

УДК 657:339:004

Кужелюк А.В.
студентка*Інституту економіки та менеджменту
Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки***Стаднюк Т.В.***асистент кафедри обліку і аудиту
Східноєвропейського національного університету
імені Лесі Українки*

ІНТЕРНЕТ-ТОРГІВЛЯ: ЗДІЙСНЕННЯ ТА ОБЛІК

INTERNET TRADE: IMPLEMENTATION AND ACCOUNTING

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто сутність електронної торгівлі, переваги її здійснення. Акцентовано увагу на нововведеннях, які увійшли у діяльність Інтернет-магазину. Висвітлено відображення в обліку торговельних операцій за допомогою онлайн-торгівлі та оподаткування Інтернет-бізнесу.

Ключові слова: електронна торгівля, Інтернет-магазин, облік торговельних операцій в онлайн-торгівлі, оподаткування Інтернет-бізнесу.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрена сущность электронной торговли, преимущества ее осуществления. Акцентировано внимание на нововведениях, которые вошли в деятельность Интернет-магазина. Отображены в учете торговые операции с помощью онлайн-торговли и налогообложение Интернет-бизнеса.

Ключевые слова: электронная торговля, Интернет-магазин, учет торговых операций в онлайн-торговле, налогообложение Интернет-бизнеса.

ANNOTATION

In the article is essence of e-commerce, benefits of its realization. The attention is focused on innovations that are included in an online store. Displaying accounting of trade transactions online and taxation of Internet business.

Keywords: e-commerce, Internet store, accounting and documenting of trade transactions online, taxation of Internet business.

Постановка проблеми. У сьогоднішніх реаліях Інтернет є явищем, без якого переважна частина населення вже не може уявити свого життя. Причинами цього є зручність, легкість та швидкість послуг, які ми можемо отримати. Зникла необхідність їхати до магазину, вибрати товари й порівнювати ціни, стояти в довгих чергах до кас, оскільки це можна зробити вдома, маючи доступ до Інтернету, за кілька хвилин. У свою чергу, підприємці сприйняли мережу Інтернет як чудовий засіб комерції, оскільки це і ринок, і потенційні клієнти одночасно. Результатом перетину попиту та пропозиції у віртуальному просторі стала торгівля в Інтернеті (електронна комерція).

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань розвитку ринку електронної торгівлі та особливостей її обліку присвячені праці Бутинця Ф.Ф. [1], Легенчука С.В. [2], Меджибовської Н.С. [3], Макарової М.В. [4], Апоція В.В. [5], Плєскача В.Л. та Затоначької Т.Г. [6], Паламаренко Ю.О. [7], Туржанського В.А. [8].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Прийняття Закону України, що регулює продаж товару через Інтернет-магазин, зумовлює необхідність подальших досліджень із метою з'ясування особливостей здійснення онлайн-торгівлі та методики обліку процесу електронної комерції.

Мета статті полягає у визначенні економічної сутності електронної торгівлі та впливу її особливостей на побудову бухгалтерського обліку та оподаткування суб'єкта господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. З 30 вересня 2015 р. організаційно-правові засади діяльності у сфері електронної комерції в Україні, порядок вчинення електронних правочинів із застосуванням інформаційно-телекомунікаційних систем, права і обов'язки учасників відносин у сфері електронної комерції визначає Закон України «Про електронну комерцію». Відповідно до цього Закону, електронна торгівля – господарська діяльність у сфері електронної купівлі-продажу, реалізації товарів дистанційним способом покупцю шляхом вчинення електронних правочинів із використанням інформаційно-телекомунікаційних систем, засобом представлення якої є Інтернет-магазин [9]. Інтернет-магазин – це інтерактивний веб-сайт, який рекламує товари або послуги, а безпосередньо менеджер або адміністратор Інтернет-магазину підтверджує замовлення на придбання товарів або послуг, виписує рахунок до сплати, при цьому, як правило, організовує доставку товару й контролює розрахунки з покупцем.

Можливість придбання товарів у мережі Інтернет є досить привабливою для споживачів, оскільки це економить їх час, зокрема, розвиток електронної торгівлі дозволяє встановити спеціальні програми на телефони та планшети, часто представляє товар із можливістю встановлення фільтрів – за ціною, фірмою виробника тощо. Крім того, містить інформацію про товар, детальні характеристики, фото- та відеоматеріали, надає можливість зв'язатися з оператором у разі виникнення питань; сучасні технології дозволяють покупцеві відстежувати рух товару, що зна-

чно спрощує контроль виконання зобов'язання продавцем. Для виробників здійснення торгівлі в мережі Інтернет надає багато переваг, оскільки отримується найцінніший ресурс – інформація, а також такі відносини сприяють інтеграції між учасниками, дозволяють економити час і грошові кошти. У результаті правильної організації господарської діяльності підвищується ефективність та прибутковість діяльності. Розвиток Інтернет-торгівлі характеризується також постійно діючими акціями, бонусами та картами постійних клієнтів із відповідними додатковими перевагами, можливістю повернення товару у випадку невідповідності з представленим на сайті або з іншими очікуваннями споживача. Такий вид покупок значною мірою зменшує витрати, а також значно заощаджує час.

На перший погляд здається, що організація Інтернет-торгівлі є набагато простішою та економічнішою порівняно з організацією суб'єкта традиційної торгівлі. Проте успішність віртуалізованої торгівлі залежить від оригінальності ідеї, презентабельності сайту, на якому розміщено Інтернет-магазин, налагодженого управління ланцюгами товароруху та сформованої клієнтської бази. Усі ці позиції вимагають неабияких коштів, які в подальшому, звісно, повністю себе окуплять, але тільки якщо власник бізнесу попіклується про належне просування товару [10, с. 188].

Експерти звертають увагу, що бухгалтерський облік в Інтернет-магазинах аналогічний обліку в звичайних магазинах. Проте існує і ряд особливостей:

- продаж товарів, як правило, фізичним особам;
- опосередкований контакт продавця і покупця;
- віртуалізований характер торгової площі;
- організація діяльності через створення веб-сайту, реєстрацію доменного імені і укладання договору з провайдером [11, с. 58].

У торговельних відносинах беруть участь дві сторони – продавець та покупець. Продавцем може бути юридична особа або фізична особа –підприємець, яка зобов'язана надати покупцю інформацію про себе: повне найменування; місцезнаходження або місце реєстрації та місце фактичного проживання фізичної особи – підприємця; адресу електронної пошти та/або адресу Інтернет-магазину; ідентифікаційний код для юридичної особи або реєстраційний номер облікової картки платника податків для фізичної особи – підприємця; відомості про ліцензію, якщо діяльність підлягає ліцензуванню; включення податків у розрахунок вартості товару, роботи, послуги; інформацію про вартість доставки; інші відомості, що, відповідно до законодавства, підлягають оприлюдненню [9]. Закон не вказує, де саме повинна бути розміщена дана інформація, проте вона повинна бути у прямому, простому та стабільному доступі, тобто на сайті магазину. Продавець зобов'язаний

дотримуватись вимог законодавства щодо захисту інформації в інформаційно-телекомунікаційних системах та безпеки розрахунків, а також дотримуватись прав споживачів та зберігати персональні дані.

Покупцю у сфері електронної комерції належать права і обов'язки споживача

у разі укладення договору поза торговельними або офісними приміщеннями та у разі укладення договору на відстані. Обов'язком покупця є повідомити про себе інформацію, необхідну для укладення електронного договору, для створення електронного підпису та ідентифікації в інформаційній системі; повідомити відомості, що дають змогу забезпечити проведення оплати відповідним оператором платіжних систем у разі оплати із застосуванням платіжних інструментів та у випадках, передбачених договором, адресу доставки товару, виконання роботи чи надання послуги.

Між продавцем і покупцем повинен бути укладений електронний договір шляхом пропозиції його укласти (оферти) однією стороною та її прийняття (акцепту) другою стороною. Пропозиція укласти електронний договір може бути зроблена шляхом надсилання комерційного електронного повідомлення, розміщення пропозиції (оферти) у мережі Інтернет або інших інформаційно-телекомунікаційних системах. В який спосіб не була б здійснена оферта, вона повинна містити істотні умови, передбачені законодавством для відповідного договору, і виражати намір особи, яка її зробила, уважати себе зобов'язаною у разі її прийняття.

Покупець, отримавши від Інтернет-магазину комерційне електронне повідомлення, може акцептувати його, надіславши відповідь продавцю, яка може мати форму:

- 1) електронного повідомлення особі, яка зробила пропозицію укласти електронний договір;
- 2) заповнення формуляра заяви (форми) про прийняття такої пропозиції;
- 3) вчинення дій, що вважаються прийняттям пропозиції укласти електронний договір, якщо зміст таких дій чітко роз'яснено в інформаційній системі, в якій розміщено таку пропозицію, і ці роз'яснення логічно пов'язані з нею.

З цього моменту договір уважатиметься укладеним та прирівнюватиметься до договору, укладеного у письмовій формі. У перших двох варіантах відповідь потрібно підписати. Зокрема, пропонується три форми підпису:

- електронний підпис, або електронний цифровий підпис (останній повинні поставити усі сторони електронного правочину);
- електронний підпис одноразовим ідентифікатором (дані в електронній формі у вигляді алфавітно-цифрової послідовності, додані до інших електронних даних особою, яка прийняла пропозицію (оферту), і надіслані іншій стороні електронного договору);
- аналог власноручного підпису (факсимільне відтворення підпису) [9].

Закон зобов'язує продавця надати підтвердження вчинення електронного правочину у формі електронного документа, квитанції, товарного чи касового чека, квитантка, талона або іншого документа.

При здійсненні розрахунків за товари (послуги) господарські суб'єкти зобов'язані застосовувати РРО, у тому числі у разі здійснення безготівкових розрахунків із використанням мережі Інтернет. При цьому розрахункові документи при продажу товарів (послуг) через мережу Інтернет видаються у випадку їх безпосереднього надання споживачу. Якщо в точці видачі Інтернет-магазин приймає оплату готівкою або платіжною картою через POS-термінал, видача фіскального чека обов'язкова. Інтернет-магазин може встановити касовий апарат або фіскальний реєстратор залежно від масштабів точки і типу автоматизації продажів. Також з 01.01.2015 р. суб'єкти господарювання, які використовують ПТКС при розрахунках за реалізовані товари (надані послуги), повинні видавати покупцеві розрахунковий документ установленної форми.

У випадку доставки покупок кур'єром магазину та приймання ним оплати готівкою кур'єру потрібно мати при собі портативний касовий апарат або мобільний фіскальний реєстратор.

При створенні Інтернет-магазином рахунку та сплату покупцем коштів у відділенні банку використання РРО не потрібно. Банківські операції не підлягають оформленню через РРО, а підтвердженням гарантійних зобов'язань магазину перед покупцем будуть квитанції банку та документи, видані при доставці покупки (квитанція, чек (нефіскальний), акт, накладна). Водночас якщо не визначено місце розрахунків, проведених на підставі рахунку у безготівковій формі за допомогою платіжних карт Visa і Master Card при наданні інформаційно-консультаційних послуг, отриманні комп'ютерних та інших програм за допомогою мережі Інтернет, РРО не використовується [12].

Ще одним досить важливим моментом у здійсненні Інтернет-бізнесу є вибір системи оподаткування. Суб'єкти господарювання, що здійснюють торгівлю через Інтернет, можуть обрати як спрощену систему оподаткування, обліку і звітності, так і загальну. Проте, проаналізувавши п. 291.4 ПКУ, робимо висновок, що суб'єкти I групи не можуть здійснювати Інтернет-торгівлю, оскільки законом їм дозволено реалізовувати товари лише з торгових точок на ринках, що виключає можливість доставки замовлення покупцю. Платники єдиного податку II (обсяг доходу не перевищує 1,5 млн. грн.) та III груп (обсяг доходу не перевищує 5 млн. грн.) без проблем можуть провадити Інтернет-торгівлю. Слід зауважити, що платники єдиного податку II групи можуть продавати товари через Інтернет-магазин будь-яким покупцям, однак надавати послуги, такі як доставка товару, вони мають право виключно іншим платникам єдиного податку чи населенню. Розмір єдино-

го податку для платників II групи становить до 20% розміру мінімальної заробітної плати, для III групи – 3% доходу для платників ПДВ та 5% доходу для неплатників ПДВ [14].

Чистий оподатковуваний дохід, отриманий фізичними особами – підприємцями та юридичними особами на загальній системі оподаткування, оподатковується за ставкою 18%.

Бухгалтерський облік операцій в Інтернет-торгівлі має дві основні складові: витрати на створення та функціонування Інтернет-магазину та облік розрахунків із покупцями.

За своєю суттю Інтернет-магазин визнається нематеріальним активом і підлягає амортизації за прямолінійним методом, а витрати на його створення – капітальними витратами. У бухгалтерському обліку такі витрати відображаються на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів», а потім при введенні в експлуатацію списуються на субрахунок 125 «Авторське право та суміжні з ним права». Уведення веб-сайту як нематеріального активу в експлуатацію здійснюється на підставі «Акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [15].

Таблиця 1
Кореспонденції рахунків з обліку витрат на створення Інтернет-магазину

№	Зміст операції	Дт	Кт
1.	Відображено витрати на розробку Інтернет-магазину	154	63
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	63
3.	Відображено витрати на реєстрацію доменного імені, хостинг і його супровід	154	63
4.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	63
5.	Оплачено послуги щодо організації роботи Інтернет-магазину	63	31
6.	Уведено сайт в експлуатацію	125	154
7.	Нараховано амортизацію	93	133

Способи, строки та порядок розрахунків у сфері електронної комерції визначаються в електронному договорі з урахуванням вимог законодавства України. Способи доставки товару (отримання товару в офісі продавця; доставка товару кур'єром додому через власну кур'єрську службу чи стороннє підприємство; поштою чи альтернативною службою доставки) та розрахунку за придбаний товар через Інтернет-магазин залишилися незмінними та представлені наступними варіантами:

- готівкою (в офісі продавця або розрахунок готівкою з кур'єром при доставці товару);
- безготівковий розрахунок (банківським платіжним дорученням через банк, із зарахуванням коштів на поточний рахунок продавця та через службу доставки за умови післяплати);
- банківською платіжною картою;
- електронними грошими (Webmoney).

Вищезазначені варіанти оплати товару, що придбаний через Інтернет-магазин, мають свої

особливості відображення в обліку. Для обліку товарів, переданих підприємству поштового зв'язку, власному кур'єру чи сторонній кур'єрській організації для доставки замовникам, підприємству-продавцю доцільно відкрити окремий субрахунок 287 «Товари в дорозі» у складі рахунка 28 «Товари». Усі інші витрати, понесені власним кур'єром, оплата послуг сторонньої кур'єрської організації чи витрати на доставку поштою за рахунок продавця списуватимуться в дебет рахунку 93 «Витрати на збут» із кредиту рахунка 372 – у випадку доставки поштою або власним кур'єром та з кредиту рахунка 631 – у випадку доставки сторонньою кур'єрською організацією. В обліку це відобразатиметься наступним чином:

Висновки. Стрімкий розвиток інформаційних технологій та глобальної мережі Інтернет сприяв розвитку такої форми торгівлі, як Інтернет-магазин, що набуває дедалі більшої популярності у суспільстві. Проте в Україні ще недостатньо розвинена науково-практична база ведення електронної торгівлі, що дещо гальмує процеси її просування. Правові та законодавчі засади онлайн-торгівлі в Україні з 30.09.2015 р.

регулює Закон «Про електронну комерцію». Суб'єкти господарювання повинні слідкувати за законодавчими змінами, які відбуваються, задля досягнення конкурентоспроможності та прибутковості.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в торгівлі: [підручник] / Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга. – Житомир: Рута, 2006. – 576 с.
2. Легенчук С.В. Методика бухгалтерського обліку процесу електронної комерції / С.В. Легенчук, Н.М. Королюк [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://chtei-knteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2010/v4/NV-2010-V4_55.pdf.
3. Меджибовська Н. Перспективи розвитку електронного бізнесу в Україні / Н. Меджибовська // Економіка України. – 2003. – № 6. – С. 36–41
4. Макарова М.В. Електронна комерція / М.В. Макарова – К.: Академія, 2002. – 272 с.
5. Апопій В.В. Інтернет-торгівля: проблеми і перспективи розвитку / В.В. Апопій // Регіональна економіка. – 2003. – № 1. – С. 25
6. Плєскач В.Л. Електронна комерція / В.Л. Плєскач, Т.Г. Занацька. – К.: Знання, 2007. – 535 с.

Таблиця 2

Кореспонденції рахунків з обліку розрахунків з покупцями і замовниками

№	Зміст операції	Дт	Кт
Оплата товару через поштове відділення або власного кур'єра			
1.	Передано товар підзвітним особам для пересилання поштою (доставки кур'єром)	287	281
2.	а) Пред'явлено поштові квитанції, що підтверджують факт відправлення	361	702
	б) Кур'єр здійснив доставку товару, здав готівку в касу та надав документи, що підтверджують факт вручення товару покупцю (або розрахунок може бути через портативний платіжний термінал, що може бути в кур'єра при доставці товару)	301 (311)	702
3.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
4.	Списано собівартість товару	902	287
5.	Відображено поштові (кур'єрські) витрати	93	372
6.	Нараховано заробітну плату працівникам, що займаються пересиланням (кур'єру) та ЄСВ на ФОП	93	661, 651
7.	Отримано оплату за товар, що пересилався поштою	311	361
Оплата товару при доставці сторонньою кур'єрською організацією			
1.	Передано товар кур'єрській організації	287	281
2.	Нарахована плата за послуги кур'єрської служби	93	631
3.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
4.	Наданий звіт кур'єрської служби щодо доставки товарів	361	702
5.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
6.	Отримано оплату за товар	311	361
Оплата в офісі продавця			
1	Отримано оплату за товар у касу та передано покупцеві	301	702
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
3	Списано собівартість товару	902	281
Оплата електронними грошима			
1.	Оплачено товар електронними грошима	377	719
2.	Відвантажено товар	902	281
3.	Відображено дохід від реалізації	361	702
4.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
5.	Проведено взаємозалік заборгованостей	685	361
6.	Списано собівартість електронних грошей	949	685
7.	Переведено електронні гроші у безготівковій та отримано їх на поточний рахунок	311	377

Джерело: складено автором на основі [16]

7. Паламаренко Ю.О. Особливості бухгалтерського обліку і оподаткування в Інтернет-торгівлі / Ю.О. Паламаренко // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 1. – С. 63–66.
8. Туржанський В.А. Облік витрат на створення Інтернет-магазину та здійснення торговельних операцій / В.А. Туржанський [Електронний ресурс]. – Режим доступу: diateks.net/download/webshop-buch.pdf.
9. Про електронну комерцію: Закон України від 03.09.2015 р. № 675-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675-19>.
10. Бочуля Т.В. Феномен Інтернет-магазину в понятійному апараті бухгалтерського обліку / Т.В. Бочуля // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – 2012. – № 3. – С. 187–191.
11. Бочуля Т.В. Учетные тонкости торговых операций интернетизированных экономических субъектов / Т.В. Бочуля // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 28. – С. 55–62.
12. Інтернет-торгівля: коли потрібний РРО? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://news.dtki.ua/ua/state/cash-handling/36055>.
13. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо застосування реєстраторів розрахункових операцій: Закон України від 01.07.2015 р. № 569-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/569-19>.
14. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
16. Абліцов О. Торговельні операції Інтернет-магазину. Бухгалтерський та податковий облік / О. Абліцов [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://byhgalter.com/torgiveln-operaci%D1%97-internet-magazinu-buxgalterskij-ta-podatkovij-oblik/#more-459>.