

4.ОПОДАТКУВАННЯ: ТЕОРІЯ, ПРАКТИКА, РЕАЛІЇ СЬОГОДЕННЯ

Сергей КОРОТАЕВ

доктор экономических наук, профессор,
партнер ЗАО «АудитКонсульт»,
г. Минск, Республика Беларусь

ДРОПШИППИНГ В БЕЛАРУСИ: ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ВОЗМЕЩАЕМЫХ РАСХОДОВ ПРИ ДОСТАВКЕ ТОВАРА ПОКУПАТЕЛЯМ

В последние годы в постсоветских странах начинает развиваться такой вид торговой деятельности с использованием интернет-ресурсов, как дропшиппинг.

Суть дропшиппинга – продажа товаров продавцами (дропшипперами) через интернет-магазины и интернет-площадки с обеспечением доставки этих товаров конечным покупателям непосредственно со складов поставщиков, у которых дропшиппер приобрел товары, транспортными средствами самих поставщиков[1].

Относительно новый вид торговой деятельности вызывает множество вопросов.

Рассмотрим наиболее проблемные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения, связанные с транзитной доставкой товара конечному покупателю силами поставщика, применительно к следующей практической ситуации.

Ситуация. Конечный покупатель приобретает в интернет-магазине дропшиппера товар и одновременно оплачивает доставку этого товара. Платежи осуществляются на счет дропшиппера в порядке предоплаты.

Дропшиппер, в свою очередь, приобретает товар для конечного покупателя у поставщика и поручает поставщику в соответствии с договором дропшиппинга обеспечить доставку товара до конечного покупателя. Стоимость доставки товара поставщиком, оплачиваемая дропшиппером, в ряде случаев не совпадает с суммой оплаты за доставку, которую дропшиппер получил от конечного покупателя.

Это обусловлено тем, что дропшиппер получает оплату за доставку от конечного покупателя раньше, чем он получает счет за доставку от поставщика, который при определении стоимости услуг по доставке ориентируется на свои фактические затраты по доставке, а не на стоимость доставки, указанную в интернет-магазине дропшиппера.

Перерасчет с конечным покупателем по возникающим отклонениям дропшиппер не производит, поскольку в отношениях с этим покупателем он действует в соответствии с ранее обусловленными договоренностями в части цены на доставку, которые оговорены для покупателей в его оферте на сайте интернет-магазина.

С учетом обозначенной выше ситуации на практике возникают следующие проблемные вопросы:

Каким образом дропшиппер должен отразить у себя в бухгалтерском учете получаемые и уплачиваемые суммы за доставку товара, а также возникающие при этом отклонения?

Как следует позиционировать такие отклонения для целей бухгалтерского и налогового учета с учетом того, что дропшиппер применяет общую систему бухгалтерского учета и налогообложения.

Проведенное нами исследование по обозначенным выше проблемным вопросам, учитывающее нормы законодательных и иных правовых актов Республики Беларусь [2-5], позволило сделать следующие принципиальные выводы, которые могут быть использованы при дальнейшем совершенствовании национального законодательства по бухгалтерскому учету и налогообложению:

1. Если договором купли-продажи с конечным покупателем оговорено возмещение расходов дропшиппера, связанных с доставкой товара конечному покупателю, то такие расходы являются возмещаемыми.

2. Возмещаемые расходы отражаются у дропшиппера на счетах учета расчетов, не включаются у него в выручку от реализации и внереализационные доходы и соответственно не являются объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость (НДС) и не формируют налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

3. Сумма оплаты дропшиппером транспортных услуг не учитывается у него ни в составе затрат по производству и реализации товаров (работ, услуг), ни в составе внереализационных расходов и соответственно не учитывается при налогообложении прибыли.

4. НДС, выставленный дропшипперу поставщиком по услуге, связанной с доставкой товара дропшиппера конечному покупателю, не принимается дропшиппером к вычету, поскольку расходы по доставке являются возмещаемыми расходами, оплачиваемыми конечным покупателем.

5. Невозмещенные конечным покупателем расходы дропшиппера по оплате транспортных услуг поставщика следует позиционировать в учете дропшиппера как другие расходы по текущей деятельности с отражением их по дебету счета учета доходов и расходов по текущей деятельности в корреспонденции со счетом учета расчетов с покупателями и заказчиками.

6. Если возмещаемая покупателем сумма транспортных расходов превышает затраты дропшиппера на доставку по счету поставщика, у дропшиппера должен формироваться доход. Такой доход следует позиционировать как другие доходы по текущей деятельности и отражать его в учете по дебету счета учета расчетов с поставщиками и подрядчиками и кредиту счета учета доходов и расходов по текущей деятельности как прочие доходы по текущей деятельности.

7. Положительная разница между стоимостью доставки товара, оплаченная дропшипперу конечным покупателем, и стоимостью этой доставки, оплаченной дропшиппером поставщику, является объектом налогообложения налогом на прибыль.

Объекта налогообложения НДС в данном случае в отношении получаемого дропшиппером дохода, обусловленного доставкой товара конечному покупателю силами поставщика, не возникает.

8. Если возмещаемая конечным покупателем сумма за доставку товара меньше, чем расходы дропшиппера на оплату услуг по доставке силами поставщика, то невозмещенная сумма должна включаться в состав внереализационных расходов, учитываемых при налогообложении прибыли.

9. Сумма НДС, приходящаяся на невозмещаемую конечным покупателем стоимость доставки, выставленную дропшипперу поставщиком, может быть принята дропшиппером к вычету.

Структурно-логическая схема бухгалтерского учета и налогообложения возмещаемых дропшипперу расходов по транзитной доставке товаров покупателю транспортом поставщика, подготовленная с учетом результатов проведенного исследования, представлена на рис. 1.

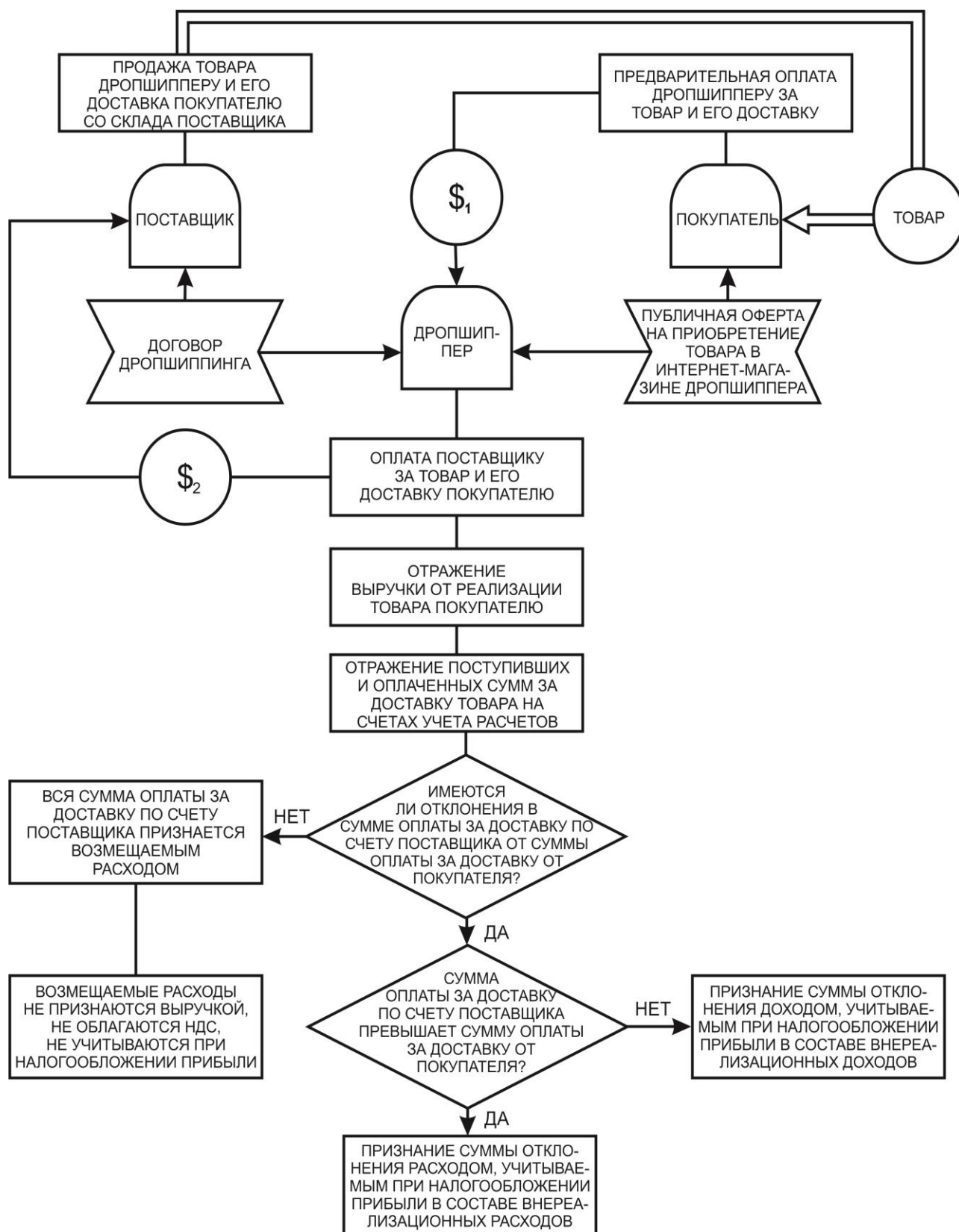


Рис. 1 – Структурно-логическая схема бухгалтерского учета и налогообложения возмещаемых дропшипперу расходов по транзитной доставке товаров покупателю транспортом поставщика

Список использованных источников

1. Коротаев, С.Л. Дропшипинг в Беларуси: проблемные аспекты бухгалтерского учета и налогообложения / С.Л. Коротаев, Д.С. Коротаев // Бух.учет и анализ. – 2020. – № 7. – С. 30-53.
2. О возмещаемых расходах : письмо Мин-ва по налогам и сборамРесп. Беларусь , 23.03.2018, № 2-2-10/00541.
3. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. постановлением Мин-ва финансовРесп. Беларусь, 29.06.2011 г., № 50.
4. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постановлением Мин-ва финансовРесп. Беларусь, 30.09.2011, № 102.
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь (Особенная часть): КодексРесп. Беларусь, 29.12.2009, № 71-3.

Диана МИЛОШ

аспирант кафедры финансов

УО «Белорусский государственный экономический университет»

г. Минск, Республика Беларусь

МИРОВОЙ ОПЫТ НАЛОГООБРАЖЕНИЯ ЦИФРОВЫХ ФИНАНСОВЫХ АКТИВОВ

Рынок цифровых финансовых активов (далее – ЦФА), в частности криптовалют, в последние годы значительно вырос. За 2016-2021 гг. стоимость биткойна, наиболее популярной криптовалюты, увеличилась более чем в 140 раз, достигнув в июне 2021 г. 67 000 долл. США [1]. Аналогичным образом, в 2021 г. рыночная капитализация всех криптовалют достигла практически 3 трлн долл. США [1], что эквивалентно валовому внутреннему продукту Великобритании [2]. Общее количество криптопользователей увеличилось с 5 млн в 2016 г. по меньшей мере до 100 млн в 2020 г. При этом онлайн-опрос, проведенный Binance [3], показал, что пользователи криптовалют преимущественно мужчины (95 %), молодые (в среднем 35 лет), и около половины рассматривают криптоинвестирование как средство получения дохода. По данным Chainalysis [4] в Европейском союзе в 2020 г. общий предполагаемый прирост капитала от операций с криптовалютой составил 12,7 млрд евро, включая 3,6 млрд евро достигнутого дохода. По общему объему полученного дохода первое место занимает Германия (500 млн евро), за ней следуют Франция (480 млн евро) и Испания (380 млн евро).

Ввиду роста интереса со стороны как физических, так и юридических лиц к феномену криптовалют как инновационному виду цифровых финансовых активов число юрисдикций, которые разрабатывают принципы налогообложения операций с использованием криптоактивов, с каждым годом растет.

Вмеждународном отчете «PwC Annual Global Crypto Tax Report 2021» [5] представлены результаты расчета Индекса налогообложения криптоактивов, который показывает, насколько комплексной является налоговая политика в отношении цифровых финансовых активов, в частности криптовалют, той или иной страны. Так, ТОП-10 составили Лихтенштейн, Австралия, Мальта, Германия, Сингапур, Швейцария, Гонконг, Новая