

УДК 657.22:658.8

DOI 10.52928/2070-1632-2025-71-2-61-65

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОКАЗАНИЯ УСЛУГ НА МАРКЕТПЛЕЙСАХ*канд. экон. наук М.С. ПОНОМАРЕВА**(Белорусский государственный экономический университет, Минск)*

Данная статья является продолжением цикла статей, посвященных рассмотрению особенностей реализации товаров и оказания услуг на маркетплейсах. В статье рассмотрен порядок документального оформления и предложен авторский подход отражения на счетах бухгалтерского учета процесса оказания услуг на маркетплейсах как со стороны услугодателя, так и со стороны маркетплейса. Необходимость изучения данных вопросов обоснована отсутствием единой законодательно урегулированной методики бухгалтерского учета реализации товаров и (или) оказания услуг на маркетплейсах.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, маркетплейс, оказание услуг, услугодатель, услугополучатель.

Введение. На сегодняшний день на маркетплейсах можно реализовывать любые товары, кроме запрещенных к продаже через Интернет. По данным исследовательского агентства Data Insight граждане Российской Федерации чаще всего покупают на маркетплейсах одежду и обувь для взрослых (71%). Далее идут товары, необходимые для повседневной жизни: средства личной гигиены (61%), хозяйственные товары и бытовая химия (55%). Половина онлайн-заказов приходится на мелкую бытовую технику (51%) и продукты питания (50%)¹. Однако не менее популярными являются и маркетплейсы услуг. Маркетплейс услуг – это платформа, которая связывает услугодателей с клиентами в режиме реального времени.

В настоящее время на территории Республики Беларусь наиболее популярные маркетплейсы, такие как Emall.by, Wildberries, Ozon преимущественно оказывают сопутствующие реализации товаров услуги, например, размещение товаров, принятие оплаты, взаимодействие с покупателями, упаковка и доставка заказов, и др. Обобщенно такие услуги называют «фулфилмент» (от англ. fulfillment – ‘выполнение, исполнение’). Известные маркетплейсы постепенно вводят в свою деятельность и самостоятельные виды услуг. Например, российский маркетплейс Ozon совместно с другими компаниями оказывает следующие услуги (в качестве посредника): недвижимость; хозяйство и уборка; услуги для бизнеса; услуги для животных; туризм и т.д. Вместе с тем функционируют и самостоятельные, специализирующиеся именно на предоставлении услуг маркетплейсы, например, туристические площадки (Airbnb, Booking.com), сервисы и маркетплейсы для фитнеса и здравоохранения (Nike Training Club, GetCoach), сервисы доставки (UberEats, Delivery Club), и др.

Учитывая тесную взаимосвязь с Российской Федерацией и, в частности, российскими маркетплейсами, оказание услуг в скором времени будет производиться и на маркетплейсах, расположенных на территории Республики Беларусь (подтверждено анонсированием на Wildberries). В связи с чем возрастает актуальность рассмотрения таких вопросов, как правовое и бухгалтерское обеспечение оказания таких услуг, немало вопросов возникает и в части терминологии. Представленное исследование актуально, поскольку методика бухгалтерского учета оказания услуг на маркетплейсах не сформирована и проведенное исследование направлено на путь преодоления этого пробела.

Общий порядок реализации товаров и оказания услуг через маркетплейсы рассматривались в работах В.П. Котлова [1], Д.В. Мультиановской [2], вопросы документального оформления, отражения в бухгалтерском и налоговом учете товарных операций у поставщика и маркетплейса исследовали С.Л. Коротаев [3] и Н.Н. Катаева [4]. В своих научных трудах они отмечают, что бухгалтерский и налоговый учет реализации товаров на маркетплейсах содержит множество нюансов. Вопросы в сфере бухгалтерского учета и налогообложения возникают у всех взаимосвязанных сторон из-за отсутствия детализированных нормативных правовых актов. Следует отметить, что несмотря на то, что белорусское и российское законодательство постепенно адаптируется к новым реалиям, бухгалтерский учет реализации товаров на маркетплейсах должен регулироваться дополнительно. Вопросы бухгалтерского учета оказания услуг на маркетплейсах пока не нашли должного отражения в трудах отечественных и зарубежных специалистов.

При написании статьи использовались общенаучный метод познания, анализ, синтез, сравнение, системный подход.

Основная часть. В предыдущих научных работах были разработаны авторские определения таких понятий, как «маркетплейс услуг», «маркетплейс товаров и услуг».

Маркетплейс услуг – это электронная площадка, на которой осуществляется деятельность организаций сферы услуг, направленная на удовлетворение спроса физических и юридических лиц, включающая в себя организацию системы оказания услуг без использования контактной зоны на основании договора (иного взаимозаменяющего документа), заключаемого без одновременного присутствия исполнителя (услугодателя) и клиента

¹ Data Insight: Маркетинговое исследование – выбор брендов на маркетплейсах. 2024. – URL: https://datainsight.ru/DI_Choosing_brands_on_marketplaces_2023.

(услугополучателя) после ознакомления покупателя с предложенными продавцом описаниями услуг на сайте в сети Интернет или мобильном приложении;

Маркетплейс товаров и услуг – это электронная площадка, на которой осуществляется деятельность организаций торговли и сферы услуг, направленная на удовлетворение спроса физических и юридических лиц, включающая в себя организацию системы торговли и оказания услуг без использования специальных торговых объектов и контактных зон на основании договора (иного взаимозаменяющего документа), заключаемого без одновременного присутствия продавца или исполнителя (услугодателя) и покупателя или клиента (услугополучателя) после ознакомления покупателя с предложенными продавцом описаниями товаров или услуг на сайте в сети Интернет или мобильном приложении.

В данной статье наибольшее внимание будет направлено на маркетплейсы товаров и услуг.

Правоотношения между продавцом (услугодателем) товаров (услуг) и маркетплейсом начинаются с заключения договора, в соответствии с которым маркетплейс преимущественно выступает стороной, оказывающей на возмездной основе посреднические услуги по реализации товаров (оказанию услуг). Маркетплейс взимает комиссию за услуги, которыми пользуется продавец (услугодатель). На сайте маркетплейса продавец (услугодатель) размещает информацию о своих товарах (услугах) в виде заполненных карточек, которые, как правило, оформляет дизайнер карточек для маркетплейсов. Цену на товар или тариф на услугу определяет продавец (услугодатель) и указывает ее в личном кабинете, однако маркетплейс может увеличивать установленную продавцом цену (тариф) и дополнительную выгоду в полном объеме оставлять себе [5, с. 66].

Изучив перечень оказываемых на маркетплейсах услуг, их можно условно разделить на группы:

- основные услуги, т.е. «предоставляемые на продажу» другими организациями посредством маркетплейсов;
- дополнительные услуги, т.е. услуги, сопутствующие реализации товаров (размещение товаров, принятие оплаты, взаимодействие с покупателями, упаковка и доставка заказов, и др.).

Первая группа услуг – это продажа услуг индивидуальными предпринимателями или организациями. Вторая группа услуг выполняется непосредственно маркетплейсом самостоятельно и (или) с помощью других организаций. В связи с тем, что сфера услуг достаточно обширна, остановимся на услугах, наиболее часто предоставляемых на маркетплейсах товаров и услуг (рисунок 1).

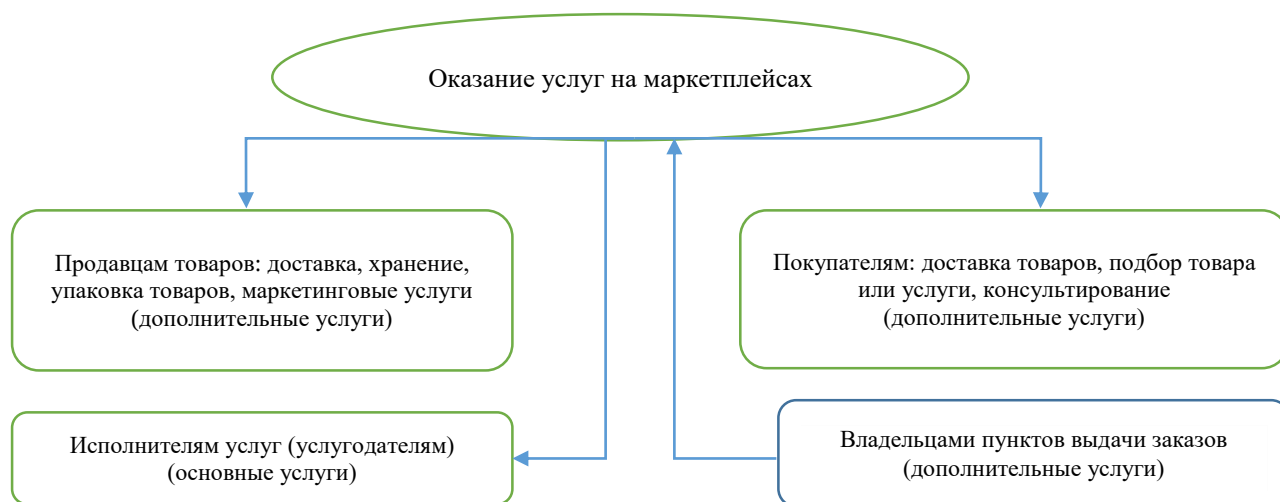


Рисунок 1. – Виды услуг, оказываемых на маркетплейсах товаров и услуг (стрелки указывают направление от исполнителей к получателям услуг)

Услуги, оказываемые на маркетплейсах, по нашему мнению, целесообразно подразделить по группам, видам, исполнителям услуг, потребителям услуг. Предлагаемая классификация позволит, во-первых, обозначить дальнейшие сферы исследования (группы и виды услуг), во-вторых, определить все взаимосвязанные стороны (исполнители и потребители услуг), которые должны отражать операции по оказанию услуг на маркетплейсах в бухгалтерском учете. Рекомендуемая классификация является одной из отправных точек дальнейшего построения прикладных учетно-аналитических методик.

Остановимся на каждом классификационном признаке подробнее. Что касается групп услуг, их можно объединить в 2 группы – основные и дополнительные. Видов услуг достаточно много – это общественное питание, косметология, гостиница и проживание, туристические услуги, химчистка, такси, услуги для животных, для дома и т.д. Виды услуг являются достаточно разнообразными.

Исполнитель услуг – это предприятие, организация или индивидуальный предприниматель, оказывающие, предлагающие или имеющие намерение оказать услугу потребителю. Исполнителями услуг может быть сам маркетплейс, продавец услуг (услугодатель), который представляет свои услуги на маркетплейсе или пункт выдачи заказов (пункт приема заказов, сортировочный центр).

Пункты выдачи заказов, пункты приема заказов, сортировочные центры могут «подзаработать» на оказании следующих дополнительных услуг:

- принимать заказы от продавцов, некоторые продавцы товаров приносят заказы в пункты выдачи заказов, вместо того, чтобы везти их в пункт приема заказов;
- выдавать карты маркетплейсов (например, карты Ozon);
- загружать заказы в ближайшие постаматы;
- выдавать посылки от других служб доставки (доход зависит от условий курьерской службы);
- выдавать определенные категории товаров (например, Ozon fresh).

Потребитель услуг – физическое лицо, получающее, заказывающее либо имеющее намерение получить или заказать услугу в личных, бытовых или иных целях. Потребителем услуг маркетплейса могут быть продавец или покупатель, потребителем услуг продавца – покупатель. В данном исследовании остановимся на услугах, которые непосредственно предоставляет маркетплейс.

Документальное оформление услуг, оказываемых маркетплейсом. Как было отмечено ранее, маркетплейс может оказывать услуги следующим категориям: продавцам товаров; исполнителям услуг (услугодаателям); покупателям товаров; клиентам (услугополучателям).

Как правило, факт оказания услуг оформляется договором на оказание услуг, актами об исполнении поручений и оказании услуг. Дополнительно, некоторые маркетплейсы, например, Яндекс.Маркет, кроме договора на оказание услуг, заключает еще договор на продвижение товаров. Ежемесячно маркетплейс формирует отчет о реализации товаров (реализованных товарах, полученном доходе, удержанной комиссии). Аналогичный отчет целесообразно предусмотреть и по оказанным услугам. Кроме вышеназванных документов, маркетплейсы, посредством которых осуществляется реализация товаров и (или) оказание услуг, обмениваются с участниками данных процессов товарно-транспортными накладными, актами приемки товаров, актами сверки, актами о браке, квитанциями и чеками, документами о возврате товаров, претензиями, различными сводными отчетами.

Порядок отражения операций, связанных с оказанием услуг на маркетплейсах, на счетах бухгалтерского учета будем рассматривать с позиций основных участников – услугодателя, услугополучателя и маркетплейса.

Бухгалтерский учет у услугодателя. До момента непосредственного оказания услуг бухгалтерский учет ведется обычно на счетах учета затрат – счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные затраты» и т.д. Кроме того, для учета расходов, связанных с оказанием услуг, может использоваться счет 44 «Расходы на реализацию». Для организаций сферы услуг все операции, связанные с услугами, относятся к текущей деятельности. Следовательно, полученные доходы и осуществленные расходы будут учитываться на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»².

Особенности возникают при оказании услуг через маркетплейс. При оказании услуг таким способом, маркетплейс становится своего рода посредником, который в большей или меньшей степени участвует в данном процессе. В более ранних работах автором было предложено расчеты с маркетплейсом отражать на отдельном субсчете к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – 76.8 «Расчеты с маркетплейсом». Аналитический учет был организован следующим образом: 76.8.1 «Расчеты с маркетплейсом за товары», 76.8.2 «Расчеты с маркетплейсом по вознаграждению», 76.8.3 «Расчеты с маркетплейсом по осуществленным расходам на фулфилмент» [6, с. 155–156]. С целью ненарушения предложенной конструкции, разграничения и достоверного отражения видов услуг в бухгалтерском учете, а также получения аналитической базы для оценки эффективности оказания услуг на маркетплейсах, на аналитическом счете второго порядка 76.8.3 «Расчеты с маркетплейсом по осуществленным расходам на фулфилмент» будет учитывать дополнительные услуги, а на 76.8.4 «Расчеты с маркетплейсом за оказанные услуги (основные)» – расчеты за основные услуги. Тогда корреспонденция счетов может выглядеть следующим образом (таблица 1).

Таблица 1. – Рекомендуемая корреспонденция бухгалтерских счетов по отражению у услугодателя процесса оказания услуг через маркетплейс

Хозяйственная операция	Дт	Кт
Признание выручки от оказания услуг маркетплейсом	62	90.1
Начислен НДС по оказанным услугам	90.2	68.2
Начислено вознаграждение маркетплейсу (без учета НДС)	44	76.8.2
Сумма НДС с начисленного вознаграждения маркетплейсу	18	76.8.2
Признана расходами на реализацию стоимость дополнительных услуг (фулфилмент) (без учета НДС)	44	76.8.3
Сумма НДС со стоимости дополнительных услуг (фулфилмент)	18	76.8.3
Произведен зачет задолженности маркетплейсу при получении оплаты от покупателя за полученные услуги на маркетплейсе	76.8.4	62
Получена услугодателем оплата от маркетплейса за вычетом удержанных сумм вознаграждения за предоставленные дополнительные услуги	51	76.8.4

² Об утверждении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс]: постановление Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50: в ред. от 28.12.2022 г., № 64. – URL: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_290611_50.pdf.

Бухгалтерский учет у услугополучателя (юридическое лицо). Поступление услуг в организации отражается в зависимости от выбранной учетной политики, а также видов расходов. Стоимость услуг организации в данном случае преимущественно отражается в составе текущих расходов на счета затрат – 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные затраты», 44 «Расходы на реализацию» и т.д. Для обособленного учета расчетов с маркетплейсами (за реализацию товаров, оказание услуг) услугополучателю можно использовать отдельные субсчета и (или) аналитические счета к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»³.

Бухгалтерский учет у маркетплейса. Маркетплейс взаимодействует с услугодателем по видам услуг, которые условно были подразделены следующим образом:

- основные услуги, которые относятся к текущей деятельности услугодателя согласно уставу организации;
- дополнительные (сопутствующие) услуги, которые, связаны с процессами реализации товаров или оказания основных видов услуг.

Оказываемый вид услуг влияет на порядок их отражения в бухгалтерском учете.

В более ранних работах расчеты с поставщиками товаров было предложено отражать также на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с выделением субсчетов 76.9 «Расчеты с продавцом товаров» (непосредственно за реализацию товаров), 76.10 «Расчеты с продавцом товаров по возмещаемым расходам» (по расходам, возникающим в процессе оказания дополнительных услуг)». Это позволит разграничить расчеты с продавцами непосредственно за реализацию товаров и оказание сопутствующих услуг [6, с. 158–159]. Предложенное разграничение услуг на основные и дополнительные требует отдельного отражения на счетах бухгалтерского учета, например, расчеты с услугодателем можно организовать на следующих субсчетах: 76.11 «Расчеты с услугодателем за оказанные услуги (основные)», 76.12 «Расчеты с услугодателем за оказанные услуги (дополнительные)», что позволит достоверно отражать данные в бухгалтерском учете и осуществлять контроль за операциями. В случае, если при реализации товаров или оказании услуг, маркетплейс пользуется услугами третьих лиц, то расчеты с исполнителями различных видов работ или услуг следует организовать на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Рекомендуемая корреспонденция счетов может выглядеть следующим образом (таблица 2).

Таблица 2. – Рекомендуемая корреспонденция бухгалтерских счетов по отражению оказания услуг маркетплейсом

Хозяйственная операция	Дт	Кт
Получена оплата от услугополучателя за оказанные услуги	57	62
Зачислены денежные средства услугополучателя на текущий счет маркетплейса	51	57
Сформирована задолженность маркетплейса перед услугодателем за оказанные услугополучателям услуги (основные)	62	76.11
Признание суммы вознаграждения маркетплейса	76.11	90.1
Начислен НДС из суммы вознаграждения маркетплейса	90.2	68.2
Отражены расходы на оказание дополнительных услуг, подлежащие выставлению услугодателю	76.12	60
Расходы по приобретенным услугам отнесены на расчеты с организацией-услугодателем	76.11	76.12
Перечислена оплата за услуги (работы) исполнителю	60	51
Перечислены денежные средства услугодателю	76.11	51

Заключение. Таким образом, в данном исследовании было сделано следующее:

- описан порядок реализации товаров и оказания услуг на маркетплейсах;
- предложена классификация оказываемых на маркетплейсах услуг, которая легла в основу дальнейшего их отражения на счетах бухгалтерского учета (в данном исследовании акцент делался на услугодателе и маркетплейсе, что намечает дальнейшие направления изучения затронутой проблемы);
- рассмотрены особенности документального оформления оказания услуг на маркетплейсах;
- предложен авторский подход к отражению на счетах бухгалтерского учета процесса оказания услуг на маркетплейсах у взаимосвязанных сторон – услугодателя и маркетплейса, который может быть применен в практической деятельности организаций Республики Беларусь.

Авторский алгоритм формирования учетных записей в рассмотренной системе счетов позволит достоверно отражать операции по оказанию услуг, как у услугодателя, так и у маркетплейса, а также аккумулировать полученные данные на счетах учета для осуществления управленческого анализа, способствующего принятию оптимальных управленческих решений, направленных на повышение эффективности деятельности сторон, осуществляющих процесс оказания услуг на маркетплейсах.

³ Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов [Электронный ресурс]: постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 30 сент. 2011 г., № 102: в ред. от 22.12.2018 г., № 74. – URL: https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/postmf_300911_102.pdf.

ЛИТЕРАТУРА

1. Котлов В.П. Маркетплейсы: увеличиваем продажи, повышаем прибыль. – СПб.: Питер Прогресс книга, 2023. – 219 с.
2. Мультановская Д.В. Маркетплейсы: как научиться продавать. Wildberries, Ozon и др. – М.: АСТ, 2022. – 240 с.
3. Коротаев С.Л. Бухгалтерский и налоговый учет товарных операций с маркетплейсами – резидентами Республики Беларусь // Бухгалтерский учет и анализ. – 2023. – № 8(320). – С. 30–46.
4. Катаева Н.Н. Продажа товаров через маркетплейсы: особенности учета и документального оформления [Электронный ресурс] // Главная книга. – 2023. – № 12. – URL: <https://glavkniga.ru/elver/2023/12/6548>. (дата обращения: 22.02.2025).
5. Пономарева М.С. Бухгалтерский учет скидок при реализации товаров на маркетплейсах // Вестник БарГУ. Сер.: Исторические науки и археология. Экономические науки. Юридические науки. – 2024. – № 1(15). – С. 65–72.
6. Пономарева М.С., Ускевич Т.Г. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения операций по реализации товаров на маркетплейсах // Современная экономика: проблемы и решения. – 2024. – № 5. – С. 151–164. DOI: <https://doi.org/10.17308/meps/2078-9017/2024/5/151-164>.

Поступила 25.02.2025

ACCOUNTING FOR PROVISION OF SERVICES ON MARKETPLACES

M. PONOMAREVA

(Belarus State Economic University, Minsk)

This article is a continuation of a series of articles devoted to the consideration of the features of the sale of goods and the provision of services on marketplaces. The article examines the procedure for documentary registration and proposes an original approach to reflecting in the accounts of accounting the process of providing services on marketplaces both from the side of the service provider and from the side of the marketplace. The need to study these issues is justified by the lack of a single legislatively regulated methodology for accounting for the sale of goods and (or) the provision of services on marketplaces.

Keywords: accounting, marketplace, provision of services, service provider, service recipient.