

ФИНАНСОВАЯ ЭКОНОМИКА

И. С. Литвинова¹

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ИНТЕРНЕТ-ТЕХНОЛОГИИ В РОССИИ

В данной статье обоснована необходимость выделения в учете нового объекта — затрат на интернет-технологии. Автор предлагает новые методы ведения учета таких затрат. В статье дана трактовка понятия «виртуальный актив». Автор считает необходимым ввести отдельные счета для учета затрат на интернет-технологии. Такой подход, по его мнению, позволит увидеть общую сумму затрат на интернет-технологии, что является важным для целей их планирования, контроля и анализа, а также устранить спорные моменты, возникающие при учете затрат на интернет-технологии, что в значительной степени облегчит работу бухгалтеров. В связи с отсутствием теоретических разработок в области учета затрат на интернет-технологии предприняты первые попытки их классификации. Автор предлагает группировку затрат по следующим признакам: по их назначению; в зависимости от периодичности появления (единовременные и текущие); в зависимости от получения выгоды во временном периоде (текущие, затраты будущих периодов, капитальные). Автор в статье также рекомендовал регистр по учету затрат на интернет-технологии.

Ключевые слова: затраты на интернет-технологии, виртуальный актив, совокупная стоимость пользования активом.

IMPROVING ACCOUNTING OF INTERNET TECHNOLOGIES COSTS IN RUSSIA

This article substantiates the selection of a new object in accounting — the cost of Internet technology. The author presents new methods for accounting the costs of Internet technologies and provides the interpretation of the concept of «virtual assets». The author considers it necessary to introduce separate accounts for accounting the costs of Internet technologies. We believe that this approach will allow to see the total amount of the costs of Internet technologies, which is important for purposes of planning, monitoring and analysis, as well as to resolve contentious issues arising in accounting the costs of Internet technologies, which will significantly facilitate the work of accountants. In the absence of theoretical developments in accounting the costs of Internet technologies we make the first attempts to classify the costs of Internet technologies. We propose grouping the costs according to the following criteria: their

¹ Литвинова Ирина Сергеевна; e-mail: lis19852410@yandex.ru

purpose; frequency of occurrence (one-time and ongoing); gains in the time period (current, deferred costs and capital). The author concludes with a recommended register for accounting the costs of Internet technologies.

Key words: costs of Internet technologies, the virtual asset, the total cost of using the asset.

Сегодня интернет-технологии применяются во всех сферах экономики, затраты на них у всех предприятий растут большими темпами, но им не уделяется достаточного внимания в теории бухгалтерского учета.

В учете затраты на интернет-технологии не отражаются отдельно от других видов затрат ни на синтетических, ни на аналитических счетах, что, на наш взгляд, ведет к их скрытости и недооценке со стороны руководящего персонала. На сегодняшний день эта проблема не решена еще теоретически. Считаем, что для правильного расчета суммы затрат на интернет-технологии и оценки их эффективности необходимо обеспечить точный учет таких затрат. Обособление в учете затрат на интернет-технологии нужно еще для их отделения от затрат, распределяемых между видами продуктов. В современном учете затраты на интернет-технологии скрыты в общей сумме затрат и распределяются между видами продуктов.

Для принятия решений на предприятиях используются сведения учета, но именно в учете затраты на интернет-технологии показаны разобщенно. Эти затраты растворяются во всей себестоимости продукта. Так, например, затраты на маржинальное кредитование можно отделить от суммы прочих расходов, затраты на брокерскую комиссию и на биржевые сборы, включенные в стоимость ценных бумаг, не обособляются, поэтому сведения об их величине можно найти только после выборки из первичных документов.

Затраты на интернет-технологии должны стать обособленными также и по следующим причинам:

- 1) изучив гипотезу Т. Бреснаана и Ш. Гринштейна, мы пришли к выводу, что интернет-технологии являются изобретением информационных технологий, инвестиции в которые явились предметом десятилетних исследований многих ученых. Парадокс продуктивности информационных технологий опровергли Э. Брийольсон и Л. Хитт, которые доказали, что инвестиции в них оказывают существенное влияние на деятельность организации [Bresnahan, Greenstein, 1996; Brynjolfsson, Hitt, 1996];
- 2) на сегодня затраты на интернет-технологии отражаются на счетах с другими затратами и, как следствие, упускаются при принятии решений;
- 3) при получении дохода от интернет-технологий становятся оправданными затраты на них;

- 4) обособление затрат на интернет-технологии нужно для их анализа и прогнозирования.

Таким образом, мы приходим к выводу о том, что теоретикам учета необходимо осуществить обособление затрат на интернет-технологии, которые на сегодняшний день скрыты на счетах. Современное состояние учета не предоставляет возможности произвести это, а также оперативно получить нужную информацию из первичных документов, учетных регистров и отчетов, так как на предприятиях не производится выделение затрат на интернет-технологии. Из-за этого расчет суммы таких затрат является трудоемким, так как необходимо осуществлять выбор сведений из различных документов. Это приводит к искажению общей суммы затрат на интернет-технологии.

Но разработка новых методов ведения учета затрат на интернет-технологии — это непростой процесс. Связано это с тем, что интернет-технологии являются системой, которую нужно исследовать с нескольких позиций.

Проводя анализ методики учета затрат на интернет-технологии, мы выявили, что иногда они могут учитываться как нематериальный актив, что является, на наш взгляд, некорректным.

Мы считаем, что интернет-технологии в учете должны признаваться как виртуальный актив или как затраты на интернет-технологии.

Нами предлагается следующая трактовка виртуального актива. Виртуальный актив — это составляющая интернет-технологии, код, который самостоятельно принимает решения по изначально заложенному в него алгоритму на основе данных, поступающих извне, функционирующий в интернете.

Виртуальный актив — это интернет-робот, к примеру, интернет-проект.

Чтобы принять к учету объект в качестве виртуального актива, по нашему мнению, нужно, чтобы выполнялось следующее:

- 1) объект способен приносить предприятию экономические выгоды в будущем, т.е. он предназначен для управленческих нужд и использования при производстве продукта, при оказании услуг или при выполнении работ;
- 2) отсутствие у объекта материально-вещественной формы;
- 3) возможность отличия объекта от других объектов.

В случае, если затраты на интернет-технологии не будут подпадать под указанные критерии, то в учете они должны будут признаваться как затраты.

Мы предлагаем отказаться от критерия, прописанного в ПБУ 14/2007, а именно «фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена». Такая позиция обосновывается тем, что ряд первоначальных вложений в виртуальный актив повторяется ежегодно, а значит, реальная стоимость является изменчивой величиной.

Такой критерий, как «наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности», по нашему мнению, не может быть прописан при признании виртуального актива, что будет аргументировано в ходе описания рекомендуемой оценки интернет-технологий.

Виртуальный актив не подвержен моральному и физическому износу, поэтому употребление словосочетания «срок полезного использования» к виртуальному активу считаем некорректным, и нами предлагается использовать вместо него «срок переноса стоимости на расходы». Поэтому мы отвергаем такие критерии, указанные в ПБУ 14/2007, как:

- 1) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- 2) предприятием не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.

Мы считаем, что виртуальный актив не может отражаться в составе внеоборотных активов из-за наличия такого критерия, как «более 12 месяцев», это будет учтено нами при выборе кода счета для отражения виртуального актива или затрат на интернет-технологии.

Сегодня быстро растет интерес к интернет-технологиям, поэтому спрос предприятий на сведения о затратах на них в последующем будет возрастать. Применение интернета на предприятиях вызвано желанием управленческого персонала снизить стоимость производимого продукта, увеличить скорость бизнес-процессов, а также занять высокое положение на мировом рынке. В связи с этим считаем необходимым создать методику оценки величины затрат на интернет-технологии, что послужит фундаментом для развития их учета.

В современном отечественном учете в основном активы оцениваются по их исторической стоимости (первоначальная стоимость применяется к нематериальным активам, товарно-материальные ценности при их приобретении оцениваются по фактически понесенным затратам). Но мы считаем, что такая методика оценки неприемлема для интернет-технологий, так как она не отражает в полной мере всю величину накопленных затрат, необходимых для поддержания функциональных возможностей интернет-технологий, а показывает только малую первичную часть их общей стоимости. Также многие первоначальные затраты на интернет-технологии всегда повторяются из года в год. Вследствие того, что П. Страссман проводил анализ только первоначальной стоимости информационных технологий, он сделал вывод о существовании парадокса продуктивности, который позже опровергнули Л. Хитт и Э. Брийолфсон, после того

как они при анализе использовали не первоначальную стоимость информационных технологий, а их стоимость за пять лет. Поэтому нами предлагается оценка виртуальных активов и затрат на интернет-технологии по совокупной стоимости пользования. Такая оценка нужна для анализа эффективности затрат в течение всего жизненного цикла интернет-технологий. Полагаем, что такой подход к оценке интернет-технологий является новым. При такой оценке теория учета объединяется с теорией анализа и тем самым расширяет свои границы.

Совокупная стоимость пользования активом (такой термин, как «актив», мы употребляем как к виртуальному активу, так и к затратам на интернет-технологии, так как все элементы, отражающиеся в разделе «Оборотные активы», являются по своей сути активами) должна определяться в зависимости от способа поступления актива на предприятие, а именно:

- 1) при приобретении или создании актива совокупная стоимость пользования должна определяться как сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией, без учета возмещаемых сумм налога при приобретении, создании актива и дальнейшем его функционировании;
- 2) при внесении актива в уставный капитал совокупная стоимость пользования должна определяться как сумма денежной оценки, согласованной учредителями, и величины, исчисленной в денежном выражении, равной величине кредиторской задолженности, уплаченной или начисленной организацией без учета возмещаемых сумм налога при дальнейшем функционировании актива;
- 3) при получении по договору дарения совокупная стоимость пользования должна определяться как сумма текущей рыночной стоимости на дату принятия к учету и величины, исчисленной в денежном выражении, равной величине кредиторской задолженности, уплаченной или начисленной организацией без учета возмещаемых сумм налога при дальнейшем функционировании актива.

Такая позиция обосновывается тем, что, как мы полагаем, является недальновидным проводить оценку активов, под которыми понимаются как виртуальный актив, так и затраты на интернет-технологии, по их первоначальной стоимости в связи с тем, что перед предприятием не сложится картина об их полной величине, сведения о которой так нужны для проведения ее оценки, анализа и принятия решений по ее регулированию. В таком случае мы разделяем мнение о том, что сегодня в теории учета нужно разработать метод множественной оценки, который подразумевает в том числе и формирование накопленной стоимости активов. Последняя включает идентифицируемые затраты, возникшие в результате приобретения, использования и последующего выбытия активов [Ульянова,

2016, Ульянова, 2017]. Совокупная стоимость пользования активом постоянно изменяется.

Мы вводим термин «совокупная стоимость пользования» вместо общепринятого «совокупная стоимость владения» (формулировка предложена Gartner Group) потому, что суть владения с юридической точки зрения сводится к наличию надлежаще оформленных документов, подтверждающих полноправный контроль предприятия над его активом. Но это не относится к интернет-технологиям. При том, что у предприятия есть виртуальный актив в интернете, права владения им у организации нет, так как существование виртуального актива обеспечивается такими составляющими, как доменное имя, которое арендуется у регистратора, и код, хранящийся в дата-центре. В случае несвоевременной оплаты какой-либо части актива предприятие теряет право на данный виртуальный актив. Также мы считаем, что учет виртуального актива в составе нематериального актива является спорным в связи с тем, что к процессу его создания и функционирования привлечено множество лиц, многие из которых являются фрилансерами — людьми, выполняющими дистанционно работы, через интернет. С ними в большинстве случаев не заключаются договоры на выполнение работ или услуг в связи с тем, что гарантом выступает сайт, через который происходит взаимодействие работодателей и фрилансеров. Поэтому со всеми этими лицами составлять договор на передачу прав на виртуальный актив невозможно, а значит, на счете 04 не отразится точная стоимость виртуального актива. Также на виртуальный актив оказывает влияние государство и поисковые системы. Так, закрывались ряд интернет-проектов, например, таких, как онлайн-казино, сайты по продаже через интернет алкогольной продукции, торренты. Такие поисковые системы как, например, Yandex, Google, регулируют рейтинг интернет-проектов, и если интернет-проект подпадет под ограничения поисковых систем, то он не будет отражаться в первых списках, выдаваемых пользователю по его запросу. Такой интернет-проект не сможет выполнять функции, для которых он был создан, т.е. не принесет экономической выгоды владельцу, а значит, не сможет быть реализован третьему лицу в связи с тем, что он полностью обесценится. Данное обстоятельство подтверждает необходимость более быстрого списания стоимости виртуального актива с целью минимизации рисков предприятия. Поэтому мы считаем, что совокупную стоимость пользования интернет-технологиями нужно списывать постепенно на расходы, исходя из срока, устанавливаемого предприятием самостоятельно, что обосновывается наличием рисков, описанных выше.

Интернет-деятельность возникла сравнительно недавно, поэтому в теории бухгалтерского учета еще не сложилась типовая классификация затрат на интернет-технологии.

Нами предлагается группировка затрат по следующим признакам: по их назначению; в зависимости от периодичности появления (единовременные и текущие); в зависимости от получения выгоды во временном периоде (текущие, затраты будущих периодов, капитальные).

Исследуя затраты на интернет-технологии, мы разнесли их по видам в классификаторе, представленном в табл. 1.

Таблица 1

Разработанный автором классификационный справочник по затратам на интернет-технологии

Типы затрат	Классификация видов затрат	
	Единовременные	Текущие
Затраты на оплату интернета		Затраты на оплату интернета
Затраты при интернет-банкинге	Затраты на установку системы «Банк-Клиент»	Затраты на выдачу электронного ключа
		Затраты на составление документов на оплату полученных консультационных и информационных услуг
		Затраты на выпуск/перевыпуск сертификата электронной подписи
	Затраты на обучение персонала	Затраты на составление документов на оплату приобретенных товарно-материальных ценностей
		Затраты на составление документов на оплату приобретенных основных средств, нематериальных активов
		Затраты на предоставление услуги криптографической защиты
	Затраты на интеграцию системы «Банк-Клиент» с бухгалтерской системой	Затраты на ежемесячное обслуживание за пользование системой «Банк-Клиент»
		Затраты на составление документов на оплату кредита
		Ежемесячная банковская комиссия за пользование услугой «Телефонное подтверждение платежа»
		Затраты на составление документов на оплату телефонной связи, охраны
		Затраты на составление документов на оплату труда
		Затраты на составление документов на оплату отопления, освещения, содержания помещений

Типы затрат	Классификация видов затрат	
	Единовременные	Текущие
Затраты на создание интернет-проекта	Затраты, уплачиваемые правообладателю в соответствии с договором на отчуждение прав	Затраты на информационные и консультационные услуги
	Затраты на государственные пошлины за регистрацию программ для ЭВМ	Затраты на хостинг
	Затраты на верстку сайта	Затраты на рекламу сайта
	Затраты на создание дизайна сайта	Затраты на регистрацию доменного имени
		Затраты на вознаграждения посредническим организациям
Затраты на интернет-трейдинг	Затраты на стоимость лицензии по установке системы	Затраты на абонентскую плату за использование терминала
	Затраты за единовременное подключение к терминалу	Затраты на стоимость междугородних переговоров
	Затраты на ЭП	Затраты на биржевые сборы и брокерскую комиссию
		Затраты на маржинальное кредитование
Затраты в системе электронных платежей	Затраты на комиссию за внесение денежных средств на счет и их вывод	Депозитарные затраты
	Затраты на вывод денежных средств на банковскую карту	
Затраты на сдачу отчетности через интернет	Затраты на комиссию за перевод средств в виртуальный кошелек	Затраты на электронные чеки в счет погашения задолженности за услуги обмена
	Затраты на программный комплекс на одного пользователя (лицензия)	Затраты за услуги в системе
	Затраты на установку программного продукта	Затраты на техническую поддержку
	Затраты на услуги по обучению персонала	Затраты на сервисное обслуживание
Затраты на лицензию СКЗИ «КриптоПроCSP»	Затраты на лицензию СКЗИ «КриптоПроCSP»	

Источник: разработано автором.

Рекомендуемый классификатор учитывает специфику затрат и может быть использован в работе коммерческих предприятий, применяющих интернет-технологии. Он разработан нами в ходе тщательного рассмотрения индивидуальных особенностей интернет-технологий.

Классификатор позволяет группировать затраты на интернет-технологии, производить их анализ в различных разрезах, особенно нужных для целей управления, для контроля и для принятия обоснованных решений на предприятиях, применяющих интернет-технологии.

Одним из классификационных признаков является признак, который разграничивает затраты в зависимости от их назначения. По такому признаку можно отметить шесть групп: затраты в электронной платежной системе, затраты на интернет-банкинг, затраты на передачу отчетности по интернету, затраты на создание интернет-проекта, затраты при интернет-трейдинге, а также на интернет. Эти группы мы назвали типами затрат и подразделили их на виды в зависимости от классификационного признака.

Единовременные затраты на интернет-технологии — это затраты, которые несет предприятие в начале их использования.

Текущие затраты — затраты, возникающие при постоянном поддержании какой-либо интернет-технологии, т.е. предприятия несут их постоянно через определенный период [Кондраков, 2008].

Также в зависимости от получения выгоды в следующих периодах или в ближайшее время затраты на интернет-технологии можно разделить на текущие и капитализированные.

Считаем, что затраты, связанные с созданием интернет-проекта, нужно относить к капитальным затратам. В первые несколько лет затраты, связанные с интернет-проектом, достаточно высоки, и поэтому интернет-деятельность убыточна, но в следующие годы интернет-проект приносит доход не только от продажи продукта или услуг от текущей деятельности, но и от рекламных баннеров.

Одного критерия «получение выгод в будущем» недостаточно для отнесения затрат к капитальным. В связи с этим второй критерий — это взаимосвязь затрат с активом, который можно отделить от иных активов, сдать в аренду или продать. Именно затраты, связанные с интернет-проектом, образуют актив, способный принести доход в будущем. Это подтверждает, что нужно выделить затраты на интернет-технологии из иных затрат и открыть новый счет с целью отдельного учета затрат на интернет-технологии.

Затраты будущих периодов — это затраты, одна часть которых компенсируется будущими выгодами. Такие затраты являются по своей сути капитализированными, так как в активе баланса указаны затраты, которые вместо затрат некоторое время признаются капиталом. Такой капитал списывается на калькуляционные счета в разных отчетных периодах, таким образом он частями признается затратами отчетного периода. К этим затратам мы относим такие виды затрат на интернет-технологии, как, например, затраты на выпуск/перевыпуск сертификата электронной подписи, на интеграцию системы «Банк-Клиент» с бухгалтерской системой, на установку системы «Банк-Клиент», на выдачу электронного ключа,

на предоставление услуги криптографической защиты, на обучение персонала в сфере интернет-деятельности, на стоимость лицензий для установления программных продуктов.

Следующая группа затрат — это текущие затраты, относимые на себестоимость на дату осуществления этих затрат. К данным затратам относятся затраты на интернет-технологии, которые не могут относиться к капитализированным.

На рис. 1 представлена авторская классификация затрат на интернет-технологии на капитальные, текущие и будущих периодов.



Рис. 1. Состав затрат на интернет-технологии
Источник: разработано автором.

Обозначенный на рис. 1 состав затрат подтверждает, что нужно обособить затраты на интернет-технологии от других затрат на одном счете. Так, одни статьи затрат, как, например, затраты на интернет-трейдинг, интернет-банкинг, представление отчетности через интернет, являются текущими, а другие затратами будущих периодов. Если затраты на интернет-технологии разделять по бухгалтерским счетам в зависимости от их принадлежности к текущим затратам, капитальным или затратам будущих периодов, то у бухгалтера не возникнет общей картины о суммарной ве-

личине затрат на интернет-трейдинг, интернет-банкинг, представление отчетности через интернет. Поэтому нужно обязательно ввести отдельный счет.

Новые методы учета затрат на интернет-технологии позволят руководству выявить пути получения выгод для предприятия от интернет-деятельности.

Предприятия, которые станут обособленно выделять в бухгалтерском учете затраты на интернет-технологии на отдельном счете, будут быстро получать сведения о затратах на интернет-технологии, своевременно определяют изменения конъюнктуры рынка, а значит, станут более конкурентоспособными по сравнению с другими предприятиями как на внутреннем, так и на внешнем рынке.

Ранее мы аргументировали, почему виртуальный актив нельзя отнести к нематериальным активам, поэтому ведение учета виртуального актива на счете 04 «Нематериальные активы» является некорректным. Таким образом, мы предлагаем ввести в План счетов, утвержденный в нашей стране, счет 27 «Виртуальные активы и затраты на интернет-технологии» со следующими субсчетами: 27-1 «Виртуальные активы», 27-2 «Затраты на интернет-технологии».

На дебете счета 27 «Виртуальные активы и затраты на интернет-технологии» будут отражаться операции по начислению затрат на интернет-технологии. По кредиту счета 27 «Виртуальные активы и затраты на интернет-технологии» будут отражаться операции, связанные с их списанием.

Капитализированные затраты на интернет-технологии (затраты будущих периодов и капитальные) будут списываться на счет 90 посредством постепенного списания затрат на интернет-технологии. Время, в течение которого будут списываться эти затраты, предприятие будет определять самостоятельно. Текущие затраты на интернет-технологии должны переноситься на счет 90 в конце каждого месяца. Счет 27 «Виртуальные активы и затраты на интернет-технологии» предлагается ввести как сальдовый. Остаток на счете будет отражаться в бухгалтерском балансе в разделе оборотных активов, обороты по дебету счета будут означать возникшие в отчетном периоде затраты на интернет-технологии. Обороты по кредиту счета будут показывать часть затрат на интернет-технологии, признанную как расход в отчетном периоде. Остаток на счете будет показывать часть не признанных в отчетном периоде затрат на интернет-технологии, относящихся к затратам будущих периодов.

С целью оценки совокупной стоимости пользования интернет-технологиями, для ее анализа, а также принятия управленческих решений мы предлагаем ввести забалансовый счет 027 «Совокупная стоимость пользования интернет-технологиями». Увеличение стоимости будет отражаться в дебете счета. К забалансовому счету 027 «Совокупная стои-

мость пользования интернет-технологиями» предлагается открыть следующие субсчета: 027-1 «Виртуальные активы», 027-2 «Затраты на интернет-технологии».

В случае закрытия предприятия счет 027 «Совокупная стоимость пользования интернет-технологиями» будет кредитоваться на всю сумму, обобщенную в дебете счета.

Таким образом, совокупная стоимость пользования, отраженная на счете 027, будет возрастать, однако на балансовом счете совокупная стоимость будет то увеличиваться, то снижаться, списываясь на расходы за период, установленный предприятием, посредством этого будет снижаться налог на прибыль.

На базе сведений, отраженных на забалансовом счете 027, можно будет осуществлять ретроспективный анализ эффективности вложений в интернет-технологии, что даст возможность принимать управленческие решения относительно интернет-технологий. К тому же считаем, что нужно будет передавать сведения, которые станут отражаться на счете 027, органам статистики, чтобы в России была создана статистическая база о совокупной стоимости пользования интернет-технологиями, на основе этих данных можно будет производить расчеты показателей, характеризующих эффективность затрат на них.

Заканчивая описание счета 027, еще раз повторим, что он должен существовать для целей оценки, анализа, контроля совокупной стоимости пользования интернет-технологиями.

Для целей учета расчетов по обязательствам с персоналом организации относительно интернет-деятельности нами рекомендуется к синтетическому счету 70 открыть субсчет 1 «Расчеты с работниками, не связанными с интернет-технологиями, по оплате труда», субсчет 2 «Расчеты с работниками за оказанные услуги в сфере интернет-деятельности». Операции по расчетам со сторонними организациями, а также лицами, не относящимися к сотрудникам организации, следует, на наш взгляд, отражать на счете 76, открыв к этому счету субсчет 5 «Расчеты в сфере интернет-деятельности».

В табл. 2 отразим рекомендованные нами счета.

Таблица 2

Предлагаемые преобразования в существующем плане счетов

Код и наименование счета	Код и наименование рекомендуемого субсчета
27 «Виртуальные активы и затраты на интернет-технологии»	1 «Виртуальные активы»; 2 «Затраты на интернет-технологии»
027 «Совокупная стоимость пользования интернет-технологиями»	1 «Виртуальные активы»; 2 «Затраты на интернет-технологии»

Код и наименование счета	Код и наименование рекомендуемого субсчета
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	1 «Расчеты с работниками, не связанными с интернет-технологиями, по оплате труда»; 2 «Расчеты с работниками за оказанные услуги в сфере интернет-деятельности»
76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	5 «Расчеты в сфере интернет-деятельности»

Источник: разработано автором.

Предлагаемые нами корреспонденции счетов, отражающие сведения об интернет-деятельности, показаны в табл. 3.

Таблица 3

**Предлагаемые автором корреспонденции счетов, отражающие сведения
о затратах на интернет-технологии**

Содержание операции	Дебет	Кредит
Отражены затраты на интернет-банкинг на основании документации, удостоверяющей факт получения услуг	27-2 027-2	76-5
Начислена заработная плата работнику за обеспечение функционирования интернет-проекта	27-1 027-1	70-2
Отражены затраты на оплату интернета на основании документации, удостоверяющей факт получения услуг от контрагента	27-2 027-2	76-5
Списаны затраты на интернет-банкинг	90-2	27-2
Списаны затраты на интернет-проект	90-2	27-1
Списаны затраты на оплату интернета	90-2	27-2

Источник: разработано автором.

Из проведенного исследования можно сделать вывод, что учет затрат на интернет-технологии — это необходимый в современных условиях процесс. При рассмотрении учета затрат на интернет-технологии мы выявили, что он ведется на синтетических счетах, без выделения затрат на интернет-технологии. Этот факт снижает качество учета данных затрат и не позволяет предоставить сведения об объемах вложений в интернет-технологии.

Предлагаемые счета достаточны для процесса учета затрат на интернет-технологии в организациях, они предоставляют возможность отражать всю интернет-деятельность предприятия. Применение предлагаемых счетов приведет не только к усилению информационной функции учета, но также создаст базу для осуществления анализа затрат на интернет-тех-

нологии. Внедрение предлагаемой модели учета затрат на интернет-технологии тесно связано с последующим совершенствованием методики учета.

В результате проведенного исследования выявлено, что не организован системный учет затрат на интернет-технологии, не созданы регистры для их учета, нет оборотных ведомостей по данным затратам, отражающих информацию относительно их начисления и списания. На наш взгляд, интернет-технологии являются особыми объектами, и именно в связи с этим нужно обратить внимание теоретиков учета на разработку специального регистра для предприятий, применяющих интернет-технологии. На это также указывают нормативные акты, в которых прописано, что информацию, отраженную в первичных документах, нужно регистрировать в учетных регистрах. Поэтому мы разработали форму регистра «Накопительная ведомость учета затрат на интернет-технологии», данный регистр представлен в табл. 4. Он дает возможность вести учет затрат на интернет-технологии и проводить их контроль.

Таблица 4

**Предлагаемая накопительная ведомость учета затрат
на интернет-технологии**

Показатели	В дебет счетов 27, 027			С кредита счета 27 на счет 90	
	Корр. счет	За текущий период	За весь период	За текущий период	За весь Период
1	2	3	4	5	6
Дата: «__» _____ 20__ г					
Пользование интернетом					
Пользование интернет-банкингом					
Интернет-трейдинг					
Пользование электронной платежной системой					
Интернет-проект					
Передача отчетности посредством интернета					
Итого совокупная стоимость пользования за период					
Должность лица, заполняющего регистр _____ Подпись _____/Расшифровка подписи/					
Дата: «__» _____ 20__ г					
Пользование интернетом					
Пользование интернет-банкингом					

Окончание табл. 4

1	2	3	4	5	6
Интернет-трейдинг					
Пользование электронной платежной системой					
Интернет-проект					
Передача отчетности посредством интернета					
Итого совокупная стоимость пользования за период					
Должность лица, заполняющего регистр _____ Подпись _____/Расшифровка подписи/					
.....					
Итого совокупная стоимость пользования за год (за весь период)					
Должность лица, заполняющего регистр _____ Подпись _____/Расшифровка подписи/					

Источник: разработано автором.

В этом регистре собрана информация о совокупной стоимости пользования интернет-технологиями по их видам за текущий, а также за весь период.

Для принятия к учету затрат на интернет-технологии должны быть подтверждающие документы. Подтверждающими документами по факту осуществления затрат на интернет-технологии могут быть: договор, чеки, квитанции, счета-фактуры, карт-чек (при оплате банковскими пластиковыми карточками), накладные, справки бухгалтера с выписками из платежной системы.

Предлагаемый регистр для учета затрат на интернет-технологии даст возможность: бухгалтерам отслеживать изменения в затратах на интернет-технологии, а значит, глубже понять специфику интернет-деятельности предприятия; налоговым органам осуществлять контроль за операциями по учету затрат на интернет-технологии и, как следствие, отслеживать порядок образования величины налога на прибыль; руководителям благодаря прозрачности, которая обеспечивается посредством отражения таким способом сведений, провести оценку масштаба интернет-деятельности; разработчикам программ для бухгалтерского учета принимать во внимание интересы пользователей системы.

Ведение учета в предлагаемом регистре даст возможность получать подробную информацию по видам затрат на интернет-технологии, по объемам начисленных и списанных затрат.

Учетный регистр будет достоверным источником информации в ходе составления отчетности, будет использоваться для проведения анализа,

контроля за начислением и списанием затрат, принятия управленческих решений относительно интернет-технологий.

Мы считаем, что использование предлагаемого нами регистра создаст основу для получения более прозрачной отчетности по интернет-деятельности. Помимо обозначенной пользы он будет содействовать улучшению документооборота и содержания внутренней отчетности на предприятиях, применяющих интернет-технологии.

Плюсами предлагаемой методики учета затрат на интернет-технологии на отдельном счете являются: снижение объема работы бухгалтера, так как разноска затрат на интернет-технологии по счетам является трудоемким процессом; прекращение «котлового» метода учета затрат на интернет-технологии; достоверность информации о совокупной стоимости пользования интернет-технологиями; усиление аналитической функции учета; определение точной стоимости пользования виртуальным активом, например интернет-проектом; совершенствование управления затратами на интернет-технологии и завоевание наиболее выигрышной позиции на современном рынке; проведение адекватного анализа и контроля за затратами на интернет-технологии.

Список литературы

1. *Кондраков Н. П.* Бухгалтерский учет: учебник. — М.: ИНФРА-М, 2008. — 720 с.
2. *Ульянова Н. В.* Теоретические подходы к оценке запасов // Аудит и финансовый анализ. — 2016. — № 4.
3. *Ульянова Н. В.* Метод полиоценки материальных запасов: практическое применение в учете и отчетности // Аудит и финансовый анализ. — 2017. — № 1.
4. *Bresnahan T., Greenstein S.* Technical Progress and Co-Invention in Computing and in the Uses of Computers // *Brookings Papers of Economic Activity: Microeconomics*, 1996.
5. *Brynjolfsson E., Hitt L.* Paradox Lost: Firm-Level Evidence on the Returns to Information Systems Spending // *Management Science*. — 1996. — Vol. 42. — № 4.

The List of References in Cyrillic Transliterated into Latin Alphabet

1. *Kondrakov N. P.* Bukhgalterskiy uchet [Accounting]. — M.: INFRA-M, 2008. — 720 p.
2. *Ul'yanova N. V.* Teoreticheskie podkhody k otsenke zapasov [Theoretical approaches to inventory valuation] // *Audit i finansovyy analiz*. — 2016. — № 4.
3. *Ul'yanova N. V.* Metod poliotsenki material'nykh zapasov: prakticheskoe primeneniye v uchete i otchetnosti [Method of multiple valuation of inventories: a practical application in accounting] // *Audit i finansovyy analiz*. — 2017. — № 1.