



# 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СИСТЕМА ЗНАНЬ: ТЕОРІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ

**КОРОТАЕВ С.Л.**

д.э.н., профессор, партнер ЗАО «АудитКонсульт»,  
г. Минск, Республика Беларусь

## **ДРОПШИППИНГ В БЕЛАРУСИ: АКТУАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

В настоящее время в развитых странах мира активно применяется дропшипинг, Дропшипинг (от англ. dropshipping – прямая поставка) – это поставка товаров непосредственно со склада поставщика (производителя, оптовика, дистрибьютора) (далее – поставщик) покупателю, при которой продавец (посредник), именуемый дропшиппером, выступает для конечного покупателя продавцом товара.

Дропшиппер обеспечивает «витрину» реализуемых им товаров (обычно это интернет-магазин), маркетинг, продвижение товара, прием заказов от покупателей, заключение договоров дропшипинга с поставщиком, прием оплаты от покупателей, передачу поступивших заказов поставщику, расчеты с поставщиком, контроль поставки товара покупателю.

Дропшиппер не имеет ни собственного склада, ни товарного запаса – упаковка и доставка товара покупателю от лица дропшиппера осуществляется поставщиком.

Отношения между дропшиппером и поставщиком регулируются заключаемым между ними договором дропшипинга. Договор дропшипинга – это особый посреднический договор, который применительно к нормам национального законодательства может быть позиционирован как смешанная форма договора, включающая договор купли-продажи товара (дропшиппером у поставщика), договор поручения на доставку товара поставщиком конечному покупателю, отдельные элементы договора комиссии.

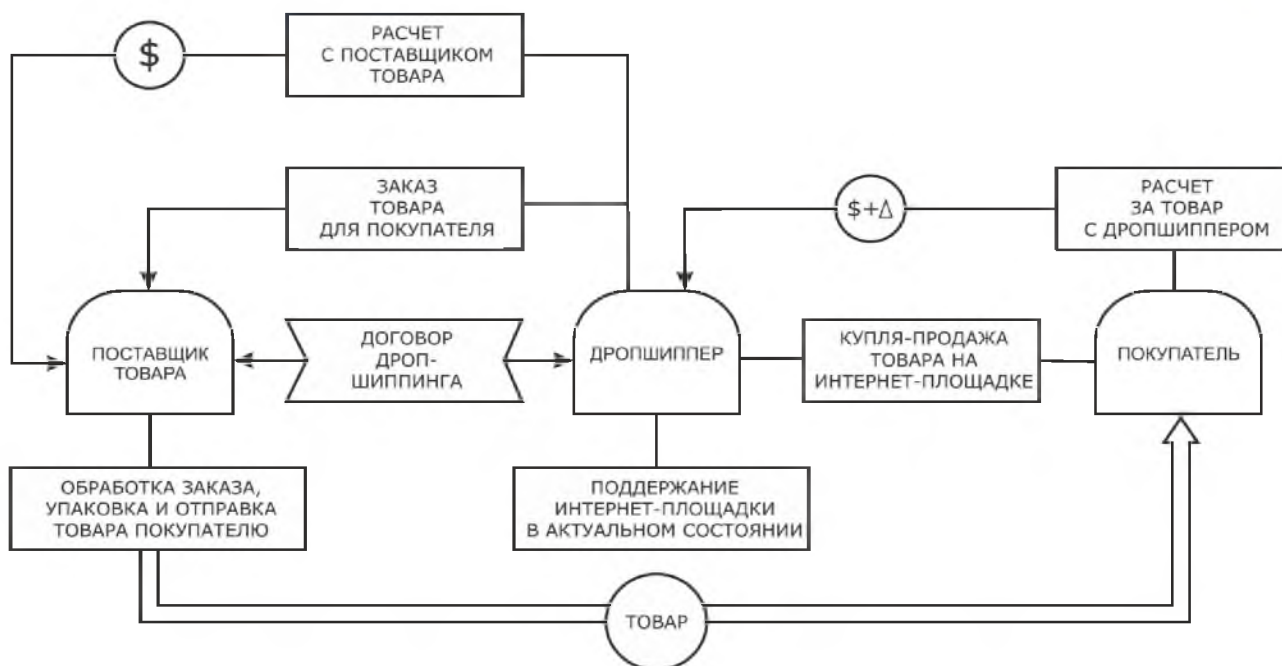
По договору дропшипинга предусматривается, как правило, предварительная оплата за реализуемый поставщиком и приобретаемый дропшиппером товар.

Между конечным покупателем товара и дропшиппером, являющимся по факту продавцом товара покупателю, имеет место публичный договор-оферта товара через интернет-магазин дропшиппера либо через интернет-площадку организации, предоставляющей ее дропшипперу по договору оказания услуг. При этом реализация товара конечному покупателю осуществляется также по предоплате.

Схема реализации товара дропшиппером конечному покупателю представлена на рис. 1.

Как правило, дропшиппер рассчитывается с поставщиком товара за счет средств конечного покупателя. Данное обстоятельство, а также то, что товар поставляется покупателю непосредственно поставщиком, обуславливают тот факт, что многие специалисты рассматривают дропшиппера исключительно как посредника. Именно в этой связи договоры дропшипинга нередко приравниваются к договорам комиссии, агентским и иным посредническим договорам с соответствующими особенностями бухгалтерского учета таких посреднических операций.

По нашему мнению, это не так. Мы полагаем, что в отличие от посреднических договоров дропшиппер является собственником товара, поставляемого конечному покупателю. Право собственности дропшиппера на приобретенный им товар обусловлено его правомочиями владеть, пользоваться и распоряжаться этим товаром после его приобретения у поставщика (ст. 210, 224 Гражданского кодекса Республики Беларусь [1]).



**Рис. 1. Схема реализации товара дропшиппером с доставкой товара покупателю поставщиком**

Конечному покупателю дропшиппер реализует товар не за вознаграждение, как это имеет место у посредников по договорам комиссии, поручения, иным посредническим договорам, а по договору купли-продажи, по которому он выступает собственником товара. Соответственно, дропшиппер претендует не на часть оплаты за товар, а на всю сумму средств, поступившую в оплату товара.

Схема договоров, применяемых дропшиппером, и обусловленные этими договорами затраты и финансовые результаты от осуществления дропшиппинговой деятельности представлены на рис. 2.

Особо подчеркнем – у дропшиппера по договору дропшиппинга выручка не формируется. По договору дропшиппинга у дропшиппера формируются затраты на приобретение товара и на оплату его доставки до конечного покупателя.

Указанные затраты, в частности по приобретению товара, должны соотноситься с доходом, получаемым дропшиппером от продажи товара конечному покупателю, который рассчитывается с дропшиппером.

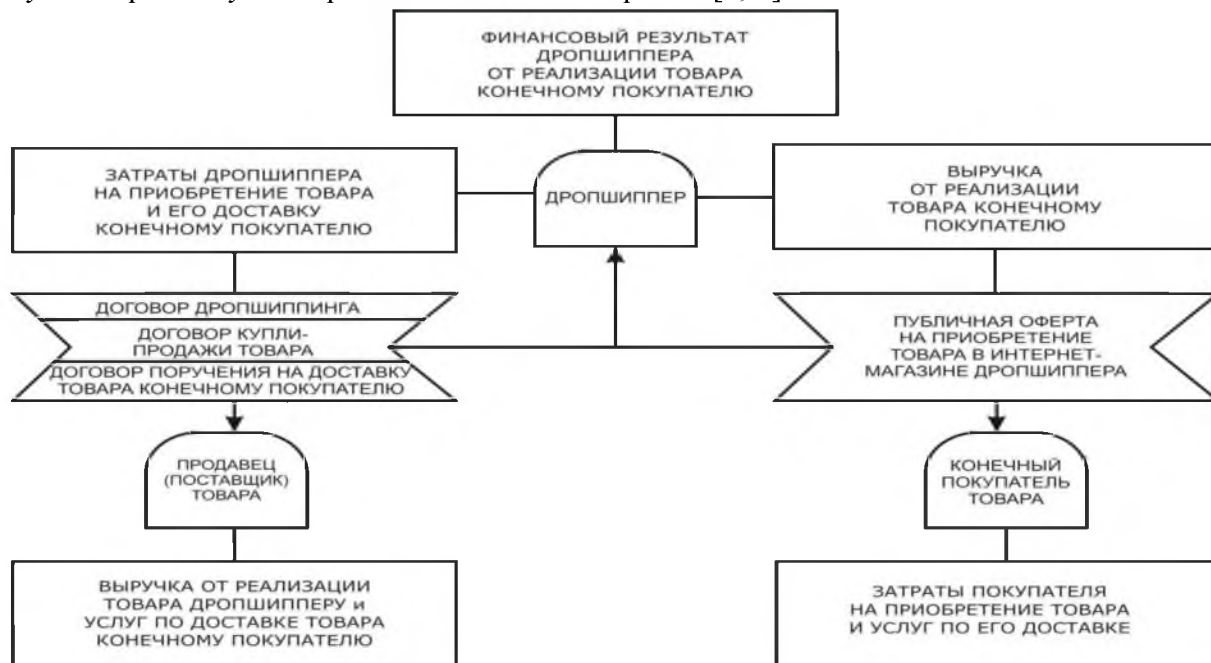
Что касается затрат дропшиппера на доставку товара, то такие затраты (как правило, это затраты на оплату услуг привлекаемых дропшиппером транспортных организаций) возможно, по нашему мнению, признать возмещаемыми затратами.

При этом сумма, полученная от конечного покупателя в счет возмещения транспортных расходов, не включается ни в выручку, ни в прочие доходы по текущей деятельности дропшиппера, а расходы самого дропшиппера на оплату услуг поставщика по доставке товара конечному покупателю не учитываются у дропшиппера ни в составе затрат по производству и реализации товаров, ни в составе прочих доходов по текущей деятельности.

В бухгалтерском учете возмещаемые дропшипперу расходы конечным покупателем, а также расходы дропшиппера на оплату услуг поставщика по доставке товара конечному покупателю следует учитывать на счетах расчетов. Необходимость включения в выручку дропшиппера всей стоимости реализованного дропшиппером товара конечному покупателю при условии, что дропшиппер приобретает товар у поставщика и реализует его покупателю по самостоятельно сформированной цене, подтверждается отдельными разъяснениями органов



государственного управления, полученными в ходе проведения исследования вопросов бухгалтерского учета дропшипинговых операций [2, 3].



**Рис. 2. Схема договоров, применяемых дропшиппером, и обусловленные этими договорами затраты и финансовые результаты от осуществления дропшипинговой деятельности**

С учетом результатов выполненного нами исследования [4-6], не имеющего в Беларуси каких-либо аналогов и принципиальным образом отличающихся от подходов, предлагаемых в других постсоветских странах [7, 8], обозначим особенности бухгалтерского учета дропшипинговых операций, основывающиеся на том, что дропшиппер признается собственником реализуемого им конечному покупателю товара:

- выручкой дропшиппера от реализации товара признается отпускная стоимость товара, реализуемого им конечному покупателю, а не разница между отпускной стоимостью товара и ценой его приобретения у поставщика, как это предлагается специалистами других постсоветских стран, в частности России и Украины;

- в силу того, что дропшиппер признается собственником реализуемого конечному покупателю товара, этот товар должен отражаться у дропшиппера транзитом на балансовых счетах бухгалтерского учета и, соответственно, учитываться при формировании его финансового результата;

- возмещаемые дропшипперу расходы по доставке товара конечному покупателю силами сторонней транспортной организацией не признаются у дропшиппера ни как доходы, ни как расходы, соответственно учет таких посреднических операций осуществляется у дропшиппера на счетах учета расчетов.

#### **Список использованных источников**

1. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 07.12.1998 № 218-3 : принят Палатой представителей 28.10.1998; одобрен Советом Республики 19.11.1998 г. (в ред. от 04.05.2019).
2. Письмо ИМНС Советского района по г. Минску от 20.07.2020 № 8-10/06133 <О налогооблагаемом доходе по договорам дропшипинга>.



3. О рассмотрении обращения : письмо Мин-ва антимонопольного регулирования и торговли Респ. Беларусь, 21.08.2020, № 05-01-09/1290к <О праве собственности на товар и выручке дропшиппера>.
4. Коротаев, С.Л. Дропшипинг в Беларуси : проблемы и перспективы / С.Л. Коротаев // Финансы. Учет. Аудит. – 2020. – № 9. – С. 40-43.
5. 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.
6. Коротаев, С.Л. Бухгалтерский учет и налогообложение у дропшиппера / С.Л. Коротаев // Нов. экон. газ. – 2020. – № 69. – С. 4, 13.
7. Петров, А. Реальная торговля без реального товара – дропшипинг / <https://www.audit-it.ru/articles/account/otrasl/a85/451916.html>. – Дата доступа : 13.02.2012.
8. Шевчук, М. Осваиваем дропшипинг! Юридические, налоговые и бухгалтерские нюансы / <https://i.factor.ua/journals/bn/2017/december/issue-50/article-32620.html>. – Дата доступа : 01.12.2017.

**ЛИТВИН З.Б.**

кандидат економічних наук, доцент

**ЧОРНА І.А.**

здобувач другого (магістерського) рівня  
Західноукраїнський національний університет  
м. Тернопіль, Україна

## **ОСНОВНІ ПРИНЦИПИ ТА ФУНКЦІЇ МАРКЕТИНГОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ОБЛІКУ**

В сучасних умовах господарювання одним із головних завдань для підприємств є поєднання власних виробничих можливостей з потребами споживачів. Досягти цього результату можна за допомогою маркетингових принципів управління підприємством. Суб'єкти господарювання які активно впроваджують маркетингову систему виробництва та вміло пристосовуються до умов зовнішнього середовища досить ефективно функціонують.

Актуальні питання щодо розвитку маркетингової діяльності підприємства досліджували українські та зарубіжні вчені, серед яких: Балабанова Л., Бриндіна О., Герасимчук В., Кардаш В.; Ансофф І., Ковтун О.І., Котлер Ф., Ламбен Ж., Портер М., Томпсон А. та інші.

Маркетинг - це процес створення і відтворення попиту кінцевих споживачів на конкретні товари і послуги з метою отримання прибутку. Застосування маркетингу являє собою реалізацію системного підходу до організації виробничої і комерційної діяльності товаровиробників, спрямованої на досягнення максимальної рентабельності виробництва продукції. Саме маркетинг дозволяє скласти більш реальні програми виробництва та реалізації продукції, швидше реагувати на зміни, що відбуваються на ринку, і створює значні переваги в конкурентній боротьбі [4].

Маркетингова діяльність підприємств ґрунтується на ряді принципів:

1. Націленість на задоволення потреб, перенесення центру управлінських рішень в збутові ланки підприємства. Основними об'єктами вивчення і впливу виступають споживачі, конкуренти, кон'юнктура самого ринку і характеристики товару.

2. «Ситуаційне управління», тобто прийняття стратегічних рішень не в встановлені планові терміни, а в міру виявлення потенційних проблем збуту. При цьому організація прагне