

## ДРОПШИППИНГ: МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

С.Л. Коротаев, д-р экон. наук, проф.,  
ЗАО «АудитКонсульт», Минск, Беларусь

В настоящее время в развитых странах мира активно применяется дропшиппинг, Дропшиппинг (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 дропшиппинга 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 (обеспечивается) поставщиком.

Отношения между дропшиппером и поставщиком регулируются заключаемым между ними договором дропшиппинга.

Договор дропшиппинга – 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.

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.

В отличие от других посреднических договоров собственником товара, поставляемого конечному покупателю, является дропшиппер. 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 [1]).

Система дропшиппинга предусматривает, как правило, предварительную оплату за приобретаемый товар. Это касается как самого дропшиппера, требующего предварительную оплату за заказываемый товар, так и поставщика товара, с которым работает дропшиппер и который также работает исключительно по предоплате.

Доход (выручка) дропшиппера заключается в разнице между оптовой ценой, установленной поставщиком, и окончательной ценой, по которой товар был продан конечному покупателю (надбавка продавца).

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. 1.

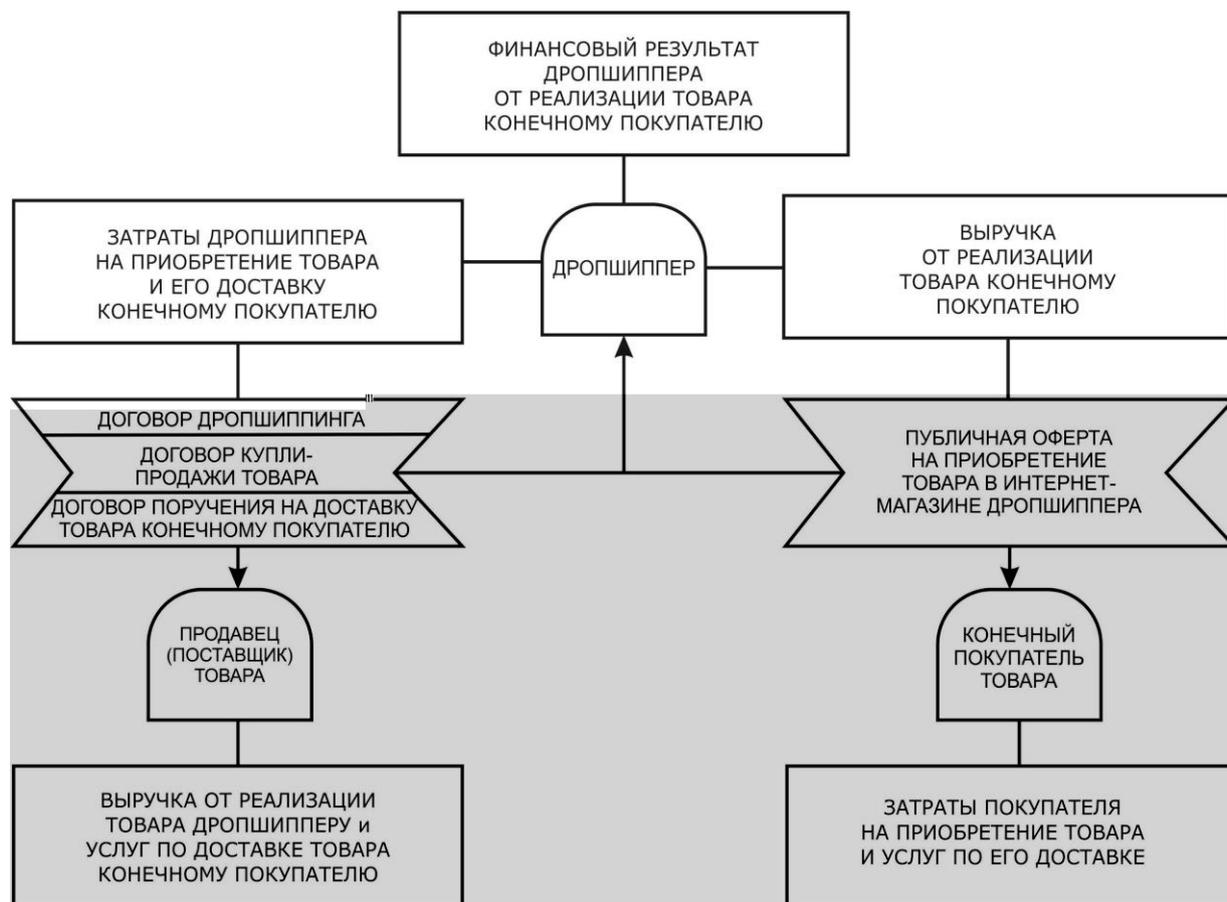


Рисунок 1. – Схема договоров, применяемых дропшиппером, и обусловленные этими договорами затраты и финансовые результаты от осуществления дропшиппинговой деятельности

Являясь по сути посредником в поставке товара конечному покупателю, дропшиппер, тем не менее, является собственником этого товара, что обуславливает особенности учета таких посреднических операций у дропшиппера, в частности особенности определения его выручки и дохода.

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 возможно, по нашему мнению, признать возмещаемыми затратами (возмещение осуществляет конечный покупатель) и организовать их учет с использованием счетов учета расчетов.

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 учитываются у дропшиппера 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 дропшиппинговых операций [2, 3].

В качестве торговой площадки дропшиппер может использовать не только собственный интернет-магазин, но и другие интернет-площадки, имеющие устоявшуюся репутацию и значительные объемы продаж, например, площадки AMAZON или AliExpress.

Если при традиционной схеме дропшиппинга оплата за товар от покупателя поступает на счет дропшиппера, то при работе со сторонними интернет площадками – на счет организаций, предоставляющих интернет-площадку, что обуславливает особенности учета операций у дропшиппера, работающего по договорам с интернет-площадками.

Схема организации дропшиппинг – бизнеса на AMAZON и других аналогичных интернет-площадках представлена на рис. 2.

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, рассмотрим методику бухгалтерского учета приобретения и реализации товара у дропшиппера с учетом возможной альтернативности организации дропшиппинг-бизнеса – с использованием собственного интернет-магазина и через интернет-площадку сторонней организации.

При этом будем исходить из того, что дропшиппер применяет общую систему бухгалтерского учета и общую систему налогообложения.

Кроме того, в отношении операций дропшиппинга мы будем учитывать следующие особенности, обуславливающие особый порядок их бухгалтерского учета:

– 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 [7, 8];

- в силу того, что дропшиппер признается собственником реализуемого конечному покупателю товара, этот товар должен отражаться у дропшиппера на балансовых счетах бухгалтерского учета и, соответственно, учитываться при формировании его финансового результата;
- в силу того, что товар дропшиппера не поступает непосредственно дропшипперу, а со складов поставщика отправляется конечному покупателю, учет такого товара дропшиппером осуществляется транзитом;
- 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.

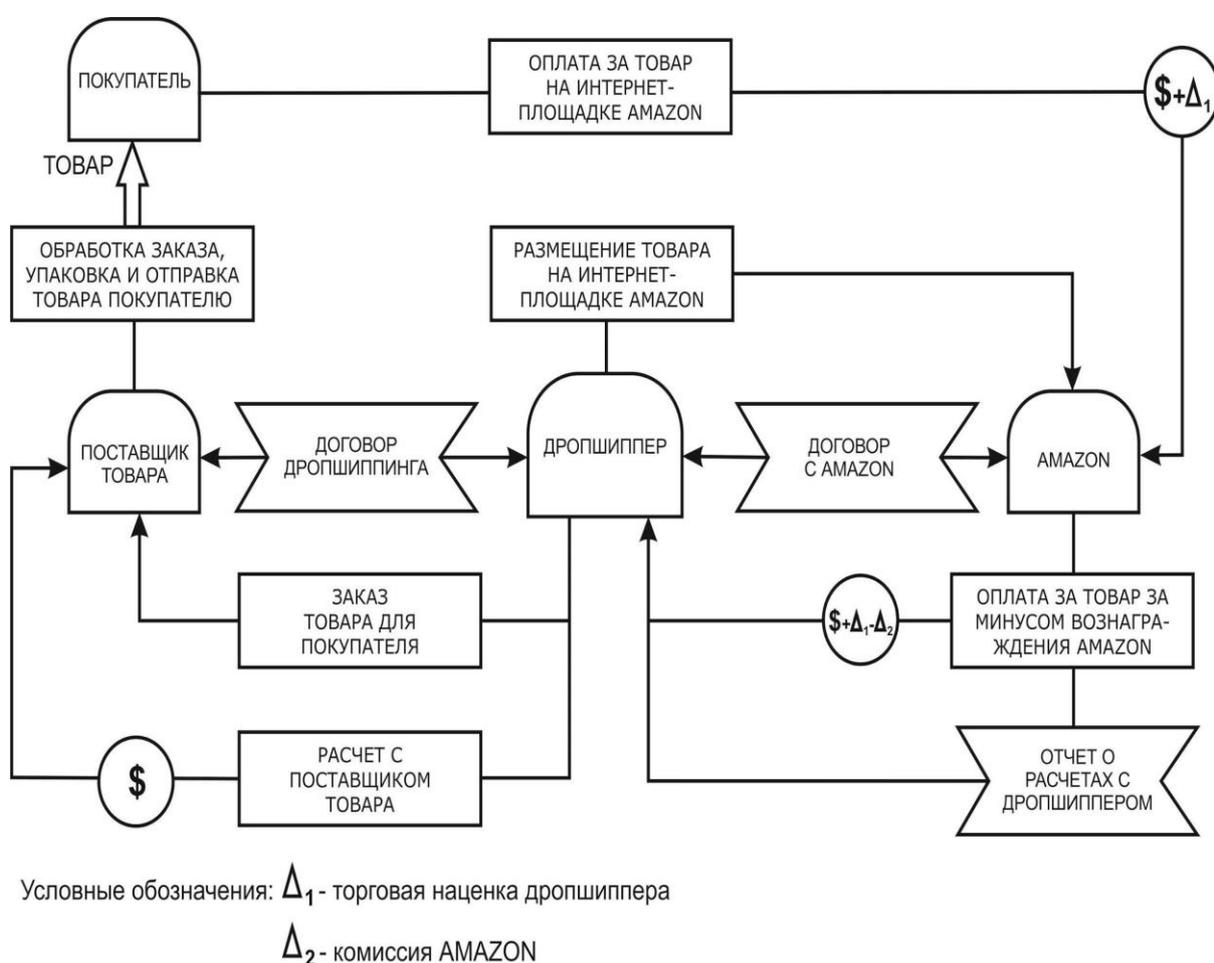


Рисунок 2. – Схема организации дропшиппинг – бизнеса на AMAZON и других аналогичных интернет-площадках

**Вариант 1** – Дропшиппер реализует приобретенный у поставщика товар через собственный интернет-магазин (табл. 1).

Для учета расчетов с конечными покупателями используется субсчет 62-2 «Расчеты с покупателями».

Таблица 1. – Корреспонденция счетов по счету 62-2 «Расчеты с покупателями»

Содержание бухгалтерской записи	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Получение денежных средств от покупателя за товар и его доставку (авансовый платеж)	51	62-2
Перечисление предварительной оплаты поставщику за товар и его доставку покупателю	60	51
Принятие к учету товара, приобретенного у поставщика	41-1	60
Отражение суммы НДС по приобретенному у поставщика товару	18-4	60
Принятие НДС по приобретенному товару к вычету	68-2	18-4
Перевыставление оплаченных поставщику транспортных услуг для их возмещения покупателем (закрытие задолженности перед покупателем по ранее полученному авансу)	62-2	60
Отражение выручки от реализации товара покупателю	62-2	90-1
Начисление НДС с выручки от реализации товара	90-2	68-2
Списание стоимости реализуемого товара по ценам поставщика	90-4	41-1

**Вариант 2** – Дропшиппер реализует приобретенный им товар через интернет-площадку сторонней организации (AMAZON, AliExpress и др.) (табл. 2)

Для учета расчетов используются:

с конечными покупателями - субсчет 62-2 «Расчеты с покупателями»;

с организацией, предоставляющей интернет-площадку – субсчет 62-1 «Расчеты с интернет-площадкой».

Таблица 2. – Корреспонденция счетов по реализации дропшиппером приобретенного им товара через интернет-площадку сторонней организации

Содержание бухгалтерской записи	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Поступление денежных средств от покупателя за товар и его доставку на счет интернет-площадки (авансовый платеж)	62-1	62-2
Перечисление предварительной оплаты поставщику за товар и его доставку покупателю	60	51
Принятие к учету товара, приобретенного у поставщика	41-1	60
Отражение суммы НДС по приобретенному у поставщика товару	18-4	60
Принятие НДС по приобретенному товару к вычету	68-2	18-4
Перевыставление оплаченных поставщику транспортных услуг для их возмещения покупателем (закрытие задолженности перед покупателем по ранее полученному авансу)	62-2	60
Отражение комиссионного вознаграждения интернет-площадки за оказание информационных услуг (уменьшение задолженности интернет площадки на оговоренную договором величину комиссионного вознаграждения)	44	62-1
Поступление средств от интернет-площадки (за минусом ее комиссионного вознаграждения)	51	62-1
Отражение выручки от реализации товара покупателю	62-2	90-1
Начисление НДС с выручки от реализации товара	90-2	68-2
Списание стоимости реализуемого товара по ценам поставщика	90-4	41-1

**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.

Министерство образования Республики Беларусь  
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей  
IV Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 26 ноября 2020 г.)

*Текстовое электронное издание*

Новополоцк  
Полоцкий государственный университет  
2020

**Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты** [Электронный ресурс] : электронный сборник статей IV Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 26 ноября 2020 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2020. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

*Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.*

**№ госрегистрации 3061815625**

**ISBN 978-985-531-720-4**

© Полоцкий государственный университет, 2020

2 – дополнительный титульный экран – производственно-технические сведения

Для создания электронного сборника статей IV Международной научно-практической online-конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» использованы текстовый процессор Microsoft Word и программа Adobe Acrobat XI Pro для создания и просмотра электронных публикаций в формате PDF.

Компьютерный дизайн обложки *М. С. Мухоморовой*  
Технический редактор *С. Е. Рясова, А. А. Прадидова*  
Компьютерная верстка *Т. А. Дарьянова*

---

Подписано к использованию 27.01.2021.  
Объем издания: 18,8 Мб. Заказ 019.

---

Издатель и полиграфическое исполнение:  
учреждение образования «Полоцкий государственный университет».

Свидетельство о государственной регистрации  
издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий  
№ 1/305 от 22.04.2014.

ЛП № 02330/278 от 08.05.2014.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь  
тел. 8 (0214) 53 05 72,  
e-mail: i.pozdnyakova@psu.by