

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

КУЛИК ВІКТОРІЯ АНАТОЛІВНА

УДК 657:[658.6:004.738.5] (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ
ЕЛЕКТРОННОГО БІЗНЕСУ: ТЕОРІЯ, МЕТОДОЛОГІЯ ТА
ОРГАНІЗАЦІЯ**

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

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук

Житомир – 2017

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий консультант: доктор економічних наук, професор
Чижевська Людмила Віталіївна,
Житомирський державний технологічний університет,
професор кафедри обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Задорожний Зеновій-Михайло Васильович,
Тернопільський національний економічний університет,
проректор з наукової роботи

доктор економічних наук, професор
Крутова Анжеліка Сергіївна,
Харківський державний університет харчування та торгівлі,
завідувач кафедри фінансів, кредиту та аналізу

доктор економічних наук
Мельниченко Олександр Віталійович,
Харківський навчально-науковий інститут Державного вищого навчального закладу «Університет банківської справи»,
доцент кафедри обліку та оподаткування

Захист відбудеться «19» жовтня 2017 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103, ауд. 233.

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

Автореферат розісланий «18» вересня 2017 р.

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



О. А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Бухгалтерський облік як інформаційна система управління ефективно функціонує впродовж декількох століть. Водночас невинні зміни в економічному житті зумовлюють його постійні трансформації. В умовах глобалізації, трансформації платіжних систем (PayPal, PrivatMoney, Telegraf), розповсюдження яких є важливим драйвером розвитку економіки, та повсюдного поширення інформаційно-комунікаційних технологій, бухгалтерський облік зустрічається із новими викликами, які спрямовують його на наступні шаблі еволюції. Розвиток бухгалтерського обліку тісно пов'язаний із розширенням переліку користувачів облікової інформації, необхідної для прийняття рішень. В інформаційній економіці інформація бухгалтерського обліку перестає бути лише компонентом системи управління окремого суб'єкту господарювання і, поступово, виходить за його межі.

Електронний бізнес (е-бізнес), який стрімко поширюється в умовах глобалізації економіки, потребує нових підходів до визначення місця, значення та функцій бухгалтерського обліку як важливої підсистеми управління. Наразі, він розвивається на межі онлайн та офлайн середовища, що вимагає перегляду мети бухгалтерського обліку, елементів його методу, традиційних підходів до організації та методики обліку господарських операцій. Указана проблема виникла на початку ХХІ ст. через новий етап розвитку економіки – інформаційний та кардинальну зміну світоглядної концепції: заміну еволюційного підходу до розвитку суспільства на підхід, пов'язаний із самоорганізованою критичністю. Зміна філософської концепції, повсюдне поширення технологій і глобалізація економіки зумовлюють необхідність оновлення теорії, методології та організації бухгалтерського обліку, виходячи із вимог сучасності.

За експертними оцінками оборот підприємств е-бізнесу за 2016 р. склав 975 млрд дол. США, що на 208,5 млрд дол. США або на 27,2 % більше, ніж у 2015 р. Найбільш розвиненим ринок е-бізнесу є у Китаї, США, Японії та Канаді. До зрілих ринків е-бізнесу, що розвиваються швидкими темпами відносяться ринки Великобританії, Німеччини та Франції¹.

Обсяг ринку е-бізнесу в Україні за останні п'ять років досягнув максимуму у 2013 р. та становив 2,2 млрд дол. США. У 2014–2015 рр. спостерігалось падіння обсягів продажів у галузі е-бізнесу, їх обсяги склали 1,5 млрд дол. США та 1,1 млрд дол. США відповідно. У 2016 р. спостерігалось зростання обсягів діяльності підприємств е-бізнесу – обсяг ринку е-бізнесу в Україні склав 1,4 млрд дол. США².

В Україні розвиток бухгалтерського обліку підприємств е-бізнесу відбувається із темпами, нижчими за світові, що тим самим ускладнює

¹ The Statistics Portal. URL: <https://www.statista.com>.

² Ukrainian E-commerce expert. URL: <https://www.e-comex.com.ua>.

діяльність підприємств цієї галузі, вимушених конкурувати у міжнародному масштабі. Негативним фактором, що вплинув на розвиток вітчизняного е-бізнесу, стала економічна криза 2014 р. У 2015 р. в Україні обсяг реалізації товарів та послуг підприємствами е-бізнесу досягнув рівня 2011 р., а 2016 р. став першим роком виходу із кризових явищ³. Вітчизняні підприємці розуміють перспективність цього виду бізнесу та прагнуть його розвивати, незважаючи на внутрішні стримуючі фактори, які є в Україні, та високу конкуренцію на міжнародному рівні.

Враховуючи зазначене, у вітчизняного бухгалтерського обліку виникає проблема не скопіювати облікові системи провідних країн світу, а побудувати власну, здатну задовольнити потреби національної економіки та забезпечити конкурентоспроможність вітчизняних підприємств е-бізнесу на світовому ринку.

Складність зазначеної проблеми підсилюється відсутністю єдиного підходу до визначення змісту, мети та запитів користувачів інформації бухгалтерського обліку в інформаційній економіці, а також його місця в інформаційній системі управління на мікро- та макрорівні. Ознаки нового виду економіки, особливості її функціонування досліджуються у працях таких закордонних вчених, як: Д. Бел, П. Друкер, Р. Ентоні, Ю. Іджирі, А. Ч. Літлтон, Ф. Махлуп, Г. Г. Міллер, Т. Умесао, Дж. Г. Сортер. Проблемам теорії, методології та організації бухгалтерського обліку в умовах використання інформаційно-комунікаційних технологій присвячено багато ґрунтовних досліджень провідних науковців України, зокрема, М. М. Бенька, С. Ф. Голова, С. В. Гушка, Т. В. Давидюк, В. В. Євдокимова, В. М. Жука, З-М. В. Задорожного, С. В. Івахненкова, А. С. Крутової, С. Ф. Легенчука, О. В. Мельниченка, В. О. Осмятченка, О. М. Петрука, Вал. В. Сопко, Л. В. Чижевської, В. А. Шпака, А. В. Янчева та інших. У працях названих науковців досліджуються різноманітні підходи до вирішення проблем методології та організації бухгалтерського обліку в умовах інформаційної економіки. Проте, перманентні зміни у діяльності економічних суб'єктів постійно потребують актуальних підходів і рішень до визначення теоретичних засад бухгалтерського обліку підприємств е-бізнесу. Поділяючи думку про значний внесок указаних вчених у розвиток теоретичних, методологічних та організаційних положень бухгалтерського обліку, відмітимо, що в сучасній економічній науці поки що не сформовано достатній обсяг інформації з методології та організації бухгалтерського обліку в електронному середовищі, який дозволяє суттєво модифікувати теоретичні основи вітчизняної облікової науки та вивести її на якісно новий щабель еволюції, підвищивши тим самим конкурентні переваги вітчизняних підприємств е-бізнесу у міжнародному масштабі.

Вибір та актуальність теми дослідження зумовлені необхідністю чіткого визначення місця, завдань і тенденцій розвитку бухгалтерського обліку в

³ Ukrainian E-commerce expert. URL: <https://www.e-comex.com.ua>.

сучасній системі соціально-економічних відносин, розробки теоретичної бази бухгалтерського обліку як інформаційної системи управління в умовах інформаційної економіки, функціонування якої повинне забезпечувати інформаційні потреби користувачів та підвищити значимість бухгалтерського обліку у процесі прийняття рішень як на мікро-, так і на макрорівні.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Основний зміст наукової роботи становлять результати досліджень, які проводились протягом 2010–2017 рр. відповідно до планів науково-дослідних робіт Вищого навчального закладу Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі», зокрема, у межах науково-дослідних тем: «Перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційних інформаційних технологій» (номер державної реєстрації 0115U002543), в межах якої автором проведено оцінку стану й ефективності використання інформаційно-комунікаційних технологій у процесі організації бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу; «Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (номер державної реєстрації 0110U002214), де автором визначено основні підходи до організації обліку на підприємствах е-бізнесу та порядок формування облікової політики на них; «Організаційно-методичні аспекти удосконалення управлінського обліку суб'єктів господарювання» (номер державної реєстрації 0109U006955), де автором визначено підходи до попередження кіберзлочинів на підприємствах, шляхом оптимізації інформаційних потоків, що функціонують у межах системи бухгалтерського обліку підприємств. На базі університету Південної Богемії (Чеська Республіка) було проведено наукове дослідження на тему: «Бухгалтерський облік підприємств е-бізнесу: теорія, методологія та організація», яке фінансувалося Міжнародним Вишеградським Фондом (V4EaR Scholarship № 51602000).

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розвиток теоретичних і методологічних засад бухгалтерського обліку, обґрунтування напрямів його функціонування та регулювання для підприємств е-бізнесу.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність розв'язання таких завдань:

– визначити перелік користувачів облікової інформації в умовах функціонування інформаційної економіки;

– ідентифікувати напрями трансформації бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу, що відбуваються під впливом електронної теорії;

– переглянути, визначений чинним законодавством та міжнародними стандартами обліку, перелік принципів бухгалтерського обліку відповідно до вимог інформаційної економіки;

– встановити відповідність якісних характеристик корисної фінансової інформації та її обмежень вимогам електронної теорії;

- доповнити понятійний апарат бухгалтерського обліку поняттями, що з'являються у процесі розвитку бухгалтерського обліку в інформаційній економіці;

- конкретизувати зміни, що відбуваються у методології бухгалтерського обліку підприємств е-бізнесу шляхом перегляду трансформацій восьми елементів методу бухгалтерського обліку;

- встановити взаємозв'язок між особливостями господарської діяльності підприємств е-бізнесу й організацією бухгалтерського обліку через удосконалення облікових регламентів;

- визначити елементи облікової політики, які повинні включатися до розпорядчого документу про облікову політику підприємств е-бізнесу;

- конкретизувати функції бухгалтерського обліку, які використовуються при розробці попереджувальних заходів для запобігання кіберзлочинам;

- ідентифікувати нові об'єкти обліку, що з'являються на підприємствах е-бізнесу в процесі їх функціонування в інформаційній економіці та розробити методики обліку для них;

- систематизувати та конкретизувати методи прогнозування розвитку бухгалтерського обліку, що еволюціонує під впливом електронної теорії;

- встановити тенденції розвитку бухгалтерського обліку в Україні з метою визначення напрямів трансформації основних компонентів його теорії, методології та організації;

- конкретизувати зміст професійних компетенцій бухгалтера і визначити підходи до їх формування у системі освіти;

- виробити пропозиції щодо удосконалення професійної підготовки бухгалтерів у системі вищої освіти в Україні.

Об'єктом дослідження є бухгалтерський облік діяльності підприємств е-бізнесу.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні й організаційні аспекти бухгалтерського обліку підприємств е-бізнесу, а також тенденції розвитку бухгалтерського обліку та бухгалтерської професії з урахуванням вимог інформаційної економіки.

Методи дослідження. Методологічною і теоретичною основою дослідження є наукове та творче осмислення досягнень зарубіжних і вітчизняних вчених в електронній теорії та теоріях бухгалтерського обліку. Дослідження виконано на засадах теорії наукового пізнання з використанням системного підходу до вивчення явищ і процесів господарської діяльності. Для досягнення поставленої в роботі мети використано комплекс загальнонаукових методів (аналіз, синтез, індукція, дедукція, абстрагування) і методичних прийомів (систематизація, узагальнення, огляд, порівняння) дослідження бухгалтерського обліку підприємств е-бізнесу в інформаційній економіці.

Методологічною основою дослідження є діалектичний метод, що дозволив встановити місце бухгалтерського обліку та його значення для

підприємств е-бізнесу, визначити його проблеми, напрями адаптації та вдосконалення в умовах інтеграції вітчизняної економіки у глобальний економічний простір, здійснити оцінку підходів до сучасного трактування елементів методу бухгалтерського обліку. Під час дослідження досягнень сучасної світової економічної науки, пов'язаних із визначенням особливостей діяльності підприємств е-бізнесу та етапів його еволюції, підходів до прогнозування бухгалтерського обліку застосовано історичний і логічний методи. На основі методу порівняльного аналізу здійснено оцінку сучасного стану нормативно-правового забезпечення функціонування підприємств е-бізнесу в Україні й особливостей ведення бухгалтерського обліку. При розробці моделі підприємств е-бізнесу застосовано метод моделювання. Основи прогнозування бухгалтерського обліку визначено із використанням підходу самоорганізованої критичності. На основі методу анкетування визначено професійні компетенції бухгалтера, що є необхідними в умовах функціонування інформаційної економіки. Завдяки методам аналізу й синтезу обґрунтовано висновки щодо необхідності та можливостей практичного застосування результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є вітчизняні законодавчі й нормативні документи з питань обліку, контролю, аудиторської діяльності та державної економічної політики, електронної комерції, офіційні документи, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, директиви ЄС, матеріали вітчизняних професійних об'єднань аудиторів і бухгалтерів, навчальна, наукова, монографічна та довідкова література, наукові публікації вітчизняних і зарубіжних учених з теорії, методології й організації контролю та аудиту, економічної теорії, матеріали наукових, науково-методичних і науково-практичних конференцій, періодичних видань, інформація спеціалізованих фахових сайтів мережі Інтернет.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці авторської концепції розвитку бухгалтерського обліку для вітчизняних підприємств е-бізнесу, з урахуванням інтеграційного курсу країни у глобальний економічний простір і трансформацій, що відбуваються у світовій економічній системі під впливом інформаційно-комунікаційних технологій (ІКТ). Це дозволило виділити й обґрунтувати сукупність наукових положень, серед яких:

вперше одержано:

– напрями трансформації теорії, методології й організації бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу на основі електронної теорії, пов'язані зі зміною мети бухгалтерського обліку, розширенням кола користувачів облікової інформації, переліку принципів та об'єктів бухгалтерського обліку, якісних характеристик корисної фінансової інформації, що сприяє адаптивному розвитку бухгалтерського обліку як науки у змінному електронному середовищі;

– методологічні підходи до прогнозування розвитку бухгалтерського обліку із використанням світоглядної концепції глобального детермінізму для формування короткострокових прогнозів та самоорганізованої критичності – для середньо- та довгострокових прогнозів, що дозволило визначити тенденції розвитку бухгалтерського обліку в Україні;

удосконалено:

– понятійний апарат бухгалтерського обліку через уточнення понять «мета бухгалтерського обліку» (метою ведення бухгалтерського обліку є надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище та результати діяльності суб'єкта господарювання зовнішнім користувачам на їх вимогу, у тому числі для формування єдиного інформаційного простору, а також внутрішнім користувачам для прийняття управлінських рішень); «єдиний інформаційний простір» (накопичений державними та міждержавними організаціями, суб'єктами господарювання, домогосподарствами і фізичними особами обсяг інформації у електронному вигляді про різні сфери суспільного життя, який збирається, зберігається та обробляється за допомогою використання інформаційно-комунікаційних технологій та може бути використаний усіма членами суспільства); «нематеріальні товари, які не створені на момент продажу» (товари, які не мають матеріальної форми та фактична собівартість реалізації яких не може бути визначена повністю на момент продажу), на яких ґрунтуються теоретичні основи бухгалтерського обліку спрямованого на задоволення потреб користувачів в інформаційній економіці;

– організаційні регламенти бухгалтерського обліку – посадові інструкції бухгалтерів, які здійснюють перевірку первинних документів, що підтверджують факт оплати та доставки товару онлайн-магазином; а також посадові інструкції кур'єрів власної кур'єрської служби, які одночасно виконують обов'язки касира при прийманні коштів від покупців у момент передачі товару через використання мультिकанального підходу, що застосовується при організації діяльності підприємств е-бізнесу;

– методичне забезпечення обліку нових об'єктів бухгалтерського обліку, характерних для підприємств е-бізнесу, пов'язаних із обліком нематеріальних товарів, які не створені на момент продажу (для обліку цього виду активів запропоновано використовувати рахунок 292 «Нематеріальні товари, які не створені на момент продажу») та специфічних бонусів (які доцільно обліковувати із використанням рахунку 042.1 «Виплати за бонусними програмами»), що, на відміну від діючих методик обліку, дозволяє накопичувати інформацію про вказані об'єкти за окремими рахунками та підвищує ефективність системи бухгалтерського обліку як інформаційної бази для прийняття рішень;

– порядок організації процесу підбору облікового персоналу через ідентифікацію здібностей та компетенцій професійного бухгалтера в інформаційній економіці (здібності: фізичні та когнітивні; компетенції:

основні та міжфункціональні), що дозволяє удосконалити якісний склад бухгалтерської служби та працівників аутсорсингових компаній;

– систему підготовки бухгалтерських кадрів в Україні шляхом впровадження освітньо-інноваційних кластерів, діяльність яких поєднує інновації, практичну бухгалтерську діяльність і навчальний процес, що сприяє досягненню мети бухгалтерського обліку;

дістало подальший розвиток:

– теоретичні основи бухгалтерського обліку через розширення переліку користувачів облікової інформації, до яких, в умовах функціонування інформаційної економіки, належать міжнародні та міжурядові організації, уряди інших країн, що зумовлює зміни у порядку формування та представлення облікової інформації для забезпечення інформаційних потреб цих користувачів;

– трактування окремих принципів бухгалтерського обліку, зокрема, запропоновано зміни до визначення змісту принципів (історичної (фактичної) собівартості, послідовності та єдиного грошового вимірника) та їх перелік через його розширення принципами систематизації та персоніфікації, що забезпечить можливість формування облікової інформації відповідно до запитів користувачів в умовах інформаційної економіки;

– якісні характеристики корисної фінансової інформації через розширення їх переліку такими елементами як обмеженість фізичного обсягу облікової інформації та варіативність облікових даних, що на відміну від діючих норм чинного законодавства, дозволяє врахувати вплив електронної теорії на процес отримання, зберігання та обробки інформації в умовах використання технології BigData;

– метод бухгалтерського обліку, який суттєво трансформується у бухгалтерському обліку підприємств е-бізнесу під впливом інформаційної економіки за змістом і формою (розвиток методів первинного спостереження та вартісного вимірювання запропоновано розглядати через їх використання у системі фінансового обліку з метою подання повної та достовірної інформації до єдиного інформаційного простору; а методи поточного групування та підсумкового узагальнення в удосконаленому вигляді рекомендовано інтегрувати у систему управлінського обліку підприємств е-бізнесу), що сприяє формуванню доступної і зрозумілої облікової інформації для користувачів в електронному середовищі;

– методичні елементи облікової політики підприємств е-бізнесу (методи нарахування амортизації нематеріальних активів та основних засобів, методи оцінки їх вибуття та інші) шляхом визначення переліку альтернативних варіантів елементів облікової політики, які доцільно включити у розпорядчий документ про облікову політику підприємства е-бізнесу з метою формування у системі бухгалтерського обліку повної, правдивої та неупередженої інформації для прийняття рішень;

– інформаційна та контрольна функції бухгалтерського обліку, які можуть бути використані у складі заходів для запобігання кіберзлочинам, що дозволить підвищити рівень інформаційної безпеки підприємства й уникнути непередбачених витрат, пов'язаних із нейтралізацією наслідків кіберзлочинів через створення системи внутрішніх регламентів;

– тенденції розвитку теорії, методології й організації бухгалтерського обліку як науки, практичної діяльності та навчальної дисципліни, пов'язані із подальшою регламентацією обліку, особливостями обліку у межах суб'єкта господарювання з метою визначення напрямів трансформації основних компонентів його теорії, методології та організації із врахуванням електронної теорії.

Практичне значення одержаних результатів полягає у можливості використання запропонованих концептуальних підходів і методик у практиці ведення бухгалтерського обліку підприємств, які працюють у галузі е-бізнесу, а також більш широкого кола підприємств, що використовують у своїй діяльності інформаційно-комунікаційні технології, регулювання бухгалтерського обліку на мікрорівні, при розробці нормативно-правових актів, якими регламентуються діяльність онлайн-магазинів і засади ведення бухгалтерського обліку на них, при розробці рекомендацій з запобігання кіберзлочинам на різних суб'єктах господарської діяльності. Результати роботи сприяють розвитку теоретичних основ бухгалтерського обліку, прогнозуванню його тенденцій, еволюції бухгалтерського обліку як науково-практичної діяльності та навчальної дисципліни.

Основні теоретичні, методологічні та організаційні положення дослідження доведені до рівня конкретних розробок, придатних до використання підприємствами, громадськими організаціями та вищими навчальними закладами, зокрема:

– пропозиції щодо удосконалення організаційних регламентів обліку підприємств, що здійснюють свою діяльність в електронному середовищі (в частині використання методичних рекомендацій для розробки розпорядчого документу про облікову політику та посадових інструкцій бухгалтерів, відповідальних за облік нематеріальних активів) (Приватне акціонерне товариство «Полімпекс», довідка № 3/17 від 28.10.2016 р.);

– розробки, пов'язані із використанням мультиканального підходу у діяльності підприємств е-бізнесу для обґрунтування форми організації бухгалтерського обліку на підприємстві, удосконалення посадових інструкцій працівників, які здійснюють обслуговування Інтернет-магазину (Інтернет-магазин меблів SILF, довідка від 20.09.2016 р.);

– пропозиції з удосконалення організації обліку на підприємствах е-бізнесу через створення окремих доповнень до посадових інструкцій працівників бухгалтерії та внутрішнього регламенту щодо облікової політики підприємства (Телекомунікаційна компанія «ВАК», довідка № 4/17 від 15.03.2016 р.);

– рекомендації з удосконалення інформаційної безпеки підприємства (в частині впровадження превентивних заходів бухгалтерської служби підприємства е-бізнесу через внесення змін у посадові інструкції) (ТОВ «Аутсорсинговий центр «ОБЛІК+КОНТРОЛЬ–ПОДАТКИ», довідка від 31.05.2017 р.);

– пропозиції з удосконалення нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку діяльності підприємств е-бізнесу та ведення бухгалтерського обліку на них через удосконалення структури облікового апарату окремих споживчих товариств та облікових регламентів, згідно з якими розподіляються права та обов'язки між окремими структурними підрозділами та посадами в умовах використання інформаційно-комунікаційних технологій ведення бухгалтерського обліку та управління господарськими процесами, що входять до Співки споживчих товариств Кіровоградської області (Співка споживчих товариств Кіровоградської області, довідка № 15-12/31 від 18.12.2015 р.);

– рекомендації щодо удосконалення програмного продукту УКС-Бухгалтерія (в частині розробки розширеного переліку номенклатур за такими групами: нематеріальні активи, капітальні інвестиції, товари, грошові кошти), а також пропозиції щодо внесення змін до Положень про облікову політику для підприємств, що входять до складу співки (Співка споживчих товариств «Споживспівка Полтавської області», довідка № 1-04/23 від 26.01.2016 р.);

– методика обліку нематеріальних товарів, які не створені на момент продажу, для підвищення релевантності даних обліку користувачам фінансової звітності (Громадська організація «Центр сучасних інновацій», довідка № 5-18/2 від 14.04.2016 р.);

– пропозиції щодо застосування різних форм організації бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу через обґрунтування доцільності застосування аутсорсингових послуг для ведення бухгалтерського обліку (Полтавська обласна громадська організація «Аналітичний центр «Бюро економічних і соціальних досліджень», довідка № 4-21/08 від 07.11.2016 р.).

Наукові результати та положення дисертації використовуються у навчальному процесі Вищого навчального закладу Укоопспівки «Полтавський університет економіки і торгівлі» при формуванні навчальних програм дисциплін «Облікова політика підприємства», «Облік у сфері торговельного бізнесу» та при викладанні дисциплін «Організація обліку», «Облік і звітність в оподаткуванні» та «Облік і аудит» (Вищий навчальний заклад Укоопспівки «Полтавський університет економіки і торгівлі», довідка 45-15/27 від 19.05.2017 р.).

Особистий внесок здобувача. Усі наукові результати, що викладені в дисертації та виносяться на захист, отримані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використані лише ті ідеї й положення, які є результатом особистої роботи здобувача. Внесок автора в

праці, опубліковані в співавторстві, наведено у переліку основних публікацій за темою дисертації і полягає у розробці теоретико-методологічних та організаційно-практичних положень бухгалтерського обліку діяльності підприємств е-бізнесу.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені у дисертації, доповідалися, обговорювалися й одержали позитивну оцінку на 31 міжнародній і всеукраїнській наукових, науково-методичних та науково-практичних конференціях, що відображено у публікаціях [29–59].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 64 наукові праці загальним обсягом 118,35 друк. арк. (особисто автора – 54,71 друк. арк.), з яких 5 монографій (дві – одноосібні та три – колективні), загальним обсягом 98,1 друк. арк. (особисто автора – 36,6 друк. арк.); 28 статей у наукових виданнях (з них 1 – у науковому періодичному виданні іншої держави; 5 – у виданнях України, які входять до міжнародних наукометричних баз; 17 – у наукових фахових виданнях України; 5 – у інших наукових виданнях) загальним обсягом 12,47 друк. арк. (особисто автора – 11,02 друк. арк.); 31 тез доповідей і матеріалів міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях загальним обсягом 5,48 друк. арк. (особисто автора – 4,79 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст роботи викладено на 408 сторінках друкованого тексту. Дисертація містить 84 таблиці та 48 рисунків (з яких 5 таблиць (на 9 сторінках) і 8 рисунків розміщені на окремих сторінках), 15 додатків на 69 сторінках. Список використаних джерел нараховує 359 найменувань й розміщений на 40 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, відображено зв'язок роботи з науковими темами та планами, наведено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи й інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну, практичне значення одержаних результатів, охарактеризовано особистий внесок, ступінь апробації та висвітлення в публікаціях основних підсумків роботи, подано інформацію про структуру дисертації.

У першому розділі «**Електронний бізнес та його вплив на систему бухгалтерського обліку**» визначено основні положення електронної теорії, які впливають на зміни в економіці та інформаційній системі суб'єктів господарювання; викладено основні підходи до визначення е-бізнесу у національному та світовому розрізах; сформульовано основні напрями трансформації системи бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу під впливом електронної теорії.

Постійний розвиток інформаційно-комунікаційних технологій і використання його результатів у процесі пізнання та трансформації дійсності

розглядає електронна теорія. Виходячи із її основних постулатів, цифровий цептус (сукупність способів пізнання й аналізу дійсності із використанням новітніх інформаційних технологій) зумовлює суттєві зміни у структурних компонентах наукових досліджень, економіці й освіті. Новим видом бізнесу, що є квінтесенцією активних ділових відносин в електронному середовищі, є е-бізнес, перспективність його розвитку у найближчому майбутньому підтверджують статистичні дані, наведені у табл. 1.

Таблиця 1

Основні показники розвитку е-бізнесу у світі за 2014-2020 рр.⁴

Рік	Оборот е-бізнесу			Чисельність кінцевих споживачів е-бізнесу		Частка е-бізнесу у загальному світовому обороті		
	млрд дол. США	темп зростання, %		млрд осіб	% до загальної чисельності населення у світі	%	абсолютне відхилення, в.п.	
		до 2014 р.	до попереднього року				до 2015 р.	до попереднього року
2014	1336	–	–	1,32	18,1	–	–	–
2015	1548	115,9	115,9	1,46	20,0	7,4	–	–
2016	1915	143,3	123,7	1,61	21,8	8,7	+1,3	+1,3
2017 ⁵	2352	176,0	122,8	1,77	23,6	10	+2,6	+1,3
2018	2860	214,1	121,6	1,91	25,5	11,5	+4,1	+1,5
2019	3418	255,8	119,5	2,07	27,2	13	+5,6	+1,5
2020	4058	303,7	118,7	–	–	14,6	+7,2	+1,6

Електронна теорія впливає на функціонування бізнес-середовища у національному та міжнародному масштабах. Такі взаємопов'язані елементи електронної теорії як «ресурси», «бізнес-процеси» й «інформаційно-обчислювальні технології» змінюють зміст господарської діяльності й усіх систем, що функціонують у межах окремих суб'єктів господарської діяльності, у тому числі інформаційної системи підприємства, частиною якої є бухгалтерський облік.

Застосування інформаційно-комунікаційних технологій в обліку й управлінні шляхом формування різних видів відносин між суб'єктами суспільства зумовлює створення єдиного інформаційного простору, оскільки більша частина інформації, яка акумулюється на рівні державних органів влади, відображається у електронному вигляді (рис. 1).

Виходячи із зазначеного, можна припустити, що користувачі інформації єдиного інформаційного простору у найближчому майбутньому не потребуватимуть для прийняття рішень інформації фінансової звітності, яка формується за визначеними на законодавчому рівні критеріями, а зможуть

⁴ The Statistics Portal. URL: <https://www.statista.com>.

⁵ З 2017 р. зазначено прогностичні показники

отримувати необхідні дані із накопичених даних бухгалтерського обліку на підставі аплікаційних форм.



Рис. 1. Формування єдиного інформаційного простору

Водночас, варто відмітити, що незважаючи на тенденції, пов'язані із поширенням прозорості та доступності інформації про діяльність суб'єктів господарювання та вимогами державних органів оприлюднювати частину фінансової інформації, актуальними залишаються питання комерційної таємниці на підприємствах. Непублічна інформація повинна створюватися у системі управлінського обліку та носити закритий характер.

Наслідки впливу електронної теорії на бухгалтерський облік підприємств е-бізнесу узагальнено на рис. 2.



Рис. 2. Трансформація теоретичних основ бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу

Визначені напрями трансформації теоретичних основ бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу зумовлюють необхідність перегляду якісних характеристик корисної фінансової інформації та принципів бухгалтерського обліку, покладених в основу її формування.

Для формування єдиного інформаційного простору використовуються різні інструменти, у тому числі технологія BigData. Перспективи використання BigData пов'язані із формуванням макропоказників на їх основі. Використання BigData в інформаційній економіці здійснюється за наступними напрямками: 1) накопичення значного обсягу прозорої інформації; 2) прийняття математично обґрунтованих рішень; 3) зростання швидкості прийняття рішень за рахунок складної аналітики; 4) вузька сегментація клієнтської бази із урахуванням персональних побажань; 5) розвиток товарів та послуг наступного покоління. У ході дослідження обґрунтовано необхідність узгодження якісних характеристик даних, накопичених із використанням технології BigData із якісними характеристиками корисної фінансової інформації. За результатами дослідження встановлено, що перелік якісних характеристик корисної фінансової інформації повинен бути доповнений такими характеристиками, як обмеженість фізичного обсягу облікової інформації та варіативність облікових даних, що пов'язано із використанням інформаційно-комунікаційних технологій для фіксації, обробки, зберігання та передачі інформації.

При дослідженні застосування принципів бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу із врахуванням особливостей їх діяльності обґрунтовано, що зміст принципів історичної (фактичної) собівартості, послідовності та єдиного грошового вимірника має бути переглянутим відповідно до вимог інформаційної економіки; використання принципу безперервності діяльності має бути обмеженим у використанні, оскільки значна частина підприємств е-бізнесу створюється з метою подальшого перепродажу або припинення діяльності після виконання поставлених завдань; перелік принципів бухгалтерського обліку повинен бути доповнений принципами систематизації та персоніфікації. Введення принципу систематизації облікових даних передбачає можливість групування та узагальнення інформації відповідно до запитів конкретних груп споживачів, що можуть відрізнятися залежно від їх цілей щодо господарюючого суб'єкта. Необхідність включення принципу персоніфікації до переліку принципів бухгалтерського обліку, пов'язана із різними формами організації бухгалтерського обліку в електронному середовищі (зокрема, ведення обліку у дистанційному режимі, зберігання інформації у «хмарах»), що потребує додаткової ідентифікації осіб (комп'ютерних програм), які реєструють облікову інформацію чи змінюють її.

Таким чином, електронна теорія, яка висвітлює наслідки розповсюдження інформаційно-комунікаційних технологій в усіх сферах економіки, зумовлює постійні трансформації даних бухгалтерського обліку як

частини інформаційного забезпечення прийняття рішень, у результаті чого відбуваються значні зміни у методології та організації бухгалтерського обліку.

У розділі 2 «Трансформація методології бухгалтерського обліку на підприємствах електронного бізнесу» розкрито зміни, що відбуваються у складі восьми елементів методу бухгалтерського обліку під впливом інформаційно-комунікаційних технологій (рис. 3).

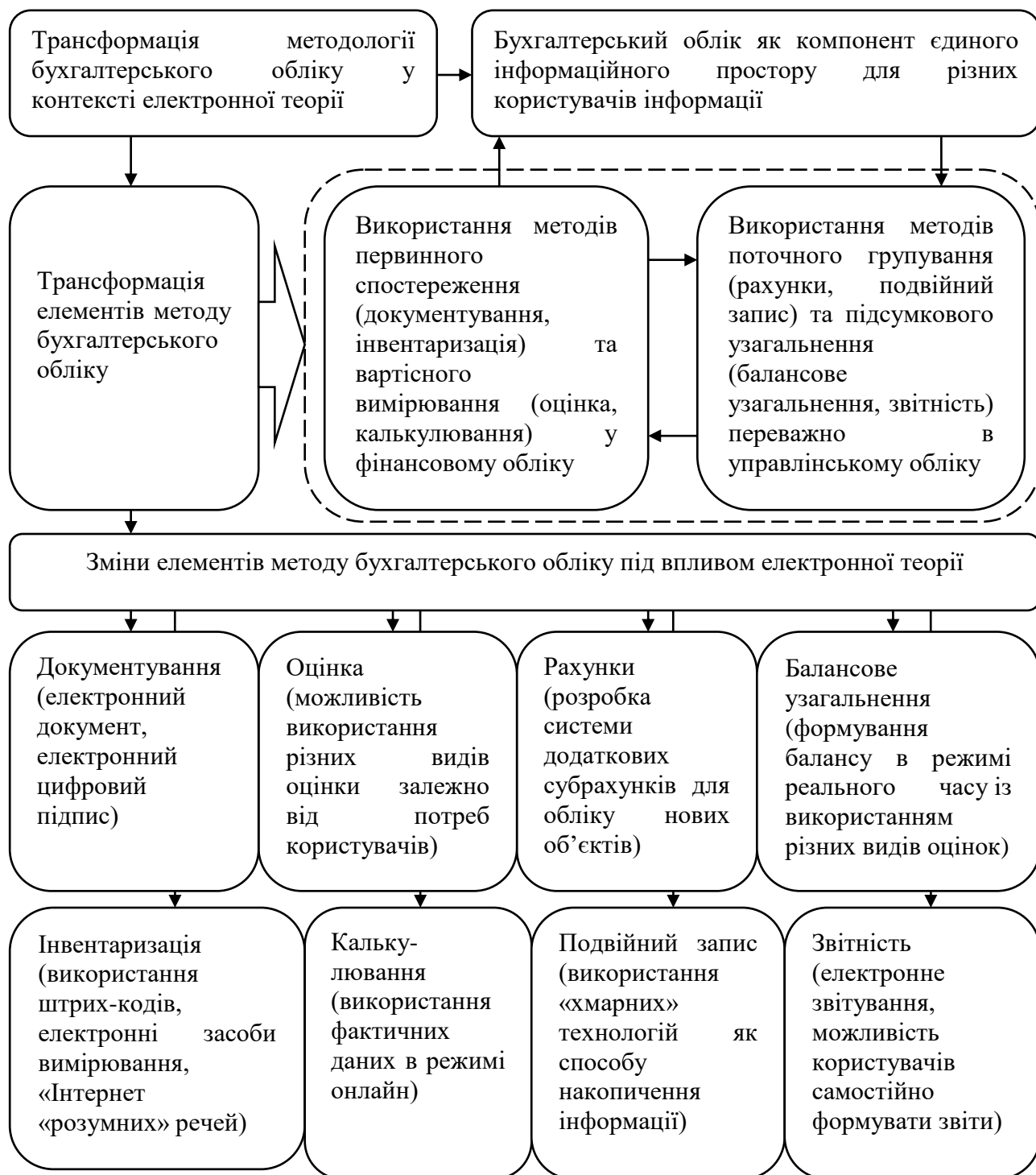


Рис. 3. Трансформація елементів методу бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу

В інформаційній економіці бухгалтерський облік є компонентом єдиного інформаційного простору, що передбачає трансформацію усіх елементів його методу за змістом і формою. Документування як елемент методу бухгалтерського обліку передбачає зміну форми документів із паперової на електронну, а також способу внесення основних реквізитів (використання QR-кодів, ДНК-мікрочіпів). Така зміна впливає на організацію бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу в частині передачі інформації, її архівування та підтвердження юридичної сили електронних документів.

Способи проведення інвентаризації для підприємств е-бізнесу змінюються у зв'язку з тим, що збільшується кількість об'єктів, які мають нематеріальну форму. Ця особливість передбачає необхідність наявності специфічних знань з інформаційно-комунікаційних технологій у суб'єктів, які проводять інвентаризацію або у окремих випадках залучення експертів відповідних галузей, оскільки, на відміну від органолептичних прийомів проведення інвентаризації, які використовуються при перевірці активів, що мають матеріальну форму, в електронному середовищі перевага надається сукупності документальних і розрахунково-аналітичних прийомів.

Оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку, що передбачає вартісне вимірювання господарських явищ або процесів трансформується і за змістом, і за формою. Якщо на теперішній час пріоритетність надається оцінці за історичною (фактичною) собівартістю, яка поступово замінюється на ринкову або справедливую, то в інформаційній економіці виникає необхідність використання різних видів оцінок для одного і того ж об'єкту обліку при наявності різних запитів. Сучасні програмні продукти дозволяють це робити, надаючи користувачам інформацію для прийняття рішень за різними оцінками. Використання інформаційно-комунікаційних технологій підвищує достовірність оцінок, особливо за ринковою та справедливою вартістю, оскільки обсяг інформації, який може бути використано для її визначення значно збільшився, одночасно із рівнем її технічної обробки.

Результатом калькулювання є отримання інформації менеджерами підприємства про витрати щодо кожного виду виготовленої продукції, товару чи послуги. За сучасною практикою більшість методів калькулювання ґрунтуються на прогностичних, нормативних або планових показниках, оскільки отримання фактичної інформації потребує значного часу, що обмежує потенційні можливості керівництва при прийнятті управлінських рішень. Використання інформаційно-комунікаційних технологій у бухгалтерському обліку дозволяє фіксувати, накопичувати, групувати та узагальнювати інформацію щодо кожної господарської операції у режимі реального часу, підвищуючи релевантність облікової інформації для управління.

Еволюція методів поточного групування та підсумкового узагальнення може здійснюватися у межах конкретних суб'єктів господарювання шляхом інтеграції у систему управлінського обліку, що зумовить підвищення ефективності їх використання для окремого підприємства. Якщо у єдиний інформаційний простір інформація буде передаватися за кожною

господарською операцією та систематизуватися у ньому відповідно до запитів користувачів, то, у межах інформаційної системи конкретного підприємства, групування та узагальнення інформації може здійснюватися із використанням традиційних елементів – рахунків, подвійного запису, балансового узагальнення та звітності.

Отже, в інформаційній економіці бухгалтерський облік стає компонентом єдиного інформаційного простору, що передбачає трансформацію усіх елементів його методу за змістом та формою.

Третій розділ **«Організація обліку на підприємствах електронного бізнесу»** присвячено особливостям регламентації обліку діяльності підприємств е-бізнесу на рівні держави та суб'єкта господарювання, а також окремим аспектам організації діяльності таких підприємств на основі мультимедіального підходу.

На підставі аналізу чинної нормативної бази, якою регламентується діяльність онлайн-магазинів як одного із видів підприємств е-бізнесу та порядок ведення бухгалтерського обліку в них, визначено етапи створення онлайн-магазину. На підставі визначених етапів встановлено взаємозв'язок між стратегією діяльності онлайн-магазину, його організаційно-правовою формою та системою оподаткування. Врахування вказаних етапів дозволило обґрунтувати вибір форми організації бухгалтерського обліку в онлайн-магазині у вигляді аутсорсингу чи інсорсингу.

Підвищення конкурентоспроможності онлайн-магазинів тісно пов'язане із мультимедіальністю господарських процесів, що здійснюються підприємством е-бізнесу. Мультимедіальність полягає у наданні кінцевому споживачу права вибору способу доставки товарів та його оплати із кількох запропонованих. Для підвищення аналітичності облікової інформації про способи оплати, які можуть бути обрані кінцевим споживачем, розроблено облікові номенклатури первинного та поточного обліку грошових коштів.

Однією із необхідних умов діяльності онлайн-магазину є забезпечення мультимедіальності для його потенційних покупців, що передбачає надання певного переліку можливих способів оплати та доставки товарів, які переважно залежать від наявної інфраструктури на певній території й організаційної структури самого підприємства е-бізнесу, зокрема, економічної доцільності створення та використання власної кур'єрської служби.

Важливою частиною організації обліку на підприємствах е-бізнесу є формування розпорядчого документу про облікову політику та дотримання його вимог під час господарської діяльності. Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства запропоновано перелік елементів облікової політики, які можуть бути внесені до розпорядчого документу про облікову політику. У дослідженні проведено аналіз елементів облікової політики, наведених у чинному законодавстві, та визначено елементи облікової політики, які мають бути внесені у розпорядчий документ про облікову політику підприємства е-бізнесу для формування релевантної інформації для прийняття рішень.

Коректно визначений комплекс елементів облікової політики може значно підвищити достовірність інформації фінансової звітності та корисність даних обліку для прийняття рішень. Виходячи із цього, встановлено найбільш доцільні альтернативні варіанти елементів облікової політики підприємств е-бізнесу: для амортизації необоротних активів запропоновано використовувати прискорені методи нарахування амортизації; для оцінки вибуття запасів, залежно від їх виду, запропоновано обирати метод ідентифікованої собівартості або продажних цін. Облікова політика підприємства є проявом багатоваріантності обліку та може формуватися на підприємствах е-бізнесу відповідно до національних та міжнародних стандартів.

Діяльність окремих суб'єктів господарювання чи фізичних осіб, що порушує права інших учасників та має певні негативні наслідки є кіберзлочинністю, яка може бути попереджена шляхом створення запобіжних заходів при організації бухгалтерського обліку (рис. 4). Превентивні заходи для запобігання кіберзлочинам створюються у бухгалтерському обліку підприємств е-бізнесу шляхом застосування його інформаційної та контрольної функцій.

Зміни у методології та організації бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу передбачають необхідність розробки нових методик обліку для господарських операцій, що виникають у процесі господарської діяльності.

Четвертий розділ **«Методичне забезпечення бухгалтерського обліку на підприємствах електронного бізнесу»** висвітлює основні проблеми відображення у бухгалтерському обліку нових об'єктів та підходи до їх вирішення.

Новими об'єктами бухгалтерського обліку, які виникають у процесі функціонування підприємств е-бізнесу, є: 1) нематеріальні товари, які не створені на момент продажу; 2) специфічні бонуси, які отримують споживачі за поширення інформації про підприємство е-бізнесу.

Відображення зазначених об'єктів у бухгалтерському обліку підприємств е-бізнесу ускладнюється через відсутність їх регламентації чинним законодавством. З метою усунення прогалин у нормативно-правовому забезпеченні обліку вказаних об'єктів розроблено підходи до визнання й оцінки нематеріальних товарів, які не створені на момент продажу, та специфічних бонусів. Удосконалення чинної нормативної бази здійснено шляхом внесення змін і доповнень до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», Плану бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів (в частині визначення їх економічного змісту, підходів до оцінки, відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку).

Для нематеріальних товарів, які не створені на момент продажу, розроблено документ, який може бути використано при їх документуванні у процесі облікового відображення (табл. 2).

Варіант 1. Е-шахрайство (заволодіння партією товару, оплату за який здійснила інша особа)

Послідовність дій шахраїв:

1. Дають оголошення в Інтернеті про продаж товару за привабливою ціною та знаходять покупця.
2. Звертаються до відомого онлайн-магазину із пропозицією виставити рахунок на оплату іншого товару за такою ж ціною.
3. Змінюють реквізити рахунку, вказують назву товару, який бажає купити покупець, інформацію неіснуючого онлайн-магазину, інші дані, крім поточного рахунку.
4. Очікують оплату покупця, який перераховує кошти на рахунок справжнього онлайн-магазину.
5. Отримують замовлений товар, який не передається покупцеві

Шахраї (товар отримують, кошти не витрачають)

Покупець (товар не отримує, кошти втрачає)

Онлайн-магазин (товар відвантажує, кошти отримує). У результаті оприлюднення інформації про шахрайство онлайн-магазин втрачає лояльність інших споживачів

Запобіжним заходом є перевірка особи, яка отримує товар – нею має бути особа, яка його сплатила. Такий пункт має передбачатися у посадовій інструкції бухгалтера, який займається оформленням документів на оплату та відвантаження товару

Варіант 2. Е-шахрайство (заволодіння грошовими коштами фізичних і юридичних осіб)

Послідовність дій шахраїв:

1. Створюють сайти, на яких пропонують відвідувачам заробити гроші шляхом здійснення трейдерської діяльності, для участі у якій необхідно зробити членські внески.
2. Отримують членські внески від учасників реальними грошима, у той час як учасники отримують фіктивне поповнення коштів на свої віртуальні рахунки.
3. Імітують трейдерську діяльність протягом певного часу для залучення більшої кількості учасників, після чого зникають

Шахраї (отримують реальні кошти шляхом отримання членських внесків від учасників)

Учасники, якими можуть бути як фізичні, так і юридичні особи, постійно отримують на свої фіктивні рахунки додаткові кошти, отримані у результаті здійснення трейдерської діяльності, яка, насправді, лише імітується шахраями, що спонукає їх залучати додаткових учасників та здійснювати додаткові внески для здійснення діяльності

Запобіжним заходом є перевірка усієї повноти інформації про компанію, із якою планується подальша співпраця, враховуючи, що інформація про діяльність цих компаній повинна оприлюднюватися, а їх звітність є публічною. Такий пункт повинен передбачатися у змісті посадових інструкцій осіб, які перевіряють надійність потенційних контрагентів

Рис. 4. Схеми кіберзлочинів, поширених на підприємствах е-бізнесу, та способи захисту суб'єктів господарювання

Таблиця 2

Відомість нематеріального товару, який не створено на момент продажу
№ 000125 «Відеопазл з вивчення англійської мови на прикладі пісні № 101»

Дохід від реалізації (Кт 702) за продажними цінами					
Дата	Код та назва (П.І.Б.) покупця	Номер та назва документа, який реалізацію нематеріального товару, який не створено на момент продажу	Код кореспондуючого рахунку	Продажна ціна, грн	Разом доходів (наростаючим підсумком), грн
1	2	3	4	5	6
09.05.2017	010235 Андрієнко О.І.	Виписка банку від 09.05.2017	311	1300,00	1300,00
12.05.2017	010236 Платонов М.С.	Виписка банку від 12.05.2017	311	1300,00	2600,00

Витрати на створення (Дт 292)					
Дата	Код та вид витрат, на створення нематеріального товару, який не створено на момент продажу	Номер та назва документа, який підтверджує витрати	Код кореспондуючого рахунку	Сума, грн	Разом витрат (наростаючим підсумком), грн
7	8	9	10	11	12
20.05.2017	0001 Витрати на переклад тексту (перекладач Василенко Т.Л.)	Акт виконаних робіт (наданих послуг) № 48 від 20.05.2017	631	1600,00	1600,00
25.05.2017	0002 Витрати на внесення матеріалу в онлайн-середовище (програміст Семенець І.Ю.)	Акт виконаних робіт (наданих послуг) № 53 від 25.05.2017	631	1200,00	2800,00

Витрати, пов'язані із наданням нематеріального товару покупцеві, не пов'язані із створенням нематеріального товару (Д 93)					Маржа, грн	
Дата	Код та вид витрат	Кореспондуючий рахунок	Сума, грн	Сума витрат (наростаючим підсумком), грн	Дата	Сума, грн. (гр. 6 – гр. 12 – гр. 17)
13	14	15	16	17	18	19
09.05.2017	0003 Заробітна плата менеджера (Смірнова К.Ю.)	66 65	50,00 11,00	61,00	09.05.2017	1239,00
12.05.2017	0003 Заробітна плата менеджера (Смірнова К.Ю.)	66 65	50,00 11,00	122,00	12.05.2017	2478,00

Відображення господарських операцій, пов'язаних із рухом нематеріальних товарів, які не створені на момент продажу, запропоновано здійснювати із використанням активного балансового рахунку 292 «Нематеріальні товари, які не створені на момент продажу». За дебетом рахунку 292 «Нематеріальні товари, які не створені на момент продажу» накопичуються витрати зі створення протягом певного періоду часу у кореспонденції з рахунками 661 «Розрахунки за заробітною платою», 65 «Розрахунки за страхуванням», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» тощо. Собівартість реалізованих нематеріальних товарів, які не створені на момент продажу, відображається за дебетом рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» та кредитом рахунку 292 «Нематеріальні товари, які не створені на момент продажу» відповідно до методики, визначеної у розпорядчому документі про облікову політику підприємства е-бізнесу згідно з запропонованими змінами до законодавства.

Для специфічних бонусів, що виникають під час здійснення господарських операцій на підприємствах е-бізнесу, обґрунтовано необхідність: 1) розширити перелік бонусів, які можуть використовуватися підприємством у межах чинного законодавства; 2) зобов'язати підприємства оформлювати бонусні програми наказами чи розпорядженнями керівника; 3) використовувати для обліку бонусів рахунок 042.1 «Виплати за бонусними програмами» для підвищення корисності облікової інформації для прийняття рішень щодо бонусних програм.

Облік специфічних бонусів рекомендовано вести із застосуванням позабалансового рахунку 042.1 «Виплати за бонусними програмами», за кредитом якого відображається нарахування специфічних бонусів у момент виконання кінцевим споживачем умов бонусної програми (наприклад, поширення інформації про нематеріальний товар підприємства е-бізнесу, що пропонується для продажу у своїх аккаунтах у соціальних мережах), за дебетом рахунку 042.1 «Виплати за бонусними програмами» запропоновано відображати суми списаних бонусів при наданні покупцеві знижки на придбані нематеріальні товари від підприємства е-бізнесу.

Запропоновані зміни до чинного законодавства, що включають розробку облікової документації та типові кореспонденції рахунків для обліку нових об'єктів, дозволять підвищити аналітичність облікової інформації щодо цих об'єктів для прийняття рішень.

У п'ятому розділі **«Прогнозування розвитку бухгалтерського обліку та вплив його тенденцій на підготовку бухгалтерів»** визначено наукові підходи до прогнозування бухгалтерського обліку із використанням таких принципів наукового пізнання, як глобальний детермінізм і самоорганізована критичність, та тенденції розвитку бухгалтерського обліку, на підставі яких запропоновано зміни до підготовки фахівців у сфері бухгалтерського обліку.

Розвиток електронної теорії надав можливість перегляду принципів наукового пізнання, покладених в основу передбачення економічних явищ. Використання принципу глобального детермінізму, який пояснює усі прояви оточуючого середовища, виходячи із причинно-наслідкових зв'язків, та був

пріоритетним у науці до середини ХХ ст., було замінено принципом самоорганізованої критичності, в основу якого покладено теорію впорядкованого хаосу та який пояснює розвиток економічних явищ з точки зору їх еволюції як динамічних систем (рис. 5).

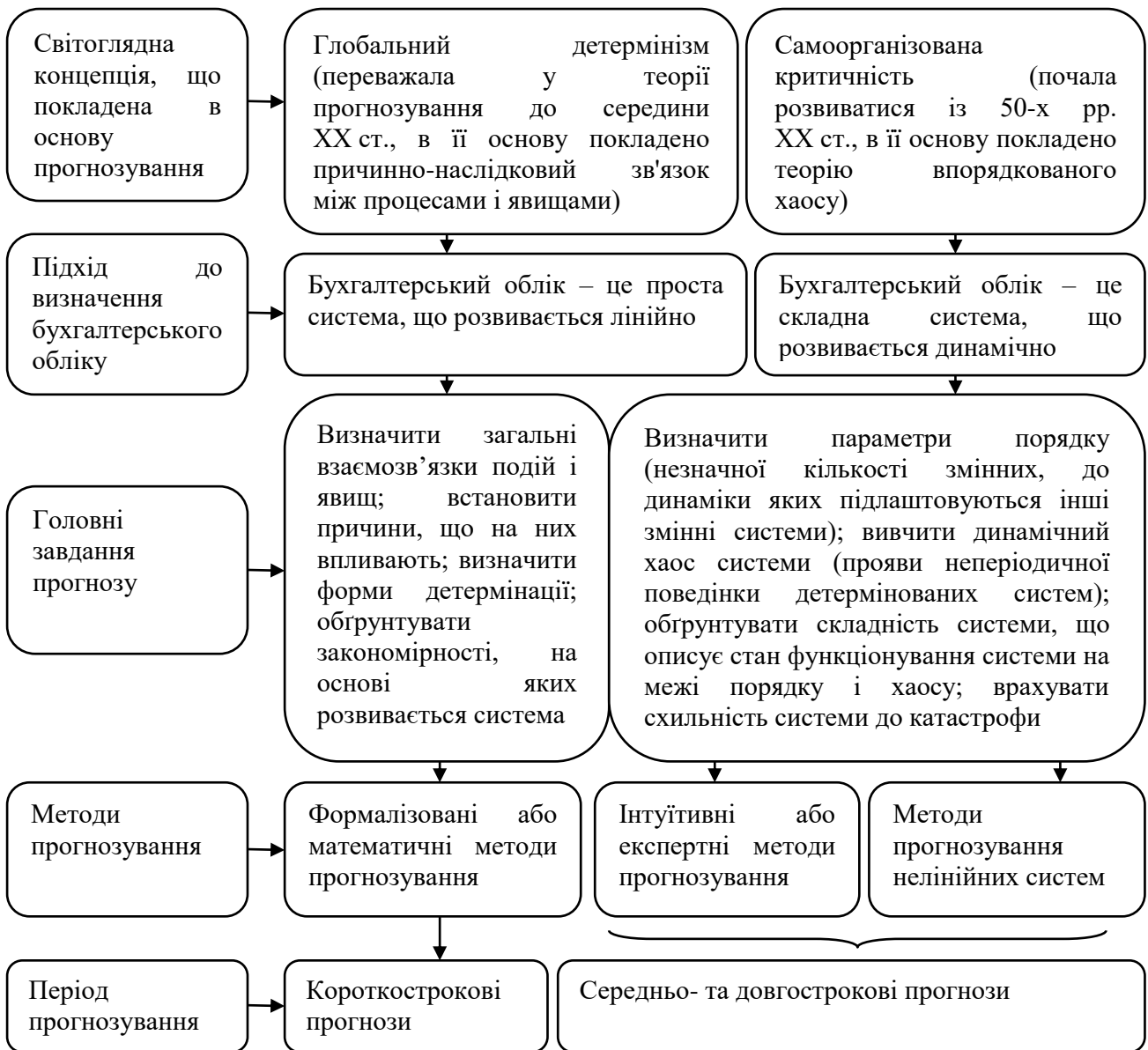


Рис. 5. Прогнозування розвитку бухгалтерського обліку із використанням світоглядних концепцій глобального детермінізму та самоорганізованої критичності

Принцип самоорганізованої критичності пояснює оточуючий світ з точки зору його функціонування як нелінійної динамічної системи, що перебуває на межі із точкою біфуркації. Досліджуючи інструментарій прогнозування бухгалтерського обліку, виходячи із принципу самоорганізованої критичності, доцільно, на нашу думку, розширити перелік його методів, зосередити більшу увагу на експертних методах і методах прогнозування нелінійних систем, відмінних від традиційних методів.

Постійні трансформації суспільства зумовлюють його перехід на нові шаблі еволюції. Якщо раніше зміни суспільних формацій відбувалися у межах кількох поколінь, то зараз у зв'язку із розвитком технологій і продовженою тривалістю життя, людина за життя може пережити декілька суспільних трансформацій. У різних економічних умовах виникають запити на нові навички та компетенції, якими повинні володіти фахівці майбутнього, оскільки через 50 років замінять 90 % професій, які існують сьогодні.

Згідно з результатами дослідження, до необхідних у майбутньому навичок та компетенцій належать: 1) базові грамотності; 2) компетенції, пов'язані із тим, як люди реагують на виклики у щоденному житті; 3) якісні характеристики, пов'язані із тим, як люди ставляться до навколишнього середовища, що постійно змінюється. Визначені компетенції можуть бути використані працівниками, функціональні обов'язки яких, будуть суміжними із обов'язками бухгалтера, у межах потенційних професій майбутнього (менеджер із цифрового обліку, менеджер по роботі із е-правопорушеннями, професіонал з мікрмаркетингу та інші).

Враховуючи, що майбутні фахівці потребують нових компетенцій у межах нових професій, необхідними є зміни у системі вищої освіти, у тому числі бухгалтерської. За результатами дослідження визначено потенційні підходи до трансформації системи вищої освіти, яка є основою для формування необхідних навичок для бухгалтерів у майбутньому. Для удосконалення переліку компетенцій, необхідних бухгалтеру підприємств е-бізнесу й інших галузей економіки, для функціонування яких є пріоритетним використання інформаційно-комунікаційних технологій, запропоновано зміни до Стандарту вищої освіти України для рівня «бакалавр» у галузі знань 07 «Управління та адміністрування», спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Наступним важливим напрямом трансформації вищої освіти в Україні є формування освітньо-інноваційних кластерів за участю вищих навчальних закладів. У ході дослідження було розроблено модель освітньо-інноваційного кластеру «Полтава», створення та функціонування якого може забезпечити значні переваги Полтавського регіону при підготовці бухгалтерів на базі вищих навчальних закладів, створити додаткові робочі місця та підвищити рівень задоволення кінцевих споживачів товарами та послугами, у тому числі тими, що пропонуються підприємствами е-бізнесу.

Використання запропонованих методів прогнозування розвитку бухгалтерського обліку дозволило визначити тенденції розвитку бухгалтерського обліку у трьох аспектах: тенденції розвитку бухгалтерського обліку як науки, як практичної діяльності, та як навчальної дисципліни. На підставі аналізу визначених тенденцій сформовано Концепцію розвитку бухгалтерського обліку в Україні, у якій розкриваються основні напрями трансформації бухгалтерського обліку у коротко- та середньостроковій перспективі на рівні держави, суб'єктів господарювання та закладів освіти, що здійснюють підготовку бухгалтерських кадрів.

Запропонована Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні узгоджує діяльність зазначених суб'єктів, координує наукові дослідження відповідно до тенденцій розвитку бухгалтерського обліку та зміни підходів підприємств до організації ведення бухгалтерського обліку у більш прогресивних напрямках, а також передбачає необхідність здійснення підготовки бухгалтерів у вищих навчальних закладах за компетенціями, які відповідають вимогам інформаційної економіки.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано розв'язання науково-практичної проблеми облікового забезпечення діяльності підприємств е-бізнесу з урахуванням положень електронної теорії та вимог інформаційної економіки на основі нових та удосконалених теоретико-методологічних положень бухгалтерського обліку діяльності підприємств е-бізнесу, головними з яких є такі:

1. В умовах глобалізації економіки та інформаційного суспільства зацікавленими користувачами облікової інформації стають міжнародні та міжурядові організації, уряди інших держав, що вимагає перегляду підходів до формування облікової інформації, які включають теоретичні основи бухгалтерського обліку, його методологію та організацію. Одним із способів задоволення різних запитів користувачів облікової інформації для прийняття рішень є створення єдиного інформаційного простору. Головним недоліком формування та використання такого простору в Україні є недобросовісне використання інформації, накопиченої у ньому, та розкриття комерційної таємниці. У ході проведеного дослідження можливості потенційного використання облікової інформації підприємств е-бізнесу для створення такого простору в Україні на підставі запропонованої моделі підприємства е-бізнесу визначено місце бухгалтерського обліку у системі інформаційного забезпечення управління та обґрунтовано можливості використання частини його показників для формування єдиного інформаційного простору. За результатами дослідження встановлено можливість збереження комерційної таємниці підприємств е-бізнесу через функціонування автономної системи управлінського обліку.

2. Трансформація світоглядних філософських підходів, що намагаються пояснити зміни у сучасній світовій економіці, в основу яких покладено електронну теорію, зумовлює необхідність оновлення теоретичних основ бухгалтерського обліку. За результатами дослідження запропоновано зміни до теоретичних основ бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу, що функціонують в Україні. Беручи за основу електронну теорію при внесенні змін до теоретичних основ бухгалтерського обліку, встановлено, що ключовими елементами, які зумовлюють розвиток бухгалтерського обліку є: оновлена мета

бухгалтерського обліку; розширений перелік принципів та об'єктів бухгалтерського обліку, нові користувачі облікової інформації; трансформований метод бухгалтерського обліку; зміни у підходах до організації бухгалтерського обліку та методики обліку окремих його об'єктів.

3. В основу формування облікової інформації покладено систему принципів бухгалтерського обліку. В умовах трансформації, що відбуваються під впливом інформаційно-комунікаційних технологій, доцільно змінити зміст принципів історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та послідовності, обмежити використання принципу безперервності, доповнити перелік принципів бухгалтерського обліку принципами систематизації та персоніфікації. Облікова інформація, сформована на підставі визначених принципів бухгалтерського обліку, дозволить задовольнити потреби усіх груп користувачів, які здійснюють свою діяльність в інформаційній економіці.

4. У ході дослідження якісних характеристик інформації, яка генерується із використанням технології BigData, та якісних характеристик корисної фінансової інформації, встановлено, що перелік якісних характеристик корисної фінансової інформації повинен бути доповнений такими якісними характеристиками, як обмеженість фізичного обсягу облікової інформації та варіативність облікових даних, що дозволить сформувати релевантну облікову інформацію із урахуванням підходів до її створення в електронному середовищі.

5. У ході дослідження встановлено, що термінологія бухгалтерського обліку потребує оновлення відповідно до запитів користувачів, які здійснюють свою діяльність в умовах інформаційної економіки. Запропоновано удосконалити зміст поняття «мета бухгалтерського обліку»; ввести у понятійний апарат бухгалтерського обліку поняття «єдиний інформаційний простір» та «нематеріальні товари, які не створені на момент продажу». Зазначені пропозиції сприятимуть підвищенню інформативності даних бухгалтерського обліку, що дозволить сформувати вичерпну та достовірну інформацію для управління підприємством.

6. Метод бухгалтерського обліку суттєво змінюється під впливом інформаційно-комунікаційних технологій та глобалізаційних процесів. У результаті дослідження встановлено, що в умовах функціонування єдиного інформаційного простору посилюють свою значимість методи первинного спостереження та вартісного вимірювання господарських операцій, оскільки саме вони є основою їх формування. Методи поточного групування та підсумкового узагальнення доцільно використовувати в управлінському обліку підприємств е-бізнесу.

7. Найбільш розповсюдженим видом підприємств е-бізнесу, які функціонують в Україні, є онлайн-магазини. Дослідження процесу створення та організації бухгалтерського обліку в онлайн-магазинах дозволило виявити низку проблем, пов'язаних із відсутністю належної регламентації їх діяльності та ведення обліку. У ході проведеного

дослідження діючої нормативної бази, якою регламентується діяльність та ведення обліку в онлайн-магазинах, було встановлено взаємозв'язок стратегії підприємства е-бізнесу, системи оподаткування та форми організації бухгалтерського обліку. За результатами дослідження обґрунтовано переваги та недоліки використання аутсорсингових послуг чи ведення обліку шляхом інсорсингу на підприємствах е-бізнесу. Використання мультиканального підходу було покладено в основу розробки внутрішніх регламентів на підприємствах е-бізнесу (посадової інструкції касира, який одночасно є кур'єром власної кур'єрської служби).

8. Облікова політика підприємства е-бізнесу яка є важливою частиною його організації повинна передбачати перелік альтернативних варіантів щодо окремих елементів облікової політики, які узгоджуються з основними орієнтирами його розвитку та особливостями господарської діяльності. У ході дослідження обґрунтовано перелік найбільш доцільних альтернатив, які можуть бути відображені у розпорядчому документі про облікову політику підприємств е-бізнесу (методи нарахування амортизації нематеріальних активів та основних засобів, методи оцінки вибуття запасів та інші) із врахуванням стратегії розвитку підприємства е-бізнесу.

9. Важливим аспектом успішної діяльності підприємств е-бізнесу є попередження скоєння кіберзлочинів, наслідки яких негативно впливають на репутацію підприємства та знижують лояльність покупців. За результатами дослідження встановлено превентивні заходи щодо кіберзлочинів, які можуть створюватися у системі бухгалтерського обліку через використання інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку шляхом удосконалення змісту окремих внутрішніх регламентів (посадових інструкцій бухгалтерів, які здійснюють контроль за розрахунками між підприємством е-бізнесу та кінцевими споживачами).

10. У ході дослідження особливостей діяльності підприємств е-бізнесу виявлено нові об'єкти бухгалтерського обліку, що потребують імплементації у діючу систему бухгалтерського обліку з метою підвищення релевантності даних обліку. Новими об'єктами бухгалтерського обліку є: 1) нематеріальні товари, які не створені на момент продажу; 2) специфічні бонуси, які отримують споживачі за поширення інформації про підприємство е-бізнесу. За результатами дослідження визначено економічний зміст зазначених об'єктів, підходи до їх оцінки, методика їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку. На підставі отриманих результатів запропоновано зміни до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, що забезпечать уніфікацію підходів до бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних із рухом цих об'єктів обліку.

11. В інформаційній економіці відбулася зміна принципів, покладених в основу світосприйняття, зумовлена переходом від принципу глобального

детермінізму до принципу самоорганізованої критичності, що викликає необхідність удосконалення підходів до прогнозування економічних явищ та процесів. У ході дослідження встановлено необхідність застосування підходів до прогнозування розвитку бухгалтерського обліку, виходячи із того, що він є складною системою, яка розвивається динамічно. Для прогнозування розвитку бухгалтерського обліку на середньо- та довгострокову перспективу обґрунтовано доцільність застосування інтуїтивних та експертних методів, а також методів прогнозування нелінійних систем. Короткострокові прогнози необхідно створювати із використанням формалізованих або математичних методів прогнозування.

12. Суспільні трансформації зумовлюють виникнення оновленого переліку професій, необхідних для функціонування інформаційної економіки та професійних компетенцій осіб, що будуть задіяні у нових галузях економіки. За результатами дослідження було визначено перелік професійних компетенцій, якими повинні володіти бухгалтери у найближчому майбутньому (базові грамотності; компетенції, пов'язані із тим, як люди реагують на виклики у щоденному житті; якісні характеристики, пов'язані із тим, як люди ставляться до навколишнього середовища, що постійно змінюється), що дозволило запропонувати зміни до відповідного стандарту вищої освіти України, який може бути використаний у процесі набору фахівців для роботи в бухгалтерії господарюючого суб'єкта.

13. Одним із перспективних напрямів удосконалення діяльності вищих навчальних закладів, що займаються підготовкою бухгалтерів, є їх входження до складу освітньо-інноваційних кластерів регіону або створення таких кластерів на їх основі. У роботі запропоновано застосування кластерного підходу до удосконалення системи вищої бухгалтерської освіти через розробку моделі освітньо-інноваційного кластеру «Полтава», який може здійснювати свою діяльність із використанням трьох основних компонентів «Наука», «Інновації» та «Бізнес», що дозволить отримати значні конкурентні переваги усім учасникам освітньо-інноваційного кластеру та підвищити рівень економічного розвитку регіону або країни загалом.

14. Прогнозування бухгалтерського обліку на коротко-, середньо- та довгострокову перспективу дало можливість встановити тенденції розвитку бухгалтерського обліку в Україні у розрізі бухгалтерського обліку як науки, практичної діяльності та навчальної дисципліни, що дозволило запропонувати Концепцію розвитку бухгалтерського обліку в Україні на середньострокову перспективу, а також визначити потенційні напрями розвитку бухгалтерського обліку на мікрорівні на прикладі підприємств е-бізнесу. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні може стати орієнтиром для внесення змін у чинне законодавство, яким регламентується ведення бухгалтерського обліку та змін програми підготовки фахівців з бухгалтерського обліку у вищих навчальних закладах.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Кулик В.А. Розвиток бухгалтерського обліку на підприємствах електронного бізнесу: монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2017. 344 с. (загальний обсяг 20,0 друк. арк.).

2. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: набутий досвід та перспективи: монографія. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 380 с. (загальний обсяг 15,0 друк. арк.).

3. Проблеми і перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: колект. монографія / за заг. ред. проф. Вериги Ю.А., доц. Ночовної Ю.О. – Полтава: РВВ ПУЕТ, 2014. 333 с. (загальний обсяг 20,1 друк. арк., особисто автору належить 0,4 друк. арк.: частина підрозділу «Організаційні аспекти розробки та застосування наказу про облікову політику»; визначено особливості формування облікової політики на підприємствах України відповідно до їх організаційно-правової форми та розроблено порядок формування розпорядчого документу про облікову політику).

4. Актуальні питання обліку, аналізу і аудиту: теорія та практика: колект. монографія / за ред. Атамаса П.Й. – Дніпропетровськ: ФОП Дробязко С.І., 2014, Т. 2, 408 с. (загальний обсяг 18,0 друк. арк., особисто автору належить 0,6 друк. арк.: підрозділ «Зміна методології бухгалтерського обліку в електронному середовищі»).

5. Икономиката на България и Европейския Съюз – Съвременни предизвикателства и подходи за решения: колект. монографія. – София, 2015. 481 с. (загальний обсяг 25,0 друк. арк., особисто автору належить 0,6 друк. арк.: підрозділ «Приемы первичного наблюдения в системе методов бухгалтерского учета: трансформация в информационной экономике»).

Статті у наукових періодичних виданнях інших держав:

6. Kulyk V.A., Škodová Parmová D. E-business Development: The Comparative Study of the Czech Republic and the Ukraine // Deturope, 2017. Issue 1, volume 9. P. 80-110. (загальний обсяг 0,8 друк. арк., особисто автору належать 0,4 друк. арк.: визначено особливості організації е-бізнесу в Україні та їх вплив на систему бухгалтерського обліку підприємств в Україні). (Чеська Республіка, включено до Web of Science, The European Reference Index for the Humanities and the Social Sciences (ERIH PLUS), the DOAJ (Directory of Open Access Journals), MTMT (The Hungarian National Scientific Bibliography), the KoBSON (Serbian Consortium for Coordinated Acquisition of Electronic Resources)).

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

7. Кулик В.А., Чижевська Л. В. Проблеми формування облікової політики підприємств електронного бізнесу в Україні // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія: «Економічні науки», 2015. № 3. С. 171-178. (загальний обсяг 0,54 друк. арк., особисто автору належать 0,4 друк. арк.: визначено елементи облікової політики, які необхідно відображати у розпорядчому документі про облікову політику підприємства е-бізнесу та наведено їх перелік за видами активів, зобов'язань, доходів, витрат та фінансових результатів) (включено до Index Copernicus).

8. Кулик В.А. Розвиток бухгалтерського обліку в Україні // Актуальні проблеми економіки, 2016. № 6. С. 343-350 (включено до Scopus, EBSCOhost, EconLit, ABI/Inform (by ProQuest), Erih Plus (Норвегія)) (0,6 друк. арк.).

9. Кулик В.А. Перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку для побудови системи обліку підприємств електронного бізнесу // Актуальні проблеми економіки, 2016. № 11. С. 390-400. (включено до Scopus, EBSCOhost, EconLit, ABI/Inform (by ProQuest), Erih Plus (Норвегія)). (0,58 друк. арк.).

10. Кулик В.А. Трансформація професійних компетенцій відповідно до вимог інформаційного суспільства // Науковий Вісник Херсонського державного університету, 2016. № 16. С. 100-104 (включено до Index Copernicus) (0,5 друк. арк.).

11. Кулик В.А. Рахунки та подвійний запис в умовах використання інформаційних технологій // Науковий журнал «ScienceRise», 2014. № 3/2. С. 89-94 (включено до Index Copernicus, eLIBRARY.RU, CrossRef, WorldCat, Directory of Open Access Journals, Bielefeld Academic Search Engine (BASE)) (0,5 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях України:

12. Кулик В.А. Вплив облікової політики на показники фінансової звітності підприємства // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: «Економічні науки», 2011. № 20. С. 127-132. (0,5 друк. арк.).

13. Кулик В.А. Формування облікової політики підприємства щодо запасів // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія: «Економічні науки», 2012. № 3(54). С. 191-195. (0,5 друк. арк.).

14. Кулик В.А. Функції податків як інструмент управління економікою // Економічний форум / Луцький національний технічний університет, 2012. № 1. С. 321-326. (0,5 друк. арк.).

15. Кулик В.А. Трансформація мети бухгалтерського обліку в умовах глобалізації та інформатизації економіки // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки», 2013. № 5(61). С. 161-168. (0,5 друк. арк.).

16. Кулик В. А. Нормативно-правове забезпечення облікової політики та суб'єкти її формування // Збірний наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: «Економічні науки», 2013. № 34. С. 15-20. (0,51 друк. арк.).

17. Кулик В.А. Організація обліку основних засобів: методичний аспект // Університетські наукові записки, 2013. № 2 (46). С. 404-408. (0,5 друк. арк.).

18. Кулик В.А., Любимов М.О. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів // Бухгалтерський облік і аудит, 2013. № 6. С. 12-18. (загальний обсяг 0,53 друк. арк., особисто автору належать 0,32 друк. арк.: розроблено перелік внутрішніх регламентів підприємства, необхідних для удосконалення організації обліку на підприємстві, визначено доцільність їх застосування та підходи до їх формування на підприємствах України).

19. Кулик В.А., Ночовна Ю.О. Сучасний стан та проблеми формування облікової політики підприємства // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Серія: «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку», 2013. № 776. С. 141-146. (загальний обсяг 0,56 друк. арк., особисто автору належать 0,4 друк. арк.: визначено етапи формування облікової політики підприємства та їх зміст; визначено документи, що повинні бути сформовані на кожному етапі та визначено основні вимоги до їх змісту).

20. Кулик В.А. Документування господарських операцій в електронному середовищі // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія: «Економічні науки», 2013. № 3(59). С. 325-331. (0,51 друк. арк.).

21. Кулик В.А., Ночовна Ю.О. Критична оцінка нових форм фінансової звітності // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: зб. наук. пр.: К.: ПП «Рута», 2013. 463 с. С. 271-276 (загальний обсяг 0,5 друк. арк., особисто автору належать 0,36 друк. арк.: визначено перелік змін, що відбулися у змісті форм фінансової звітності у результаті прийняття НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», надано критичну оцінку змін, які відбулися у формі № 1 «Баланс «Звіт про фінансовий стан»).

22. Кулик В.А. Професія бухгалтер у постіндустріальній економіці // Наука й економіка: науково-теоретичний журнал Хмельницького економічного університету, 2014. № 2(34). С. 45-50 (0,5 друк. арк.).

23. Кулик В.А. Облік та оподаткування операцій з електронними грошима в Україні // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки», 2015. № 2. С. 143-149 (0,51 друк. арк.).

24. Кулик В.А. Створення онлайн-магазину: особливості обліку та оподаткування // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки», 2016. № 5. С. 325-331 (0,5 друк. арк.).

25. Кулик В.А. Розрахунки готівкою в Інтернет-магазині: документальне оформлення та облік // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки», 2016. № 4. С. 158-163. (0,6 друк. арк.).

26. Кулик В.А. Розвиток електронного бізнесу в Україні // Актуальні проблеми економіки, 2017. № 1. С. 168-176 (0,53 друк. арк.).

27. Кулик В.А. Реформування системи бухгалтерської освіти в Україні в умовах інформатизації суспільства // Науковий Вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія: «Економічні науки», 2017. № 1. С. 189-193. (0,5 друк. арк.).

28. Кулик В.А., Шкодова-Пармова Д. Образовательные инновационные кластеры как эффективный способ трансформации высшего образования // Научный вестник Полтавского университета экономики и торговли. Серия: «Экономические науки», 2017. № 2. С. 214-219. (загальний обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належать 0,45 друк. арк.: визначено напрями трансформації вищої бухгалтерської освіти в Україні в умовах інформаційної економіки; визначено способи удосконалення організації діяльності вищих навчальних закладів, які готують професійних бухгалтерів з метою підвищення конкурентоспроможності випускників на ринку праці).

Матеріали конференцій:

29. Кулик В.А. Удосконалення бухгалтерського балансу: мікро- та макроекономічні аспекти // Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 7-8 жовтня 2010 р.). – Полтава, 2010. 500 с. С. 212-213. (0,11 друк. арк.).

30. Кулик В.А. Необходимость гармонизации учета на микро- и макроуровнях // 20 лет мира и созидания: становление и развитие бухгалтерского учета и аудита в Республике Казахстан: сборник материалов Международной научно-практической конференции (г. Караганда, 20 октября 2011 г.). – Караганда: КНЭУ, 2011 г. 256 с. С. 213-218. (0,1 друк. арк.).

31. Кулик В.А. Бухгалтерський облік у віртуальній економіці // Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: збірник матеріалів I Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції (м. Львів 28 березня 2012 р.). – Львів, 2012. 194 с. С. 37-39. (0,1 друк. арк.).

32. Кулик В.А. Інтерактивні методи навчання при викладанні дисципліни «Облікова політика підприємства» // Якість вищої освіти:

методологічні та методичні підходи щодо впровадження дистанційних технологій навчання: матеріали XXXVIII Міжнародної науково-методичної конференції (м. Полтава, 23-24 січня 2013 р.). – Полтава, 2013. Ч. 1. 302 с. С. 162-164. (0,1 друк. арк).

33. Кулик В.А. Елементи облікової політики та облікові оцінки // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції (м. Черкаси, 15-16 травня 2013 р.). – Черкаси, 2013. 205 с. С. 73-75. (0,1 друк. арк).

34. Кулик В.А. Формування облікової політики підприємства щодо управлінського обліку // Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: збірник матеріалів II Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції (м. Львів, 29 березня 2013 р.). – Львів, 2013. 180 с. С. 102-104. (0,12 друк. арк).

35. Кулик В.А. Необхідність викладання дисципліни «Облікова політика підприємства» для студентів спеціальності «Облік і аудит» // Якість вищої освіти: чинники формування конкурентоспроможності випускників: матеріали XXXIX Міжнародної науково-методичної конференції (м. Полтава, 23-24 січня 2014 р.) . – Полтава, 2014. Ч. 1. 330 с. С. 83-85. (0,1 друк. арк).

36. Кулик В.А. Інформаційне забезпечення управління підприємством: обліковий аспект // Економіка і управління: виклики та перспективи: збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Дніпропетровськ, 13-14 лютого 2014 р.). – Дніпропетровськ, 2014. 273 с. С. 193-196. (0,2 друк. арк).

37. Кулик В.А. Вимоги до професії бухгалтера в постіндустріальній економіці // Фінансово-економічний розвиток України в умовах глобалізаційно-інтеграційних процесів: збірник матеріалів III Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції (м. Львів, 28 лютого 2014 р.). – Львів, 2014. 284 с. С. 44-46. (0,14 друк. арк).

38. Кулик В.А. «Нові» об'єкти бухгалтерського обліку в постіндустріальній економіці // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку: матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 16-17 травня 2014 р.). – Львів, 2014. 163 с. С. 39-40. (0,12 друк. арк).

39. Кулик В.А. Организация бухгалтерского учета в условиях компьютеризации // Институциональные основы функционирования экономики в условиях трансформации: материалы Международной научно-практической конференции (г. Нюнберг, 23 мая 2014 г.). – Нюнберг, 2014. 275 с. С. 136-165. (0,2 друк. арк).

40. Кулик В.А. Требования к учетной информации в постиндустриальной экономике // Wirtschaft und Management: Theorie und Praxis: Sammelwerk der wissenschaftlichen Artikel (г. Нюнберг, 26 сентября 2014 г.). – Nürnberg, Deutschland, 2014. Vol. 2 386 S. S. 158-161. (0,2 друк. арк).

41. Кулик В.А. Звітність підприємства в умовах застосування інноваційних інформаційних технологій // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Тернопіль, 10-11 жовтня 2014 р.). – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 432 с. С. 211-213. (0,2 друк. арк).

42. Кулик В.А. Роль і значення оцінки як елементу методу бухгалтерського обліку в інформаційній економіці / Кулик В.А. Тягнирядно Л.Л. // Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії та практики: матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Полтава, 20-23 жовтня 2014 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2014. 303 с. С. 259-263. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору належать 0,14 друк. арк.: обґрунтовано напрями трансформації оцінки як елементу методу бухгалтерського обліку для підприємств е-бізнесу).

43. Верига Ю.А., Кулик В.А. Інвентаризація в умовах застосування комп'ютерних технологій // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства: тези доповідей II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 24-25 жовтня 2014 р.). – Львів, 2014. 236 с. С. 28-29. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору належать 0,1 друк. арк.: визначено особливості трансформації інвентаризації як елементу методу бухгалтерського обліку в інформаційній економіці).

44. Кулик В.А. Трансформація принципів бухгалтерського учета в умовах застосування інноваційних інформаційних технологій // Конференція на България и Европейския Съюз – съвременни предизвикателства и подходи за решения: сборник с доклади Десета Юбилейна Международна научна конференция на младите учени (г. София, 13 ноември 2014 г.). – София, 2014. 638 с. С. 405-411. (0,45 друк. арк).

45. Кулик В.А. Постиндустриальное общество: признаки и особенности функционирования // Региональная экономическая политика и развитие кооперативных отношений: материалы Международной научно-практической конференции (г. Баку, 22 ноября 2014 г.). – Баку, 2015. – 983 с. С. 962-963. (0,11 друк. арк).

46. Кулик В.А., Савенко Ю.І. Мета бухгалтерського обліку: сучасні виклики // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки: матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції (м. Луцьк, 6 грудня 2014 р.). – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2014. Ч. 2. 380 с. С. 167-168. (загальний обсяг 0,19 друк. арк., особисто автору належать 0,15 друк. арк.: обґрунтовано необхідність перегляду мети бухгалтерського обліку в умовах розповсюдження інформаційно-комунікаційних технологій відповідно до запитів користувачів облікової інформації).

47. Кулик В.А. Возникновение и развитие закона двойственности в бухгалтерском учете // Problems of social and economic development of

business: collection of scientific articles (г. Монреаль, 10 декабря 2014 г). Montreal, 2014. Vol. 2. 406 p. P. 179-182. (0,3 друк. арк).

48. Кулик В.А. Узгодженість матеріалу дисципліни «Облік і аудит» із завданнями виробничої практики студентів напряму підготовки «Менеджмент» // Якість вищої освіти: вдосконалення змісту та організації практичної підготовки студентів: матеріали XL Міжнародної науково-методичної конференції (м. Полтава, 25-26 лютого 2015 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2015. 389 с. С. 285-287. (0,11 друк. арк).

49. Кулик В.А., Чижевська Л.В. Бухгалтерський облік підприємств електронного бізнесу: нові виклики // Розвиток бухгалтерського обліку, економічного аналізу та аудиту у XXI-му столітті: тези виступів Міжнародної науково-практичної конференції (м. Житомир, 6-7 листопада 2015 р.). – Житомир, 2015. 312 с. С. 104-106. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору належать 0,11 друк. арк.: визначено особливості організації облікового апарату підприємств е-бізнесу).

50. Кулик В.А. Трансформація предмету бухгалтерського обліку в економіці знань // Сучасний стан, актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції до 20-річчя кафедри бухгалтерського обліку і аудиту ІФНТУНГ (м. Івано-Франківськ, 16-17 жовтня 2015 р.). – Івано-Франківськ, 2015. 350 с. С. 81-83. (0,2 друк. арк).

51. Кулик В.А., Чижевська Л.В. Необхідність прогнозування в бухгалтерському обліку // Стан та перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення управління підприємницькою діяльністю в умовах євроінтеграційних процесів: матеріали Міжнародної наукової Інтернет конференції (м. Чернівці, 26-27 листопада 2015 р.). – Чернівці: ЧТЕІ КНТЕУ, 2015. 296 с. С. 274-276. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору належать 0,1 друк. арк.: визначено методи прогнозування розвитку бухгалтерського обліку в інформаційній економіці).

52. Кулик В.А. Переваги та недоліки використання електронних грошей в Україні // Бухгалтерський облік, аналіз і аудит в управлінні економічними процесами світової і національної економіки: сучасний стан та перспектив: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Кам'янець-Подільський, 11 грудня 2015 р.). – Тернопіль: Крок, 2015. 373 с. С. 347-349. (0,18 друк. арк).

53. Кулик В.А. Аудит підприємств е-бізнесу // Майбутнє – аудит: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Кривий Ріг, 19 грудня 2015 р.). – Кривий Ріг: Вид. Р.А. Козлова, 2015. 354 с. С. 82-83. (0,2 друк. арк).

54. Kulyk V., Chyzhevskya L. Features of E-business' Activity: European Experience // Cross-cultural and economic aspects of development of European integration processes – 2016: materials of international scientific and practical seminar (Kosice, 4-8 April, 2016). – К.: Executive typography «Azбука», 2016. 103 p. P. 59-61. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору

належать 0,1 друк. арк.: узагальнено основні тенденції розвитку підприємств е-бізнесу європейських країн).

55. Кулик В.А. Необхідність перегляду теоретичних основ бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу // Системи забезпечення управління підприємством: сучасний стан та перспективи розвитку: матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Харків, 21 квітня 2016 р.). – Харків: ХІБМ. 311 с. С. 185-190. (0,15 друк. арк.).

56. Кулик В.А. Електронний бізнес: світові тенденції 2016 року // Маркетингова діяльність підприємств: сучасний зміст: збірник наукових праць за матеріалами II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 21-22 квітня 2016 р.). – Полтава: ПУЕТ, 2016. 125 с. С. 69-71. (0,2 друк. арк.).

57. Kulyk V., Chyzhevskya L. Accounting improvement at e-business: the experience of Belgium and Spain // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: матеріали XIII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції (м. Черкаси, 17-19 травня 2016 р.). – Черкаси: ЧДТУ, 2016. 158 с. С. 68-70 (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору належать 0,1 друк. арк.: узагальнено особливості ведення бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу Бельгії та Іспанії).

58. Кулик В.А. Нормативно-правовое регулирование деятельности Интернет-магазинов в Украине // Икономиката на България и Европейский Сюз: наука и бизнес: сборник с доклади дванадесета международна научна конференция на младите учени (г. София, 11 ноември 2016 г.). – София: Издателство на ВУЗФ «Св. Григорий Богослов», 2016. 834 с. С. 634-641. (0,2 друк. арк.).

59. Верига Ю.А., Кулик В.А. Наукові дослідження з питань обліку, контролю та аналізу для підприємств та організацій споживчої кооперації // 150 років споживчій кооперації України: оцінюючи минуле, визначаємо майбутнє: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції присвяченої 150-річчю утворення першого споживчого товариства в Україні та 200-річчю від часу заснування Львівського торговельно-економічного університету (м. Львів, 13 грудня 2016 р.). – Львів: ЛТЕУ, 2016. 266 с. С. 151-152. (загальний обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору належать 0,1 друк. арк.: узагальнено основні напрями наукових досліджень у сфері бухгалтерського обліку викладачів ПУЕТ за останні 20 років).

Інші публікації:

60. Кулик В.А., Любимов М.О. Вплив електронного бізнесу на розвиток системи бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит, 2016. № 4. С. 33-38. (загальний обсяг 0,6 друк. арк., особисто автору належать 0,35 друк. арк.: встановлено фактори, що впливають на розвиток

е-бізнесу в Україні та їх вплив на систему організації облікового апарату; визначено компоненти бухгалтерського обліку, які видозмінюються під впливом інформаційно-комунікаційних технологій).

61. Кулик В.А. Зміст і структура наказу про облікову політику підприємства // Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2011. № 27 (152). 210 с. С. 27-34. (0,5 друк. арк.).

62. Кулик В.А. Концепції бухгалтерського обліку: напрями трансформації // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки: Міжнародний збірник наукових праць. Випуск 1 (5). Частина 2 / відпов. ред. І.Б. Садовська. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2015. С. 194-199. (0,5 друк. арк.).

63 Кулик В.А. Перспективы развития профессии бухгалтер в Украине // Развитие бухгалтерского учета, анализа и аудита в условиях международной экономической интеграции: теория, методология, методики: сборник научных статей международной научно-практической конференции, Гомель, 15-16 октября 2015 г. В 2 ч. Ч. 1 / редкол: С.Н. Лебедева [и др.]; под науч. ред. д-ра экон. наук, проф. А.П. Шевлюкова. – Гомель: учреждение образования «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», 2015. С. 65-70. (0,45 друк. арк.).

64. Кулик В.А. Управление предприятием: проблемы информационного обеспечения // Проблемы внедрения управленческого учета в Республике Таджикистан: сборник статей республиканской научно-практической конференции, Душанбе, 1 декабря 2015 г. – Душанбе: «Таджикский национальный университет», 2016. С. 76-79. (0,35 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Кулик В. А. Бухгалтерський облік діяльності підприємств електронного бізнесу: теорія, методологія та організація. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора 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, 2017.

У дисертації розвинуто теоретико-методологічні та організаційно-практичні положення бухгалтерського обліку діяльності підприємств е-бізнесу. Розроблено підходи до трансформації теорії та методології бухгалтерського обліку на підприємствах е-бізнесу, які включають розширення переліку об'єктів бухгалтерського обліку та його принципів, перегляд підходів до застосування елементів методу бухгалтерського обліку. Встановлено напрями удосконалення організації бухгалтерського обліку у розрізі різних форм організації бухгалтерського обліку,

запропоновано методики обліку господарських операцій, пов'язаних із новими об'єктами бухгалтерського обліку. Визначено професійні компетенції бухгалтерів, на їх основі сформовано підходи до трансформації вищої бухгалтерської освіти в Україні у довго- та короткостроковій перспективі.

Ключові слова: бухгалтерський облік, електронний бізнес, нематеріальні товари, які не створені на момент продажу, методологія, організація, прогнозування, професійні компетенції, тенденції розвитку бухгалтерського обліку.

АННОТАЦИЯ

Кулик В. А. Бухгалтерский учет деятельности предприятий электронного бизнеса: теория, методология и организация. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (за видами экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2017.

В диссертации усовершенствованы теоретико-методологические и организационно-практические положения бухгалтерского учета деятельности предприятий электронного бизнеса. Разработаны подходы к трансформации теории и методологии бухгалтерского учета на предприятиях э-бизнеса, которые включают расширение перечня объектов бухгалтерского учета и его принципов, пересмотр подходов к применению элементов метода бухгалтерского учета. Установлены направления совершенствования организации бухгалтерского учета в разрезе различных форм организации бухгалтерского учета, предложены методики учета хозяйственных операций, связанных с новыми объектами бухгалтерского учета. Определены профессиональные компетенции бухгалтеров, на их основе сформированы подходы к трансформации высшего бухгалтерского образования в Украине в долго- и краткосрочной перспективе.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, электронный бизнес, нематериальные товары, которые не созданы на момент продажи, методология, организация, прогнозирование, профессиональные компетенции, тенденции развития бухгалтерского учета.

ABSTRACT

Kulyk V. A. Accounting in the activity of electronic business enterprises: theory, methodology and organization. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Doctor of Economics by

specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2017.

The thesis is devoted to the substantiation of theoretical and methodological basics of accounting by defining specific features of its functioning and regulation at e-business enterprises.

It was determined that a constant development of information and communication technologies and its use in in cognitive process is substantiated by e-theory. The theory affects the content of structural components in scientific researches, economic relations and education significantly. The directions of economic activity evolution influenced by information and innovation technologies were identified. The new type of business – e-business – was determined. The features which differentiate e-business enterprises from the companies of other industries have been distinguished. E-business enterprise model was created. The model takes into account both external environment and the main components of internal environment which influence a company. Moreover, the model was adapted to domestic economy. External environment of e-business enterprises consists of: specific features of a country, approaches to public administration, business environment and the rate of technology development. The key elements of internal environment are product, user interface, approaches to infrastructure management, and financial aspects of a company's activity. The features of forming a single information space (largely concerning accounting information) were marked. The space mentioned above is formed within both the state and business entity.

It was defined that the accounting method is evolving under the influence of e-theory. However, the study proves that every accounting method (out of eight currently existing ones) is demanded and used at e-business enterprises these days. It was proved that the methods of primary observation and cost measurement tend to be more “viable” as they provide both the completeness and accuracy of accounting information. This conclusion was reached being based on the assumption concerning single information space formation in the near future. A greater relevance of using assets market value, while conducting economic activity by e-business enterprises, was determined.

The use of current grouping and cost measurement methods within economic entities was suggested through their further integration into managerial accounting system. Subsequently, the use of these methods will be more efficient for a particular enterprise. It was substantiated that the change in the form and content of accounting method elements involves the transformation of certain accounting principles. In particular, the matching, revenue recognition, historical cost and unit-of-measure principles are being transformed under the influence of information economy, whereas the continuity or going concern assumption is losing its significance gradually.

The inconsistency of the regulatory framework with regard to the regulation of e-business enterprises' activities and accounting was revealed. An important direction for the improvement of existing domestic legislation concerning e-business enterprises is its harmonization with international legal acts. The improvement of accounting organization in business should be carried out through the establishment of a system of internal regulations related to the establishment of rights and duties of accounting officers, the procedure for the formation and compliance of accounting policies of the enterprise, etc.

Given that online stores are the most common form of e-business in Ukraine, the process of its creation and operation was explored. It was investigated to define the connection between the strategy of an online store, its legal status, taxation system, the way accounting is conducted, etc. These criteria allowed to justify the kind of accounting (outsourcing or insourcing) chosen by an online store.

The study analyzed the elements of accounting policies in existing legislation and identified the elements of accounting policies that should be included in the regulatory document on accounting policies of e-business enterprises. It also identified the most appropriate alternative options for the elements of accounting policies at e-business enterprises. It was grounded that accounting policy chosen by an enterprise is tightly connected with the multiple choice of accounting policies provided by existing legislation. In accounting, the multivariance of choice beyond enacting legislation can be regarded as cybercrimes. Barriers to committing these crimes should be created in accounting system.

The list of new accounting objects which should be reflected in accounting activity of e-business enterprises was suggested. These are as follows: 1) intangible products which have not been produced by the point-of-sale; 2) specific bonuses; 3) features of income tax accounting at e-residents' companies. Legal amendments, which would regulate the accounting of the objects mentioned above, were created.

It was proposed to predict accounting development tendencies using self-organized criticality and global determinism principles to make long and short-term forecasts respectively. According to the self-organized criticality principle, it was proposed to expand the number of forecasting methods and focus more on forecasting alternatives, which would differ from traditional methods based on correlation and regression connection as well as expert methods.

The list of competencies and skills needed for future professionals was determined. The trends in accounting development cover three dimensions of accounting: scientific, practical and educational. Thus, the Concept of Accounting Development in Ukraine was created taking into consideration the trends mentioned above.

The Concept highlights the main directions of short and long-term accounting transformation which would take place within the country, business units and universities training future accountants.

Keywords: accounting, electronic business, intangible products which have not been produced by the point-of-sale, methodology, organization, forecasting, professional expertise, accounting development trends.

Підписано до друку 14.09.2017 р. Формат 60×90 1/16.

Папір друкарський. Друк офсетний.

Гарнітура Times New Roman. Ум. друк. арк. 1,9.

Тираж 100 прим. Замовлення № 238.

Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора
у Вищому навчальному закладі Укоопспілки «Полтавський
університет економіки і торгівлі»

вул. Коваля, 3, м. Полтава, 36014

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру видавців, виготівників і
розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 3827 від 08.07.2010