

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ПОТОКІВ В ЕЛЕКТРОННІЙ ТОРГІВЛІ

Анотація. Розглянуто історичні аспекти розвитку електронної торгівлі. Подано авторське бачення особливостей відображення операцій електронної торгівлі в первинних документах та на рахунках бухгалтерського обліку.

Аннотация. Рассмотрены исторические аспекты развития электронной торговли. Подано авторское виденье особенностей отображения операций электронной торговли в первичных документах и на счетах бухгалтерского учета.

Annotation. Historical aspects of e-trade development are described. The author's point of view on features of primary documentation and accounting record of electronic trade operations is given.

Ключові слова: електронна торгівля, бухгалтерський облік, товар, товарні потоки.

Починаючи із 1996 року, коли обсяг угод, укладених у країнах Всесвітньої торгівельної організації з використанням інформаційних технологій становив 2,7 млрд дол., за два роки відбулося зростання електронного товарообігу більше ніж у 30 разів – до 75 млрд дол. З 2000 року кожні три роки відбувається десятикратне стабільне збільшення товарообігу [1]. В Україні у 2009 році вже близько 8 % (у країнах ЄС – 12 %) підприємств різних галузей економіки здійснювали реалізацію товарів (робіт, послуг) за замовленнями, які були отримані через мережу Інтернет.

Основною перевагою електронної торгівлі для продавців є можливість вільної конкуренції на ринку, незважаючи на фізичні розміри, обсяг капіталу торговельного закладу тощо. Успішність Інтернет-магазину залежить лише від іміджу, сформованого у покупців. Жодні інші чинники конкурентної боротьби, притаманні традиційній торгівлі, не здійснюють вплив на електронний бізнес. Також продавець товарів суттєво зменшує адміністративні витрати, оскільки немає необхідності утримувати великі торговельні площі, виплачувати заробітну плату обслуговуючому персоналу, закуповувати торговельне обладнання тощо.

Для покупців електронна торгівля приваблива, перш за все, завдяки комфортності процесу придбання товарів. Без необхідності просторового переміщення до торговельної точки у цілодобовому режимі покупці мають змогу порівнювати якісні та вартісні характеристики товарів та здійснювати покупки.

Хоча перша електронна система торгівлі була введена у дію ще у 1969 році, досі не розроблено повноцінних облікових механізмів відображення економічних процесів, які відбуваються в електронних секторах економіки. Наприклад, за наведеними Абдрахмановим Г. І. та Ковальовим Г. Г. даними, більше 40 % підприємств, які здійснювали електронну комерцію, відмітили значне поживлення товарообігу за рахунок розширення мережі постачальників та покупців; 38 % – наголошують на суттєвому скороченні витрат на виробництво й реалізацію товарів [2, с. 56].

Перш за все, для організації Інтернет-торгівлі продавцеві необхідно створити власну веб-сторінку. Розроблення віртуального магазину здійснюють працівники торговельного закладу самостійно або із залученням спеціалізованих фірм. Веб-сторінка електронного магазину містить усю необхідну інформацію про товарну позицію підприємства.

Передбачається, що покупець заходить із свого Інтернет-браузера на веб-сторінку продавця й ознайомлюється з усіма характеристиками запропонованих товарів. Після відбору бажаних товарів у віртуальну корзину формується індивідуальний рахунок, який може поповнитися або зменшуватися залежно від дій покупця. Якщо сформований товарний набір у кошику та відображена в індивідуальному рахунку його сумарна вартість влаштовує покупця, то відбувається оформлення електронного бланка замовлення, що служить заявкою на купівлю.

Оскільки стаття 207 ЦКУ визнає правочинність угоди про купівлю-продаж способом прийняття до виконання товарного замовлення, вважаємо, що заповнений на веб-сторінці електронний бланк є формою письмового укладання договірних відносин між продавцем та покупцем товарів. Іншими словами, покупець у бланку замовлення повідомляє про бажання придбати товари на умовах, запропонованих продавцем. Остаточне оформлення й відсилання покупцем електронного бланка замовлення до продавця товарів є укладанням юридичної угоди.

Окрім того, відповідно до пункту 2.3 "Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку" дається визначення первинним документам, які створені за допомогою засобів обчислювальної техніки й вказуються, що вони можуть застосовуватися тільки за умов надання їм юридичної сили. Оскільки в електронному бланку замовлення покупець вказує усю інформацію про себе та про кількість й вартість обраних товарів, підтверджує бажання купівлі введенням особистого пароля,



то такий електронний документ можна, на думку автора, вважати первинним. Отже, звертаємо увагу, що бланк замовлення є одночасно угодою на купівлю-продаж товарів та первинним документом, в якому юридично зафіксовані факти господарської діяльності, пов'язані із електронною комерцією.

Правильною є думка Івахненкова С. В., який наголошує на тому, що функції з реєстрації господарських операцій в електронному магазині перекладаються на покупця, який самостійно заповнює на екрані свого комп'ютера бланки замовлень [3, с. 56] і таким чином без створення інших первинних документів на самому закладі торгівлі ініціює автоматизований запис на рахунках бухгалтерського обліку про факти господарської діяльності, пов'язані із рухом товарів.

Для належного аналітичного обліку реалізованих товарів застосовується ряд субрахунків, створених до рахунка 28 "Товари". Проте необхідно розділяти товари та торгові націнки, які виникли внаслідок реалізації через традиційну торговельну мережу та із використанням електронної комерції, що потребує для субрахунків 28.2 "Товари в торгівлі" та 28.5 "Торгова націнка" створення нових аналітичних рахунків. Пропонуємо використовувати такі аналітичні рахунки: 28.21 "Товари в торговельній мережі" та 28.22 "Товари в електронній мережі", а також 28.51 "Торгова націнка за товарами, реалізованими через торговельну мережу" та 28.52 "Торгова націнка за товарами, реалізованими через електронну мережу".

Для інших субрахунків рахунка 28 "Товари" виокремлення аналітичних рахунків, призначених для відображення фактів господарської діяльності, пов'язаних із електронною комерцією, не має сенсу у зв'язку з рядом причин. По-перше, певні субрахунки, як 28.4 "Тара під товарами", 28.6 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу" не притаманні для підприємств роздрібною торгівлі, якими є переважна більшість електронних магазинів, по-друге, на субрахунках 28.1 "Товари на складі" та 28.3 "Товари в комісії" не відображаються жодні зміни із товарами, які здійснюють кругообіг в електронній мережі.

Одразу після отримання бланка замовлення веб-сторінка магазину надсилає покупцеві рахунок-фактору на оплату за обрані товари. Оплата в Інтернет-магазинах відбувається із використанням електронних грошей. Електронними грошима пропонуємо вважати інформаційне повідомлення, яке передається засобами телекомунікаційного зв'язку від платника (покупця товарів) через систему між-банківських переказів до одержувача (продавця товарів) або безпосередньо між персональними електронними гаманцями контрагентів й містить інформацію про зарахування чи списання коштів з індивідуальних рахунків кожного з учасників торговельної операції.

Відображення електронних розрахунків за товари із використанням діючого плану рахунків, на думку автора, є неможливим. На рахунку 30 "Каса" надходження та витрачання електронних грошей не може відображатися, оскільки електронні трансакції є формою безготівкових платежів. Наголошуємо та-кож, що у випадку платежів цифровою готівкою застосування рахунка 31 "Рахунки в банках" є також нелегітимним, що пояснюється відсутністю банківських установ як таких, які накопичують та зберігають грошові кошти.

Тому для синтетичного обліку електронних грошей, погоджуючись із думкою Несходовського І. С., пропонуємо використовувати зарезервований рахунок 32 "Електронні гроші", аналітичний облік здійснювати за видами електронних грошей, а у фінансовій звітності сальдо за 32 рахунком відображати в балансі у складі статті "Гроші кошти та їх еквіваленти".

Для розмежування товарних потоків, які виникають при торгівлі через традиційні торговельні заклади та через електронну мережу, доцільно використовувати аналітичні рахунки 63.11 "Розрахунки із вітчизняними постачальниками" та 63.12 "Розрахунки із віртуальними постачальниками", а також 36.11 "Розрахунки із вітчизняними покупцями" та 36.12 "Розрахунки із віртуальними покупцями".

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку товарно-транспортних потоків здійснюється лише у випадку застосування торговельним закладом власних транспортних засобів для перевезення товарів від постачальників або до покупців. У випадку відсутності транспортних потоків у закладах торгівлі облік придбання й реалізації товарів здійснюється за традиційним механізмом. Проте, якщо рахунок 28.71 "Товари в дорозі від постачальника" може й не використовуватися, то 28.72 "Товари в дорозі до покупця" є обов'язковим для підприємств електронної комерції, які у більшості випадків здійснюють доставку товарів, замовлених через мережу Інтернет до покупця.

Отже, виділення в рахунках бухгалтерського обліку контрагентів, які співпрацюють (укладають угоди про поставку або купівлю товарів) із магазинами через Інтернет-мережу, а також грошей й товарів, як здійснюють кругообіг електронними засобами торгівлі, забезпечить належну аналітичність обліку товарних, грошових й транспортних потоків на підприємствах електронної комерції.

Наведений порядок облікових проведення стосується лише закладів, які займаються електронною торгівлею, використовують електронні гроші та мають власний парк автомобілів, призначених для транспортування товарів.

Література: 1. Euro-denominated electronic money in circulation in the euro area [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.ecb.int/stats/mobey/aggregates/emon/html/index.en.htm>. 2. Абдрахманова Г. И. Использование ИКТ в экономике: тенденции развитие в 2008 году / Г. И. Абдрахманова, Г. Г. Ковалева // Вопросы статистики. – 2009. – № 11. – С. 53–57. 3. Івахненков С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посібн. / С. В. Івахненков. – К. : Знання-Прес, 2006. – 349 с. 4. Муравський В. В. Застосування інформаційних технологій в первинному обліку торговельних, розрахункових й транспортних операцій / В. В. Муравський // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – К. : КНТЕУ, 2009. – № 3. – С. 69–76.