

Розширення бази оподаткування через руйнування схем ухиляння від сплати податків; скасування певних малоефективних податкових пільг із ПДВ, які не мають соціального призначення; підвищення фіскальної ефективності акцизного податку надасть змогу сформувати додатковий фінансовий ресурс. Такі додаткові надходження дозволять як вирішити комплекс соціально-економічних проблем, так і створити додаткові стимули для залучення іноземних інвестицій у національну економіку й активізації підприємницької активності. Впровадження вказаних заходів із використанням податкових важелів являє собою один із найбільш оптимальних шляхів підвищення конкурентоспроможності національної економіки в умовах глобалізації, що також є й перспективними напрямками подальших досліджень із цієї проблематики.

Список літератури

1. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А.М. Соколовська [та ін.]. – К.: НДФІ, 2006. – С. 237.
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: [від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI] // Офіційний вісник України. – 2010. – № 92. – Ст. 3248. – Режим доступу: <www.rada.gov.ua>.
3. Чичкова В.Ю. Пільги з ПДВ в Україні: сучасний стан та перспективи гармонізації з законодавством ЄС / В.Ю. Чичкова // Часопис економічних реформ. – 2011. – № 4. – С. 41-46.
4. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України. В 3 т. Т. 3 / За заг. ред. М.Я. Азарова. – 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: Міністерство фінансів України, ДННУ Академія фінансового управління; Національний університет ДПС України, 2011. – 742 с.
5. Звіти про результати діяльності органів ДПС України за 2005-2011 роки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <www.sta.gov.ua>.

УДК 657.471:339.372.7

Ягмур К.А., канд. екон. наук, доц. (ДонНУЕТ, Донецьк)

ОБЛІК ВИТРАТ НА СТВОРЕННЯ ТА ФУНКЦІОНУВАННЯ ІНТЕРНЕТ-МАГАЗИНУ: ПРОБЛЕМИ ТЕОРІЇ ТА ПРАКТИКИ

Статтю присвячено дослідженню особливостей формування у фінансовому та податковому обліку інформації про витрати на стадії створення інтернет-магазину в розрізі основних етапів та засобів розробки, а також розробка облікових моделей накопичення витрат на здійснення діяльності інтернет-магазину залежно від джерел їхнього покриття.

Ключові слова: *фінансовий облік, податковий облік, витрати, інтернет-магазин, інтерактивна торгівля.*

Актуальність цієї теми проявляється в глобалізації економіки, що спонукає до пошуку нових видів конкурентної переваги, одним з інструментів якої є

просування товару на ринок за допомогою Інтернету. Інтернет-магазин – це сучасний спосіб ефективного повідомлення покупцю про вироблений продукт, поліпшення існуючого продажу і підкорення нових ринків. Перевага торгівлі через інтернет-магазин для продавця полягає у першу чергу в зниженні збутових витрат (і як, наслідок, у збільшенні прибутку), які за допомогою торгівлі Інтернетом вже не передбачають витрати на заробітну плату персоналу магазину та пов'язані з нею витрати на сплату в соціальні фонди, також повністю відсутніми за такого роду торгівлі є витрати на утримання приміщення магазину (амортизація, оренда, ремонт тощо). Крім вище означеного, безумовними перевагами інтерактивного продажу є простота та низька вартість створення інтернет-магазину в порівнянні з традиційною торгівлею, економія на зовнішній рекламі та вивісках, облаштування офісу дома та встановлення зручного режиму обслуговування клієнтів, враховуючи власні потреби.

Для покупців придбання товару через мережу Інтернет також має низку незаперечних зручностей, які дають змогу бути необмеженими у просторі (можливість придбати товари, не виходячи з дому, що дуже важливо, враховуючи ритм життя сучасного суспільства), мати відсутність часових лімітів (покупець сам обирає зручний для нього час, який не залежить від режиму роботи традиційного магазину, покупець має час на ознайомлення з товаром, здійснення вибору, порівняння цін без дискомфорту та психологічного тиску, який виникає під час витрачання часу продавця-консультанта звичайного магазину), можливість вибору способу оплати (банківська карта, банківське переведення, розрахунок готівкою, електронні гроші, термінали моментальної оплати, sms-платежі, післяплата, електронні каси) та засобу доставки (самовивіз, пошта, кур'єрська служба).

Аналізу принципів роботи інтерактивної торгівлі, особливостям обліку в інтернет-магазинах присвятили свої наукові праці такі вітчизняні вчені, як Я. Кавторева [2], В.Л. Плєскач [3], В.А. Туржанський [8]. Водночас ще низка облікових проблем потребує вирішення, це стосується передусім первинного та поточного облікового забезпечення формування витрат залежно від джерел їхнього покриття. Дискусійність та актуальність напрямку дослідження саме й обумовили цільову спрямованість цієї роботи.

Метою статті є розкриття особливостей фінансового та податкового обліку витрат на створення та забезпечення функціонування інтернет-магазину.

Згідно пп. 14.1.27 Податкового кодексу України [3], «витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу, за рахунок його вилучення або розподілу власником)». Методологію обліку витрат підприємства визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [1]. Відповідно до нього, «витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу в результаті його вилу-

чення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути вірогідно оцінені». Наведені вище визначення витрат показують, що тлумачення витрат у нормативних документах майже збігаються та виражають однакову економічну сутність.

Облікові особливості формування витрат під час створення інтернет-магазину обумовлюються етапом, на якому вони виникають. Підготовка інтернет-магазину до функціонування повинна складатися з таких етапів:

1. *Створення Web-сайту.* Web-сайт – це сукупність програмних і апаратних засобів з унікальною адресою в мережі Інтернет разом з інформаційними ресурсами, які перебувають у розпорядженні певного суб'єкта й забезпечують доступ юридичних і фізичних осіб до цих інформаційних ресурсів та інші інформаційні послуги через мережу Інтернет. Зробити web-сайт підприємство може різними способами: розробити самостійно, замовити розробку, придбати готовий проект або орендувати сайт, тобто витрати на цьому етапі залежатимуть від обраного способу створення Web-сайту. Підприємство повинне визначитися зі структурою сайту, його дизайном, принципом роботи й розміщенням інформації. Професійні Web-дизайнери підбирають або розробляють необхідне програмне забезпечення. Подальший інформаційний супровід підприємство веде самостійно.

2. *Розміщення сайту в Інтернеті.* Підприємство в основному розміщає свій сайт на обладнанні провайдера (згідно ст. 1 Закону України «Про телекомунікації» [7], «провайдер телекомунікацій – це суб'єкт господарювання, який має право на здійснення діяльності у сфері телекомунікацій без права на технічне обслуговування й експлуатацію телекомунікаційних мереж і надання в користування каналів електрозв'язку»). Витрати підприємства на цьому етапі включають оплату послуг провайдера за розміщення сайту.

3. *Реєстрація доменного імені сайту.* Відповідно до ст. 1 Закону України «Про телекомунікації», доменом є «частина ієрархічного адресного простору мережі Інтернет, яка має унікальну назву, що її ідентифікує, обслуговується групою серверів доменних імен та централізовано адмініструється». Доменне ім'я не продається, а передається в тимчасове використання [8, с. 203], тобто плата за користування доменним іменем є витратами поточного періоду та списується на фінансовий результат в кінці кожного звітного періоду.

4. *Забезпечення функціонування зареєстрованого домена.* Тут необхідні IP-адреси. Їх виділяють локальні інтернет-реєстратори. Крім сайту з доменним іменем, підприємство повинне орендувати сервер (колокейшн) у провайдера або компанії, яка спеціалізується на наданні послуг хостингу (оренди дискового простору). Розмір плати за хостинг та оренду сервера залежить від розміру сайту та становить витрати підприємства на цьому етапі.

Розглянемо в розрізі кожного етапу джерела покриття вищезначених витрат, які є основних підґрунтям для вибору первинного та поточного забезпечення їхнього фінансового і податкового обліку й побудови облікової моделі.

Оскільки, Web-сайт належить до об'єктів права інтелектуальної власності (авторського права) згідно ст. 8 Закону України «Про авторське право і суміжні права», то в обліку він визнається нематеріальним активом, а витрати на його

розробку капіталізуються. На практиці, особливо щодо сайтів, створених декілька років назад, типовою є ситуація, коли сайт є, а будь-які документи щодо його створення на підприємстві відсутні. Для того, щоб вести мову про наявність на підприємстві будь-якого об'єкта, як і про його подальше використання, необхідно документально підтвердити факт його створення чи придбання. Способи розробки сайту визначають порядок документального оформлення та перелік первинного облікового забезпечення витрат цього етапу. У разі створення сторонньою організацією документами, які підтверджують факт виникнення витрат, є договір про надання послуг зі створення сайту з детальним описом дизайну та технічним завданням на його розробку, акт приймання-передачі наданих послуг зі створення об'єкта права інтелектуальної власності до договору та докази оплати за таким договором (чеки, виписки банку).

Відповідно до ст. 31 Закону України «Про авторське право і суміжні права» [5], автор (чи інша особа, яка має авторське право) може передати свої майнові права, зазначені у ст. 15 вказаного Закону, будь-якій іншій особі повністю чи частково. Передача майнових прав автора (чи іншої особи, яка має авторське право) оформляється авторським договором. Майнові права, що передаються за авторським договором, мають бути у ньому визначені. Майнові права, не зазначені в авторському договорі як відчужувані, вважаються такими, що не передані. Тому для уникнення ситуації, коли права інтелектуальної власності (авторські права) будуть вважатись такими, що не передані замовнику, обов'язковим є включення в договір на створення Web-сайту чітко визначеного переліку майнових прав, що йому передаються.

Якщо ж сайт створювався власними силами підприємства, то особливостей у документальному оформленні порівняно з іншими об'єктами нематеріальних активів, розробка сайту не матиме. Витрати складатимуться із заробітної плати розробників, зв'язаних з нею обов'язкових платежів у соціальні фонди, амортизації комп'ютерного обладнання та інших.

Вводити в експлуатацію Web-сайт як нематеріальний актив слід на підставі рішення спеціально створеної комісії підприємства із застосуванням типової форми № НА1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», затверджений наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів» [6].

Сума всіх витрат, понесених підприємством на створення Web-сайту, акумулюється на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів», а за введення в експлуатацію списується на субрахунок 125 «Авторське право та суміжні з ним права».

З набранням чинності з 01.04.2011 р. Податкового кодексу України розділом III «Податок на прибуток підприємств» певних змін в підході до оподаткування Web-сайту не відбулось. Нематеріальні активи згідно з пп. 14.1.120 п.14.1 ст. 14 Податкового кодексу України – це право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленно-

му законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами. Витрати на придбання нематеріальних активів для використання в господарській діяльності, як передбачено п. 144.1. ст. 144 Податкового кодексу України, підлягають амортизації.

Згідно з п. 145.1.2 ст. 145 Податкового кодексу України, нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству за умовами визнання цього об'єкта активом (за зарахування на баланс) і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин). За Податковим кодексом України, авторське право та суміжні з ним права віднесено до групи 5 та встановлено строк дії права користування – відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як на 2 роки. Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк становить 10 років безперервної експлуатації. Амортизаційні відрахування здійснюються до досягнення залишкової вартості нематеріального активу, що дорівнює нульовому значенню.

Підставою для відображення у фінансовому обліку витрат на функціонування інтернет-магазину є належним чином оформлені первинні документи, що надходять від провайдера (оренда доменного імені, серверу, плата за розміщення сайту тощо) або компанії, яка спеціалізується на наданні послуг хостингу. Після обробки документів в бухгалтерії відображають витрати у розрізі елементів, з наступним включенням до витрат діяльності. Згідно нових принципів податкового обліку, задекларованих у п. 138.2 Податкового кодексу України, «витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення платником податку витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку...». Тобто підставою для відображення витрат у фінансовому та податковому обліку є ті ж самі первинні документи, а саме, договір чи інший письмовий документ, що свідчить про реєстрацію доменного імені, контракт на хостинг або колокейшн, акти приймання-передачі наданих послуг, платіжні документи (чеки про сплату, виписки банку).

Також варто звернути увагу на те, що суми попередньої (авансової) оплати товарів не включаються до складу витрат (пп. 139.1.3 Податкового кодексу України). Отже, іншими словами момент сплати відтепер не впливає на дату визначення витрат. Як показують наші дослідження практики ведення обліку, дата сплати як момент формування витрат майже не використовувалась, оскільки під час податкової перевірки було досить важко підтвердити факт здійснення таких витрат, не підтверджених відповідними документами.

Витрати на утримання інтернет-магазину підприємство може враховувати на 93 «Витрати на збут», оскільки згідно п. 19 П(С)БО 16 «Витрати» «витрати на збут – витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг)», вказані вище витрати забезпечують функціонування інтерактивної торгівлі, а отже, їх можна вважати збутовими.

Висновки. Логіка дослідження дозволяє дійти таких висновків:

- витрати, зв'язані з діяльністю інтернет-магазину потрібно групувати за стадіями (створення та безпосереднього функціонування), оскільки вони мають різні джерела фінансування, а отже, мають особливості у обліковому забезпеченні та методиках фінансового і податкового обліку;
- витрати, які виникають на етапі створення сайту та забезпечують початок його роботи, слід капіталізувати та включати до первинної вартості нематеріальних активів, протягом корисного використання поступово списувати до витрат поточного періоду шляхом нарахування амортизаційних відрахувань;
- структура, документальне оформлення та методика обліку початкових витрат залежатимуть від обраного засобу його розробки;
- витрати, які забезпечують функціонування інтернет-магазину, доречно вважати збутовими та списувати в кінці звітного періоду до фінансових результатів.

Перспективами подальшого дослідження у цьому напрямку є розробка поточного та звітного облікового забезпечення витрат на функціонування інтернет-магазину в розрізі сегментів діяльності, центрів витрат та джерел фінансування в контексті системи управління якістю продукції та супутніх послуг, у тому числі гарантійного сервісу.

Список літератури

1. Витрати [Електронний ресурс]: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16: [затв. Міністерством фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318]. – [Остання ред. від 09 груд. 2011 р.]. – Режим доступу: <<http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx>>.
2. Кавторева Я. Інтернет-магазин: організація, оподаткування, облік: підручник / Я. Кавторева. – Х.: Фактор, 2009. – 119 с.
3. Плєскач В.Л. Технології електронного бізнесу: монографія / В.Л. Плєскач. – К.: КНТЕУ, 2004. – 223 с.
4. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Закон України: [затв. Верховною радою України від 02 груд. 2010 р. № 2755-17]. – [Остання ред. від 27 трав. 2012]. – Режим доступу: <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=2755-17>>.
5. Про авторське право і суміжні права [Електронний ресурс]: Закон України: [затв. Верховною радою України від 23 груд. 1993 р. № 3792-XII]. – [Остання ред. від 13 січ. 2011 р.]. – Режим доступу: <<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>>.
6. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів [Електронний ресурс]: Наказ: [затв. Міністерством фінансів України від 22 листоп. 2004 р. № 732]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=50432&cat_id=50097>.
7. Про телекомунікації [Електронний ресурс]: Закон України: [затв. Верховною радою України від 18 листоп. 2003 р. № 1280-IV]. – [Остання ред. від 13 берез. 2012 р.]. – Режим доступу: <<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1280-15/page>>.

8. Туржанський В.А. Облік витрат на створення інтернет-магазину та здійснення торгівельних операцій [Електронний ресурс] // Сталий розвиток економіки. – 2011. – № 1. – С. 202-207. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/sre/2011_1/202.pdf>.

УДК 338.51:[641.3:613.26]

Близький Р.С., канд. екон. наук, доцент кафедри (ДонНУЕТ, Донецьк)

ЦІНОУТВОРЕННЯ НА ОВОЧЕВУ ПРОДУКЦІЮ: ОСОБЛИВОСТІ ТА ПРОБЛЕМИ

У статті досліджено особливості ціноутворення на продукцію овочівництва, визначено проблеми формування ціни, з'ясовано напрями вирішення цих проблем.

Ключові слова: ринок овочевої продукції, ціноутворення, сезонність, цінова політика.

Одним із першочергових завдань виходу сільського господарства України з кризового стану є усунення диспаритету цін на промислову і сільськогосподарську продукцію. Цю проблему слід вирішувати за допомогою заходів державного регулювання системи ціноутворення. Але це не повинно означати адміністративного втручання держави у формування ринкових цін. Головний аспект цього механізму – регулювання ринкових цін і прибутків сільськогосподарських товаровиробників у тих випадках, коли ринкові ціни знижуються до рівня, за наявності якого не можна продовжувати нормальну господарську діяльність. Дія цінового регулювання полягає в підтримці певної рівноваги на продовольчому ринку. Порівнюючи ринкові ціни з тими, що регулюються, держава впливає не тільки на прибутки сільськогосподарських підприємств, а й на джерела їх утворення.

Становленню та утвердженню ринкових засад у сільському господарстві України сприяли теоретичні напрацювання та практичні рекомендації В.Г. Андрійчука, І.Ф. Баланюка, В.І. Благодатного, В.Г. В'юна, П.І. Гайдуцького, М.Я. Дем'яненка, О.В. Крисального, І.І. Лукінова, М.Й. Маліка, Л.О. Мармуль, В.Я. Месель-Веселяка, О.М. Онищенко, П.П. Руснака, П.Т. Саблука, М.П. Сахацького, В.М. Трегобчука, І.І. Червена, В.В. Юрчишина та ін.

Методологічні та методичні питання розвитку аграрних ринків досліджено в наукових працях Г.О. Андрусенка, В.І. Бойка, О.І. Гойчук, О.Д. Гудзинського, Й.С. Завадського, В.В. Зіновчука, О.Ю. Єрмакова, М.П. Канінського, В.І. Криворучка, П.М. Макаренка, І.Н. Топіхи, А.І. Шумейка, О.М. Шпичака та ін. Разом з цим досліджені питання не можуть претендувати на завершеність вирішення цінових проблем ринку овочів, особливо тих, що стосуються механізму ціноутворення та його державного регулювання.

Мета статті – дослідження особливостей ціноутворення на овочеву продукцію та визначення його проблем і шляхів протидії.