

УДК 657.1

## ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ТОВАРІВ ЧЕРЕЗ ІНТЕРНЕТ-ТОРГІВЛЮ

Максименко І.Я., Васильченко Е.В.

Запорізький національний технічний університет

Досліджено особливості створення та функціонування інтернет-магазинів а також особливості бухгалтерського обліку та оподаткування в інтернет-торгівлі. Визначено, що під інтернет-магазином прийнято розуміти сайт, що торгує товарами чи послугами в Інтернеті, за допомогою якого можна обрати та замовити необхідний товар/послугу. Доведено, що чинне законодавство не має ніяких нормативних документів, котрі б регулювали діяльність інтернет-магазинів та давали чітке визначення цьому поняттю. Наведено аналіз термінів, які застосовуються при здійсненні інтернет-діяльності та нормативні документи, які регулюють різноманітні аспекти діяльності інтернет-торгівлі. Визначені особливості бухгалтерського обліку та оподаткування інтернет-торгівлі. **Ключові слова:** інтернет-магазин, інтернет-торгівля, дистанційна торгівля, бухгалтерський облік і оподаткування в торгівлі, облік доставки товару.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах функціонування економіки розвиток інформаційних технологій та поширення мережі Інтернет сприяє активному розвитку такої форми дистанційної торгівлі, як інтернет-торгівля.

Актуальність обраної теми зумовлює необхідність дослідження організації та методики ведення обліку операцій в сфері інтернет-торгівлі, а саме дослідження бухгалтерського обліку та оподаткування інтернет-торгівлі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемі дослідження організації та методики ведення обліку операцій в сфері інтернет-торгівлі приділялося чимало уваги зарубіжними і вітчизняними науковцями. Найбільш фундаментальними і такими, що охоплюють різні аспекти цієї проблеми, є праці авторів: Бутиця Ф.Ф., Плекач В.Л., Нападовської Л.В. та ін.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Більшість досліджень розкриває особливості створення та функціонування інтернет-магазинів – як одного з видів дистанційної торгівлі, в цілому не враховуючи особливості ведення бухгалтерського обліку. Крім того, у зв'язку зі змінами в податковому законодавстві, додаткового дослідження вимагають особливості оподаткування під час ведення торгівлі через Інтернет.

**Мета статті.** Вивчення особливостей проведення операцій в сфері торгівлі через Інтернет та особливостей бухгалтерського обліку та оподаткування інтернет-торгівлі.

**Виклад основного матеріалу.** Під інтернет-магазином прийнято розуміти сайт, що торгує товарами чи послугами в Інтернеті, за допомогою якого можна обрати та замовити необхідний товар/послугу (сформував замовлення, обрати спосіб оплати і доставки замовлення та здійснити покупку).

Інтернет-магазин – це сукупність програм, які функціонують на web-сайті та дозволяють покупцеві дистанційно вибрати і замовити необхідний товар або послугу, оформити таке замовлення. Функції вітрини і торгового залу виконують «сторінки» з ілюстрованим каталогом товарів/ послуг, а функції консультантів – підказки, інструкції та опис.

Основним законодавчим актом, який регулює відносини у сфері інтернет-торгівлі, є Закон України «Про електронну комерцію» від 03.09.2015 р. № 675-VIII. Цей норматив регулює, зокрема, порядок укладення електронних договорів [3].

Чинне законодавство не має ніяких нормативних документів, котрі б регулювали діяльність інтернет-магазинів та давали чітке визначення цьому поняттю. Базовим нормативним документом, який регламентує здійснення інтернет-торгівлі, є Закон про електронну комерцію, відповідно до якого інтернет-торгівля належить до електронної торгівлі (яка згідно зі ст. 3 цього Закону є господарською діяльністю у сфері електронної купівлі-продажу, реалізації товарів дистанційним способом покупцю шляхом вчинення електронних правочинів із використанням інформаційно-телекомунікаційних систем) [2].

Нормативні документи, які регулюють різноманітні аспекти діяльності інтернет-торгівлі, наведено в табл. 2.

Будь-яка реалізація товарів у бухгалтерському обліку складається із двох частин:

- визнання доходу від реалізації товарів;
- визнання витрат у сумі собівартості реалізованих товарів – Дт 902 «Собівартість реалізованих товарів». Причому такі витрати визнаються одночасно з визнанням доходу від реалізації відповідних товарів (п. 7 П(С)БО 16 «Витрати»).

Для оцінки товарів під час їх продажу інтернет-магазин може використовувати методи, наведені в п.п. 16-22 П(С)БО 9 «Запаси», а саме:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходжень запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Згідно із п. 2.2 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення й однакові умови використання, застосовується лише один із наведених методів.

Тобто якщо інтернет-магазин продає різні за призначенням товари (скажімо, косметику та побутову техніку), то для визначення їх собівартості він може використовувати різні методи оцінки.

Згідно із п. 2.1 Методичних рекомендацій № 635, методи оцінки вибуття запасів, які використовує підприємство, потрібно прописати в наказі про облікову політику [8].

Інтернет-магазини рідко коли для оцінки вибуття запасів використовують метод ціни про-

**Визначення термінів, які застосовуються при здійсненні інтернет-діяльності**

Електронна торгівля	господарська діяльність у сфері електронної купівлі-продажу, реалізації товарів дистанційним способом покупцю шляхом учинення електронних правочинів із використанням інформаційно-телекомунікаційних систем.
Інтернет-магазин	засіб для представлення або реалізації товару, роботи чи послуги шляхом учинення електронного правочину.
Електронний правочин	дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав й обов'язків, здійснена з використанням інформаційно-телекомунікаційних систем.
Електронний договір	домовленість двох або більше сторін, спрямована на встановлення, зміну чи припинення цивільних прав і обов'язків й оформлена в електронній формі.
Дистанційна торгівля	форма продажу товарів поза торговельними чи офісними приміщеннями, за якої вибір товару та його замовлення не збігаються у часі з безпосереднім передаванням вибраного товару споживачем
Засоби дистанційного зв'язку	телекомунікаційні мережі, поштовий зв'язок, телебачення, інформаційні мережі, зокрема Інтернет, які можуть використовуватися для укладення договорів на відстані

Джерело: складено автором за даними [3-6]

дажу, адже вони здійснюють продаж товарів за заздалегідь оформленими замовленнями. Зазвичай інтернет-магазини спочатку отримують замовлення від покупця, а вже потім купують потрібний товар. Тому оцінювати товари за цінами продажу не завжди доцільно. У такому випадку п. 17 П(С)БО 9 [7] радить використовувати метод ідентифікованої собівартості.

Щодо визнання доходів від реалізації товарів інтернет-магазинами, то тут слід керуватися правилами п. 8 П(С)БО 15 «Дохід». Так, дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається за наявності таких умов:

- покупець передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигід підприємства, а витрати, пов'язані із цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Залежно від способу доставки товару покупцеві момент виконання зазначених умов буде різнитися. Приміром, у разі самовивозу товару з виставкового залу дохід в інтернет-магазині виникатиме в момент передання товару покупцеві. А в разі доставки товарів кур'єрською службою чи поштою – дохід слід визнавати після отримання документів, що підтверджують передання товарів покупцеві.

Для обліку товарів, що перебувають у виставковому залі, варто відкрити окремий аналітичний рахунок, наприклад, 2812 «Товари у виставковому залі». Аналітику по цьому рахунку можна вести за номенклатурними позиціями товарів і виставковими залами. Переміщення товарів зі складу до виставкового залу відображається проводкою Дт 2812 Кт 2811 «Товари на складі».

Доставку товарів інтернет-магазини доручають як власним кур'єрам, так і стороннім кур'єрським службам (перевізникам).

Для обліку товарів, які передаються власним кур'єрам для доставки покупцям, слід відкрити окремий аналітичний рахунок, наприклад, 2813 «Товари, передані кур'єрам». Під час передання товарів кур'єру відображаємо проводку

**Нормативні документи, які регулюють різноманітні аспекти діяльності інтернет-торгівлі**

Закон про електронну комерцію	Базовий нормативний документ, який регламентує здійснення інтернет-торгівлі, правові вимоги до неї
Закон про захист прав споживачів	Регулює відносини між споживачами товарів, робіт і послуг та виробниками і продавцями товарів, виконавцями робіт і надавачами послуг різних форм власності, встановлює права споживачів, а також визначає механізм їх захисту
Правила № 103	Визначають відносини між споживачем і суб'єктом господарювання – продавцем товарів на замовлення та поза торговельними або офісними приміщеннями на підставі договору купівлі-продажу, укладеного на відстані чи поза торговельними або офісними приміщеннями, а також регламентують вимоги в дотриманні прав споживачів щодо належної якості, безпеки і належного торговельного обслуговування
Правила № 104	Регламентують порядок приймання, зберігання, підготовки до продажу та продажу непродовольчих товарів через роздрібну торговельну мережу, а також визначають вимоги щодо дотримання прав споживачів стосовно належної якості та безпеки товарів і рівня торговельного обслуговування
Правила № 185	Регламентують порядок приймання, зберігання, підготовки до продажу і продаж продовольчих товарів через роздрібну торговельну мережу, а також визначають вимоги в дотриманні прав споживачів щодо якості й безпеки товару та рівня торговельного обслуговування
Порядок № 833	Визначає загальні умови провадження торговельної діяльності суб'єктами оптової торгівлі, роздрібною торгівлі, закладами ресторанного господарства, основні вимоги до торговельної мережі, мережі закладів ресторанного господарства і торговельного обслуговування споживачів (покупців)

Джерело: складено автором за даними [3-6]

Дт 2813 Кт 2811. З усіма кур'єрами інтернет-магазин має укласти договори про повну матеріальну відповідальність.

Дохід від реалізації товарів із доставкою власними кур'єрами необхідно визнавати після отримання від кур'єра документів, що підтверджують передання товарів покупцеві. Одночасно з визнанням доходу відображаємо й собівартість відповідних товарів.

Інтернет-магазини (платники податку на прибуток), які не здійснюють коригування фінансового результату до оподаткування на різниці, передбачені р. III ПКУ (крім збитку попередніх періодів), визначають об'єкт обкладення податком на прибуток за бухгалтерськими правилами.

Своєю чергою, у розрізі операцій із продажу товарів для інтернет-магазинів (платників податку на прибуток), які зобов'язані проводити відповідні коригування, ПКУ також не передбачає коригувальних різниць. Тож, як така операція відобразиться в бухгалтерському обліку, так вона й вплине на об'єкт обкладення податком на прибуток [9].

Під час продажу товарів на дату «першої події» інтернет-магазин (платник ПДВ) має визнати податкові зобов'язання з ПДВ (п. 185.1 і п. 187.1 ПКУ).

Водночас слід брати до уваги норми п. 188.1 ПКУ [1], щодо мінімальної бази обкладення ПДВ. Так, для покупних товарів база обкладення ПДВ не може бути меншою, ніж ціна їх придбання. Таким чином, на дату виникнення податкових зобов'язань платник ПДВ має скласти й зареєструвати в ЄРПН податкову накладну. А якщо ціна продажу товарів

буде меншою, ніж ціна їх придбання, то податкових накладних буде дві: одна – на фактичну вартість постачання, а друга – на суму перевищення мінімальної бази обкладення ПДВ над фактичною ціною постачання (тип причини – «15»).

**Висновки з даного дослідження.** Таким чином, інтернет-магазини зобов'язані перш за все дотримуватися «загальних» правил торгівлі, спеціальних правил, що регулюють продаж товарів на замовлення і поза торговими або офісними приміщеннями, а також правил продажу окремих груп продовольчих і непродовольчих товарів.

Інтернет-магазин зобов'язаний надати покупцю інформацію про свої повні реквізити (реєстраційні, податкові, поштові тощо); наявність ліцензій (у разі ліцензування свого виду господарської діяльності); уключення податків до вартості товару; вартості доставки товару.

Результати проведеного дослідження показали, що, незважаючи на стрімкий розвиток інтернет-торгівлі, ця сфера досі лишається недостатньо врегульованою на законодавчому рівні.

Відображення в бухгалтерському обліку операцій з розрахунків з покупцями в електронній торгівлі здійснюється залежно від способів доставки та виду розрахунків. При цьому, розрахунки електронними грошима ускладнюються тим, що з метою визначення бази оподаткування суми отриманого доходу мають бути підтверджені банківськими виписками, отже такі розрахунки мають проводитись за допомогою банку.

## Список літератури:

1. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями).
2. Закон України 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».
3. Закон України 03.09.2015 р. № 675-VIII «Закон про електронну комерцію» (із змінами та доповненнями).
4. Закон України 19.05.1991р. № 1023-XII «Про захист прав споживачів» (із змінами та доповненнями).
5. Наказ Міністерства Економіки України 19 квітня 2007 р. № 103 «Про затвердження Правил продажу товарів на замовлення та поза торговельними або офісними приміщеннями».
6. Наказ Міністерства Економіки України 19 квітня 2007 р. № 104 «Про затвердження Правил роздрібної торгівлі непродовольчими товарами».
7. Наказ Міністерства Фінансів України 20 жовтня 1999 р. № 246 «Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».
8. Наказ Міністерства Фінансів України 27 червня 2013 р. № 635 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України».
9. Максименко І.Я. Особливості обліково-аналітичного відображення товарних запасів в системі управління торгівельним підприємством / І.Я. Максименко, Т.В. Вайло // Науково-практичний журнал Інвестиції: практика та досвід. – 2016. – № 16. – С. 22-25.

**Максименко І.Я., Васильченко Э.В.**

Запорожский национальный технический университет

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ТОВАРОВ ЧЕРЕЗ ИНТЕРНЕТ-ТОРГОВЛЮ

### Аннотация

Исследованы особенности создания и функционирования интернет-магазинов а также особенности бухгалтерского учета и налогообложения в интернет-торговле. Определено, что интернет-магазином принято понимать сайт, торгующий товарами или услугами в Интернете, с помощью которого можно выбрать и заказать необходимый товар/услугу. Доказано, что действующее законодательство не имеет никаких нормативных документов, регулирующих деятельность интернет-магазинов и давали четкое определение этому понятию. Приведен анализ терминов, которые применяются при осуществлении интернет-деятельности и нормативные документы, регулирующие различные аспекты деятельности интернет-торговли. Определены особенности бухгалтерского учета и налогообложения интернет-торговли.

**Ключевые слова:** интернет-магазин, интернет-торговля, дистанционная торговля, бухгалтерский учет и налогообложение в торговле, учет доставки товара.

**Maksymenko I.Ya., Vasylchenko E.V.**  
Zaporizhzhya National Technical University

## **FEATURES OF ACCOUNTING ACCOUNT AND TAXATION OF GOODS BY INTERNET-TRADE**

### **Summary**

Features of creation and functioning of online shops as well as features of accounting and taxation in Internet commerce are investigated. It is determined that the Internet shop is understood to mean a site that sells goods or services on the Internet, through which you can select and order the necessary goods / services. It is proved that the current legislation does not have any normative documents regulating the activity of Internet shops and gave a clear definition of this concept. An analysis of the terms used in the implementation of the Internet and normative documents that regulate various aspects of Internet commerce activity are presented. The features of accounting and taxation of Internet commerce are determined.

**Keywords:** online store, internet trade, distance trading, accounting and taxation in trade, accounting of delivery of goods.