

**Секция «5. Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика:
состояние, проблемы, перспективы»**

Особенности учета интернет торговли

Добрянская П.С.¹, Шипицына А.А.²

1 - Финансовый университет при Правительстве РФ, менеджмент, 2 - Финансовый университет при Правительстве РФ, Менеджмент, Москва, Россия

E-mail: dobryanskaya.p@gmail.com

Научный руководитель

к. т. н., доцент Осипова Ирина Васильевна

Современные технологии привели к буму в развитии такого вида деятельности, как торговля через Интернет. В России еще нет достаточно полной нормативно-правовой базы для регулирования деятельности онлайн-продавцов, однако, это не причина для ухода от налогообложения. Контроль такого вида предпринимателей происходит с использованием уже существующих норм бухгалтерского и налогового учёта.

Как известно, торговля может быть оптовой и розничной. Для того, чтобы разобраться, к какому из видов торговли относится продажа товаров в интернет-магазинах, необходимо обратиться к Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности. В соответствии с ОКВЭД, утвержденным Постановлением Госстандарта России от 06.11.2001 N 454-ст, продажа товаров через Интернет относится к категории "Розничная торговля, осуществляемая через телемагазины и компьютерные сети (электронная торговля, включая Интернет)" (код 52.61.2).

Индивидуальный предприниматель или организация вправе осуществлять указанный вид предпринимательской деятельности, применяя общую систему налогообложения (далее - ОСН) или упрощенную систему налогообложения (далее - УСН). При этом в случае применения ОСН налогоплательщик обязан уплачивать все установленные законодательством о налогах и сборах налоги при наличии соответствующего объекта налогообложения.

Для применения УСН налогоплательщик обязан соответствовать условиям, установленным главой 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации. В этом случае на основании положений статьи 346.11 Кодекса налогоплательщик освобождается от уплаты основных налогов: НДС, налога на прибыль организаций, НДФЛ, налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц - с некоторыми оговорками. Вместе с тем, он становится плательщиком единого налога, особенности расчета и уплаты которого установлены главой 26.2 Кодекса.

Одновременно ФНС России сообщает, что применять другие специальные налоговые режимы такие, как патентная система налогообложения (далее - ПСН) и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее - ЕНВД), в отношении розничной торговли, осуществляемой через телемагазины и компьютерные сети, налогоплательщик не имеет права. Данными специальными налоговыми режимами предусмотрен такой вид деятельности как розничная торговля, однако указано на то, что реализация товаров по образцам и каталогам вне стационарной торговой сети, в том числе через компьютерные сети, телемагазины и телефонную связь, розницей не признается (статья 346_27 Кодекса и подпункт 1

пункта 3 статьи 346_43 Кодекса).

Однако необходимо иметь в виду: если товары из интернет-сайта, реализуются в розницу через стационарную торговую сеть, то такая деятельность может быть признана розничной торговлей в целях применения главы 26.3 Налогового кодекса и соответственно переведена на уплату ЕНВД (письмо Минфина России от 24 января 2011 г. № 03-11-11/11). Например, это возможно в ситуации, когда покупатель, ознакомившись с образцами товаров, представленным на интернет-сайте, делает через него заказ. Затем он приходит в магазин с площадью торгового зала менее 150 кв. м, оплачивает свой заказ наличными деньгами. Продавец, в свою очередь, отгружает ему товар и оформляет кассовый и товарный чеки.

В соответствии с п. 2 ст. 346.26 Налогового кодекса предпринимательская деятельность в сфере оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг, подлежит переводу на систему налогообложения в виде ЕНВД.

Онлайн-торговлю невозможно представить без сайта. Его можно создать самостоятельно или заказать у сторонних организаций.

В бухгалтерском учете созданный сайт компания, владеющая исключительными правами на него, при его соответствии прочим условиям пункта 3 ПБУ 14/2007 "Учет нематериальных активов признает нематериальным активом. Затраты на его создание отражаются по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет «Приобретение НМА». Сумма затрат с этого счета списывается в дебет счета 04 «Нематериальные активы», затем со следующего месяца амортизационные отчисления по сайту относятся на счет 26 «Общехозяйственные расходы» или счет 44 «Расходы на продажу» в течение выбранного срока его полезного использования в корреспонденции с кредитом счета 05 «Амортизация нематериальных активов». В бухгалтерском учете сайт при наличии на него исключительных прав признается объектом НМА. При этом величина затрат на его создание не имеет значения. Она может быть *как менее, так и более* 40 000 руб. (п. 3 и 4 ПБУ 14/2007). Если компания не получила исключительные права на сайт (исключительные права на один или несколько элементов сайта), то затраты на его создание учитываются в составе текущих расходов на основании пунктов 5 и 7 ПБУ 10/99.

Однако нельзя не отметить, что для целей исчисления налога на прибыль организаций и единого налога при УСН сайт стоимостью менее 40 000 рублей, независимо от наличия исключительных прав на него, нематериальным активом не является. Это следует из пункта 1 статьи 256 Налогового кодекса РФ.

Компания, применяющая общую систему налогообложения, затраты на его создание может учесть в составе прочих расходов одновременно на основании п.п. 49 п. 1 ст. 264 Налогового кодекса РФ, или равномерно в течение срока полезного использования в соответствии с п.п. 26 п. 1 ст. 264 и п. 1 ст. 272 Налогового кодекса РФ. Так же она вправе поступить, когда исключительные права на сайт ей не принадлежат.

Если компания применяет УСН с объектом налогообложения единым налогом «доходы за вычетом расходов», затраты на создание сайта, который не признается нематериальным активом, она может учесть как рекламные расходы в порядке, предусмотр-

ренном в ст. 264 Налогового кодекса. К расходам организации на рекламу относятся, в частности, затраты на проведение рекламных мероприятий через средства массовой информации и телекоммуникационные сети (п. 4 ст. 264 НК РФ). Расходы учитываются после их фактической оплаты и если они обоснованы, экономически оправданы, документально подтверждены и произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода (п. 1 ст. 252, п.п. 20 п. 1 и п. 2 ст. 346.16, п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

Для целей исчисления налога на прибыль организаций сайт стоимостью более 40 000 рублей и сроком полезного использования не менее 12 месяцев при наличии исключительных прав на все его составляющие элементы в налоговом учете признается нематериальным активом. Его стоимость следует списывать на расходы через амортизационные отчисления, в течение установленного срока полезного использования, начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором он был введен в эксплуатацию (п. 2, 4 ст. 259 НК РФ, письмо Минфина России от 27 января 2009 г. № 03-03-06/1/33).

Расходы на приобретение или создание «упрощенцем» нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, уменьшают полученные доходы (п.п. 2 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). Если в период применения УСН компания купила или сама разработала сайт, затраченные средства она относит к расходам с момента его принятия в качестве объекта нематериальных активов к бухгалтерскому учету (п. 3 ст. 346.16 НК РФ).

Чтобы увеличить объем продаж, компания может заключить договор на оказание информационно-рекламных услуг. Такие затраты носят рекламный характер. В бухгалтерском учете они признаются в составе расходов по обычным видам деятельности на основании п. 5 и 7 ПБУ 10/99, при исчислении налога на прибыль организаций — как прочие расходы в соответствии с п.п. 28 п. 1 и п. 4 статьи 264 Налогового кодекса, при определении базы по единому налогу — после их фактической оплаты расходами на рекламу производимых (приобретенных) и реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания (п.п. 20 п. 1 ст. 346.16 НК РФ). При этом факт признания компанией сайта нематериальным активом не имеет значения.

Товары, купленные через интернет-магазин, можно доставлять собственными курьерами, с помощью сторонней курьерской службы или по почте. Сотрудникам, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, работодатель возмещает связанные со служебными поездками расходы, в том числе по проезду. Размеры и порядок возмещения таких расходов, перечень работ, профессий, должностей этих работников устанавливаются коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, а также трудовым договором (ст. 168.1 ТК РФ).

Затраты на проезд собственных курьеров и их вознаграждение за труд уменьшают налогооблагаемую прибыль в составе расходов на оплату труда на основании п. 1 и 3 статьи 255 Налогового кодекса.

Выбор способа оплаты товара, приобретаемого через интернет, принадлежит продавцу товара. При этом могут использоваться следующие варианты: оплата наличными курьеру; оплата посредством банковской карты; оплата с использованием электронной платежной системы.

Если оплата производится наличными, то при реализации товара продавец обязан использовать контрольно-кассовую технику (далее – ККТ). Такое требование установлено ст. 2 Закона от 22 мая 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт». Причем при продаже чек ККТ выдается на руки покупателю вместе с проданным товаром. Однако, при виртуальной торговле товар, как правило, продается с условием о его доставке покупателю, а у курьера не всегда имеется в наличии ККТ с автономным питанием. В этом случае чек следует выбивать на ККТ заранее. Для того, чтобы производить расчеты со своими покупателями посредством банковских карт, виртуальному продавцу придется зарегистрироваться в системе электронных платежей и получить личный код.

Поступление электронных денег от покупателя в электронный кошелек продавца отражается по дебету счета 58 «Финансовые вложения» в корреспонденции со счетом 62.

Популярность торговли товарами через Интернет неуклонно растет. Такая торговля выгодна и продавцам, и покупателям. Продавцы за счет экономии на торговых площадях имеют возможность предложить покупателям более выгодные цены по сравнению с обычными магазинами. А покупателю для осуществления покупки не нужно даже выходить из дома. Достаточно несколько раз щелкнуть компьютерной мышью по экрану монитора, и выбранный товар будет доставлен прямо на дом.

Литература

1. Письмо ФНС России от 15.04.2013 № ед-3-3/1352@
2. Письмо Минфина России от 07.03.2012 г. № 03-11-11/76
3. Федеральный закон от 22.05.2003 г. № 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт@"
4. Лазарева А.В. «Интернет-магазин: бухгалтерский и налоговый учет» <http://www.buhgalteria.ru>