. 138.4 ст. 138 ПКУ).

У випадку, якщо придбані відповідно до договору міни (бартеру) сировину, матеріали, роботи або послуги призначено для використання при створенні (виготовленні, спорудженні) об'єкта основних засобів, то вартість таких активів, робіт або послуг включається відповідно до п. 146.6 ст. 146 ПКУ до вартості об'єкта основних засобів, яка амортизується. Надалі витрати, пов'язані з придбанням цих активів, робіт або послуг, відображаються у складі витрат у процесі нарахування амортизації.

Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку (п. 138.5 ст. 138 ПКУ). Відповідно до п. 138.10 ст. 138 ПКУ до складу інших витрат включаються, зокрема, адміністративні витрати та витрати на збут. Якщо за договором міни (бартеру) придбано транспортні послуги, пов'язані з доставкою товарів покупцям, то витрати на придбання таких послуг визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку.

Вартість товарів (робіт, послуг), що експортуються та імпортуються, підлягають перерахунку в іноземну валюту. При визначенні доходів платникам податку на прибуток керуються вимогами пп. 153.1.1

п. 153.1 ст. 153 ПКУ, згідно з яким доходи, отримані (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів, виконанням робіт, наданням послуг, у частині їхньої вартості, що не була сплачена в попередніх звітних податкових періодах, перераховуються в національну валюту за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких доходів згідно з розділом III «Податок на прибуток підприємств» ПКУ, а в частині раніше отриманої оплати – за курсом, що діяв на дату її отримання.

Доходи і витрати від проведення бартерних операцій визначаються відповідно до договірної ціни, але не нижче звичайних цін. Методи визначення та порядок застосування звичайних цін регулюються нормами ст. 39 ПКУ. Згідно пп. 14.1.71. звичайна ціна – це ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору.

Висновки. Порядок здійснення товарообмінних (бартерних) операцій, а також відповідальність за порушення його норм і вимог встановлено чинним законодавством України і поширюється на всіх осіб, які здійснюють товарообмінні (бартерні) операції у сфері ЗЕД.

У сфері ЗЕД товарообмінною (бартерною) вважають операцією, яку обов'язково оформлено бартерним договором. При цьому часткову оплату експортних (імпорتنих) поставок передбачено в натуральній формі. Тобто відбувається збалансований за вартістю обмін товарами, роботами, послугами в будь-якому поєднанні без посередництва готівкових чи безготівкових коштів.

Товарообмінні (бартерні) операції сфери ЗЕД, по-перше, за своїм змістом є складні у порівнянні з іншими операціями; по-друге, підлягають оподаткуванню податком на прибуток та ПДВ. Неправильне нарахування та сплата цих податків тягне за собою накладання штрафних (фінансових) санкцій та пені крім того бартер дозволяє підприємствам ухилятися від сплати податків, оскільки ці операції не проходять через банківські рахунки.

При здійсненні бартерних (товарообмінних) операцій у сфері ЗЕД застосовуються норми оподаткування ПДВ, передбачені розділом V ПКУ, а податку на прибуток – розділом III ПКУ.

Література

1. Антонюк Л.Л. Міжнародна конкурентоспроможність країн: теорія та механізм реалізації : монографія / Антонюк Л.Л. – Київ, 2004. – 273 с.
2. Андрійчук В. Менеджмент: прийняття рішень і ризик : навч. посібник / В. Андрійчук, Л. Бауер. – К. : КНЕУ, 1998. – 316 с.
3. Регулювання зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. / за ред. А.А. Мазаракі. – К. : Київ нац. торг.-екон. ун-т, 2007. – 280 с.
4. Внешнеэкономическая деятельность предприятия : учебник / под ред. Л.Е. Стровского. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008.
5. Кириченко О.А. Менеджмент зовнішньоекономічної діяльності : навч. посіб. / Кириченко О.А. – 3-є вид., перероб. і доп. / О. А. Кириченко. – К. : Знання-Прес, 2002. – 384 с.
6. Карпушенко М. Ю. Конспект лекцій з дисципліни «Облік зовнішньоекономічної діяльності» / М. Ю. Карпушенко. – Харків : ХНУМГ, 2014. – 80 с.
7. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (редакція від 05.10.2016) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (редакція від 01.08.2016) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
9. Закон України «Про врегулювання товарообмінних (бартерних) операцій в області зовнішньоекономічної діяльності» № 351-XIV від 23.12. 1998 р. (редакція від 15.10.2014) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/351-14>.
10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (редакція від 01.08.2016) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.

Надійшла 07.11.2016; рецензент: д. е. н. Васильківський Д. М.