

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЦЕГЕЛЬНИК НІНА ІВАНІВНА



УДК 657.422 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА
ЗАМОВНИКАМИ: ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2019

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському національному агроекологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Мороз Юлія Юзефівна,
Житомирський національний агроекологічний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Мельниченко Олександр Віталійович,
Черкаський національний університет
імені Богдана Хмельницького,
професор кафедри економіки підприємства,
обліку і аудиту

кандидат економічних наук, доцент
Барановська Тетяна Василівна,
Житомирський державний технологічний університет,
доцент кафедри економічної безпеки,
публічного управління та адміністрування

Захист відбудеться “20” березня 2019 р. о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103, конференц-зала (2-й поверх).

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103.

Автореферат розісланий “18” лютого 2019 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради,
д. е. н., проф.



О. А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. В діяльності кожного суб'єкта господарювання важливе місце належать розрахункам з покупцями та замовниками. Визначаючи місце покупця у системі господарських відносин підприємства, головним є розуміння інтересів покупця та вміння задовольнити його потреби. Стан дебіторської заборгованості в системі розрахунків з покупцями в Україні свідчить про відсутність належного інформаційного забезпечення процесу управління такими відносинами. Так, за даними Державної служби статистики України¹, за підсумками 2017 р. сума неоплачених покупцями рахунків підприємств за видами економічної діяльності (без врахування банків) становить 1497,5 млрд. грн., а протягом 2012-2017 рр. відбулося збільшення на 716,3 млрд. грн., або на 91,7 %. За таких умов вагомим значення набувають питання, що стосуються генерування інформації для контролю розрахунків з покупцями, а процес їх формування є об'єктом обліку та управління. Основними проблемами, що виникають при веденні бізнесу, є недооцінка важливості формування інформаційного забезпечення управління діяльністю щодо розрахунків з покупцями та замовниками підприємства. Саме від плановірності та безперебійності організації таких розрахунків вирішальною мірою залежить фінансовий стан суб'єкта господарювання та його платоспроможність.

Необхідність відображення в системі обліку розрахунків з покупцями та замовниками впливає із потреб користувачів (власників, держави, найманих працівників тощо) в інформації, яка дозволяє виявити закономірності й тенденції формування основної частини доходів і грошових надходжень підприємства, встановити та оцінити основні фактори, позитивного та негативного впливу на процес їх формування і використання, виявити резерви і, таким чином, збільшити рівень прибутковості діяльності підприємства та мінімізувати виникнення заборгованості при відносинах з покупцями.

Дослідженням проблем облікового відображення розрахунків з покупцями та замовниками займалися вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема: І. В. Альошина, Т. В. Барановська, І. М. Белова, С. Л. Береза, М. М. Василюк, Г. В. Власюк, О. В. Гавриленко, Т. В. Дідоренко, О. В. Добровольська, Т. Є. Дугар, В. В. Євдокимов, Т. М. Знамеровська, С. М. Коцур, О. В. Мельниченко, Ю. Ю. Мороз, Л. В. Нападовська, О. М. Петрук, І. В. Супрунова, К. С. Сурніна, Ю. С. Цаль-Цалко, О. І. Шатохіна, В. В. Шестерікова, В. В. Ясишена.

Водночас, дискусійність багатьох теоретичних положень, недосконалість нормативного й методичного забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями і замовниками та недостатній рівень дослідження проблем бюджетування розрахункових відносин підприємства з огляду на сучасні інформаційні потреби користувачів зумовили вибір теми дисертації, визначили мету, завдання та логіко-структурну побудову дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського національного агроекологічного університету за темою: «Облік, аналіз і контроль в

¹ Офіційний сайт Державної служби статистики України : веб-сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 10.02.2018)

умовах сучасних концепцій управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства» (номер державної реєстрації 0114U002192) та Бердянського університету менеджменту і бізнесу за темою: «Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу діяльності підприємств України» (номер державної реєстрації 0110U002376). У межах наукових програм автором виконані дослідження, пов'язані з розробкою методичних положень бухгалтерського обліку і контролю розрахунків з покупцями підприємства.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками підприємства.

Відповідно до сформульованої мети в дисертації поставлено наступні завдання:

- дослідити економічну сутність та місце розрахунків з покупцями і замовниками в системі розрахунків підприємства, ідентифікувати їх властивості як об'єкта обліку;

- обґрунтувати класифікацію покупців та замовників для цілей формування облікової політики підприємства;

- охарактеризувати особливості форм розрахунків з покупцями і замовниками та визначити їх змістовні характеристики для потреб бухгалтерського обліку;

- розвинути організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку формування доходів від реалізації продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг з метою управління відносинами між покупцями та замовниками і підприємством;

- визначити напрями удосконалення методики бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками на основі запитів користувачів;

- розвинути організаційно-методичні положення управлінського обліку розрахунків з покупцями та замовниками та сформулювати систему бюджетування обсягів реалізації продукції на основі фінансової відповідальності;

- розвинути організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку операцій із покупцями і замовниками в умовах інтернет-торгівлі;

- обґрунтувати теоретичні та розробити організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку дропшипінгу та договірних відносин між його учасниками.

Об'єктом дослідження є розрахунки з покупцями та замовниками, що відображаються в бухгалтерському обліку.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками підприємства.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання явищ та процесів у системі економічних наук. Обґрунтування теоретичних основ обліку розрахунків з покупцями та замовниками здійснювалося із використанням методів пізнання за напрямками: уточнення понятійного апарату, визначення місця таких розрахунків у системі господарських відносин підприємства (*параграф 1.1*) – теоретичне

узагальнення, групування, аналогії, абстрагування, статистичне спостереження, аналіз, синтез; розробка класифікації покупців та замовників для цілей бухгалтерського обліку та бюджетування (*параграф 1.2*) – групування, індукції, дедукції, моделювання, аналогії, абстрагування; визначення найоптимальніших форм розрахунків з покупцями і замовниками та їх змістовних характеристик для забезпечення планомірної роботи підприємства (*параграф 1.3*) – групування, узагальнення, абстрагування, спостереження, аналіз і синтез. Наступна сукупність методів наукового пізнання використана для розробки організаційно-методичних аспектів обліку розрахунків з покупцями та замовниками: розвиток організаційно-методичних положень обліку при побудови інформаційної забезпечення управління такими відносинами та формування доходів у результаті їх здійснення (*параграфи 2.1 та 2.2*) – системний підхід, методи моделювання, групування, аналізу та синтезу, узагальнення, порівняння, аналогії та абстрагування; розробка методики управлінського обліку розрахунків з покупцями і замовниками та формування системи бюджетів за центрами фінансової відповідальності (*параграф 2.3*) – спостереження, абстрагування, групування, узагальнення, порівняння, моделювання, індукція та дедукція. Для обґрунтування пропозицій з розвитку бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками в інтернет середовищі, зокрема в умовах дропшипінгу (*параграф 3.1 та 3.2*) використано методи аналізу і синтезу, індукції та дедукції, статистичного спостереження, узагальнення, групування, порівняння, моделювання.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, матеріали конференцій, наукові статті вітчизняних і зарубіжних вчених із проблем обліку та контролю розрахунків з покупцями); офіційні документи (нормативно-правові акти України та інших країн з питань розрахунків з покупцями та їх обліку); дані фінансової звітності підприємств та їх організаційно-розпорядчої документації щодо організації та методики обліку і внутрішнього контролю розрахунків з покупцями; довідкові та інформаційні видання та оприлюднені фактологічні матеріали Державної служби статистики України; Інтернет ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками підприємства.

Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

удосконалено:

– теоретичну модель здійснення дропшипінгу з врахуванням варіативності його договірною процесу (агентські договори на купівлю/продаж і договори комісії, доручення, купівлі-продажу та відправлення/перевезення), що сприяло розвитку порядку облікового відображення операцій дропшипінгу у системі бухгалтерського обліку дропшиппера та постачальника;

– класифікацію господарських операцій з покупцями і замовниками в умовах інтернет торгівлі (за формою розрахунку, за способом оплати та за способом доставки товару), яка дозволяє ідентифікувати облікові особливості даних операцій та визначити варіативність їх відображення у системі бухгалтерського обліку інтернет-магазину;

– підходи до вибору оптимальних форм розрахунків з покупцями і замовниками, та порядок їх облікового відображення, зокрема залік взаємної заборгованості, для регулювання процесу виробництва та своєчасного випуску визначеного обсягу продукції відповідно номенклатурі, забезпечення планомірної і ритмічної роботи підприємства, зменшення витрат і ризиків невиконання іншою стороною своїх зобов'язань за контрактом;

– організацію бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками через регламентацію визначених елементів облікової політики в частині таких відносин (рахунки бухгалтерського обліку для розрахунків, форми розрахунків, визнання та оцінка дебіторської заборгованості; визнання сумнівної заборгованості; порядок, строки проведення інвентаризації; суттєвість інформації про розрахунки з покупцями);

– порядок формування доходів від реалізації продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг покупцям і замовникам та документальне забезпечення обліку операцій, пов'язаних з передачею продукції покупцям при врахуванні виду діяльності підприємства;

– методологічний інструментарій управлінського обліку в системі розрахунків з покупцями та замовниками, зокрема систему бюджетування на основі формування центрів фінансової відповідальності, що дозволяє побудувати збалансовану систему бюджетних показників для характеристики відносини підприємства з покупцями та замовниками;

– порядок облікового відображення операцій із покупцями і замовниками в умовах інтернет-торгівлі з врахуванням їх поділу за запропонованими класифікаційними ознаками та вимог щодо застосування права обміну та права повернення товару, придбаного в інтернет-магазині;

дістали подальший розвиток:

– трактування поняття «покупці» як фізичні або юридичні особи, які зустрічаються на ринку з продавцем, формуючи попит і пропозицію, забезпечуючи конкурентоспроможність один одного та, в результаті, отримуючи продукцію, блага, за які була здійснена оплата, що дозволяє конкретизувати сутність розрахунків з покупцями як об'єкта обліку;

– класифікацію покупців і замовників та їх розрахункових відносин з підприємством для потреб бухгалтерського обліку, яка враховує основні аспекти розрахунків та різноманітність контрагентів і об'єктів, з метою надання наочних результатів і прийняття оптимальних управлінських рішень.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками.

У практичну діяльність підприємств впроваджено такі основні пропозиції та рекомендації:

– змістовне наповнення форм первинних документів, що відображають передачу продукції покупцям і враховують обов'язкові реквізити відповідно до напряму діяльності підприємства (ТОВ «Андрушівський маслосирзавод», довідка № 48 від 01.02.2018 р.);

– механізм оцінки ефективності реалізації продукції покупцям на основі показників чистого доходу від реалізації продукції та виробничої собівартості, які дозволяють визначити валовий прибуток (ПАТ «Житомирський маслозавод», довідка № 1525 від 05.07.2018 р.);

– збалансовану систему бюджетних показників на основі якої здійснюється оперативний контроль за наявними відхиленнями та визначаються можливі резерви (ДП «Ружин-молоко», довідка № 556 від 15.12.2017 р.);

– при наданні консультаційних послуг з облікового відображення операцій дропшипінгу (ТОВ «ЖОСДС», довідка № 12 від 14.07.2018 р.).

За результатами наукового дослідження опубліковано консультацію для бухгалтерів з проблем організації бухгалтерського обліку відносин з покупцями (спецвипуск видання «Баланс-Агро», довідка № 1035/0048ВБК від 14.08.2018 р.).

Пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками використано при розробці навчальних програм дисциплін «Фінансовий облік», «Управлінський облік», «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством» для підготовки фахівців спеціальності «Облік і оподаткування» освітніх рівнів бакалавр та магістр у Житомирському національному агроєкологічному університеті (довідка № 1572 від 11.12.2017 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові розробки, висновки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягають у дослідженні комплексу питань організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками підприємства.

Апробація результатів дослідження. Основні положення дослідження, викладені в дисертації, доповідались, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 26 міжнародних та всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [11-36].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 45 наукових праць загальним обсягом 134,54 друк. арк. (особисто автора – 27,61 друк. арк.), з яких: 1 – у науковому періодичному виданні іншої держави; 7 – у наукових фахових виданнях України (в т.ч. 2 – у електронному фаховому виданні України); 2 – у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз; 9 – в інших виданнях та 26 тез доповідей та матеріалів міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається з анотації, вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 190 сторінках друкованого тексту. Робота містить 24 таблиці, 45 рисунків та 13 додатків на 56 сторінках. Список використаних джерел нараховує 302 найменування і розміщений на 27 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів, характер їх апробації.

Перший розділ **“Теоретичні основи обліку розрахунків з покупцями та замовниками підприємства”** присвячено обґрунтуванню теоретичних засад та визначенню напрямів розвитку бухгалтерського обліку операцій з покупцями та замовниками в системі розрахунків підприємства.

Стан розрахунків з покупцями впливає не тільки на фінансовий стан суб'єктів господарювання, а і в цілому на фінансову стабільність України на світовому ринку. З метою узгодження понятійного апарату та покращення практики здійснення розрахунків з покупцями конкретизовано поняття «покупці» (фізичні або юридичні особи, які зустрічаються на ринку з продавцем, формуючи попит та пропозицію, забезпечуючи конкурентоспроможність один одного та, в результаті, отримуючи продукцію, блага, за які була здійснена оплата). Дане поняття враховує зміну права власності на конкретний об'єкт та грошову компенсацію незалежно від наявності чи відсутності договору. З точки зору бухгалтерського обліку, акцентуємо увагу на реалізацію виготовленої продукції, де ключовим постає отримання доходу, понесення витрат (пов'язаних з отриманням цих доходів) у зв'язку з господарською діяльністю підприємства.

Теоретичним підґрунтям обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками підприємства є науково-обґрунтована класифікація. З метою вирішення проблеми неповноти та неякісності інформаційного забезпечення управління відносинами між підприємством і покупцями розроблена класифікація покупців і замовників та їх відносин, що узагальнює існуючі на сьогодні класифікаційні ознаки та розкриває економічну природу економічної взаємодії, враховує основні аспекти розрахунків та різноманітність контрагентів. Виділено наступні класифікаційні ознаки: юридичний статус, територіальне розміщення, форма власності, призначення об'єктів придбання, обсяг реалізації, система пошуку покупців, термін оплати, стан відносин, регулярність відносин, місце здійснення продажу, види валюти для розрахунків, види розрахунків, процедура продажу, наявність договорів, договірні умови щодо покупців.

Особливості документування господарських операцій в умовах інтернет-торгівлі, як найбільш розповсюдженої наразі форми торгівельних відносин, обумовлені можливістю вибору форми розрахунку за придбані товари та законодавчими зобов'язаннями продавця надати покупцю розрахункові документи, що підтверджують оплату товару. Встановлено також, що на порядок облікового відображення розрахунків із покупцями і замовниками в умовах інтернет-торгівлі впливає вибір способу доставки товару покупцю. У межах інтернет-торгівлі класифіковано господарські операції із покупцями і замовниками для цілей бухгалтерського обліку (рис. 1), враховуючи варіативність облікового відображення визначених видів операцій із розрахунків з покупцями і замовниками в розрізі форм розрахунків, способів оплати та способів доставки товару.

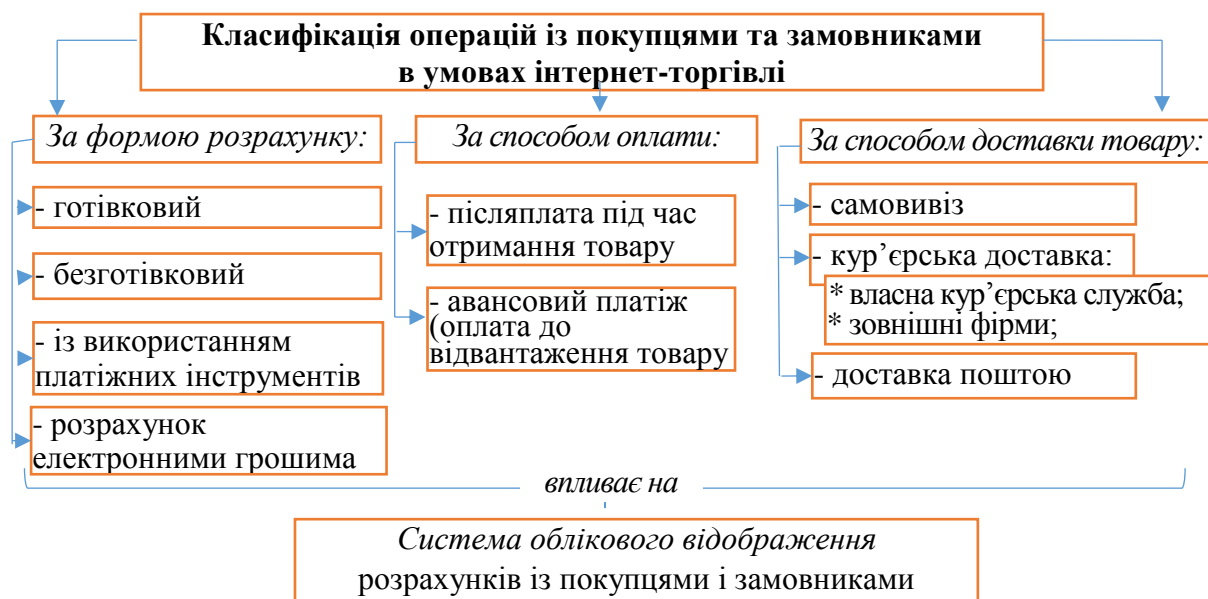


Рис. 1. Класифікація операцій із покупцями і замовниками в умовах продажу товарів (надання послуг) через інтернет-магазин

Встановлено, що при проведенні операцій з покупцями та замовниками важливим є правильний вибір форми розрахунків, оскільки вона дає змогу контрагентам зменшувати витрати і ризики невиконання протилежною стороною своїх зобов'язань за контрактом. Кожне підприємство самостійно вибирає форму розрахунків з покупцями. Вважаємо, перспективною формою розрахунків – залік взаємної заборгованості, що гарантуватиме своєчасне і повне надходження грошових коштів на рахунок виробника продукції, рівномірну й ритмічну роботу підприємства забезпечуватиме контролювання і дотримання нормативних показників дебіторської заборгованості та ліквідації сукупних боргів, прискорення обігу коштів.

Другий розділ **“Організаційно-методичні аспекти обліку розрахунків з покупцями та замовниками”** присвячений розробці організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку операцій з покупцями та замовниками.

Формування достовірної інформації щодо розрахунково-платіжних операцій підприємства, може забезпечити тільки ефективно організований бухгалтерський облік операцій за розрахунками з покупцями. Інформація, що стосується розрахунків з покупцями та замовниками потребує відповідної системи формування інформаційних ресурсів шляхом застосування певної облікової політики. У зв'язку з цим сформовано основні елементи облікової політики розрахунків з покупцями та замовниками: робочий план рахунків бухгалтерського обліку для розрахунків, в т.ч. за різними формами; визнання та оцінка дебіторської заборгованості; визнання сумнівної заборгованості; порядок, строки проведення інвентаризації; визначено суттєвість інформації про розрахунки з покупцями та замовниками.

Запропоновано управлінської звітності «Відомість про стан розрахунків з покупцями та замовниками підприємства» як джерела отримання оперативної інформації про їх стан, оптимізації їх обсягів та забезпечення своєчасного погашення заборгованості.

Незважаючи на вагомий внесок вчених у розвиток управлінського обліку в системі розрахунків з покупцями та замовниками і досі його окремі елементи залишаються

недостатньо вивченими. Однією із найбільш вагомих складових управлінського обліку є бюджетування. Ефективне бюджетування розрахунків з покупцями та замовниками є одним із головних завдань у діяльності підприємства. Тому сформовано і теоретично обґрунтовано завдання бюджетування розрахунків з покупцями та замовниками (рис. 2), що дозволить одержати оперативну та повну інформацію щодо процесу реалізації і стану таких розрахунків для ефективного управління ними та уникнення складних і суперечливих ситуацій з покупцями та замовниками.

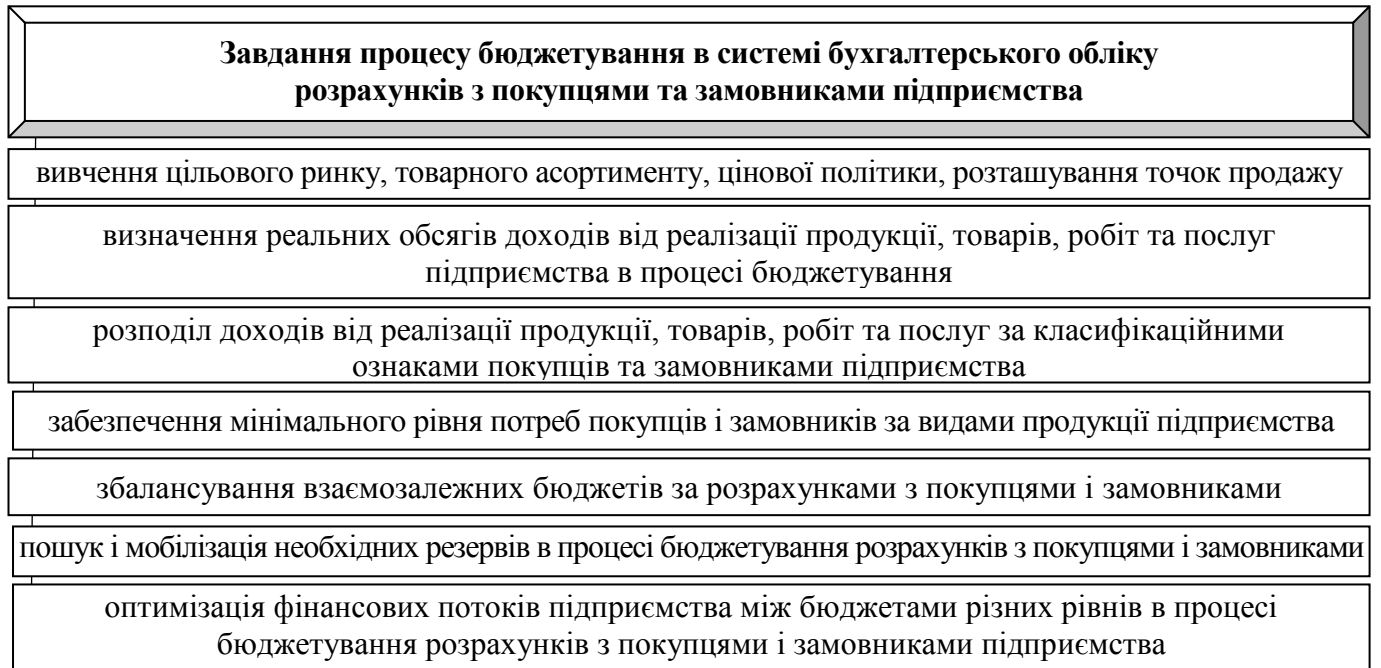


Рис. 2. Завдання бюджетування розрахунків з покупцями та замовниками підприємства

Бюджетування розрахунків з покупцями і замовниками дозволяє не тільки здійснювати контроль за надходженнями грошових коштів, але і оцінювати якість надходжень. Для правильної організації системи бюджетування розрахунків з покупцями та замовниками виділено центри фінансової відповідальності за вказаними розрахунками (отриманих авансів від покупця/замовника, процесу реалізації, обсягів реалізованої продукції, формування доходів та виробничої собівартості за кожним покупцем/замовником, утворення та використання валових прибутків від покупців/замовників, нормування дебіторської заборгованості), що забезпечить контроль за роботою відділу збуту, підвищить точність та ступінь деталізації облікових даних для подальшого планування, забезпечить високі результати діяльності та сталий фінансовий стан підприємства.

Впровадження системи обліку розрахунків між підприємством і покупцями та замовниками з використанням інформації центрів фінансової відповідальності дозволяє розв'язати значну кількість проблем, що виникають у збутовій діяльності підприємства у процесі реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг. З метою ефективно організації управлінського обліку та бюджетування розрахунків з покупцями та замовниками розроблено інформаційну модель формування бюджету дебіторської заборгованості. Це створює умови для отримання необхідної інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за потребами управлінців усіх рівнів, а також збільшує обґрунтованість управлінських рішень, що приймаються.

У третьому розділі **“Організаційно-методичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками в інтернет-середовищі”** обґрунтовано напрями удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками в умовах інтернет-торгівлі продукцією, товарами, послугами, роботами.

Результати аналізу статистичних даних щодо обсягів електронної торгівлі через комп'ютерні мережі у 2017 році дозволили структурувати дану інформації за критеріями розміру підприємств, їх сфери діяльності та поширення операцій в даній сфері діяльності. З метою виявлення проблем щодо облікового відображення розрахунків із покупцями і замовниками в умовах інтернет-торгівлі, на основі систематизації законодавчих вимог та положень щодо порядку укладення електронних договорів, визначено, що, з юридичних позицій, електронний договір прирівнюється до договорів у письмовій формі, однак має ряд особливостей. Охарактеризовано види господарських операцій із розрахунків із покупцями та замовниками та визначено їх облікові особливості. З позицій поділу операцій із покупцями і замовниками в умовах інтернет-торгівлі за зазначеними вище класифікаційними ознаками, сформовано порядок відображення даних операцій в системі бухгалтерського обліку. В результаті вивчення положень вітчизняного законодавства, систематизовано вимоги щодо застосування права обміну та права повернення товару, придбаного в інтернет-магазині та визначено порядок відображення даних операцій в системі бухгалтерського обліку.

В розвиток питання облікового відображення розрахунків із покупцями та замовниками в умовах дропшипінгу, встановлено, що дана модель електронної торгівлі є однією із найпоширеніших в Україні та світі, серед економічних агентів, у процесі ведення ними господарської діяльності в інтернет-середовищі. Це, насамперед, обумовлено рядом переваг, що досягаються у результаті застосування дропшипінгу. У результаті аналізу праць дослідників структуровано переваги та недоліки даного процесу з позицій його учасників. Враховуючи поширення застосування схеми дропшипінгу, відсутність законодавчо закріпленого визначення категорії «дропшипінг» та з метою уточнення понятійно-категоріального апарату у сфері електронної комерції в цілому, та інтернет-торгівлі, зокрема, запропоновано під категорією «дропшипінг» розуміти напрям підприємницької діяльності в інтернет-середовищі, що базується на реалізації товарів постачальника посередником та передбачає обов'язкову участь наступних суб'єктів господарювання: постачальника/виробника товарів, дропшиппера та покупця, які, в свою чергу, відповідно до договірних положень, забезпечують виконання, взятих на себе, зобов'язань. Зважаючи на обов'язкову участь постачальника/виробника товарів, дропшиппера та покупця при здійсненні дропшипінгу, було виділено та охарактеризовано їх функціональні дії. Побудовано теоретичну модель здійснення дропшипінгу та визначено місце розрахунків із покупцями і замовниками у системі облікового відображення операцій дропшиппера та постачальника/виробника товарів/продукції.

Враховуючи відсутність законодавчої регламентації договірних відносин із дропшипінгу, визначено варіативність та особливості процесу договірного оформлення відносин між учасниками дропшипінгу (рис. 3). У контексті юридичного оформлення дропшипінгу, враховуючи положення вітчизняного законодавства, встановлено, що

слід укласти агентські договори на купівлю і на продаж, а також договори комісії, доручення, купівлі-продажу та відправлення/перевезення.

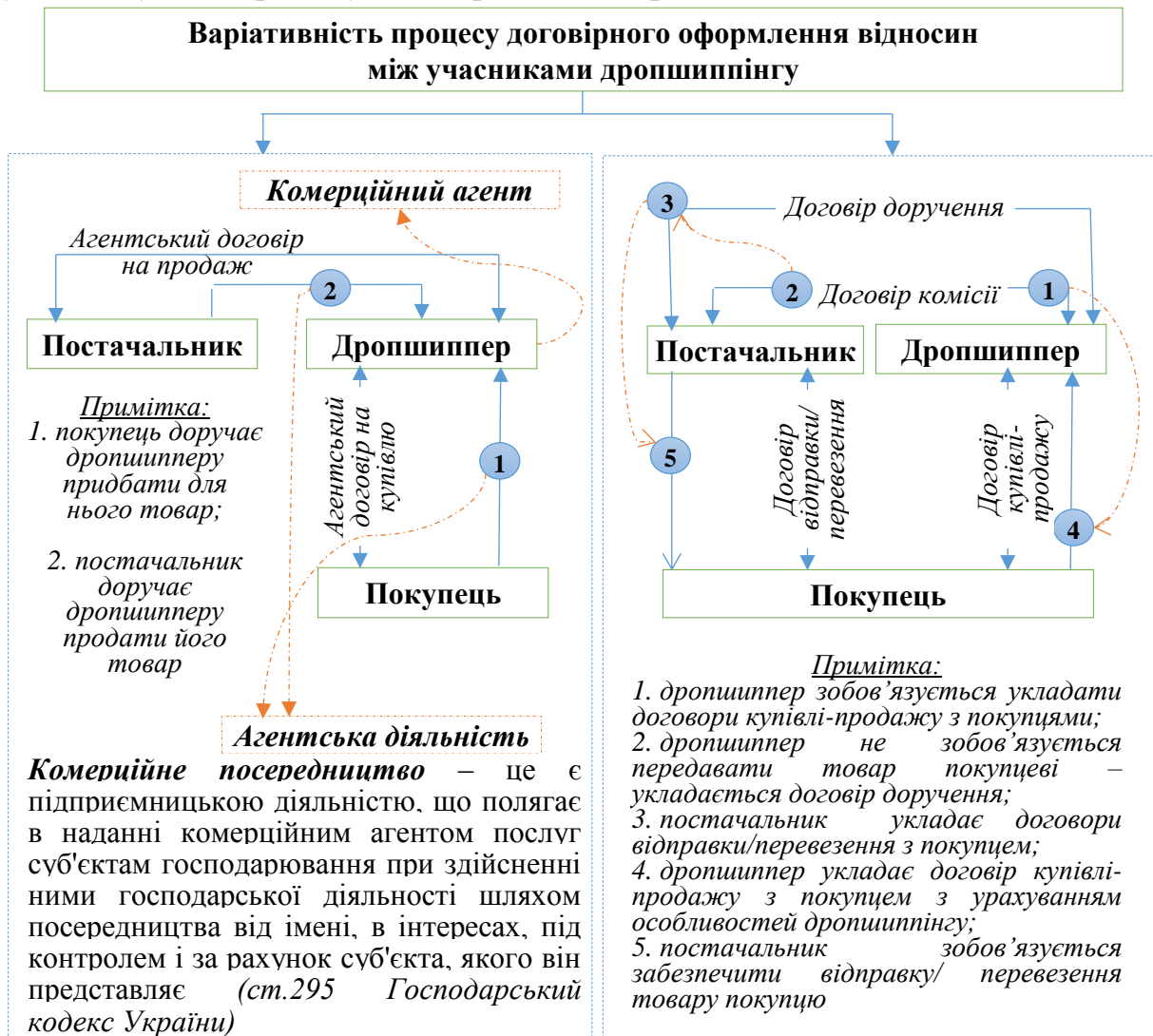


Рис. 3. Варіативність процесу договірного оформлення відносин між суб'єктами дропшипінгу

Варіативність процесу договірного оформлення відносин між учасниками дропшипінгу обумовлює відмінності в системі бухгалтерського обліку. Зважаючи на це, запропоновано порядок облікового відображення операцій дропшипінгу з позицій дропшиппера та постачальника. Охарактеризовано варіанти облікового відображення операцій із покупцями та замовниками в умовах дропшипінгу з огляду на: визнання даної діяльності агентською; укладання договорів комісії, доручення між постачальником та дропшиппером, оформлення відносин «дропшиппер-покупець» за допомогою договору купівлі-продажу, а відносин «постачальник-покупець» шляхом укладання договору відправки/перевезення.

За умови договірного оформлення відносин між учасниками дропшипінгу як агентської діяльності, у системі бухгалтерського обліку дропшиппера не визнається доходів, отриманих від покупців як плата за товари і відповідно витрат, понесених на отримання таких доходів (рис. 4). Однак, кошти, які отримує дропшиппер як плату за товару визнаватимуться доходами від надання послуг.



Рис. 4. Порядок облікового відображення операцій дропшипінгу у системі бухгалтерського обліку дропшипера за умови визнання діяльності агентською

У випадку здійснення договірного оформлення операцій дропшипінгу за умови укладання учасниками договорів комісії, доручення, купівлі продажу та відправлення/перевезення, обумовлюється інший порядок облікового відображення даних операцій (табл. 1).

Таблиця 1

Облікове відображення операцій дропшипінгу з позицій дропшипера та постачальника в умовах укладання договорів комісії та доручення

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
1	2	3	
<i>Облікове відображення операцій дропшипінгу у системі бухгалтерського обліку:</i>			
<i>- дропшипера</i>			
1.	Отримано кошти від покупця за товар	Д 311	К 685
2.	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	Д 643	К 641
3.	Отримано товар від постачальника	Д 024	К -
4.	Відображено заборгованість перед постачальником за товар	Д 685	К 631
5.	Перераховано кошти постачальнику за товар	Д 631	К 311
6.	Здійснено відправку товару постачальником покупцю (за договором доручення)	Д -	К 024
7.	Здійснено взаємозалік податкових зобов'язань та податкового кредиту	Д 644	К 643
8.	Підписано акт наданих послуг постачальнику	Д 361	К 703
9.	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	Д 703	К 641
10.	Списано собівартість наданих послуг	Д 903	К 23
11.	Отримано кошти від постачальника за надані послуги	Д 311	К 361
<i>- у постачальника</i>			
1.	Відображено дохід від реалізації дропшипером товарів постачальника (на дату, яку дропшипер вказує у звіті і на яку оформлює заборгованість перед постачальником)	Д 361	К 702
2.	Списано відображені раніше податкові зобов'язання з ПДВ	Д 702	К 643
3.	Списано вартість понесених витрат на відправку товару покупцю	Д 93	К685/311

1	2	3	
4.	Списано собівартість реалізованих дропшиппером товарів (здійснено відправку товару покупцю за договором доручення та договором відправки)	Д 902	К 283
5.	Отримано від дропшиппера кошти за реалізовані товари (за вирахуванням нагороди дропшиппера)	Д 311	К 361
6.	Списано на витрати суму винагороди дропшиппера	Д 93	К 685
7.	Відображено податковий кредит у складі вартості комісійних послуг	Д 643	К 685

Визначено, що з позицій дропшиппера, за укладеним договором комісії та договором доручення з постачальником, він зобов'язаний продавати його товар, оформлюючи відносини із покупцями щодо реалізації товарів/продукції за допомогою договору купівлі-продажу. Тому оприбутковуючи грошові кошти, що надходять від покупця як плата за товар, дропшиппер не визнає доходу, а відображає аванс, адже дані надходження не відповідають критеріям визнання доходів.

ВИСНОВКИ

В дисертації обґрунтовано напрями розвитку теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовниками в системі розрахунків підприємства.

1. Ідентифіковано місце відносин з покупцями та замовниками в системі розрахунків суб'єкта господарювання. Обґрунтовано участь покупців та замовників у господарській діяльності підприємства, що забезпечує формування прибутку, мотивації працівників, заробітної плати, податків, пенсійних надходжень, інвестиційного фонду (розширення виробництва), та безпосередньо впливає на його фінансовий стан. З метою узгодження понятійного апарату та його використання в практиці здійснення розрахунків з покупцями та замовниками, обґрунтування їх сутнісних характеристик запропоновано для цілей бухгалтерського обліку конкретизувати поняття «покупці» – це фізичні або юридичні особи, які зустрічаються на ринку з продавцем, формуючи попит та пропозицію, забезпечуючи конкурентоспроможність один одного та, в результаті, отримуючи продукцію, блага, за які була здійснена оплата.

3. Відсутність науково-обґрунтованої класифікації розрахунків з покупцями та замовниками підприємства призводить до ускладнення формування інформаційних ресурсів для суб'єктів управління відносинами підприємства з покупцями і замовниками. Розроблена класифікація покупців та замовників (їх відносин) узагальнює існуючі класифікаційні ознаки, розкриває економічну природу розрахунків покупців та замовників, враховує основні аспекти таких розрахунків, різноманітність контрагентів та об'єктів. Для цілей бухгалтерського обліку класифіковано господарські операції із покупцями і замовниками у сфері інтернет-торгівлі, яка забезпечує варіативність облікового відображення визначених видів операцій із розрахунків з покупцями і замовниками в розрізі форм розрахунків, способів оплати та доставки товару.

4. Облікова політика підприємства повинна формуватися так, щоб забезпечити потреби обліку розрахунків з покупцями та замовниками в достатній, достовірній, оперативній та релевантній інформації для прийняття раціональних управлінських рішень у розрахункових відносинах. Правильне формування облікової політики щодо розрахунків з покупцями та замовниками зумовило необхідність виділення її основних

елементів: робочий план рахунків бухгалтерського обліку, форми розрахунків, визнання та оцінка дебіторської заборгованості; визнання сумнівної заборгованості; порядок, строки проведення інвентаризації; суттєвість інформації про розрахунки з покупцями.

5. Ефективне ведення обліку розрахунків з покупцями та замовниками на підприємстві є одним з головних чинників підтримки необхідного рівня ліквідності й платоспроможності підприємства, що функціонує в умовах ринку. Для безпосереднього ведення обліку розрахунків з покупцями та замовниками досліджено систему первинних документів, оцінки, рахунків та реєстрів обліку, подвійного відображення господарських операцій на бухгалтерських рахунках та результатів обліку відображених у бухгалтерській звітності підприємства. В межах контрольної функції обліку розроблено «Відомість про стан розрахунків з покупцями підприємства» з метою одержання оперативної інформації при прийнятті управлінських рішень, про стан розрахунків з покупцями на підприємстві, оптимізації їх обсягів та забезпечення своєчасного погашення заборгованості.

6. Система управлінського обліку розрахунків з покупцями та замовниками виступає важливим інструментом ефективної діяльності підприємства, що покликаний забезпечити координацію, взаємодію та погодженість окремих елементів управління для досягнення стратегічних цілей управління. Встановлено, що процес управлінського обліку розрахунків з покупцями та замовниками – це система інформаційного забезпечення про розрахункові відносини та здійснює заходи, які охоплюють вирішення завдань пов'язаних із розрахунками з покупцями та замовниками для прийняття управлінських рішень. Враховуючи, що управлінський облік забезпечує внутрішніх користувачів вичерпною оперативною інформацією не тільки про фактичну заборгованість покупців перед продавцем, а й про можливість погасити цю заборгованість у певні терміни, охарактеризовано основні завданнями управлінського обліку в системі розрахунків з покупцями та замовниками, зокрема окреслені завдання в процесі бюджетування.

7. Бюджетування дозволяє дати правильну кількісну та якісну оцінку надходженням від покупців та замовників. Обґрунтовано, що для забезпечення процесу бюджетування розрахунків з покупцями та замовниками за центрами фінансової відповідальності слід враховувати організаційні і технологічні особливості контрагентів та види продукції підприємства. Запропоновано виділяти такі центри фінансової відповідальності, як: центр отриманих авансів від покупців; центр процесу реалізації; центр обсягів реалізованої продукції; центр доходів по кожному покупцю; центр собівартості по кожному покупцю; центр валових прибутків; центр методів нормування дебіторської заборгованості; центр формування фінансових результатів за покупцями/замовниками. Дана пропозиція дозволила розробити наскрізну систему бюджетів задля ефективного контролю та своєчасного врегулювання відносин з покупцями та замовниками.

8. Існування проблем облікового відображення розрахунків із покупцями і замовниками в умовах інтернет-торгівлі зумовило необхідність систематизувати законодавчі вимоги щодо порядку укладення електронних договорів та визначити юридичні позиції електронного договору. Виділено особливості укладення електронних договорів в умовах здійснення інтернет-торгівлі. Охарактеризовано господарські операції з розрахунків із покупцями та замовниками, визначено облікові особливості

даних операцій та варіативність їх відображення у системі бухгалтерського обліку інтернет-магазину. Запропоновано порядок облікового відображення операцій із покупцями і замовниками в умовах інтернет-торгівлі з позицій їх поділу за формою розрахунку, за способом оплати та за способом доставки товару. Ідентифіковано вимоги щодо застосування права обміну та права повернення товару, придбаного в інтернет-магазині та відображення даних операцій в системі бухгалтерського обліку.

9. Поширення дропшипінгу в Україні та світі обумовлено рядом переваг, що досягають учасники даного процесу. Зважаючи на відсутність законодавчо закріпленої категорії дропшипінг та з метою уточнення понятійного апарату у сфері електронної комерції в цілому, та інтернет-торгівлі, зокрема. З огляду на визначених учасників дропшипінгу виділено та охарактеризовано їх функціональні дії, побудовано теоретико-організаційну модель дропшипінгу та визначено місце розрахунків із покупцями та замовниками у системі облікового відображення операцій дропшипера та постачальника/виробника товарів/продукції. Виділено форми юридичного забезпечення дропшипінгу (агентські договори на купівлю та на продаж, договори комісії, доручення, купівлі-продажу та відправлення/перевезення), в результаті чого удосконалено порядок відображення операцій з покупцями та замовниками за вказаними договорами.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Стаття у науковому періодичному виданні іншої держави:

1. Цегельник Н.І. Облік розрахунків з покупцями: вітчизняний і зарубіжний досвід. *The scientific method*. 2017. № 8 (8), vol. 1. P. 67-74 (Польща) (0,62 друк. арк.).

Статті у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

2. Цегельник Н.І. Формування облікової політики підприємства щодо обліку дебіторської заборгованості в системі розрахунків з покупцями. *Облік і фінанси*. 2014. № 4 (66). С. 77-81 (включено до: EBSCOhost; Index Copernicus; RePEc (Research Papers in Economics); Ulrich's Periodicals Directory; Research Bible; Google Scholar) (0,55 друк. арк.).

3. Цегельник Н.І. Управлінський облік в системі розрахунків з покупцями підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжн. збірник наук. праць*. 2017. № 3 (38). С. 133-138 (включено до: Google Scholar, Index Copernicus, World Cat, BASE (Bielefeld Academic Search Engine), Ulrich's Periodicals Directory) (0,71 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях України:

4. Норинчак Н. І. (Цегельник Н.І.) Підходи до методики ціноутворення в системі відносин сільськогосподарських підприємств з покупцями. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Сер. Економічні науки. 2010. № 3 (53). С. 275-277 (0,48 друк. арк.).

5. Гайдучок Т.С., Цегельник Н.І. Основи бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості у вітчизняній та зарубіжній системі. *Економічні науки*. Сер. Облік і фінанси. 2012. Вип. 9 (33). Ч. 1. С. 190-199. (загальний обсяг 0,54 друк. арк., особисто автору належить 0,27 друк. арк.: обґрунтування методичних основ бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості).

6. Цегельник Н.І. Розрахунки сільськогосподарських підприємств з покупцями і населенням: оптимальні форми, облікові аспекти. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 3. С. 76-80 (0,50 друк. арк.).

7. Цегельник Н.І. Обліковий аспект дебіторської заборгованості в системі розрахунків з покупцями. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Сер. Економічні науки. 2012. № 4 (62). С. 247-251 (0,71 друк. арк.).

8. Цегельник Н.І. Оцінка дебіторської заборгованості в системі розрахунків із покупцями підприємств. *Агросвіт*. 2013. № 6. С. 51-55 (0,56 друк. арк.).

9. Норд Г.Л., Цегельник Н.І. Розвиток бухгалтерського обліку розрахунків із покупцями та замовниками: особливості ведення господарської діяльності в інтернет-середовищі. *Ефективна економіка*. 2018. №9. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/> (загальний обсяг 1,24 друк. арк., особисто автору належить 0,62 друк. арк.: обґрунтовано напрями розвитку методики бухгалтерського обліку діяльності підприємству в інтернет-торгівлі).

10. Норд Г.Л., Цегельник Н.І. Облікове відображення розрахунків із покупцями та замовниками в умовах дропшипінгу. *Ефективна економіка*. 2018. №7. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/> (загальний обсяг 1,34 друк. арк., особисто автору належить 0,67 друк. арк.: розроблено методичні положення обліку операцій дропшипінгу).

Матеріали конференцій:

11. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Обліково-аналітичне забезпечення управління розрахунками з покупцями. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит* : підсумкова наук.-практ. конф. II туру Всеукр. конкурсу студентських наукових робіт (м. Запоріжжя, 25-26 березня 2010 р.). Запоріжжя, 2010. С. 105-108 (0,21 друк. арк.).

12. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Актуальні аспекти системи інформаційної підтримки управління розрахунками з покупцями. *Економічна стратегія розвитку підприємств: регіональні аспекти*: тези Міжвуз. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 4-5 листопад 2010 р.). Житомир : ЖДТУ, 2010. С. 79-81 (0,16 друк. арк.).

13. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Обліково-аналітичне забезпечення управління розрахунками з покупцями. *Формування стратегії розвитку регіонального АПК*: матер. VI Міжфак. наук.-практ. конф. мол. вч. (м. Житомир, 14 травня 2010 р.). Ж.: ЖНАЕУ, 2010. С. 142-144. (0,26 друк. арк.).

14. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Ціноутворення в системі відносин сільськогосподарських підприємств з покупцями. *Формування стратегії розвитку аграрного сектора регіону* : матеріали VII Міжфак. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Житомир, 20 травня 2011 р.). Ж.: ЖНАЕУ, 2011. Т. 2. С. 169-171 (0,19 друк. арк.).

15. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Класифікація покупців на сучасному етапі розвитку економіки України. *Статистична оцінка соціально-економічного розвитку*: зб. наук. праць 11-ої Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Хмельницький, 20 травня 2011 р.). Х.: Хмельницький університет управління і права, 2011. С. 180-183 (0,18 друк. арк.).

16. Норинчак Н. І. (Цегельник Н.І.) Формування і відображення резерву сумнівних боргів у бухгалтерському обліку. *Економічний розвиток країни за умов законодавчих змін* : збірник тез економ. наук. Інтернет-конф. (м. Тернопіль, 27 квітня 2011 р.). Т.: 2011. С. 67-70. (0,18 друк. арк.).

17. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Розробка системи контролю розрахунків з покупцями. *Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємством*:

матеріали VI наук.-практ. конф. студентів, аспірантів та молодих вчених (м. Львів, 28-29 квітня 2011 р.). Л.: Львівська Комерційна Академія, 2011. С. 287-289 (0,13 друк. арк.).

18. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Суть розрахунків та їх форми у сфері аграрної економіки. *Стратегічні напрями і пріоритети формування конкурентоспроможності аграрного сектора*: матеріали II конф. молодих вчених-економістів (м. Житомир, 23-24 листопада 2011 р.). Ж.: ЖНАЕУ, 2012. С. 285-287 (0,19 друк. арк.).

19. Цегельник Н.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління дебіторською заборгованістю сільськогосподарських підприємств України. *Формування стратегії розвитку аграрного сектора регіону*: матеріали VIII Міжфак. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Житомир, 26 квітня 2012 р.). Ж.: ЖНАЕУ, 2012. С. 295-297 (0,18 друк. арк.).

20. Цегельник Н.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємств України. *Формування системи і механізмів обліково-аудиторського та аналітичного забезпечення конкурентоспроможного розвитку підприємств реального сектору економіки України*: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Кам'янець-Подільський, 11-12 грудня 2012 р.). Т.: Крок, 2012. Ч. 2. С. 117-120 (0,18 друк. арк.).

21. Цегельник Н.І. Концепція показників для оцінювання дебіторської заборгованості в системі розрахунків з покупцями. *Система державної статистики в Україні: сучасний стан, проблеми, перспективи*: зб. тез виступів X Міжнар. наук.-практ. конф. з нагоди Дня працівників статистики. Київ, 2012. С. 116-118 (0,19 друк. арк.).

22. Цегельник Н.І. Використання комп'ютерних систем для поліпшення роботи в обліку розрахунків з покупцями підприємства. *Нові інформаційні технології в освіті. Технології «ІС» у підготовці ефективних та необхідних для національної економіки кадрів*: зб. тез VI Всеукр. наук.-практ. конф. Київ, 2013. С. 101-105 (0,21 друк. арк.).

23. Цегельник Н.І. Формування цінової політики на продукцію органічного виробництва та її облікове забезпечення. *Органічне виробництво і продовольча безпека* (збірник містить матеріали доп. учасників Міжнар. наук.-практ. конф.). Житомир: Полісся, 2013. С. 105-108 (0,21 друк. арк.).

24. Цегельник Н.І. Інструменти ціноутворення в системі відносин з покупцями сільськогосподарських підприємств. *Формування інформаційного потенціалу бухгалтерського обліку, контроль, аналіз та аудит в умовах глобальних економічних змін*: матер. Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Кам'янець-Подільський, 18-19 квітня 2013 р.). Т.: Крок, 2013. С. 279-281 (0,19 друк. арк.).

25. Цегельник Н. І. Особливості тлумачення поняття «дебіторська заборгованість в системі розрахунків з покупцями». *Формування стратегії розвитку аграрного сектора регіону*: матеріали IX Міжфак. наук.-практ. конф. молодих вчених (м. Житомир, 22 травня 2013 р.). Ж.: ЖНАЕУ, 2013. С. 214-215 (0,17 друк. арк.).

26. Цегельник Н.І. Індексний аналіз цін на сільськогосподарську продукцію в системі розрахунків з покупцями. *Статистична оцінка соціально-економічного розвитку*: зб. наук. праць XIII Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Хмельницький, 23 травня 2013 р.). Х.: Хмельницький університет управління і права, 2013. С. 189-192 (0,17 друк. арк.).

27. Цегельник Н.І. Економічне значення дистанційного обслуговування у формуванні розрахунків з покупцями підприємства. *Фінансова система України: проблеми та перспективи розвитку в умовах трансформації соціально-економічних*

відносин : зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Сімферополь, 16-18 травня 2013 р.). Сімферополь, 2013. С. 316-317 (0,16 друк. арк.).

28. Цегельник Н.І. Особливості формування доходів від покупців сільськогосподарської продукції. *Бухгалтерський облік, економічний аналіз та контроль в умовах формування і розвитку сучасних концепцій управління*: тези виступів XII-ої Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 24-25 жовтня 2013 р.). Ж. : ЖДТУ, 2013. С. 176-178 (0,16 друк. арк.).

29. Цегельник Н.І. Аудит розрахунків з покупцями сільськогосподарських підприємств. *Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аудиту та аналізу: теорія, методологія, організація*: зб. тез доп. учасників II Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Херсон, 10-11 грудня 2013 р.). Х.: ХНТУ, 2013. С. 91-93 (0,13 друк. арк.).

30. Цегельник Н.І. Вартісна оцінка дебіторської заборгованості в системі розрахунків з покупцями. *Облік, аналіз і контроль в умовах сучасних концепцій управління економічним потенціалом і ринковою вартістю підприємства* : зб. тез доп. II Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Житомир, 23-24 січня 2014 р.). Ж. : Рута, 2014. С. 162-163 (0,11 друк. арк.).

31. Цегельник Н. І. Вплив факторів на величину дебіторської заборгованості. *Треті економіко-правові дискусії*: матеріали Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Львів, 26 червня 2014 р.). Львів, 2014. С. 23-25 (0,12 друк. арк.).

32. Цегельник Н.І. Обґрунтування сутності та системи показників оцінки платоспроможності підприємства. *Фінансова політика в аграрному секторі економіки*: матеріали Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф. присвяченої 20-річчю кафедри фінансів і аудиту ЖНАЕУ (м. Житомир, 16-17 жовтня 2014 р.). Ж.: ЖНАЕУ, 2014. С. 136-140 (0,25 друк. арк.).

33. Цегельник Н.І. Стан виробництва органічної продукції в Україні та її потенційні покупці. *Органічне виробництво і продовольча безпека*: зб. матеріалів доп. учасн. II Міжнар. наук.-практ. конф. Ж.: Полісся, 2014. С. 522-526 (0,22 друк. арк.).

34. Цегельник Н.І. Податковий контроль розрахунків з покупцями. *Проблеми інтеграції облікових підсистем фінансового, податкового, управлінського і статистичного обліку в умовах гармонізації законодавства України до вимог Європейських стандартів*: зб. тез доп. III Міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (м. Житомир, 27 січня 2015 р.). Ж.: Рута, 2015. Ч. 1. С. 39-41 (0,14 друк. арк.).

35. Цегельник Н.І. Облік розрахунків в обслуговуючих кооперативах. *Кооперативні читання: 2016 рік* : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 16 червня 2016 р.). Ж. : ЖНАЕУ, 2016. С. 166-170 (0,23 друк. арк.).

36. Цегельник Н.І. Формування доходів від реалізації продукції в системі обліку відносин підприємства з покупцями. *Соціально-економічні проблеми розвитку регіонів*: матеріали II Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 24 травня 2018 р.). Ж.: ЖНАЕУ, 2018. С. 148-153 (0,2 друк. арк.).

Інші видання:

37. Цегельник Н.І. Оцінка факторів впливу на формування доходів від покупців сільськогосподарської продукції. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 1. С. 63-66. (0,52 друк. арк.).

38. Мороз Ю. Ю., Цегельник Н.І. Бухгалтерський облік розрахунків із покупцями та замовниками. *Баланс Агро. Школа бухгалтера*. 2017. № 32-1. С. 1-30 (загальний обсяг

3,41 друк. арк., особисто автору належить 1,71 друк. арк.: досліджено організацію обліку розрахунків з покупцями).

39. Цегельник Н.І. Методологічні аспекти управління дебіторською заборгованістю в системі розрахунків з покупцями. *Наукові читання – 2013* : наук.-теорет. зб. Ж.: ЖНАЕУ, 2013. Т. 2. С. 131-133 (0,18 друк. арк.).

40. Цегельник Н.І. Аналіз формування прибутку сільськогосподарських підприємств. *Проблеми інтеграції облікових підсистем фінансового, податкового, управлінського і статистичного обліку в умовах гармонізації законодавства України до вимог Європейських стандартів* : зб. тез доп. магістрів та наукових статей викладачів кафедри бухгалтерського обліку за результатами досліджень в 2013-2014 н.р.: в 2-х ч. Ж.: Рута, 2015. Ч. 2. С. 97-104. (0,46 друк. арк.).

41. Норинчак Н.І. (Цегельник Н.І.) Актуальні аспекти облікового забезпечення управління розрахунками з покупцями. *Формування системи та механізмів облікового забезпечення господарської діяльності підприємства*: зб. наук. статей студентів та викладачів кафедри бух. обліку ЖНАЕУ. Ж.: ЖНАЕУ, 2010. С. 98-100 (0,23 друк. арк.).

42. Цегельник Н. І. Окремі аспекти управлінського обліку розрахунків з покупцями // Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку та економічного аналізу діяльності підприємств в Україні : монографія / за заг. ред. Л. І. Антошкіної. Бердянськ : Видавець Ткачук О.В., 2016. С. 139-145 (загальний обсяг 14,58 друк. арк., особисто автору належить 0,33 друк. арк.: досліджено специфіку управлінського обліку розрахунків з покупцями).

43. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: навч.-довід. посібник / [Ю. С. Цал-Цалко, Г. Г. Кірейцев, І. В. Луканьов та ін.]. Ж.: ПП “Рута”, 2011. 707 с. (загальний обсяг 46,79 друк. арк., особисто автору належить 2,75 друк. арк.: досліджено міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, що регулюють ведення обліку відносин з покупцями).

44. Аудит: навч. посібник / Ю.С. Цал-Цалко, Ю.Ю. Мороз, Л. А. Суліменко та ін.; під заг. ред. Цал-Цалко Ю. С. Ж.: ПП “Рута”, 2012. 392 с. (загальний обсяг 23,02 друк. арк., особисто автору належить 1,92 друк. арк.: досліджено специфіку аудиту доходів підприємства, оформлення і реалізація його результатів).

45. Цал-Цалко Ю. С., Мороз Ю. Ю., Цегельник Н. І. Управлінський облік: підручник. Ж.: ПП “Рута”, 2015. 632 с. (загальний обсяг 33,38 друк. арк., особисто автору належить 9,1 друк. арк.: досліджено специфіку обліку і контролю за центрами відповідальності та формування доходів на рахунках бухгалтерського обліку).

АНОТАЦІЯ

Цегельник Н.І. Бухгалтерський облік розрахунків з покупцями та замовниками: організація та методика. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2019.

В роботі обґрунтовано напрями удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями та замовника, зокрема у сфері інтернет-торгівлі. Розроблено для цілей бухгалтерського обліку класифікацію

розрахунків з покупцями та замовника підприємства, господарських операцій таких розрахунків в умовах продажу товарів (надання послуг) через інтернет-магазин. Виділено центри бюджетування фінансової відповідальності за розрахунками з покупцями та замовниками, охарактеризовано завдання такого бюджетування. Визначено облікові особливості розрахунків з покупцями і замовниками в інтернет-торгівлі та розроблено варіативність їх відображення у системі бухгалтерського обліку інтернет-магазину. Побудовано теоретичну модель здійснення дропшипінгу та запропоновано порядок облікового відображення розрахунків із покупцями та замовниками у системі облікового відображення операцій дропшипера та постачальника/виробника товарів/продукції.

Ключові слова: бухгалтерський облік, управлінський облік, бюджетування, покупці, замовники, розрахунки, дебіторська заборгованість, дропшипінг, реалізація, доходи.

ABSTRACT

Tsegelnik N.I. Accounting of settlements with buyers and customers: organization and methodology. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2019.

The work presents the substantiation of theoretical principles and development of organizational and methodical aspects of operations' accounting with buyers and customers in the system of the enterprise's calculations, in particular in the Internet environment.

The object of the research is the calculations with buyers and customers, which are reflect in the accounting. The subject of the research is a set of theoretical, organizational, methodological and practical accounting aspects for calculations with buyers and customers of the enterprise.

The place of relationships with buyers and customers in the entity's settlement system has been identified. In order to reconcile the conceptual apparatus and improvement of settlements practice the concept of «buyers» has been further developed as individual or legal entities that meet on the market with the seller, form demand and supply, ensure the competitiveness of each other and in the result, they obtain production, goods with making payment.

The research is specified the procedure of revenues formation from the sale of products, goods, performed tasks, services which are rendered to buyers and customers, as well as documentary providing of the accounting operations which are related to the transfer of products to customers, taking into account the type of enterprise's activity.

With purposes of accounting the classification of payments to buyers, customer enterprise and business operations is worked out for calculations in the conditions of goods' sale / services through the Internet store, that provides the variability of the accounting, display of certain types of operations with buyers and customers in the form of calculations, methods of payment and goods' delivery.

The order of accounting reflection of transactions with buyers and customers in the conditions of Internet commerce has been improved. The aspects of electronic agreements signing in the conditions of Internet commerce are highlighted. The requirements for the application in the accounting system have been identified concerning the right of exchange and

the right of goods' returning which were purchased in the online store as well as the display these operations in the accounting system.

The approaches to choosing the optimal forms of settlements with buyers and customers are presented. In particular, the settlement of mutual debts, production process regulation and timely release of a certain volume of products in accordance with the nomenclature, ensuring the planned and current work of the enterprise, reducing costs and risks of non-fulfillment by the other party of their contractual obligations are worked out.

The organizational aspects of buyers and customers accounting improved through the regulation of certain elements of accounting policy in relation to such relationships as accounting accounts for calculations, forms of settlements, recognition and assessment of receivables, recognition of doubtful debts, the order, timing of inventory, significance of information about settlements with buyers.

In the framework of the monitoring function of accounting, the «Form statement of the status of settlements with buyers of the enterprise» was developed, which provides operational information for making managerial decisions, the status of settlements with customers at the enterprise, optimizing their volumes and ensuring timely repayment of arrears.

The centers of budgeting of financial responsibility in calculations with buyers and customers are allocated, the tasks of such budgeting are described. The methodological tools of management accounting in the system of settlements with buyers and customers is worked out. In particular, the system of budgeting on the basis of the formation of financial responsibility centers is shared (centers of received advances from buyers, implementation process, sales volumes, income for each buyer, cost per purchaser, gross profits, methods valuation of receivables, formation of financial results for buyers / customers. That allows constructing a balanced system of budget indicators for characterizing the company's relationship with customers and customers.

To the category «Dropshipping» is proposed to understand the direction of business activity in the Internet environment, which is based on the sale of goods by the supplier by the intermediary and involves the obligatory participation of the following business entities: supplier / producer of goods, dropshipper and buyer. It is in the turn of respectively to the contractual provisions gives the possibility to ensure fulfillment of the obligations assumed by oneself.

Taking into attention the specific participants of the dropshipping, their functional actions were identified and characterized, the theoretical model of dropshipping was constructed, and the place of settlements with buyers and customers in the system of accounting of operations of dropshipper and supplier / producer of goods / products was determined. The forms of legal support for dropshipping (agency agreements for purchase and sale, commission agreements' commission, purchase and sale and dispatch / transportation) have been allocated.

The account characteristics of settlements with buyers and customers in the Internet trade are determined and the variability of their reflection in the accounting system of the Internet store is developed. The theoretical model of implementation of dropshipping is constructed and the order of accounting reflection of settlements with buyers and customers in the system of accounting of operations of dropshipper and supplier / producer of goods / products is proposed.

Key words: accounting, management accounting, budgeting, purchasers, customers, calculations, receivables, blasting, sales, revenues.

АННОТАЦІЯ

Цегельнык Н.И. Бухгалтерський учет расчетов с покупателями и заказчиками: организация и методика. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2019.

В работе обоснованы направления совершенствования организационно-методических положений бухгалтерского учета расчетов с покупателями и заказчиком, в частности в сфере интернет-торговли. Разработан для целей бухгалтерского учета классификацию расчетов с покупателями и заказчиком предприятия, хозяйственных операций таких расчетов в условиях продажи товаров (предоставления услуг) через интернет-магазин. Выделены центры бюджетирования финансовой ответственности по расчетам с покупателями и заказчиками, охарактеризованы задачи такого бюджетирования. Определены учетные особенности расчетов с покупателями и заказчиками в интернет-торговле и разработаны вариативность их отражение в системе бухгалтерского учета интернет-магазина. Построена теоретическая модель осуществления дропшипинга и предложен порядок учетного отражения расчетов с покупателями и заказчиками в системе учетной отражения операций дропшиппера и поставщика/производителя товаров/продукции.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, управленческий учет, бюджетирование, покупатели, заказчики, расчеты, дебиторская задолженность, дропшипинг, реализация, доходы.

Підписано до друку 14.02.2019 р. Формат 60x90 1/16.

Папір друкарський. Друк офсетний.

Гарнітура Times new Roman. Ум. друк. арк. 0,9.

Тираж 120. Зам. № 105

Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора
у Житомирському державному технологічному університеті
вул. Чуднівська, 103, Житомир, 10005

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи
ЖТ № 08 від 26.03.2004 р.