

УДК 657:339:004

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/153-18>**Мацьків Г. В.**кандидат економічних наук, доцент,
Львівський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1329-7355>**Ціцька Н. Є.**кандидат економічних наук, доцент,
Львівський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4413-074X>**Мирончук З. П.**кандидат економічних наук, доцент,
Львівський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7044-6695>**Matskiv Galyna, Tsitska Nadiya, Myronchuk Zoryana**
Lviv National Agrarian University

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ КОМЕРЦІЇ В АГРАРНОМУ БІЗНЕСІ

Стаття присвячена проблемам обліково-аналітичного забезпечення електронної комерції в аграрному бізнесі. Описано галузі електронної комерції, визначено найбільш популярні торговельні сайти та структуру товарів, що продаються онлайн. Розглянуто можливості проведення торговельних операцій у мережі Інтернет за допомогою електронних торговельних майданчиків, дошок оголошень та інтернет-магазинів. Проаналізовано порядок відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку створення та використання веб-сайту підприємства. Описано методику облікового відображення доходів, витрат та фінансових результатів агропідприємств в розрізі традиційної та електронної торгівлі. Запропоновано систему рахунків для обліку доходів, витрат та фінансових результатів з урахуванням сфери діяльності підприємства.

Ключові слова: агробізнес, електронна комерція, інтернет-магазини, інтернет-майданчики, веб-сайт, доходи, витрати, фінансові результати.

ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF E-COMMERCE IN AGRARIAN BUSINESS

The article is devoted to the problems of accounting and analytical support of e-commerce in agrarian business. The main ways of developing e-commerce at the agricultural enterprise level are considered as one of the ways to increase the efficiency of its operation: providing competitive advantages by reducing the costs of interaction, expanding markets and business areas and identifying new channels of sales, attracting new and improving old customer service, greater mobility and responsiveness in managerial decision-making. Dynamics of modern internet audience from the point of view of the client component of internet users of web resources is analyzed. The e-commerce industry is described; the most popular shopping sites and the structure of online products are identified. Possibilities of conducting transactions on the internet with the help of electronic trading platforms, message boards and online shops are considered. The order of accounting in the system of accounts the creation and use of the website of the enterprise is analyzed taking into account the way of creation of the site – by its own forces or by a specialized institution. In reflecting the business activities of the enterprise, in terms of accounting and analytical support of doing business, the costs and income they receive under traditional and e-commerce were separated, as most farms conduct mixed activities using traditional sales channels and the sale of products via the internet. The methodology accounting of incomes, expenses and financial results of agricultural enterprises in the section of traditional and electronic commerce is described. The system for accounting the income, expenses and financial results is considered taking into account the sphere of activity of the enterprise. The digital data that will be accumulated on the recommended accounts will form additional information about the composition and amount of such income and expenses, their impact on the financial results of the enterprise. The use of the proposed proposals will increase the efficiency of information support of the needs of internal and external users and will facilitate the process of planning, analysis, control and decision-making of optimal management decisions.

Keywords: agribusiness, e-commerce, internet stores, internet sites, website, incomes, expenses, financial results.

JEL classification: M41

Постановка проблеми. Ефективність аграрного виробництва значною мірою залежить від ступеня впровадження інноваційних технологій у всі стадії виробничого процесу. У зв'язку з цим освоєння електронної комерції, глобальної мережі Інтернет в АПК відіграє велике значення у підвищенні ефективності функціонування агроформувань України. Отже, електронна комерція є важливою складовою частиною

сучасного бізнесу, особливо аграрного, сутність якого зводиться до проведення торговельних операцій за допомогою віртуальної мережі Інтернет [2].

Формування інформації про обсяги продажу суб'єкта господарювання в мережі Інтернет має забезпечити система обліку. Таким чином, актуальність вибраної теми зумовлює необхідність дослідження організації та методики ведення обліку операцій у сфері

інтернет-торгівлі, а саме дослідження обліку витрат на створення й функціонування інтернет-магазинів (розроблення веб-сайтів), розроблення рекомендацій щодо вдосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання, що займаються комерційною діяльністю через мережу Інтернет. Отже, в сучасних умовах формування належної системи обліково-аналітичного забезпечення електронної комерції в агропідприємствах набуває великого значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Використання елементів електронної комерції під час торгівлі товарами є предметом дослідження багатьох науковців. Однак при цьому варто зауважити, що такі дослідження переважно спрямовані на з'ясування проблем розвитку та функціонування електронної комерції з позиції менеджменту, права, інформаційних систем і технологій. З облікової точки зору більшість досліджень вітчизняних і зарубіжних учених, таких як Н. Бузак, М. Гончарук, М. Корольова, С. Легенчук, І. Солодченко, В. Туржанський, присвячена питанням створення інтернет-магазинів, здійснення торговельних операцій та проведення розрахунків між суб'єктами електронної комерції. Втім, проблеми обліково-аналітичного забезпечення електронної комерції підприємств різних сфер та галузей з урахуванням їх специфіки здебільшого залишаються поза увагою науковців, що зумовило необхідність проведення дослідження.

Мета статті полягає у розробленні рекомендацій облікового характеру для забезпечення електронної комерції на рівні суб'єкта господарювання для підвищення аналітичності інформації та прийняття ефективних управлінських рішень менеджментом підприємства.

Виклад основного матеріалу. Глобалізація економічних процесів та розвиток електронної економіки докорінно змінили уявлення про сучасні технології ведення бізнесу. Для багатьох виробників створення власного віртуального збутового каналу стає необхідною умовою успішного функціонування на ринку та досягнення максимальної ефективності у задоволенні потреб споживачів.

Електронний бізнес включає нові методи роботи компаній, що дає можливість забезпечити конкурентні

переваги за рахунок зменшення витрат на взаємодію, розширення ринків і сфери діяльності та виявлення нових каналів збуту, залучення нових та поліпшення обслуговування старих клієнтів, більшої мобільності та оперативності під час прийняття управлінських рішень [8].

У процесі дослідження виділено дев'ять форм взаємодії в електронному бізнесі між виробниками, споживачами та урядовими структурами (табл. 1).

Як свідчать результати спостережень, сьогодні найпопулярнішими вітчизняними торговельними сайтами є Rozetka.com.ua, Olx.ua, Prom.ua, а іноземними – Aliexpress.com, Amazon.com, Ebay.com. В структурі товарів, що продаються онлайн, найбільшу частку мають одяг і взуття, техніка та електроніка, косметика, товари для дому тощо. Продукти харчування та напої також купують через Інтернет, але частка їх продажів у структурі електронної комерції є порівняно меншою [3].

Згідно з даними міжнародного центру "All.biz" ринок агропродукції є другим за кількістю розміщених торговельних пропозицій. Серед найпопулярніших видів сільськогосподарської продукції, яку купляють онлайн, слід назвати домашніх курей, приладдя бджільництва (зокрема, вулики), інкубаційне обладнання для птахів, саджанці кушів і дерев, свійських тварин, домашніх птахів, ґрунти та посівні матеріали. Важливу роль електронні торговельні майданчики відіграють в експортних та імпорتنих операціях з купівлі та продажу сільськогосподарської продукції. Так, за допомогою інтернет-технологій надходять запити на українські товари, укладаються зовнішньоекономічні контракти, налагоджуються міжнародні зв'язки [1].

Таким чином, керівники великих сільськогосподарських підприємств уже давно на практиці господарювання використовують веб-сторінки власних компаній. До позитивних тенденцій останніх років варто також віднести зростання кількості сайтів середніх і малих підприємств аграрного сектору.

Діяльність крупних аграрних підприємств, як правило, відбувається в секторі B2B (бізнес до бізнесу), отже, основні зусилля мають бути спрямовані на розміщення інформації про сільськогосподарську продукцію на великих віртуальних торговельних майданчи-

Таблиця 1

Форми взаємодії в електронному бізнесі між виробниками, споживачами та урядом

		Постачальник контенту		
		Споживач	Виробник	Уряд
Споживач контенту	Споживач	C2C (соціальні мережі, інтернет-аукціони, eBay, Aliexpress, Skype, дошки оголошень, блоги)	B2C (медіа ресурси, транзакційні, агрегатори)	G2C (інформаційні сайти та портали уряду)
	Виробник	C2B (зворотній зв'язок, crowd funding)	B2B (медіа ресурси для бізнесу, соціальні мережі (Linked-in))	G2B (сервісні сайти уряду, транзакційні (тендери))
	Уряд	C2G (зворотній зв'язок, електронні петиції)	B2G (зворотній зв'язок між виробниками та недержавними організаціями)	G2G (електронний обмін даними всередині урядових сервісів)

Джерело: власне узагальнення

Таблиця 2

Основні віртуальні аграрні інтернет-майданчики України

Назва	Інтернет-адреса	Тип ресурсу
Аграрна українська інтернет-біржа	agub.com.ua	каталог + дошка оголошень
Агропортал «Агробізнес»	agrobiznes.com.ua	каталог + дошка оголошень
Дошка оголошень «AGRO Ukraine»	agro-ukraine.com	дошка оголошень
Дошка оголошень «АРКУА»	arkua.com	дошка оголошень
Портал «АПК України»	ukrapk.com	каталог + дошка оголошень
Торговий портал «Агроторг»	agrotorg.net	каталог + дошка оголошень

Джерело: власне узагальнення

ках та організацію біржової торгівлі. Основна мета цих платформ полягає у спрощенні взаємодії між підприємствами незалежно від галузі, розмірів або географічного положення [8].

Віртуальні аграрні інтернет-майданчики України представлені в табл. 2.

Дрібні та середні сільськогосподарські товаровиробники мають можливість застосовувати потужний інструмент електронної комерції, а саме торгівлю через інтернет-магазини. Основна відмінність інтернет-магазинів від вищеназваних торговельних майданчиків полягає в тому, що вони працюють у корпоративному секторі В2С (бізнес до споживача) та більш орієнтовані на персональний підхід до клієнта [8].

З позицій бухгалтерського обліку для того, щоби розпочати віртуальний бізнес, необхідно перш за все створити сайт підприємства. Веб-сайт суб'єкта господарювання доцільно розглядати як нематеріальний актив, а витрати на його створення – як капітальні витрати. Оскільки веб-сайт – це результат творчої діяльності, то він є об'єктом авторського права, а таке авторське право належить підприємству. Таким чином, сума витрат підприємства, понесених на створення веб-сайту, обліковується на субрахунку 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів», а під час введення сайту в експлуатацію списується на субрахунок 125 «Авторське право і суміжні з ним права». Схема обліку витрат на створення веб-сайту спеціалізованим підприємством та власними силами суб'єкта господарювання відображена на рис. 1.

За аналогічною схемою можна відобразити витрати на створення власного інтернет-магазину для забезпечення віртуальної торгівлі. Організація електронної торгівлі агровиробниками веде також до низки витрат, які пов'язані з оплатою послуг хостингу (орендою дис-

кового простору); коллокейшину (орендою сервера у провайдера); платою за домен; оплатою за використання окремих віртуальних торгових майданчиків; витратами на утримання веб-сайту підприємства, інтернет-магазину та іншими супутніми витратами, які відображаються на рахунку 93 «Витрати на збут».

Отже, щодо обліково-аналітичного забезпечення ведення бізнесу суб'єктами господарювання, то тут дуже важливо виокремити витрати й доходи, які вони отримують за умови традиційної та електронної торгівлі, оскільки більшість господарств веде змішану діяльність, використовуючи традиційні канали збуту продукції та продаж продукції через мережу Інтернет.

Для забезпечення реалізації цього завдання необхідно виділити окремі аналітичні рахунки в робочому плані рахунків суб'єкта бізнесу для деталізації інформації про доходи, витрати й фінансові результати. Доцільним вважаємо виділення таких складових частин діяльності суб'єкта господарювання, як традиційна торгівля й електронна торгівля, в розрізі яких буде вестися облік.

Так, в процесі операційної діяльності підприємства щодо рахунків класу 9 «Витрати діяльності», а саме 90 «Собівартість реалізації» (в розрізі субрахунків 901 «Собівартість реалізованої готової продукції», 902 «Собівартість реалізованих товарів», 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»), 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та 94 «Інші операційні витрати» (в розрізі 10 субрахунків, а саме субрахунків 940–949), та рахунків класу 7 «Доходи і результати діяльності», а саме 70 «Доходи від реалізації» (в розрізі субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»), 71 «Інший операційний дохід» (в розрізі 10 субрахунків, а саме субрахунків 710–719),

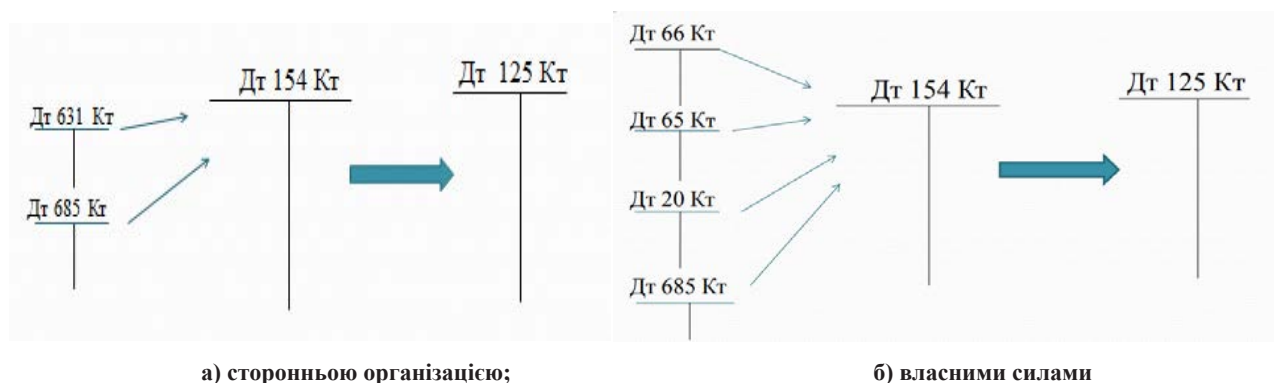


Рис. 1. Схема обліку витрат на створення веб-сайту підприємства

Джерело: власне узагальнення на підставі джерел [5; 6]

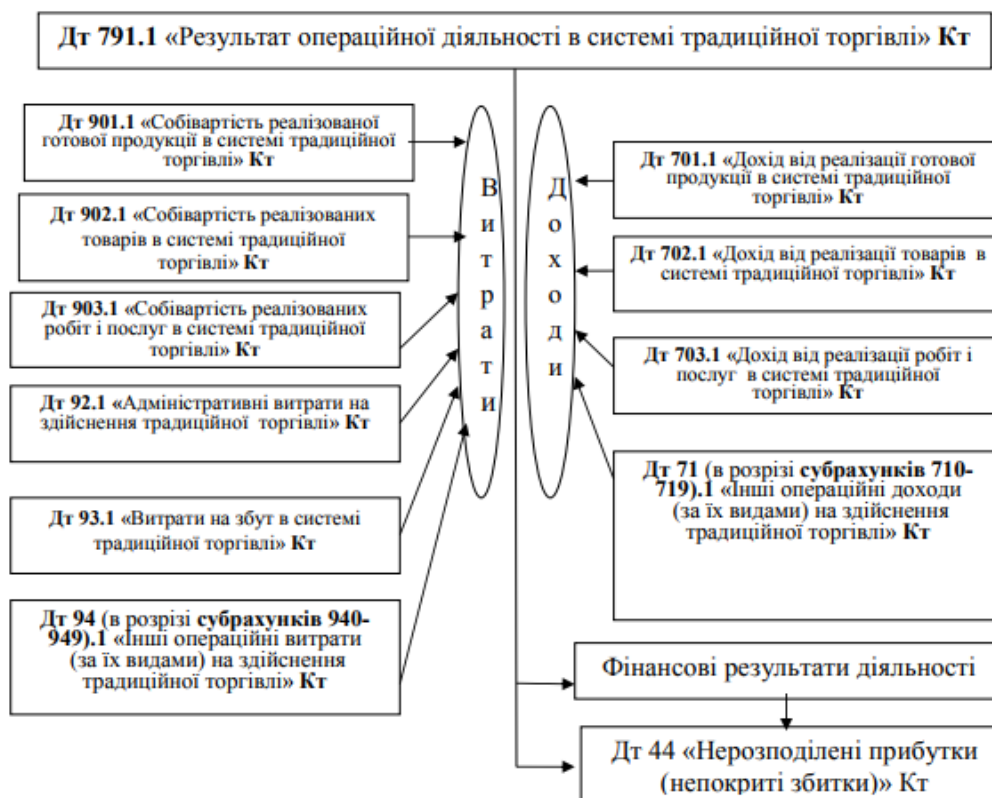


Рис. 2. Порядок формування фінансових результатів від операційної діяльності в системі традиційної торгівлі шляхом зіставлення доходів та витрат підприємства

Джерело: власне узагальнення на підставі джерела [4]

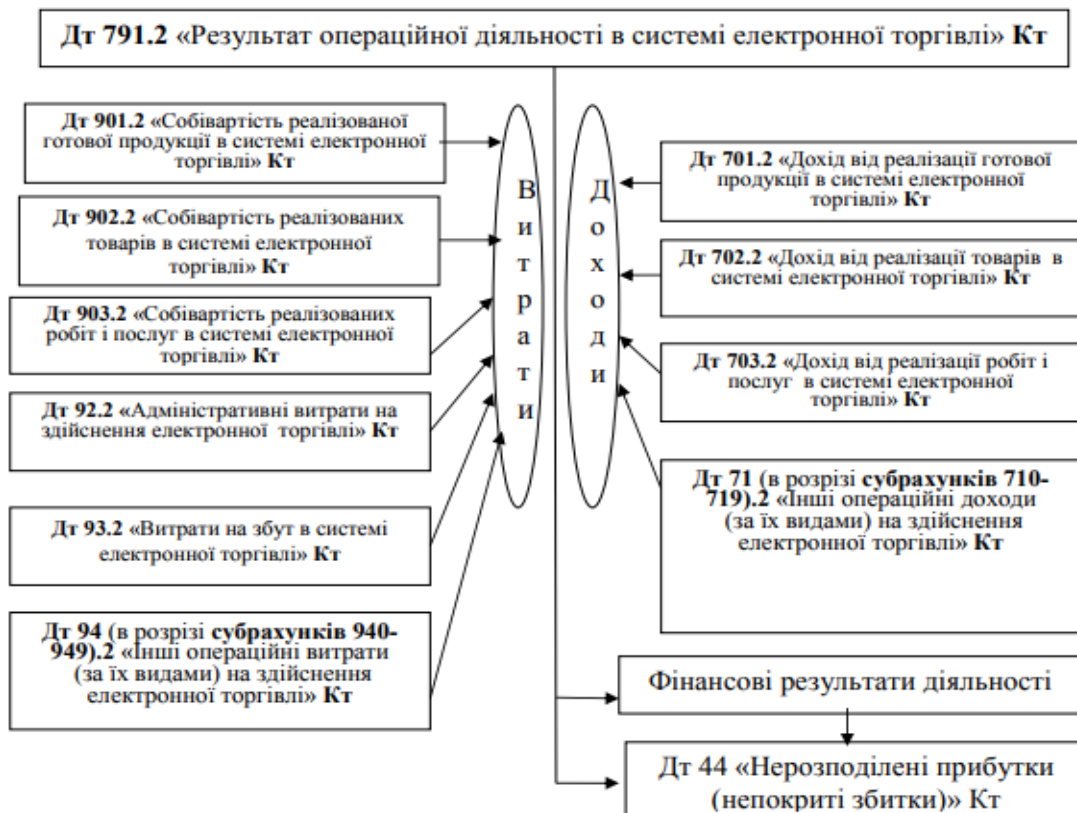


Рис. 3. Порядок формування фінансових результатів від операційної діяльності в системі електронної торгівлі шляхом співставлення доходів та витрат підприємства

Джерело: власне узагальнення на підставі джерела [4]

доцільно виділяти два аналітичні рахунки для фіксування витрат і доходів операційної діяльності в розрізі традиційної та електронної торгівлі.

З урахуванням вищесказаного порядок формування фінансових результатів від операційної діяльності в системі традиційної та електронної торгівлі відображено на рис. 2, 3.

За допомогою даних, які будуть узагальнюватися на рекомендованих аналітичних рахунках (рис. 2, 3), можна не лише надавати додаткову інформацію про доходи й витрати суб'єкта господарювання для прийняття відповідних рішень, але й стежити за тим, як саме вони впливають на фінансовий результат діяльності підприємства.

Висновки. Глобалізація господарських взаємовідносин вимагає від агропідприємств усіх форм власності, видів та розмірів (від агрохолдингів до дрібних фермерських господарств) нових підходів до організації бізнесу, особливо щодо його віртуалізації. При цьому кожному з агровиробників необхідно чітко розуміти, які вони витрати понесуть на організацію електронної торгівлі і, які вигоди отримають від такого

напряму діяльності. В такій ситуації необхідно суттєву увагу приділяти системі бухгалтерського обліку на підприємстві, яка покликана забезпечувати всіх користувачів необхідними даними для прийняття ефективних управлінських рішень. Для вирішення поставлених завдань суттєвої уваги заслуговує рекомендована система аналітичних рахунків для відокремленого обліку доходів і витрат операційної діяльності, одержаних (понесених) у системі традиційної та електронної торгівлі. Запропонована методика облікового відображення операцій з формування фінансових результатів операційної діяльності підприємств в системі традиційної та електронної торгівлі сприятиме зростанню ефективності інформаційного забезпечення потреб користувачів. Таким чином, сучасні облікові проблеми під впливом вимог інформаційного суспільства постійно зростають, потребують подальших наукових досліджень та нових підходів до вирішення. Саме в цьому напрямі має розвиватися діюча система обліку на рівні суб'єкта господарювання для забезпечення інформаційних потреб користувачів різного рівня та прийняття ефективних управлінських рішень.

Список використаних джерел:

1. Бізнес-портал України. URL: <https://ua.all.biz> (дата звернення: 19.03.2020).
2. Возний М. Міжнародна електронна торгівля. *Проблеми та перспективи розвитку в Україні. Економічні науки*. 2011. Вип. 7. С. 243–252.
3. Кислюк Л. Аналіз стану електронної торгівлі в Україні. *Молодий вчений*. 2016. № 11(38). С. 606–610.
4. Корягін М., Плотніченко І. Удосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів підприємств сфери електронної комерції. *Облік і фінанси*. 2014. № 2(64). С. 24–31
5. Крутова А. Облік в системі електронної комерції : монографія. Харків : ХДУХТ, 2010. 396 с.
6. Лисенко В., Руденко А., Тузова А. Інтернет-торгівля: організація та облік. Харків : Фактор, 2013. 464 с.
7. Серських Н. Організація електронної комерції на ринку сільськогосподарської продукції. *Економіка та підприємництво*. 2017. Вип. 38. С. 115–125.
8. Філіппова Л. Електронна комерція: за і проти. *Вісник Національного технічного університету ХПІ*. 2013. № 44 (1017). С. 58–65.

References:

1. Biznes-portal Ukrainy [Business portal of Ukraine]. URL: <https://ua.all.biz> (data zvernennia: 19.03.2020).
2. Voznyi M. (2011) Mizhnarodna elektronna torhivlia [International e-commerce]. Problemy ta perspektvy rozvytku v Ukraini. Ekonomichni nauky, vyp. 7, pp. 243–252.
3. Kysliuk L. (2016) Analiz stanu elektronnoi torhivli v Ukraini [Analysis of the state of e-commerce in Ukraine]. Molodyi vchenyi. № 11(38), pp. 606–610.
4. Koriahin M., Plotnichenko I. (2014) Udoshkonalennia obliku dokhodiv, vytrat ta finansovykh rezultativ pidpryemstv sfery elektronnoi komertsii [Improvement of accounting of incomes, expenses and financial results of the enterprises of the sphere of electronic commerce]. Oblik i finansy, № 2(64), pp. 24–31.
5. Krutova A. (2010) Oblik v systemi elektronnoi komertsii: monohrafiia [Accounting in e-commerce system : monograph]. Kharkiv: KhDUKhT, 396 p.
6. Lysenko V., Rudenko A., Tuzova A. (2013) Internet-torhivlia: orhanizatsiia ta oblik [Internet commerce: organization and accounting]. Kh.: Faktor, 464 p.
7. Serskykh N. (2017) Orhanizatsiia elektronnoi komertsii na rynku silskohospodarskoi produktsii [Organization of e-commerce in the market of agricultural products]. Ekonomika ta pidpryemnytstvo, vyp. 38, pp. 115–125.
8. Filippova L. (2013) Elektronna komertsii: za i proty [E-Commerce: Pros and Cons]. Visnyk Nats. tekhn. un-tu KhPI, № 44 (1017), pp. 58–65.