

ОБЛІК ТА ОПОДАТКУВАННЯ В ІНТЕРНЕТ-БІЗНЕСІ: ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ТА ВИКЛИКИ

©2024 ПАНАСЮК В. М., МЕЛЬНИЧУК І. В., ОМЕЦІНСЬКА І. Я.

УДК 336.717.7:005.74
JEL: H25; L81; L86; M41

Панасюк В. М., Мельничук І. В., Омецінська І. Я. Облік та оподаткування в інтернет-бізнесі: перспективи розвитку та виклики

Складні економічні взаємозв'язки відчутно впливають на можливості споживачів. При користуванні послугами підприємств, що діють у сфері інтернет-торгівлі, покупці отримують можливість економити через більш доступні ціни та можливість порівняти вартість товарів, обираючи найвигіднішу. Це дозволяє їм також заощадити час, оскільки вони можуть робити покупки, не виходячи з дому, вибрати найзручніший спосіб оплати та доставки. Інтернет відкриває ринок, розширює його географію та підвищує конкуренцію товарів, не встановлює жодних обмежень, окрім доступу до мережі. Стаття присвячена аналізу особливостей бухгалтерського обліку та системи оподаткування в сучасному інтернет-бізнесі. Розглянуто вплив цифрової трансформації на бухгалтерський облік і оподаткування, враховуючи динамічний характер цього сектора економіки. Запропоновано огляд актуальних викликів інтернет-бізнесу в контексті бухгалтерського обліку, включно з питаннями оподаткування електронної комерції та діяльності в онлайн-середовищі. У статті торгівля у сфері електронного бізнесу розглядається як об'єкт обліку. Наведено алгоритм проведення торгівлі в інтернеті та облікового забезпечення розрахунків із покупцями, визначення доходу та фінансового результату. Окреслено сучасні методи оплати за товари. Проаналізовано методику відображення у структурі витрат операцій, пов'язаних зі створенням вебсайту, користуванням доменом та отриманням послуг хостингу. Запропоновано включати до первісної вартості нематеріальних активів витрати на розробку вебсайту та пролонгацію домену, а операцію з хостингу – відображати в складі витрат на збут. Розглянуто правила використання РРО при проведенні господарських операцій в електронній торгівлі, а також окремі випадки, в яких в інтернет-магазинах не потрібно використовувати РРО. Висвітлено проблемні аспекти нормативного регулювання та обліку операцій, що пов'язані з інтернет-торгівлею. Розроблено рекомендацій, які зможуть поліпшити оподаткування у сфері електронної комерції, – вони передбачають вдосконалення податкового адміністрування для суб'єктів, які займаються електронним підприємництвом.

Ключові слова: облік та оподаткування, електронна комерція, інтернет-магазин, цифрова економіка, домен, хостинг, електронні платежі, вебсайт, РРО.

Рис.: 1. Табл.: 3. Бібл.: 18.

Панасюк Валентина Миколаївна – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку та оподаткування, Західноукраїнський національний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46009, Україна)

E-mail: tina.panasjuk@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5133-6431>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/H-1072-2017>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57200174627>

Мельничук Інна Василівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку та оподаткування, Західноукраїнський національний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46009, Україна)

E-mail: i.melnichuk@wunu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8738-3371>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/H-3579-2017>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57217102725>

Омецінська Ірина Ярославівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування, Західноукраїнський національний університет (вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46009, Україна)

E-mail: irinaoemec@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6000-6904>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/AA9-3228-2021>

UDC 336.717.7:005.74
JEL: H25; L81; L86; M41

Panasyuk V. M., Melnychuk I. V., Ometsinska I. Ya. Accounting and Taxation in Internet Business: Development Prospects and Challenges
Complex economic relationships have a significant impact on consumer opportunities. When using the services of enterprises operating in the field of e-commerce, buyers get the opportunity to save money through more affordable prices and the opportunity to compare the cost of goods, choosing the most profitable ones. This allows them to save time as well, as they can shop from the comfort of their homes, choose the most convenient method of payment and delivery. The Internet opens the market, expands its geography and increases the competition of goods, does not set any restrictions except for access to the network. The article is devoted to the analysis of features of accounting and taxation system in modern Internet business. The impact of digital transformation on accounting and taxation is considered, taking into account the dynamic nature of this sector of the economy. An overview of the current challenges of Internet business in the context of accounting, including the issues of taxation of e-commerce and activities in the online environment, is proposed. In the article, trade in the field of e-business is considered as an object of accounting. An algorithm for conducting trade on the Internet and accounting for settlements with buyers, determining income and financial result is provided. Modern methods of payment for goods are outlined. The methods of reflection in the cost structure of operations related to the creation of a website, the use of a domain and the receipt of hosting services are analyzed. It is proposed to include in the initial cost of intangible assets the costs of website development and domain prolongation, and to reflect the hosting operation as part of sales costs. The rules for the use of cash registers in

conducting business transactions in e-commerce, as well as individual cases in which it is not necessary to use cash registers in online stores, are considered. The problematic aspects of normative regulation and accounting of transactions related to e-commerce are highlighted. Recommendations have been developed that can improve taxation in the field of e-commerce – they provide for the improvement of tax administration for entities engaged in e-business.

Keywords: accounting and taxation, e-commerce, online store, digital economy, domain, hosting, electronic payments, website, cash registers.

Fig.: 1. **Tabl.:** 3. **Bibl.:** 18.

Panasjuk Valentyna M. – D. Sc. (Economics), Professor, Professor, West Ukrainian National University (11 Lvivska Str., 46009, Ukraine)

E-mail: tina.panasjuk@gmail.com

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5133-6431>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/H-1072-2017>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57200174627>

Melnychuk Inna V. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor, West Ukrainian National University (11 Lvivska Str., 46009, Ukraine)

E-mail: i.melnychuk@wunu.edu.ua

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8738-3371>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/H-3579-2017>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorid=57217102725>

Ometysinska Iryna Ya. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor, Department of Accounting and Taxation, West Ukrainian National University (11 Lvivska Str., 46009, Ukraine)

E-mail: irinaomec@ukr.net

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6000-6904>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/AAy-3228-2021>

Світова економіка постійно зазнає трансформацій, а основним рушієм для цього виступає розвиток технологій та їх проникнення в усі аспекти людського життя. В умовах жорсткої конкуренції як виробники товарів, так і торговельні підприємства постійно мають забезпечувати оптимальну організацію реалізації продукції та послуг. Особливо важливим став елемент дистанційної торгівлі. В Україні структурні зміни у способах збуту товарів і послуг значно змінилися під впливом спочатку пандемії COVID-19, а потім – введення воєнного стану в лютому 2022 року. Електронна комерція стала значущим інструментом розвитку бізнесу, спрямованим на внутрішню економіку, з метою задоволення потреб виробників товарів, послуг та споживачів. Це було підтримано швидким зростанням інформаційних технологій та активним розширенням кількості українських користувачів мережі «Інтернет» як потенційних клієнтів, особливо під час пандемії

Особлива увага до особливостей проведення операцій у сфері інтернет-торгівлі виникає в сучасних умовах функціонування економіки, оскільки розвиток інформаційних технологій та поширення інтернету сприяють досягненню ключових цілей. Серед них – постійне збільшення кількості користувачів мережевих технологій, розширення системи електронних платежів та активізація соціальних мереж. Проте популярність цієї галузі викликала низку проблем, пов'язаних з обліком та оподаткуванням. Ці питання можуть виникати через відсутність чіткої законодавчої бази та регулювання стосовно оподаткування у сфері інтернет-торгівлі, а також через складність обліку операцій у цій галузі.

Додатковою складністю є те, що інтернет-торгівля відбувається в різних країнах, ускладнюючи процес обліку та оподаткування. Інтернет-магазини в Україні повинні дотримуватись місцевого законодавства та міжнародних договорів, які регулюють оподаткування в міжнародній торгівлі. Функціонування в електронній комерції потребує постійної готовності та бажання вдосконалювати всі аспекти діяльності компанії на базі новітніх технологій. Безперервний прогрес і здатність до адаптації є однією з причин ефективності, але й водночас і складності, електронного бізнесу.

В умовах цифрових трансформацій в Україні, що спричинили зростання частки інтернет-бізнесу в геометричній прогресії, питання розвитку бухгалтерського обліку було темою для досліджень таких науковців, як: Р. Бруханський, І. Спільник [2], І. Спільник, М. Палюх [16], В. Апопій, І. Міщук, С. Рудницький, Ю. Хомяк [1], А. Лялюк [5]. У своїх дослідженнях, О. Лега [4] розробила методику проведення інтернет-торгівлі та методи відображення фінансових операцій з метою успішного здійснення процесу збуту. А. Кужелюк і Т. Стаднюк [3] розглянули сутність електронної торгівлі, виклавши переваги її використання та зосереджуючи увагу на нововведеннях, що впроваджені в діяльність інтернет-магазину. Автори висвітлили способи обліку торгових операцій через онлайн-торгівлю та підходи до оподаткування інтернет-бізнесу. А. Зеліско та А. Байцар [15] у своїх дослідженнях звертаються до питань нормативно-правового регулювання електронної комерції в Україні, розглядаючи шляхи її розвитку. В. Панасюк, Х. Гальчак, В. Босий [8] розкривають особливості обліку роз-

рахунків, що пов'язані із використанням віртуальних активів у сфері електронної комерції, базуються на вітчизняному та міжнародному досвіді.

На даний момент залишаються менш вивченими практичні аспекти використання окремих складових обліку, методи електронної документації в системі цифрового обліку, а також проблеми щодо забезпечення інформаційної безпеки та контролю за інформаційними ресурсами. Деякі проблеми включають уразливість систем захисту інформації та податкові аспекти в діяльності суб'єктів електронної комерції.

Мета дослідження полягає в оцінці теоретичних і нормативно-правових чинників, що впливають на введення бухгалтерського обліку в електронній комерції, та наданні практичних рекомендацій для поліпшення системи оподаткування та обліку інтернет-торгівлі.

Економічний зміст електронної комерції полягає у використанні інтернету для здійснення комерційних операцій, що відкриває можливість онлайн-торгівлі товарами та послугами.

Україна регулює правові аспекти торговельних операцій через мережу «Інтернет» Законом України «Про електронну комерцію» від 3 вересня 2015 р. № 675-VIII (далі – Закон № 675) [12]. У цьому законі електронна торгівля визначається як господарська діяльність, пов'язана з електронною купівлею-продажем товарів та реалізацією продукції дистанційним шляхом через використання електронних угод за допомогою інформаційно-телекомунікаційних систем. Проте немає окремого спеціалізованого нормативного документа, який би повністю регламентував торгівлю через інтернет-магазини. Фактично цей сегмент регулюється тими ж документами, що й інші види торгівлі, за винятком кількох спеціальних нормативних актів.

Так, згідно з положенням пункту 11 статті 11 Закону № 675, покупець (або замовник, споживач) має отримати підтвердження вчинення електронного операційного акту у формі електронного документа, такого як квитанція, товарний або касовий чек, квиток, талон або будь-який інший документ, у момент укладення угоди або в момент виконання обов'язку продавцем передати товар покупцеві.

Суб'єкти, які беруть участь у сфері інтернет-торгівлі, включають: організації різних типів (наприклад, приватні підприємства, малі підприємства, товариства з обмеженою відповідальністю, акціонерні товариства та інші), які здійснюють продаж товарів, виконують роботи або надають послуги, використовуючи інформаційно-телекомунікаційні системи; постачальники послуг про-

міжного характеру у сфері інформації; покупці товарів або клієнти, які замовляють виконання робіт або отримують послуги.

Підтвердження здійснення електронної операції має містити таку інформацію: умови та процедуру обміну (повернення) товару або відмови від послуги чи роботи; назва та реквізити продавця (постачальника, виконавця), а також адреса для надання претензій щодо товару, послуги чи роботи; інформація про гарантійні обов'язки та інші послуги, пов'язані з технічним обслуговуванням або ремонтом товару чи виконанням послуги; умови розірвання договору, якщо строк його дії не визначений [2].

Договір, укладений через інструменти дистанційного зв'язку між продавцем (виконавцем) і споживачем, вважається договором, укладеним на відстані.

Інтернет-магазини, як головна форма електронної торгівлі, стають однією з ключових галузей ІТ, що стрімко розвивається, надаючи надзвичайні переваги як власникам, так і покупцям. Від звичайного сайту інтернет-магазин відрізняється можливістю клієнта не лише переглянути інформацію про товар (послугу, роботу), а й здійснити покупку без виходу з дому чи офісу.

Сучасні підходи до бізнесу, зокрема інтернет-магазини, різко зменшують витрати як на старті діяльності, завдяки уникненню витрат на приміщення та обладнання, так і у процесі роботи, через скорочення штату та економію на комунальних послугах. Інтернет відкриває ринок, роблячи його більш доступним, підвищує конкуренцію та розширює географію ринків, оскільки обмежень на замовлення майже немає, крім доступу до мережі.

У бухгалтерському обліку інтернет-торгівлі ключові складові включають витрати на створення та просування вебсайтів, візуалізацію товарів, укладання електронних угод, обробку замовлень, різноманітні форми електронних платежів, виконання операцій, що стосуються обробки замовлень та інше. Усі ці комерційні дії мають бути систематизовані в хронологічному порядку, проаналізовані та відображені в бухгалтерській документації, яка послужить основою для підготовки фінансової звітності [3].

Фізичні та юридичні особи, які займаються інтернет-торгівлею, мають можливість обрати між спрощеною або загальною системою оподаткування, згідно з чинним законодавством. Платники єдиного податку підпадають під певні обмеження: вони не можуть торгувати підакцизними товарами, дорогоцінними металами та камінням, предметами мистецтва та антикваріатом. Це правило

залишається незмінним незалежно від того, чи продається товар через інтернет-магазин чи через звичайний стаціонарний магазин.

Спрощена система оподаткування передбачає сплату єдиного податку замість окремих податків і зборів. Але підприємці, що входять до першої групи єдиного податку, не можуть здійснювати торгівлю через інтернет-магазин, бо перша група передбачає можливість продажу на ринках або надання побутових послуг населенню. Таким чином, суб'єкти електронного бізнесу та спрощена система оподаткування доступні для платників II і III групи [11].

Основним КВЕДом для інтернет-магазинів є 47.91 – роздрібна торгівля через фірму з поштових замовлень або через інтернет. Оподаткування електронної комерції на сьогоднішній день базується на загальних і спрощених принципах нарахування та сплати податків і зборів, не враховуючи особливості цього виду діяльності. Використання загальних правил оподаткування суб'єктів електронної комерції може вести до майже повної втрати контролю над великими фінансовими ресурсами та їх виведення з-під обов'язкового оподаткування, а також сприяти недооцінці основних показників податкової бази.

Відповідно до пункту 44.1 статті 44 глави II Розділу II Податкового кодексу України, платники податків мають зобов'язання обліковувати доходи, витрати та інші показники, пов'язані з визначенням об'єктів оподаткування або податкових зобов'язань. Цей облік ґрунтується на первинних документах, які мають бути сформовані під час здійснення господарської операції або, у випадку неможливості цього, безпосередньо після її завершення [14].

Податковим кодексом України передбачається штраф у розмірі 510 гривень за: недотримання платником податків вимог щодо зберігання первинних документів, облікових записів та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів, які стосуються розрахунку та сплати податків і зборів протягом встановлених законодавством строків; невиконання платником обов'язку передавати органам контролю оригінали документів або їх копії під час проведення перевірок

Проте платники єдиного податку (ЄП) ведуть облік згідно з вимогами, визначеними в підпунктах 296.1.1–296.1.3 пункту 296.1 статті 296 розділу XIV Податкового кодексу України: платники ЄП першої, другої, третьої та п'ятої груп, які не є платниками ПДВ, зберігають Книгу обліку доходів. Ця книга щоденно відображає одержані доходи, відповідно до форми та порядку, затвердженим Наказом

№ 1637; платники ЄП третьої та п'ятої груп, які є платниками ПДВ, ведуть облік доходів та витрат у Книзі обліку доходів та витрат. Вона відповідає затвердженій формі та порядку, викладеним у тому ж Наказі № 1637; платники ЄП четвертої та шостої груп застосовують спрощений бухгалтерський облік доходів та витрат [11].

Тож бачимо, що облік доходів і витрат платників ЄП, що базується на первинних документах, не передбачається.

Дохід становить основу оподаткування у випадку електронного підприємництва, тоді як витрати не враховуються при розрахунках податкових обов'язків, тому для бухгалтерського обліку передусім важливо точно визначити дату виникнення доходу від продажу товару.

Відповідно до пункту 8 НП(С)БО 15, дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів або інших активів) вважається отриманим, якщо виконуються такі умови:

- ✦ передача ризиків та переваг, пов'язаних з правом власності на продукцію (товар, актив), клієнтові;
- ✦ підприємство припиняє управління та контроль над реалізованою продукцією (товарами, активами);
- ✦ сума доходу (виручки) може бути однозначно встановлена;
- ✦ впевненість, що ця операція приведе до збільшення економічних переваг підприємства, а затрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути точно визначені.

Суб'єкт господарювання має можливість, згідно з власним розсудом і з урахуванням фахової думки бухгалтера, визначити, коли саме виконуються ці критерії. Наприклад, деякі онлайн-магазини надають клієнтові послугу, яка дозволяє йому оглянути товар, доставлений стороннім перевізником, і повернути його без сплати. Після того, як клієнт оглянув товар, він може відмовитися від укладення договору купівлі-продажу. У такому випадку не йтиме мова про отримання економічних переваг, що є умовою визнання доходу [6].

Облік діяльності учасників електронної комерції можна розділити на дві основні частини: облік процесів, пов'язаних із розробкою та ефективним функціонуванням інтернет-магазину; облік фінансових і торговельних взаємодій з партнерами та клієнтами.

При обліку створення вебсайту для онлайн-магазину в системі бухгалтерського обліку потрібно розглянути можливість капіталізації цих витрат або їх віднесення до витрат у певний період. Це вимагає уваги до таких аспектів:

- ✦ спосіб створення сайту (власні зусилля при створенні сайту, оренда сайту, використання конструктора сайту, або замовлення розробки від зовнішніх постачальників);
- ✦ перехід прав власності на складові частини сайту, включно з об'єктами інтелектуальної власності;
- ✦ цільове призначення та використання сайту.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» та Тлумаченням ПКТ-32, власний сайт розглядається як нематеріальний актив. Тоді як орендований сайт не вважається активом підприємства, витрати за його користування обліковуються як роялті (згідно з п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та ст. 14 Податкового кодексу України) та зараховуються до витрат на певний період [7; 11].

Включення вебсайту до господарської діяльності оформлюється за допомогою типової форми № НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності, що є складовою частиною нематеріальних активів», за наявності відповідного наказу від керівництва підприємства. За податковим законодавством, вебсайт належить до п'ятої групи нематеріальних активів «Авторське право та суміжні права (права на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення та інше), крім тих, що вимагають сплати роялті за придбання». Термін дії такого нематеріального активу не може бути коротшим за два роки та не може перевищувати десять років безперервної експлуатації. Амортизація нараховується помісячно, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення в експлуатацію за одним із методів, передбачених П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [7].

Підприємство у сфері електронної комерції повинно уважно визначити спосіб використання свого вебсайту для капіталізації витрат на його створення чи придбання. Якщо мета сайту полягає у проведенні операцій купівлі-продажу, вебсайт вважається нематеріальним активом. Водночас якщо сайт використовується лише для надання інформації про товари чи послуги, які підприємство реалізує, витрати на його створення та обслуговування розглядаються як витрати на збут.

Важливим об'єктом обліку для підприємств з вебсайтами є «доменне ім'я». Це частка адресного простору інтернету, яка призначена для конкретного підприємства на платній основі та використовується ним у господарській діяльності. З точки

зору юридичних аспектів домен сайту аналогічний товарному знаку. Проте, урахувавши економічний зміст і потребу у сплаті за продовження права користування доменним ім'ям, виникає питання про необхідність обліку цього об'єкта як витрат майбутніх періодів, які в подальшому включають до витрат на збут.

Відповідно до вимог податкового законодавства, витрати на реєстрацію домену включаються до складу первісної вартості нематеріального активу та підлягають подальшій амортизації як частина вартості цього активу. Вважаємо доцільним включати витрати на пролонгацію домену до складу первісної вартості нематеріального активу. Після створення сайту важливо враховувати підтримку його функціонування у віртуальному середовищі. Для цього використовується термін «хостинг», що описує послуги зі зберігання інформації, обслуговування та підтримки вебсайтів.

Більшість підприємств у сфері електронної комерції отримують послуги хостингу від сторонніх організацій. У бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних зі сплатою послуг з хостингу, ці витрати збільшують витрати періоду підприємства, включно з витратами на збут. У випадку, якщо підприємство, яке надає послуги хостингу, є платником ПДВ, а підприємство у сфері електронної комерції, яке користується цими послугами, використовує вебсайт для своєї господарської діяльності, рекомендується оформляти податкову накладну разом із актом виконаних робіт і відображати податковий кредит з ПДВ [9].

Окрім підключення до інтернету, яке зазвичай відображається у витратах підприємства, до витрат періоду включаються витрати на послуги інтернет-провайдера. У процесі господарської діяльності підприємства електронної торгівлі часто потрібно оновлювати інформацію на сайті та модернізувати його дизайн і технічні можливості. Це передбачає додаткові витрати, які, згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», мають бути включені до первісної вартості нематеріального активу та підлягають подальшій амортизації [7]. Проте в Податковому кодексі України [11] не визначено, чи можуть підприємства збільшувати первісну вартість нематеріальних активів на витрати, пов'язані з модернізацією вебсайту та подальшою амортизацією (*рис. 1*).

Наведемо приклад кореспонденції рахунків з обліку витрат, пов'язаних зі створенням і функціонуванням інтернет-магазину (*табл. 1*).

Сучасні технології передбачають різні методи оплати за товари, а саме:

- ✦ оплата за допомогою банківських платіжних карток;

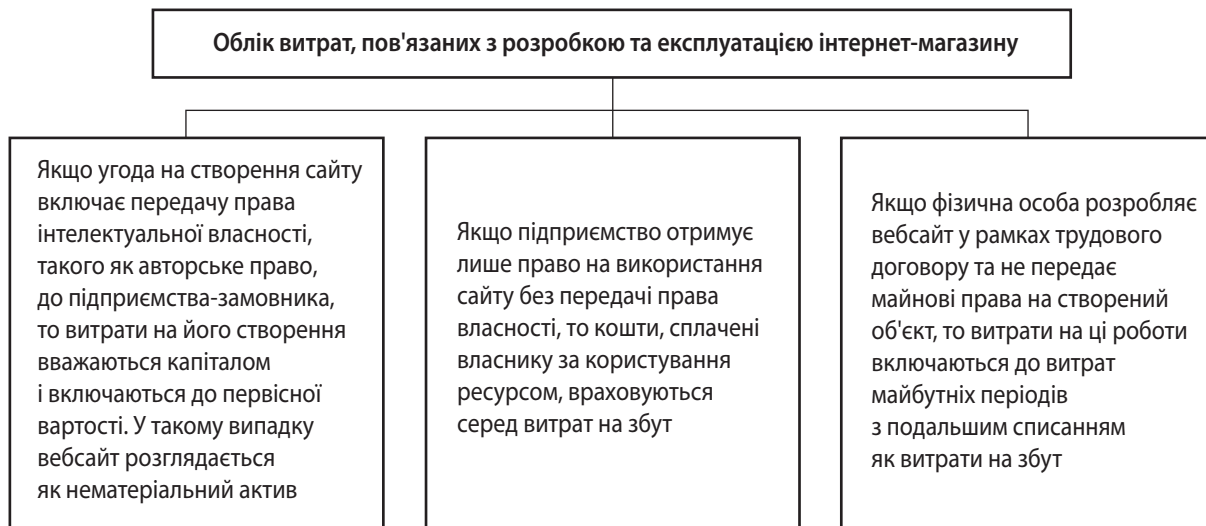


Рис. 1. Облік витрат на створення та функціонування інтернет-магазину

Джерело: розроблено на основі [9; 10].

Таблиця 1

Кореспонденція бухгалтерських рахунків при створенні інтернет-магазину

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Витрати на створення вебсайту	154	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3	Витрати на реєстрацію домену, підтримку вебсайту та хостинг	154	631
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
5	Оплачено послуги, що стосуються налаштування та роботи вебсайту	631	311
6	Введення в експлуатацію сайту	125	154
7	Здійснено нарахування амортизації	93	133

Джерело: авторська розробка.

- ✦ безготівкові перекази через банківські установи;
- ✦ оплата готівкою, що передається кур'єру при доставці товару до дверей або продавцю під час отримання товару на складі, офісі, або в іншому місці;
- ✦ використання електронних грошей.

Згідно зі статтею 11 Закону № 675, покупець (замовник або споживач) повинен отримати підтвердження проведення електронного правочину у формі електронного документа, квитанції, товарного чеку, касового чеку, квитантка, талона або іншого документа в момент укладення угоди чи виконання продавцем своїх обов'язків з передачі товару покупцеві [12].

У *табл. 2* наведено приклад відповідності рахунків при обліку розрахунків з клієнтами, які здійснюють передоплату за товар і послуги, включно з кур'єрською доставкою.

На прикладі в *табл. 3* наведено кореспонденцію облікових рахунків, яка відображає готівкові розрахунки з покупцями під час відправлення товарів кур'єром.

У випадку, коли товар доставляється поштою або кур'єрською службою, та його придбано з використанням передоплати та платіжних сервісів, суб'єкт господарювання повинен включити розрахунковий документ у поштове відправлення. Цей документ, раніше роздрукований з використанням РРО, підтверджує факт купівлі-продажу товару за повну суму проведеної операції. Також у випадках, передбачених законодавством, продавець зобов'язаний вкласти у поштове відправлення гарантійний талон, технічний паспорт або аналогічний документ із обов'язковими реквізитами.

При прийнятті підприємцем оплати за товари через еквайринг обов'язковим є використання РРО та видання або надсилання розрахункового доку-

Облік взаєморозрахунків інтернет-магазину з клієнтами за передоплатою та кур'єрською доставкою

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Отримана попередня оплата за товар	311	681
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641
3	Товар був переданий кур'єру зі складу	2811	281
4	Товар був переданий покупцеві	361	702
5	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	643
6	Списання собівартості товару, що реалізували	902	2811
7	Визначення фінансового результату	702, 791	791, 902
8	Зарахування зобов'язань за попередньою оплатою	681	361

Джерело: авторська розробка.

Облік взаєморозрахунків інтернет-магазину з клієнтами за післяплатою та кур'єрською доставкою

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Товар був переданий кур'єру зі складу	2811	281
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	643	641
3	Товар було передано покупцеві кур'єрською службою та була отримана оплата за цей товар	303	702
4	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	702	643
5	Списання собівартості товару, що реалізували	902	2811
6	Визначення фінансового результату	702, 791	791, 902

Джерело: авторська розробка.

мента відповідно до встановлених формальностей. Інтернет-магазин не потребує використання РРО у випадках, коли грошові операції здійснюються виключно в безготівковій формі:

- Оплата товару здійснюється переказом з розрахункового рахунку покупця на розрахунковий рахунок інтернет-магазину, наприклад через номер IBAN.
- Оплата товару відбувається через касу банку, при цьому кошти перераховуються на розрахунковий рахунок магазину. Хоча і використовується готівка, така операція вважається безготівковою.
- Оплата товару відбувається через банківський термінал самообслуговування, доступний у відділеннях банку та за їх межами. Важливо розрізняти ці термінали від POS-терміналів, обслуговуваних касирами.
- Якщо товар передає кур'єр поштової служби і приймає оплату, фіскальний чек виданий самим кур'єром.

- У випадку, коли розрахунок не має місця, наприклад якщо інтернет-магазин продає товари або послуги, що передаються покупцю через інтернет, РРО не застосовується. Це може бути продаж програм, послуг зі створення дизайну та інші віртуальні послуги [13].

Розробка рекомендацій для поліпшення оподаткування у сфері електронної комерції передбачає вдосконалення податкового адміністрування для суб'єктів, які займаються електронним підприємництвом. Це включає такі аспекти:

- ✦ вдосконалення процедур для визначення податкової юрисдикції компаній, що займаються електронним підприємництвом;
- ✦ реєстрація та участь суб'єктів електронної комерції в податковому процесі, включно з побудовою та оптимізацією системи податкового контролю;

- ✦ розробка ефективних механізмів оподаткування, спрямованих на встановлення справедливого податкового навантаження у сфері електронної комерції;
- ✦ впровадження технологій та інформаційних систем для розрахунку та оплати податків у сфері електронної комерції;
- ✦ взаємодія з міжнародними та національними податковими органами для забезпечення ефективного податкового регулювання у сфері електронної комерції та залучення суб'єктів електронної комерції до податкової відповідальності.

ВИСНОВКИ

Отже, електронне підприємництво в основному використовує електронні технології в господарській діяльності. Цей сегмент має великий потенціал розвитку, але ця унікальність створює можливість використання його як інструменту для ухилення від сплати податків. Це вказує на потребу у формуванні ефективної системи оподаткування, щоб врахувати специфіку цього сегмента економіки.

Важливо зазначити, що для оподаткування суб'єктів електронного підприємництва не потрібно створювати нові податки, а достатньо модифікувати наявні. У майбутньому розвиток електронного підприємництва має відбуватися без спеціальних податкових пільг. Оцінка податкових платежів за електронні товари та послуги має базуватися не на типі продукту, а на правах, переданих у цих продуктах.

У цьому сегменті електронної комерції необхідно використовувати спеціалізовані методи податкового контролю, оскільки традиційні підходи до податкового контролю тут неефективні. Для підприємницької діяльності, що пов'язана з електронними товарами та послугами, слід розробити спеціальний порядок оподаткування. Важливо врахувати, що механізм оподаткування суб'єктів електронного підприємництва в даний час перебуває на стадії формування та потребує постійного вдосконалення. ■

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Апопій В. В., Міщук І. П., Рудницький С. І., Хомяк Ю. М. Теорія та практика торговельного обслуговування: навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2019. 496 с.
2. Бруханський Р., Спільник І. Цифровий облік: поняття, витоки та актуальний дискурс. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Вип. 3–4. С. 7–20. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.03.007>
3. Кужелюк А. В., Стаднюк Т. В. Інтернет-торгівля: здійснення та облік. *Глобальні та національні*

проблеми економіки. 2016. Вип. 9. С. 797–801. URL: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/163.pdf>

4. Лега О. В. Інтернет-торгівля: облік і оподаткування. *Причорноморські економічні студії. Серія «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит»*. 2019. Вип. 43. С. 161–166. URL: http://bses.in.ua/journals/2019/43_2019/29.pdf
5. Лялюк А. М. Економіка і організація торгівлі: методичні рекомендації до самостійної роботи. Луцьк: Вид-во КП ІА «Волиньенергософт», 2023. 98 с.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>
8. Панасюк В. М., Гальчак Х. Р., Босий В. А. Особливості обліку розрахунків у сфері е-комерції віртуальними активами (криптовалютою): міжнародний та вітчизняний досвід. *Бізнес Інформ*. 2023. № 2. С. 222–228. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-2-222-228>
9. Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційних інформаційних технологій: монографія / Є. А. Карпенко, О. В. Карпенко, А. І. Мілька [та ін.]. Полтава: ПУЕТ, 2021. 410 с.
10. Плаксієнко В. Я., Кулик В. А., Мілька А. І. Інформаційно-облікова модель управління прибутком підприємств. *Сучасні виклики та тенденції розвитку обліку, оподаткування, аудиту і звітності в Україні й світі*: колективна монографія. Житомир: Рута, 2020. С. 155–161.
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
12. Закон України «Про електронну комерцію» від 03.09.2015 р. № 675-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675-19#Text>
13. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження порядків щодо реєстрації реєстраторів розрахункових операцій та книг обліку розрахункових операцій» від 14.06.2016 р. № 547. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0918-16#Text>
14. Наказ Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства «Про затвердження уніфікованої форми акта, складеного за результатами проведення планової (позапланової) перевірки за дотриманням суб'єктом господарювання вимог законодавства у сфері формування, встановлення та застосування державних регульованих цін» від 26.08.2020 р. № 1637. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-20#Text>

15. Зеліско А. М., Байцар Р. І. Розвиток нормативно-правового регулювання електронної комерції в Україні. *Стандартизація. Сертифікація. Якість*. 2016. № 3. С. 39–44. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ssia_2016_3_13
16. Спільник І. В., Палюх М. С. Бухгалтерський облік в умовах цифрової економіки. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2019. Вип. 1–2. С. 83–96. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2019.01.083>

REFERENCES

- Apopii, V. V. et al. *Teoriia ta praktyka torhovelnoho obsluhovuvannia* [Theory and Practice of Trade Service]. Kyiv: TsUL, 2019.
- Brukhanskiy, R., and Spilnyk, I. "Tsyfrovyi oblik: poniatia, vytoky ta aktualnyi diskurs" [Digital Accounting: Concepts, Roots and Current Discourse]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, no. 3-4 (2020): 7-20. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.03.007>
- Karpenko, Ye. A. et al. *Perspektyvy rozvytku bukhhalterskoho obliku, analizu ta audytu v umovakh innovatsiinykh informatsiinykh tekhnolohii* [Prospects for the Development of Accounting, Analysis and Auditing in the Conditions of Innovative Information Technologies]. Poltava: PUET, 2021.
- Kuzheliuk, A. V., and Stadniuk, T. V. "Internet-torhivlia: zdiisnennia ta oblik" [Internet Trade: Implementation and Accounting]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, iss. 9 (2016): 797-801. <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/163.pdf>
- [Legal Act of Ukraine] (1999). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (1999). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2010). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2015). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/675-19#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2016). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0918-16#Text>

- [Legal Act of Ukraine] (2020). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-20#Text>
- Leha, O. V. "Internet-torhivlia: oblik i opodatkuвання" [Internet Commerce: Accounting and Taxation]. *Prychornomorski ekonomichni studii. Serii «Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audyt»*, iss. 43 (2019): 161-166. http://bses.in.ua/journals/2019/43_2019/29.pdf.
- Lialiuk, A. M. *Ekonomika i orhanizatsiia torhivli : metodychni rekomendatsii do samostiinoi roboty* [Economics and Organization of Trade: Methodical Recommendations for Independent Work]. Lutsk: Vyd-vo KP IA «Volynenerhosoft», 2023.
- Panasiuk, V. M., Halchak, Kh. R., and Bosyi, V. A. "Osoblyvosti obliku rozrakhunkiv u sferi e-komertsii virtualnymy aktyvamy (kryptovaliutoiu): mizhnarodnyi ta vitchyzniani dosvid" [Features of Accounting for Settlements with Virtual Assets (Cryptocurrency) in the Field of e-Commerce: The International and Domestic Experience]. *Biznes Inform*, no. 2 (2023): 222-228. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2023-2-222-228>
- Plaksiienko, V. Ya., Kulyk, V. A., and Milka, A. I. "Informatsiino-oblikova model upravlinnia prybutkom pidpriemstv" [Information and Accounting Model of Enterprise Profit Management]. In *Suchasni vyklyky ta tendentsii rozvytku obliku, opodatkuвання, audytu i zvitnosti v Ukraini i sviti*, 155-161. Zhytomyr: Ruta, 2020.
- Spilnyk, I. V., and Paliukh, M. S. "Bukhhalterskyi oblik v umovakh tsyfrovoi ekonomiky" [Accounting in the Digital Economy]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, no. 1-2 (2019): 83-96. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2019.01.083>
- Zelisko, A. M., and Baitsar, R. I. "Rozvytok normatyvno-pravovoho rehuliuвання elektronnoi komertsii v Ukraini" [Development Legal Regulation of Electronic Commerce in Ukraine]. *Standartyzatsiia. Seriyfikatsiia. Yakist*, no. 3 (2016): 39-44. http://nbuv.gov.ua/UJRN/ssia_2016_3_13