

## ОПЕРАЦІЙНІ ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ: КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОБЛІК

Корягін М.В.<sup>1</sup>, Плотніченко І. Б.<sup>2</sup>

*Львівська комерційна академія<sup>1</sup>,  
Національний університет «Львівська політехніка»<sup>2</sup>*

В сучасних умовах діяльність з електронної комерції здійснюється в різноманітних конфігураціях. Так, суб'єкт господарювання може користуватися Інтернетом для продажу звичайної продукції, які доставляють традиційними способами, за контрактом, що виконується в Інтернеті, або ж господарюючий суб'єкт може використовувати Web - вузол як для продажу, так і постачання цифрових виробів через Інтернет, тощо [1, п. 10].

Існуючі Інтернет - магазини можна розподілити на дві групи: - самостійні Інтернет – магазини (торгівельна діяльність здійснюється виключно через Інтернет – магазин, що являється самостійною торговою точкою, і для створення якого не потрібно реальних торгових площ); - дублюючі Інтернет – магазини (основна торговельна діяльність здійснюється через реальні магазини, а Інтернет – магазини являються додатковою торговою площадкою і слугують для збільшення обсягу продаж, або ж навпаки) [2, с. 11].

Тому доцільним вважаємо виділяти такі сфери діяльності комерційного підприємства: традиційна (оф-лайн) комерція (в т.ч. торгівля) і електронна (он-лайн) комерція (в т.ч. торгівля).

З метою визначення операційного прибутку в розрізі запропонованих сфер діяльності підприємства, витрати звітного періоду, тобто витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, мають бути розмежовані в цьому ж напрямі.

Загальногосподарські (адміністративні) витрати, визначені як такі, що понесені на здійснення суто традиційної (оф-лайн) комерції, потрібно відокремлено обліковувати на пропонованому субрахунку 92.1.

На субрахунку 92.2 «Адміністративні витрати на здійснення електронної (он-лайн) комерції» необхідно відображати витрати загальногосподарського характеру, пов'язані виключно із здійсненням електронної комерційної діяльності, до яких можна віднести: витрати на утримання офісу Інтернет – магазину (відділу управління Інтернет - магазином); витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, що займається лише он-лайн комерцією, витрати на їх службові відрядження; послуги з аутсорсингу; плата за використання каналу зв'язку (послуги провайдера); витрати на забезпечення безпеки

бази даних; канцелярські витрати відділу управління Інтернет магазином чи робочої групи з Інтернет – проекту; витрати на оплату комісій за еквайрингові операції; витрати на оплату комісій за придбання електронних грошей; тощо.

Статті загальногосподарських витрат, які важко віднести до тої чи іншої сфери комерційної діяльності, включаються до спільних адміністративних витрат (субрахунок 92.3) та підлягають розподіленню згідно обраної бази розподілу (наприклад, пропорційно до обсягів реалізації, ін.). Таким чином у відповідному співвідношенні визначають розмір цих витрат, пов'язаних з традиційною комерцією, та величину витрат на здійснення електронної комерції.

Аналогічним чином потрібно виділяти витрати, пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До витрат на збут у системі традиційної (оф-лайн) комерції (субрахунок 93.1), зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, витрати на транспортування, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг у системі традиційної (оф-лайн) комерції.

Серед витрат на збут у системі електронної (он-лайн) комерції (субрахунок 93.2) можна виділити такі статті: оплата за оренду готової системи електронного магазину; амортизація вартості створеного Web-сайту для ведення господарської діяльності (нематеріального активу); витрати на підтримку і експлуатацію Web-сайту; витрати на транспортування (за видами доставки) по Інтернет – замовленнях; витрати на просування в Інтернеті: пряма (медійна) реклама, контекстна реклама, участь в галузевих каталогах, створення і підтримка контентів, просування в пошукових системах; витрати на банерну рекламу Інтернет – магазину; витрати на маркетингові он-лайн дослідження; утримання персоналу відділу збуту та маркетингу, зайнятих он-лайн комерцією (заробітна плата власного кур'єра, он-лайн маркетинг - менеджера, продавця-операціоніста, он-лайн маркетолога - рекламіста, Web-дизайнера, ін.); витрати розхідних та комплектуючих засобів відділу Інтернет – збуту та маркетингу; витрати на надсилання інформації клієнтам для стимулювання он-лайн покупки; витрати на гарантійний ремонт по он-лайн контрактах (витрати на післяпродажне обслуговування і підтримку, надання сервісних та інформаційних послуг), тощо.

З метою дотримання норм Інструкції про застосування Плану рахунків облік та узагальнення даних щодо інших операційних витрат

необхідно вести за їх видами в розрізі визначених субрахунків, а накопичення інформації про ці витрати за сферами комерційної діяльності пропонуємо здійснювати шляхом відкриття відповідних аналітичних рахунків до кожного з субрахунків рахунку 94 «Інші операційні витрати», що використовуються конкретним підприємством.

Наприклад, до субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки» доцільно відкривати субрахунки II порядку:

941.1 «Витрати на дослідження і розробки для здійснення традиційної (оф-лайн) комерції»;

941.2 «Витрати на дослідження і розробки для здійснення електронної (он-лайн) комерції» - до цієї статті включенню підлягають понесені витрати на стадії планування (етап дослідження) при створенні Web-сайту для ведення господарської діяльності, тощо;

941.3 «Спільні витрати на дослідження і розробки».

Відповідно субрахунок 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» можна розподілити на:

942.1 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти при здійсненні традиційної (оф-лайн) комерції»

942.2 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти при здійсненні електронної (он-лайн) комерції»

942.3 «Спільні витрати на купівлю-продаж іноземної валюти», і т.д.

Статті спільних витрат на збут та інших операційних витрат (за їх видами) (субрахунки 93.3 і 94 (в розрізі субрахунків).3 відповідно), аналогічно до адміністративних витрат, підлягають розподілу між сферами комерційної діяльності підприємства.

В кінці звітного періоду операційні витрати звітного періоду потрібно списувати на фінансовий результат за сферами комерційної діяльності підприємства.

Наведена методика облікового відображення непрямих операційних витрат підприємств сфери електронної комерції сприятиме зростанню ефективності інформаційного забезпечення потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів.

*1. Положення з міжнародної практики аудиту 1013 «Електронна комерція: вплив на аудит фінансової звітності» // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.mia.kiev.ua/ua/isa.html>. 2. Лисенко В. Інтернет - торгівля: організація та облік / В. Лисенко, А. Руденко, А. Тузова. – Х.: Фактор, 2013. – 464 с.*