

УДК 657.1

**Татьяна Ильинична Копылова**

канд. экон. наук, доцент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения  
Байкальский государственный университет,  
Иркутск, Россия  
e-mail: kopylovati@bgu.ru

**Екатерина Константиновна Копылова**

канд. экон. наук, доцент,  
кафедра бухгалтерского учета и налогообложения  
Байкальский государственный университет,  
Иркутск, Россия  
e-mail: kopylovaek@bgu.ru

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ ПОСРЕДСТВОМ ИНФОРМАЦИОННО-КОММУНИКАЦИОННОЙ СЕТИ ИНТЕРНЕТ

**Аннотация.** Продвижение товаров посредством Интернет имеет свои особенности в учете фактов хозяйственной жизни, поэтому в статье представлены особенности бухгалтерского учета расходов по созданию собственного сайта при продвижении товаров с использованием информационно-коммуникационной сети Интернет. Выявлены особенности учета доходов и расходов по продаже товаров покупателям через сеть Интернет, предложена группировка расходов для целей налогообложения.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, расходы, доходы, товары, Интернет, налогообложение.

Статья издана по результатам проведенной II Международной научно-практической конференции «Развитие малого предпринимательства в Байкальском регионе» в рамках Всемирной недели Предпринимательства, кафедра Экономики предприятий и предпринимательской деятельности (ФГБОУ ВО Байкальский государственный университет, Иркутск, Российская Федерация, 20.11.2019 г.).

**Tatiana Ilinichna Kopylova**

Candidate of Economic Sciences Associate Professor,  
Department of Accounting and Taxation  
Baikal State University, Irkutsk, Russia

**Ekaterina Konstantinovna Kopylova**

Candidate of Economic Sciences Associate Professor,  
Department of Accounting and Taxation  
Baikal State University, Irkutsk, Russia

**FEATURES OF ACCOUNTING AND TAXATION OF SALES OF GOODS**

## THROUGH THE INTERNET NETWORK

**Abstract.** The promotion of goods through Internet has its own characteristics in taking into account the facts of economic life, therefore, the article presents the features of accounting for the costs of creating your own website when promoting goods using the Internet. The features of accounting for income and expenses on the sale of goods to customers through the Internet are revealed, aspects of taxation are considered.

**Keywords:** accounting, expenses, income, goods, Internet, taxation

### Введение

В век высоких технологий информационно-коммуникационная сеть прочно входит в предпринимательскую деятельность каждого экономического субъекта. В предпринимательской деятельности совершаются определенные сделки, события, операции, оказывающие влияние на финансовый результат деятельности организации и в целом на экономическое положение экономического субъекта. Не является исключением и предпринимательская деятельность в сфере торговли. Информационно-коммуникационная сеть динамично распространяется на торговый бизнес, что подтверждается научными трудами Н. Г. Новиковой [2,3], К. А. Татаринова [4] и др. Посредством информационно-коммуникационной сети Интернет через собственный сайт можно намного больше найти возможных покупателей товаров, тем самым увеличить объем товарооборота, улучшить экономическое положение и получить высокий положительный финансовый результат. Продвижение товаров посредством Интернет-ресурсов имеет свои особенности в учете фактов хозяйственной жизни. В частности, отражение в учете создания собственного сайта по продвижению товаров, специфика отражения в бухгалтерском учете продажи товаров и расчетов с покупателями, налогообложение этих операций и ряд других вопросов вызывают спорные моменты и неоднозначные взгляды ученых в области бухгалтерского учета. Существуют научные точки зрения различных отечественных авторов, в частности, отраженных в трудах И. А. Захарова, Ж. М. Корзоватых [1], В. М. Трегубовой, И. Н. Махониной [5], Г. А. Суздальского [6], по рассматриваемым вопросам, поэтому их актуальность, недостаточная разработанность предопределили тему для исследования.

### Цель и задачи исследования

Рассмотреть организацию учета продажи товаров в торговых организациях посредством информационно-коммуникационной сети Интернет и выделить особенности бухгалтерского учета и налогообложения.

Поставленная в исследовании цель определила ряд задач:

- ☐ выделить системы налогообложения, которые возможно применить при продаже товаров посредством Интернет-торговли;
- ☐ рассмотреть особенности учета затрат по созданию собственного сайта;
- ☐ показать методику бухгалтерского учета продажи товаров посредством сети Интернет.

### **Методы исследования**

В качестве методов исследования используется анализ, группировка, сравнение. Специальным способом исследования является элемент метода бухгалтерского учета – двойная запись.

### **Полученные результаты**

В статье определены возможные к применению системы налогообложения для Интернет-торговли – общая и упрощенная. Выявлены противоречия в отражении затрат по созданию собственного сайта и даны рекомендации. На практических данных с использованием корреспонденции счетов раскрыты особенности бухгалтерского учета расходов и доходов по продаже товаров посредством информационно-коммуникационной сети Интернет. Показана группировка расходов Интернет-магазина для целей налогообложения. Представлены в учете различные варианты расчетов с покупателями за проданные товары с использованием информационно-коммуникационной сети Интернет. Полученные результаты будут полезны в практике учета продажи товаров через собственный сайт.

### **Выводы**

Полученные результаты могут быть применены в практической деятельности экономических субъектов по отражению фактов хозяйственной жизни, связанных с продажей товаром посредством информационно-коммуникационной сети Интернет.

В соответствии с Национальным стандартом РФ ГОСТ Р 51303-2013 «Торговля. Термины и определения» Интернет-торговля – это форма электронной торговли, при которой ознакомление покупателя с товаром и условиями продажи, а также сообщение продавцу о намерении купить товар происходит посредством информационно-коммуникационной сети Интернет.

Продажа товаров посредством сети Интернет, позволяющая покупателю онлайн, в браузере или через мобильное приложение сформировать заказ, выбрать способ его оплаты и доставки, осуществляется через Интернет-магазин, который является частью торговой организации. Интернет-магазин предоставляет сведения покупателям об ассортименте товаров, ценах, способах и условиях доставки и оплаты товаров.

В настоящее время существует вариативность выбора системы налогообложения организаций, использующих Интернет-торговлю. В соответствии с кодами Общероссийского классификатора видов экономической деятельности ОК 029-2014, утвержденного Приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст, розничная торговля через сеть Интернет относится к классу 47 «Торговля розничная, кроме торговли автотранспортными средствами и мотоциклами», подклассу 47.9 «Торговля розничная вне магазинов, палаток, рынков», группе 47.91 «Торговля розничная по почте или по информационно-коммуникационной сети Интернет». Эта группа включает розничную торговлю посредством заказа товаров через сеть Интернет, при этом покупатель формирует заказ на основе рекламы, каталогов,

образцов товаров, представленных на сайте. В данной группе выделяются несколько подгрупп, в частности 47.91.2 «Торговля розничная, осуществляемая непосредственно при помощи информационно-коммуникационной сети Интернет». Данная классификация позволяет осуществить выбор системы налогообложения.

В соответствии с требованиями Налогового кодекса РФ торговая организация или индивидуальный предприниматель имеют право выбора системы налогообложения. Однако торговля через сеть Интернет не перечислена в видах деятельности в рамках патентной системы налогообложения и системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. В связи с этим, экономический субъект при продаже товаров посредством Интернет-торговли вправе применять общую систему налогообложения или упрощенную систему налогообложения.

Применение специальных режимов налогообложения имеет преимущество перед общей системой в снижении налоговой нагрузки, уменьшении налоговой отчетности, сокращении налоговых регистров. Вместе с тем, спецрежимы налогообложения ограничены в применении, поскольку существуют предельные критерии по доходам, по показателям средней численности и др. В случае, когда не обеспечивается выполнение критериев применения спецрежимов, то экономический субъект обязан применять общую систему налогообложения, а это, в свою очередь, влияет на методику ведения бухгалтерского учета.

Продажа товаров через Интернет-торговлю отличается от стационарной торговли. Отличие прослеживается в организации торгового процесса (не требуется торговый зал, выкладка товаров) и в статьях расходов. К расходам Интернет-магазина относятся расходы: на создание, поддержание и продвижение сайта, на доставку товаров до покупателя и другие.

Торговля посредством Интернет сопровождается разработкой и поддержанием собственного Интернет-сайта или продвижением товаров с помощью других Интернет-площадок. Методика отражения расходов на создание и поддержание собственного сайта имеет неоднозначные подходы. Существует практика отражения данных расходов через счет 97 «Расходы будущих периодов» и через счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». Выбор способа отражения расходов на создание сайта зависит от наличия исключительных прав на сайт. Расходы на создание сайта на сегодняшний день не актуально отражать с использованием счета 97, поскольку его применение ограничено прямой ссылкой двух федеральных стандартов, которые не имеют отношение к продаже товаров через Интернет. Следовательно, предпочтительным остается вариант отражения расходов на создание сайта с использованием счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». Состав фактических расходов по созданию сайта регулируется пунктами 6, 8, 9 федерального стандарта ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов». При принятии к учету экономический субъект самостоятельно устанавливает срок полезного использования сайта и выбирает способ начисления амортизации. Расходы

на хостинг и домен носят периодический характер на протяжении всего периода использования сайта и включаются в состав расходов на продажу. В примере 1 представлены факты хозяйственной жизни по созданию собственного сайта.

Пример 1. Экономический субъект заключил договор на создание сайта, в договоре предусмотрен переход исключительных прав на html-код, контент и дизайн сайта. Договорная стоимость работ по созданию сайта Интернет составляет 480 000 р., в том числе НДС 20 %. Вознаграждение за передачу исключительных прав на дизайн, контент и html-код сайта – 84 000 р., в том числе НДС. Стоимость первой регистрации домена составляет 200 р. Бухгалтерские записи по созданию сайта Интернет-магазина, применяющего общую систему налогообложения, представлены в табл. 1.

Таблица 1

Корреспонденция счетов по учету расходов на создание сайта Интернет-магазина на общей системе налогообложения\*

| Документ и краткое содержание операции   | Сумма, р. | Корреспонденция счетов |        |
|--|-----------|------------------------|--------|
|  |           | Дебет                  | Кредит |
| Универсальный передаточный документ.<br>Учтены затраты по созданию сайта   | 400 000   | 08-5                   | 60-1   |
| Универсальный передаточный документ.<br>Отражен НДС по работам по созданию сайта   | 80 000    | 19                     | 60-1   |
| Универсальный передаточный документ.<br>Учтено вознаграждение за передачу исключительных прав на дизайн, контент и html-код сайта  | 70 000    | 08-5                   | 60-1   |
| Универсальный передаточный документ.<br>Отражен НДС по вознаграждению  | 14 000    | 19                     | 60-1   |
| Акт оказанных услуг.<br>Отражены услуги по регистрации домена  | 200       | 08-5                   | 76     |
| Акт о приеме-передаче объекта нематериального актива.<br>Принят к учету сайт Интернет-магазина в состав нематериальных активов по фактической (первоначальной) стоимости | 470 200   | 04                     | 08-5   |
| Универсальный передаточный документ.<br>Принят к вычету НДС  | 94 000    | 68                     | 19     |

\*Составлено авторами

Если экономический субъект применяет спецрежимы налогообложения, то сумма НДС включается в стоимость затрат по созданию сайта, в вознаграждение по передаче исключительных прав на дизайн, контент, html-код сайта и формирует фактическую (первоначальную) стоимость. Результатом отражения расхо-

дов по созданию сайта с переходом исключительных прав является формирование нематериального актива на счете 04 «Нематериальные активы».

Особенности учета расходов по доставке товаров до покупателя через Интернет зависят от способов доставки. Доставку товаров можно осуществлять через собственную службу курьеров, через пункты выдачи заказов (ПВЗ), Pick-Point, Почту России, а также покупатель вправе забрать товар самостоятельно самовывозом, при этом расходы на доставку товаров не формируются. В любом случае стоимость доставки относится к коммерческим расходам Интернет-магазина, которые аккумулируются на счете 44 «Расходы на продажу» по определенным статьям затрат для финансового и управленческого учета. В примере 2 представлены факты хозяйственной жизни по учету расходов по доставке товаров до покупателя разными способами.

Пример 2. В Интернет-магазине существуют следующие варианты доставки товаров до покупателей: собственной службой курьеров, через специализированную курьерскую службу (ПВЗ Служба доставки «Экспресс-курьер») и через почту России. За месяц почтовые расходы составили 60 000 р. Услуги специализированной курьерской службы за месяц в соответствии с первичными документами составили 438 000 р., в том числе НДС 20%. Расходы собственной курьерской службы за месяц: заработная плата курьеров – 400 000 р., страховые взносы по ставке 30,2 % - 120 800 р., ГСМ – 70 000 р., амортизация транспортных средств – 18 000 р., проездные для курьеров – 5 000 р. В табл. 2 показаны бухгалтерские записи по отражению расходов по доставке товаров покупателю различными способами.

Таблица 2

Корреспонденция счетов по учету расходов по доставке товаров покупателю\*

| Документ и краткое содержание операции   | Сумма,<br>р. | Корреспонденция счетов |        |
|--|--------------|------------------------|--------|
|  |              | Дебет                  | Кредит |
| Доставка посредством Почты России  |              |                        |        |
| Расходный кассовый ордер.<br>Выдано подотчетному лицу для оплаты почтовых расходов   | 60 000       | 71                     | 50     |
| Авансовый отчет.<br>Учтены почтовые расходы  | 60 000       | 44                     | 71     |
| Бухгалтерская справка-расчет.<br>Списаны расходы по доставке товаров почтой в себестоимость проданных товаров                        | 60 000       | 90-2                   | 44     |
| Доставка сторонней курьерской службой по договору оказания курьерских услуг  |              |                        |        |
| Универсальный передаточный документ.<br>Учтены расходы по доставке товара специализированной курьерской службой                      | 365 000      | 44                     | 60-1   |
| Универсальный передаточный документ.<br>Отражен НДС по курьерской доставке   | 73 000       | 19                     | 60-1   |
| Бухгалтерская справка-расчет.<br>Списаны расходы по доставке специализированной курьерской службой в себестоимость проданных товаров | 365 000      | 90-2                   | 44     |
| Универсальный передаточный документ.   | 73 000       | 68                     | 19     |

| Документ и краткое содержание операции  | Сумма,<br>р. | Корреспонденция счетов |        |
|---|--------------|------------------------|--------|
|   |              | Дебет                  | Кредит |
| Принят к вычету НДС   |              |                        |        |
| Доставка собственной курьерской службой   |              |                        |        |
| Лицевые счета, расчетная ведомость.<br>Начислена заработная плата курьерам  | 400 000      | 44                     | 70     |
| Расчет страховых взносов.<br>Начислены страховые взносы от заработной платы курьеров  | 120 800      | 44                     | 69     |
| Ведомость амортизации.<br>Начислена амортизация транспортных средств  | 18 000       | 44                     | 02     |
| Требование-накладная.<br>Списаны ГСМ для доставки   | 70 000       | 44                     | 10-3   |
| Авансовый отчет.<br>Списаны расходы на проездные билеты для курьеров  | 5 000        | 44                     | 71     |
| Бухгалтерская справка-расчет.<br>Списаны расходы по доставке собственной курьерской службой в себестоимость проданных товаров | 613 800      | 90-2                   | 44     |

\*Составлено авторами

В отличие от финансового учета в налоговом учете при применении общей системы налогообложения расходы группируются по четырем элементам в соответствии со ст. 253 НК РФ. Авторами данной статьи предложена группировка

расходов Интернет-магазина для целей налогообложения в зависимости от отношения к элементам (рис. 1).

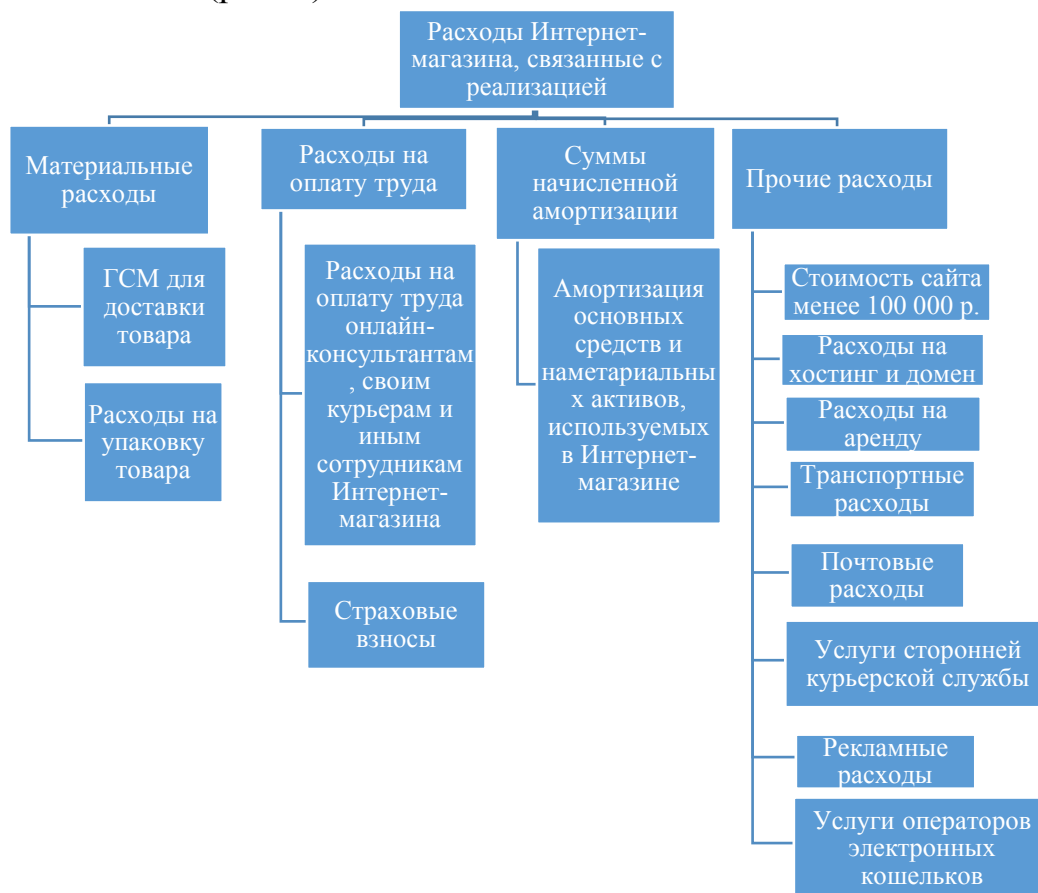


Рис. 1. Классификация расходов Интернет-магазина для целей налогообложения\*

\*Составлено авторами

В налогообложении по налогу на прибыль организаций также выделяются внереализационные расходы. В Интернет-магазине к ним следует отнести: расходы на услуги банков, расходы в виде скидки, предоставленной покупателю вследствие выполнения определенных условий договора, в частности объема покупок. В случае наличия складских помещений для хранения товаров, к внереализационным расходам Интернет-магазина относятся расходы по недостатке товаров на складе, если виновное лицо не установлено.

Методика учета доходов от продажи товаров посредством Интернет-торговли соответствует традиционной методике отражения доходов и регулируется положениями федерального стандарта ПБУ 9/99 «Доходы организации». Вместе с тем, существует особенность признания выручки от продажи товаров через Интернет – показатель признается в момент вручения товара. В силу обстоятельств возможен временной разрыв между датой отгрузки товара, датой фактического



получения товара, датой оплаты. В связи с этим, невозможно применить для признания выручки в Интернет-торговле традиционную для розничной торговли бухгалтерскую запись Дебет 50 «Касса» Кредит 90-1 «Выручка». В этом случае в финансовом учете необходимо начислять дебиторскую задолженность покупателей: Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 90-1 «Выручка». Оплата за товар покупателями зависит от способа доставки. Если товар покупатель получает через Почту России, то оплата производится в отделении связи наличными. Процесс оплаты товара может производиться в момент формирования заказа на сайте онлайн с помощью пластиковых карт. С этой целью на сайте создается личный кабинет для конкретного покупателя. Прохождение оплаты производится по конкретному заказу до вручения товара покупателю и формируется бухгалтерская запись по отражению предоплаты: Дебет 57 «Переводы в пути» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» субсчет «Авансы полученные». При оплате пластиковой картой денежные средства покупателя зачисляются на специальный счет в банке-эквайере, затем в согласованные сроки перечисляются на расчетный счет Интернет-магазина за вычетом комиссии.

В случае отнесения Интернет-магазина к организациям, которые вправе применять упрощенные способы учета, то доходы от продажи товаров и сопутствующие расходы в бухгалтерском учете вправе признавать кассовым методом по мере получения денежных средств. Данный вариант учета позволяет сблизить финансовый и налоговый учет в части момента признания доходов и расходов для отдельных категорий субъектов предпринимательства.

### Список использованной литературы

1. Захаров И.А. Особенности учета издержек обращения в Интернет-торговле / И.А. Захаров, Ж.М. Корзоватых // Вестник университета. – 2016. – № 5. – С. 133–137.
2. Новикова Н.Г. Проблемы управления ассортиментом в розничной торговле в контексте особенностей условий конкуренции в посткризисный период / Н.Г. Новикова // Известия Байкальского государственного университета. – 2018. – Т. 28. № 2. – С. 257–265.
3. Новикова Н.Г. Факторы, влияющие на результаты управления продажами в условиях конкуренции в сфере услуг (на примере услуг розничной торговли) / Н.Г. Новикова // Baikal Research Journal. – 2017. – Т. 8. – № 2. – С. 19. - DOI: 10.17150/2411-6262.2017.8(2).19.
4. Татаринов К.А. Особенности Интернет-маркетинга на B2B-рынках / К.А. Татаринов // Известия Байкальского государственного университета. – 2018. – Т. 28. № 3. – С. 517–528.

5. Трегубова В.М. Интернет-торговля: особенности учетного процесса / В.М. Трегубова, И.Н. Махонина // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. – Т. 12. □ № 2. – С. 148□153.
6. Суздальский Г.А. Влияние налогообложения на рынок Интернет-торговли в России / Г.А. Суздальский // Экономика. Бизнес. Финансы. – 2019. – № 4. – С. 16□20.

