

УДК 330:339.35:65.02:657:658.64:658.8

DOI 10.52928/2070-1632-2021-59-14-59-66

ДРОПШИПИНГ: ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ТОВАРНЫХ ОПЕРАЦИЙ**д-р экон. наук, проф. С.Л. КОРОТАЕВ***(аудиторская компания ЗАО «АудитКонсульт», Минск)***ORCID ID <https://orcid.org/0000-0002-9373-4091>****Д.С. КОРОТАЕВ***(индивидуальный предприниматель, Беларусь – Испания)*

В статье исследуются актуальные вопросы документального оформления товарных операций при осуществлении дропшипинговой деятельности, в частности, операций, связанных с доставкой дропшипперами товаров их конечным покупателям, осуществляемой силами поставщиков (изготовителей), у которых дропшиппер приобрел эти товары. Рассматриваются особенности оформления товаросопроводительных документов с использованием и без использования автомобильного транспорта поставщика (изготовителя). Предлагаются схемы поставок и их документального сопровождения, учитывающие особенности, присущие дропшипинговой деятельности (продажа товаров покупателям через интернет-магазины и интернет-площадки, транзитная поставка товаров со складов поставщика (изготовителя), доставка товара конечному покупателю силами самого поставщика и т.п.). Даются конкретные предложения по упрощению существующих процедур документального оформления транзитного движения товаров, а также по совершенствованию национального законодательства, регламентирующего осуществление товарных операций, в целях развития в Беларуси дропшипинга – как эффективного способа торговли, активно применяемого во многих развитых странах мира.

Ключевые слова: дропшипинг, дропшиппер, поставщик (изготовитель), продавец, конечный покупатель, транзитная поставка, грузоотправитель, грузополучатель, товаросопроводительные документы, документальное оформление.

Введение. Дропшипинг – это относительно новый для Республики Беларусь вид деятельности [1–3], не регламентируемый однозначно национальным законодательством, в связи с чем на практике возникает достаточно много вопросов, в том числе в части документального сопровождения дропшипинговых операций. Вот только некоторые из них:

– Чем дропшипинг отличается от классической транзитной торговли, когда продавец товара реализует его покупателю с доставкой в адрес конечного покупателя силами поставщика (изготовителя), у которого этот товар был приобретен?

– Какие товаросопроводительные документы должны оформляться дропшиппером при отпуске товаров конечным покупателям транзитом со склада поставщика (изготовителя)?

– Кто оформляет и каковы особенности оформления ТТН-1 и ТН-2 при осуществлении дропшипинговой деятельности?

– Кто является грузоотправителем при транзитной поставке товара конечному покупателю дропшиппером с учетом того, что доставку товара до конечного покупателя обеспечивает поставщик (изготовитель), осуществивший продажу этого товара дропшипперу?

– Каким должен быть документооборот при транзитной торговле с участием дропшиппера?

Чтобы ответить на поставленные и некоторые другие вопросы, рассмотрим их более детально, основываясь, где это возможно, на нормах национального законодательства. При этом будем использовать следующие термины, которые необходимы для однозначного понимания рассматриваемых нами операций:

– *дропшипинг (дропшипинговая деятельность)* – деятельность по продаже в интернет-магазине товаров дропшипперами, приобретающими эти товары у поставщиков (изготовителей) и обеспечивающих их доставку конечным покупателям со складов поставщика (изготовителя) силами самого поставщика (изготовителя);

– *договор дропшипинга* – договор между поставщиком (изготовителем) и дропшиппером, в соответствии с которым дропшиппер приобретает товар у поставщика (изготовителя), а поставщик (изготовитель) обеспечивает доставку проданного им товара до конечного покупателя, который, в свою очередь, приобрел этот товар в интернет-магазине дропшиппера;

– *поставщик (изготовитель)* – продавец товара дропшипперу, обеспечивающий по договору дропшипинга доставку товара, приобретенного дропшиппером, конечному покупателю;

– *продавец* – субъект хозяйствования, осуществляющий продажу товара конечному покупателю и выступающий стороной по сделке с конечным покупателем;

– *дропшиппер* – продавец приобретенного у поставщика (изготовителя) товара, реализуемого через интернет-магазин по публичной оферте конечному покупателю с доставкой ему такого товара непосредственно со склада поставщика (изготовителя) силами самого поставщика (изготовителя). При этом дропшиппер выступает собственником реализуемого конечному покупателю товара¹;

¹О рассмотрении обращения : письмо Мин-ва антимонопольного регулирования и торговли Респ. Беларусь, 21.08.2020 г., № 05-01-09/1290к <О праве собственности на товар и выручке дропшиппера>.

– *конечный покупатель* – юридическое или физическое лицо, осуществившее покупку товара у его продавца (в т.ч. в интернет-магазине дропшипера) для собственных нужд.

По отношению к поставщику (изготовителю) дропшиппер выступает в роли покупателя, а по отношению к конечному покупателю – продавца, обеспечивающего доставку товара покупателю силами поставщика (изготовителя). В силу того, что доставка товара конечному покупателю обеспечивается не со склада продавца (дропшипера), такая поставка является транзитной. Учитывая, что дропшиппер является собственником приобретенного им у поставщика (изготовителя) товара, реализация товаров дропшиппером в целом соответствует варианту реализации товаров конечному покупателю продавцом, купившим эти товары у поставщика (изготовителя) и обеспечивающим их поставку конечному покупателю со склада поставщика (изготовителя) силами самого поставщика (изготовителя).

В этой связи рассмотрим, прежде всего, особенности документального оформления классической транзитной поставки товаров продавцами в случаях, когда такая доставка обеспечивается силами поставщиков (изготовителей). При этом будем руководствоваться общими нормами оформления товаросопроводительных документов, установленными Инструкцией о порядке заполнения товарно-транспортной и товарной накладной, утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.06.2016 г. № 58² (далее – Инструкция № 58).

Документальное оформление транзитной поставки товара конечному покупателю транспортом поставщика (изготовителя) (схема, обусловленная законодательством). В соответствии с данным вариантом поставки продавец сначала покупает товар у поставщика (изготовителя), становится его собственником, а затем реализует этот товар конечному покупателю. В силу того, что продавец, реализующий товар конечному покупателю, приобретает этот товар у поставщика (изготовителя) по договору купли-продажи, этот товар после приобретения должен учитываться в балансе продавца, несмотря на то, что по факту на склад продавца он не поступает и отгружается конечному покупателю непосредственно со склада поставщика (изготовителя). Применительно к данному варианту в зависимости от способа доставки товара до конечного покупателя с момента приобретения продавцом товара у поставщика (изготовителя) должно сопровождаться оформлением соответствующих товаросопроводительных документов (накладных по форме ТТН-1 и ТН-2). Обязанность по оформлению накладных возложена на грузоотправителей. Это следует, в частности, из п. 3 и п. 4 Инструкции № 58. При этом отметим, что согласно законодательству грузоотправителем выступает юридическое или физическое лицо, от имени которого оформляется отправка груза, а грузополучателем – юридическое или физическое лицо, уполномоченное на получение груза на основании договора или на ином законном основании (ст. 1 Закона Республики Беларусь от 14.08.2007 г., № 278-З «Об автомобильном транспорте и автомобильных перевозках»³).

Если по договору между поставщиком (изготовителем) и продавцом товара доставка товара конечному покупателю осуществляется поставщиком (изготовителем) собственным или привлеченным транспортом, то с учетом норм законодательства выписывается ТТН-1 (ч. 5 п. 1 Инструкции № 58). Накладная ТТН-1 является основанием для списания товара у грузоотправителя и (или) принятия его к учету у грузополучателя (ч. 4 п. 1 Инструкции № 58).

В рассматриваемом случае грузоотправителем является поставщик (изготовитель), отпускающий товар со своего склада, а грузополучателем – продавец, являющийся собственником приобретенного товара, реализуемого им транзитом конечному покупателю. Место погрузки товара – склад поставщика, с которого осуществляется отгрузка товара, место разгрузки – склад (иное место разгрузки) конечного покупателя. Порядок и особенности оформления и заполнения строк ТТН-1 регламентируются п. 1-3 Инструкции № 58.

Что касается продавца, осуществляющего транзитную торговлю со склада поставщика (изготовителя), то ему необходимо оформить ТН-2, в которой он будет являться грузоотправителем, а конечный покупатель – грузополучателем. Экземпляр грузоотправителя (продавца) будет служить основанием для списания товара у продавца, а также для отражения операций по отгрузке (реализации) товара конечному покупателю. Необходимость оформления ТН-2 обусловлена тем, что передача товара продавцом его конечному покупателю не сопровождается перемещением этого товара между ними – фактическое перемещение осуществляется между поставщиком (изготовителем) и конечным покупателем (ч. 4, абз.4 ч. 6 п. 1 Инструкции № 58).

С учетом изложенного, применительно к рассмотренной ситуации, классическая схема документального оформления транзитной поставки товара продавцом конечному покупателю, осуществляемой поставщиком (изготовителем) по договору с продавцом с использованием транспорта, может быть, по нашему мнению, представлена следующим образом: *Поставщик (изготовитель) – ТТН-1 – продавец – ТН-2 – конечный покупатель*.

Структурно-логическая схема оформления транзитной доставки товара конечному покупателю – юридическому лицу поставщиком (изготовителем) с использованием собственного и привлеченного транспорта представлена на рисунке 1.

Рассмотрев классическую схему документального сопровождения доставки товара конечному покупателю продавцом силами поставщика (изготовителя) с использованием транспортных средств, определим на ее основе, учитывая присущие дропшиппинговой деятельности особенности, возможную схему доставки товаров конечному покупателю дропшиппером, привлекающим для этого в соответствии с договором дропшиппинга самого поставщика (изготовителя).

² Инструкция о порядке заполнения товарно-транспортной накладной и товарной накладной [Электронный ресурс] : утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 30.06.2016 г., № 58 // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

³ Об автомобильном транспорте и автомобильных перевозках [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 14.08.2007, № 278-З // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

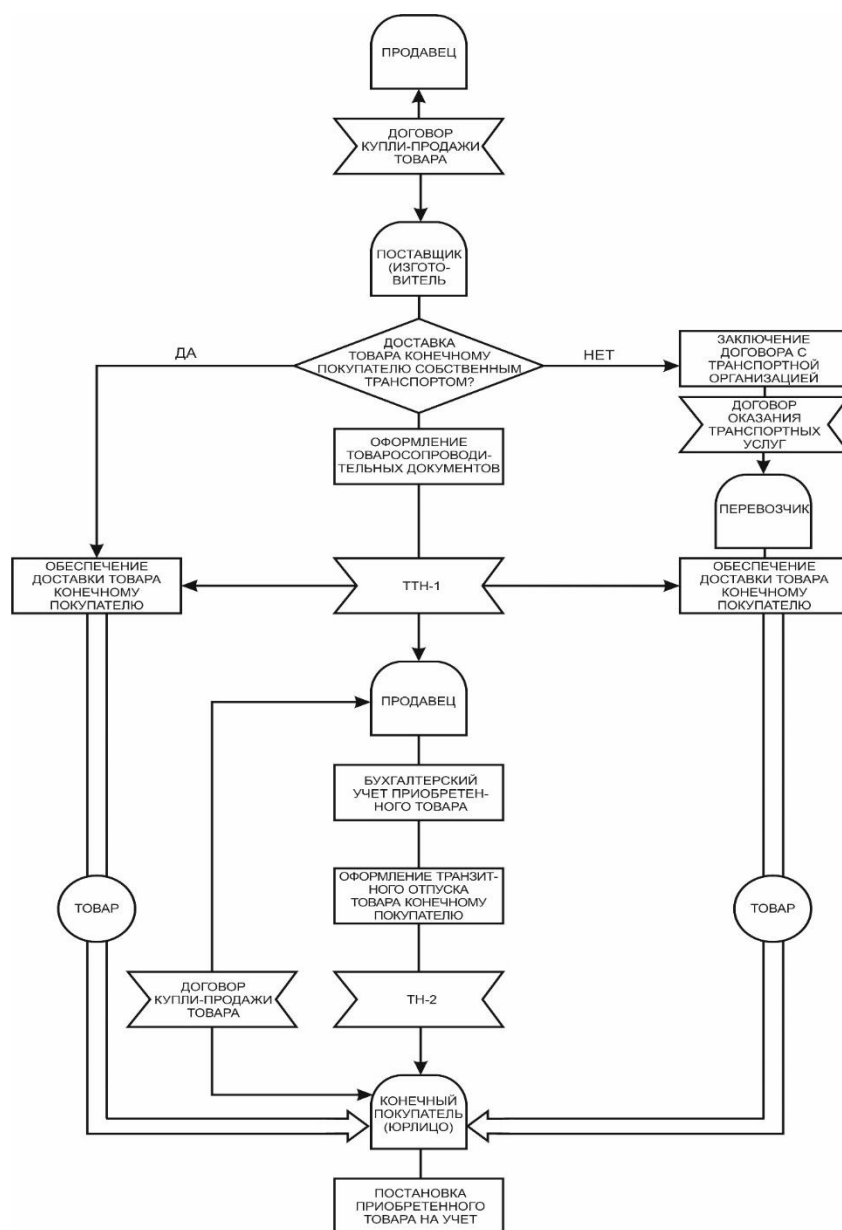


Рисунок 1. – Структурно-логическая схема оформления транзитной доставки товара конечному покупателю – юридическому лицу поставщиком (изготовителем) с использованием собственного и привлеченного транспорта

При этом доставку товаров конечному покупателю будем рассматривать не только с использованием транспортных средств, но и других способов доставки (курьерской службой, почтой и т.п.), в отношении которых законодательством в настоящее время оговорены некоторые принципиальные особенности, в частности:

- при реализации товаров по договорам розничной купли-продажи физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, накладная ТТН-1 и накладная ТН-2 могут не заполняться (ч. 8 п. 1 Инструкции № 58);
- при осуществлении интернет-торговли и доставке товаров с использованием и без использования автомобильного транспорта в пределах населенного пункта физическому лицу (физическим лицам) – покупателю (покупателям) интернет-магазина организацией-продавцом интернет-магазина может составляться одна накладная (ТТН-1 или ТН-2) на весь перемещаемый в пределах населенного пункта товар. При этом в строке «Грузополучатель» накладной указываются наименование и адрес организации, осуществляющей доставку товара. При доставке товара одним автомобилем в разные населенные пункты организацией-продавцом интернет-магазина на доставку товара в каждый населенный пункт заполняется отдельная накладная ТТН-1. В строке «Пункт разгрузки» накладной ТТН-1 может указываться наименование населенного пункта без указания точного адреса (месторасположения) покупателя (покупателей) интернет-магазина. В накладную ТН-2 может быть введена строка «Пункт доставки», в которой указывается наименование населенного пункта без указания точного адреса (месторасположения) покупателя (покупателей) интернет-магазина (ч. 18 п. 3, ч. 6 п. 4 Инструкции № 58);

– если товар доставляется грузополучателю посредством почтовой связи или иного вида доставки, включая доставку железнодорожным, воздушным, водным, автомобильным (при международной автомобильной перевозке) транспортом, в строке «Товар к доставке принял» накладной ТН-2 указываются наименование, дата и номер документа, подтверждающего принятие товара к доставке (транспортировке). Оформленная накладная ТН-2 с приложенным к ней документом, подтверждающим принятие товара к доставке, является основанием для списания товара у грузоотправителя (продавца) (ч. 4 п. 4 Инструкции № 58).

Документальное оформление транзитной поставки товара конечному покупателю дропшиппером (предлагаемые схемы). Обозначим, прежде всего, принципиальные особенности, присущие дропшиппинговой деятельности, которые могут повлиять на порядок оформления товаросопроводительных документов при дропшиппинге:

– дропшиппер, выступая продавцом-посредником, является, тем не менее, как уже отмечалось ранее, собственником товара, который он приобретает у поставщика (изготовителя) и впоследствии реализует конечному покупателю. Именно дропшиппер – как собственник – распоряжается приобретенным им товаром и соответственно именно он дает указание поставщику (изготовителю) на доставку товара конечному покупателю. От его имени оформляется отправка груза и соответственно именно дропшиппер является для конечного покупателя грузоотправителем;

– при дропшиппинге заказ товаров покупателями осуществляется через интернет-магазин по публичной оферте товара (ст. 464 ГК⁴), что, как правило, изначально предполагает как большую номенклатуру реализуемых товаров, а также потенциально большое количество покупателей. При этом дропшиппер, как правило, принимает на себя обязанности по доставке товара конечному покупателю, которая обеспечивается по договору дропшиппинга силами поставщика (изготовителя), у которого дропшиппер приобретает товар для конечного покупателя;

– покупателями у дропшиппера являются преимущественно физические лица, не осуществляющие предпринимательскую деятельность, что обуславливает большую вариативность способов доставки товаров покупателям и, соответственно, особенности в оформлении товаросопроводительных документов.

Так, если при классической транзитной поставке товара его доставка силами поставщика (изготовителя) со своих складов конечным покупателям осуществляется с использованием транспортных средств и, как правило, значительными партиями и объемами, то при дропшиппинге доставка товара обеспечивается, во-первых, всеми возможными способами доставки (почтой, курьерскими службами и т.п.), и, во-вторых, преимущественно поштучно либо небольшими партиями. Данное обстоятельство однозначно обуславливает необходимость существенного упрощения документооборота, связанного с такими поставками. Очевидно, что рассмотренный нами выше классический вариант транзитной доставки товара конечному покупателю силами самого поставщика (изготовителя) при большом количестве транзитных поставок, причем в отношении покупателей – физических лиц, достаточно сложен для применения.

В этой связи определим основывающуюся на нормах национального законодательства наиболее приемлемую, с нашей точки зрения, схему документального сопровождения доставки товара дропшиппера, купившего его у поставщика (изготовителя), конечному покупателю силами самого поставщика (изготовителя). При этом отметим, что предлагаемая нами схема является новаторской и соответственно законодательством однозначно не урегулирована.

Полагаем, что при использовании собственного автотранспорта для доставки конечному покупателю товара, приобретенного дропшиппером, поставщик (изготовитель) может сам оформлять ТТН-1, в которой:

- грузоотправителем выступает дропшиппер;
- грузополучателем является конечный покупатель (в отличие от классического варианта, по которому грузополучателем является продавец, купивший товар у поставщика (изготовителя));
- основание отпуска – реквизиты договора дропшиппинга, заключенного между поставщиком (изготовителем) и дропшиппером;
- пункт погрузки товара – склад поставщика (изготовителя);
- пункт разгрузки товара – конечный покупатель;
- заказчик автомобильной перевозки (плательщик) – дропшиппер;
- перевозчик – поставщик (изготовитель).

При таком подходе ТТН-1 может, с нашей точки зрения, оформляться в 3 экз.:

- 1-й экземпляр ТТН-1 передается конечному покупателю (если конечный покупатель является субъектом хозяйствования);
- 2-й экземпляр ТТН-1 передается собственнику товара (дропшипперу) (является основанием для транзитного отражения поступления и выбытия приобретенного у поставщика (изготовителя) товара). Передача ТТН-1 осуществляется после приема товара конечным покупателем, что с учетом предварительной оплаты товара, произведенной конечным покупателем на счет дропшиппера, дает основание для признания дропшиппером выручки от реализации товара;

⁴ Гражданский кодекс Республики Беларусь : Кодекс Респ. Беларусь, 07.12.1998, № 218-3 [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 14.08.2007, № 278-3 // КонсультантПлюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2021.

– 3-й экземпляр ТТН-1 остается у поставщика (изготовителя) для учета транспортной работы и является основанием для списания товара при его продаже дропшипперу.

Если доставка товара конечному покупателю осуществляется поставщиком (изготовителем) с использованием транспорта привлеченных организаций, то ТТН-1 оформляется в 4-х экземплярах. Дополнительный (4-й) экземпляр ТТН-1 передается перевозчику.

В строке «Заказчик автомобильной перевозки (плательщик)» ТТН-1 поставщик (изготовитель) указывает себя, в строке «Перевозчик» – транспортную организацию, которая непосредственно осуществляет доставку товара конечному покупателю. Обратим внимание, что экземпляр ТТН-1, получаемый дропшиппером от поставщика (изготовителя), служит не только для транзитного отражения поступления товара к дропшипперу, но и одновременно для его списания с балансового учета дропшиппера. При таком подходе отпадает необходимость оформления ТН-2 для передачи товара дропшипперу с последующим оформлением накладной для отпуска дропшиппером товара конечному покупателю.

Если доставка товара осуществляется без использования транспортного средства, поставщик (изготовитель) должен, по нашему мнению, оформить ТН-2 в 3-х экземплярах: по одному для дропшиппера, конечного покупателя (если покупатель является субъектом хозяйствования), и для поставщика (изготовителя).

Применительно к предложенному варианту схема документального оформления транзитной поставки товара дропшиппером конечному покупателю может быть представлена следующим образом: *Поставщик (изготовитель) – ТТН-1 или ТН-2 (в зависимости от способа доставки товара конечному покупателю) – конечный покупатель и дропшиппер.*

Если покупателем является физическое лицо, не осуществляющее предпринимательскую деятельность, то полагаем, что ТТН-1 и ТН-2 для покупателя дропшиппером могут не оформляться, что, соответственно, уменьшает количество выписываемых при осуществлении дропшиппинговых операций накладных. Такая возможность, в частности, предусмотрена и нормами действующего законодательства. Так, при осуществлении торговли через интернет-магазин в отношении покупателей-физических лиц допускается не указание в выписываемом грузоотправителем товаросопроводительном документе в качестве грузополучателя покупателя товара. Грузополучателем указывается организация, осуществляющая доставку товара, что, с нашей точки зрения, позволяет исключить физических лиц-покупателей из числа адресантов, в отношении которых должна выписываться и которым должна предоставляться накладная (часть 18 п. 3, ч. 6 п. 4 Инструкции № 58).

Если товар доставляется дропшиппером конечному покупателю посредством почтовой связи в строке «Товар к доставке принял» ТН-2 указываются дата и номер квитанции о приеме почтового отправления. Оформленная накладная ТН-2 с приложенным к ней документом, подтверждающим принятие товара к доставке, является основанием для списания товара у грузоотправителя (продавца). Экземпляр ТН-2 при отправке товара почтой конечному покупателю не выписывается и соответственно не отправляется (не передается). Оформленная накладная ТН-2 с приложенным к ней документом, подтверждающим принятие товара к доставке, является основанием для списания товара у грузоотправителя (продавца) (ч. 4 п. 4 Инструкции № 58).

Такова предлагаемая нами схема поставки товаров дропшипперами конечным покупателям, базирующаяся на нормах действующего законодательства. Вместе с тем, учитывая международный опыт осуществления дропшиппинговой деятельности, полагаем, что предложенный вариант является промежуточным, требующим дальнейшего развития. В перспективе представляется целесообразным установить еще более простой порядок оформления товаросопроводительных документов, поскольку при значительных объемах транзитных поставок товаров необходимость предоставления экземпляра ТТН-1 или ТН-2 поставщиком (изготовителем) дропшипперу существенно усложняет процедуру документального сопровождения транзитных операций.

Вот как, например, организована схема товаро- и документооборота по реализуемым дропшиппером товарам с использованием интернет-магазинов в странах, где дропшиппинг применяется уже много лет:

- конечный покупатель заказывает и оплачивает товар и его доставку через интернет-магазин дропшиппера;
- дропшиппер уведомляет покупателя о получении заказа и его оплате;
- получив заказ на товар и оплату за этот товар, дропшиппер переадресовывает заказ конечного покупателя товара на поставщика (изготовителя) с указанием адреса доставки товара конечному покупателю, а также своих платежных реквизитов для выставления ему счета за приобретаемый товар;
- поставщик (изготовитель), получив заказ от дропшиппера, уведомляет его о приемке заказа «в работу» и о сумме, которую дропшиппер должен оплатить за товар и его доставку;
- после поступления от дропшиппера оплаты за товар и его доставку поставщик (изготовитель): комплектует заказ и передает его курьерской службе для доставки товара конечному покупателю, указывая на этикетке заказа адрес доставки; направляет дропшипперу фактуру о выполнении заказа (для целей бухгалтерского учета); перевозчик (курьерская служба) обеспечивает доставку товара конечному покупателю;
- дропшиппер уведомляет покупателя об отгрузке ему товара и отслеживает доставку товара конечному покупателю, используя оперативные данные о доставке товаров курьерской службы;
- бланк заказа покупателя и фактура поставщика (изготовителя) передаются дропшиппером в его бухгалтерскую службу.

Особо отметим, что никакие накладные в рассматриваемой схеме не применяются. Товар дропшипперу не передается и соответственно в балансе у него не учитывается. Основным документ, с которым работает дропшиппер, – это фактура, получаемая им от поставщика (изготовителя) по электронной почте, в которой указывается стоимость отгруженного конечному покупателю товара и стоимость услуг по его доставке. Указанная фактура в совокупности с данными выписки банка о платежах, поступивших от покупателей, и платежах, произведенных в пользу поставщика (изготовителя), являются основанием для формирования финансовых результатов дропшиппера и его налогообложения.

Отдельно отметим, что цена товара, реализуемого поставщиком (изготовителем) дропшипперу, отличается от цены реализации этого товара конечному покупателю. При этом чрезвычайно важно подчеркнуть, что в документах, сопровождающих передаваемый поставщиком (изготовителем) конечному покупателю товар, цена поставщика (изготовителя) не фигурирует, поскольку доставляемый товар поставщику (изготовителю) уже не принадлежит. В случае, если бы такая цена в сопроводительных документах указывалась, то конечный покупатель имел бы возможность напрямую выйти на поставщика (изготовителя) и работать с ним по более низким, чем у дропшиппера ценам. Очевидно, что данное обстоятельство обуславливает необходимость уточнения применяемых форм товаросопроводительных документов, в частности, исключения из них данных о цене на поставленный конечному покупателю товар, а также о поставщике (изготовителе) этого товара.

Предлагаемая схема документального сопровождения доставки товара конечному покупателю по договорам дропшиппинга силами поставщика (изготовителя), учитывающая оговоренные особенности дропшиппинговой деятельности, представлена на рисунке 2.

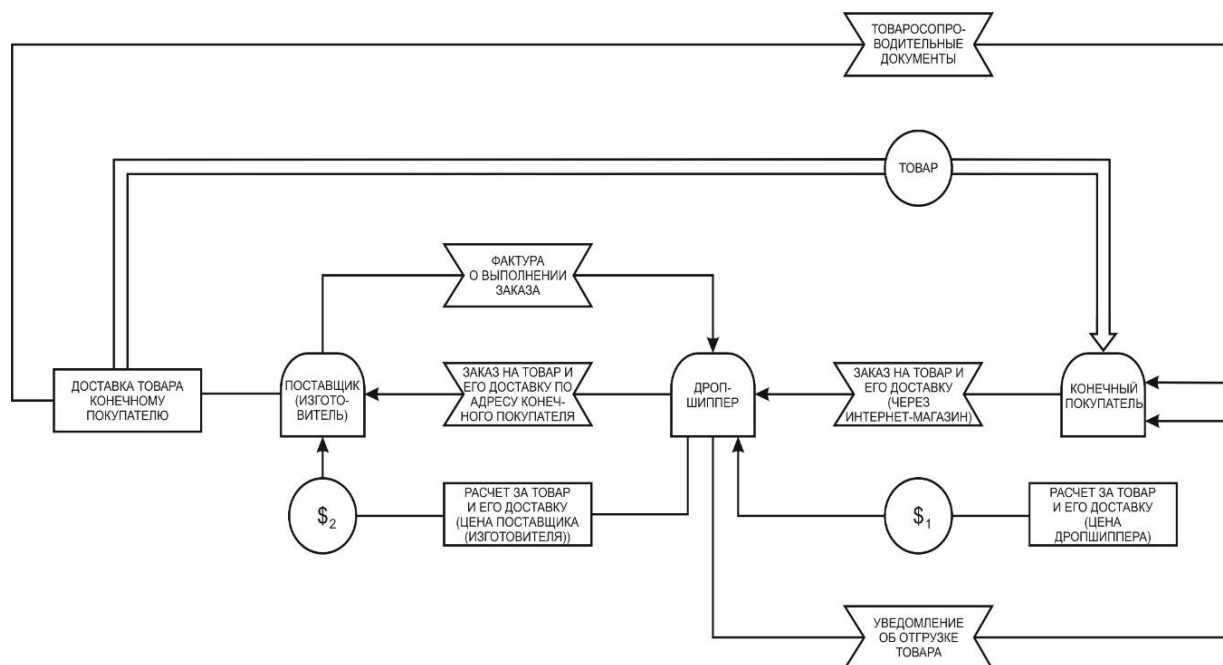


Рисунок 2. – Схема документального сопровождения доставки товара по договорам дропшиппинга конечному покупателю силами поставщика (изготовителя)

Заключение. Рассмотрение вопросов, связанных с документальным оформлением доставки товаров конечным покупателям дропшипперами, позволяет сделать следующие выводы и предложения:

1. Дропшиппинговая деятельность обуславливает необходимость установления особых схем оформления товаросопроводительных документов, поскольку для дропшиппинга характерен целый ряд принципиальных особенностей, отличающих такой способ транзитной поставки от классической схемы поставки товара продавцом, купившим товар у поставщика (изготовителя) и обеспечивающим его доставку до конечного покупателя силами самого поставщика (изготовителя).

2. С учетом норм законодательства при классической схеме поставки товара продавцом со склада поставщика (изготовителя) конечному покупателю силами самого поставщика (изготовителя), использующего для доставки транспортные средства, реализуется следующая схема документального оформления такой поставки: *поставщик (изготовитель) – ТТН-1 – продавец – ТН-2 – конечный покупатель*.

Применительно к данной схеме грузоотправителем является поставщик (изготовитель), грузополучателем – продавец. В качестве пункта погрузки товара указывается склад поставщика (изготовителя), пункта разгрузки – место приемки товара конечным покупателем. Документальная передача товара конечному покупателю продавцом оформляется выпиской ТН-2, в соответствии с которой продавец выступает грузоотправителем, а конечный покупатель – грузополучателем.

3. Порядок документального оформления поставки товара конечному покупателю дропшиппером, приобретающим этот товар у поставщика (изготовителя) и поручающим ему обеспечить доставку товара до конечного покупателя, действующим законодательством однозначно не установлен.

Полагаем, что при такой транзитной поставке товара конечному покупателю, осуществляемой по договору дропшиппинга поставщиком (изготовителем) с использованием транспортных средств, грузоотправителем является дропшиппер, грузополучателем – конечный покупатель (в отличие от классического варианта, по которому грузополучателем является продавец, купивший товар у поставщика (изготовителя)).

Оприходование товара у дропшиппера осуществляется на основании экземпляра ТТН-1, оформляемого и передаваемого дропшипперу поставщиком (изготовителем). Указанный экземпляр является одновременно документом для списания приобретенного дропшиппером товара, реализованного им конечному покупателю.

Предлагаемая схема поставки товара исключает необходимость оформления ТН-2 дропшиппером, которое обязательно для продавца при осуществлении классической схемы транзитной поставки товара конечному покупателю силами поставщика (изготовителя). Если доставка товара поставщиком (изготовителем) конечному покупателю сопровождается оформлением ТН-2 (доставка товара осуществляется без использования транспортных средств), экземпляр ТН-2, полученный дропшиппером от поставщика (изготовителя), является основанием для транзитного отражения движения товара у дропшиппера.

Схема документального оформления транзитной поставки товара дропшиппером конечному покупателю может быть представлена следующим образом: *поставщик (изготовитель) – ТТН-1 или ТН-2 (в зависимости от способа доставки товара конечному покупателю) – конечный покупатель и дропшиппер.*

4. Доставка в соответствии с договором дропшиппинга поставщиком (изготовителем) товаров покупателям, осуществившим их покупку в интернет-магазине дропшиппера, в т.ч. физическим лицам, должна оформляться ТТН-1 (при доставке товара с использованием собственных либо привлеченных транспортных средств) и ТН-2 (при доставке товара без использования транспортных средств). Грузоотправителем по такой поставке является дропшиппер. Грузополучателем в ТТН-1 и ТН-2 указываются наименование и адрес организации, осуществляющей доставку товара (сам поставщик (изготовитель) либо привлекаемая им для доставки сторонняя организация).

5. Если товар доставляется конечному покупателю поставщиком (изготовителем) посредством почтовой связи, в строке «Товар к доставке принял» ТН-2 указываются дата и номер квитанции о приеме почтового отправления. Экземпляр ТН-2 при отправке товара конечному покупателю почтой не выписывается и соответственно не отправляется (не передается). Оформленная накладная ТН-2 с приложенным к ней документом, подтверждающим принятие товара к доставке, передается дропшипперу и является основанием для списания у него товара с учета.

6. В товаросопроводительных документах, предназначенных для конечного покупателя, поставщиком (изготовителем), осуществляющим (обеспечивающим) доставку товара до конечного покупателя, должна указываться не цена, по которой товар был приобретен дропшиппером, а цена, по которой дропшиппер – как собственник товара – реализует этот товар конечному покупателю.

7. Учитывая специфику дропшиппинговой деятельности, считаем необходимым осуществить ее нормативное правовое урегулирование, предусмотрев, в частности, включение в ГК Республики Беларусь (раздел IV «Отдельные виды обязательств») специальной главы «Дропшиппинг», в которой бы регулировались принципиальные особенности осуществления дропшиппинговой деятельности.

Также полагаем целесообразным включение в структуру Методических рекомендаций по документальному оформлению и учету товарных операций, составу и учету расходов на реализацию в организациях торговли и общественного питания, утвержденную приказом Министерства антимонопольного регулирования и торговли Республики Беларусь от 10.06.2021 г. № 130⁵, отдельной методики документального оформления и бухгалтерского учета операций, обусловленных осуществлением дропшиппинговой деятельности.

8. В перспективе, с учетом опыта зарубежных стран, представляется целесообразным упростить процедуру документального оформления движения товаров при осуществлении дропшиппинговой деятельности, в частности, у дропшиппера, основывающуюся не на основе товаросопроводительных документов (ТТН-1 и ТН-2), а на основе передаваемых дропшипперу счетов-фактур поставщика (изготовителя) о доставке товаров, приобретенных дропшиппером у поставщика (изготовителя), конечному покупателю.

ЛИТЕРАТУРА

1. Коротаев, С.Л. Транзитная торговля товарами: схемы поставок, особенности учета транзитных операций, транспортные расходы / С.Л. Коротаев // Бухгалтерский учет и анализ. – 2021. – № 2. – С. 3–14.

⁵ Методические рекомендации по документальному оформлению и учету товарных операций, составу и учету расходов на реализацию в организациях торговли и общественного питания [Электронный ресурс] : утв. приказом Мин-ва антимонопольного регулирования и торговли Респ. Беларусь, 10.06.2021, № 130 // Мин-во антимонопольного регулирования и торговли Респ. Беларусь. URL: <https://www.mart.gov.by/files/live/sites/mart/files/documents/%d0%9d%d0%9f%d0%90/130.pdf>.

2. Коротаев, С.Л. Дроппинг в Беларуси: проблемные аспекты бухгалтерского учета и налогообложения / С.Л. Коротаев, Д.С. Коротаев // Бухгалтерский учет и анализ. – 2020. – № 7. – С. 30–53.
3. Коротаев, С.Л. Дроппинг в Беларуси: схемы, преимущества, риски, организация, договоры / С.Л. Коротаев, Д.С. Коротаев // Гермес. – 2020. – № 69. – С. 37–48.

REFERENCES

1. Korotaev, S.L. (2021). Tranzitnaya trgovlya tovarami: skhemy postavok, osobennosti ucheta tranzitnykh operatsii, transportnye raskhody. *Buhgalterskij uchet i analiz*. (2), 3–14. (In Russ.).
2. Korotaev, S.L. & Korotaev, D.S. (2020). Dropshipping v Belarusi: problemnye aspekty bukhgalterskogo ucheta i nalogooblozheniya. *Buhgalterskij uchet i analiz*. (7), 30–53. (In Russ.).
3. Korotaev, S.L. & Korotaev, D.S. (2020). Dropshipping v Belarusi: skhemy, preimushchestva, riski, organizatsiya, dogovory. *Germes*. (69), 37–48. (In Russ.).

Поступила 21.09.2021

DOCUMENTATION OF COMMODITY TRANSACTIONS

S. KOROTAEV, D. KOROTAEV

The article examines topical issues of documenting commodity transactions in the implementation of dropshipping activities, in particular, operations related to the delivery of goods by dropshippers to their end customers, carried out by suppliers (manufacturers) from whom the dropshipper purchased these goods. The features of registration of shipping documents with and without the use of motor transport of the supplier (manufacturer) are considered. Supply schemes and their documentary support are proposed, taking into account the features inherent in dropshipping activities (sale of goods to customers through online stores and online platforms, transit delivery of goods from the warehouses of the supplier (manufacturer), delivery of goods to the final buyer by the supplier himself, etc.). Concrete proposals are made to simplify the existing procedures for documenting the transit movement of goods, as well as to improve the national legislation regulating the implementation of commodity transactions in order to develop dropshipping in Belarus as an effective way of trade, actively used in many developed countries of the world.

Keywords: dropshipping, dropshipping, supplier (manufacturer), seller, final buyer, transit delivery, shipper, consignee, shipping documents, documentation.