
IV. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ

УДК 658.849:657.243

ФЕНОМЕН ІНТЕРНЕТ-МАГАЗИНУ В ПОНЯТІЙНОМУ АПАРАТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Т. В. Бочуля, кандидат економічних наук

Глобальні інформаційно-технологічні процеси, які охопили світ у кінці 80-х рр. минулого століття, започаткували розвиток нового типу економіки, в якій мережа Інтернет стала дієвим інструментом здійснення бізнесу, а не просто засобом для масового інформаційного забезпечення світового суспільства. Інтернет-мережа заклала основу для розвитку нової торговельної площадки, в рамках якої задовольняли свої очікування споживачі та продавці продуктів. Відмітною рисою став масштабний доступ до віртуалізованого ринку збуту неосязної кількості потенційних клієнтів у національному та світовому масштабах. Інтернет-торгівля має дуалістичну природу, оскільки, з одного боку, проявляє специфічні, притаманні тільки їй економічні та фізичні аспекти організації бізнесу, а з іншого – повинна відповідати загальноприйнятим і узгодженим законам бізнесу, що ставить її на одне місце з традиційною торгівлею. Показовим є те, що попри опосередкований характер взаємовідносин між продавцем і споживачами, інтернет-технології стимулювали зміну об'єктно орієнтованого характеру торгівлі, перенісши увагу не на товар, а на покупця, таким чином раціоналізувавши його вибір і стимулювавши просування продукту без додаткових затрат. Попри

наявність ряду наукових праць з організації та ведення торгівлі, облікового та податкового відображення цих процесів, значно менше уваги приділено питанню інтернет-торгівлі, для якої у вітчизняному законодавстві досі не розроблено спеціального нормативно-правового акту, а також не вироблений відповідний термінологічний апарат, що актуалізує питання належної організації обліково-методологічної бази зі створення та здійснення торговельної діяльності на базі інтернет-технологій.

Мета статті полягає у визначенні місця інтернет-магазину в обліковому категорійному апараті, який закладає основу економіко-суспільних відносин.

Для досягнення поставленої мети сформульовано такі завдання: дослідити специфічну природу інтернет-магазину; розглянути можливості та ризики віртуалізованої торгівлі; проаналізувати суперечливість у визначенні інтернет-магазину; розглянути порядок обліку створення основи інтернетизованої торгівлі – сайта, а саме місця провадження опосередкованої торговельної діяльності.

Ідеологія автоматизованих технологій міцно увійшла у сучасну економіку, і з погляду глобального поняття «електронна комерція», – це організація бізнесу через залучен-

ня комп'ютерних мереж, систем електронного обміну даних і інтерактивних телефонних систем [7].

Відповідно до міжнародного права поняття «електронна торгівля» в жодному разі не обмежується процесами купівлі-продажу, оскільки в її основі лежить широкий спектр комерційних справ цивільно-правового характеру, оформлення та здійснення яких можливе за допомогою глобальної електронної мережі [5].

Інтернет-торгівля являє собою спосіб здійснення торгової діяльності через комп'ютерну мережу. Це певне виділене місце (сайт), на якому розміщена інформація, котра забезпечує споживача відомостями про товар, достатніми для здійснення покупки, надійність відносин у якому забезпечена системами безпеки.

Інтернет-магазин має безліч специфічних ознак, які у сукупності складають його індивідуалізовану природу. Поняття інтернет-магазину походить з його функціональних можливостей, які вигідно відрізняють цей суб'єкт торгівлі від інших традиційних альтернатив. Поміж іншого, інтернет-магазину має такі ознаки: глобальний доступ в режимі реального часу до інформаційних ресурсів економічного суб'єкта; широка географія поширення інформації; можливість індивідуалізованого підходу до кожного клієнта; зручність відносин із покупцем без зайвих витрат часу та коштів; пропозиція конкурентоспроможної ціни; охоплення різних категорій клієнтської аудиторії; постійна актуалізація інформації, що оптимізує товарорух; гнучка інтеграція з іншими формами бізнесу; пряий контакт із цільовою аудиторією; цілодобове просування товару.

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. Всі ці позиції вимагають неабияких коштів, які в подальшому, звісно, повністю себе окуплять, але тільки якщо власник

бізнесу попіклується про належне просування товару.

У торговельних відносинах беруть участь дві сторони – продавець і постачальник, кожен із яких обирає для себе стратегію задоволення економічних і психофізіологічних очікувань. Важливим чинником розвитку тієї чи іншої форми торгівлі є логічне та гармонійне співвідношення можливостей і ризиків, які визначають спроможність бізнесу до існування та просування в майбутньому (рис.).

Філософський аспект розвитку будь-якого економічного явища походить зі зміни наукового знання про його об'єкт. За твердженням окремих провідних учених сучасності суперечливою є теорія, яка модифікована через уведення нових термінів, оскільки це в кінцевому добутку потребує належної окремої парадигми наукового знання [1]. Повністю розділяємо такий погляд і вважаємо, що кожне поняття суспільно-економічного простору має бути адаптоване під ту частину економіко-правових відносин, у якій проявляє себе найбільшим чином.

Відмітність бухгалтерського обліку полягає в тому, що його інструментами, методами та технологіями мають бути описані процеси, об'єкти та явища сучасного мінливого економічного світу. Неодноразово поставало питання про відповідність обліку динаміці сучасного інформаційного суспільства та якості його інформаційного забезпечення. Якість облікової системи тим вища, чим адекватніше ідентифіковано її об'єкт, що спонукає до розібрання феномену інтернет-магазину як об'єкта бухгалтерського обліку.

Протиріччя полягає в тому, що не виділяють різниці між інтернет-магазином, web-каталогом і web-вітриною, що є небезпечним для облікової системи, оскільки кожне з цих понять пов'язано з певними витратами на організацію, що відповідно має бути відображено в обліку.

Web-каталог і web-вітрина – це лише частина інтернет-магазину, функціональне призначення якої полягає в інформаційно-довідковому забезпеченні користувачів про запропоновані товари (продукти), представлені в розрізі груп і категорій; якісні характеристики



Рис. Чинники росту та гальмування Інтернет-торгівлі

ки товару, їх повний опис і характерні особливості, візуальне супроводження і додаткова інформація, необхідна для повного сприйняття споживачем віртуалізованого характеру товару; детальну інформацію про економічний суб'єкт. Якщо порівнювати з традиційною торгівлею, то це звичайна вітрина, оглядаючи яку, покупець робить свій вибір.

Інтернет-магазин – це значно ширше поняття, оскільки, крім вибору товару, покупцю пропонується в режимі реального часу замовити товар, оплатити його вартість і вартість доставки та отримати його без зайвих витрат часу. Крім того, сучасні технології дозволяють покупцеві відстежувати рух товару, що значно спрощує контроль виконання зобов'язання продавцем.

Якщо в основу обліку буде покладено ідею про тотожність інтернет-магазину з іншими поняттями, які притаманні електронній торгівлі, то це спричинить невідповідне відображення витрат на його організацію. Загалом,

собівартість створення інтернет-магазину складається з таких витрат: розробка (придбання) сайта; реєстрація доменного імені; розміщення сайта на хостингу; обслуговування та актуалізація сайта.

Виходячи з економічної сутності, інтернет-магазин можна визначити його як зручний функціонал вирішення завдань бізнесу. З технічного погляду – це набір текстових файлів, розмічених мовою HTML. Інтернет-магазин можна також назвати віртуальним середовищем, дистанційною торговельною площадкою, привабливою формою організації бізнесу, зручним сервісом купівлі-продажу, розширеним каналом продажу, інформаційно-довідковою системою.

За своєю обліковою суттю інтернет-магазин може бути віднесений до нематеріальних активів, згідно з нормами П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», якщо проаналізувати критерії їх визнання, то інтернет-магазин повністю їм відповідає. Це немонетарний актив, він не має

матеріальної форми, може бути ідентифікований і утримується з метою використання упродовж періоду понад один рік або операційний цикл, якщо він триває один рік, для торгівлі (постачання товарів і послуг) [4].

Згідно з положеннями Цивільного кодексу України та Закону України «Про авторське право і суміжні права» сайт, а отже, й інтернет-магазин може бути визнаний об'єктом права інтелектуальної власності [3, 6].

Для обліку визначальним є джерело походження інтернет-магазину, що зумовлює облікову ідентифікацію об'єкта з його належним оформленням (табл.) [2].

Різноманітність підходів до обліку витрат, пов'язаних із організацією інтернет-магазину, визначається через ідентифікацію облікового об'єкта та правове підґрунтя оформлення угоди.

Таблиця

Ідентифікація інтернет-магазину в обліку

Умова договору	Облікова ідентифікація	Порядок обліку
Створення сайту власне суб'єктом	На підставі трудового договору (без передачі майнових прав): витрати майбутніх періодів, які складаються з витрат на оплату праці, нарахувань з ЄСВ	Обліковуються на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» із подальшим рівномірним списанням у дебет рахунка 93 «Витрати на збут»
	На підставі трудового договору (з передачею майнових прав), нематеріальний актив, вартість якого складається з витрат на оплату праці; нарахувань з ЄСВ; вартості авторської винагороди; вартості реєстрації прав на об'єкти інтелектуальної власності; витрат, пов'язаних із організацією роботи персоналу: обслуговування (амортизація, оренда) комп'ютерної техніки, вартість використаної електроенергії тощо	Первісна вартість відображається за субрахунком 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Після вартість при введенні інтернет-магазину в експлуатацію списується на субрахунок 125 «Авторські і суміжні з ними права»
Розробка сайту сторонньою організацією	Якщо договором передбачено передачу виняткових майнових прав, то сайт визнається нематеріальним активом	Витрати, пов'язані з придбанням відображають на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»
		Введення в експлуатацію обліковують через субрахунок 125 «Авторські і суміжні з ними права»
Право на використання сайту згідно договору про надання послуг користування сайтом	Плата власнику сайту за його користування відображається у складі витрат періоду, в якому суб'єкт користується послугою	Обліковується в складі витрат на збут
	Роялті, коли договірні відносини оформлені через ліцензійний договір	Обліковується у складі витрат з обмеженнями

Зауважимо, що найменш привабливим варіантом є придбання послуг на користування сайтом, оскільки в цьому випадку економічний суб'єкт суттєво втрачає свою репутацію, оскільки його можна порівняти з місцем торгівлі на стихійному ринку. Правильним з погляду набуття клієнтської лояльності є піклування про належну та відповідальну організацію інтернет-магазином, який може продемонструвати високий рівень достовірності своїх інформаційних ресурсів. Тому більш до-

цільно визнавати в обліку інтернет-магазин у складі нематеріального активу, оскільки це не просто торгове місце, а повноцінний суб'єкт провадження торговельної діяльності, який неабияк конкурує з традиційними формами організації торгівлі.

Інтернет-магазин є реальним суб'єктом господарювання, який містить повноцінні ознаки торгівлі та регулюється тими самими нормативно-правовими актами, які призначені для оформлення торговельних відносин через

традиційні економічні суб'єкти. Вкрай важливо правильно ідентифікувати інтернет-магазин з облікового погляду, для цього необхідно абстрагуватися від умов отримання сайту та орієнтуватися на характерні риси інтернет-магазину, які повністю відповідають вимогам щодо визнання об'єкта нематеріальним активом. У цьому випадку знизиться ризик облікової асиметрії та нерационального визнання витрат, пов'язаних із організацією роботи інтернет-магазину.

ЛІТЕРАТУРА

1. Івахненко С. Філософсько-світоглядні основи наукових досліджень в обліку та аудиті: англomовний світ / С. Івахненко, А. Георгіаді // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 3. – С. 48–53.
2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. – Назва з екрана.
3. Про авторське право і суміжні права: Закон України № 3792-XII від 23.12.1993 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>. – Назва з екрана.
4. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>. – Назва з екрана.
5. Типовой закон ЮНСИТРАЛ об електронной торговле и Руководство по принятию 1996 год [Электронный ресурс] / Организация Объединенных Наций. – Нью-Йорк, 2006. – 74 с. – Режим доступа: <http://goo.gl/0VVcj>. – Название с экрана.
6. Цивільний кодекс України від 6.01.2003 р. № 435-IV 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://goo.gl/O42Gf>. – Назва з екрана.
7. ICT, E-BUSINESS AND SMEs // Report for the second OECD Conference of Ministers Responsible for SMEs. – 2004. – Istanbul. – June. – 46 p. [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.oecd.org/internet/ieconomy/34228733.pdf>. – Titla from display.

УДК 657.1

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО ЗАПАСІВ

В. А. Кулик, кандидат економічних наук

Необхідною умовою підтримання ефективності діяльності будь-якої галузі на високому рівні є постійна наявність частини оборотних активів у матеріальній формі (запасів). З одного боку, сформовані запаси забезпечують постійність, безперервність і ритмічність діяльності підприємства, гарантують його економічну безпеку, з іншого – запаси на рівні великих підприємств потребують великих капіталовкладень. Тому від організації і ведення обліку запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, його фінансовий стан, конкурентоспроможність на ринку та ефективність роботи підприємства загалом.

Одним із важливих аспектів організації запасів на підприємстві є формування облікової політики щодо запасів, оскільки вдало сформована облікова політика дає можливість формування та надання достовірної інформації для прийняття ефективних економічних рішень.

Проблемним питанням облікової політики підприємства присвячені наукові праці таких вчених, як Т. В. Барановська, Ф. Ф. Бутинець, П. С. Житній, М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. Дослідження вчених розкривають теоретичні та прикладні аспекти облікової політики підприємства; проте проблеми формування облі-